

جامعة امحمد بوقرة _ بومرداس
كلية العلوم الاقتصادية، والتجارية وعلوم التسيير
قسم العلوم المالية والمحاسبة



مذكرة مقدمة ضمن متطلبات نيل شهادة الماستر

تخصص: محاسبة و تدقيق

الموضوع:

دور التدقيق الداخلي في تحسين جودة المعلومة المالية

دراسة حالة المؤسسة الوطنية للجيوفيزياء E.NA.GEO

تحت إشراف الأستاذ:

د. قوبة كريم

من إعداد الطالب:

مرزوقي عبد المالك

المذكرة رقم:

184

السنة الجامعية: 2021 / 2022م

جامعة امحمد بوقرة _ بومرداس
كلية العلوم الاقتصادية، والتجارية وعلوم التسيير
قسم العلوم المالية والمحاسبة



مذكرة مقدمة ضمن متطلبات نيل شهادة الماستر

تخصص: محاسبة و تدقيق

الموضوع:

دور التدقيق الداخلي في تحسين جودة المعلومة المالية
دراسة حالة المؤسسة الوطنية للجيوفيزياء E.NA.GEO

تحت إشراف الأستاذ:

د. قوبة كريم

من إعداد الطالب:

مرزوقي عبد المالك

المذكرة رقم:

184

السنة الجامعية: 2021 / 2022م

الشكر

الحمد لله الذي أمانني لإتمام هذا العمل و علمني ما لم أكن أعلم و كان فضله علي عظيمًا.

أتقدم بأسمى عبارات الشكر و الإمتنان و التقدير و الإحترام لأستاذ المشرف " الدكتور قوبة كريم" لما قدمه لي من نصائح و توجيهات طيلة فترة الدراسة أسأل الله ان يوفقه لما يحبه و يرضاه .

كما أتقدم بالشكر إلى كل عمال مديرية المراجعة الداخلية بالمؤسسة الوطنية للجيوفيزياء بولاية بومرداس و بالأخص إلى مدير مصلحة السيد هوغاري محمد و إلى مؤطرتي السيدة خليفة بلقاسم و إلى السيدة حنان بن علي علي مساعدتهم و علي كل ما قدموه لي لأتمام هذه الدراسة.

وفي أخير لا يفوتنا تقديم شكرنا إلى كل من ساهم في إنجاز هذا البحث من قريب أو من بعيد وساعدنا سواء بيده أو بلسانه أو بقلبه في إعداد هذه المذكرة.

ونسأل الله عز وجل أن يجعل هذا العمل في ميزان الحسنات، وأن ينفع به كل من يلتمس دروب العلم والمعرفة.

الإهداء

"بسم الله الرحمن الرحيم والسلام على خاتم الأنبياء و المرسلين"

أهدي عملي هذا:

إلى من أحمل اسمه بكل فخر، إلى سندي في هذه الحياة و قوتي بعد الله عز
و جل أبي العزيز أدامه الله فوق رؤوسنا.

إلى ملاكي في الحياة و منبع الحب و العنان و إلى من تحملت الصعاب من
أجلي إلى التي جعلت الجنة تحت أقدامها والدتي الحبيبة أسأل الله أن يحفظها

لنا

إلى إخوتي حفظهم الله

إلى كل أفراد عائلتي حفظهم الله.

إلى كل أصدقائي الذين عرفتنني بهم الحياة

إلى كل الأحباب الذين فارقونا رحمهم الله.

إلى أساتذتي الكرام وكل من علمني حرفا في هذه الدنيا.

إلى كل من ساعدني من القريب أو من البعيد.

إلى زملائي في الدراسة وكل من رافقني في مشواري الدراسي و بالأخص

(حميد، فاروق، أسامة، أمير).

إلى كل الذين عرفتهم وأحببتهم.

إلى كل الذين وسعهم قلبي و لم يسعهم قلبي.

" مرزوقي عبد المالك "

الملخص

الملخص:

يهدف هذا البحث إلى إظهار دور التدقيق الداخلي في تحسين نوعية المعلومات المالية. لقد توصلنا من خلال هذا البحث إلى بعض النتائج مفادها أن نشاط التدقيق الداخلي له جانب استشاري وليس جانباً تنفيذياً. وهو يستند إلى ثلاثة عناصر أساسية هي كفاءة المدقق الداخلي ورعايته المهنية، والحرية والموضوعية الداخليتين، والأسباب والقواعد التي تعتبر كتنقيح لعمل المدقق الداخلي.

ولتعزيز خصائص المعلومات المالية التي تتمثل في الملائمة والموثوقية و المصدقية، يقوم التدقيق الداخلي بتطوير نظم المراقبة الداخلية، وتحسين إدارة المخاطر، والكشف عن الأخطاء ومنع الغش، لمعرفة الوضع الاقتصادي الحقيقي للمؤسسة، مما يوفر بدوره اتخاذ قرارات سليمة في المستقبل.

الكلمات المفتاحية: التدقيق الداخلي، المعلومة المالية، الجودة، نظام الرقابة الداخلية.

Abstract :

The present research aims to show the role of internal auditing to improve the quality of financial information. We have do achieve through this research some results which the most is that the internal auditing activity has a consultative aspect rather than an executive one. It is based on three basic elements which are the aptitude and professional care of the internal auditor, the internal freedom and objectivity, and reasons and rules which considered to appraise the internal auditor work.

In order to enhance the characteristics of the financial information that is appropriate and reliable, the internal auditing develop internal control systems, improve risk management and detect errors and prevent fraud, to know the true economic status of the organizations, which in turn gives sound future decisions.

Keywords : Internal auditing, Financial information, Internal control, Quality.

فهرس المحتوى

الصفحة	المحتوى
I	الشكر و التقدير
II	الإهداء
IV	الملخص
VI- VIII	فهرس المحتويات
IX	قائمة الجداول
XI	قائمة الأشكال
XIII	قائمة الملاحق
XIV	قائمة المختصرات:
أ - هـ	المقدمة العامة
الفصل الأول : التدقيق الداخلي وجودة المعلومة المالية	
2	تمهيد
21 -03	المبحث الأول : عموميات حول لتدقيق الداخلي
06 -03	المطلب الأول: ماهية التدقيق
03	الفرع الأول: نشأة التدقيق
04	الفرع الثاني: مفهوم التدقيق
06 -04	الفرع الثالث:أنواع التدقيق
13-06	المطلب الثاني:الإطار العلمي للتدقيق الداخلي
07 -06	الفرع الأول: مفهوم التدقيق الداخلي
10 -08	الفرع الثاني: أنواع التدقيق الداخلي
13 -11	الفرع الثالث:أهداف وأهمية التدقيق الداخلي
21 -13	المطلب الثالث:الإطار العملي للتدقيق الداخلي
17 -14	الفرع الأول: المعايير الدولية لممارسة المهنة للتدقيق الداخلي
19 -17	الفرع الثاني: مدونة سلوك المهني الدولية للتدقيق الداخلي
21 -19	الفرع الثالث:آلية سير مهمة التدقيق الداخلي
38 -22	المبحث الثاني: أساسيات حول جودة المعلومة المالية
24 -22	المطلب الأول: ماهية المعلومة المالية
22	الفرع الأول: تعريف المعلومات
23 -22	الفرع الثاني: تعريف وأقسام المعلومة المالية

24	الفرع الثالث: أهداف وأهمية المعلومة المالية
30-25	المطلب الثاني: ماهية نظام المعلومات المالي والإفصاح المحاسبي
25	الفرع الأول: تعريف نظام المعلومات وفروعه
26-25	الفرع الثاني: تعريف وخصائص نظام المعلومات المالي
28-26	الفرع الثالث: عناصر نظام المعلومات المالي وأهميته
30-28	الفرع الرابع: ماهية الإفصاح المحاسبي
38 - 31	المطلب الثالث: جودة المعلومة المالية
31	الفرع الأول: مفهوم ومقومات جودة المعلومة المالية
34-32	الفرع الثاني: خصائص جودة المعلومات المالية
36 - 34	الفرع الثالث: معايير تحقيق جودة المعلومات المالية
38-37	الفرع الرابع: العوامل المؤثرة على جودة المعلومات المالية
47 - 38	المبحث الثالث: دور التدقيق الداخلي في ضبط جودة المعلومات المالية
41 - 38	المطلب الأول: مساهمة التدقيق الداخلي في تفعيل نظام الرقابة الداخلية
39 - 38	الفرع الأول: أهمية الرقابة الداخلية
41 - 39	الفرع الثاني: دور التدقيق الداخلي في الرقابة الداخلية
44 - 41	المطلب الثاني: مسؤولية المدقق الداخلي في كشف الأخطاء والغش
42-41	الفرع الأول: مفهوم وأنواع الخطأ
43 - 42	الفرع الثاني: مفهوم وأنواع الغش
44 - 43	الفرع الثالث: دور المدقق الداخلي في اكتشاف الأخطاء والغش
47 - 44	المطلب الثالث: دور التدقيق الداخلي في إدارة المخاطر
45 - 44	الفرع الأول: مفهوم ومكونات إدارة المخاطر
47 - 45	الفرع الثاني: دور التدقيق الداخلي في إدارة المخاطر
48	خلاصة الفصل الأول
الفصل الثاني: دراسة حالة المؤسسة الوطنية للجيوفيزياء E.NA.GEO	
50	تمهيد
56 - 51	المبحث الأول : تقديم المؤسسة الوطنية للجيوفيزياء E.NA.GEO
53-51	المطلب الأول: تعريف و نشأة المؤسسة الوطنية للجيوفيزياء E.NA.GEO
54 - 53	المطلب الثاني: موقع و نشاط المؤسسة الوطنية للجيوفيزياء E.NA.GEO
56-54	المطلب الثالث: الهيكل التنظيمي للمؤسسة الوطنية للجيوفيزياء E.NA.GEO
68 - 57	المبحث الثاني: واقع التدقيق الداخلي في المؤسسة الوطنية للجيوفيزياء E.NA.GEO

59 - 57	المطلب الأول: مديرية التدقيق الداخلي بالمؤسسة الوطنية للجيوفيزياء E.NA.GEO
68 - 59	المطلب الثاني: واقع التدقيق الداخلي في المؤسسة الوطنية للجيوفيزياء E.NA.GEO
78 - 69	المبحث الثالث: مساهمة التدقيق الداخلي تحسين جودة المعلومات المالية لدورة تسيير الأصول الملموسة
70 - 69	المطلب الأول: عرض منهجية الدراسة التطبيقية وعينة الدراسة
71-70	المطلب الثاني: دراسة أهداف مهمة تدقيق تسيير الأصول الملموسة
78 - 72	المطلب الثالث: عرض وتحليل نتائج تقرير تسيير الأصول المادية
79	خلاصة الفصل الثاني
83 - 80	الخاتمة العامة
89 - 84	قائمة المراجع
-	الملاحق

قائمة الجداول

قائمة الجداول

الرقم	العنوان	الصفحة
1	معايير التدقيق الداخلي الصادرة عن معهد التدقيق الداخلي معهد المدققين الداخليين	21 - 18
2	تطور رأس المال المؤسسية E.NA.GEO خلال سنوات نشاطها	52
3	المعايير للممارسة المهنية للمراجعة الداخلية في مؤسسة E.NA.GEO	61 - 59
4	البرنامج السنوي الخاص بمهمة التدقيق لسنة 2022	62

قائمة الأشكال

قائمة الأشكال

الرقم	العنوان	الصفحة
1	موضع التدقيق الداخلي في التنظيم الإداري للمؤسسة	21
2	معايير جودة المعلومات المالية	36
3	الإطار التنظيمي للمؤسسة الوطنية للجيوفيزياء	56
4	الهيكل التنظيمي لمديرية التدقيق في المؤسسة	58
5	مراحل نشاط عملية التدقيق الداخلي في المؤسسة الوطنية للجيوفيزياء E.NA.GEO	66 - 68

قائمة الملاحق

قائمة الملاحق

الرقم	العنوان	الصفحة
1	البرنامج السنوي للتدقيق	—
2	رسالة التوجيهية	—
3	رسالة المهمة	—
4	برنامج التدقيق	—
5	ورقة الملاحظات	—
6	ورقة إجراء الاختبار	—
7	التقرير النهائي	—
9	ورقة حضور اجتماع الختامي	—

قائمة المختصرات:

الاختصار	المعنى
AAA	American Accounting Association جمعية المحاسبة الأميركية
IIA	Institute of Internal Auditors معهد المدققين الداخليين
IFACI	Institut Français d'Audit et de Contrôle Interne المعهد الفرنسي للتدقيق والرقابة الداخلية
ISPPIA	International Standards for the Professional Practise of Internal Auditing المعايير الدولية للممارسة المهنية للتدقيق الداخلي
ISO	International Organization For Standardization المنظمة العالمية للجودة
IRM	Institut of Management Risk معهد إدارة المخاطر
Coso	The Committee of Spending Organization لجنة حماية المنظمات
IASC	The Committee of the International Accounting Standards لجنة معايير المحاسبة الدولية

المقدمة العامة

مقدمة:

التدقيق هو أحد أهم فروع علم المحاسبة الذي يعتبر من العلوم المتطورة علميا ومهنيا لارتباطه الوثيق بتطور النواحي الاقتصادية والاجتماعية والإدارية والتكنولوجية مهما اختلفت الأنظمة وتباعدت البلدان. وقد مرت مهنة التدقيق بكثير من المراحل، حيث ساهمت الكثير من العوامل في ظهور الحاجة للتدقيق الداخلي نظرا لكبر حجم المؤسسات ووظائفها. وأصبح التدقيق الداخلي أداة فعالة في خدمة الإدارة بمساهمته في قياس كفاءة استخدام الموارد المتاحة وتقييم الأداء والفاعلية.

تعتبر المعلومة المالية الوسيلة الرئيسية لقياس نتائج الأعمال للمؤسسة، والمرشد في اتخاذ القرارات المستقبلية. وفي ظل التطور الاقتصادي والتكنولوجي، أصبحت السيطرة على الكم الهائل من المعلومات مهمة صعبة، فالتجهت المؤسسات الاقتصادية إلى تصميم أنظمة معلومات تهدف للتحكم في البيانات وإنتاج المعلومات الضرورية ذات الجودة والمصدقية لتسهيل عملية اتخاذ القرارات.

و من أجل تفعيل دور التدقيق الداخلي في تحسين جودة المعلومات المالية و التأكد من سلامة نظام المعلومات المالي، بادر معهد المدققين الداخليين بتطوير المعايير الدولية للممارسة المهنية للتدقيق الداخلي لمواجهة متغيرات بيئة الأعمال الحالية، وهذا بجعله أداة رقابية تضيف قيمة للمؤسسة من خلال خدمات التأكيد والاستشارة الذي يقدمه، بالإضافة لما يقوم به من تقييم الرقابة الداخلية وإدارة المخاطر، وذلك لضمان الوصول لمعلومات مالية موثوقة، صحيحة و دقيقة لتعبير أصدق عن الوضعية الحقيقية للمؤسسة.

و مما سبق ذكره، جاءت هذه الدراسة لتبحث على أهمية تواجد التدقيق الداخلي في المؤسسة، والذي من شأنه تكريس الكفاءة وتقديم إضافة في إدارة المشروعات الاقتصادية، مما يعزز فرص هذه المشروعات في الاستغلال الأمثل للموارد والوصول إلى الجودة الشاملة وبالتالي الصمود في وجه المنافسة العالمية.

و على ضوء ما سبق تتجلى معالم الإشكالية هذه الدراسة في التساؤل الرئيسي التالي:

ما هو دور التدقيق الداخلي في تحسين جودة المعلومة المالية؟

وبهدف معالجة هذه الإشكالية والإحاطة بجوانب الموضوع تم صياغة الأسئلة الفرعية التالية:

- ما هو دور التدقيق الداخلي في المؤسسة؟
- ماهي معايير تحقق جودة المعلومة المالية؟
- كيف يساهم التدقيق الداخلي في الرفع من جودة المعلومة المالية؟

فرضيات الدراسة:

الفرضية الأولى: وظيفة التدقيق الداخلي لها دور هام في الرقابة على النشاطات التي تقوم بها المؤسسة من أجل الاستغلال الأمثل لمواردها.

الفرضية الثانية: هناك عدة مقاييس ومعايير لتحقيق جودة المعلومة المالية من بينها معايير الإفصاح المالي والمحاسبي.

الفرضية الثالثة: يساهم التدقيق الداخلي في الرفع من جودة المعلومة المالية من خلال اكتشاف الأخطاء والاحتيال، و عن طريق تصحيحه لنظام الرقابة الداخلية لكل دورة تتم على مستوى المؤسسة.

أهمية الدراسة:

تستمد هذه الدراسة أهميتها من تزايد الاهتمام بموضوع التدقيق الداخلي وسبل تفعيله من قبل الباحثين والممارسين، حيث تتمثل أهمية التدقيق الداخلي في كونه أداة رقابية واستشارية تحسن جودة المعلومات المالية وتضمن ثقتها ودقتها، علما أن جودة المعلومات المالية أصبحت مطلبا أساسيا في ظل المشاكل والفضائح التي تعرضت لها العديد من المؤسسات.

أهداف الدراسة:

- اختيارنا للموضوع لم يكن محلا للصدفة بل كان لتحقيق جملة من الأهداف نوجزها في ما يلي:
- إبراز دور التدقيق الداخلي في المؤسسة من خلال تحديد المعايير والإجراءات الخاصة به.
 - التعرف على خصائص جودة المعلومات المالية ومعايير تحققها ودورها في المؤسسة.
 - إبراز أهمية التدقيق الداخلي والدور الذي يقوم به في النهوض بمصداقية وجودة المعلومات المالية.
 - إبراز كيفية مساهمة التدقيق الداخلي في تحسين جودة المعلومات المالية من خلال ضبط الرقابة الداخلية وإدارة المخاطر.

أسباب اختيار الموضوع:

تتمثل أسباب اختيار الموضوع في ما يلي:

الأسباب الموضوعية:

- عدم اهتمام بعض المؤسسات الإقتصادية بأهمية و جودة التدقيق الداخلي مما دفعنا إلى إبراز بعض جوانب هذه الأهمية.

المقدمة العامة

- الوصول إلى طرق لتحقيق جودة المعلومات المالية من خلال معايير وإجراءات التدقيق الداخلي.
- إبراز دور المدقق الداخلي في تحقيق التدقيق الداخلي من خلال تقييم نظام الرقابة الداخلية وإدارة المخاطر.
- المشاركة و المساهمة في مجال الدراسات ذات العلاقة بجودة المعلومات المالية والتدقيق الداخلي.

الأسباب الذاتية:

- ارتباط موضوع البحث بالتخصص المدروس.
- التطبيق العملي للمعارف المكتسبة.
- الميل الشخصي للتدقيق الداخلي، والرغبة في مواصلة البحث في هذا مجال.

منهج الدراسة:

في ضوء طبيعة الموضوع والأهداف التي نصبو لتحقيقها تم الاعتماد في هذه الدراسة على المنهج الوصفي في الجانب النظري، من حيث عرض المتغيرات، والمنهج التحليلي كونه يتوافق مع سياق الموضوع، وكذا الاستعانة بدراسة تطبيقية ميدانية.

حدود البحث:

تتمثل حدود البحث في:

الحدود المكانية: انحصرت الدراسة في ولاية بومرداس في المؤسسة الوطنية للجيوفيزياء ENAGEO.

الحدود الزمنية: امتدت هذه الدراسة خلال الفترة ما بين 20 أبريل و 20 ماي 2022.

الدراسات السابقة:

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

حاول الباحث إبراز دور لجان التدقيق في تحسين جودة المعلومات المحاسبية، وإظهار الالتزام بتطبيق معايير المحاسبة الدولية بما يساهم في تحسين جودة المعلومات المحاسبية. وأكدت هذه الدراسة أن مبادئ وإجراءات الحوكمة تساهم في ازدهار مهنة المحاسبة والذي يؤثر إيجابا على جودة المعلومات المحاسبية.

- قوبة كريم، دور المراجعة الداخلية في تفعيل الأداء الرقابي للمؤسسة دراسة حالة: المعهد الجزائري العالي للبترو، تخصص محاسبة وتدقيق، جامعة سعد دحلب، البليدة، الجزائر، ديسمبر 2011.

هدفت هذه الدراسة لإعطاء فكرة عن الرقابة الداخلية في المؤسسة، والتعرف على المراجعة الداخلية بشكل عام وما تقدمه من خدمات، والمعايير التي تحكم المهنة. وقد تم إظهار أدور المراجعة الداخلية التي تسمح بتحديد كفاءة وفعالية الرقابة الداخلية، حيث أكدت هذه الدراسة على مسؤولية المراجعة الداخلية في تطوير نظم الرقابة الداخلية المصممة من طرف إدارة المؤسسة.

- 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، 2015/2016.

هدفت هذه الدراسة إلى التعريف بمختلف الجوانب النظرية والتنظيمية والعملية للتدقيق الداخلي، وتبسيط الضوء على أهم التحديات في هذا المجال، بالإضافة لنظام المعلومات المحاسبي وإبراز أهميته ومساهمته في تحسين وتفعيل التدقيق الداخلي بالمؤسسة الاقتصادية. 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.

هيكل الدراسة:

حتى تتمكن من إنجاز هذا البحث والإجابة عن الإشكالية العامة والأسئلة الفرعية، واختبار صحة الفرضيات من عدمها، قمنا بتقسيمه إلى فصلين تتقدمهم مقدمة عامة وتليهم خاتمة عامة التي تتضمن ملخص شامل للبحث وأهم النتائج المتوصل إليها وكذلك بعض التوصيات التي نرى أنها ضرورية بناء على النتائج المتوصل إليها.

بالنسبة للفصل الأول والمعنون بـ: " التدقيق الداخلي وجودة المعلومة المالية " والذي يتناول من خلال مباحثه الثلاثة:

تناولنا في المبحث الأول عموميات حول التدقيق الداخلي، حيث قسمنا المبحث إلى ثلاث مطالب، تطرقنا في المطلب الأول إلى التدقيق بصفة عامة، أما في المطلب الثاني فتناولنا الإطار المفاهيمي للتدقيق الداخلي من أهمية وأنواع، أما المطلب الثالث فقمنا من خلاله بعرض مبادئ ومعايير مهنة التدقيق الداخلي ومدونة السلوك المهني وكذلك منهجية تنفيذ مهمة التدقيق الداخلي. جاء المبحث الثاني تحت عنوان " أساسيات حول جودة المعلومة المالية"، والذي يتناول تعريف المعلومات، نظام المعلومات وعناصره، وماهية الإفصاح المحاسبي، وجودة المعلومة المالية وخصائصها ومعايير والعوامل المتحركة فيها من خلال المطلب

الثالث. أما المبحث الثالث فيتطرق إلى دور التدقيق الداخلي في تحسين جودة المعلومة المالية من خلال دراسة علاقته بالرقابة الداخلية ومساهمته في تطوير نظامها، ثم التعرف على الأخطاء وأنواع الغش الممكن تفاديها ومنعها عند تنفيذ مهمة التدقيق الداخلي، وأخيرا مساهمته في إدارة المخاطر.

وبالنسبة للفصل الثاني، والذي يمثل الدراسة الميدانية فسيتم إسقاط الجانب النظري على إحدى المؤسسات الوطنية الجزائرية من خلال التطرق لعملية تدقيق تسيير التثبيات العينية في المؤسسة الوطنية للجيوفيزياء، ودراسة نظامها و التعرف على نقاط الضعف وتقديم توصيات. ولقد تم تقسيم هذا الفصل إلى ثلاث مباحث، يتناول أولها التعريف بالمؤسسة محل الدراسة وهيكلها التنظيمي، أما في المبحث الثاني فيتم من خلاله التعريف بمديرية التدقيق وأهم خطوات ومنهجية سير عمله ووصف إجراءات تنفيذه، أما في المبحث الثالث والأخير فيستعرض كيفية تطبيق منهجية التدقيق الداخلي لتقييم دورة تسيير الأصول الملموسة بالمؤسسة.

الفصل الأول: التدقيق الداخلي وجودة المعلومة المالية

تمهيد:

يعتبر التدقيق الداخلي وظيفة هامة في بيئة الأعمال الحالية، وهي من أهم الوسائل والأدوات التي تستخدمها الإدارة لغرض التحقق من فعالية نظام الرقابة الداخلية، فالتدقيق الداخلي يضمن السير الحسن والمحافظة على الموارد المتاحة والتأكد من سلامة المعلومات المالية.

تتأثر جودة المعلومات المالية بالعديد من العوامل ويعد التدقيق الداخلي من أحد تلك العوامل من خلال الدور الذي يقوم به في الرقابة على مختلف العمليات المالية والتشغيلية التي تقوم بها المؤسسة، ومساهمته في اكتشاف الانحرافات في تطبيق سياسات وإجراءات نظم الرقابة الداخلية، بالإضافة لمنع الغش والاحتيال واكتشاف الأخطاء. ومن أجل تسهيل هذه المهمة، لا بد من توفر نظام المعلومات المنتج لهذه المعلومات المالية، وضع معايير مصممة لضمان وصولها إلى كافة مستخدميها في صورة صادقة وموثوقة في الوقت المناسب.

المبحث الأول: عموميات حول التدقيق الداخلي

التدقيق الداخلي هو نشاط مستقل داخل المشروع تنشئه الإدارة للقيام بخدمتها في تحقيق العمليات والإجراءات بشكل مستمر لضمان دقة البيانات المالية والإحصائية والتأكد من كفاءة الاحتياطات المتخذة. ومن خلال هذا المبحث سوف نقوم بعرض التدقيق الداخلي أكثر تفصيلاً.

المطلب الأول: ماهية التدقيق

التدقيق الداخلي من أهم الوظائف التي تساهم في الاستغلال الأمثل للموارد وتقوية الرقابة على مستوى المؤسسة، و في هذا المطلب سنتناول تطور مهنة التدقيق، مفهومه وأهميته.

الفرع الأول: نشأة التدقيق

ظهرت أول منظمة مهنية في ميدان التدقيق في فينيسيا بإيطاليا سنة 1581م حيث تأسست كلية Roxcenati، وكانت تتطلب ست سنوات تدريبية إلى جانب النجاح في الاختبار الخاص ليصبح الشخص خبير محاسبة، وأصبحت عضوية هذه الكلية في سنة 1669م شرطاً من شروط مهنة التدقيق.

ثم اتجهت الدول الأخرى إلى تنظيم هذه المهنة، ف جاء قانون الشركات سنة 1862م، ينص على ضرورة التدقيق بقصد حماية المستثمرين من التلاعب بأموالهم، ولقد ساعد هذا القانون على الاهتمام به وانتشاره بسبب الحاجة التي نشأت من جراءه، وتفاوتت الدول على تبني هذه المهنة، فكانت بريطانيا سنة 1854م والولايات المتحدة الأمريكية سنة 1896م، ففي الفترة ما بين 1930م و 1940م أي بعد الأزمة الاقتصادية العالمية 1929م، زادت وسائل التدقيق، فقد أقامت بورصة نيويورك لجنة خاصة بالسوق المالية والتي أجبرت كل المؤسسات العضو في البورصة أن تتأكد وتتحقق من حساباتها عند خبراء خارجيين وذلك بهدف حماية مصالح المساهمين والأطراف الأخرى.

وفي سنة 1939م، ظهرت فضيحة MC Kessou and Robins نتيجة توزيع مزور وخاطئ للميزانية الحالية، مما أدى إلى نشر وثيقة خاصة تعرض بالتفصيل إجراءات التدقيق، وبذلك ساهمت الأزمات والفضائح المالية في تثبيت مفهوم وضرورة التدقيق في المؤسسات الاقتصادية.

وعلى إثر ذلك، توسع مفهوم التدقيق كما تحددت تدريجياً المبادئ والتقنيات التي ساهمت بشكل كبير في تحسين ورفع درجة التحقق والتأكد من نوعية المعلومات في المؤسسات¹.

¹ أحمد قايد نور الدين، التدقيق المحاسبي وفقاً للمعايير الدولية، الطبعة الأولى، دار الجنان للنشر والتوزيع، عمان، الأردن، 2015، ص - ص 09-07.

