



جامعة الجبالي بونعامة بخميس مليانة
جامعة الجبالي بونعامة - خميس مليانة -
كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير



العنوان:

التدقيق الداخلي وأهميته في تفعيل نظام

الإفصاح المحاسبي

دراسة حالة مؤسسة باتيميتال بولاية عين الدفلى

مذكرة مقدمة لاستكمال متطلبات شهادة ماستر أكاديمي في قسم: العلوم المالية والمحاسبية
تخصص: تخصص: محاسبة وتدقيق

من اعداد الطالبتان:

- عداد فاطمة الزهراء
- واحك سعاد

نوقشت أمام اللجنة المكونة من:

- أ./ شيشة نوال (أستاذة محاضرة - أ -) رئيسا
- أ./ فرحول ميلود (أستاذ محاضر - ب -) مشرفا
- أ./ قبلي نبيل (أستاذ محاضر - ب -) ممتحنا

السنة الجامعية: 2022/2021



جامعة الجبالي بونعامة بخميس مليانة
جامعة الجبالي بونعامة - خميس مليانة -
كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير



العنوان:

التدقيق الداخلي وأهميته في تفعيل نظام الإفصاح المحاسبي

دراسة حالة مؤسسة باتيميتال بولاية عين الدفلى

مذكرة مقدمة لاستكمال متطلبات شهادة ماستر أكاديمي في قسم: العلوم المالية والمحاسبية
تخصص: تخصص: محاسبة وتدقيق

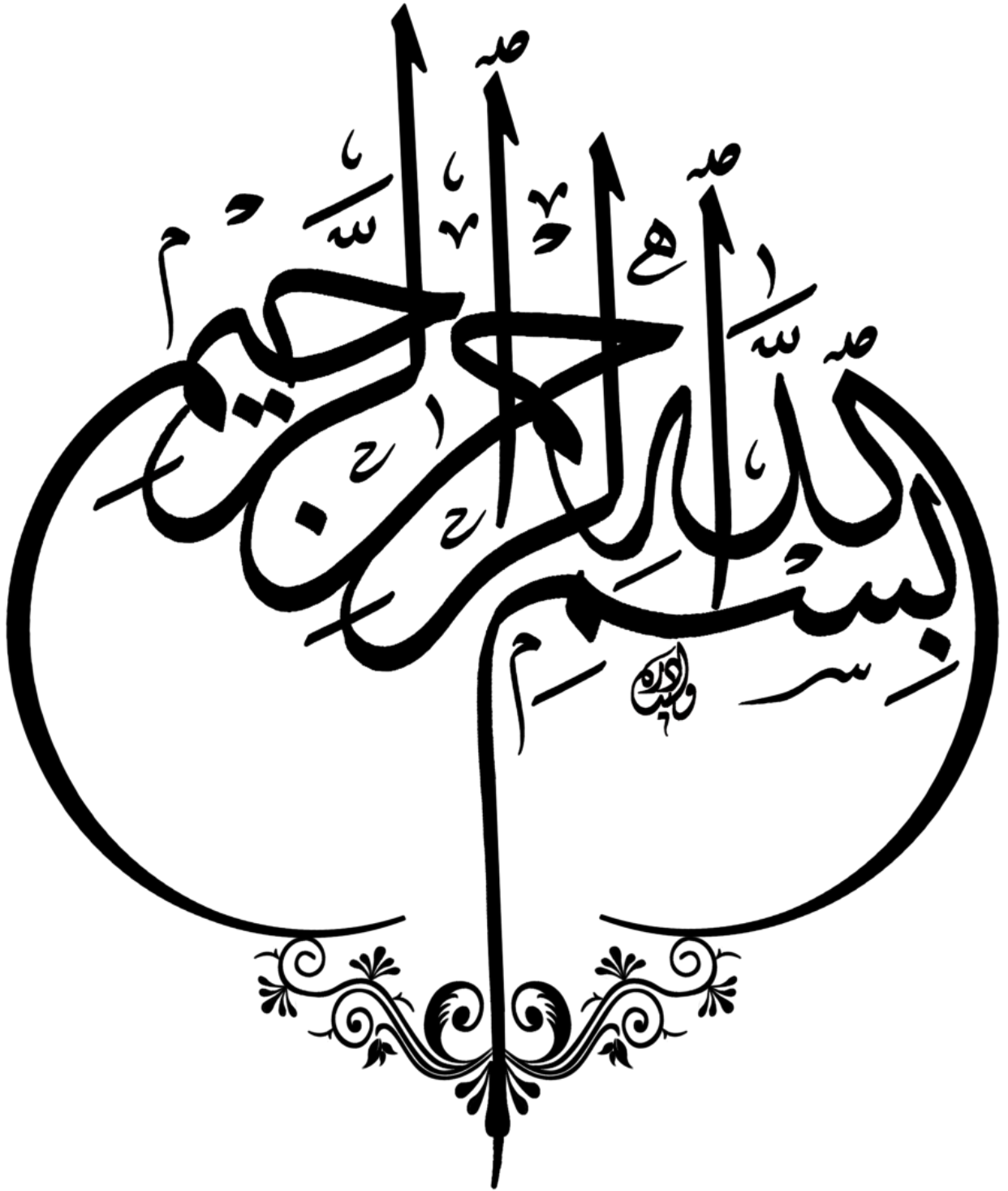
من اعداد الطالبتان:

- عداد فاطمة الزهراء
- واحك سعاد

نوقشت أمام اللجنة المكونة من:

- أ./ شيشة نوال (أستاذة محاضرة - أ -) رئيسا
- أ./ فرحول ميلود (أستاذ محاضر - ب -) مشرفا
- أ./ فبلي نبيل (أستاذ محاضر - ب -) ممتحنا

السنة الجامعية: 2022/2021



شكر وعرفان

أولا قبل كل شيء نشكر الله الذي وفقنا لإتمام هذا العمل فلم نكن لنصل لولا فضله علينا فالحمد لله،

كل الشكر لأستاذنا المشرف "فرحول ميلود" حفظه الله الذي اجتهد وساندنا دائما ليكون هذا العمل على أتم وجه، فله كل الشكر والاحترام.

كما أشكر جميع أساتذة كلية العلوم الاقتصادية في جامعة خميس مليانة.

كما أتوجه بالشكر الى كل من ساهم من قريب أو من بعيد في اتمام هذا العمل المتواضع.

شكرا لكم.

الاهداء



الحمد لله وكفى والصلاة على الحبيب المصطفى وأهله ومن وأما فيما بعد:

الحمد لله لتثمين هذه الخطوة في مسيرتنا الدراسية بمذكرتنا هذه ثمرة الجهد والنجاح بفضلته

تعالى مهداة الى:

قرة العين التي جعلت الجنة تحت قدميها والتي سهرت وتعبت من أجل وصولي الى هذه المرحلة ، ورافقتني بدعائها أمي الغالية .

أعظم الرجال صبورا ورمز الحب والعطاء الذي أفنى حياته من أجل تعليمي الذي حرص أن يراني في أعلى المراتب أبي العزيز.

الى التي علمتني دروسا في الحياة الى من علمني العطاء بدون انتظار جدتي الحبيبة أطال الله في عمرها

والى جدي رحمه الله تعالى .

والذين جمعني معهم ظلمة الرحم أخواتي الأعمام: محمد ، عمر ، أحمد ، عبد الحق ، لويضة ، أمال

والى كل أقاربي :

. عمي العزيز وزوجته وأولاده :يوسف ، ريتاج ، رحاب ، والكتكوتة ليلي .

. عماتي الأعمام وبناتهم والتكوتة أنفال.

. والى زوجة أخي

الى من أعتز بصحبتهن ورفيقات المشوار اللاتي قاسمني لحظاته رعاهم الله ووفقهم :شهرزاد

، سمية ، سيهام ، ندى ، خولة .سعاد.

والى كل من وسعهم قلبي ولم يذكرهم قلبي

"فاطمة الزهراء"



اهداء



أهدي ثمرة جهدي المتواضع ذات الصدر الحنون التي كانت دائما مصدر سعادتي

"أمي" الغالية رحمة الله أسكنها فسيح جناته.

الى أبي الحنون الى الطبيب القلب "والدي" حفظه الله وأطال في عمره

الى من يعجز اللسان عن وصفه حبسه من شاركوني سقف البيت اخوتي ، وكل أفراد عائلتي

الى من قاسموني الحزن والفرح الى رفيقات دربي وعمري "وسيلة، فتحة، مفيدة، نجاة،

حسيرة، صبرينة" أدامنا الله لبعض

الى من جمعني بها هذا العمل وتشاركنا أيام الدراسة زميلتي "فاطمة الزهراء"

الى أساتذتي من الابتدائي وحتى الجامعة "شكرًا لكم"



ملخص

الملخص:

تهدف هذه الدراسة الى دراسة وتحليل مدى مساهمة التدقيق الداخلي في تفعيل نظام الافصاح المحاسبي لدى مؤسسة باتيمتال ، وذلك من خلال الاعتماد على مجموعة من الفرضيات التي تم اعتمادها كما تم اعتماد استبيان يتضمن مجموعة من الأسئلة التي تعالج موضوع الدراسة وتم تحليل النتائج عن طريق استخدام برنامج spss كوسيلة احصائية ، حيث وزعت 30 استبانة على موظفي المؤسسة منها 28 قابلة للاستعمال وهكذا توصلت الدراسة الى جملة من النتائج أهمها أن التدقيق الداخلي له أثر ايجابي على نظام الافصاح المحاسبي ، كما تبين أنه لا توجد علاقة ذات دلالة احصائية بين التدقيق الداخلي والافصاح المحاسبي ، داخل مؤسسة باتيمتال.

الكلمات المفتاحية: التدقيق الداخلي، الإفصاح المحاسبي، نظام SPSS.

Resume :

Cette étude vise à étudier et analyser dans quelle mesure l'audit interne contribue à activer le système de divulgation informatique chez Batimtal corporation , en s'appuyant sur un ensemble d'hypothèses qui ont été adoptées spss comme méthode statistique , où nous avons distribué 30 questionnaires à les employés de l'établissement ,dont 28 sont utilisables , etc.l'étude a abouti à n certain nombre de résultats , dont le plus important est que l'audit interne a un impact positif sur le système de divulgation comptable , et il a également été constaté que il n'y a pas de relation statistiquement significative entre l'audit interne et la divulgation comptable au sein de l'institution Batimta

Mots clés : audit interne, divulgation comptable, système SPSS.