الفرع الثاني: مفهوم التدقيق

تعددت التعاريف المقدمة لمصطلح التدقيق لكثرة الممارسين الأكاديميين وكذا المنظمات المهنية، لهذا فرغم إيجاد الاختلاف في الشكل بين هذه المفاهيم إلا أنها تصب في تصب في مجرى واحد و بعضها كما يلي:

عرفت جمعية المحاسبة الأمريكية "AAA" التدقيق كما يلي: "التدقيق هو عملية نظامية و منهجية لجمع وتقييم الأدلة بشكل موضوعي والتي تتعلق بنتائج الأنشطة و الأحداث الاقتصادية، وذلك لتحديد مدى التوافق و التطابق بين هذه النتائج والمعايير المقررة و تبليغ الأطراف المعنية بنتائج التدقيق".¹

عرف بونال وجارموند التدقيق على أنه " اختبار تقني صارم وبناء بأسلوب من طرف مهني مؤهل ومستقل بغية إعطاء رأي معلل على نوعية ومصداقية المعلومات المالية المقدمة من طرف المؤسسة وعلى مدى احترام القواعد والقوانين والمبادئ المحاسبية المعمول بها، في مدى تمثيل هذه المعلومات للصورة الصادقة والوضعية المالية ونتائج المؤسسة".²

وعرف التدقيق على أنه: " هو عملية تجميع وتقييم أدلة الإثبات حول المعلومات من أجل تحديد درجة ارتباط وامتثال المعلومات للمعايير والأسس المتبعة والإبلاغ عن نتيجة العملية من خلال رأي مهني محايد".³

كما عرفت منظمة العمل الفرنسية التدقيق على أنه " مسعى أو طريقة منهجية مقدمة بشكل منسق من طرف مهني يستعمل مجموعة من تقنيات المعلومات والتقييم بغية إصدار حكم معلل ومستقل استنادا على معايير التقييم، وتقدير مصداقية وفعالية النظام والإجراءات المتعلقة بالتنظيم".⁴

الفرع الثالث: أنواع التدقيق

رغم تعدد أنواع التدقيق إلا أنها تلتقي بالأهداف ، ولكن الاختلاف يظهر في الزاوية التي ينظر إليها التدقيق، ومستويات الأداء التي تحكم جميع الأنواع.

وعليه يصنف التدقيق حسب وجهات نظر مختلفة إلى:

¹ فاتح غلاب، تطور وظيفة التدقيق في مجال حوكمة الشركات لتجسيد مبادئ ومعايير التنمية المستدامة، مذكرة مقدمة لنيل شهادة الماجستير في العلوم الاقتصادية و علوم التسيير، تخصص إدارة الأعمال الإستراتيجية للتنمية المستدامة، 2010/ 2011، ص47.

² محي الدين محمود عمر، مراجعة الحسابات بين المعايير العامة و المعايير الدولية-دراسة مقارنة-، مذكرة مقدمة ضمن متطلبات نيل شهادة الماجستير في علوم التسيير، تخصص مالية ومحاسبية، جامعة المدينة، 2007-2008، ص 06، 07.

³ رأفت محمود سلامة وآخرون، علم تدقيق الحسابات، دار المسيرة للنشر و التوزيع والطباعة، عمان، 2011، ص 21، 22.

⁴ محمد التهامي طواهر، مسعود صديقي، المراجعة وتدقيق الحسابات: الإطار النظري والممارسة التطبيقية، ديوان المطبوعات الجامعية ، ط3، الجزائر، 2005، ص30.

أولاً: من حيث الوقت الذي تتم فيه عملية التدقيق

1 -التدقيق المستمر:

التدقيق المستمر يعني التدقيق طوال السنة وعلى أعمال السنة، والمقصود به إتباع أسلوب التدقيق المستمر خلال السنة وفي نهايتها بالنسبة للمعاملات التي ترى الإدارة العليا في المؤسسة ضرورة متابعتها وتدقيقها بصورة مستمرة، بسبب أهمية النشاط أو المهام، أو بسبب ضخامة حجم الأموال والبند النقدية أو الحسابات المعنية، و(أو) تحقيقاً لأهداف معينة تحددها الإدارة أو الإدارة العليا، وقد يكون ذلك النوع من التدقيق قبل العمليات أي التدقيق المسبق أو بعد التسجيل في الدفاتر بمعنى التدقيق اللاحق.

2 -التدقيق النهائي:

قيام المدقق بالتدقيق بعد انتهاء الأعمال (التدقيق على نتيجة الأعمال) ، أي بعد إقفال السنة المالية موضوع التدقيق، فبالإضافة إلى ما سبق القيام به في التدقيق المستمر من خلال التدقيق الفصلي أو المرحلي، يتم التأكد من صحة البيانات المالية والمحاسبية المعدة بواسطة الإدارة المالية لتقديمها إلى الإدارة العليا، ومجلس الإدارة ومطابقتها للبيانات الفعلية في السجلات المالية والمحاسبية، وأنه تم إعداد البيانات المالية وفقاً لمعايير المحاسبة الدولية والمحلية، وأنها تظهر بصورة عادلة الوضع أو المركز المالي للمؤسسة ونتائج الأعمال والتدفقات النقدية والتغيرات في الحقوق، وأن الإيضاحات حول البيانات المالية هي كافية وملائمة، وكذلك تدقيق البيانات المالية قبل تقديمها لأية جهة و من بعض الخطوات التي يقوم بها المدقق نذكر:

- التأكد من استلام كشوف الحساب والمصادقة من البنوك وإجراء التسويات اللازمة بالنسبة للفروقات.
- التأكد من استلام المصادقات على الحساب من الموردين والزبائن ومتابعة الفروقات في حال وجودها.
- التأكد من مدى سلام الوضع القانوني للمؤسسة.¹

ثانياً: من حيث نطاق عملية التدقيق

1 -تدقيق كامل:

يقوم المدقق بالفحص الكامل للأنشطة بنسبة 100% دون استثناء.

2 -تدقيق جزئي:

يقصر عمل المدقق على بعض الأنشطة دون غيرها.

¹ داوود يوسف صبح، دليل التدقيق الداخلي وفق المعايير الدولية، دار الكتب العلمية، دون طبعة، لبنان، 2007، ص- ص 44-40.

ثالثا: من حيث الهيئة التي تقوم بعملية التدقيق

1 -التدقيق الداخلي:

نشاط داخلي مستقل ينشأ داخل المنشأة تابع للمنشأة هدفه الحكم على الكفاية والفعالية الاقتصادية لنظام الرقابة الداخلية.

2 -تدقيق خارجي:

نشاط خارجي يقوم بالتدقيق على نتيجة الأعمال المحاسبية هدفه إبداء الرأي عدالة البيانات المالية.

رابعا: من حيث درجة الالتزام بعملية التدقيق

1 -التدقيق إلزامي: القيام بعمل التدقيق بناء على نص قانوني.

2 -تدقيق اختياري: القيام بعمل التدقيق فيما يعمل طلب أصحاب المنشأة دون إلزام قانوني وهو أمر اختياري.

خامسا: من حيث درجة الشمول ومدى المسؤولية في التنفيذ

1 -تدقيق عادي:

هدفها التأكد من صحة البيانات المالية وإبداء الرأي بعدالتها.

2 -فحص لغرض معين:

هدفها البحث عن حقائق معينة للوصول على نتائج معينة.¹

المطلب الثاني: الإطار العلمي للتدقيق الداخلي

مفهوم التدقيق ليس بالحديث بل عرف منذ زمن بعيد نوعا ما ومر تطوره عبر مراحل فبعد أن كان رقابة مالية مستمرة غايته اكتشاف الأخطاء والغش، صار يقوم على شمولية التدقيق النوعي والاستشاري لتحسين الأداء.

الفرع الأول: مفهوم التدقيق الداخلي

عرف المعهد الأمريكي للمدققين الداخليين في عام 1971 التدقيق الداخلي بأنه "نشاط تقييمي مستقل داخل الشركة لتدقيق عملياتها بقصد تقديم الخدمات إلى الإدارة وهو جزء من نظام الرقابة المالية يعمل عن

¹ خلف عبد الله الوردات، التدقيق الداخلي بين النظرية و التطبيق وفقا لمعايير الدقيق الداخلي، الطبعة الأولى، مؤسسة الوراق، الأردن، 2006، ص 35.

طريق قياس وتقييم فعالية نظم الرقابة الأخرى"، حيث أشار هذا التعريف للاهتمام بتقييم عمليات الشركة ككل، كما أكد أن وظيفة التدقيق الداخلي غايته رقابي ومالي وبالتالي فهو تدقيق مالي لائحي مستندي.¹

عرف معهد المدققين الداخليين التدقيق الداخلي حسب نشرة عام 1997 على أنه "نشاط نوعي واستشاري وموضوعي مستقل داخل المنشأة مصمم لمراقبة وتحسين انجاز هذه الأهداف من خلال التحقق من إتباع السياسات والخطط والإجراءات الموضوعية واقتراح التحسينات اللازمة إدخالها حتى تصل إلى درجة الكفاية الإنتاجية القصوى".²

أدت التغيرات في البيئة الخارجية إلى توسع بيئة الأعمال مما دفع معهد المدققين الداخليين مؤخراً لإصدار تعريف التدقيق الداخلي الحديث الذي يعكس التطورات في أهداف وأدوار ومجالات التدقيق الداخلي حيث عرفه بأنه "نشاط توكيدي استشاري مستقل وموضوعي مصمم لإضافة قيمة للمنشأة لتحسين عملياتها وهو يساعد الشركة على تحقيق أهدافها بإيجاد منهج منظم وقوى لتقييم وتحسين كفاءة عمليات إدارة المخاطر و الرقابة والحوكمة"، والذي يعد من أكثر التعاريف المقبولة والمتعارف عليها.³

يعرفه المعهد الفرنسي للتدقيق والرقابة الداخلية IFACI على أنه نشاط مستقل موضوعي يهدف إلى تقديم ضمانات للشركة عن درجة تحكمها في العمليات التي تقوم بها، بالإضافة إلى النصائح والعمل على تحسين ومساعدتها في خلق القيمة المضافة.⁴

فالمفهوم الشامل للتدقيق الداخلي يتضمن في محتواه الواسع بأنه:

- نشاط داخلي مستقل داخل المنشأة تنشؤه الإدارة للقيام بخدمتها.
- أداة رقابية تعرض تقييم السياسات والخطط والإجراءات الإدارية المرسومة.
- وظيفة استشارية لاقتراح التحسينات اللازمة إدخالها.

و من التعاريف و المفاهيم أعلاه أصبح التدقيق ذا ميزة:

تأكيدية: أن تطمئن الإدارة بأن المخاطر المرتبطة بالمنشأة مفهومة و يتم التعامل معها بشكل مناسب.

¹ الصاوى عفت ابو بكر، محددات فعالية المراجعة الداخلية في الوحدات الحكومية - دراسة ميدانية-، مجلة المحاسبة المصرية كلية التجارة، جامعة القاهرة، العدد 4، السنة الثانية، 2012، ص- ص 191- 223.

² خلف عبد الله الوردات، مرجع سبق ذكره، ص 35.

³ أحمد السيد صالح و داليا السيد، مبادئ الرقابة و المراجعة الداخلية وفقاً للمعايير الدولية والأمريكية، كلية التجارة، جامعة الإسكندرية، الفرقة الثالثة، مصر، 2019، ص 162.

⁴ www.ifaci.com/Ifaci/Connaitre-l-audit-et-le-controle-interne/Definitions-de-l-audit-et-du-controle-interne-78.html. 11 :25, 20/06/2022

استشارية: لتزويد الإدارة بالتحليلات و الدراسات و الاستشارات و الاقتراحات اللازمة لاتخاذ القرارات.

مستقل: بارتباطه بأعلى مستوى إداري داخل التنظيم.

موضوعي: بأداء الأعمال الموكلة إليه.¹

الفرع الثاني: أنواع التدقيق الداخلي

على الرغم من وجود العديد من أنواع التدقيق الداخلي، إلا أنه من الصعب التمييز بين هذه الأنواع عن بعضها البعض أثناء عملية التدقيق، فقد قام معهد المدققين بتقسيم التدقيق الداخلي إلى الأقسام التالية لتبسيط فهم كل نوع وتسهيل المعالجة لتحقيق أهداف التدقيق.

أولاً: تدقيق الالتزام

يتحقق المدققون ضمن هذا النوع من مدى الالتزام بالأنظمة والقوانين المعمول بها والإجراءات الموضوعة من المنشأة ويقع على عاتق إدارة التدقيق الداخلي عبئ:

- التأكد من تطبيق القوانين واللوائح والتعليمات التي تصدرها المنشأة.
- الإلمام الكامل بالقوانين واللوائح والتعليمات العامة.
- رقابة مدى التزام الإدارات المختلفة بتطبيق النظام الداخلي في إداراتهم.²

إضافة إلى مدى الالتزام بالتعليمات الصادرة عن الجهات المنظمة للعمل مثل البنك المركزي بالنسبة للبنوك وهيئة التأمين بالنسبة لشركات التأمين وهيئة رقابة أسواق المال بالنسبة لشركات المساهمة.³

ثانياً: التدقيق التشغيلي

ويقصد به التدقيق الشامل للوظائف المختلفة داخل المنظمة للتأكد من كفاءة وفعالية هذه الوظائف من خلال تقويم واختبار النشاطات الإدارية و نتائج الأداء وفحص شامل لعمليات المنظمة وتقييم كفاءة استخدام الموارد المادية و الموارد البشرية وتقديم التوصيات اللازمة للتحسين.⁴

¹ خلف عبد الله الوردات، مرجع سبق ذكره، ص36.

² خلف عبد الله الوردات، المرجع السابق، ص56.

³ الرمحي زاهر عطا، الاتجاهات الحديثة في التدقيق الداخلي وفقاً للمعايير الدولية، عمان، دار المأمون للنشر و التوزيع، 2017، ص45.

⁴ سحر فيصل، دور المراجعة الداخلية في تحسين جودة المعلومات المحاسبية، مذكرة مقدمة لنيل شهادة ماجستير، تخصص فحص محاسبي، جامعة خيضر، بسكرة، 2015، ص 26.

وهو عبارة عن فحص وتدقيق جميع عمليات المنظمة المختلفة بهدف التأكد من إنجازها وتنفيذها طبقاً للسياسات المعتمدة من قبل الإدارة، والتحقق من أن مختلف المستويات الإدارية تتجز وظائفها وعملياتها بكفاءة و فاعلية واقتصادية.¹

و بالتالي فالتدقيق التشغيلي يركز على الأنشطة، وتدقيق الأنشطة يرتبط بالوظائف مثل لماذا نسبة الوحدات المعيبة في الإنتاج مرتفعة، أو لماذا معدل دوران العاملين مرتفع، وكل الأهداف تكون مشتركة للتدقيق التشغيل هو تعظيم رفاحية المنظمة.²

ثالثاً: التدقيق المالي

يشمل هذا النوع من التدقيق القيام بإجراءات تدقيق بنود القوائم المالية، والسجلات و الأنظمة المحاسبية و الدورة المحاسبية، والتحقق من أن بنود القوائم المالية صحيحة و تمثل الواقع الفعلي، ويتم هنا تدقيق كافة الحسابات بكل أنواعها مع التركيز بشكل كبير على الحسابات المتعلقة الوسيطة لما تتضمنه من مخاطر مرتفعة.³

كما يهدف إلى التحقق من دقة البيانات ومدى الاعتماد على المعلومات المالية وكذلك المحافظة على الأصول. و تخضع كافة العمليات المالية للتدقيق المالي والمستندي والتي تقوم على:

- التأكد من أن الصرف يتمشى مع ما تسمح به اللوائح والقواعد والتعليمات الصادرة المعمول بها.
- التأكد من سلامة إجراءات الصرف والتثبت من اعتماد السلطة المحول لها اعتماد الصرف وفي حدود صلاحيتها.
- المراجعة المستندية لعملية الصرف والتأكد من استكمال أصل مستند الصرف الأساسي كالفواتير والمخالصات والإيصالات والكشوف الأصلية.⁴

رابعاً: تدقيق نظم المعلومات

و يتضمن هذا النوع تدقيق الجوانب المتعلقة بأنظمة المعلومات و شبكات الاتصال وإجراءات تشغيل الأنظمة،

¹ عز الدين عمر زهير، أثر فاعلية نظام الرقابة الداخلية على أداء المدقق الداخلي: دراسة ميدانية على الجامعات الأردنية الخاصة، رسالة ماجستير، قسم المحاسبة، كلية الأعمال، جامعة الشرق الأوسط، عمان الأردن، 2016، ص33.

² عبد السيد، ناظم حسن، دور التدقيق الداخلي وفقاً للمفاهيم والاتجاهات الحديثة في الرقابة على تكاليف الجودة و مؤشراتها (دراسة ميدانية في معمل اسمنت طاسلوجة)، مجلة العلوم الاقتصادية، العراق، 2010، ص179.

³ الرمحي زاهر عطا، مرجع سبق ذكره، ص45.

⁴ خلف عبد الله الوردات، مرجع سبق ذكره، ص- ص 57-58.

إضافة إلى أجهزة ومعدات الحاسوب و كافة الجوانب الأخرى ذات العلاقة بالحاسوب. و يتطلب القيام بهذا النوع من التدقيق أشخاص متخصصين في مجالات الحاسوب.

ويكمن الهدف من تدقيق نظم المعلومات هو التحقق من أمن وسلامة المعلومات لإعطاء التقارير المالية والتشغيلية في الوقت المناسب، صحيحة، كاملة ومفيدة.

خامسا: تدقيق الأداء

إن الهدف من تدقيق الأداء هو التأكد من الفعالية والكفاءة الاقتصادية لأداء الموظفين ومدى الالتزام بالأنظمة والقوانين، يطلق على هذا النوع من التدقيق التدقيق الإداري كونه يقوم بفحص شامل للإجراءات والأساليب الإدارية وتتم في الآتي:

1 -تقييم الأداء:

من حيث مدى توافق السياسات والخطط مع الإجراءات المتبعة ومراجعة جميع وسائل المراقبة للتحقق من مدى الاستخدام الأمثل وكشف الانحرافات مع إبراز التوصيات العلاجية (التقرير الشهري الموازنة).

2 -الحكم على الكفاءة وترشيد الإنفاق:

حصر أي ضياع في استخدام موارد المنشأة ورفع الكفاءة الإنتاجية من خلال تتبع المجهود المكرر الغير ضروري و أي إسراف في استخدام الموارد وعدم استخدامها بكفاءة وفعالية.

ينطوي تحت لواء التدقيق الإداري جوانب عديدة منها على سبيل المثال:

- المظهر الخارجي للمؤسسة و وحداتها.
- طريقة تقديم الخدمة للعملاء
- العلاقة بين الموظفين و العملاء
- العلاقة بين الموظفين مع بعضهم البعض.
- وسائل الأمن والحماية في المؤسسة.
- مستلزمات تقديم الخدمات.¹

سادسا: التدقيق البيئي

يهدف التدقيق البيئي إلى قياس مدى الالتزام بالأنظمة الخاصة بالبيئة والتلوث وما يمكن أن يواجه المنشأة والحفاظ على الأنظمة البيئية وحمايتها من مختلف المصادر التي تؤدي إلى تدهورها ومواردها وحمايتها من

¹ الرمحي زاهر عطا، مرجع سبق ذكره، ص46.

الاستنزاف أو الانقراض... وتحديد وتقييم المظاهر البيئية التالية: الأغبر، الضجيج، المياه العادمة، حرق المخلفات، المواد المستنزفة لطبقة الأوزون، التدخين، الحرارة والرطوبة العالية في مناطق الإنتاج، هدر الطاقة الكهربائي، المخلفات (النفايات الصلبة)... الخ.

فعلى التدقيق الداخلي أن يتأكد من أن المنشأة عملت على اعتماد مظاهر البيئية الهمة ضبطها والسيطرة عليها لتحسين الأداء البيئي للمنشأة وكذلك أخذ الاحتياطات اللازمة لمواجهة أي أثر بيئي قد يؤثر على عدالة البيانات المالية والتأكد من الالتزام بها.¹

الفرع الثالث: أهمية وأهداف التدقيق الداخلي

للتدقيق الداخلي أهمية بالغة وأهداف نعرضها في ما يلي:

أولاً: أهمية التدقيق الداخلي

نشأ وتطور عمليات التدقيق الداخلي مع الحاجة المتزايدة للحفاظ على الموارد المتاحة وتأكيد الأمن الوظيفي لمجلس الإدارة، وحاجتهم إلى توفير بيانات دورية دقيقة لمختلف الأنشطة من أجل اتخاذ القرارات المناسبة والضرورية لتصحيح الانحرافات وتطوير سياسات المستقبل.

تحتل وظيفة التدقيق الداخلي مكانة بارزة في معظم المؤسسات والشركات المرتبطة بأعلى المستويات التنظيمية، ليس فقط كأداة رقابية، ولكن أيضاً كنشاط تقييم لتدقيق وفحص جميع الأنشطة والعمليات المختلفة من أجل تطويرها وتحقيق أقصى كفاءة الإنتاجية منها، فلن تصل إلى هذا المستوى التنظيمي دون مزيج من العديد من العوامل التي تساهم في نموه وتطوره وزيادة أهميته وكنشاط وقائي من خلال تدقيق الأحداث والوقائع الماضية، وإنشائي لتشمل التأكد من كل نشاط من أنشطة المؤسسة وذلك من خلال وضع برامج التدقيق.

لقد تطور هذا المفهوم بعد عام 2000 وظهر المفهوم الجديد على أنه نشاط تأكيد واستشاري مستقل وموضوعي لإضافة قيمة للمؤسسة... الخ، تأكيداً لتطمئن الإدارة بأن المخاطر المرتبطة بالمؤسسة مفهومة ويتم التعامل معها بشكل مناسب، واستشاري لتزويد الإدارة بالتحليلات والدراسات والانتشارات والاقتراحات اللازمة لاتخاذ القرارات، مستقل بارتباطه بأعلى مستوى إداري داخل التنظيم، وموضوعي بأداء الأعمال الموكلة إليه.

جميع هذه الأدوات تعمل من أجل إضافة قيمة للمؤسسة من خلال خفض التكاليف واكتشاف وضع الغش و فحص وتقييم نظام الرقابة الداخلية، والعمل على اقتراح من ما شأنه تحسين العمل.

و من بعض العوامل التي أدت إلى زيادة أهمية التدقيق الداخلي نذكر:

¹ خلف عبد الله الوردات، مرجع سبق ذكره، ص 60.

- كبر حجم المشروعات و تعقد عملياتها.
- التناثر الجغرافي للعمليات وتزايد نطاق العمليات الدولية.
- لا مركزية الإدارة والتوسع في احتياجاتها.
- التحول إلى التدقيق الاختياري.¹

ثانيا: أهداف التدقيق الداخلي

تطورت أهداف التدقيق الداخلي مع تطور الزمن واختلف مفهومه بحيث تمكن من التمييز بين الأهداف التقليدية والأهداف الحديثة.

الأهداف التقليدية قد انحصرت في المراحل الأولية في اكتشاف الأخطاء الغش والتلاعب وضاق نطاقه في العمليات المالية، أي التحقق من سلامة السجلات والبيانات المالية. بعدها حدث تطور منطقي لأهداف التدقيق لتشمل نشاط تقيمي ووقائي وإنشائي، إلا أن هذه النظرة قد تطورت وأصبحت ذات صبغة تأكيدية واستشارية لإضافة قيمة للمنشأة.

تعتبر وظيفة التدقيق الداخلي في المؤسسة وظيفة استشارة لمساعدة الإدارة في تخطيط وتنظيم ورقابة الوظائف الأخرى، وليس الهدف من القيام بها معاقبة أو تهديد الموظفين الذين ارتكبوا أخطاء ومخالفات تم اكتشافها، وإنما تهدف إلى التحقق من سلامة تنفيذ السياسات والإجراءات التي وضعتها الإدارة وأن هذه الإجراءات والسياسات ملائمة وكافية لتحقيق أهدافها بفعالية أكثر.

للتدقيق الداخلي هدفان أساسيان هما:

1 هدف الحماية:

كان التركيز في الماضي ينصب على هدف الحماية، حيث كانت التدقيق الداخلي يعرف بأنه ذلك النشاط إلى حماية أصول المؤسسة وممتلكاتها من الاختلاس والسرقة، كما كان يهدف أيضا إلى فحص كم من النظام المحاسبي والرقابة الداخلية والتأكد من سلامتهم والذي بدوره يهدف إلى حماية المؤسسة من السرقة والاختلاس، وكان دور المراجع الداخلي ينصب على:

- التأكد من سلامة المعلومات المحاسبية ومدى الاعتماد عليها.
- حماية أصول المؤسسة.
- التأكد من ملائمة السياسات والخطط والإجراءات والقوانين واللوائح الموضوعة من قبل المؤسسة.
- التأكد من الاستخدام الكفء لموارد المؤسسة.

¹ نادر شعبان إبراهيم السواح، المراجعة الداخلية في ظل التشغيل الإلكتروني، الدار الجامعية، 2006، ص- ص 17-20.

2 هدف البناء:

مع تطور مفهوم التدقيق الداخلي ظهر هدف جديد له، متمثل في تقديم توصيات لإجراء التعديلات اللازمة على نواحي النشاط وتقديم اقتراح العلاج لمختلف الأنشطة ووظائف المؤسسة التي تم تدقيقها، كما يعمل التدقيق الداخلي على تقديم مختلف الخدمات الاستشارية لتلبية احتياجات الإدارة.

من أجل تحقيق هذه الأهداف يقوم المدقق الداخلي بتقديم عدة خدمات أهمها:

- أ - **خدمات وقائية:** هي مجموعة من الإجراءات التي يقوم بها المدقق الداخلي في المؤسسة لتحقيق الحماية الكاملة للأصول و الممتلكات من السرقة أو الإختلاس أو الضياع.
- ب **خدمات تقييمية:** تتمثل هذه الخدمات في الأساليب والإجراءات التي يستخدمها المدقق الداخلي في مجال قياس وتقييم مدى فعالية نظم وإجراءات الرقابة الداخلية للمؤسسة.
- ت **خدمات إنشائية:** تتمثل في مساعدة المدقق الداخلي لإدارة المؤسسة في توفير البيانات اللازمة لتحسين الأنظمة الموضوعية بداخلها.
- ث **خدمات علاجية:** تتمثل في الإجراءات التي يستخدمها المدقق الداخلي في مجال تصحيح الأخطاء التي تم اكتشافها.

المطلب الثالث: الإطار العملي للتدقيق الداخلي

تتم أنشطة التدقيق الداخلي في بيئات ثقافية وقانونية واقتصادية متباينة ويتم تنفيذها داخل شركات تختلف فيها الأهداف والأحجام والهياكل التنظيمية وتتم من قبل أشخاص مختلفين، وكل تلك الفروقات والاختلافات قد تؤثر على ممارسة أنشطة التدقيق الداخلي، لذا فمن الضروري وضع معايير للتدقيق الداخلي لتسهيل وضبط عملها، ووضع مبادئ مهنية التي يجب ان تتوفر في ممارسي هذه المهنة، وتبنى فكرة وضع المعايير معهد المدققين الداخليين بالولايات المتحدة الأمريكية التي جاءت تحت تسمية المعايير الدولية للممارسة المهنية للتدقيق الداخلي.

الفرع الأول: المعايير الدولية للممارسة المهنية للتدقيق الداخلي ISPPIA الصادرة عن معهد المدققين الداخليين IIA

تعرف المعايير بوثيقة رسمية صادرة عن هيئة معايير التدقيق الداخلي، تحدد فيها متطلبات أداء نطاق عريض من أنشطة التدقيق الداخلي، وتقييم أدائه، وتعتبر معايير التدقيق الداخلي الصادرة عن معهد المدققين الداخليين

الأكثر شيوعاً وتطبيقاً في العالم.¹

تتميز هذه المعايير بالخصائص التالية:

- أن تكون قابلة للتطبيق ومرنة و تواكب التطور .
- أن تكون وسيلة للقياس والحكم.
- أن يكون متفقاً عليها سواء من خلال الالتزام بإتباعها أو بموجب قانون أو قرار رسمي أو بإجماع هيئة أو قناعة الأفراد بها.
- أن تكون نموذجاً يسترشد الشخص به أثناء القيام بواجباته.²

تقسم معايير التدقيق الداخلي الصادرة من معهد المدققين الداخليين الأمريكيين إلى نوعين من المعايير هي:

- معايير الصفات Attribute Standards.
- معايير الأداء Performance Standards.