قائمة المحتويات

رقم الصفحة	قائمة المحتويات
-	تشكر.
-	اهداء.
-	ملخص.
-	قائمة المحتويات.
-	قائمة الاشكال والجداول.
-	قائمة الملاحق.
أ	مقدمة.
الفصل الأول: الاطار النظري للتدقيق الداخلي والافصاح المحاسبي	
1	تمهيد
1	المبحث الأول: ماهية التدقيق الداخلي
1	المطلب الأول: مدخل الى التدقيق الداخلي (نشأته - مكانته في الجزائر)
7	المطلب الثاني: مفهوم التدقيق الداخلي وخصائصه
9	المطلب الثالث: أهداف وأنواع التدقيق الداخلي ومبادئه
13	المطلب الرابع: وظائف ومنهجية التدقيق الداخلي
17	المبحث الثاني: مفاهيم نظرية حول الافصاح المحاسبي
17	المطلب الأول: مفهوم الافصاح المحاسبي (نشأته وتعريفه)
21	المطلب الثاني: أهمية وأهداف الافصاح المحاسبي
23	المطلب الثالث: أشكال الافصاح المحاسبي
25	المطلب الرابع: مقومات واساليب الافصاح المحاسبي والعناصر المؤثرة فيه
29	المبحث الثالث: العلاقة بين التدقيق الداخلي والافصاح المحاسبي
29	المطلب الأول: دراسات السابقة
32	المطلب الثاني: أهمية التدقيق بالنسبة للافصاح المحاسبي
33	المطلب الثالث: دور التدقيق الداخلي في عملية الافصاح المحاسبي
الفصل الثاني: الجانب التطبيقي للتدقيق الداخلي وأهميته في تفعيل نظام الافصاح المحاسبي	
37	تمهيد
38	المبحث الأول: التعريف بمؤسسة باتيمتال هياكل غرب عين الدفلى
45	المبحث الثاني: منهجية الدراسة الميدانية
45	المطلب الأول: المنهج العلمي المستخدم في الدراسة

قائمة المحتويات

46	المطلب الثاني: مجتمع وعينة الدراسة
46	أولاً: مجتمع الدراسة
45	ثانياً: عينة الدراسة
46	المطلب الثالث: أداة الدراسة الميدانية والأساليب الإحصائية المستخدمة
46	أولاً: أداة الدراسة الميدانية
47	ثانياً: الأساليب الإحصائية المستخدمة
48	المطلب الرابع: تصميم الاستبيان
50	المطلب الخامس: صدق وثبات الاستبيان
50	أولاً: صدق الاستبيان
50	ثانياً: ثبات الاستبيان
51	المبحث الثاني : دراسة وتحليل النتائج
51	المطلب الأول: المتغيرات الديمغرافية
56	المطلب الثاني: تحليل وتفسير نتائج الاستبيان
61	المطلب الثالث: اختبار الفرضيات
64	خلاصة الفصل
66	خاتمة عامة
70	قائمة المراجع
76	الملاحق

قائمة الجداول

والاشكال

قائمة الجداول

الرقم	العنوان	الصفحة
01	درجات مقياس ليكارت الخماسي	48
02	يوضح مقاييس الإجابة على فقرات الاستبيان	49
03	محاور الاستبيان وعدد فقرات كل محور ونسبتها المئوية	49
04	يوضح توزيع أفراد عينة الدراسة حسب متغير السن	51
05	يوضح توزيع أفراد عينة الدراسة حسب متغير المؤهل العلمي	52
06	يوضح توزيع أفراد عينة الدراسة حسب متغير الخبرة المهنية	53
07	يوضح توزيع أفراد عينة الدراسة حسب متغير التخصص العلمي	54
08	يوضح توزيع أفراد عينة الدراسة حسب متغير الوظيفة	55
09	يوضح المتوسطات الحسابية وقيم t لعبارات محور دور التدقيق الداخلي ومدى فعاليته وكفاءته لدى المؤسسة	57
10	يوضح المتوسطات الحسابية وقيم t لعبارات محور المقومات الأساسية للوصول إلى درجة جيدة من الإفصاح المحاسبي.	58
11	يوضح المتوسطات الحسابية وقيم t لعبارات محور دور التدقيق الداخلي في تقييم نظام الإفصاح المحاسبي	59
12	الفرق بين المتوسط الحسابي لأفراد العينة والمتوسط الفرضي على محور دور التدقيق الداخلي ومدى فعاليته وكفاءته لدى المؤسسة.	61
13	الفرق بين المتوسط الحسابي لأفراد العينة والمتوسط الفرضي على محور المقومات الأساسية للوصول إلى درجة جيدة من الإفصاح المحاسبي.	62
14	الفرق بين المتوسط الحسابي لأفراد العينة والمتوسط الفرضي على محور التدقيق الداخلي ودوره في تقييم نظام الإفصاح المحاسبي لدى المؤسسة.	63

قائمة الأشكال

الصفحة	العنوان	الرقم
39	الهيكل التنظيمي لمؤسسة BATIMITAL	01
51	(02): يوضح توزيع نسب أفراد عينة الدراسة حسب متغير السن	02
52	يوضح توزيع نسب أفراد عينة الدراسة حسب متغير المؤهل العلمي	03
53	يوضح توزيع نسب أفراد عينة الدراسة حسب متغير الخبرة المهنية	04
55	يوضح توزيع نسب أفراد عينة الدراسة حسب متغير التخصص العلمي	05
56	يوضح توزيع نسب أفراد عينة الدراسة حسب متغير الوظيفة	06

قائمة الملاحق

قائمة الملاحق:

الصفحة	العنوان	الرقم
76	استمارة الاستبيان	01
79	مستخرجات SPSS	02

ملخص

الملخص:

تهدف هذه الدراسة الى دراسة وتحليل مدى مساهمة التدقيق الداخلي في تفعيل نظام الافصاح المحاسبي لدى مؤسسة باتيمتال ، وذلك من خلال الاعتماد على مجموعة من الفرضيات التي تم اعتمادها كما تم اعتماد استبيان يتضمن مجموعة من الأسئلة التي تعالج موضوع الدراسة وتم تحليل النتائج عن طريق استخدام برنامج spss كوسيلة احصائية ، حيث وزعت 30 استبانة على موظفي المؤسسة منها 28 قابلة للاستعمال وهكذا توصلت الدراسة الى جملة من النتائج أهمها أن التدقيق الداخلي له أثر ايجابي على نظام الافصاح المحاسبي ، كما تبين أنه لا توجد علاقة ذات دلالة احصائية بين التدقيق الداخلي والافصاح المحاسبي ، داخل مؤسسة باتيمتال.

الكلمات المفتاحية: التدقيق الداخلي، الإفصاح المحاسبي، نظام SPSS.

Resume :

Cette étude vise à étudier et analyser dans quelle mesure l'audit interne contribue à activer le système de divulgation informatique chez Batimtal corporation , en s'appuyant sur un ensemble d'hypothèses qui ont été adoptées spss comme méthode statistique , où nous avons distribué 30 questionnaires à les employés de l'établissement ,dont 28 sont utilisables , etc.l'étude a abouti à n certain nombre de résultats , dont le plus important est que l'audit interne a un impact positif sur le système de divulgation comptable , et il a également été constaté que il n'y a pas de relation statistiquement significative entre l'audit interne et la divulgation comptable au sein de l'institution Batimta

Mots clés : audit interne, divulgation comptable, système SPSS.

مقدمة

توطئة:

لقد عرف العالم في الوقت الراهن تطورات كبيرة في مختلف المجالات، والتي أثرت بدورها في توسيع المؤسسات الاقتصادية وكبر حجم أنشطتها وتعدد عملياتها، وفي ظل هذه التغيرات أصبح تطوير وتحسين الأداء في المؤسسات أمرا لا بد منه، وبما أن المؤسسة تسعى للوصول للمعدلات نمو سريعا للحرص على البقاء والاستمرار فلا بد من اتخاذها للتدابير والاجراءات اللازمة لتقادي الوقوع في الأخطار المحتملة لهذا نجد أن وظيفة التدقيق الداخلي أصبحت أمرا ضروريا وحتميا للمؤسسات المعاصرة.

حيث تعتبر وظيفة التدقيق الداخلي نشاط تقييمي يهدف الى فحص ومراجعة العمليات المالية والمحاسبية في المؤسسة لتحقيق الدقة المحاسبية والمحافظة على الأصول وحمايتها وكذلك مراجعة وتقييم أنشطة المؤسسة ومختلف أنظمتها.

وعلى هذا الأساس فان وظيفة التدقيق الداخلي تحتاج الى معلومات وبيانات من أجل تدقيقها بحيث تساعد المؤسسة في اتخاذ القرار ومعرفة الوضعية المالية للمؤسسة ويتم الحصول على هذه المعلومات والبيانات من مصادر متعددة من بينها الافصاح المحاسبي .

يعتبر الافصاح المحاسبي الوسيلة الرئيسية والأداة الفعالة لإيصال نتائج الاعمال للعديد من الاطراف ذات المصلحة من أجل دعم قراراتهم حيث لا تمتلك هذه الفئات سلطة الحصول على المعلومات التي تحتاجها مباشرة من ادارة المؤسسات لذا ازداد الاهتمام بموضوع الافصاح المحاسبي من قبل الجهات العلمية والمهنية المحاسبية لتوفير معلومات يمكن الاعتماد عليها في اتخاذ مختلف القرارات وتحقيق المزيد من الملائمة والثقة في القوائم المالية ، فضلا عن ارتباط الافصاح بالكشوف المالية وما تتضمنه من بيانات ومعلومات وأسس قيام يتم اتباعها للوصول الي معظم عناصرها بالإضافة الى أهمية الافصاح في زيادة استيعاب مستخدميها.

الاشكالية:

وفي ضوء ما تقدم نلخص اشكالية البحث في السؤال الرئيسي التالي:

ما مدى مساهمة التدقيق الداخلي في تفعيل نظام الافصاح المحاسبي؟

الأسئلة الفرعية:

. هل يسمح التدقيق الداخلي بدعم جودة القوائم المالية لدى المؤسسة؟

هل الإفصاح المحاسبي الفعال يدعم الأداء المالي للمؤسسة؟
هل يوجد علاقة ذات دلالة احصائية بين التدقيق الداخلي والإفصاح المحاسبي لدى المؤسسة؟

الفرضيات الثانوية:

يسمح التدقيق الداخلي بدعم جودة القوائم المالية لدى المؤسسة.
الإفصاح المحاسبي الفعال يدعم الأداء المالي للمؤسسة.
نفترض وجود علاقة ذات دلالة احصائية بين التدقيق الداخلي والإفصاح المحاسبي لدى المؤسسة

اسباب اختيار الموضوع:

اسباب ذاتية:

الرغبة الشخصية في الاطلاع أكثر على هذا الموضوع وتحديث المعلومات
أن موضوع البحث يندرج ضمن التخصص

اسباب موضوعية:

محاولة فهم والتعمق في موضوع التدقيق الداخلي ودوره في تحسين نظام الإفصاح المحاسبي.
الاهتمام المتزايد بموضوع الدراسة من قبل الباحثين في هذا المجال.
محاولة تقديم فائدة علمية وتنمية القدرات المعرفية.

أهداف الدراسة:

محاولة الاجابة عن الاشكالية المطروحة، واختبار صحة الفرضيات.
توضيح أهمية التدقيق الداخلي والإفصاح المحاسبي.
بيان العلاقة بين التدقيق الداخلي والإفصاح المحاسبي.

أهمية الدراسة:

تكمن أهمية البحث في كونها تركز على موضوع مهم ألا وهو مدى مساهمة التدقيق الداخلي في تفعيل نظام الإفصاح المحاسبي ولفت الانتباه الى وجوب الاهتمام بالإفصاح المحاسبي من طرف المنظمات الدولية المحاسبية لدوره الفعال في توفير بيئة أعمال تتسم بالمصداقية والشفافية ومعرفة أن المؤسسات التي تلتزم بقواعد الإفصاح المحاسبي تنتج كشوف مالية تمكن مستخدميها من اتخاذ القرار المناسب.

صعوبات الدراسة:

عدم توفر المعلومات اللازمة.

صعوبة الدخول الى بعض المؤسسات والوصول الي العاملين في مصالحها المحاسبية.

قلة الدراسات السابقة المتعلقة بالموضوع

تقسيمات البحث:

من أجل الاجابة على الاشكالية المطروحة ولإثبات صحة الفرضيات تم تقسيم الدراسة الى فصلين تسبقهما مقدمة حيث يوجد فصل نظري وفصل تطبيقي حيث جاءت محتويات الفصول كالآتي:

الفصل الأول: الإطار النظري للتدقيق الداخلي والافصاح المحاسبي

قسم هذا الفصل الى 3 مباحث رئيسية حيث كان المبحث الأول تحت عنوان مدخل الى التدقيق الداخلي (نشأته ومكانته في الجزائر) وتضمن أربع مطالب

المبحث الثاني تحت عنوان مفاهيم نظرية حول الافصاح المحاسبي وقد تضمن كذلك أربع مطالب.

المبحث الثالث تحت عنوان العلاقة بين التدقيق الداخلي والافصاح المحاسبي وقد تضمن ثلاثة مطالب

الفصل الثاني: الجانب التطبيقي مساهمة التدقيق الداخلي في تفعيل نظام الافصاح المحاسبي وقد احتوى على مبحثين

المبحث الأول الجانب المنهجي للدراسة الميدانية من خلال تحديد منهج الدراسة، مجتمع وعينة الدراسة، الأساليب الاحصائية المستخدمة، تصميم الاستبيان، قياس ثبات وصدق الاستبيان

المبحث الثاني تناول دراسة وتحليل النتائج وكذلك تحليل نتائج الاستبيان باستخدام البرنامج الاحصائي spss وفي الأخير خاتمة عامة احتوت مجموعة من النتائج تحيط بجميع جوانب البحث.

الفصل الأول

الإطار النظري للتدقيق الداخلي

والإفصاح المحاسبي

تمهيد:

ظهرت الحاجة الى التدقيق الداخلي مع تطور وتوسع الأنشطة الاقتصادية وقد ظهرت بعد التدقيق الخارجي بوقت طويل ، كما أن اهتمام الادارة للوحدة الاقتصادية بضرورة التعرف على مدى كفاءة العاملين فيها ومدى تنفيذهم لسياستها وتوجيهاتها ، أدى كل ذلك الى الحاجة الى وجود مدقق داخلي يقوم بتقييم الأنشطة الداخلية في الوحدة وفحص الاداء المحاسبي فيها ، ويمثل المدقق الداخلي عين الادارة داخل المنشأة أو المؤسسة حيث يقوم بفحص وتدقيق اداء العاملين فيها الى جانب تقييم كفاءة وفعالية هذا الأداء وكذا اضعاف الشفافية والصدق في عملية الافصاح المحاسبي .

المبحث الأول: ماهية التدقيق الداخلي.

تطور مفهوم التدقيق الداخلي وازدادت أهميته في وقتنا الحالي كما تطور دوره من التركيز فقط على الجوانب المالية ليشمل الجوانب الادارية، ويساهم في اضافة قيمة للمؤسسة، من خلال الخدمات التي يقدمها من اجل تحقيق اهداف المؤسسة.

المطلب الأول: ماهية التدقيق الداخلي (نشأته، مكانته في الجزائر)

أولاً: نشأة التدقيق الداخلي:

تعتبر وضيفة التدقيق الداخلي وضيفة حديثة مقارنة بالتدقيق الخارجي ولقد لقت قبولا في كثير من الدول، ظهر التدقيق الداخلي في بداية القرن 20 ،واقصر في بادئ الأمر على المرتجة المحاسبية للتأكد من صحة تسجيل العمليات المالية واكتشاف الأخطاء ان وجدت ، ولكن مع تطور المشروعات؛ أصبح من الضروري تطوير التدقيق الداخلي ،وتوسيع نطاقه بحيث يستخدم كأداة لفحص وتقويم مدى فعالية الأساليب الرقابية ، ومد تزويد الادارة العليا بالمعلومات ، وبهذا يصبح التدقيق الداخلي أداة تبادل معلومات واتصال بين المستويات الادارية المختلفة¹.

كما برزت الحاجة الى التدقيق الداخلي نتيجة لتطور وتوسع الأنشطة الاقتصادية ، فقد ظهر التدقيق في الولايات المتحدة الأمريكية بعد الأزمة الاقتصادية 1929 والتي أدت الي انهيار البورصات ، ولتقادي هذه الأزمة ألزم المشروع الأمريكي أن تكون حسابات المؤسسة في البورصة مراقبة من قبل مدقق خارجي ، وبالتالي

1 - سماح عمرون ، جوهر ليان، دور التدقيق الداخلي في تحسين جودة المعلومات المحاسبية ،مذكرة مقدمة لنيل شهادة ماستر أكاديمي ، قسم علوم مالية ومحاسبة ، جامعة محمد بوضياف ، المسيلة ، 2019، ص10 .

أصبح واجبا على الشركات التعامل مع مكاتب التدقيق الخارجي ، وقامت هذه الأخيرة برفع أسعارها نظرا لزيادة المعاملات ، مما دفع الشركات تدريجيا الى تعيين مدققين داخليين يتقاضون أجره من المؤسسات ولهم نفس مهام المدقق الخارجي ، وكانت مهمة التدقيق الداخلي آنذاك تقتصر على التأكد من مدى صدق البيانات واثبات الوضعية المالية للمؤسسة والتي تعرف حاليا بالتدقيق المالي والمحاسبي.¹

وقد تطور التدقيق الداخلي وتعددت وتنوعت أشكاله ومجالاته ، كما انحصرت أهدافه في المراحل الأولية في اكتشاف الغش والأخطاء والتلاعب ، وضاق نطاقه في العمليات المالية ليصبح أعم وأوسع لإجراء وسائل إيصال الانتاج ويرجع بداية الاهتمام بالتدقيق الداخلي بإنشاء معهد المدققين الداخليين وفي الولايات المتحدة الأمريكية عام 1941 ويمكن اعتبار هذه الخطوة هي الخطوة الأساسية في مجال التجسيد المهني للتدقيق الداخلي حيث ساهم منذ انشائه في تطوير التدقيق الداخلي واتساع نطاق الانتفاع بخدماته ، وقد عمل المعهد على تدعيم وتطوير التدقيق الداخلي عن طريق بذل الجهود المختلفة ، كما أدى اتساع حجم المؤسسات وتعقد أنشطتها وعملياتها وظهور المؤسسات ذات الفروع والشركات المتعددة الجنسيات ، وانفصال الملكية عن الإدارة ، كلها عوامل أدت الى التطور السريع للتدقيق الداخلي وزيادة الاهتمام به داخل المؤسسة وتفعيل دورها بشكل كبير.²

ثانيا: التدقيق الداخلي في الجزائر.

ان المكانة والأهمية المعطاة للتدقيق في الجزائر حديثة، حادثة استقلالها وتطورها الاقتصادي، اذ أنه دعا ضرورة اصلاح الاقتصاد الوطني الى التحقق من المعلومات التي تنتجها المؤسسات الاقتصادية، والتأكد من مدى سلامتها عن طريقا لالتزام بخدمات ومساهمة التدقيق في شتى أنواعه: الداخلي والخارجي.

ومع هيكلة وتأهيل المؤسسات العمومية ومنحها الاستقلالية الفعلية، تمهيدا اما لخصوصيتها أو تحضيرا لدخولها الى اقتصاد السوق، حيث تصبح المعلومة الصحيحة والصادقة ضرورية للاستمرار والبقاء، فيكون للتدقيق بصفة عامة وللتدقيق الداخلي على الخصوص معنى ومكانة،

ومن الملاحظ أن هناك شعور أكبر باليقظة نحو تحسين نضام المعلومات المستخدم في المؤسسات الجزائرية التي بدأت تهتم بالإفصاح وتعمل على التحكم وتحسين انتاج المعلومات بجودة عالية تدريجيا، أما بالنسبة

¹ صالح محمد ، التدقيق الداخلي ودوره في الرفع من تنافسية المؤسسة ، الطبعة 1 ، مركز البحث وتطوير الموارد البشرية ، عمان 2016 ، ص 66،65.

² بساحة نعيمة ، دور تقنيات النظام المحاسبي المالي في تفعيل عملية التدقيق الداخلي ،مذكرة مقدمة لنيل شهادة ماستر أكاديمي ، قسم علوم مالية ومحاسبة ، جامعة عبد الحميد بن باديس ، مستغانم ، 2017، ص26.

لأغلبية المؤسسات تبقى الأمور نسبية فهي لازالت في بداية التجربة، وترغب في الانتقال نحو نظام المصادقية التامة للمعلومة.

ونشأت ضرورة التدقيق بناء على احتياجات الإدارة للتحكم في عملية الرقابة فالرقابة الداخلية أدوات مستقلة تعمل داخل المؤسسة، للتقييم لخدمة أهداف الإدارة ويمكن القول إن التدقيق يعتبر "وسيلة تضمن للمؤسسة المعلومات والحماية والسيطرة على الوظائف، وهذا ضروري لاستعمال أمثل وفعال لموارد المؤسسة"¹.

المطلب الثاني: مفهوم التدقيق الداخلي وخصائصه.