و قد بلغ عدد المعايير الرئيسية الصادرة 11 معيار، أربعة منها تختص بمعايير الصفات وسبعة تختص بمعايير الأداء وفي الجدول الموالي معايير التدقيق الداخلي الصادرة عن معهد المدققين الداخليين الأمريكيين وحسب ما وردت في النسخة التي تمت مراجعتها من قبل مجلس المعايير الدولية للتدقيق الداخلي والتي صدرت في شهر أكتوبر 2016 والتي تم العمل بها اعتباراً من يناير 2017.

والجدول الموالي يلخص هذه المعايير:

جدول رقم (01): معايير التدقيق الداخلي الصادرة عن معهد التدقيق الداخلي معهد المدققين الداخليين

Attribute standards		المعايير العامة
		التسمية
Purpose, Authority and Responsibility	1000	الغرض، السلطة والمسؤولية
Recognition of the definition of internal Auditing, the code of ethics, and the standards in the internal audit charter	1010	الإدراك لتعريف التدقيق الداخلي والميثاق الأخلاقي وللمعايير الممارسة المهنية

¹ يزيد صالح، عبد الله مايو، واقع تطبيق معايير التدقيق الداخلي في الشركات الجزائرية، مجلة أداء المؤسسات الجزائرية، العدد 09، الجزائر، 2016، ص 92.

² عطا الله سويلم الحسبان، الرقابة الداخلية والتدقيق في نظم المعلومات المحاسبية، دار الذاكرة للنشر و التوزيع، الطبعة الأولى، عمان، 2009، ص 60.

Independence and Objectivity	1100	الاستقلال والموضوعية
- Organization independence - Direct Interaction with the board - Individual objectivity - Impairments to independence or Objectivity	1100 1111 1120 1130	- الاستقلال التنظيمي - التفاعل المباشر مع مجلس الإدارة - موضوعية الأفراد - الإضرار بالاستقلال والموضوعية
Proficiency and Due Professional	1200	البراعة والعناية المهنية
- Proficiency - Due Professional care - Continuing Professional Development	1210 1220 1230	- البراعة المهنية - العناية المهنية - التطوير المهني المستمر
Quality Assurance and improvement Program	1300	تأكيد النوعية وبرامج التحسين
- Requirements pf the Quality Assurance and Improvement program - Internal assessments - External assessments - Reporting on the Quality Assurance and Improvement Program - Use of “ conforms with the International standards for the Professional Practice of Internal Auditing - Disclcosure of Noncompliance	1310 1311 1312 1320 1321 1322	- تقييم النوعية وبرنامج التحسين - التقييمات الداخلية - التقييمات الخارجية - التقرير عن النوعية و برامج التحسين - استخدام "مطابق للمعايير الدولية للممارسة المهنية للتدقيق الداخلي" - الإفصاح عن عدم التوافق.
Performance Standards		معايير الأداء
	الرمز	التسمية
Managing the Internal Audit Activity	2000	إدارة نشاط التدقيق الداخلي

- Planning - Communication and Approval - Resource Management - Policies and Procedures - Coordination - Reporting to Senior Management and the Board - External Service Provider and Organizational Responsibility for Internal Auditing	2010 2020 2030 2040 2050 2060 2070	- التخطيط - الاتصال والموافقة - الموارد الإدارية - السياسات والإجراءات - التنسيق - التقرير إلى مجلس الإدارة والإدارة العليا - تكليف جهة خارجية بالتدقيق الداخلي
Nature of work	2100	طبيعة العمل
- Governance - Risk of management - Control	2110 2120 2130	- الحوكمة - إدارة المخاطر - الرقابة
Engagement Planning	2200	التخطيط للمهمة
- Planning Considerations - Engagement Objectives - Engagement Scope - Engagement Resource Allocation - Engagement Work Program	2101 2210 2220 2230 2240	- اعتبارات التخطيط - أهداف المهمة - نطاق المهمة - المهمة وتخصيص الموارد - المهمة وبرنامج العمل
Performing The Engagement	2300	انجاز (أداء) المهمة
- Identifying Information - Analysis and Evaluation - Documenting Information - Engagement Supervision		- التعرف بالمعلومات - التحليل والتقييم - توثيق المعلومات - الإشراف على المهمة
Communicating Results	2400	إيصال النتائج
- Criteria for Communicating - Quality of communications - Errors and Omissions - Use "Conducted in Conformance with the International Standards for the Professional Practice of Internal Auditing" - Engagement Disclosure of Nonconformance - Disseminating Results - Overall Opinions	2410 2420 2421 2430 2431 2440 2450	- مقاييس الاتصال - نوعية الاتصال - الأخطاء والحذف - استعمال "أنجز وفقا للمعايير الدولية للممارسة المهنية للتدقيق الداخلي" - الإفصاح عن حالات عدم الالتزام - نشر النتائج - الآراء العامة
Monitoring Progress	2500	المتابعة

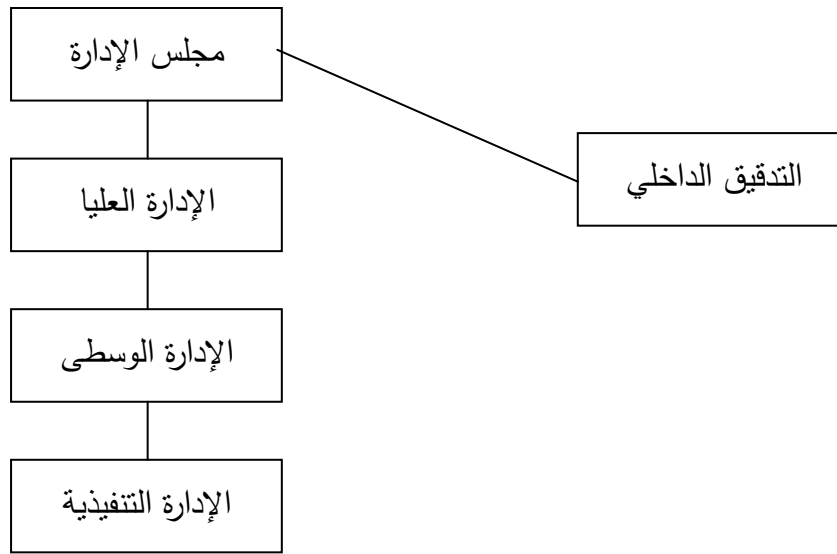
Resolution of Senior Management's Acceptance of Risks.	2600	قرار الإدارة العليا حول قبول المخاطر
--	------	--------------------------------------

The institute of internal Auditors, « international Standards for professional practice of internal Auditing, Florida, 2010.

المصدر:

و الشكل الموالي يوضح موضع التدقيق الداخلي في التنظيم الإداري انطلاقا من الاستقلال التنظيمي:

الشكل رقم (01): موضع التدقيق الداخلي في التنظيم الإداري للمؤسسة



المصدر: قوبة كريم، دور المراجعة الداخلية في تفعيل الأداء الرقابي دراسة حالة "المعهد الجزائري العالي للبتروك"، مذكرة مقدمة ضمن متطلبات نيل شهادة ماجستير، تخصص محاسبة وتدقيق، جامعة سعد دحلب، البليدة، الجزائر، ديسمبر 2011، ص75.

الفرع الثاني: مدونة السلوك المهني للتدقيق الداخلي الصادرة عن معهد المدققين الداخليين

جاء تعريف مدونة الأخلاق المهنية عن معهد المدققين الداخليين أنها مبادئ ذات صلة لممارسة مهنة التدقيق الداخلي، وقواعد السلوك التي تصف السلوك المتوقع من المدققين الداخليين، وهي تطبق كذلك على كل الهيئات و الشركات الخارجية المعتمدة التي تقدم خدمات التدقيق الداخلي.¹

إن الهدف من مدونة الأخلاق المهنية الصادرة عن معهد المراجعين الداخليين هو الترويج لثقافة أخلاقية في ممارسي مهنة التدقيق الداخلي سواء تعلق الأمر بالأشخاص في الشركات أو الأطراف الخارجية

¹ قوبة كريم، أثر تطور مهنة المراجعة الداخلية في دعم حوكمة الشركات، مجلة معارف العلمية، قسم العلوم الاقتصادية، العدد22، جامعة البويرة، 2017، ص 133.

التي تمارس مهنة التدقيق الداخلي، أي أن هذه المهنة مبنية على أساس الثقة والمصداقية التي اكتسبتها في التأكيد الموضوعي بشأن إدارة المخاطر، والرقابة والحوكمة.

تم اعتماد أربعة قواعد رئيسية للسلوك الأخلاقي للمدققين الداخليين و فيما يلي شرح تفصيلي لهذه القواعد:

أولاً: النزاهة

النزاهة التي يتمتع بها المدققين الداخليين تعطي أساساً لمدى الاعتماد على إنتاج المدققين الداخليين من خلال إرساء دعائم الثقة.

وفيما يلي قواعد السلوك الأخلاقي لهذا المبدأ حسب ما ورد في معايير IIA:

على المدققين الداخليين:

- أداء الأعمال المنوطة بهم بأمانة و مسؤولية.
- الالتزام بالقوانين المعمول بها مع ضرورة إجراء الإفصاحات المتوقعة منهم مما يتوفر لهم من معلومات قانونية ومهنية.
- أن لا يقوموا بممارسة أي أنشطة غير قانونية أو القيام بأعمال أو تصرفات تسيء إلى مهنة التدقيق الداخلي أو للمؤسسة التي يعملون بها.
- أن يقوموا بالمساهمة في تحقيق أهداف المؤسسة التي يعملون بها المشروعة و السليمة.

ثانياً: الموضوعية

على المدققين الداخليين إبداء الموضوعية أثناء تأدية الأعمال من خلال تقييم متوازن لجميع الجهات ذات العلاقة، وعليهم عدم التأثر في إبداء آراءهم بمصالحهم الشخصية أو التأثر بآراء الآخرين.

وفيما يلي قواعد السلوك الأخلاقي لهذا المبدأ حسب ما ورد في معايير IIA:

على المدققين الداخليين :

- عدم المساهمة في أي نشاط يمكن أن يؤثر على تقييمهم المحايد خاصة في الأنشطة التي قد تتعارض مع مصالح المؤسسة التي يعملون بها.
- عدم قبول أي شيء يمكن أن يؤثر على تقديرهم المهني لأعمال التدقيق الداخلي.
- الإفصاح عن الحقائق الهامة التي يتم التوصل إليها، والتي يؤدي عدم الإفصاح عنها إلى تشويه تقارير الأنشطة والوحدات الخاضعة للتدقيق.

ثالثا: السرية

على المدققين الداخليين مراعاة قيمة و ملكية المعلومات التي يتم الحصول أو الإطلاع عليها، أو عدم الإفصاح عنها دون الحصول على التفويض المناسب ما لم يكن هناك التزام قانوني، أو مهني بالإفصاح عنها.

وفيما يلي قواعد السلوك الأخلاقي لهذا المبدأ حسب ما ورد في معايير IAA:

على المدققين الداخليين :

- الحرص على حماية المعلومات التي يحصلون عليها أثناء قيامهم بتنفيذ أعمالهم.
- عدم استخدام تلك المعلومات لتحقيق منافع شخصية، أو استخدامها على نحو يؤدي إلى الإساءة أو الإضرار بالأهداف المشروعة والأخلاقية للمؤسسة.

رابعا: الكفاءة

على المدققين الداخليين تطبيق المعارف والخبرات والمهارات اللازمة أثناء تأدية خدمات التدقيق الداخلي.

وفيما يلي قواعد السلوك الأخلاقي لهذا المبدأ حسب ما ورد في معايير IIA:

على المدققين الداخليين :

- تأدية الخدمات التي لديهم فيها المعرفة والمهارة و الخبرة اللازمة لها.
- تأدية مهام التدقيق الداخلي وفق المعايير الدولية لممارسة التدقيق الداخلي.
- العمل باستمرار على تطوير أداءهم وتحسين مهاراتهم وجودة الخدمات التي يؤديها.¹

الفرع الثالث: آلية سير مهمة التدقيق الداخلي

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

أولاً: مرحلة التحضير

من أجل القيام بعملية التدقيق الداخلي لا بد من العمل به على مراحل أساسية، حتى نفهم طريقة أداءه بصيغة أفضل، و قبل أن يقوم المدقق الداخلي بأداء مهمة التدقيق الداخلي لا بد له أن يقوم بالتحضير والتخطيط الجيد، لأنهما يعتبران النقطة الأولى من أجل بدء عملية التدقيق.

¹ الرمحي زاهر عطا، مرجع سبق ذكره، ص- ص 66-68.

أثناء هذه المرحلة يركز المدقق الداخلي على العناصر الآتية:

- دراسة الوحدة أو النشاط موضوع الوحدة.
- خطة عمل التدقيق.
- برنامج التدقيق.

بعدها ينتقل المدقق إلى المراحل الموالية:

ثانيا: مرحلة التحقيق

يهدف التحقيق إلى التأكد من مدى صحة العمليات المالية من حيث الدقة المحاسبية والمستندية و سلامة التوجيه المالي وجمع الأدلة و القوانين التي تثبت صدق ما تتضمنه السجلات، و ما يترتب عليه من أمانة البيانات المالية و إمكانية الاعتماد عليها في اتخاذ القرارات، يعتبر التحقيق عاملا مشتركا بين التدقيق الداخلي والخارجي إلا أنه يتم تفصيليا ومستمر على مدى عام¹.

ثالثا: مرحلة التحليل

يتمثل هذا العنصر في عملية الفحص الإنتقادي للسياسات الإدارية والإجراءات الرقابية الداخلة للسجلات والتقارير لتحديد نقاط الضعف فيها، و يستخدم المدقق الداخلي العديد من الأساليب لتنفيذ عمليات التدقيق التحليلية هذه، منها أدوات التحليل المالي، والمقارنات و إيجاد العلاقات المختلفة بين عناصر القوائم المالية في المؤسسة، وتحليل النتائج على مستوى الأقسام وتحليلها على مستوى المؤسسة لعدد من السنوات إلى غير ذلك من الأساليب.

رابعا: مرحلة الالتزام

ويتمثل هذا العنصر في الإجراءات التي يضعها المدقق الداخلي في سبيل التأكد من مدى التزام العاملين في المؤسسة بالسياسات الإدارية المرسومة، وأداء وتنفيذ العمليات وفقا للنظم الموضوعية، فمن حق المدقق الداخلي أن يستعين عند الحاجة ببعض القوانين في المؤسسة لدرابنتهم الكاملة بالجوانب القانونية والحكم على مدى الالتزام بها.

خامسا: مرحلة التقييم

يتمثل التقييم في تحديد مدى كفاءة و فعالية واقتصادية السياسات والإجراءات التي تدير عليها الشركة و ما

¹ حميدانو صالح، دور المراجعة الداخلية في تدنئة المخاطر الجبائية، رسالة مقدمة لنيل شهادة ماجستير، تخصص محاسبة وجبائية، جامعة قاصدي مرياح، الجزائر، 2012، ص25.

لديها من تسهيلات وأفراد، بقصد ترشيد الأداء و تطويره و يقتضي التقييم تجميع البيانات والمعلومات وتقصي الحقائق والاستعانة بآراء المسؤولين و اقتراحاتهم مع تقييم هذه الآراء و الاقتراحات.¹

سادسا: مرحلة التقرير

التقرير هو المحصلة النهائية لعملية التدقيق، وهذا التقرير يشمل رأي المدقق في القوائم المالية والنتائج التي توصل إليها وما يبدو له من ملاحظات وانحرافات أو مخالفات، والتوصيات التي يراها ضرورية.

يتضمن التقرير عموما ثلاث أجزاء، الجزء الأول يحتوي على ملخص عن المهمة والذي يسمح لإدارة المؤسسة بالإطلاع السريع على نتائج التدقيق والمدقق يشرح رأيه بشكل عام، أما الجزء الثاني فنجد فيه تقريراً مفصلاً للمهمة، بينما الجزء الثالث، فيتضمن التوصيات والتي تعد ضرورية لأن التقرير لابد أن يكون ممنهجاً. كما يجب أن يحتوي التقرير على بعض العناصر كعنوان التقرير، تاريخ ومكان الإعداد، إمضاء المدقق، المهمة التي كلف بها المدقق، الجهة الموجه لها التقرير الصريح برأي المدقق بوضوح فيما قام بتدقيقه، والملاحظات والتوصيات التي يراها ضرورية.

يوجه التقرير إلى الأشخاص المعنيين بالمسؤولين، (المراجع و الإدارة العامة) والمراجع هنا لا يتدخل في تطبيق التوصيات.²

¹ علوان محمد امين، دور نظم المعلومات المحاسبية في تحسين التدقيق الداخلي بالمؤسسة الاقتصادية، أطروحة مقدمة لنيل شهادة دكتوراه في المحاسبة، علوم اقتصادية وتجارية وعلوم التسيير، جامعة محمد خيضر، الجزائر، 2016، ص192.

² الوقاد سامي محمد، وديان محمد لؤي، تدقيق الحسابات، مكتبة المجمع العربي للنشر والتوزيع، الأردن، 2010، ص21.

المبحث الثاني: أساسيات حول جودة المعلومات المالية

تعد أنواع المعلومات المختلفة من الاحتياجات الضرورية للإدارة الحالية ، وهي العمود لاتخاذ القرارات الإدارية ، وتحدد فعالية وكفاءة المؤسسات ، لذلك من الضروري أن تتبنى الأخيرة نظم المعلومات، خاصة في توسيع نطاق حجم المنظمات الإدارية واستخدامهم للتقنيات المتقدمة، مصممة للتحكم في الكم الهائل من المعلومات وضمان وصولها إلى جميع مستويات الإدارة بطريقة صحيحة وموثوقة ودقيقة.

المطلب الأول: ماهية المعلومات المالية

المعلومات المالية هي مخرجات نظام المعلومات المالي التي يعتمد عليها المستخدمون في معرفة وضعية المؤسسة المالية والاقتصادية، وسنعرض فيما يلي الإطار المفاهيمي للمعلومات المالية.

الفرع الأول: تعريف المعلومات

من التعاريف الشائعة نذكر ما يلي:

عرفت الموسوعة البريطانية المعلومات على أنها الحقائق والأفكار التي يتبادلها ويعتمد عليها الناس في حياتهم العامة. يعرف ديسكي المعلومات أنها: "البيانات التي يمكن أن تغير من تغير من تقديرات متخذ القرارات".

عرف ديفز المعلومات من حيث معيار عدم التأكد بأنها: " تخفض عدم التأكد، فهي تغير الاحتمالات المتعلقة بالنواتج المتوقعة في موقف قرارى معين، وبالتالي فهي تؤثر على القيمة في عملية القرار".¹

يمكن اختصار تعريف المعلومات بأنها بيانات تم تجميعها ومعالجتها وتفسيرها وتحليلها للحصول على معنى وفائدة لمستخدميها تساهم بذلك في اتخاذ القرارات.

الفرع الثاني: تعريف وأقسام المعلومات المالية

للمعلومة المالية أهمية بالغة في التعرف على الوضعية الاقتصادية الحقيقية للمؤسسة، وفيما يلي نعرض تعريفها وأقسامها.

أولاً: تعريف المعلومات المالية:

¹ صلاح الدين عبد المنعم مبارك، اقتصاديات نظم المعلومات المحاسبية والإدارية، دار الجامعة الجديدة للنشر، الإسكندرية، 2001، ص 23.

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

وبذلك فهي تمثل ناتج العمليات التشغيلية التي تجري على البيانات المالية والتي تستخدم من قبل الجهات الداخلية والخارجية التي لها علاقة بالمؤسسة ، وهذه الفائدة يمكن أن تتحقق من خلال:

- المساهمة في خفض حالات عدم التأكد لدى متخذ القرار .

- المساهمة في زيادة درجة المعرفة لدى متخذ القرار .

ثانياً: أقسام المعلومات المالية:

وتتمثل المعلومة المالية في:

1 -المعلومات التخطيطية:

إنها أداة مهمة لمساعدة المديرين على اتخاذ قرارات بشأن اختيار واكتساب وتوزيع المواد لأنشطة المنظمة المستقبلية.

2 -المعلومات الرقابية:

تساعد هذه المعلومات المديرين على التحقق من أن الأنشطة تسير وفقاً لخطة محددة، ثم قياس مدى نجاح أو فشل مختلف أجزاء المنظمة في تحقيق الأهداف المحددة لهم بموجب تلك الخطة، واكتشاف الانحرافات، وتشخيص أسبابها.

3 -المعلومات التشغيلية:

تعكس هذه المعلومات العمليات اليومية للمؤسسة وتهدف في المقام الأول إلى تزويد المديرين التنفيذيين بمخطط الحالة للأنشطة والأحداث التشغيلية.

4 -معلومات المسؤولية الاجتماعية:

يعتمد هذا المفهوم على افتراض أن جميع الأحداث التي تحدث في المنظمة يمكن إرجاعها إلى المسؤولين عنها.

5 -معلومات التنبؤ بالأرباح:

تعكس التقارير المالية للسنوات القليلة الماضية نتائج الأعمال التي حدثت بالفعل خلال الفترة الماضية، بينما من الضروري تقديم معلومات حول الأرباح المتوقعة بطريقة تسهل عملية التنبؤ باستخدام النماذج المتاحة.

6 - معلومات الموارد البشرية:

يجب أن تتضمن البيانات المالية معلومات الموارد البشرية، ومن المهم لصناع القرار تحسين التخصيص الفعال للموارد المتوفرة للمؤسسة.¹

الفرع الثالث: أهمية المعلومات المالية

إن توفير المعلومات المالية ليس هدفاً في حد ذاته، بل هو ضرورة أن يكون لهذه المعلومات محتوى معلومات مفيد يمكن أن يستخدمه مستخدمو المعلومات، ومن منظور معد التقارير والقوائم المالية، ترتبط بالمعلومات و فائدتها، أي أنها تتبع المعلومات.²

تتبع الحاجة إلى المعلومات المالية من نقص المعرفة وحالة عدم اليقين المتأصلة في النشاط الاقتصادي، لذلك فإن الغرض من توفير وتقديم المعلومات المالية هو تخفيف قلق مستخدمي تلك المعلومات، وخاصة متخذي القرار، وكذلك تزويدهم بمزيد من المعرفة، حيث أن وفرة المعلومات الضرورية تؤدي إما إلى زيادة المعرفة المسبقة بما سيحدث في المستقبل، أو تقليل حجم التباين للخيارات، وذلك عندما يستخدم صانع القرار هذه المعلومات المالية كنسب احتمالية للاختيار بين البدائل . ويعتبر عدم وجود معلومات كافية وصحيحة يمكن الاعتماد عليها من أهم أسباب فشل العديد من القرارات الإدارية وكذلك أوجه القصور في إعداد ميزانية البرامج ورصدها وتقييم الأداء.

تحتاج السلطة التنفيذية في جميع جوانب أنشطتها إلى معلومات صحيحة وحديثة لمساعدتها في اتخاذ القرار وتنظيم وتخطيط الأنشطة والإشراف على التنفيذ وغير ذلك، وهناك نقطة توازن بين فعالية صنع القرار وكمية المعلومات التي يجب توفرها.³

¹ محمد عبد آل فرح الطائي، رأفت سلامة محمود سلامة، نظم المعلومات المحاسبية، دار وائل للنشر والتوزيع، الطبعة الأولى، الأردن، 2012، ص78.

² حمزة محي الدين، دور المعلومات المحاسبية في ترشيد قرارات الاستثمار في سوق عمان للأوراق المالية، مجلة دمشق للعلوم الاقتصادية والقانونية، جامعة دمشق، المجلد 23، العدد الأول، سوريا، 2007، ص 147.

³ عبد الرزاق حسن الشيخ، دور حوكمة الشركات في جودة المعلومات المحاسبية وانعكاساتها على سعر السهم (دراسة تطبيقية على الشركات المساهمة المدرجة في بورصة فلسطين)، مذكرة ماجستير، تخصص محاسبة وتمويل، الجامعة الإسلامية، غزة، 2012، ص35.

لا شك أن الدرجة التي تؤثر بها المعلومات المالية على سلوك المستخدم واتجاهاته تعتمد على عدة عوامل، مثل كمية المعلومات، وتوقيت وطريقة العرض، وقابلية التطبيق، والخبرة في صنع القرار، والقدرات المعرفية ومدى ثقتهم بأنفسهم وبالمعلومات المالية نفسها.¹

المطلب الثاني: ماهية نظام المعلومات المالي و الإفصاح المحاسبي

نظام المعلومات هو الملاذ الرئيسي للإدارة، فهو يزود المديرين بمعلومات مختلفة مناسبة لعملية اتخاذ القرار الرشيد، ونظام المعلومات المالي هو جزء مهم من هذه الأنظمة، وهو نتاج البيانات المالية، ويعكس تفاعل المؤسسات والبيئات الداخلية والخارجية.

الفرع الأول: تعريف نظام المعلومات

يعرف نظام المعلومات على أنه: "مجموعة من المكونات التي تربطها ببعضها البعض وبيئتها علاقات تفاعلية تمكنها من تكوين وحدة متكاملة".²

ونظام المعلومات له بعد وظيفي في المؤسسات الاقتصادية، حيث يوفر للمراكز الإدارية المختلفة المعلومات اللازمة لمساعدة جميع المستويات على اتخاذ قراراتها الخاصة.

يتكون نظام المعلومات من مجموعة من الأنظمة الفرعية الوظيفية، ممثلة على النحو التالي:

- نظام المعلومات التسويقي.
- نظام المعلومات التصنيعي.
- نظام الموارد البشرية.
- نظام المعلومات المالي.

الفرع الثاني: تعريف وخصائص نظام المعلومات المالي

سنعرض فيما يلي تعريف نظام المعلومات المالي وخصائصه:

أولاً: تعريف نظام المعلومات المالي:

هو أحد الأنظمة الفرعية الرئيسية لنظام المعلومات حيث يلعب دوراً مهماً في اتخاذ القرارات الإستراتيجية عبر جميع مستويات الإدارة حيث أنه يوفر المعلومات المالية والكمية لجميع الإدارات والجهات الأخرى، يقوم

¹ السيد عبد المقصود دبيان، ناصر نور الدين عبد اللطيف، نظم المعلومات المحاسبية وتكنولوجيا المعلومات، الدار الجامعية، الإسكندرية، 2004، ص 35.

² محمد أحمد حسان، نظم المعلومات الإدارية، الدار الجامعية، الإسكندرية، 2008، ص 50.

بجمع البيانات المالية والكمية وتصنيفها ومعالجتها وتحليلها وإبلاغها لأطراف الداخلية والخارجية لاتخاذ القرارات.¹

يعرف نظام المعلومات المالي على أنه: "ذلك الجزء الأساسي والهام من نظام المعلومات الإداري بالمؤسسة الاقتصادية في مجال الأعمال، والذي يقوم بحصر وتجميع البيانات المالية لمصادر خارج وداخل المؤسسة الاقتصادية ثم يقوم بتشغيل هذه البيانات وتحويلها إلى معلومات مالية مفيدة لمستخدمي هذه المعلومات خارج وداخل المؤسسة الاقتصادية".²

يعرف أيضا على أنه: "أحد مكونات تنظيم إداري، يختص بجمع وتبويب ومعالجة وتوصيل المعلومات المالية الملائمة لاتخاذ القرارات إلى الأطراف الخارجية والجهات الحكومية والدائنين والمستثمرين وإدارة المؤسسة".³

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

ثانيا: خصائص نظام المعلومات المالي:

يتميز نظام المعلومات المالي الكفؤ بمجموعة من الخصائص نذكر منها:

- يجب أن يحقق نظام المعلومات المالي درجة عالية من الدقة والسرعة في معالجة البيانات المالية عند تحويلها لمعلومات مالية.
- أن يزود الإدارة بالمعلومات المالية الضرورية وفي الوقت الملائم لاتخاذ قرار اختيار البدائل المتوفرة.
- أن يزود الإدارة بالمعلومات اللازمة لمساعدتها في وظيفتها المهمة، وهي التخطيط القصير والمتوسط والطويل الأجل لأعمال المؤسسة المستقبلية.
- أن يكون سريعا ودقيقا في استرجاع المعلومات الكمية والوصفية المخزنة في قواعد بياناته وذلك عند الحاجة إليها.

¹ محمد عادل مخلوفي، انعكاسات النظام المحاسبي المالي على جودة نظم المعلومات المحاسبية للمؤسسة الاقتصادية دراسة حالة مؤسسة سونلغاز (المديرية الجهوية ورقلة)، مذكرة ماجستير، تخصص محاسبة، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، جامعة محمد بوقرة، بومرداس، 2014-2015، ص- ص 74-77.