أولاً: تعريف التدقيق: للتدقيق مفاهيم وتعريف عديدة منها:

1- / التدقيق بصفة عامة وبصورة رئيسية هو فحص المعلومات والبيانات المالية من قبل شخص مستقل محايد لأي مؤسسة ، بغض النظر عن هدفها وحجمها أو شكلها القانوني وقد عرف اتحاد المحاسبين الأمريكيين التدقيق بأنه "إجراءات منضمة لأجل الحصول على الأدلة المتعلقة بالأرصدة الاقتصادية والأحداث وتقييمها بصورة موضوعية ، لتحديد درجة العلاقة بين هذه الاقرارات ومقياس معين وايصال النتائج الى المستفيدين"²

2/ كما يشار الى مصطلح التدقيق من الناحية المهنية بأنه :

"عملية فحص مستندات ودفاتر وسجلات المؤسسة فحصا فنيا انتقاديا محايدا للتحقق من صحة العمليات وابداء الرأي في عدالة البيانات المالية للمؤسسة اعتمادا على قوة نظام الرقابة الداخلية"³

. كما يمكن ابراز جملة من النقاط التي تميز التدقيق على النحو التالي:

. تدقيق الحسابات عملية منتظمة ومنهجية.

. التدقيق يعتمد بشكل كبير على جمع وتقييم الأدلة والقرائن.

. التدقيق يعتمد بشكل أساسي على الحكم الشخصي للمدقق⁴.

. المدقق شخص مهني مؤهل ومستقل.

¹ أحمد اعماري ، مساهمة التدقيق الداخلي في الافصاح المالي في ضل تعميم تطبيق المعايير الدولية ، جامعة باتنة ، مجلة الأحياء، العدد14،ص325

² هادي النممي ، مدخل الى التدقيق من الناحية النظرية والعامية ،دار وائل للنشر ، عمان (الأردن) الطبعة الثالثة ، 2006، ص20

³ أحمد حلمي جمعة ، المدخل الى التدقيق والتأكيد الحديث ، جامعة الزيتونة الأردنية الخاصة ، عمان ، دار الصفاء للنشر والتوزيع ، الطبعة الأولى، 2009، ص

⁴ أحمد لعمازي، مساهمة التدقيق الداخلي في الافصاح المالي في ضل تعميم تطبيق المعايير الدولية ، مرجع سابق ذكره ،ص327.

. توصيل نتائج التدقيق الى الأطراف المختلفة من خلال تقرير المدقق.

ثانيا: تعريف التدقيق الداخلي.

تنوعت واختلقت التعاريف المتعلقة بالتدقيق الداخلي وهذا نظرا للتطورات التي شهدها، نذكر بعض التعاريف كما يلي:

1/ تعريف معهد المدققين الداخليين: «هو وظيفة تقييم مستقلة تنشأ من داخل المؤسسة لفحص وتقييم كافة؟ أنشطتها كخدمة للمنشأة، يهدف مساعدي موظفي المؤسسة للقيام بمسؤولياتهم بجدارة، حيث يقوم التدقيق الداخلي بتزويد الادارة بالتحليلات والتقييمات والنصائح والارشادات والمعلومات المتعلقة بالأنشطة التي تمت مراجعتها، ويتضمن هدف التدقيق الداخلي ايجاد نظام رقابة كفؤ بتكلفة معقولة»¹

2/ المعهد الفرنسي لتدقيق والرقابة الداخلية: عرف التدقيق الداخلي على أنه " نشاط مستقل داخل المؤسسة لتقييم ومراقبة العمليات من خلال تقدير وتقييم فعالية الأشكال الأخرى من الرقابة، ويهدف التدقيق الداخلي الى مساعدة ادارة المؤسسة في الممارسة الفعالة لمسؤوليتها بتزويدها بتحليل تقييمات واقتراحات ملائمة تتعلق بالأنشطة التي تم فحصها"²

3/ تعريف كتاب التدقيق الداخلي: عرف التدقيق الداخلي على أنه "مجموعة من الأنظمة أو وظيفة داخلية تنشأ من قبل الادارة للقيام بخدماتها في تدقيق العمليات والقيود يشكل مستمر لضمان دقة البيانات المحاسبية ، والتأكد من كفاية الاحتياطات المتخذة لحماية أصول وممتلكات المؤسسة ، والتحقق من اتباع موظفي المؤسسة للسياسات والخطط والاجراءات الادارية المرسومة لهم ، وكذا قياس صلاحية تلك الخطط والسياسات وجميع وسائل الرقابة الأخرى في اداء أغراضها واقتراح التحسينات اللازمة ادخالها عليها وذلك حين تصل المؤسسة الى درجة الكفاية الانتاجية القسوى"³

ثالثا: خصائص التدقيق الداخلي: وتشمل الخصائص ما يلي:

1 شمالل نجاة ، تقييم أثر التدقيق الداخلي على فعالية وكفاءة نظام الرقابة الداخلية في ضل نظم المعلومات المحاسبية ، جامعة عبد الحميد بن باديس، مستغانم /الجزائر ، مجلة المالية والأسواق، ص166.

2 صالح محمد يزيد ، أثر التدقيق الداخلي كلية للحوكمة على رفع تنافسية المؤسسة ، أطروحة مقدمة لنيل شهادة الدكتوراه ، طور الثالث في العلوم التجارية ، جامعة محمد خيضر ، بسكرة 2016، ص43

3 فاطمة حباش ، دور التدقيق الداخلي في تفعيل نظام الرقابة الداخلية ، مذكرة لنيل شهادة ماستر أكاديمي ، قسم العلوم التجارية ، جامعة محمد بوضياف ، المسيلة 2017 ، ص04.

1. **النطاق:** ما إذا كانت خطة عملية التدقيق تعالج بشكل صحيح جميع القضايا اللازمة للوصول الى عملية تدقيق ناجحة وفعالة، ويتم تنفيذ عملية التدقيق الداخلي مقتنعا لجميع العناصر اللازمة، وأن يتفق التقرير مع متطلبات الأطراف المعنية والمتطلبات القانونية والمهنية.
2. **الموثوقية:** ما إذا كانت نتائج واستنتاجات التدقيق الداخلي تعكس حقا الظروف الفعلية فيما يتعلق بالموضوع الخاضع للتدقيق.
3. **الموضوعية:** ويقصد بها أن عملية التدقيق الداخلي تمت بطريقة حيادية وعادلة واعتمد، المدقق الداخلي، في تقييمه ورأيه بشكل مطلق على الحقائق والتحليل الملائم للأدلة.
4. **الوقت المناسب:** نتائج التدقيق الداخلي قدمت في المناسب ويشمل ذلك موعد نهائي، وتقديمها عند الحاجة إليها لاتخاذ قرارات متعلقة بالسياسات وتكون مفيدة جدا في تصحيح جوانب ضعف ادارة الشركة.
5. **الوضوح:** يكون تقرير التدقيق الداخلي واضحا ودقيقا في عرض نتائج التدقيق، نموذجيا يمكن من سهولة فهم النطاق والنتائج وأي توصيات من قبل مستخدمى تقرير التدقيق.
6. **الأهمية:** تتعلق بأهمية المسألة التي يتم فحصها في التدقيق الداخلي.
7. **الكفاءة:** ويقصد بها المصادر التي تم تحصيلها لعملية التدقيق معقولة في ضوء أهمية وتعقيد عملية التدقيق.
8. **الفعالية:** ما إذا كانت النتائج والتوصيات على استجابة على من الجهات الخاضعة للتدقيق وأنها ساهمت في تعزيز الشفافية في الممارسات الادارية للشركة¹.

المطلب الثالث: أهداف وأنواع التدقيق الداخلي ومبادئه

أولا: أهداف التدقيق الداخلي: يهدف التدقيق الداخلي الى ما يلي

- . التحقق من مدى الالتزام بسياسات واجراءات الرقابة الداخلية.
- . التحقق من مدى كفاءة وفعالية الأداء داخل ادارات وأقسام المشروع.
- . اقتراح الاجراءات اللازمة لزيادة كفاءة وفعالية الدوائر التنفيذية والأنشطة تأكيدا للمحافظة على الممتلكات والموجودات.

1 أوصيف لخضر، طبيعة العلاقة بين جودة التدقيق الداخلي وحوكمة الشركات ، ادارة المخاطر والرقابة الداخلية في ضل المعيار رقم 2100(طبيعة العمل)، جامعة محمد بوضياف ، المسيلة ، مجلة العلوم الاقتصادية ، العدد17، 2017، ص160

التأكد من صحة البيانات ومدى الاعتماد عليها من خلال مراجعة وتقييم ادارة المخاطر الداخلية وتدقيق البيانات.

التأكد من الالتزام بالقوانين والأنظمة المعمول بها.

اعداد تقارير مفصلة ودورية بنتيجة التدقيق ورفعها الى أعلى سلطة تنفيذية.

متابعة تنفيذ السياسات والخطط المرسومة وتقييمها.

التحقق من قيم الأصول ومطابقتها مع الدفاتر والتحقق من صحة ودقة البيانات المحاسبية وتحليلها.

رفع الكفاية عن طريق التدريب مع مراعاة الالتزام بالسياسات والاجراءات المرسومة من طرف الموظفين¹.

كما ويمكن تقسيم أهداف التدقيق الداخلي الى نوعين هما:

أهداف تقليدية:

التأكد من صحة ودقة البيانات المحاسبية المثبتة في الدفاتر والسجلات والأنظمة المحاسبية وتقرير مدى الاعتماد عليها.

اكتشاف ما قد يوجد في الدفاتر من أخطاء وتلاعب.

تقليل فرص الأخطاء والتلاعب من خلال الزيارات المتكررة والمفاجئة للمدقق.

الخروج برأي فني محايد حول مدى مطابقة القوائم المالية لواقع الشركة.

أهداف حديثة:

مراقبة الخطط الموضوعية ومتابعة تنفيذها.

تقييم نتائج أعمال المشروع بالنسبة للأهداف المرسومة.

تحقيق أقصى ربح قدر ممكن من الكفاية والكفاءة الانتاجية.

تحقيق أقصى قدر ممكن من الرفاهية الاجتماعية².

¹ فاطمة بحاش ، مرجع سابق ص05.

² المهوداني الياس ريان ، مرجع سابق ،ص100.

ثانيا: أنواع التدقيق الداخلي: يتفرع التدقيق الداخلي الى الأنواع التالية:

أ. **تدقيق الالتزام:** يهدف الى التحقق من مدى الالتزام بالأنظمة والقوانين المعمول بها والاجراءات الموضوعة من المؤسسة، وتقع على عاتق ادارة التدقيق الداخلي عبي:

التأكد من تطبيق القوانين واللوائح والتعليمات التي تصدرها المؤسسة
الامام الكامل بالقوانين واللوائح والتعليمات العامة.