² أحمد حلمي جمعة وآخرون، نظم المعلومات المحاسبية، دار المناهج للنشر والتوزيع، عمان، 2003، ص 25.

³ حسين بلعجوز، نظام المعلومات المحاسبي ودوره في اتخاذ القرارات الإنتاجية، مؤسسة الثقافة الجامعية، الإسكندرية، 2009، ص205.

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

الفرع الثالث: عناصر نظام المعلومات المالي وأهميته

إن نظام المعلومات المالي يعد أحد الأنظمة الهامة المعتمدة في المؤسسات، حيث هو المعد للمعلومات المالية التي تساعد على اتخاذ القرارات السليمة والرشيده.

أولاً: عناصر نظام المعلومات المالي

يمكن حصر عناصر نظام المعلومات المالي في سبعة عناصر هي:

1 الأهداف والخطط:

يطمح نظام المعلومات المالي إلى تحقيق أهداف عديدة تعكس القوة المحركة وراء النظام وأغراضه.

2 قاعدة البيانات:

يتم عادة الاحتفاظ بقاعدة نظام المعلومات المالي لغرض استرجاعها لاستخدامها فيما بعد، وهنا تستخدم وسائل التخزين المختلفة مثل الوثائق والسجلات والأقراص.

3 المدخلات:

وهي عبارة عن البيانات التي يتم جمعها من المصادر الداخلية والخارجية والتي تتعلق بأنشطة المنظمة ذات العلاقة، كالمبيعات الإنتاجية والتسويقية والإدارية، وتلك الخاصة بالأوضاع الاقتصادية والسياسية والتقنية والاجتماعية، فضلاً عن البيانات الخاصة بالمعلومات اليومية من الأسواق عن حجم المبيعات والأسعار الجارية للمنتجات وأسعار المنافسين.

4 العمليات:

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

5 المخرجات:

إن أكثر مخرجات نظام المعلومات المالي شيوعاً هي القوائم المالية، مثل قائمة الدخل.

6 التغذية العكسية:

وهي عبارة عن مخرجات النظام أو المعلومات التي يعاد إدخالها مرة ثانية في دورة جديدة إلى النظام لاستخدامها كمدخلات، من أجل تحسين مسار النظام وتطويره وضمان تكيفه مع بيئته وقائمة المركز المالي وقائمة التدفقات النقدية لتحقيق الأهداف المرسومة.

7 المستخدمون:

يطلق على الناس الذين يتعاملون مع النظام ويستخدمون المعلومات التي ينتجها تسمية (المستخدمون)، وقد يكون هؤلاء من داخل المنظمة كالإدارة والعاملين، أو من خارجها كالمستثمرين والدائنين والزبائن والحكومة والمجتمع ومراكز البحث العلمي وأسواق المال.¹

ثانياً: أهمية نظام المعلومات المالي

تعد نظم المعلومات المالية جزءاً مهماً من النظام الكلي للمعلومات، وتلعب دوراً مهماً وفعالاً في تزويد مختلف مستويات اتخاذ القرار بمعلومات جاهزة صحيحة ودقيقة وفي الوقت المناسب تساعدهم في اتخاذ مختلف القرارات الإدارية، ويتم توفيرها عن طريق القوائم والتقارير المالية التي تعد من واقع البيانات اليومية الفعلية. ويشار إلى أن النظام المالي اتجه ليكون نظاماً للمعلومات لا يقف عند حدود البيانات والمعلومات المالية، بل تعداها ليشمل بيانات ومعلومات كمية ووصفية.

وعليه نجد أن لنظام المعلومات المالي أهمية ضمن المؤسسة يمكن تلخيصها على النحو التالي :

- ترجمة المعلومات غير المالية إلى المفهوم النقدي، وهو ما يسمح للمديرين بمعرفة كامل ممتلكات المؤسسة سواء النقدية منها أو غير النقدية.
- أصبحت نظم المعلومات المالية وتقنياتها الحديثة أمر ضروري في مجالات الأعمال الحالية والمستقبلية.
- تحسين عملية اتخاذ القرارات الإدارية.
- يمكن من خلاله تحقيق ميزة تنافسية.
- ضرورة توفر نظام المعلومات المالي داخل المؤسسة للقيام بعملية التدقيق.

فالمؤسسات اليوم وخاصة في ظل التطورات السريعة التي تعيشها وجب عليها السهر على إعداد معلومات مالية تتصف بالدقة والجودة، فهي تعكس وضعيتها وتعبّر عن مركزها المالي.

¹ مصطفى محمد صلاح، إستراتيجية نظم المعلومات المحاسبية والرقابية في القطاع الحكومي، ملتقى واقع مهنة المحاسبة بين التحديات والطموح، الجهاز المركزي للتعبئة العامة والإحصاء، بغداد، 16-17 أبريل 2014، ص 8.

الفرع الرابع: الإفصاح المالي المحاسبي

نظرا لتزايد الطلب على المعلومات المحاسبية والمالية التي تتمتع بجودة عالية، سعت هذه المؤسسات العلمية المحاسبية وعلى رأسهم لجنة معايير المحاسبة الدولية، إلى وضع تشريعات قانونية ومعايير متفق عليها من طرف الممارسين تخص عملية الإفصاح وكيفية عرض المعلومات في القوائم المالية، من أجل التقليل من التحديات المعاصرة في نقص الجودة في المعلومات المالية، وإيصالها إلى الأطراف المعنية في الوقت المناسب، حيث تتطلب عملية الإعداد توفر الشفافية حتى تكون القوائم المالية قابلة للفهم، وذلك بالأخذ بعين الاعتبار الخصائص النوعية التي يجب أن تشتمل عليها المعلومات المالية وهذا ما سنحاول إيضاحه في الفرع.

أولاً: ماهية الإفصاح المحاسبي

يعد الإفصاح المحاسبي من المفاهيم والمبادئ المحاسبية التي تلعب دوراً هاماً، في إثراء قيمة ومنفعة البيانات والمعلومات المالية التي تظهر في القوائم المالية، والتي تستخدم لأغراض عدة منها اتخاذ قرارات الاستثمار والتمويل، كما يساهم في تحقيق فاعلية وكفاءة استغلال الموارد الاقتصادية المتاحة، على مستوى المؤسسة وعلى المستوى القومي للاقتصاد الوطني.

عرف الإفصاح المحاسبي على أنه: "الوضوح وعدم الإيهام في عرض المعلومات المالية عند إعداد الحسابات والقوائم والتقارير المالية".¹

إذن فالإفصاح هو تقديم المعلومات المحاسبية إلى المهتمين بها، في شكل قوائم تختلف باختلاف المنفعة المنشودة، على أن تشمل هذه التقارير جميع المعلومات اللازمة والضرورية، لإعطاء مستخدمي هذه التقارير صورة واضحة وصحيحة عن الوحدة المحاسبية.

ثانياً: الجهات المسؤولة عن وضع معايير الإفصاح:

تختلف الجهات المنظمة والمسؤولة عن تطوير وتنظيم وإصدار معايير الإفصاح، باختلاف مداخل التنظيم المحاسبي المعتمدة بكل دولة، كما سبق وأن أشرنا في الفصل الأول، إذ نجد في العديد من الدول وخاصة النامية منها أن الأطراف المؤثرة على عملية الإفصاح، غالباً ما تكون مزيجاً من المؤسسات المهنية والحكومية من خلال القوانين واللوائح.

بالإضافة إلى المؤسسات والقوانين المحلية، تعتبر المنظمات والمؤسسات الدولية من الأطراف المؤثرة على عمليات الإفصاح، حيث تؤثر هذه المؤسسات بدرجات متفاوتة على الإفصاح، ومن أهم هذه المؤسسات

¹ لطيف زيود وآخرون، دور الإفصاح المحاسبي في سوق الأوراق المالية في ترشيد قرار الاستثمار، مجلة جامعة جامعة تشرين للدراسات والبحوث العلمية، المجلد 29، العدد الأول، سوريا، 2007، ص 179.

لجنة معايير المحاسبة الدولية IASC التي قامت بإصدار العديد من المعايير المحاسبية الدولية التي تتعلق بالإفصاح، وذلك بغرض تحسين جودة المعلومات المالية المفصح عنها على المستوى العالمي.¹

ثالثاً: أهداف الإفصاح المحاسبي:

هناك عدة أهداف للإفصاح المحاسبي حيث قسمت هذه الأهداف إلى اتجاهين كما يلي:

1 - الاتجاه التقليدي في الإفصاح:

هو الذي يهدف ويهتم بالمستثمر الذي له دراية محدودة باستخدام البيانات المالية فيقضي بضرورة تبسيط المعلومات المنشورة بحيث تكون مفهومة للمستثمر محدود مع التركيز على المعلومات التي تنصف بالموضوعية والبعيد عن تقديم المعلومات التي تعكس درجة كبيرة من عدم التأكد وفي كلة حماية لهذا المستثمر من التعامل غير العادل في سوق المال.

2 - الاتجاه المعاصر في الإفصاح:

ويهدف إلى تقديم المعلومات الملائمة لاتخاذ القرارات، وفي ظل هذا الهدف فإن نطاق الإفصاح لم يعد قاصراً على تقديم المعلومات المالية التي تتمتع بأكبر قدر من الموضوعية والتي تتناسب مع قدرات المستثمر العادي، بل يتسع نطاق الإفصاح ليشمل المعلومات الملائمة التي تحتاج إلى درجة كبيرة من الدراية والخبرة في فهمها واستخدامها والتي يعتمد عليها المستثمرون الواعين والمحليين الماليين في اتخاذ قراراتهم.²

المطلب الثالث: جودة المعلومات المالية

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

الفرع الأول: مفهوم جودة المعلومات المالية ومقوماتها

تعرف كلمة جودة باللاتينية بأنها كلمة مشتقة من Qualité ويقصد بها طبيعة الشيء والشخص ودرجة

¹ صبايحي نوال، الإفصاح المحاسبي في ظل معايير المحاسبة الدولية (IAS/IFRS) واثره على جودة المعلومة، رسالة مقدمة ضمن متطلبات نيل شهادة الماجستير، تخصص محاسبة وتدقيق، كلية العلوم الاقتصادية والعلوم التجارية، جامعة الجزائر 3، 2010/2011، ص ص 68-69.

² قديد زيان وآخرون، دور الإفصاح المالي والمحاسبي في الرفع من جودة وموثوقية المعلومة المحاسبية الواردة في القوائم المالية للمؤسسة، مجلة الدراسات المحاسبية والمالية المتقدمة، المجلد الخامس العدد الثاني، كلية العلوم الاقتصادية، جامعة الجلفة، الجزائر، 2021، ص 154.

صلاحه. كما عرفت الجمعية الأمريكية للجودة بأنّها تعني الخصائص و المميزات التي تتمتع بها السلع والخدمات التي تجعلها تشبع الحاجات المحددة للمستهلك وتحقق رضائه".¹

كما نقصد بالجودة الخصائص التي تتصف بها المعلومات المالية أو القواعد الأساسية التي يجب استخدامها لتقييم نوعية المعلومات المالية، وعادة ما تكون هذه الخصائص ذات فائدة كبيرة للمسؤولين عند إعداد القوائم المالية.

تعني جودة المعلومات المالية مصداقية المعلومات المالية التي تتضمنها التقارير المالية وماتحققه من منفعة للمستخدمين. لتحقيق ذلك يجب أن تخلو من التحريف والتضليل وأن تعد ضوء مجموعة من المعايير القانونية والرقابية والمهنية والفنية، بما يحقق الهدف من استخدامها.²

وتعتبر جودة المعلومة المالية الهدف الرئيسي الذي تسعى المؤسسات لتحقيقه إلا أنها تتأثر في النظام بمجموعة من المقومات، والتي هي عبارة عن مجموعة من الأدوات والإجراءات المستخدمة المالي لتحقيق أهدافه. وتشمل هذه المقومات ما يلي:³

أولاً: المقومات المادية:

وتتمثل في جميع التجهيزات المادية مثل الأدوات اليدوية والآلية المستخدمة في إصدار المعلومة المالية.

ثانياً: المقومات البشرية:

وتتمثل في مجموع الأشخاص القائمين على تشغيل النظام المالي والعاملين فيه.

ثالثاً: المقومات المالية:

وتشمل كافة الأموال المتاحة للنظام والتي يستخدمها للقيام بوظائفه.

رابعاً: قاعدة البيانات:

وتشمل مجموع الإجراءات التطبيقية والبيانات الضرورية اللازمة لتشغيل النظام وتحقيق أهدافه.

¹ يوسف حليم الطائي وآخرون، نظم إدارة الجودة في المنظمات الإنتاجية والخدمية، دار اليازوري العلمية للنشر والتوزيع، عمان، 2008، ص 56-57.

² صبايحي نوال، مرجع سبق ذكره، ص 73.

³ عبد الرزاق حسن الشيخ، مرجع سبق ذكره، ص 54.

الفرع الثاني: خصائص جودة المعلومات المالية

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

ويمكن شرح وصياغة الخصائص كالتالي:

أولاً: الخصائص النوعية الرئيسية:

للمعلومة المالية خاصيتان هما الملائمة وخاصية الموثوقية، فإذا لم تتوفر في المعلومة المالية أي من الخاصيتين الرئيسيتين تكون غير مفيدة بالنسبة لمستخدميها.

1- الملائمة:

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

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

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

ويمكن المعلومة المالية مستخدميها من:²

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

¹ أحمد حلمي وآخرون، مرجع سبق ذكره، ص- ص 18-20.

² محمد عادل مخلوفي، مرجع سبق ذكره، ص 63.

حتى تكون خاصية الملائمة في المعلومة المالية ذات جودة يجب توفر مجموعة من الخصائص الثانوية التالية:¹

أ - الملائمة في التوقيت:

إن توفر المعلومة المالية بتوقيت مناسب يساعد في اتخاذ القرار المناسب، بينما تفقد هذه المعلومات قوتها في التأثير على القرارات عند توفرها للمستخدم بزمان غير كافٍ أو توقيت غير ملائم. ولكي يكون توقيت المعلومة المالية ملائماً ومناسباً فإنه يجب أن تكون عملية اتخاذ القرار محددة بمدة زمنية.

ب - القدرة على التنبؤ في المستقبل:

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

ت - التغذية العكسية:

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

2 الموثوقية:

تكون المعلومات موثوقة عندما تكون خالية من الأخطاء الهامة والتحيز، ويمكن الاعتماد عليها من قبل المستخدمين، وحتى تكون المعلومات المالية موثوقة يجب أن تتوفر فيها الخصائص الفرعية التالية:²

أ - الصدق في التمثيل:

وبيعني وجود درجة عالية من التطابق بين المعلومات والظواهر المراد التقرير عنها، أو بعبارة أخرى إعداد المعلومات بحيث تعبر بصدق عن الظواهر والأحداث.

¹ نمر محمد الخطيب، صديقي فؤاد، مدى انعكاس الإصلاح المحاسبي على جودة المعلومات المحاسبية والمالية تجربة الجزائر (النظام المحاسبي المالي)، الملتقى الوطني حول الإصلاح المحاسبي والمعايير المحاسبية الدولية، كلية العلوم الاقتصادية وعلوم التسيير، جامعة قاصدي مرباح ورقلة، ص 04-05.

² سوفيان بوفرعة، نظام المعلومات المحاسبي ودوره في تسيير المؤسسة الاقتصادية دراسة حالة مجمع ايناجوك فرع الطاهير، مذكرة الماجستير، تخصص إدارة مالية، كلية علوم الاقتصادية وعلوم التسيير، جامعة منتوري قسنطينة، 2011-2012، ص- ص 31-32.

ب إمكانية التحقق:

وتعني في المفهوم المالي 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.

ت حيادية المعلومات:

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

ثانيا: الخصائص الثانوية

إضافة إلى الخصائص النوعية الرئيسية التي سبق ذكرها هناك خصائص أخرى ثانوية تتمثل في:¹

1 - الثبات:

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

2 - القابلية للمقارنة:

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

الفرع الثالث: معايير تحقق جودة المعلومات المالية

تتحقق جودة المعلومات المالية في ظل جملة من المعايير تتمثل في:

¹ علي حامدي، أثر جودة المعلومات المحاسبية على صنع القرار في المؤسسات الاقتصادية الجزائرية دراسة حالة مؤسسة مطاحن الأوراس باتنة، الوحدة الإنتاجية التجارية - اريس-، مذكرة الماجستير، تخصص محاسبة، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، جامعة محمد خيضر بسكرة، 2010-2011، ص 101.

أولاً: معايير قانونية

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

ثانياً: معايير رقابية

ينظر إلى عنصر الرقابة بأنه أحد مكونات العملية الإدارية التي يركز عليها كل من مجلس الإدارة والمستثمرين، ويتوقف نجاح هذا العنصر على وجود رقابة تحدد كل من لجان التدقيق وأجهزة الرقابة المالية والإدارية في تنظيم المعالجة المالية والإدارية في تنظيم المعالجة المالية، وكذلك دور المساهمين والأطراف ذات العلاقة في تطبيق قواعد الرقابة بواسطة أجهزة رقابية للتأكد من أن سياساتها وإجراءاتها تتفد بفاعلية وأن بياناتها المالية تتميز بالمصادقية مع وجود تغذية عكسية مستمرة، وتقييم للمخاطر وتحليل للعمليات وتقييم الأداء الإداري، ومدى الالتزام بالقواعد والقوانين المطبقة. نستنتج أن المعايير الرقابية تهتم بفحص وتقييم مدى الالتزام بالسياسات والإجراءات التي من شأنها تسهيل عملية تخصيص الموارد للوصول إلى رفع كفاءة المؤسسة وزيادة ثقة مستخدمي القوائم المالية، وهذا ما ينطبق على التدقيق باعتباره أداة من أدوات الرقابة، مما ينعكس أثره على تدعيم الدور الإيجابي للرقابة.

ثالثاً: معايير مهنية

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

رابعاً: معايير فنية

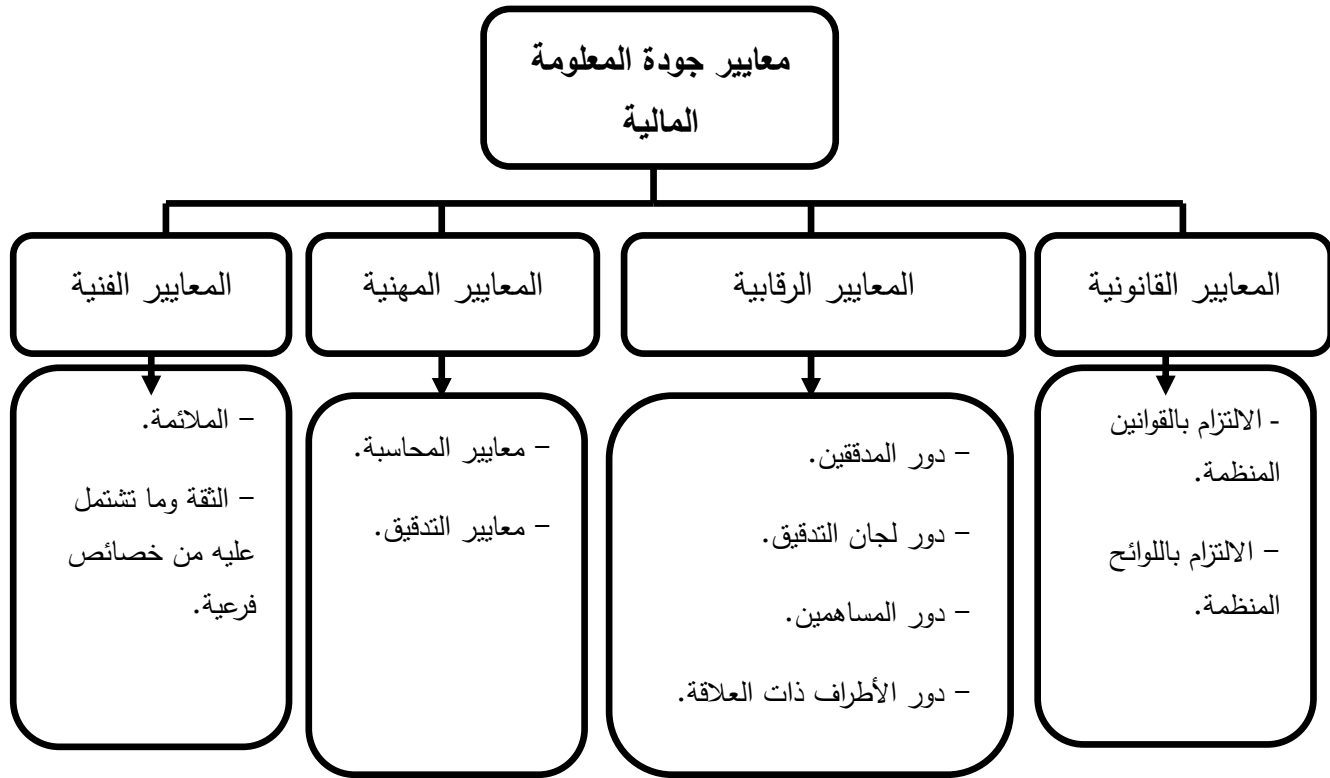
إن توفر معايير فنية يؤدي إلى تطوير مفهوم جودة المعلومات مما يعكس بدوره على جودة القوائم المالية، ويزيد ثقة المساهمين والمستثمرين وأصحاب المصالح بالمؤسسة ويؤدي الرفع وزيادة الاستثمار.

هذا وقد توجهت مجالس معايير المحاسبة وعلى رأسها مجلس معايير المحاسبة المالية الأمريكي نحو إصدار معايير عديدة تساهم في توفير وضبط الخصائص النوعية للمعلومات وعليه تتضح أن وجود معايير لضبط جودة القوائم المالية يكون له أثر كبير في تطوير وتفعيل دور الجهات التنظيمية من خلال وضع هياكل لتنظيم العملية الإدارية وسن القوانين التي تنظم عمل الشركات وتحفظ حقوق المساهمين، وكذلك بيان أهمية

الرقابة والدور المنوط بالمراجع الخارجي مع وجود نظام رقابي يظهر الحاجة للمساءلة مما يزيد ثقة المستثمرين بالإدارة، ولذلك فإن مهنة المحاسبة والتدقيق ترتبط ارتباطا وثيقا بالحصول على معلومات ذات جودة.¹

ونستطيع ايجاز ما ذكرناه في في الشكل الموالي:

الشكل رقم(02): معايير جودة المعلومات المالية.



المصدر: محمد أحمد إبراهيم خليل ، دور حوكمة الشركات في تحقيق جودة المعلومات المحاسبية وانعكاساتها على سوق الأوراق المالية - دراسة تطبيقية نظرية - مجلة الدراسات والبحوث التجارية، كلية التجارة ببها، جامعة الزقازيق، 2007، ص23.

الفرع الرابع: العوامل المؤثرة على جودة المعلومات المالية

تتأثر درجة جودة المعلومات المالية بعد عوامل نوجزها في ما يلي:²

¹ غناي شيماء كحول نور الهدى، دور التدقيق الداخلي في تحسين جودة المعلومات المحاسبية دراسة حالة أربع مؤسسات اقتصادية، مذكرة مقدمة لاستكمال متطلبات نيل شهادة الماستر ، تخصص محاسبة وإدارة مالية، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، جامعة محمد الصديق بن يحي جيجل، 2016-2017، ص 65-66.

² ناصر محمد علي المجهلي، خصائص المعلومات المحاسبية وأثرها في اتخاذ القرارات (دراسة حالة مؤسسة اقتصادية)، مذكرة ماجستير، تخصص محاسبة، كلية العلوم الاقتصادية وعلوم التسيير، جامعة الحاج لخضر باتنة، 2008-2009، ص 65-72.

أولاً: العوامل الاقتصادية:

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

ثانياً: العوامل السياسية:

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

ثالثاً: العوامل الاجتماعية:

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

رابعاً: العوامل القانونية:

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

خامساً: العوامل البيئية

إن الظروف التي تعيش فيها المؤسسة تؤثر على جودة المعلومات التي يجب تقديمها ومقدارها وأثرها على المؤسسة و مقدارها للاستفادة منها، حيث تختلف المعلومة المالية التي يتم عرضها في القوائم المالية المنشورة

من دولة لأخرى، وقد أثبت معظم الباحثين أن سبب هذا التباين في محتوى القوائم المالية هو التنوع والاختلاف في الظروف البيئية من بلد إلى آخر.

سادسا: العوامل الثقافية

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

المبحث الثالث: دور التدقيق الداخلي في ضبط جودة المعلومات المالية

تهتم الإدارة التنظيمية بتحديد كفاءة النظام المطبق ومدى امتثاله للبرامج والسياسات المعتمدة وهناك حاجة لإنشاء وحدة تدقيق داخلي تهدف إلى ضمان سلامة المعلومات المالية من خلال تقييم كفاءة وفعالية نظام الرقابة الداخلية، اكتشاف الأخطاء والاحتيايل، وكذلك تحديد المخاطر التي تواجهها المؤسسة وتقديم المشورة اللازمة للقيام بذلك.

المطلب الأول: مساهمة التدقيق الداخلي في تفعيل نظام الرقابة الداخلية

يعد نظام الرقابة الداخلية من أهم النظم التي يجب على المؤسسة تدقيقها وتطويرها والتحقق من التطبيق الحرفي لإجراءاتها حيث تناولنا في هذا المطلب أهمية الرقابة الداخلية في المؤسسة، ودرسنا دور التدقيق في الرقابة الداخلية.

الفرع الأول: أهمية الرقابة الداخلية

قسم التدقيق الداخلي مسؤول عن التطبيق والتنفيذ الصحيحين لوظائف نظام الرقابة الداخلية الذي أنشأته الإدارة، والتفتيش الذي يقوم به التدقيق الداخلي هو فقط رقابة وظيفة الإدارة لقياس وتقييم مدى فعالية نظام الرقابة الداخلية. بمعنى آخر ، التدقيق الداخلي هو التحكم في الرقابة لأنه يشهد على صحة ومصداقية المعلومات المالية التي تستخدمها المؤسسة ويضمن تطبيق القواعد والسياسات العامة للسلطة التنفيذية ويسعى إلى أن تكون فعالة أثناء عمل المؤسسة وهذا عامل مهم جدا.¹

¹ أحمد كاروس، تصميم إدارة للمراجعة الداخلية كأداة لتحسين أداء وفعالية المؤسسة (دراسة حالة المؤسسة الوطنية لأجهزة القياس و المراقبة ENAMC)، مذكرة الماجستير، تخصص محاسبة وتدقيق، كلية علوم الاقتصادية وعلوم التسيير، جامعة الجزائر، 2010-2011، ص 93.

يعد نظام الرقابة الداخلية أداة لخدمة الإدارة وتقييم فاعلية أدائها حيث يساعد على تتبع تنفيذ الإجراءات والسياسات المعمول بها، واكتشاف الأخطاء والانحرافات وتصحيحها من أجل تحقيق الأهداف المحددة. لذلك يجب أن تضمن الضوابط الداخلية أن سلسلة المعلومات المتعلقة بأنشطة المؤسسة ككل تتميز بالخصائص المذكورة أعلاه.

وعليه يتم استخلاص أهداف أنظمة الرقابة الداخلية فيما يلي:¹

- تنظيم المشروع لتوضيح السلطات والصلاحيات والمسؤوليات.
- جودة المعلومات المالية.
- حماية الأصول من الاختلاس والتلاعب.
- التحقق من دقة البيانات المالية حتى يتسنى للمؤسسة اتخاذ قرارات سليمة.
- رفع مستوى الكفاءة الإنتاجية.
- تشجيع الالتزام بالسياسات والقرارات الإدارية.
- تقييم مستويات التنفيذ في الأقسام المختلفة في المؤسسة.

الفرع الثاني: دور التدقيق الداخلي في الرقابة الداخلية

يعتبر التدقيق الداخلي الدعامة الأساسية لنظام الرقابة الداخلية لأنه من غير الممكن وجود نظام رقابة داخلي فعال بدون وجود نشاط التدقيق الداخلي.

يعتبر تقييم نظام الرقابة الداخلية من المراحل الرئيسة التي يقوم بها المدقق، سواء كان المدقق داخلي أو خارجي، وقد أشار معهد المدققين الداخليين (IIA) إلى أن هناك مسؤولية تقع على مدير دائرة التدقيق الداخلي بشأن تقديم تقريراً نهائياً وخلاصة واستنتاجات حول نظم الرقابة المستخدمة ومدى ملاءمتها وليس فقط الإشارة إلى نقاط الضعف في هذه النظم.²

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

¹ زاهد محمد ديدوي، الرقابة الإدارية، دار المسيرة للنشر والتوزيع والطباعة، الطبعة الأولى، عمان، الأردن، 2011، ص 187.

² The Institute of Internal Auditors, “Practical considerations regarding internal auditing expressing an opinion on internal control”, Florida, (2005).

- يظهر المدقق الداخلي نتائج فحصه وتقييمه لأنظمة الرقابة الداخلية التي تنتهجها المؤسسة، كما يبين نقاط القوة والضعف والتوصيات اللازمة لسد الثغرات.
 - تدقيق العمليات وتشمل وجود تطبيق المسؤوليات المتعلقة بوظائف تشغيل التنظيم.
 - تدقيق الأداء من خلال تبيان كفاءته وفعاليته.
 - تدقيق الالتزام بالسياسات والإجراءات والقوانين والتعليمات.
- و تدقيق الرقابة المالية والذي يمكن من خلاله تحقيق أربعة أهداف:²

1-الثقة بالمعلومات:

يقوم المدقق الداخلي بتدقيق درجة ثقة وتكامل المعلومات المالية، والوسائل المستخدمة في جمع وتحديد وتصنيف وقياس المعلومات، وإبلاغ النتائج والتقارير عن هذه المعلومات.

2-الالتزام بالسياسات والخطط والإجراءات والقوانين والتنظيمات:

على المدقق الداخلي تدقيق النظم التي تضمن الالتزام التام بالسياسات والخطط والإجراءات والقوانين والعمليات التي لها تأثير هام على أعمال المؤسسة والتقارير الصادرة عنها، وبيان مدى الالتزام بها.

3-حماية الأصول:

على المدقق الداخلي تقييم كفاءة المؤسسة في استخدام الوسائل المستخدمة لحماية أصول المؤسسة والتحقق من الوجود الفعلي لهذه الأصول ومن سلامتها كلما أتيحت الفرصة لفعل ذلك.

4-استغلال موارد المؤسسة بكفاءة واقتصادية:

على المدقق الداخلي تقييم كفاءة المؤسسة في استخدام الموارد وبيان مدى تحقيق أهداف الاستثمار وأهداف وإجراءات وأنظمة الرقابة المتعلقة بها.

وبالتالي فإن العلاقة بين التدقيق الداخلي ونظام الرقابة الداخلية علاقة مباشرة، حيث يسعى كلا منهما لتحقيق الأهداف، وبالإضافة إلى ذلك فإن الرقابة الداخلية تتعلق بالمؤسسة ككل، أو بأي من وحداتها التشغيلية أو بوظائف أعمالها، وهو ما يوضح علاقة الرقابة الداخلية بجودة المعلومات المالية، حيث أن تدقيق الداخلي يؤثر على نظام المعلومات المالي من خلال فحص كفاءة وقوة نظام الرقابة الداخلية.

¹ عمر شريفي، التدقيق الداخلي كأحد أهم الآليات في نظام الحوكمة ودوره في الرفع من جودة الأداء في المؤسسة، مجلة أداء المؤسسات الجزائرية، العدد 07، جامعة سطيف، الجزائر، 2015، ص 130 - 131.

² قوبة كريم، دور المراجعة الداخلية في تفعيل الأداء الرقابي للمؤسسة، مرجع سبق ذكره، ص 92.

المطلب الثاني: مسؤولية المدقق الداخلي في اكتشاف الأخطاء والغش

يهتم التدقيق الداخلي بمنع الاختلاس وتقليل من الأخطاء كما يتيح الضمانات الكافية بأن القوائم المالية يمكن الاعتماد عليها كونها ذات جودة عالية.

الفرع الأول: مفهوم وأنواع الخطأ

يعرف الخطأ بأنه أي تغيير أو حذف في أي عملية من عمليات المشروع غير ما هو متعارف عليه عن طريق السهو أو الإهمال أو التقصير¹.

ويمكن تقسيم الأخطاء حسب الزاوية التي ينظر إليها:²

1- أخطاء الحذف والسهو:

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

3 - أخطاء ارتكابية:

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

4 - أخطاء فنية:

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

¹ زهير الحدرب، علم تدقيق الحسابات، دار البداية ناشرون وموزعون، الطبعة الأولى، الأردن، 2010، ص 33.

² زهير الحدرب، المرجع السابق، ص - ص 34-35.

5 أخطاء متكافئة أو معوضة:

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

6 - أخطاء كتابية:

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

الفرع الثاني: مفهوم وأنواع الغش

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

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

- إثبات مدفوعات وهمية بالدفاتر لتغطية اختلاس نقدية وذلك بإدراج أسماء وهمية في كشوف المرتبات أو إعادة صرف مستندات سبق صرفها.
- اختلاس نقدية محصلة من بعض العملاء وذلك بعدم قيدها في حساب العميل أو استخدامها في تغطية عجز في النقدية.
- عدم إثبات ورود بضاعة واردة بدفاتر المخازن وذلك لاختلاسها أو لاستخدامها في تغطية عجز المخازن.
- تحرير أدون صرف بضائع وهمية واختلاس هذه البضائع.

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

¹ محمد بشير غوالي، دور المراجعة في تفعيل الرقابة داخل المؤسسة حالة تعاونية الحبوب والخضر الجافة بورقلة "CCLS"، مذكرة الماجستير، تخصص إدارة مالية، كلية الحقوق والعلوم الاقتصادية، جامعة ورقلة، 2002-2003، ص - ص 32-33.

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

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

- إظهار الأرباح أكثر من الأرباح الحقيقية للمؤسسة بقصد التأثير على جمهور المساهمين فيجددون الثقة في الإدارة أو في التأثير على أسعار الأسهم في البورصة أو في زيادة حصة أعضاء مجلس الإدارة في مكافأة الإدارة عند تحقيق الأرباح.
- إظهار أرباح أقل من الأرباح الحقيقية للمؤسسة وذلك بغرض تكوين احتياطات سرية قد يساء استخدامها في المستقبل كما يمكن التلاعب في أسعار الأسهم في البورصة.
- إظهار الوضعية المالية الصافية للمؤسسة على غير حقيقتها حيث قد يتم التلاعب في قيم بعض عناصر الأصول والخصوم لما لذلك من تأثير على بعض الجهات المقرضة مثل البنوك أو في التفكير في بيع المؤسسة للغير.

الفرع الثالث: دور المدقق الداخلي في اكتشاف الأخطاء والغش

- إن الحذر والشك المهني يعتبر من أهم المهارات التي يجب أن يتمتع بها الم دقق الداخلي والتي تساعده في مهمته، حيث يقوم الم دقق الداخلي بدراسة وتحليل العوامل التي تساهم في زيادة فرص ارتكاب الغش والأخطاء بشكل دائم وعدم إغفال أية إشارات قد توحي بحدوثها، وهذا يعتبر أحد الأدوار التقليدية للتدقيق الداخلي، ويمكن توضيح بعض العوامل المساعدة على زيادة فرص ارتكاب الغش والأخطاء كما يلي:
- عدم وجود نظام سليم للرقابة الداخلية أو عدم تطبيق النظام والالتزام بها.
 - عدم وجود ولاء من جانب العاملين بالمؤسسة، وذلك يرجع لأسباب عديدة مثل ضعف أساليب التحفيز أو ضعف الرواتب أو تعنت الإدارة في أسلوبها وطرق مكافأة العاملين.
 - عدم وجود وعي أو وازع ديني لدى بعض العاملين في المؤسسة.
 - وجود ضغوط يتعرض لها شخص معين قد تدفعه إلى ممارسة الغش أو الوقوع في الأخطاء.¹

¹ الرفاعي إبراهيم مبارك، "تحليل العوامل المؤثرة على موقف ودور المراجع الخارجي في الرقابة على غش التقارير المالية - دراسة ميدانية على البيئة السعودية - " جامعة الملك سعود - قسم المحاسبة، الرياض، 2008، ص17.

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

- ✓ إذا لم يتم منع حدوث التلاعب فهناك احتمالية لأن تنفشي أوجه التلاعب بسرعة كبيرة.
- ✓ إن وجود التلاعب يشير بوضوح إلى ضعف في نظام الرقابة الداخلية.
- ✓ إن التلاعب يتضمن موضوعات أخرى متكاملة ومغطاة قد يصعب الوصول إليها.

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

المطلب الثالث: مسؤولية المدقق الداخلي في إدارة المخاطر

لإدارة المخاطر أهمية بالغة في توفير نظام سليم يضم كل أنشطة المؤسسة، فلها دور في التعرف وحصر الأحداث المحتملة التي قد تؤثر على المؤسسة، كما أن للتدقيق الداخلي اعتبار تقني يحسن إجراءات إدارة المخاطر من بين أولوياته لتحسين وزيادة فعالية إدارة المخاطر، والذي بدوره يساهم في تحسين جودة المعلومات المالية.

الفرع الأول: مفهوم ومكونات إدارة المخاطر

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

تعرف إدارة المخاطر حسب اللجنة COSO بأنها: "عملية تتم من جانب مجلس الإدارة، والإدارة وغيرهم من الموظفين، وتطبق في بيئة إستراتيجية داخل المؤسسة، بهدف تحديد الأحداث المحتملة والتي قد تؤثر على المؤسسة".

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

¹ يوسف سعيد يوسف المدلل، دور وظيفة التدقيق الداخلي في ضبط الأداء المالي، دراسة تطبيقية على الشركات المساهمة العامة المدرجة في سوق فلسطين للأوراق المالية، مذكرة ماجستير في المحاسبة والتمويل، كلية التجارة، 2007، ص ص 117-118.

وتظهر أهمية تقدير المخاطر في تحديد نطاق التدقيق الداخلي الضروري، فإذا استطاعت إدارة المؤسسة تقدير الأخطار التي تحيط بها بفعالية، يتمكن المدقق الداخلي من حصر نطاق التدقيق ومنه تسهيل و ضمان الحصول على معلومات مالية موثوقة تترجم الوضعية الفعلية للمؤسسة.

تتمثل المكونات الأساسية لمخاطر التدقيق وحسب قدرة المدقق على التحكم فيها في المخاطر التالية:

أولاً: المخاطر الملازمة:

تعرف بأنها الخطأ الذي قد يحدث في بند محاسبي، أو في نوع معين من المعاملات بشرط أن يكون جوهرياً وألا يكون راجعاً إلى ضعف نظام الرقابة الداخلية، يقصد بذلك أن المخاطر الملازمة تتعلق بطبيعة العنصر المعني.

ثانياً: مخاطر الرقابة:

هي المخاطر التي تتجم عن حدوث خطأ في أحد الأرصدة أو نوع معين من المعاملات، قد يكون جوهرياً إذا اجتمع مع خطأ في أرصدة أخرى أو نوع آخر من المعاملات، ول يس بالإمكان منعه أو اكتشافه في الوقت المناسب عن طريق إجراءات الرقابة الداخلية.

ثالثاً: مخاطر الاكتشاف:

هي المخاطر التي تتمثل في إجراءات التدقيق التي قد تؤدي بالمدقق إلى نتيجة مؤداها عدم وجود خطأ في أحد الأرصدة، أو في أحد المعاملات في الوقت الذي يكون فيه هذا الخطأ موجوداً، ويكون أساسياً إذا اجتمع مع أخطاء في أرصدة أخرى أو نوع آخر من المعاملات.

والمدقق لا يستطيع التحكم في كلا من مخاطر الملازمة ومخاطر الرقابة لأن حدوثهما يرتبط بطبيعة العمليات الممارسة من قبل المؤسسة، في حين مخاطر الاكتشاف يمكن التحكم فيها لأن لها صلة بمهنة التدقيق وإجراءات تطبيقه.

الفرع الثاني: دور التدقيق الداخلي في إدارة المخاطر

أشار المعيار رقم 2120 والذي جاء بعنوان " إدارة المخاطر " في المعايير الدولية الممارسة المهنية للتدقيق الداخلي (ISPPIA) الصادرة عن المعهد الدولي للمدققين الداخليين (IIA) ما يلي: " على نشاط التدقيق الداخلي مساعدة المؤسسة على تحديد وتقييم المخاطر الهامة التي تتعرض لها، وأن يساهم في تحسين إدارة المخاطر ونظم السيطرة عليها".

وقد ورد في المعايير التطبيقية لهذا المعيار ما يلي:

- المعيار A1-2120: على نشاط التدقيق الداخلي أن يراقب ويقيم فعالية نظام إدارة الخطر في المؤسسة.
 - المعيار A2-2120: على نشاط التدقيق الداخلي أن يقيم مواقع الخطر المتعلقة بأنظمة التوجيه، العمليات والمعلومات في المؤسسة فيما يتعلق ب:
 - ✓ سلامة المعلومات المالية والتشغيلية وقابليتها للاعتماد عليه
 - ✓ فعالية وكفاءة الأصول.
 - ✓ حماية الأصول.
 - ✓ الالتزام بالقوانين، الأنظمة والاتفاقيات.
 - المعيار C1-2120: خلال أداء المهمة الاستشارية، على المدقق الداخلي التصدي للمخاطر بالتزام مع الأهداف والتنبيه إلى وجود مخاطر هامة أخرى
 - المعيار C2-2120: يجب على المدقق الداخلي دمج معرفة المخاطر المكتسبة من المهمات الاستشارية في تقييمهم لعمليات المؤسسة في إدارة المخاطر.
 - المعيار C3-2120: عند مساعدة الإدارة في وضع أو تحسين عمليات إدارة المخاطر، على المدققين الداخليين الامتناع عن تحمل أية مسؤولية أمام الإدارة فيما يخص إدارة المخاطر¹.
- وقد ورد في المعايير الصادرة عن معهد إدارة المخاطر (IRM) أن دور التدقيق الداخلي في إدارة المخاطر يختلف من مؤسسة إلى أخرى، لكن عمليا قد يتضمن كل أو بعض ما يلي:
- ✓ تركيز عمل التدقيق الداخلي على الأخطار الهامة، التي تم تحديدها بواسطة الإدارة، وتدقيق عمليات إدارة المخاطر في المؤسسة.
 - ✓ منح الثقة في إدارة المخاطر.
 - ✓ تقديم الدعم الفعال والمشاركة في عمليات إدارة المخاطر.
 - ✓ تسهيل أنشطة تحديد وفحص الأخطار وتعليم العاملين بإدارة الخطر والتدقيق الداخلي.
 - ✓ تنسيق عملية إعداد تقرير الخطر المقدم لمجلس الإدارة ولجنة المتابعة الداخلية².
- فالتدقيق الداخلي يساعد المؤسسة في التعرف على المخاطر وتقييمها والمساعدة في تحسين أنظمة إدارة المخاطر ومراقبتها وذلك على الشكل التالي³:

¹ قوبة كريم، دور المراجعة الداخلية في تفعيل الأداء الرقابي للمؤسسة، مرجع سبق ذكره، ص 118.

² قوبة كريم، دور المراجعة الداخلية في تفعيل الأداء الرقابي للمؤسسة، مرجع سبق ذكره، ص 119.

³ رياض زلاسي، إسهامات حوكمة المؤسسات في تحقيق جودة المعلومات المحاسبية دراسة حالة شركة أليانس للتأمينات الجزائرية، مذكرة ماجستير، تخصص محاسبة وجباية، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، جامعة قاصدي مرباح ورقلة، الجزائر، 2009-2010، ص 88.

- مساعدة مجلس الإدارة والإدارة العليا في رسم السياسة العامة لإدارة المخاطر وذلك بتقديم خدمات استشارية واقتراحات محددة.
 - التحقق من مدى التقيد بالأنظمة والإجراءات الواردة في السياسة العامة لإدارة المخاطر.
 - تقييم مدى كفاية وفعالية أنظمة التعرف على المخاطر وأنظمة القياس المتبعة على مستوى كل الأنشطة والعمليات داخل المؤسسة.
 - تقييم مدى كفاية وفعالية أنظمة الضبط الداخلي وإجراءات الرقابة الموضوعة في سبيل التحكم بالمخاطر التي تم التعرف عليها والتأكد من صحة قياس هذه المخاطر.
 - تقييم التقارير المعدة من قبل مدير المخاطر حول تطبيق الإطار العام لإدارة المخاطر وسرعة الإبلاغ والبت بمعالجتها وإجراءات التصحيح المتخذة.
 - رفع تقارير إلى مجلس الإدارة لتقييم كفاءة وفعالية إدارة المخاطر وتقييم كافة الأنشطة والعاملين فيها ونقاط الضعف التي تعثر بها، وأية انحرافات عن الأنظمة والسياسات والإجراءات الموضوعة على أن تعد هذه التقارير مرة في السنة على الأقل وكلما دعت الحاجة.
- ومنه يظهر أن التدقيق الداخلي أحد الأدوات المستعملة من طرف المؤسسات من أجل تقوية أنظمة إدارة المخاطر، حيث يساهم التدقيق الداخلي من خلال إدارة المخاطر في تحسين جودة المعلومات المالية وإعطائها ميزة المصادقية.

خلاصة:

تعتبر المعلومات المالية عنصراً إرشادياً في عملية اتخاذ القرار، فهي بمثابة أساس يوفر الأمن ويضمن توفر المتطلبات الأساسية والضرورية في عالم الأعمال، لهذا من الضروري أن تكون هذه المعلومات المالية ذات جودة عالية.

إن كفاءة تصميم نظام المعلومات المالي لها تأثير كبير على تفعيل القوائم المالية وإعداد التقارير، حيث أن نظام المعلومات المالي المبني على أساس صحيح ينتج عنه توليد معلومات موثوقة توفر صورة مالية صادقة تساعد في اتخاذ القرار السليم.

إن التطرق لنوعية المعلومات المالية يعني التركيز على الخصائص النوعية التي يجب أن تمتلكها هذه المعلومات، ولا يمكن الحصول على هذه المزايا إلا من خلال التدقيق من قبل المدققين الداخليين والتأكد من ملاءمتها وموثوقيتها والمشاركة في تصميم نظام الرقابة الداخلية وتطويره وتحديد المخاطر المختلفة التي تواجهها المؤسسة ومتابعة كيفية التعامل معها.

الفصل الثاني: دراسة حالة المؤسسة الوطنية للجيوفيزياء E.NA.GEO

تمهيد:

تعتبر دولة سوق النفط حيث تمتلك مصادر سوق النفط حيث تمتلك مصادر طاقة متنوعة بما في ذلك الطاقة الجوفية. يعتبر النفط والغاز من أهم الموارد التي تنتجها الدولة وتصدرها، مما يضمن الدخل والموارد بشكل أساسي من العملات الصعبة.

تنشط العديد من المؤسسات الوطنية والأجنبية والمختلطة في هذا المجال لاستكشاف هذه الطاقات الباطنية ، حيث تم إنشاء المؤسسة الجيوفيزيائية الوطنية من أجل القيام بالخطوات الأولى والبحث في مجال الجيوفيزياء لاستكشاف هذه الموارد.

إن الوقوف على الوضع الفعلي للتطبيق العملي والإجراءات المتبعة لتنفيذ المهام المختلفة في المؤسسة أمر في غاية الأهمية للتركيز على العوامل الإيجابية ودعم نقاط القوة، وتشخيص أوجه القصور والقصور من أجل تبني الأفكار والحلول المناسبة لحل هذه المشاكل وتقليل تأثيرها و شدة الضرر والمخاطر الناجمة على أنشطة المؤسسة.

يعتبر التدقيق الداخلي من المهام الأساسية لدعم أنشطة المؤسسة وخلق قيمة مضافة ، حيث تعرض النتائج الفعلية والمخاطر المحتملة للعمليات المختلفة التي تقوم بها المؤسسة من خلال التوصيات والآراء المقدمة للإدارة العليا.

و بناءا على ما سبق طرحه، قمنا بإجراء دراستنا الميدانية في المؤسسة الوطنية للجيوفيزياء، سنقوم خلال هذا الفصل بتقديم هذه المؤسسة المتخصصة في مجال الاستكشاف والدراسات الجيوفيزيائية، ومديرية التدقيق الخاص بها، ودراسة التدقيق الداخلي في المؤسسة وهذا من خلال 3 مباحث.

المبحث الأول: تقديم المؤسسة الوطنية للجيوفيزياء E.NA.GEO

تعتبر المؤسسة الوطنية للجيوفيزياء من بين المؤسسات الوطنية الإستراتيجية التي تريد التكيف مع مختلف التطورات الاقتصادية المحلية و الدولية في جميع مجالات عمل المؤسسة. فهيمرت المؤسسات الرائدة من خلال نشاطها المتمثل في استكشاف آبار ومواقع النفط، ونظرا لنشاطاتها المتعددة، ومصالحها المختلفة، خصصنا هذا المبحث لإعطاء صورة عامة عن هذه المؤسسة.

المطلب الأول: نشأة وتطور المؤسسة الوطنية للجيوفيزياء E.N.A.G.E.O

سنعرض في هذا المطلب نشأة المؤسسة وتعريفها و التعرف على تنظيم المؤسسة من خلال الهيكل التنظيمي و كذا التعرف على تطور رأسمال المؤسسة.

الفرع الأول: تعريف ونشأة المؤسسة الوطنية للجيوفيزياء

مرت المؤسسة الوطنية للجيوفيزياء على عدة تطورات نلخصها في ما يلي:

أولاً: نشأة المؤسسة الوطنية للجيوفيزياء

تأسست المؤسسة الوطنية للجيوفيزياء في سبتمبر 1966 بشراكة مع الشركة الأمريكية TELEDAY حيث كانت تساهم الشركة الجزائرية بنسبة 51% والشركة الأمريكية بنسبة 49%. وفي عام 1971 ومع تأميم المحروقات أصبحت المؤسسة ALGEO جزائرية وتابعة لشركة سوناطراك 100%. أثناء ظهور اللامركزية للمؤسسات سنة 1981 (مرسوم 81-172 المؤرخ في 1981/08/01) أصبحت مؤسسة اقتصادية تدعى ENAGEO المؤسسة الوطنية للجيوفيزياء والتي أصبحت متكلفة بجميع شؤونها ومدارة من طرف شركاء المجلس الإداري بنسبة 51% لسوناطراك و 49% مساهمة. يقدر رأسمالها الحالي بـ 7.000.000.000 دج، يقع مقرها الاجتماعي بمدينة حاسي مسعود ولاية ورقلة - الجزائر.

ثانياً: تعريف المؤسسة الوطنية للجيوفيزياء

تتنتمي المؤسسة الوطنية للجيوفيزياء لوزارة الطاقة والمناجم وبذلك فقد ضمها مجمع سونطراك إليه باعتبار أنها مؤسسة مختصة في ميدان الجيوفيزياء، فهي تقوم بأولى الدراسات الاستكشافية على الحقول البترولية. لها شخصية معنوية مستقلة كباقي المؤسسات الوطنية، تقوم المؤسسة بالدراسات على المواد الهيدروكربونية البترول والغاز الطبيعي بالأخص، كما تقوم أيضا بالدراسات الهيدروليكية (hydraulique) المتمثلة في استكشاف منابع المياه الجوفية.

اعتمدت المؤسسة الوطنية للجيوفيزياء E.NA.GO المعايير الدولية QHSE (الجودة، السلامة الصحة، والبيئة) عام 2006، تقوم هذه المعايير على مبدأ الوصول إلى نظام إداري متكامل ما بين إدارات المؤسسة، وتجنب

الحوادث التي قد تحدث خلال فترة نشاط المؤسسة، تطبق هذه الأخيرة في الميادين التقنية التي لها علاقة بالمخاطر المهنية التي قد تحدث داخل المؤسسة.

الفرع الثاني: التطورات التي شهدتها المؤسسة

سنتناول في هذا الفرع مختلف التعديلات التي شهدتها المؤسسة منذ نشأتها.

أولاً: التعديلات المتعاقبة التي طرأت على المؤسسة

مرت الشركة على وضع الحكم الذاتي مع اللجنة الاقتصادية لأوروبا في فبراير مع رأس المال المسجل 10 مليون دينار موزعة على ثلاث صناديق للمشاركة.

1. المناجم الهيدروليكية والهيدروكربونات (40%).

2. الصناعات الغذائية (30%).

3. البتروكيميائية والأدوية (30%).

ثانياً: تطور رأسمال المؤسسة

عرفت المؤسسة تطور في رأسمالها، المتمثل في:

الجدول (02): تطور رأس المال المؤسسة E.NA.GEO خلال سنوات نشاطها

السنة	رأسمال المؤسسة
1989	10 مليون دينار جزائري
1993/01/30	70 مليون دينار جزائري
1995/05/28	300 مليون دينار جزائري
1998/12/29	1 400 مليون دينار جزائري
2003/11/12	3 400 مليون دينار جزائري
2008/03/23	7 000 مليون دينار جزائري
من 2008 إلى غاية 2015	7 000 مليون دينار جزائري

المصدر : من إعداد الباحث بالاعتماد على وثائق المؤسسة

ثالثاً: التغيرات التي طرأت على المساهمين:

شهدت الشركة عدة تغيرات منها التي حصلت على المساهمين التي سنقدمها لكم فيما يلي:

1994/12/28: مشاركة صندوق الصناعات الغذائية حيث باعت أسهمها للصندوق الوطني

للمناجم، المحروقات والهيدروليكية.

1995/03/23: مشاركة صندوق الكميائي، البتروصيدي والهيدروليكية قامت ببيع كل أسهمها للصندوق

الوطني للمناجم، المحروقات والهيدروليكية، و منه أصبحت المساهم الوحيد التابع للمؤسسة الوطنية للجيوفيزياء.

- 1997/07/06: مشاركة الصندوق الوطني للمناجم المحروقات والهيدروليكية مستبدل بالمؤسسة القابضة للإنجازات العمومية والأشغال الكبرى (HP RGT).
- 1998/03/11: المؤسسة القابضة للإنجازات العمومية والأشغال الكبرى باعت 51% من أسهمها إلى المجمع الوطني سوناطراك - أشغال البترولية - (SSP SPA).
- 2000/06/03: إدماج المؤسسة القابضة "للإنجازات العمومية والأشغال الكبرى" و"منشآت التعمير ومواد البناء" التي أخذت تسميتها المؤسسة القابضة للإنجازات العمومية ومواد البناء "HP RMC" الذي أصبح المساهم الجديد للمؤسسة الوطنية للجيوفيزياء ب49% من حصة الأسهم.
- 2001/09/12: تحويل أسهم المؤسسة القابضة "للإنجازات العمومية والأشغال الكبرى" ضمن مؤسسة تسيير الأشغال الطاقوية (TRAVEN).
- 2005/01/01: مؤسسة تسيير المشاركين INDJAB تمتص مؤسسة تسيير الأشغال الطاقوية (TRAVEN).
- 2005/12/28: مؤسسة تسيير المشاركين INDJAB تباع 49% إلى المجمع الوطني سوناطراك والتي من خلال ذلك أصبحت المساهم الوحيد في المؤسسة الوطنية للجيوفيزياء.
- المطلب الثاني: موقع ونشاط المؤسسة الوطنية للجيوفيزياء**
- سنتناول من خلال هذا المطلب موقع المؤسسة ونوع النشاط التي تقوم به المؤسسة.
- الفرع الأول: موقع فروع المؤسسة الوطنية للجيوفيزياء**
- تقع المديرية العامة للمؤسسة الوطنية للجيوفيزياء في ولاية ورقلة (حاسي مسعود)، كما لديها أربع (04) مديريات عملية Les directions opérationnels يمثلون فروع المؤسسة.
- أولاً: فرع الاستغلال الزلزالي**
- يمثل هذا الفرع النشاط الرئيسي للمؤسسة، و هو يحتوي على 17 فريق زلزالي (16 فريق يعمل لصالح المجمع الوطني سوناطراك، 01 لصالح CEPSA). يعمل كل فريق عمل بمعدات مختصة وتكنولوجيا عالية (مخابر المعالجة الزلزالية، الشاحنات الاهتزازية... الخ) سيارات وشاحنات مقاومة للظروف المناخية القاسية.
- ثانياً: مديرية الخدمات المشتركة**
- يقع مقرها في ولاية الجزائر (أولاد فايت)، تقوم بتوفير الدعم لأنشطة هيكل المؤسسة الأخرى (المشتريات المحلية والعبور...).
- ثالثاً: مديرية المعالجة الزلزالية DTS والتطوير DCD**
- مقرها في بومرداس وأولاد فايت يتمثل دورها في ضمان أنشطة معالجة وتفسير الزلازل وتطوير تقنيات أخرى لتحسين الأساليب الزلزالية (توصيف المكامن، وتحسين الإنتاجية والجودة في نقط الاهتزاز المصطنع،...).