رقابة مدى الالتزام من الادارات المختلفة بتطبيق النظام الداخلي في ادارتهم.

ب. **التدقيق التشغيلي:** هو الفحص والتقييم الشامل لعمليات المشروع لغرض اعلام الادارة، كما يشمل التدقيق تقييم كفاءة استخدام الموارد المادية والبشرية، بالإضافة الى تقييم اجراءات مختلف العمليات، ويجب أن يتضمن التوصيات اللازمة لمعالجة المشاكل، والطرق لزيادة الكفاءة والربحية.

ج **التدقيق المالي:** يهدف الى التحقق من دقة البيانات ومدى الاعتماد على المعلومات المالية وكذلك المحافظة على الأصول، وهذا من خلال الفحص الكامل والمنضم للقوائم المالية والسجلات والعمليات التي قامت بها المؤسسة.¹

كما يقوم التدقيق المالي على:

التأكد من أن الصرف يتمشى مع ما تسمح به القواعد والتعليمات الصادرة المعمول بها.

التأكد من سلامة واجراءات الصرف والتشبيبات من اعتماد السلطة المخول لها.

المراجعة المستندية لعملية الصرف.

التأكد من عدم احتمال تكرار الصرف من خلال الصرف بالمستند الأصلي².

د. **التدقيق نضام المعلومات:**

الهدف هو التحقق من أمن وسلامة المعلومات لإعطاء التقارير المالية والتشغيلية في الوقت المناسب وأنها صحيحة وكاملة ومفيدة.

1 فاطمة بحاش ، مرجع سبق ذكره، ص5-6 .

2 صالحى محمد يزيد ، مرجع سابق ،ص15.

هـ . تدقيق الأداء :

الهدف من تدقيق الأداء هو التأكد من الفعالية والكفاءة الاقتصادية، لأداء الموظفين ومدى الالتزام بالأنظمة والقوانين، ويطلق على هذا النوع من التدقيق بالتدقيق الإداري لكونه يقوم بفحص شامل للإجراءات والأساليب الإدارية يتم فيه:

تقييم الأداء: من حيث توافق السياسات والخطط والإجراءات المتبعة للتحقق من مدى استخدام، الأمثل وكشف الانحرافات مع ابراز التوصيات العلاجية.

الحكم من الكفاية وترشيد الاتفاق: أي تتبع المجهود المكرر غير الضروري وأي إصراف في استخدام الموارد، والحرص على استخدام الموارد، والحرص على استخدامها بكفاءة وفعالية.

والتدقيق البيئي:

هدفه قياس مدى الالتزام بالأنظمة الخاصة بالبيئة والتلوث وحمايتها من مختلف المصادر التي تؤدي الى تدهور الأنظمة البيئية ومواردها وحماية البيئة من الاسراف أو الانقراض¹ .

ثالثا: مبادئ التدقيق الداخلي:

اتفق الباحثين على أن هناك مجموعة من المبادئ العلمية للتدقيق، وترتبط هذه المبادئ العلمية بكل ركن من أركان (التأكيد، التقرير)، حيث تقسم هذه المبادئ الى مجموعتين:

1/ المبادئ المرتبطة بركن التحقيق:

أ. مبدأ التكامل الإدراك الرقابي: ويعني هذا المبدأ المعرفة التامة بطبيعة الأحداث للمنشأة والآثار الفعلية المحتملة على كيان المنشأة، وعلاقتها بالأطراف الأخرى من جهة والوقوف على احتياجات الأطراف المختلفة للمعلومات المحاسبية عن هذه الآثار من جهة أخرى² .

ب . مبدأ الشمول في مدى الفحص الاختباري: ويعني هذا المبدأ أن يشمل الفحص على جميع أهداف المنشأة الرئيسية والفرعية وجميع التقارير المعدة بواسطتها، مع مراعاة الأهمية النسبية لهذه الأهداف وتلك التقارير .

1 صالحى محمد يزيد ، مرجع سابق تم ذكره ،ص15-16 .

2 أحمد حامى جمعة ،مرجع سابق ص52.

ج مبدأ الموضوعية في الفحص: ويشير هذا المبدأ الى ضرورة الاقلال الى أقصى حد ممكن من عنصر التقدير الشخصي أو التمييز أثناء الفحص وذلك بالاستناد الى العدد الكافي من أدلة الاثبات التي تؤيد رأي المدقق وتدعمه خصوصاً اتجاه العناصر والمفردات التي تعتبر ذات أهمية كبيرة نسبياً، وتلك التي يكون احتمال حدوث الخطأ فيها أكبر من غيرها.

د. مبدأ فحص مدى الكفاية الانسانية: ويشير هذا المبدأ الى وجوب فحص مدى الكفاية الانسانية في المنشأة، بجانب فحص الكفاية الانتاجية لما لها من أهمية في تكوين الرأي الصحيح لدى المدقق على أحداث المنشأة، وهي تعتبر مؤشر للسلوكات وهو تعبير عما تحتويه المنشأة من نظام للقيادة والسلطة والحوافز والاتصال والمشاركة.

2/ المبادئ المرتبطة بركن التقرير:

أ. مبدأ كفاية الاتصال: ويشير هذا المبدأ الى مراعاته أن يكون تقرير المدقق أداة لنقل أثر العمليات الاقتصادية لجميع المستخدمين لها بصورة حقيقية تبعث على الثقة بشكل يحقق الأهداف الموجودة من اعداد هذه التقارير.

ب . مبدأ الافصاح: ويشير هذا المبدأ الى مراعاة أن يفصح المدقق عن كل ما من شأنه توضيح مدى تنفيذ الأهداف للمنشأة، ومدى التطبيق للمبادئ والاجراءات المحاسبية والتغير فيها، وإظهار المعلومات التي تؤثر على دلالة التقارير المالية، وابرار جوانب الضعف . ان وجدت في أنظمة الرقابة الداخلية والمستندات والدفاتر والسجلات.

ج . مبدأ الانصاف: ويشير هذا المبدأ الى مراعاة أن تكون محتويات تقرير المدقق وكذا التقارير المالية منصفة لجميع المهتمين بالمنشأة سواء داخلية أو خارجية.

د. مبدأ السببية: ويشير الى مراعاة أن يشمل التقرير تفسيراً واضحاً لكل تصرف غير عادي يواجه المدقق، وأن تبنى تحفظاته ومقترحاته على اسباب حقيقية.¹

المطلب الرابع: وضائف ومنهجية التدقيق الداخلي.

اولاً: **وظائف التدقيق الداخلي:** حسب معهد المدققين الداخليين والذي بني عليه الإطار الجديد للتدقيق

الداخلي وتشمل خدمات التدقيق الداخلي ما يلي:

¹ أحمد حلمي جمعة ، مرجع سابق ، ص52-53 .

1. خدمات التأكيد: والتي تهتم بالتقييم الموضوعي للأدلة من أجل تقديم رأي مستقل أو استنتاجات تخص العملية أو النظام أو غيرها من الموضوعات طبيعية ونطاق مهمة التأكيد تحدد بواسطة المدقق الداخلي.
2. خدمات استشارية: التي هي بطبيعتها وتوجهات وتنفيذ بناء على الطلب الخاص لعميل المهمة، حيث أن طبيعتها ونطاقها خاضعين للاتفاق مع العميل.
3. وظيفية الفحص: ويعني مفهوم الفحص تدقيق الأحداث والوقائع الماضية للتحقق من الآتي:
 - دقة وتطبيق الرقابة المحاسبية ومدى الاعتماد على البيانات المحاسبية.
 - أن أصول المؤسسة قد تم المحاسبة عنها وأنها محاطة بالحماية الكافية من السرقة والاهمال.
 - اختبار الرقابة الداخلية خاصة بما يتعلق بالفصل بين وظيفية الاحتفاظ، التنفيذ، والمحاسبة
 - تقييم الضبط الداخلي من حيث تقسيم الأعمال بما يحقق تسلسل تنفيذ العمليات.
4. وظيفة التقييم: تعد وظيفية التقييم امتدادا لتدقيق الأحداث المالية، لذا فان مفهوم التقييم يتضمن التأكد من أن كل جزء من نشاط المؤسسة موضع رقابة، ولذلك فان تحقيق هذه الوظيفة يكون من خلال تأسيس برنامج للتدقيق الداخلي من خلال التقارير المالية، لذلك فان المدقق الداخلي يعد في هذه الحالة ممثلا للإدارة العامة وليس ممثلا للإدارة المالية، لأنه يقيم مدى تقارب؟ أهداف الأنظمة الفرعية مع الاهداف التي وضعتها الادارة العليا لها، أو مدى تمشي النظام مع تتطلبه الادارة¹.

ثانيا: منهجية التدقيق الداخلي:

ان أهمية وظيفية التدقيق الداخلي في الهيكل التنظيمي لأي مؤسسة يتطلب منها اتباع خطوات عمل واعتماد المنهجية السليمة وتتمثل في:

1. مرحلة التحضير لمهمة التدقيق الداخلي: في هذه المرحلة يتبنى المدقق وضعية المراقب، حيث يقوم بتحليل المهمة للتعرف على الاجراءات المطبقة والأشخاص المعنيين بموضوع الأمر بمهمة التدقيق، ليقوم بتحضير ميدان المهمة وتضم هذه المرحلة الخطوات التالية:

¹ فاطمة جحاش ، مرجع سابق ، ص 8-9 .

أ. الأمر بالمهمة: على المدقق أن يقدم للأطراف المعنية بمهمة التدقيق الوثيقة التي تسمح بانطلاق أي مهمة تدقيق، هذه الوثيقة تعتبر بمثابة تفويض من الإدارة العامة موجه إلى فريق التدقيق والذي يحمل صيغة الاعلام.

ب. التعرف والتقارب: تعد المرحلة الأهم يمكن للمدقق من خلالها التعرف على المصلحة المدققة وعملياتها من أجل فهم أعمق للمعلومات والتفسيرات التي سيتم البحث عنها، كما يمكنه أن يفهم نطاق وضيعة التدقيق من أجل إيجاد حلول ملائمة.

ج. تحديد المخاطر: حسب المعيار A1.2210 الذي يتضمن تطبيق هذه المرحلة حيث يلزم المدقق الداخلي بإجراء تقييم أولي للمخاطر المرتبطة بنشاط الذي يتم التدقيق عليه ويجب أنت تعكس أهداف مهمة التدقيق نتائج ذلك التقييم.

د. تحديد الأهداف: يعرف أيضا بالتقرير التوجيهي أو المخطط للمهمة، حيث يقوم المدقق الداخلي بتحديد أسس تحقيق مهمته ونطاقها، كما يعرض الأهداف التي يسعى إلى تحقيقها، ومواقع الخطر المحددة سابقا، كما يتضمن التقرير مقترح لمجالات تدخله من حيث مجال العمل الوظيفي والجغرافي، وهو قابل للتعديل بعد التشاور مع فريق التدقيق والطرف الآخر الطالب لها.