رابعاً: مديرية هيدرولوجية – طبوغرافية DHT

تقع في حاسي مسعود و هي مسؤولة عن أنشطة الحفر الهيدروليكي Le forage hydraulique ، الطبوغرافية Topographie ، والجيوتكنيك Les operation geotechnique.

خامساً: فرع الإمداد DT

يقع في حاسي مسعود ينقسم إلى 03 مديريات، تضمن النقل، ومشاريع أخرى مثل الحفر Forage والعمليات الاهتزازية Les opérations sismiques.

الفرع الثاني : نشاط المؤسسة الوطنية للجيوفيزياء

يتمثل النشاط الرئيسي للمؤسسة في القيام بدراسات استكشافية من أجل البحث و التنقيب عن النفط بطريقة الزلزلة أي الانعكاس الزلزالي الذي يقوم بتسجيل ومعالجة وتفسير الاهتزازات تحت السطح، وذلك عن طريق خلق رد فعل مصطنع بواسطة المتفجرات أو الاهتزازات. حيث يعتبر هذا الأخير النشاط الرئيسي للمؤسسة والذي يمثل أكثر من 90% رقم الأعمال المحقق،وكأنشطة إضافية أيما يمثل حوالي 08% من رقم أعمالها يتمثل في المجالات الآتية:

– الجيوفيزياء العامة (الجاذبية والمقاومة).

– الأعمال الطبوغرافية.

– التنقيب عن المياه الجوفية وحفر الآبار.

– دراسات الجيوتكنيك (على مستوى الموقع والمخبر).

المطلب الثالث: الإطار التنظيمي للمؤسسة الوطنية للجيوفيزياء

هذا المطلب سنخصصه للإطار التنظيمي للمؤسسة الوطنية للجيوفيزياء، من خلال التطرق إلى الإطار القانوني والإداري لها.

الفرع الأول: الإطار القانوني

وفقاً للمادة 610 من القانون التجاري، مجلس إدارة المؤسسة الوطنية للجيوفيزياء ENAGEO

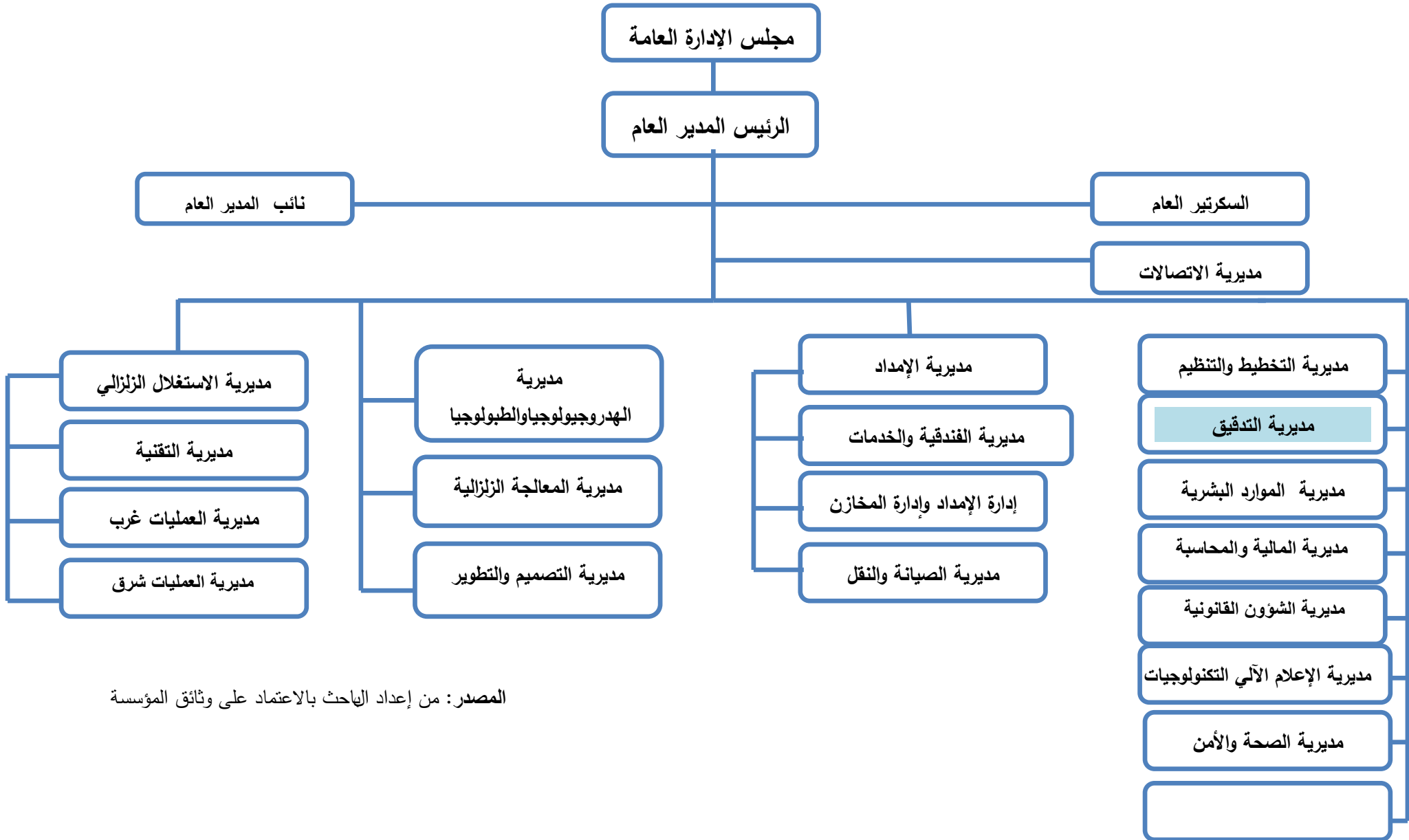
مؤلف من سبعة (07) أعضاء، خمسة (05) منهم معينين من قبل الجمعية العامة للمساهمين يمثلون الخدمات القابضة للأمور المتخصصة في البترول وعضوين يمثلان عمال المؤسسة.

تتكون إدارة الشركة من الرئيس المدير العام Président directeur général المعين من قبل مجلس الإدارة الذي يمنحه كل الصلاحيات واتخاذ القرارات في الإدارة والذي يخضع لصلاحيات يمنحها له قانون مجلس الإدارة.

الفرع الثاني: الهيكل التنظيمي للمؤسسة الوطنية للجيوفيزياء

الشكل الموالي يوضح التنظيم داخل المؤسسة الوطنية للجيوفيزياء:

الشكل رقم (02): الإطار التنظيمي للمؤسسة الوطنية للجيوفيزياء



المصدر: من إعداد الباحث بالاعتماد على وثائق المؤسسة

المبحث الثاني : واقع التدقيق الداخلي في المؤسسة الوطنية للجيوفيزياء

سيتم خلال هذا المبحث التعرف على مديرية التدقيق الداخلي بالمؤسسة الوطنية للجيوفيزياء من خلال التطرق إلى نشأتها، هيكلها التنظيمي و نشاطها.

المطلب الأول: مديرية التدقيق الداخلي في المؤسسة الوطنية للجيوفيزياء

هذا المطلب خصص للتعريف بمديرية التدقيق للمؤسسة، حيث تم التطرق إلى لمحة تاريخية عن نشاط قسم التدقيق الداخلي وتنظيمه من خلال عرض الهيكل التنظيمي.

الفرع الأول: لمحة تاريخية عن نشاط التدقيق الداخلي في المؤسسة الوطنية للجيوفيزياء

10 جويلية 1993: في هذا التاريخ تم إنشاء هيكل التدقيق تابع لمديرية مراقبة التسيير وإدارة التخطيط والنظم تحت اسم "قسم المراقبة، التسيير، التدقيق".

08 نوفمبر 2001: كان هذا التاريخ بداية استقلال وظيفة التدقيق بعد انفصالها عن قسم مراقبة التسيير و تم إنشاء قسم التدقيق تابع إلى إدارة التخطيط والنظم.

13 جوان 2009: استقلالية التدقيق وإنشاء مصلحة التدقيق تابعة للإدارة العامة، وقسم التابع لمديرية التخطيط والنظم أصبح خلية التدقيق العملياتي ضمن مديرية التدقيق مع خلية ثانية و هي "التدقيق المالية والمحاسبية".

28 ديسمبر 2011: مصلحة التدقيق أصبحت مديرية المراجعة.

14 جوان 2012: إنشاء منصب التدقيق، و بداية من سنة 2012 تم تعزيز مديرية التدقيق بالموارد البشرية.

22 ديسمبر 2014: إعادة تنظيم و هيكلة مديرية التدقيق و تحديد مهام كل منصب ضمن المديرية.

28 ديسمبر 2014: إنشاء منصب رئيس المهمة Chef de mission audit، ومشرف Supervisor.

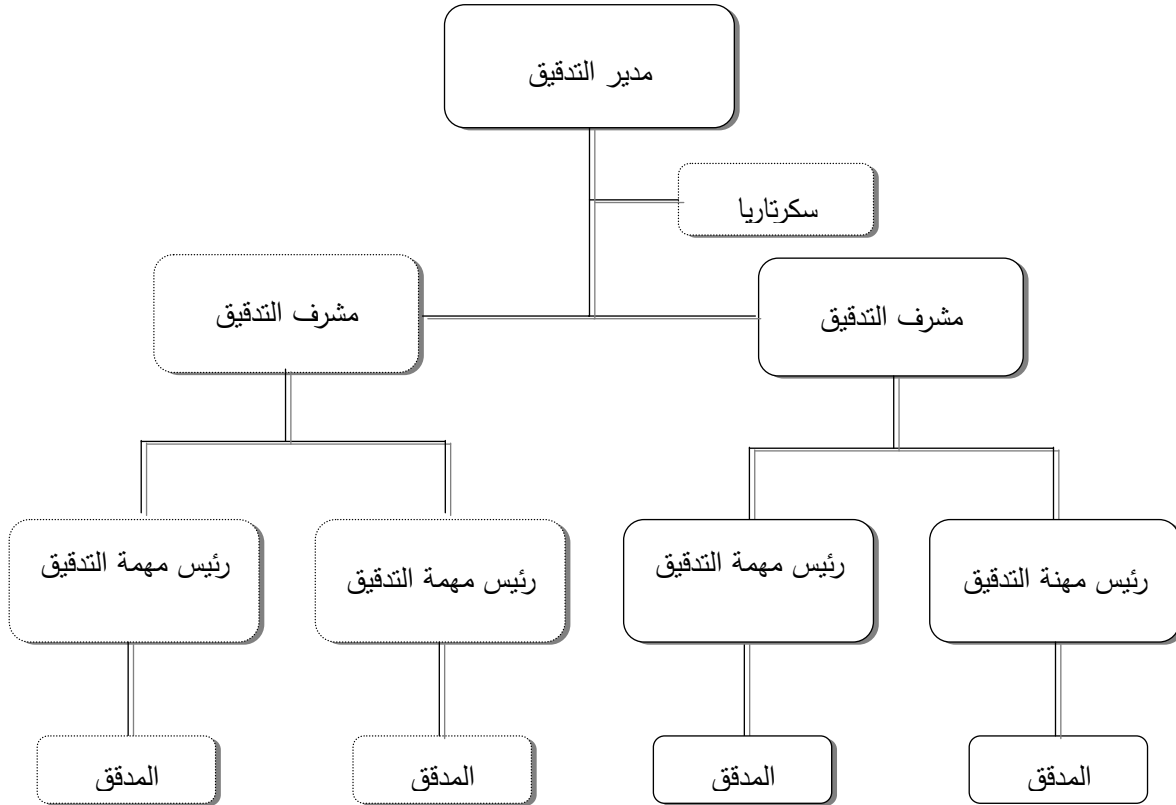
الفرع الثاني : التنظيم بمديرية التدقيق الداخلي للمؤسسة

تتكون مديرية التدقيق بالمؤسسة من عمال أكفاء و مؤهلين كل حسب رتبته مقسمين على النحو التالي:

- مدير التدقيق.
- مشرف.
- رؤساء المهام.
- مدققين درجة واحد واثنين.

ونظمت مديرية التدقيق على النحو التالي:

الشكل رقم (3): الهيكل التنظيمي لمديرية التدقيق في المؤسسة E.NA.GEO



المصدر: من إعداد الباحث بالاعتماد على وثائق المؤسسة.

الفرع الثالث : نشاط التدقيق بالمؤسسة الوطنية للجيوفيزياء

تطبق المؤسسة ما تنص عليه المعايير الدولية لممارسة النشاط المهني، منها معيار الاستقلالية وهذا من خلال ارتباطها المباشر بالإدارة العامة هذا من جهة، وعلاقتها الوظيفية مع مجلس الإدارة من جهة أخرى ونلاحظها من خلال:

- تقديم مديرية التدقيق للمخطط السنوي Le plan annuel الخاص بمهام التدقيق المبرمجة للسنة من أجل المصادقة عليها من طرف الرئيس المدير العام.
- الحرص على تنفيذ المخطط السنوي plan annuelle.
- متابعة تنفيذ التوصيات الخاصة بنهاية كل مهمة التدقيق منجزة.

توفر مديرية التدقيق أدوات التأطير المطلوبة وفقا للمعايير الدولية للتدقيق الداخلية ونذكر منها ما يلي:

- دليل التدقيق الداخلي المنبثق من دليل المراجعة لمجموعة سوناطراك والذي تم تحديثه في تاريخ

2016/07/13

- دليل الإجراءات العملية.

Fiches de post -

المطلب الثاني : سيرورة مهمة التدقيق في المؤسسة الوطنية للجيوفيزياء

سننتقل في هذا المطلب إلى سيرورة مهمة التدقيق الداخلي في المؤسسة الوطنية للجيوفيزياء، وعليه قمنا بتقسيمه إلى ثلاثة فروع، الفرع الأول سنعرض من خلاله معايير التدقيق المعمول به في المؤسسة، ثاني فرع سنخصصه لكيفية التحضير لعملية التدقيق في المؤسسة، وآخر فرع سيعرض كيفية تنفيذ مهمة التدقيق الداخلي في المؤسسة.

الفرع الأول : عرض معايير التدقيق المعمول بها في المؤسسة الوطنية للجيوفيزياء

تتقيد المؤسسة الوطنية للجيوفيزياء بمعايير التدقيق الداخلي الصادرة عن معهد المدققين الداخليين الفرنسي (IFACI) والمنقسمة إلى مجموعتين أساسيتين، معايير التأهيل ومعايير العمليات. تنقسم كل مجموعة إلى معايير رئيسية وكل معيار يتفرع بدوره إلى مجموعة معايير تفصيلية وقد تم عرضها في الجدول التالي:

الجدول رقم (03): المعايير للممارسة المهنية للمراجعة الداخلية في مؤسسة E.NA.GEO

رقم المعيار	معايير التأهيل	رقم المعيار	معايير العمليات
1000	الغرض، السلطة والمسؤولية	2000	إدارة نشاط التدقيق الداخلي
1010	الاعتراف بالأحكام الإلزامية في ميثاق التدقيق الداخلي	2010	التخطيط
1100	الاستقلالية والموضوعية	2020	التبليغ والموافقة
1110	الاستقلالية التنظيمية	2030	إدارة الموارد
1111	التفاعل المباشر مع مجلس الإدارة	2040	السياسات والإجراءات
1112	دور ومسؤوليات المدقق الداخلي خارج التدقيق الداخلي	2050	التنسيق
1120	الموضوعية الفردية	2060	إبلاغ الإدارة العليا ومجلس الإدارة
1130	معوقات الاستقلالية أو الموضوعية	2070	الجهات التي تقدم الخدمات الخارجية
		2100	طبيعة العمل
		2110	الحوكمة
		2120	إدارة المخاطر
1200	المهارة والعناية المهنية اللازمة	2130	الرقابة
1210	المهارة		

1220	العناية المهنية اللازمة	2200	تخطيط مهام المراجعة الداخلية
1230	التطوير المهني المستمر	2201	اعتبارات التخطيط
		2210	أهداف مهمة التدقيق
1300	برنامج تأكيد وتحسين الجودة	2220	نطاق مهمة التدقيق
1310	متطلبات برنامج تأكيد وتحسين	2230	تخصيص الموارد اللازمة لمهمة التدقيق
1311	الجودة	2240	برنامج عمل مهمة المراجعة
1312	أعمال التقييم الداخلي		
	أعمال التقييم الخارجي		
1320	إعداد وإبلاغ التقارير عن برنامج	2300	تنفيذ مهام المراجعة الداخلية
	تأكيد وتحسين الجودة	2310	تحديد المعلومات
1321	استخدام تعبير "تم إجراؤه وفقا	2320	التحليل والتقييم
1322	للمعايير الدولية المهنية لمزاولة	2330	توثيق المعلومات
	التدقيق الداخلي	2340	الإشراف على مهمة التدقيق
	الإفصاح عن الحالات عدم التقيد		
	بالمعايير	2400	تبليغ النتائج
		2410	مقاييس التبليغ
		2420	جودة التبليغات
		2421	حالات الخطأ والسهو
		2430	استخدام تعبير "تم إجراؤه وفقا للمعايير
			الدولية المهنية لمزاولة التدقيق الداخلي"
		2431	الإفصاح عن حالات عدم التقيد
		2440	نشر النتائج
		2450	الآراء الكلية العامة
		2500	مراقبة سير العمل
		2600	حسم مسألة قبول الإدارة العليا للمخاطر

المصدر: من إعداد الباحث بالاعتماد على وثائق المؤسسة.

الفرع الثاني : التحضير لمهمة التدقيق في المؤسسة الوطنية للجيوفيزياء

تمر عملية التحضير لمهمة التدقيق الداخلي في المؤسسة الوطنية للجيوفيزياء بمجموعة مراحل نشرحها باختصار فيما يلي:

أولاً: اختيار المهمة

هناك نوعين من مهام التدقيق يتم القيام بها في المؤسسة، المهام المبرمجة ضمن البرنامج السنوي، و المهام المحددة بصفة استثنائية أي تحت الطلب.

1 المهام المحددة

تعتبر مهمة استثنائية حيث يقوم الرئيس المدير العام PDG بإرسال أمر أو طلب لمديرية التدقيق الداخلي من أجل مراجعة قسم أو مصلحة معينة وذلك بناء على حكمه الشخصي لأحد الأقسام أو المصالح لما فيها من نقائص ومخاطر، أو تتم بناء على طلب من قسم أو مصلحة ما.

يحتوي طلب التدقيق المرسل من قبل الرئيس المدير العام أو من قبل مصلحة ما على الأهداف الأساسية التي يمكن الحصول عليها عند القيام بمهمة التدقيق، بالإضافة إلى المخاطر المتوقعة.

2 المهام المبرمجة:

هي مهمة منصوص عليها في البرنامج السنوي لمهمة التدقيق في المؤسسة، هذا البرنامج عبارة عن مخطط لمهمة التدقيق خلال سنة ما، ويتضمن مجموعة من المهام المختارة من قائمة المهام المقترحة.

للتوضيح أكثر نقوم بعرض بعض المهام الواردة في البرنامج السنوي الخاصة بالمؤسسة الوطنية للجيوفيزياء لسنة 2022:

الجدول رقم (04): البرنامج السنوي الخاص بمهمة التدقيق لسنة 2022

المهام	الفرق
مهام التدقيق	
1-تدقيق تسيير مشروع الحفر	
2-العودة لمهمة تدقيق تسيير النشاطات والخدمات الاجتماعية والثقافية	
3-تدقيق الخدمات الاجتماعية	

4-تقييم ومراقبة الأجور	
5-تدقيق تدقيق تسيير قواعد الحياة.	
6-تدقيق عملية التخطيط وتطوير ميزانيات الاستغلال والاستثمار.	
7-تسيير اتفاقيات العمل.	
8-تدقيق تمرير الأسواق (إستراتيجية إعلانات العرض، التخطيط، الموازنة).	
9-العودة لمهمة تدقيق الدورة الجبائية	
10-تدقيق عملية التسيير وفتح الاتفاقيات	
11-تدقيق تسيير الأصول الملموسة	

المصدر: من إعداد الباحث بالإعتماد على وثائق المؤسسة، الملحق رقم 01.

ثانيا: قائمة المهام المقترحة

قائمة المهام المقترحة هي قائمة تضم مجموعة من المهام يتم اختيارها إما على أساس الدراسة الأولية التي تقوم بها مديرية التدقيق من خلال معاينتها لأقسام ومصالح المؤسسة، أو بطلب من تلك المديريات أو المصالح.

1 -إرسال قائمة المهام المقترحة ومناقشتها

ترسل قائمة المهام المقترحة من مديرية التدقيق إلى رئيس المدير العام في شكل تقرير كتابي يحتوي الأهداف الأساسية للمهمة والمخاطر التي تكتنف كل مهمة، ثم تقوم مديرية التدقيق بمناقشة تلك القائمة مع الرئيس المدير العام الذي يقوم بدوره بالتنشيط والمصادقة على كل المهام المقترحة أو بعضها أو تعديل ما وجب تعديله.

2 -تقسيم المهام وتوزيعها على أعضاء مديرية التدقيق

بعد الإمضاء على البرنامج السنوي، تقوم مديرية التدقيق بتقسيم تلك المهام على أربعة ثلاثيات، كل ثلاثي يحوي مهام معينة والتي تقسم هي الأخرى على أعضاء مديرية التدقيق ويجب أن يكون في كل مهمة مراقب المهمة، رئيس المهمة ومدقق أو مجموعة من المدققين تماشيا مع حجم المهمة.

الفرع الثالث : تنفيذ مهمة التدقيق في المؤسسة الوطنية للجيوفيزياء

يتم تنفيذ مهمة التدقيق الداخلية في المؤسسة الوطنية للجيوفيزياء من خلال مجموعة من النقاط الأساسية وهي

كالتالي:

أولاً: رسالة المهمة

بعد أن يصادق الرئيس المدير العام على البرنامج السنوي، تقوم مديرية التدقيق ببعث رسالة المهمة لمدير المصلحة أو القسم المعني بمهمة التدقيق.

تتضمن رسالة المهمة كل من موضوع التدقيق، الأهداف الأساسية للمهمة والفترة التي تقام خلالها التدقيق وتمنح نسخة منها للرئيس المدير العام.

بعد بعث رسالة المهمة يبدأ الأعضاء المشاركون في المهمة أي المعنيون بها في التحضير للمهمة من بالدراسة الأولية للقسم أو المصلحة المعنية بمهمة التدقيق وذلك لتحديد الأهداف الأساسية من المهمة والمخاطر الممكنة.

بعد تحديد الأهداف الأساسية والمخاطر التي تمنع الوصول للأهداف المرجوة، تقوم مديرية التدقيق بعقد اجتماع مع المديرية أو المصلحة المعنية أي ستقام مهمة التدقيق على مستواها من أجل مناقشة المهمة، بعد اتفاق مسبق بين الجهتين على تاريخ محدد ووقت معين.

ثانياً: محضر افتتاح المهمة

يحرر مدير التدقيق محضر يعلن فيه افتتاح مهمة التدقيق.

ثالثاً: إعداد برنامج التدقيق

بعد اجتماع الافتتاح وبناء على البرنامج السنوي المقترح والدراسة الأولية، ومن خلال أهداف المهمة ومخاطرها، يقوم أعضاء التدقيق بضبط برنامج التدقيق . يحتوي البرنامج على جميع النشاطات تماشياً مع الأهداف التي سيقوم بها الأعضاء المسؤولون أو المكلفون بالمهمة، مع تقسيم المهام على كل عضو أي تكليف كل عضو بمهمة معينة أو مجموعة من المهام، وكذلك تحديد مدة مهمة التدقيق وكيفية وطرق وجميع الأساليب المستخدمة في مهمة التدقيق (مقابلة، معاينة...).

يقوم أعضاء التدقيق بإعداد برنامج عمل للمهمة، أما مدير التدقيق فيقوم بالموافقة عليه أو يطلب إضافة بعض التعديلات على مستوى برنامج التدقيق.

بعد تثبيت برنامج التدقيق أي بعد الموافقة والمصادقة عليه وذلك بزيارتهم للمصلحة أو القسم المعني وتحليل نظام الرقابة وطريقة العمل فيه وتحديد أسباب ذلك والعواقب الناجمة عنه.

رابعاً: التقرير النهائي

بعد إتمام المهمة من قبل الأعضاء المكلفين بها يقومون بكتابة حوصلة لما تم فعله خلال المهمة وإعدادها في شكل تقرير نهائي، يحتوى هذا لتقرير النهائي على نقاط القوة لتلك المصلحة أو القسم ال تدقيق و كذا نقاط الضعف مع تحديد المرجع أو المعيار الذي لابد أن تكون عليه ووصفها في الواقع كيف تعمل وسبب ذلك والعواقب الناتجة عنها بالإضافة إلى التوصيات التي تعطيها مديرية التدقيق لذلك القسم.

يرسل أعضاء التدقيق للمصلحة المعنية بالمهمة التي تمت عملية التدقيق على مستواها التقرير النهائي لإبداء رأيها حول التقرير ككل بصفة عامة والمهمة بصفة خاصة. ترجع المصلحة المعنية التقرير المرسل إليها بعد احتفاظها بنسخة لمديرية التدقيق وتحديد تاريخ من أجل عقد اجتماع بينها وبين مديرية التدقيق.

خامساً: الاجتماع الختامي

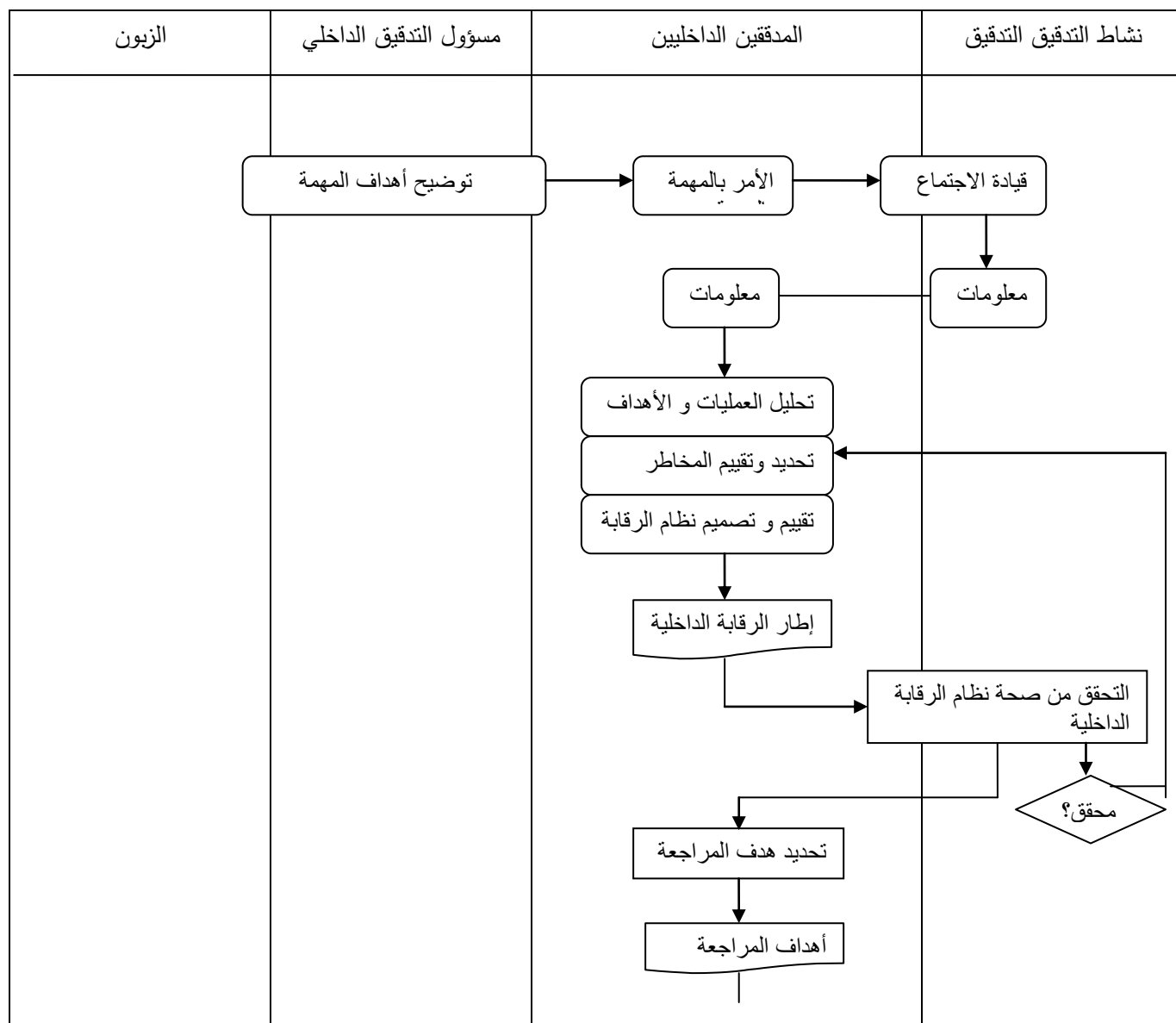
يناقش في هذا الاجتماع كل من النتائج المتوصل إليها ومضمون التقرير وبعد ذلك يوقع كل منهما عليه ويبعث لرئيس المدير العام والذي بدوره يقوم بالتوقيع عليه أيضاً، وإرسال نسخة منه لجميع المديريات والمصالح والأقسام الموجودة في المؤسسة من أجل تطبيقه. وتصبح توصيات التقرير عبارة عن أوامر وتعليمات لابد من التقيد والالتزام بها.

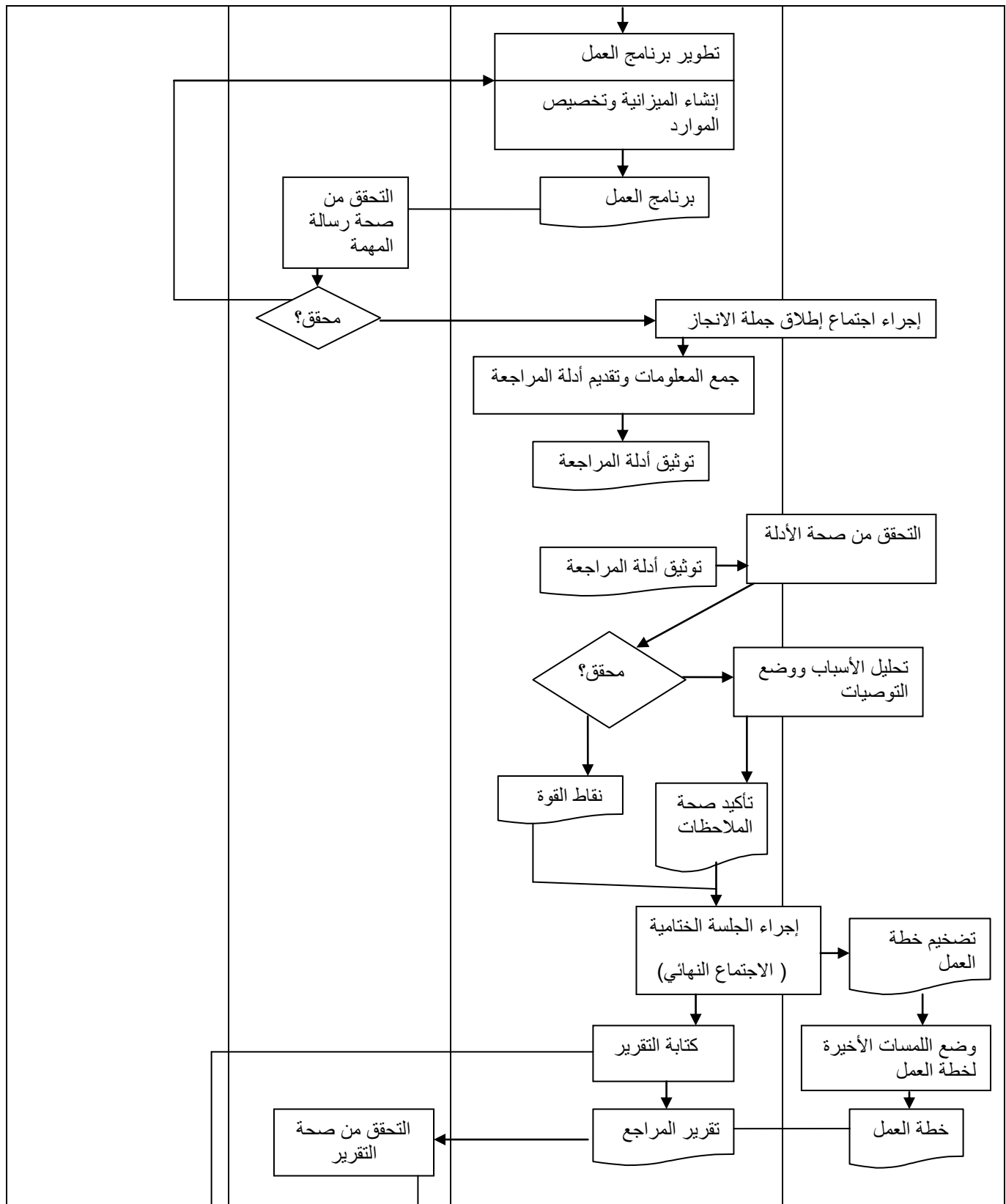
سادساً: متابعة تنفيذ التوصيات "عودة المهمة"

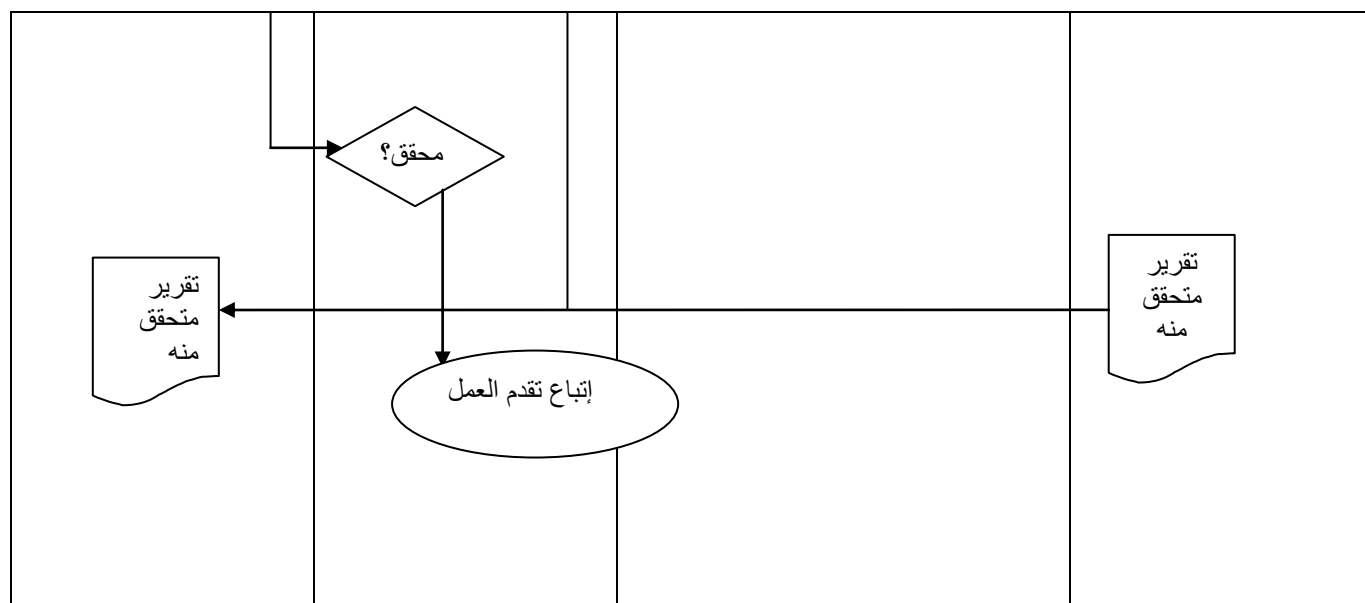
بعد مدة محددة من اعتبار التقرير النهائي كتوصيات واجبة التطبيق، يقوم قسم التدقيق بالرجوع للميدان تحت عنوان "العودة للمهمة"، وذلك على أساس وثائق مبررة ومراقبة للتحقق من تطبيق التوصيات ومراقبة مدى تنفيذها مع تحديد برنامج عمل لكل توصية مذكورة في التقرير النهائي.

والجدول التالي يوضح مراحل سير عملية التدقيق الداخلي في المؤسسة الوطنية للجيوفيزياء:

الجدول رقم(03) : مراحل نشاط عملية التدقيق الداخلي في المؤسسة الوطنية للجيوفيزياء E.NA.GEO







المصدر: من إعداد الباحث بالاعتماد على منهجية عمل مديرية التدقيق الداخلي في المؤسسة الوطنية للجيوفيزياء.

المبحث الثالث: دور التدقيق الداخلي في تحسين جودة المعلومة المالية "دراسة حالة E.NA.GEO"

تسعى المؤسسة E.NA.GEO للحصول على معلومات ذات جودة ومصداقية تعبر عن الواقع الاقتصادي الحقيقي من جهة والذي يسمح لها باتخاذ قرارات صحيحة في المستقبل، ومن جهة ثانية لإعداد تقارير مالية ذات جودة تقدم لمختلف الأطراف التي تحتاجها سواء كانت داخلية أم خارجية، حيث تعتمد المؤسسة على التدقيق الداخلي في تحقيق ذلك كله من خلال برمجة المهمة وتنفيذها من خلال مراحل وإجراءات محددة وفقا لمعايير التدقيق الداخلي الصادرة عن معهد المدققين الداخليين المطبقة في المؤسسة و التي تناولناها في الجانب النظري لهذه الدراسة.

المطلب الأول: عرض منهجية الدراسة التطبيقية وعينة الدراسة

منهجية الدراسة التطبيقية تمثل الطريق التي يسلكه الباحث للوصول إلى نتائج تتعلق بالموضوع محل الدراسة، والمتمثل في دور التدقيق الداخلي في تحسين جودة المعلومة المالية التي تعتبر من أهم مخرجات نظام المعلومات في المؤسسة، وما يجعل سلامتها ومصداقيتها ضرورة، هي كونها ستكون مادة لعدة إجراءات سواء داخل من خلال تسديد التكاليف والإيرادات، أو خارجها من خلال الضرائب الملزمة بدفعها انطلاقا من تقاريرها المالية، أو عند طلب قروض من البنوك للتأكد من الوضعية المالية للمؤسسة وإمكانية تسديدها لديونها أو حتى استخدامها من طرف الراغبين بالاستثمار في أسهم المؤسسة.

وبالتالي فإن المعلومة المالية هي الركيزة الأساسية في اتخاذ القرارات، ولهذا لا بد من توفر مصادر تساهم في تحقيق هذه الجودة ، حيث سنتناول في ما يلي عينة من تقارير التدقيق الداخلي بالمؤسسة الوطنية للجيوفيزياء.

من المؤكد أن جميع مهمات التدقيق المتعلقة بجميع العمليات في المؤسسة الوطنية للجيوفيزياء لها أثر على المعلومات المالية على مستوى المؤسسة، و من أجل محاولة الإجابة على إشكالية البحث تمثلت العينة المدروسة ، تم حصر دراستنا التطبيقية في مهمة التدقيق الداخلي لتسيير التثبيات العينية ضمن برنامج السنوي 2017، حيث أخذنا تقرير هذه المهمة كعينة لإظهار مساهمة التدقيق الداخلي في تحسين جودة المعلومات المالية، وكان من أسباب اختيار دورة تسيير التثبيات العينية راجع لكونها دورة ذات أهمية بالغة لدى مجلس الإدارة نظرا لأثرها الكبير على نشاط واقتصاد المؤسسة.

سنقوم من خلال هذه الدراسة بتقييم التقرير النهائي لمهمة التدقيق من خلال ثلاث نقاط لإبراز تأثير المعلومة المالية بالتدقيق الداخلي.

نتطرق في البداية إلى تقييم الهيكل التنظيمي للوحدة محل الدراسة، ثم تقييم مدى الأداء من خلال القيام بعملية وصف للنشاط محل التدقيق، أما آخر نقطة فنتمثل في تقييم المعلومات المالية من خلال مدى صحتها و تمثيلها للواقع الاقتصادي للمؤسسة من خلال عرض أوجه القصور في تسيير التثبيات العينية و طرق تقييم اهتلاكها.

المطلب الثاني: دراسة دور التدقيق الداخلي في تحسين جودة المعلومة المالية

تناولنا في هذا المطلب دراسة دور التدقيق الداخلي في تحسين جودة المعلومات المالية من خلال ثلاث خطوات تتمثل في:

الفرع الأول: تقييم الهيكل التنظيمي "تقرير إدارة الأصول المادية"

هنا سوف نتطرق إلى الأهداف التي أشار إليها المدققين بالهيكل التنظيمي للمؤسسة و التي تتمثل في:

- تقدير طريقة تحديد العمر الإنتاجي للأصول الثابتة المادية.
- ضمان التحكم في تدقيق خطط الاهتلاك في حالات التغيير في العمر الإنتاجي.

الفرع الثاني: تقييم الأداء

يعتبر الأداء هو تحقيق الأهداف التنظيمية للمؤسسة ومدى تلبية كل فرد لمهامه وكلما كانت الكفاءة في الأداء أدى إلى التحسين من جودة المعلومات المالية بحيث سوف نتطرق في هذا الفرع إلى تبيان أهم الأهداف أو النقاط التي أشار إليها المدققين في التقرير.

أولاً: أهداف ونطاق المهمة

تتمثل الأهداف العامة للمهمة في تقييم درجة التحكم في التسيير من حيث الرقابة الداخلية والتشغيلية وكذلك صياغة التوصيات التي من شأنها تحسين جودة إدارة الأصول الثابتة الملموسة.

يسعى التدقيق إلى ضمان تحقيق الأهداف العامة للرقابة الداخلية، وهي:

أمن الأصول.

- موثوقية المعلومات.
- الامتثال للسياسات والإجراءات.
- كفاءة وفعالية العمليات.

ثانيا: الأهداف المفصلة للمهمة

يتم تحديد الأهداف العامة من خلال الأهداف المفصلة التالية :

1 - اهتلاك التثبيتات العينية:

- تقييم طريقة تحديد العمر الإنتاجي للأصول الثابتة الملموسة (النهج، المدراء، البيانات المفيدة، المعايير، الخ...).
- التأكد من أن العمر الإنتاجي للأصول الثابتة يتوافق مع العمر الإنتاجي، إذا لزم الأمر، القيام بتحليل العمر الإنتاجي للأصول المهتلكة بالكامل.
- التحقق من تطبيق الاهتلاك.
- ضمان التقييم الدوري للعمر الإنتاجي للأصول الثابتة الملموسة.
- ضمان التحكم في مراجعات جداول الاهتلاك في حالة حدوث تغييرات في الأعمار الإنتاجية.

2 تفكيك الممتلكات والآلات والمعدات

- تقييم تطبيق قواعد تفصيل الأصول الثابتة الملموسة.
- تقييم قائمة الأصول الثابتة الملموسة المفككة وتحديد أي أصول ثابتة يمكن تفكيكها وفقاً لقواعد النظام المحاسبي المالي (SCF).
- التأكد من تطبيق تفكيك التثبيتات العينية على جميع الأصول من نفس النوع.

3 خسارة قيمة التثبيتات العينية:

- التأكد من الفحص في نهاية كل سنة مالية، وجود مؤشرات لخسارة القيمة.
- تقييم مدى ملائمة المؤشرات المستخدمة لإثبات وجود خسارة قيمة.
- التأكد من إجراء اختبارات انخفاض القيمة لتحديد خسائر القيمة على الأصول الملموسة وتقييم مدى ملائمتها.
- تقييم قائمة وحدات توليد النقد (UGT) ، واكتمالها واتساقها مع قواعد النظام المالي المحاسبي (SCF) .

المطلب الثالث: عرض وتحليل نتائج تقرير تسيير الأصول المادية

من خلال الأهداف التي أشار إليها المدققين في تقرير إدارة الأصول المادية، تم التوصل إلى عدة نقاط ضعف نوجزها في:

الفرع الأول: اهتلاك الأصول الثابتة الملموسة

أولاً: الضعف الأول

التحديد غير الكافي لاهتلاك الأصول الثابتة الملموسة.

1 المرجع:

الأمر الصادر في 08/07/26 الملحق رقم 1 / العنوان الأول / الفصل الثاني المتعلق بالقواعد الخاصة بالتقييم والمحاسبة / القسم 1 / 121-7:

الاهتلاك يتوافق مع استخدام المنافع الاقتصادية المرتبطة بأصل ملموس أو غير ملموس و معترف به كمصروف ما لم يتم دمجها في القيمة الدفترية للأصل المنتج ذاتيًا.

يتم تطبيق المبادئ التالية:

يتم توزيع المبلغ القابل للاهلاك بشكل منهجي على العمر الإنتاجي للأصل ، مع مراعاة القيمة المتبقية.

2 الملاحظة:

- يتم تحديد الاهتلاك من قبل قسم المالية والمحاسبة على أساس اللوائح الضريبية.
- لا يتم أخذ العمر الإنتاجي، معدل التشغيل وظروف التشغيل الخاصة بالشركة الاعتبار.

3 الأسباب:

- عدم وجود معيار مرجعي للأعمار الإنتاجية لأصول المعدات.
- لم يؤخذ بعين الاعتبار عند تحديد الاهتلاك: التخصيص، معدل اهتلاك المزايا الاقتصادية، شروط الاستخدام...
- مشاركة غير كافية من المستخدمين.
- سياسة إصلاح غير ملائمة.

4 الآثار والنتائج:

- معدات الإنتاج قيد التشغيل مع القيمة المحاسبية الصافية (VNC) معدومة.
- عدم الامتثال لقواعد تقييم الأصول الثابتة الملموسة للنظام المالي المحاسبي (SCF).
- الاعتراف بمصاريف الاهتلاك على فترات قصيرة تؤثر على نتائج الشركة.

5 التوصيات:

- استكمال إجراءات إدارة الأصول الثابتة الملموسة مع العناصر المتعلقة بتحديد الاهتلاك.
- وضع معيار مرجعي للعمر الإنتاجي وضمان تحديثه.
- إضفاء الطابع الرسمي على معايير تقدير الأعمار الإنتاجية.
- إشراك المستخدمين في تحديد العمر الإنتاجي.
- اعتماد وتنفيذ قواعد النظام المحاسبي المالي المتعلقة بتقييم الأصول الثابتة الملموسة.
- تنفيذ سياسة الإصلاح.

ثانيا: الضعف الثاني

التدقيق الدوري للأعمار الإنتاجية للأصول الملموسة غير كافي.

1 المراجع:

الأمر الصادر في 08/07/26 الملحق 1 / العنوان الأول / الفصل الثاني المتعلق بقواعد التقييم والمحاسبة المحددة / القسم 1 / 8-121:

طريقة الإهلاك والعمر الإنتاجي والقيمة المتبقية في نهاية العمر الإنتاجي المطبق على التثبيات العينية يجب مراجعته بشكل دوري في حالة حدوث تغيير جوهري في الوتيرة المتوقعة للمنافع الاقتصادية الناشئة عن هذه الأصول، يتم تعديل التوقعات والتقديرات السابقة ليعكس هذا التغيير في الوتيرة.

عندما يثبت أن هذا التغيير ضروري، يتم الاعتراف به كتغيير في التقدير المحاسبي ويتم تعديل تكلفة الإهلاك للفترة الحالية والمستقبلية.

2 الملاحظات:

- لا يتم تدقيق العمر الإنتاجي بشكل دوري ومنتظم من قبل الهياكل.
- في الواقع، تكون الأصول الثابتة الملموسة المهتلفة بالكامل في أقسام التشغيل.
- يتم أيضاً وضع المعدات التالفة التي يعتبرها قسم الصيانة غير قابلة للإصلاح في أقسام التشغيل.

3 الأسباب:

- عدم وجود إجراء رسمي لإعادة تقييم العمر الإنتاجي.
- سوء فهم قواعد النظام المحاسبي المالي (SCF).
- سياسة الإصلاح غير كافية.
- غياب التنسيق بين الهياكل و قسم المالية والمحاسبة (DFC).

4 الآثار:

- معدات الإنتاج مع قيمة محاسبية صافية معدومة قيد التشغيل.
- الاعتراف بمصاريف الإهلاك على فترات قصيرة التي تؤثر على نتيجة الشركة.
- عدم الامتثال لقواعد SCF.
- المعلومات المالية في القوائم المالية لا تعكس الصورة الحقيقية للمعدات.

5 التوصيات:

- استكمال إجراءات إدارة الأصول الثابتة الملموسة من خلال المنافذ المتعلقة بإعادة تقييم الأعمار الإنتاجية.

- رفع مستوى الوعي وإعادة إطلاق الهياكل المتعلقة بإعادة تقييم العمر الإنتاجي للأصول الثابتة الملموسة.
- اقتراح لائحة للتثبيتات العينية المهتلكة تماما و الغير المستعملة.

الفرع الثاني: تفكيك التثبيتات المادية:

أولا: الضعف الأول:

عدم كفاية تفكيك التثبيتات المادية .

1 المرجع:

الأمر الصادر في 08/07/26 الملحق 1 / العنوان الأول / الفصل الثاني المتعلق بقواعد التقييم والمحاسبة المحددة / القسم 1 / 4-121:

- مكونات الأصل تعالج كعناصر مستقلة في حالة أعمار إنتاجية مختلفة أو توفر ميزات اقتصادية بدرجات متفاوتة.
- تقرير متعلق بتفكيك المعدات.

2 الملاحظات:

وفقا لمديرية الصيانة والنقل DTM، ومديرية المعالجة الزلزالية DTS ومديرية الهيدروجيولوجيا والطبولوجيا DHT، بعض الأجزاء الرئيسية التي تتكون منها معدات الإنتاج المفككة تخضع لعملية استبدال على فترات منتظمة مع تكاليف استبدال معتبرة لكن ليست مسيرة مثل المكونات مثلا: بالنسبة للهازز المقسم لثلاثة مكونات هي الهيكل، القاعدة المسطحة و المحرك، فإن العنصرين المرتبطين بالقاعدة الكتلة و النظام الهيدروليكي ينطبق عليهما المعايير المذكورة أعلاه ولكن لم يتم تحديدهما كمكونات.

بالنسبة للمعدات الغير متفككة، تفي مجموعة التوليد بمعايير التفكيك (الهيكل والمحرك وجزء التوليد).

3 الأسباب:

- قصور في أعمال التفصيل التي تم إجراؤها في عام 2011.
- غياب استمرارية عملية التفكيك.
- عدم وجود إجراءات تفكيك رسمية.

4 الآثار:

الاعتراف بالتكاليف على مدى سنة مالية واحدة (بُدار المكون في قطع الغيار PDR).

5 التوصيات:

- استكمال إجراءات إدارة الأصول الثابتة الملموسة مع المنافذ المتعلقة بالتفكيك.
- مراجعة وتنقيح تفكيك المعدات المفككة.
- تواصل أعمال التفكيك.

الفرع الثالث: اهتلاك الأصول الثابتة الملموسة

أولاً: الضعف الأول:

عدم البحث عن مؤشرات ضعف و عدم كفاية تحديد وحدة توليد الخزنة (UGT).

1- المرجع:

الأمر الصادر في 08/26/07 الملحق 1 / العنوان الأول / الفصل الأول / القسم 2 المتعلق بقواعد التقييم العامة / 5-112 و 6-112 و 7-112:

يقوم الكيان بتقييم في كل تاريخ إغلاق ما إذا كان هناك أي إشارة إلى أن أحد الأصول قد يكون قد فقد قيمته. في حالة وجود مثل هذا المؤشر ، تقوم المنشأة بتقدير المبلغ القابل للاسترداد للأصل ...

محضر اجتماع 2011/01/12 المتعلق باهتلاك معدات إنتاج مديرية الاستغلال الزلزالي DES.

2- الملاحظات:

- اجتماع 2011/12/01 بين DES و DFC (تقرير مرجعي)، جعل من الممكن تحديد ثلاثة (03) مؤشرات للسنة المالية 2011 لفقدان قيمة معدات الإنتاج الخاصة بـ DES التي تم استخدامها في تطبيق اختبارات انخفاض القيمة في نهاية السنة المالية 2011.

ومنذ ذلك الحين، لم يتم البحث عن مؤشرات فيما يتعلق بالمؤشرات المدرجة في عام 2011 أو فيما يتعلق بأي مؤشرات أخرى.

- وفقاً لمديري التقنية DT، فإن المركبات VLTTs هي معدات أساسية لاكتساب الزلازل و CVT ويجب دمجها في CGU.

- لم يتم تحديد أي وحدة إنتاجية منتجة لهياكل الإنتاج الأخرى (DHT)، (DTS)، مديرية التصميم والتطوير (DCDEV).

3- الأسباب:

- عدم وجود إجراءات رسمية تتعلق باهتلاك الأصول الثابتة الملموسة.
- عدم وجود تنسيق بين الهياكل الإنتاجية و DFC.
- عدم كفاية تنظيم إدارة وحدات الأعمال BE.
- قلة الموظفين المؤهلين للقيام بعمل الاهتلاك في كل نهاية دورة.
- عدم تحديد المهام والمسؤوليات المتعلقة بللا هتلاك.

4- الآثار:

- عدم تطبيق القواعد الخاصة بالنظام المالي المحاسبي SCF فيما يتعلق باهتلاك الأصول الثابتة.
- القوائم المالية لا تمثل صورة صادقة عن الوضعية الحقيقية للمؤسسة.

5- التوصيات:

- استكمال إجراءات التثبيتات العينية من خلال العناصر المتعلقة بالاهتلاك.
- تعزيز التنسيق بين الهياكل و DFC.
- إعادة النظر في تنظيم إدارة الأصول الثابتة الملموسة للمؤسسة وتحديد مسؤوليات كل هيكل.
- تطوير وتنفيذ برنامج تدريبي حول إهتلاك الأصول المادية لصالح إطارات هياكل الإنتاج.
- إعادة النظر في تعريف UGT الاكتساب و CVT ودراسة فرصة دمج VLTs فيها.
- تحدد وحدات توليد النقد UGT لهياكل الإنتاج الأخرى.

ثانيا: الضعف الثاني:

عدم كفاية تطبيق اختبار انخفاض القيمة للسنة المالية 2011 (حساب القيمة قيد الاستخدام).

1- المرجع:

- محضر اجتماع 2011/01/12 المتعلق باهتلاك معدات إنتاج مديرية فرق الزلازل DES.
- تقرير 2012/03/15 المتعلق بقيمة استخدام أصول إنتاج مديرية فرق الزلازل DES.

2- الملاحظات:

في عام 2011، تم إخضاع ثلاثة هزات لاختبار الضعف بعد النتيجة السلبية المرتبطة بمؤشر الأداء (القدرة الإنتاجية / السعة الإنتاجية النظرية)، وتألف الاختبار من حساب قيمة المنفعة (والمقارنة مع VNC)، الصيغة المستخدمة هي:

$$VA(BYXXX) = \sum_{n=1}^n \frac{(CFN (BYXXX))}{(1+x)^n}$$

تم حساب التدفقات النقدية (CF) بواسطة جداء (عدد $VP \times 50\%$ من سعر VP) مع خصم نفقات الاهتلاك :

$$CF(BY) = (VP \text{ عدد} \times \frac{50\% \times VP \text{ سعر}}{2} - \text{مخصصات الاهتلاك في 12/31 ن})$$

لا تمثل النتيجة التي تم الحصول عليها على هذا النحو تدفقاً نقدياً ناتجاً عن نشاط الهزازات، ولكن رقم الأعمال محقق عند خصم تكاليف الاهتلاك منه.

يتم تعريف الصيغة المقبولة عموماً لحساب التدفقات النقدية على النحو التالي:

التدفق النقدي التشغيلي = النتيجة الصافية + مخصصات الاهتلاك والمؤونة - استرجاع على الاهتلاك والمؤونة - القيمة المضافة لرأس المال من التخلص من الأصول + خسائر التخلص من الأصول +/- التغيير في متطلبات رأس المال العامل.

3- الأسباب:

- عدم التحكم في صيغة معادلة حساب الصيغة لقيمة المنفعة.
- غياب إجراء رسمي لاهتلاك الأصول الملموسة.
- عدم استكمال عملية الانتقال إلى النظام المحاسبي المالي SCF.
- التنسيق غير الكافي بين الهياكل.

4- الآثار:

خطأ في حساب قيمة المنفعة وبالتالي في تقييم الاهتلاك.