2. مرحلة تنفيذ مهمة التدقيق الداخلي: هنا نبدأ خطوات التنفيذ الميداني للمهمة، يقوم من خلالها المدقق الداخلي بجمع المعلومات وأدلة الاثبات وتتمثل هذه الخطوات في المراحل التالية:

أ. اجتماع الافتتاح: يتم عقد الاجتماع في المكان الذي سيتم فيه مهمة التدقيق بين المدقق والمسؤولين عن النشاط محل التدقيق، ويكون بهدف شرح طبيعة المهمة، أسلوب التنسيق والاتصال والمعلومات المطلوبة.

ب. برنامج التدقيق: وثيقة داخلية في مصلحة التدقيق الداخلي يضم تقسيم أعمال التدقيق بين مختلف أعضاء فريق التدقيق الداخلي وفقا لمؤهلاتهم وخبراتهم وحسب الزمن، تنظيم تنقلات الأعضاء، ويسمح للمدقق بمعرفة أدق التفاصيل عن مهمته، كما يساعد على تتبع عمل المدققين لضمان السير العادي للمهمة، ويعتبر مرجعا مهما للمهام المستقبلية.

ج. العمل الميداني: في هذه المرحلة يقوم فريق التدقيق بإجراء الاختبارات اللازمة بمساعدة أدوات خاصة نذكر منها:

الملاحظة الشاملة: تسمح بفهم مختلف طرق العمل وابرار الوضعيات غير المتوقعة مع ملاحظة مواطن الأخطار في المراحل السابقة من أجل ضمان نوعية النتائج.

وقفة ابراز وتحليل المشاكل FRAP: هي وثيقة موجهة الى أقسام النشاطات المدققة من أجل اختبارهم بالمشاكل الملاحظة وطريقة حلها، وتنقسم الى خمسة أجزاء (المشاكل، الاثباتات، الأسباب، النتائج، التوصيات) وهي ضرورية عند تحديد التقرير.

د . التأشير على التوصيات: يقوم فريق التدقيق من التأكد من اتساق الملاحظات قبل تأشيرها، والتأكد من أن المشاكل التي تم تحديدها هي حقيقية ويمكن أن تضر بالمصلحة المدققة أو المؤسسة، والتأكد من المخاطر المحددة سيتم تصحيحها كليا ونوعيا من أجل تفادي المفاجآت غير السارة، ليقوم بعدها فريق التدقيق بالتأشير على التوصيات.

3. مرحلة التقرير عن مهمة التدقيق: وهي المرحلة الأخيرة من مهمة التدقيق حيث ينتهي حضور فريق التدقيق في ميدان المهمة وهي تضم خطوات:

أ. التقرير الأولي للتدقيق: يتم اعداد هذا التقرير من خلال أوراق ابراز وتحليل المشاكل التي تم اعدادها أثناء تنفيذ برنامج التدقيق، وتشمل كافة المشاكل والانحرافات التي تم اكتشافها من طرف المدققين وهذا التقرير يعتبر أسلس التقرير النهائي.

ب . الاجتماع الختامي: المشاركون في هذا الاجتماع هو أنفسهم المشاركين في الاجتماع الافتتاحي، حيث يقوم فريق التدقيق بعرض الملاحظات والنتائج التي توصلوا اليها مدعمة بالأدلة المؤيدة لها، اضافة الى التوصيات المقترحة بشأنها، بعدها يتدخل الأشخاص المدققة أعمالهم بالرد على تلك الملاحظات والنتائج والتوصيات من خلال التبريرات والتوضيحات والانتقادات التي يقدمونها

ج . التقرير النهائي: بعد الانتهاء التدخل يتم اعداد التقرير في صورته النهائية، ويتم ارسالها الى أهم المسؤولين المعنيين والادارة لإعلامهم بنتائج مهمة التدقيق، والتوصيات المقترحة لمعالجة المشكلات والاختلالات التي انكشفت خلال عملية التدقيق، ويجب أن يكون التقرير موضوعي وواضح وبناء، ويتم اعداده وتقديمه في الوقت المناسب.

د . متابعة تنفيذ التوصيات: المتابعة ضرورية وخاصة لأنه من الطبيعي أن يود المدقق قياس تأثير وفعالية الحلول التي اقترحها من أجل اثناء ملفاتهم عند عمليات التدقيق المقبلة¹.

¹ فاطمة بحاش ، مرجع سابق ، ص 10-11 .

المبحث الثاني: مفاهيم نظرية حول الافصاح المحاسبي.

تمهيد:

يعد الافصاح المحاسبي من المفاهيم والمبادئ المحاسبية المهمة التي تلعب دورا هاما في اثراء قيمة ومنفعة البيانات والمعلومات المحاسبية التي تظهر في القوائم المالية والتي تستخدم لأغراض عدة

المطلب الأول: نشأة ومفهوم الافصاح المحاسبي:

أولا: الجذور التاريخية لمفهوم الافصاح المحاسبي:

تعود الجذور التاريخية لمفهوم الافصاح الى بدايات تأسيس شركات المساهمة وكان ذلك في القرن 19 وما نتج عنها من انفصال الملكية عن الادارة والقبول بمفهوم المسؤولية المحدودة للشركاء، مما تطلب حينذاك سن تشريعات وقوانين لهذه الشركات والزامها بتدقيق بياناتها المالية من قبل مدقق حسابات خارجي مستقل ومحاييد ومن ثم الزامها بنشر قوائمها المالية بصفة دورية¹.

لقد كان قانون الشركات الانجليزي الذي صدر عام 1844 الأسبق من حيث فرض التدقيق الخارجي فلقد أورد نصا ألزم بمقتضاه مديري الشركات بإعداد ميزانية والتوقيع عليها بحيث تكون عادلة وشاملة على أن يتم التحقق من صحتها وصدقها من قبل مراجع خارجي وبالرغم من إلزام الشركات الانجليزية بهذا القانون الا أنه لم يكن فعالا وذلك لعدم وجود رقابة مهنية تحدد شكل ومضمون الميزانية.

هذا ما جعل الافصاح خاضعا لرغبات الادارة التي كانت تفصح عن المعلومات التي تنتقيها والتي قد تتجاهل نشر معلومات هامة، بسبب اعتقادها أن النشر يضر بمصالحها بالإضافة الى عدم اعتماد هذه الشركات على التمويل الخارجي من جمهور المستثمرين ونتيجة لذلك كان الافصاح في هذه الفترة اختياريا يهدف الى تقيي العلاقة بين الملاك والمديرين ومن جانب اخر كانت المراجعة تسعى الى التحقق من صحة الأرقام المحاسبية دون البحث في مضمونها أما فيس سنة 1907 أصبح الافصاح اجباريا نتيجة تزايد اعتماد شركات المساهمة على التمويل الخارجي.

وجاء ذلك جمهور المستثمرين وتحقيق المصلحة العامة ، كما أصبح المراجع يهدف الى البحث فيما وراء الأرقام للكشف عن الحقائق الجوهرية غير الواضحة في الميزانية على العكس من انجلترا لم تكن لقوانين الشركات

¹ وصفي عبد الفتاح ابو المكارم ، دراسات متقدمة في مجال المحاسبة المالية ، دار الجامعة الجديدة ، الاسكندرية ، مصر ، 2012، ص35 .

الأمريكية دورا ملحوظا في التأثير على الممارسات المحاسبية ، بل يرجع الاهتمام بالإفصاح المحاسبي في الولايات المتحدة الأمريكية الى جهود مهنة المراجعة ممثلة في معهد المحاسبين القانونيين الأمريكي ففي سنة 1933 أكد على ضرورة التقيد بمبدأ الإفصاح الكامل والثبات في اتباع النسق عند اعداد ونشر القوائم المالية وهذا ما فرضته هيئة تداول الأوراق المالية الأمريكية على مجمع الشركات المقيدة في البورصة سنة 1934.

ولقد كانت أول محاولة للتنضير المحاسبي تناول مصطلح الإفصاح المحاسبي صراحة هي دراسة أعدها مونيترز في عام 1961، وقد أشار في هذه الدراسة على أن تفصح التقارير المحاسبية عن كل ما هو ضروري حتى لا تكون مضللة.

من رؤية أخرى يرتبط تزايد أهمية الإفصاح بالدخول التاريخي الذي حدث لوظيفة المحاسبة وذلك عندما تحولت من مدخل المكية الى ما يعرف مدخل المستخدمين أي تحولت وظيفتها من نضام لمسك الدفاتر غايتها حماية مصالح الملاك الى نضام للمعلومات غايتها توفير المعلومات المناسبة لمتخذي القرار كما صاحب هذا التطور انفتاح المحاسبة على نظريات حديثة كالنظرية الحديثة للمعلومات هذه الأخيرة قدمت للمحاسبين الكثير من المفاهيم والأدوات التي عززت من أهمية ودور مبدأ الإفصاح مثل مفهوم المحتوى المعلوماتي للتقرير المالي والدالة اللوغارتمية التي تعرف باسم واضعها وقد استخدمت في قياس المحتوى المعلوماتي وفي قياس تكلفة المعلومات ومن جانب آخر كان لتزايد الدور الاقتصادي لأسواق المال العالمية اثر مباشر على المحاسبة اذ فرضت على المحاسبين أن يولوا اهتماما خاصا للنظريات والمفاهيم التي تحكم مقومات واليات هذه الأسواق مثل نظرية المحفظة وما يتفرع عنها من فرضيات كفرضية السوق المالي الكفو وهذا ما أكد مرة أخرى على أهمية الإفصاح عن المعلومات في القوائم والتقارير المالية هذه الأخيرة أصبحت مصدرا رئيسيا للمعلومات بالنسبة للمتعاملين في الأسواق المالية¹.

ثانيا: مفهوم الإفصاح المحاسبي:

يرى الباحثون أن التطور المعاصر في مصطلح الإفصاح، جاء بديلا لمصطلح النشر أو عرض المعلومات، حيث كان ذلك يتفق مع التعريف التقليدي لوظيفة المحاسبة بأنها تستهدف قياس نتائج النشاط الاقتصادي وإبلاغها للمستفيدين منها².