5- التوصيات:

- إعادة النظر في صيغة معادلة حساب قيمة المنفعة.
- استكمال إجراءات إدارة الأصول الثابتة الملموسة بالعناصر المتعلقة باهتلاك الأصول الملموسة.
- مواصلة العمل على المرور إلى SCF.
- تعزيز التنسيق بين الهياكل.

خلاصة الفصل الثاني

من خلال ما تم تقديمه في الجانب النظري من هذه الدراسة، وما تم إسقاطه ومحاولة البحث عنه في الجانب التطبيقي الذي قمنا من خلاله بتحليل تقرير دورة تسيير الأصول الملموسة، نستطيع القول أننا توصلنا إلى أن المدقق الداخلي له دور هام في المؤسسة، من خلال المهام التي يتولى بها و الدور الإرشادي من خلال التوصيات التي يقدمها لتصويب اتخاذ القرارات الاقتصادية المتعلقة بالمؤسسة، حيث يضمن التدقيق الداخلي جودة المعلومات المالية و يعزز مصداقيتها، يعود ذلك بالفائدة لمستخدمي هذه المعلومات، ويمنح المؤسسة قيمة مضافة.

كما تم استنتاج أن المؤسسة الوطنية للجيوفيزياء من أهم المؤسسات المتخصصة في هذا المجال، والحصول على معلومات مالية ذات جودة بالاعتماد على التدقيق الداخلي، يعتبر ضرورة حتمية لحماية أصوله وتحقيق الأهداف المسطرة من طرف مجلس الإدارة.

الخاتمة العامة

خاتمة:

لقد تناولنا في دراستنا دور التدقيق الداخلي في تحسين جودة المعلومة المالية، حيث تضمنت جانبين، جانب أول نظري من خلال عرضه في الفصل الأول، توصلنا فيه إلى إظهار أهم النقاط التي لها صلة بالتدقيق الداخلي ومعايير التدقيق الداخلي التي تنظم وتؤطر مهنة التدقيق الداخلي، وكذا أهم المراحل التي يقوم بها المدقق في إطار هذه المهمة، كما تطرقنا إلى جودة المعلومات المالية ونظام المعلومات المالي والخصائص التي تتميز بها، إضافة إلى الإفصاح المالي، و أثر التدقيق الداخلي في الرفع من جودة المعلومات المالية ومصادقيتها من خلال تحسين نظم الرقابة الداخلية و اكتشاف الأخطاء والغش، و أيضا إدارة المخاطر التي تحيط بالمؤسسة.

أما في الجانب التطبيقي، فحاولنا إسقاط ما تم تناوله في الجانب النظري في دراسة ميدانية على مستوى المؤسسة الوطنية للجيوفيزياء، حيث قمنا بأخذ عينة وتمت دراستها وتحليلها من أجل الوصول إلى نتيجة مفادها كفاءة مساهمة التدقيق الداخلي في تحسين جودة المعلومات المالية و الحصول على تقارير مالية تتميز بالمصداقية يمكن الاعتماد عليها من طرف مستخدميها سواء داخل أو خارج المؤسسة.

اختبار صحة الفرضيات:

بعد معالجتنا وتحليلنا لمختلف جوانب الموضوع في الفصلين، توصلنا إلى مجموعة من النتائج التي بواسطتها يمكن اختبار صحة الفرضيات من عدمها.

الفرضية الأولى "وظيفة التدقيق الداخلي لها دور هام في الرقابة على النشاطات التي تقوم بها المؤسسة من أجل الاستغلال الأمثل لمواردها"، من خلال الدراسة النظرية للفصل الأول، توصلنا إلى الاتفاق مع مضمون هذه الفرضية، حيث تم بيان أهمية التدقيق الداخلي في تحقيق قيمة مضافة للمؤسسة، وكذا هدفه في حماية الأصول، ومتابعته لمختلف نشاطات المؤسسة دوريا.

الفرضية الثانية "هناك عدة مقاييس ومعايير لتحقق جودة المعلومة المالية من بينها معايير الإفصاح المالي والمحاسبي" توصلنا من خلال الدراسة النظرية الاتفاق مع هذه الفرضية، حيث أن تطبيق معايير الإفصاح في التقارير المالية يؤكد جودة المعلومات المالية من خلال الخصائص التي تتميز بها حينها، بالإضافة إلى معايير أخرى تم التطرق لها أيضا عند معالجة الموضوع.

أما فيما يخص الفرضية الثالثة والمتمثلة في: "يساهم التدقيق الداخلي في الرفع من جودة المعلومة المالية من خلال اكتشاف الأخطاء والاحتيايل، و عن طريق تصحيحه لنظام الرقابة الداخلية لكل دورة تتم على مستوى المؤسسة"، تم التوصل إلى إثبات هذه الفرضية من خلال التطرق إلى دور التدقيق الداخلي في ضبط نظم الرقابة الداخلية من خلال تحقيقه لأهداف نظام الرقابة و كشف الثغرات التي من شأنها إضعافه

وتقديم توصيات لتطويره، كما تم التوصل إلى دوره في إدارة المخاطر وكشف الأخطاء التي من شأنها المساس بمصداقية المعلومات المالية من خلال توضيح معايير التدقيق الداخلي التي جاء بها معهد المدققين الداخليين.

التوصيات والاقتراحات:

على ضوء الفرضيات والنتائج المتوصل إليها يمكننا اقتراح بعض التوصيات التي قد تساهم في تحسين أداء التدقيق الداخلي وتحسين جودة المعلومات المالية في المؤسسات الجزائرية، والتي نوردها على النحو التالي:

- يجب الاهتمام بالتدقيق الداخلي في الجزائر عن طريق إنشاء منظمة مهنية تسهر على تنظيم ومتابعة آليات مزاوله المهنة، ووضع ميثاق أخلاقيات المهنة يتماشى مع بيئة الأعمال الجزائرية.
- توفير الإمكانيات الضرورية والأدوات المختلفة التي تساعد المدققين الداخليين للقيام بمهامهم على أكمل وجه و تزيد من فعاليتهم.
- عقد الدورات التدريبية التأهيلية اللازمة لتعميق المفاهيم والمبادئ التي جاءت بها المعايير الدولية للممارسة المهنية للتدقيق الداخلي.
- زيادة التنسيق ما بين المدقق الداخلي والخارجي لزيادة فعالية عملية التدقيق.
- تطوير نظام المعلومات المالي والعمل على تحسين جودته، فهو يزود مختلف الأطراف بالمعلومات المالية المناسبة لاتخاذ القرارات السليمة.

نتائج الدراسة:

من خلال ما سبق توصلنا إلى جملة من النتائج نوجزها فيما يلي:

النتائج النظرية:

- يساهم التدقيق الداخلي بإضافة قيمة للمؤسسة، وذلك من خلال التوصيات التي يقدمها بشأن نقاط القصور الموجودة بالمؤسسة.
- يسعى التدقيق الداخلي كونه وظيفة مستقلة لها عدة صلاحيات، إلى اكتشاف الأخطاء والتلاعب في الدفاتر والسجلات، فيؤدي ذلك لحماية المؤسسة من كل اختلاس.
- جودة المعلومات المالية مرتبطة بكفاءة التدقيق الداخلي، فهو يؤكد السير الجيد من عدمه للعمليات والوثائق المالية.
- تطورت وظيفة التدقيق الداخلي استجابة للتطورات التي طرأت على بيئة الأعمال حديثا، إضافة إلى الفحص والتقييم والتأكيد، أصبحت تقوم بتقييم المخاطر وتفعيل نظام الرقابة للمؤسسة.

النتائج التطبيقية:

- الالتزام بالخطوات والإجراءات العملية أثناء القيام بمهمة التدقيق الداخلي تزيد من فعاليتها، مما يكفل تحقيق أهداف المؤسسة.
- يعمل قسم التدقيق الداخلي على زيادة القدرة على توصيل المعلومات المالية، من خلال إعداد التقرير النهائي المتضمن مدى صدق المعلومات التي تتضمنها القوائم المالية.
- مراقبة أنظمة الرقابة الداخلية، تقييم إدارة المخاطر واكتشاف الأخطاء والاحتيال هي إجراءات أساسية يقوم بها قسم التدقيق على مستوى المؤسسة وفق خطوات ومنهج مدروس لتحسين أداء المؤسسة.

آفاق الدراسة:

- يمكن أن يكون موضوع بحثنا امتدادا لمواضيع وبحوث مستقبلية، فعلى سبيل المثال لا الحصر، نذكر:
- أثر لجان التدقيق الداخلي في تفعيل نظام الرقابة الداخلية.
 - أثر استخدام تكنولوجيا نظم المعلومات على الرفع من جودة التدقيق الداخلي.
 - الالتزام بمعايير التدقيق الداخلي ودوره في النهوض بمصداقية المعلومات المالية.

قائمة المراجع

قائمة المراجع بالعربية:

الكتب:

1. أحمد حلمي جمعة وآخرون، نظم المعلومات المحاسبية، دار المناهج للنشر والتوزيع، عمان، 2003.
2. الرمحي زاهر عطا، الاتجاهات الحديثة في التدقيق الداخلي وفقا للمعايير الدولية، عمان، دار المأمون للنشر و التوزيع، 2017.
3. السيد عبد المقصود دبيان، ناصر نور الدين عبد اللطيف، نظم المعلومات المحاسبية وتكنولوجيا المعلومات، الدار الجامعية، الإسكندرية، 2004.
4. الوقاد سامي محمد، وديان محمد لؤي، تدقيق الحسابات، مكتبة المجمع العربي للنشر والتوزيع، الأردن، 2010.
5. حسين بلعجوز، نظام المعلومات المحاسبي ودوره في اتخاذ القرارات الإنتاجية، مؤسسة الثقافة الجامعية، الإسكندرية، 2009.
6. خلف عبد الله الوردات، التدقيق الداخلي بين النظرية و التطبيق وفقا لمعايير الدقيق الداخلي، الطبعة الأولى، مؤسسة الوراق، الأردن، 2006.
7. داوود يوسف صبح، دليل التدقيق الداخلي وفق المعايير الدولية، دار الكتب العلمية، دون طبعة، لبنان، 2007.
8. زاهد محمد ديدي، الرقابة الإدارية، دار المسيرة للنشر والتوزيع والطباعة، الطبعة الأولى، عمان، الأردن، 2011.
9. صلاح الدين عبد المنعم مبارك، اقتصاديات نظم المعلومات المحاسبية والإدارية، دار الجامعية الجديدة للنشر، الإسكندرية، 2001.
10. زهير الحدرب، علم تدقيق الحسابات، دار البداية ناشرون وموزعون، الطبعة الأولى، الأردن، 2010.
11. نادر شعبان إبراهيم السواح، المراجعة الداخلية في ظل التشغيل الإلكتروني، الدار الجامعية، 2006.
12. أحمد قايد نور الدين، التدقيق المحاسبي وفقا للمعايير الدولية، الطبعة الأولى، دار الجنان للنشر والتوزيع، عمان، الأردن، 2015.
13. رأفت محمود سلامة وآخرون، علم تدقيق الحسابات، دار المسيرة للنشر و التوزيع والطباعة، عمان، 2011.
14. عطا الله سويلم الحسبان، الرقابة الداخلية والتدقيق في نظم المعلومات المحاسبية، دار الراية للنشر و التوزيع، الطبعة الأولى، عمان، 2009.
15. محمد أحمد حسان، نظم المعلومات الإدارية، الدار الجامعية، الإسكندرية، 2008.

16. محمد التهامي طواهر، مسعود صديقي، المراجعة وتدقيق الحسابات: الإطار النظري والممارسة التطبيقية، ديوان المطبوعات الجامعية، ط3، الجزائر، 2005.
17. محمد عبد آل فرح الطائي، رأفت سلامة محمود سلامة، نظم المعلومات المحاسبية، دار وائل للنشر والتوزيع، الطبعة الأولى، الأردن، 2012.
18. يوسف حجيم الطائي وآخرون، نظم إدارة الجودة في المنظمات الإنتاجية والخدمية، دار اليازوري العلمية للنشر والتوزيع، عمان، 2008.
19. أحمد السيد صالح و داليا السيد، مبادئ الرقابة و المراجعة الداخلية وفقا للمعايير الدولية والأمريكية، كلية التجارة، جامعة الإسكندرية، مصر، الفرقة الثالثة، 2019.
- المذكرات والأطروحات:**
20. حميداتو صالح، دور المراجعة الداخلية في تدنئة المخاطر الجبائية، رسالة مقدمة لنيل شهادة ماجستير، تخصص محاسبة وجبائية، جامعة قاصدي مرباح، الجزائر، 2012.
21. صبايحي نوال، الإفصاح المحاسبي في ظل معايير المحاسبة الدولية وأثره على جودة المعلومة، رسالة مقدمة ضمن متطلبات نيل شهادة الماجستير في العلوم التجارية، فرع محاسبية و تدقيق، جامعة الجزائر 3، الجزائر، 2010-2011.
22. عبد الرزاق حسن الشيخ، دور حوكمة الشركات في جودة المعلومات المحاسبية وانعكاساتها على سعر السهم (دراسة تطبيقية على الشركات المساهمة المدرجة في بورصة فلسطين)، مذكرة ماجستير، تخصص محاسبة وتمويل، الجامعة الإسلامية، غزة، 2012.
23. فاتح غلاب، تطور وظيفة التدقيق في مجال حوكمة الشركات لتجسيد مبادئ ومعايير التنمية المستدامة، مذكرة مقدمة لنيل شهادة الماجستير في العلوم الاقتصادية و علوم التسيير، تخصص إدارة الأعمال الإستراتيجية للتنمية المستدامة، 2010-2011.
24. قوبة كريم، دور المراجعة الداخلية في تفعيل الأداء الرقابي للمؤسسة دراسة حالة: "المعهد الجزائري العالي للبترول"، مذكرة ماجستير، تخصص محاسبة وتدقيق، كلية العلوم الاقتصادية وعلوم التسيير، جامعة دحلب، البليدة، الجزائر، 2011.
25. محي الدين محمود عمر، مراجعة الحسابات بين المعايير العامة و المعايير الدولية-دراسة مقارنة- مذكرة مقدمة ضمن متطلبات نيل شهادة الماجستير في علوم التسيير، تخصص مالية ومحاسبية، جامعة المدية، 2007-2008.
26. محمد عادل مخلوفي، انعكاسات النظام المحاسبي المالي على جودة نظم المعلومات المحاسبية للمؤسسة الاقتصادية دراسة حالة مؤسسة سونغاز (المديرية الجهوية ورقلة)، مذكرة ماجستير، تخصص محاسبة، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، جامعة محمد بوقرة، بومرداس، 2014-2015.

27. أحمد كاروس، تصميم إدارة للمراجعة الداخلية كأداة لتحسين أداء وفعالية المؤسسة (دراسة حالة المؤسسة الوطنية لأجهزة القياس و المراقبة ENAMC)، مذكرة الماجستير، تخصص محاسبة وتدقيق، كلية علوم الاقتصادية وعلوم التسيير، جامعة الجزائر، 2010-2011.
28. محمد بشير غوالي، دور المراجعة في تفعيل الرقابة داخل المؤسسة حالة تعاونية الحبوب والخضر الجافة بورقلة "CCLS"، مذكرة الماجستير، تخصص إدارة مالية، كلية الحقوق والعلوم الاقتصادية، جامعة ورقلة، 2002-2003.
29. ناصر محمد علي المجهلي، خصائص المعلومات المحاسبية وأثرها في اتخاذ القرارات (دراسة حالة مؤسسة اقتصادية)، مذكرة ماجستير، تخصص محاسبة، كلية العلوم الاقتصادية وعلوم التسيير، جامعة الحاج لخضر باتنة، 2008-2009.
30. سحر فيصل، دور المراجعة الداخلية في تحسين جودة المعلومات المحاسبية، مذكرة مقدمة لنيل شهادة ماجستير، 2015، تخصص فحص محاسبي، جامعة خيضر، بسكرة.
31. عز الدين عمر زهير، أثر فاعلية نظام الرقابة الداخلية على أداء المدقق الداخلي: دراسة ميدانية على الجامعات الأردنية الخاصة، رسالة ماجستير، قسم المحاسبة، كلية الأعمال، جامعة الشرق الأوسط، عمان الأردن، 2016.
32. علوان محمد امين، دور نظم المعلومات المحاسبية في تحسين التدقيق الداخلي بالمؤسسة الاقتصادية، أطروحة مقدمة لنيل شهادة دكتوراه في المحاسبة، علوم اقتصادية وتجارية وعلوم التسيير، جامعة محمد خيضر، الجزائر، 2016.
33. غناي شيماء كحول نور الهدى، دور التدقيق الداخلي في تحسين جودة المعلومات المحاسبية دراسة حالة أربع مؤسسات اقتصادية، مذكرة مقدمة لاستكمال متطلبات نيل شهادة الماستر، تخصص محاسبة وإدارة مالية، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، جامعة محمد الصديق بن يحي جيجل، 2016-2017.
34. يوسف سعيد يوسف المدلل، دور وظيفة التدقيق الداخلي في ضبط الأداء المالي، دراسة تطبيقية على الشركات المساهمة العامة المدرجة في سوق فلسطين للأوراق المالية، مذكرة ماجستير في المحاسبة والتمويل، كلية التجارة، فلسطين، 2007.
35. سوفيان بوفرعة، نظام المعلومات المحاسبي ودوره في تسيير المؤسسة الاقتصادية دراسة حالة مجمع ايناجوك فرع الطاهير، مذكرة ماجستير، تخصص إدارة مالية، كلية علوم الاقتصادية وعلوم التسيير، جامعة منتوري قسنطينة، 2011-2012.

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

المقالات والمجلات:

37. حمزة محي الدين، دور المعلومات المحاسبية في ترشيد قرارات الاستثمار في سوق عمان للأوراق المالية، مجلة دمشق للعلوم الاقتصادية والقانونية، جامعة دمشق، المجلد 23، العدد الأول، 2007.
38. عمر شريفي، التدقيق الداخلي كأحد أهم الآليات في نظام الحوكمة ودوره في الرفع من جودة الأداء في المؤسسة، مجلة أداء المؤسسات الجزائرية، العدد 07، جامعة سطيف، الجزائر، 2015.
39. يزيد صالح، عبد الله مايو، واقع تطبيق معايير التدقيق الداخلي في الشركات الجزائرية، مجلة أداء المؤسسات الجزائرية، العدد 09، 2016.
40. الصاوي عفت ابو بكر، محددات فعالية المراجعة الداخلية في الوحدات الحكومية - دراسة ميدانية-، مجلة المحاسبة المصرية كلية التجارة، جامعة القاهرة، العدد 4، السنة الثانية، 2012.
41. عبد السيد، ناظم حسن، دور التدقيق الداخلي وفقا للمفاهيم والاتجاهات الحديثة في الرقابة على تكاليف الجودة و مؤشراتها (دراسة ميدانية في معمل اسمنت طاسلوجة)، مجلة العلوم الاقتصادية، العراق، 2010.
42. قوبة كريم، أثر تطور مهنة المراجعة الداخلية في دعم حوكمة الشركات، مجلة معارف العلمية، العدد 43، قسم العلوم الاقتصادية، جامعة البويرة، 2017.
44. الرفاعي إبراهيم مبارك، "تحليل العوامل المؤثرة على موقف ودور المراجع الخارجي في الرقابة على غش التقارير المالية: دراسة ميدانية على البيئة السعودية"، قسم المحاسبة، مجلة جامعة الملك سعود، الرياض، 2008.

45. محمد أحمد إبراهيم خليل، دور حوكمة الشركات في تحقيق جودة المعلومات المحاسبية وانعكاساتها على سوق الأوراق المالية - دراسة تطبيقية نظرية-، مجلة الدراسات والبحوث التجارية، كلية التجارة ببها، جامعة الزقازيق، 2007.

الملتقيات:

46. مصطفى محمد صلاح، إستراتيجية نظم المعلومات المحاسبية والرقابية في القطاع الحكومي، ملتقى واقع مهنة المحاسبة بين التحديات والطموح، الجهاز المركزي للتعبئة العامة والإحصاء، بغداد، 16-17 أبريل 2014.

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

المراجع باللاتينية:

48. The Institute of Internal Auditors, “Practical considerations regarding internal auditing expressing an opinion on internal control”, Florida, (2005).
The institute of internal Auditors, « international Standards for professional practice of internal Auditing, Florida, 2010.

المواقع الالكترونية:

49. www.ifaci.com/Ifaci/Connaitre-l-audit-et-le-controle-interne/Definitions-de-l-audit-et-du-controle-interne-78.html.11 :25, 20/06/2022

الملاحق



المؤسسة الوطنية للجيوفيزياء

Entreprise Nationale de Géophysique

Société par actions au capital social de 30.000.000.000 DA
Certifiée ISO 9001: 2008 – ISO 14001:2004 – OHSAS 18001 : 2007

Plan annuel d'audit 2022 :

Mission	Equipe
Missions d'audit	
1- Audit de gestion d'un projet forage (DHT)	
2- Retour sur Audit Gestion des Activités Œuvres Sociales et Culturelles,	
3 - Audit du service social	
4 - Elaboration et contrôle de la paie	
5 - Audit Gestion de la base de vie	
6 - Audit du processus de planification et d'élaboration des budgets d'exploitation et d'investissement	
7- Gestion des contrats de travail	
8 - Audit du processus de passation des marchés (maturation, stratégie d'appels d'offres, planification, et budgétisation)	
9 -Retour sur Audit du cycle fiscalité	
10 -Audit du processus de gestion et d'exécution des contrats	
11- Audit de la gestion des immobilisations corporelles	



المؤسسة الوطنية للجيوفيزياء

Entreprise Nationale de Géophysique

Société par actions au capital social de 30.000.000.000 DA
Certifiée ISO 9001:2015 – ISO 14001:2015 – ISO 45001:2018

NOTE D'ORIENTATION

AUDIT

Conformément au plan d'audit et après étude préliminaire effectuée auprès des entités à auditer, la présente note est destinée à vous informer sur l'orientation que nous comptons donner à la mission.

MISSION : Audit

OBJECTIFS GENERAUX :

Les objectifs généraux de la mission sont l'évaluation du degré de maîtrise de la gestion au plan du contrôle interne & opérationnel ainsi que la formulation de recommandations susceptibles d'améliorer la qualité de la gestion de la paie.

L'audit s'attachera à s'assurer que les objectifs généraux du contrôle interne sont atteints, à savoir :

- La sécurité des actifs,
- La fiabilité des informations,
- Le respect de la réglementation et procédures,
- L'efficacité et l'efficacités des opérations.
-

OBJECTIFS SPECIFIQUES A LA MISSION :

Les objectifs généraux seront déclinés à travers les objectifs spécifiques suivants:

ORGANISATION DE LA MISSION

- Equipe d'audit :

Pour la réalisation de la mission, la direction Audit a mis en place une équipe d'audit composée de :

-

La mission est supervisée par Mr le Directeur d'Audit

- Etendue de la collaboration du personnel de l'entité à auditer

Pour le bon déroulement de cette mission, l'équipe d'audit compte beaucoup sur la collaboration de ses interlocuteurs des différentes structures à auditer et ce notamment sur les points suivants :

Le budget temps alloué à cette mission est de 13 semaines.

Ce délai est donné à titre indicatif, il peut faire l'objet de modification en cas notamment de nécessité d'exploration approfondie sur certains constats, difficultés d'accès à l'information (recherche de documents probants, etc.).

- Planning

Le planning prévisionnel de réalisation de la mission est donné ci-après :

ETAPES	SEMAINES												
	S01	S02	S03	S04	S05	S06	S07	S08	S09	S10	S11	S12	S13
Préparation													
Réalisation													
Conclusion													

Siège social : BP.140, Z.I Hassi Messaoud 30500 W. Ouargla
☎ : 213 (0) 29 73 77.00 / 73 41 57 / 73 69.75 ✉ : 213 (0) 29 73 72 12



المؤسسة الوطنية للجيوفيزياء

Entreprise Nationale de Géophysique

Société par actions au capital social de 30.000.000,000 DA
Certifiée ISO 9001:2015 – ISO 14001:2015 – ISO 45001:2018

Direction Audit

BOUMERDES, le

Réf : N° .. / DA / 20 ..

Monsieur le Directeur

Objet : Mission programmée portant « »

Dans le cadre du plan d'audit , la Direction Audit est chargée de la mission portant « ».

Les objectifs généraux de la mission sont l'évaluation du degré de maîtrise de la gestion du processus au plan du contrôle interne & opérationnel et son amélioration.

Cette mission sera conduite par, chef de mission, ; auditeur, et sera supervisée par le Directeur Audit.

La mission sera lancée sous huitaine et se déroulera sur ... semaines.

Des contacts préliminaires seront pris très prochainement auprès de vous-même puis avec vos principaux collaborateurs que nous vous prions d'informer et de nous désigner.

Toute l'équipe d'audit et moi-même, vous remercions par avance de votre concours actif au bon déroulement de cet audit.

Le Directeur Audit

Copie : Mr Le PDG.



المؤسسة الوطنية للجيوفيزياء

Entreprise Nationale de Géophysique

Société par actions au capital social de 30.000.000,000 D.A.
Certifiée ISO 9001:2015 – ISO 14001:2015 – ISO 45001:2018

REF. /

ENAGEO/Direction Audit : Programme de vérifications

Action	Responsable (en charge)	Réf. Papier de travail	Date début	Date fin	Technique d'audit
TRAVAUX PRELIMINAIRES					
Choix de l'équipe	Directeur – chef de mission	élément de la préparation de la mission			
Lettre de mission	Directeur	lettre de mission			
Définition du champ d'action fonctionnel et opérationnel (structures et opérations concernées)	Directeur – chef de mission	élément de la préparation de la mission			
Définition du champ d'action géographique	Directeur – chef de mission	élément de la préparation de la mission			
Indication des éléments à collecter par les auditeurs et le chef de mission (données, documents de gestion, procédures,...)	chef de mission	élément de la préparation de la mission			
Elaboration du tableau des risques (après les premiers entretiens)	Chef de mission – auditeurs	Modèle de tableau des risques			
Rédaction de la note d'orientation (après les premiers entretiens)	Chef de mission	Modèle de note d'orientation			

Siège social : BP.140, Z.I Hassi Messaoud 30500 W. Ouargla
☎ : 213 (0) 29 73 77.00 / 73 41 57 / 73 69.75 📠 : 213 (0) 29 73 72 12



المؤسسة الوطنية للجيوفيزياء

Entreprise Nationale de Géophysique

Société par actions au capital social de 30.000.000.000 DA

Certifiée ISO 9001:2015 – ISO 14001:2015 – ISO 45001:2018

Mission :

Date :

Document réalisé par :

Revu par :

REF. /FDC

Fiche d'observation

F.O N° ..

Problème :

Référentiels :

Faits :

Causes :

Conséquences :

Recommandations :

Soumise à avis de l'audité :



المؤسسة الوطنية للجيوفيزياء

Entreprise Nationale de Géophysique

Société par actions au capital social de 30.000.000.000 DA
Certifiée ISO 9001:2015 – ISO 14001:2015 – ISO 45001:2018

Mission :

Date :

Document réalisé par :

Revu par :

REF. /FdC

FEUILLE DE COUVERTURE DE TEST

OBJECTIFS :

MODALITES D'EXECUTION DU TEST :

RESULTATS :

CONCLUSIONS



المؤسسة الوطنية للجيوفيزياء

Entreprise Nationale de Géophysique

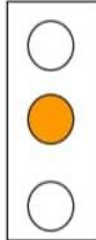
Société par actions au capital social de 30.000.000.000 DA
Certifiée ISO 9001:2015 – ISO 14001:2015 – ISO 45001:2018

Direction Audit

CONFIDENTIEL

RAPPORT D'AUDIT INTERNE

Audit de



DESTINATAIRE :
CODE MISSION :
DATE :



E.NA.GEO

Direction Audit

المؤسسة الوطنية للجيوفيزياء

Entreprise Nationale de Géophysique

Société par actions au capital social de 30.000.000.000 DA

Certifiée ISO 9001:2015 – ISO 14001:2015 – ISO 45001:2018

Date :

Feuille de présence

Lieu :

Ordre du jour :

Ordre	Nom & Prénom	Fonction	Structure	Signature

Siège social : BP.140, Z.I Hassi Messaoud 30500 W. Ouargla

: 213 (0) 29 79 77 00 / 79 84 08 / 7970 12 213 (0) 29 79 72 12