1 وليد ناجي الحياي، نظرية المحاسبة، منشورات الأكاديمية العربية المفتوحة في الدانمارك، 2007ص27
2 وصفي عبد الفتاح ابو المكارم، مرجع سابق، ص35

وقد عرف الافصاح المحاسبي على أنه "الوضوح وعدم الابهام في عرض المعلومات المحاسبية عند اعداد الحسابات والقوائم المالية والتقارير المحاسبية".¹

تناول الكتاب والباحثين الافصاح المحاسبي بمفاهيم أهمها:

فمنهم من عرف الافصاح "بأنه تلك المعلومات التي تنتشرها الادارة للجهات الخارجية من مستخدمي القوائم المالية بهدف مقابلة احتياجاتهم المختلفة من المعلومات المتعلقة بأعمال المنشأة ويشمل الافصاح أنه معلومات ايضاحية محاسبية أو غير محاسبية تاريخية أو مستقبلية تصرح عنها الادارة وتضمنها التقارير المالية"².

وعرف السيد بأن الفصاح هو "عرض المعلومات الهامة المتعلقة بالوحدة الاقتصادية من خلال مجموعة من القوائم والتقارير المالية لمساعدة القارئ الواعي على اتخاذ قرارات رشيدة ويتم عرض تلك المعلومات اما في صبب القوائم المالية أو في الملاحظات الملحقة بها أو القوائم اضافية وتتضمن القوائم المالية . في ضل الاصدارات المحاسبية الجارية . قائمة المركز المالي وقائمة الدخل وقائمة التدفقات النقدية بالاضافة الى قائمة الأرباح المحتجزة أو قائمة التغيرات في حقوق المساهمين"³.

وقد بين طه أن الافصاح المحاسبي هو ان توضح وتكشف القوائم المالية جميع المعلومات الأساسية التي تهم الفئات الخارجية عن المشروع لكي تتمكن من اتخاذ القرارات المناسبة"⁴.

وعرف الصبان الافصاح بأنه المقياس الغير ملموس لقياس مدى كفاية البيانات الايضاحية والتكميلية في القوائم المالية"⁵.

إذا يعني الافصاح اتباع سياسة الوضوح وظهار جميع الحقائق المالية الهامة، التي يعتمد عليها مستخدمي التقارير المالية، أي يهدف الفصاح الى تمييز الظاهرة موضع الدراسة وتوضيح معالمها بشكل يسهل فهم المعنى المقصود.

1 لطيف زيود ، حسام قطيع ، نعم أحمد فؤاد مكية ، دور الافصاح المحاسبي في سوق الأوراق المالية في ترشيد قرار الاستثمار ، مجلة جامعة تشرين للدراسات والبحوث العلمية ، سوريا ، المجلد 29 ، العدد الأول 2007 ، ص179
2 خشارمة حسين ، مستوى الافصاح في البيانات المالية للبنوك والشركات المالية المشابهة ، المندمجة في الأردن ، معيار المحاسبة الدولي رقم 30 ، دراسة ميدانية ، مجلة جامعة النجاح للأبحاث ، المجلد 17 ، 2003 ، ص97
3 السيد أحمد ، مدى أهمية المعلومات المحاسبية للمستثمرين ، منهج مقترح لتطوير الافصاح المحاسبي لتنشيط سوق المال المصري ، مجلة البحوث التجارية حزيران 1993 ، ص103-104
4 طه عبد الجابر ، الافصاح المحاسبي ودوره في تنشيط اسواق المال العربية ، مجلة مركز صالح كامل للاقتصاد الاسلامي ، جامعة الأزهر العدد التاسع ، 1999 ، ص268 .
5 الصبان محمد ، المراجعة مدخل علمي تطبيقي ، الدار الجامعية للطباعة والتجليد ، 1997 ص100.

فالإفصاح هو تقديم المعلومات المحاسبية الى المهنيين بها في شكل قوائم تختلف باختلاف المنفعة المنشودة على أن يشمل هذه التقارير جميع المعلومات اللازمة والضرورية، لإعطاء مستخدمي هذه التقارير صورة واضحة وصحيحة على الوحدة المحاسبية.

وقد حققت لجنة اجراءات التدقيق المنبثقة عن المعهد الأمريكي للمحاسبين القانونيين ، ماهية الافصاح المحاسبي المناسب بما يلي "ان معطيات عرض المعلومات في القوائم المالية ، وفقا لمبادئ المحاسبة المتعارف عليها تقتضي بتوفير عنصر الافصاح المناسب في هذه القوائم وذلك بشأن جميع الأمور المادية (الجوهريّة) وان عنصر الافصاح المقصود هنا على صلة وثيقة بشكل ومحتوى القوائم المالية والمصطلحات المستخدمة فيها وأيضاً بالملاحظات المرفقة بها، ويمدى ما فيها من تفاصيل وذلك بكيفية تجعل تلك القوائم قيمة اعلامية من وجهة نظر مستخدمي هذه القوائم¹.

حسب المعهد الأمريكي للمحاسبين القانونيين، فان مفهوم الافصاح يرتبط بشكل ومحتوى القوائم المالية والمصطلحات المستخدمة فيها والتي من شأنها تؤدي الى زيادة قيمة وجودة المعلومات التي تحتويها تلك القوائم وذلك من وجهة نظر مستخدميها.

ويقصد بالإفصاح بشكل أكثر تحديد "عملية ومنهجية توفير المعلومات وجعل القرارات المتصلة بالسياسة المتبعة من جانب المؤسسة معروفة ومعلومة من خلال النشر والانفتاح"².

وكتعريف شامل للتعريف السابقة عرف الافصاح على أنه "عملية اظهار المعلومات المالية سواء كانت كمية أو وصفية في القوائم المالية أو في الهوامش والملاحظات والجداول المكملة في الوقت المناسب، مما يجعل القوائم المالية غير مضللة وملائمة لمستخدمي القوائم المالية من الأطراف الخارجية والتي ليس لها سلطة الاطلاع على الدفاتر والسجلات للمؤسسة"³

ومن هنا يعتبر الإفصاح المحاسبي أحد أدوات الاتصال، حيث بدون الاتصال لن تكون هناك فائدة من مخرجات النظام المحاسبي ويجب الإشارة الى ان عملية الاتصال وتقديم المعلومات، لا تتم فقط من خلال القوائم المالية ولكن من خلال التقارير المالية بكاملها،

¹ محمد مطر ، موسى السويطي - التأهيل النظري للممارسات المحاسبية المهنية في مجالات القياس ، العرض ، الافصاح ، دار وائل للنشر ، عمان ، ط2، 2008، ص 344

² طارق عبد العالي ، حوكمة الشركات ، مفاهيم ، مبادئ ، تجارب ، تطبيقات ، الحوكمة في المصارف ، الدار الجامعية ، الاسكندرية ، مصر ، ص731

³ محمد المبروك بوزيد ، المحاسبة الدولية وانعكاساتها على الدول العربية ، ايتراك للطباعة والنشر ، مصر ، 2005

المطلب الثاني: أهمية الافصاح المحاسبي:

أولاً: أهمية الافصاح المحاسبي:

تبرز أهمية الافصاح عن المعلومات والبيانات لتضيف مصداقية الى عمل المؤسسة الاقتصادية المعنية ولهذا يعتبر الافصاح عن الجوانب السلبية لنشاطاتها معياراً لمصداقيتها في تقديم البيانات والمعلومات للمستفيدين من هذه المعلومات ، وبالعكس عند عدم الافصاح الكامل والشفاف عن تلك المعلومات والبيانات فمن السهولة في كثير من الأحيان اللجوء الى مصادر ثانوية للتأكد من مصداقيتها وتظهر أهمية الافصاح المحاسبي أيضاً عندما تقوم المؤسسة الاقتصادية بإيصال كل ما يتعلق بالمستفيد والمستثمر بشكل خاص من المعلومات والبيانات المالية للسنة الحالية ومقارنتها بالمعلومات السابقة لسنوات ماضية¹

وللإفصاح المحاسبي أهمية بالغة نذكرها في النقاط التالية²:

- . توفير المعلومات لمستخدمي القوائم المالية لترشيد القرارات الاستثمارية والائتمانية من القرارات الاقتصادية.
- . توفير المعلومات حول التدفقات النقدية وذلك من حيث تقدير حجم وتوقيت التدفقات النقدية المتوقعة.
- . تقديم المعلومات المتعلقة بالموارد الاقتصادية للمؤسسة والتزامها والتغيرات التي تطرأ على هذه الموارد والالتزامات
- . تساعد المعلومات المتوفرة في القوائم المالية المساهمين في بيان مدى نجاح الإدارة في إدارة الأموال.
- . يمكن من اظهار القيمة الاقتصادية الحقيقية لبعض عناصر الموارد الهامة التي تركز عليها مستقبلاً المؤسسة واستمرارها في صورة قوائم مالية.
- . يمكن من إظهار مدى مساهمة المؤسسة الاقتصادية في تحمل مسؤولياتها الاجتماعية في صورة قوائم مالية.
- . تساعد المعلومات المتوفرة في التقارير المالية للمساهمين في بيان مدى صلاح الإدارة.
- . تعد من المعلومات الحقيقية والواضحة حول العمليات والأحداث المالية التي تساهم في تحسين وضيفة التنبؤ

1 خالد الخطيب ، الافصاح المحاسبي في التقارير المالية للشركات المساهمة العامة الأردنية في ضل معيار المحاسب الدولي رقم 1 ، مجلة جامعة دمشق ، المجلد 18 ، العدد الثاني ، 2002 ص156 .

2 عطا الله و ارد خليل ، محمد عبد الفتاح لعشماوي ، حوكمة المؤسسة المدخل لمكافحة الفساد في المؤسسات العامة والخاصة ، مكتبة الحرية للنشر والتوزيع ، الاسكندرية ، 2008 ، ص104

هذا وتظهر أهمية الافصاح وذلك من خلال ازدياد حاجة الشركات المساهمة الى التمويل عن طريق أسواق مال كفو، وغالبا ما تشرف على تلك الأسواق هيئات مهنية أو شبه حكومية تلزم الشركات المتعاملة باتباع القواعد الأساسية التي تحدها المهنة، واتباع التعليمات الصادرة عن الهيئات الاشرافية، وذلك حتى يكتسب الافصاح التقارير المالية المنشورة مصداقية لدى المستخدمين، وان مدقق الحسابات يجب أن يصادق على عدالة القوائم المالية والمعلومات المحاسبية التي تم الافصاح عنها لتأكيد موثوقية ذلك الافصاح¹.

واقع الحال يشير الى ان الافصاح في التقارير المالية في الدول المتقدمة يزداد على الدول النامية مما يجعل البيانات المالية في الدول المتقدمة أكثر مصداقية مما ساعدها على التقدم الاقتصادي ويأمل الباحث في ان تقوم الدول النامية بذلك لمساعدتها في مواكبة التقدم المنشود.

ثانيا: أهداف الافصاح المحاسبي:

يهدف الافصاح المحاسبي الى تقديم معلومات الى المستخدمين من أجل²:

وصف العناصر المعترف بها وتقديم المقاييس ذات العلاقة بهذه العناصر بخلاف المقاييس المستخدمة في القوائم المالية مثل تقدير القيمة العادلة لبند الميزانية العمومية.

وصف العناصر المعترف بها وتقديم مقاييس مفيدة لهذه العناصر مثل مبلغ الضرائب المؤجل غير المعترف به ووصف الضمانات التي على المنشأ مقابل الديون.

توفير معلومات لمساعدة المستثمرين والدائنين لتقييم المخاطر والاحتمالات للعناصر المعترف بها وغير المعترف بها.

تقديم المعلومات المهمة التي تسمح لمستخدمي القوائم المالية بعمل المقارنات بين السنوات

لتقديم معلومات عن التدفقات النقدية الداخلة والخارجة المستقبلية.

مساعدة المستثمرين لتقييم العائد على استثماراتهم.

1 حنان رضوان ، النموذج المحاسبي المعاصر ، هيكل نظرية المحاسبة ، الطبعة الأولى ، دار وائل للنشر ، 2003 ، ص445 .
2 رياض عبد الله ، نظرية المحاسبة ، دار البازوري للنشر والتوزيع ، عمان ، الأردن 2010 ، ص113 .

المطلب الثالث: أشكال الافصاح المحاسبي:

أشكال الافصاح المحاسبي:

يبين بعض الكتاب والباحثين بأن للإفصاح المحاسبي أشكالاً مختلفة وقاموا بتصنيفه الى أشكال متعددة:

1. الافصاح الكامل:

فرأى بأنه تعطى للإفصاح صفات عدة لتحديد القدر الملائم من المعلومات التي يتعين الإفصاح عنها وبيّن أن هناك اجماع عام في المحاسبة بأن الإفصاح عن المعلومات المحاسبية ينبغي أن يكون كاملاً (يسمى أيضاً شاملاً) ومناسباً وعادلاً.

ويتطلب الإفصاح الكامل أن تصمم وتعد القوائم المالية الموجهة الى عامة المستخدمين بشكل يعكس بدقة جميع الأحداث والحقائق المالية الجوهرية التي أثرت على المنشأ خلال الفترة

أي أن الإفصاح الكامل يشير الى مدى شمولية التقارير المالية وأهمية تغطيتها لأي معلومات ذات تأثير محسوس على قرارات مستخدم تلك التقارير، مع الاعتراف مسبقاً بأن عرض كل المعلومات الجوهرية عن القوائم المالية (دخل، تدفقات نقدية، تغيرات حقوق المساهمين) يبقى هدفاً صعب المنال.¹

الافصاح الكافي:

هو الحد الأدنى الواجب نشره من المعلومات وأن تشمل القوائم المالية والملاحظات والمعلومات الاضافية المرفقة بها كل المعلومات المتاحة المتعلقة بالمنظمة لتجنب تضليل الأطراف المهتمة بالمنظمة ويعد الإفصاح الكافي من أهم المبادئ الرئيسية لإعداد القوائم المالية.

3. الافصاح العادل:

نص المعيار المحاسبي الدولي الأول المعدل في الفقرة رقم 15 على أن الإفصاح العادل يتطلب ما يلي:

أ. اختيار وتطبيق السياسات المحاسبية والتي توجب على الادارة اختيار وتطبيق السياسات المحاسبية لمنشأ بحيث تمثل البيانات المالية لكافة المتطلبات الخاصة وعلى الادارة تطوير سياسات لضمان توفير البيانات المالية.

¹حنان ، مرجع سابق ، 2003، ص446

ب . تقديم المعلومات بما في ذلك السياسات المحاسبية بطريقة توفر معلومات محاسبية وموثوقة للمقارنة ومن الممكن فهمها.

ج . تقديم إفصاحات اضافية عندما تكون المتطلبات في المعايير المحاسبية الدولية غير كافية لتمكين المستخدمين من فهم تأثير عمليات أو احداث عصبية على المركز المالي والأداء المالي للمنشأة ويرى (جربوع) أن الافصاح العادل يتمثل بالفصاح عن المعلومات بطريقة تضمن وصولها بنفس القدر الى كافة المستفيدين دون تحيز الى جهة معينة¹.

وقد وضع مفهوم الافصاح العادل:

أن الافصاح العادل يهتم بالرعاية المتوازنة لاحتياجات جميع الأطراف المعنية، وأن الافصاح العادل أو الصادق مطلباً اخلاقياً، اعتاد مدقق الحسابات أن يعتمد عند ابداء رأي نضيف أو غير متحفظ

4. الافصاح التفاضلي:

هذا النوع من الافصاح التسمية نفسها تفضح عن المضمون حيث يتم التركيز في القوائم المالية بصورة ملخصة ومختصرة على التفاضل أو التفاوت بين البنود بعقد المقارنات لتوضيح التغيرات الجوهرية وتحديد الاتجاه العام لتلك التغيرات.

أي أن مؤيدي الافصاح التفاضلي يفترضون مستثمراً أقل دراية وقل استيعاباً من المستثمر العادي الذي تقترضه مهنة المحاسبة

5. الافصاح الشامل:

ان مفهوم الافصاح الشامل يعني أن القوائم المالية المنشورة والملاحظات الملحقة بها يجب أن تتضمن أية معلومات اقتصادية متعلقة بالوحدة الاقتصادية والتي تأثر على قرارات مستخدمي القوائم المالية²

وقد عرف "ابو المكارم" الافصاح الشامل كالتالي: "أن تكون المعلومات كثيرة وتفصيلية ولكن يقصد به أن يوصل الى مستخدمي المعلومات المحاسبية كل الحقائق الهامة والملائمة والمتعلقة بنتيجة العمليات والمركز المالي وأن

¹ جربوع يوسف ، مدى تطبيق القياس والافصاح في المحاسبة عن المسؤولية الاجتماعية بالقوائم المالية في الشركات المساهمة الصناعية العامة ، في قطاع غزة ، فلسطين ، بحوث ودراسات لتطوير مهنة مراجعة الحسابات لمواجهة المشكلات المعاصرة ، رقم 2006 ، ص251 .

² الفذاغ ، النظرية والتطبيق في القوائم المالية والاصول ، الكتاب الأول ، الطبعة الثانية ، 2002 ، ص71 .

الافصاح الشامل يمتد فيما وراء الأرقام المحاسبية فهو لا يقتصر على مخرجات النظام المحاسبي من بيانات المالية ولكن يمتد الأمر الى الافصاح عن المعلومات وصفية وقد يكون لها تأثير جوهري على القرارات¹.

6. الافصاح التام:

هناك اجماع عام في المحاسبة حول ضرورة توفير الافصاح التام والصادق المناسب، ويتطلب الافصاح التام أن تصمم وتعد القوائم المالية الدورية الموجهة الى عامة المستخدمين بشكل يعكس بدقة الأحداث الاقتصادية التي أثرت على المنشأ خلال الدورة أن تتضمن هذه القوائم المالية معلومات كافية لجعل هذه القوائم مفيدة وغير مضللة للمستثمر العادي أو المتوسط وعدم حذف أو كتمان معلومات جوهريّة أو ذات منفعة لهذا المستثمر العادي.

7. الافصاح الوقائي أو التقليدي:

هذا النوع من الافصاح يعتمد مفهوم الافصاح الشامل كما هو مطبق في النموذج المحاسبي المعاصر، وتمثل فئة المساهمين والمقرضين أو الدائنين . المستثمرين الخارجيين عموماً . المحور الأساسي لتحديد مضمون وأدوات هذا الافصاح.

8. الافصاح الاعلامي:

يفترض هذا الافصاح مستثمراً حصيماً ذا دراية واطلاع واسعين ويمتلك القدرة على التحليل وعقد المقارنات واجراء التنبؤات بطريقة مهنية، ويتم هذا الافصاح عموماً بالتجاه متزايد نحو التوسع في الافصاح والتعدد في مجالاته وبالتركيز ليس فقط على المعلومات المالية وإنما يشمل أيضاً معلومات غير مالية كمية ووصفية، مثل معلومات عن الطاقة الانتاجية للوحدة المحاسبية، وعن كفاية ومؤهلات العاملين وتطور كفاءتهم ونتاجيتهم.²

المطلب الرابع: مقومات وأساليب الافصاح المحاسبي والعناصر المؤثرة فيه:

يمكن القول إن الافصاح عن المعلومات المحاسبية ليس عملية عشوائية، بل توجد مجموعة من المقومات والأساليب والطرق التي يجب مراعاتها واتباعها اضافة الى عوامل مؤثرة فيها، والتي سوف نتطرق اليها بنوع من الإنجاز .

¹ أبو المكارم وصفي ، المحاسبة المتوسطة ، القياس والتقييم والافصاح المحاسبي ، دار الجامعة الجديدة للنشر ، 2000، ص48-49 .

² حنان ، مرجع سابق 2003 ص462

1. المقومات الأساسية للإفصاح المحاسبي:

يرتكز الإفصاح عن المعلومات المحاسبية في القوائم المالية المنشورة على المقومات الرئيسية التالية¹:

أ. المستخدم المستهدف للمعلومات المحاسبية:

تتعدد الفئات المستخدمة للمعلومات المحاسبية، كما تختلف طرق استخدامها لهذه المعلومات فمنها من يستخدمها بصورة مباشرة، ومنها من يستخدمها بصورة غير مباشرة، ومن الأمثلة على مستخدمي المعلومات المحاسبية الملاك الحاليون والمحتملون، الدائنون، المحللون، المليون، الموظفون والجهات الحكومية التي تهتم بالشؤون الاجتماعية وغيرها.

ب. تحديد أغراض استخدام المعلومات المحاسبية:

يجب ربط الغرض الذي تستخدم فيه المعلومات المحاسبية بعنصر أساسي، هو ما يعرف بمعيار أو خاصية الملائمة حيث تعتبر الأهمية النسبية بمثابة المعيار الكمي، الذي يحدد حجم أو كمية المعلومات المحاسبية الواجبة الإفصاح وتعتبر الملائمة المعيار النوعي الذي يحدد طبيعة أو نوع المعلومات المحاسبية الواجبة الإفصاح، لذا تتطلب خاصية الملائمة وجود صلة وثيقة بين طريقة اعداد المعلومات والافصاح عنها من جهة، والغرض الرئيسي لاستخدام المعلومات من جهة أخرى

ج. تحديد طبيعة ونوع المعلومات التي يجب الإفصاح عنها:

تتمثل المعلومات المحاسبية التي يتم الإفصاح عنها حالياً، في البيانات المالية المحتوات في القوائم المالية التقليدية وهي قائمة المركز المالي، قائمة الدخل، قائمة الأرباح المحتجزة، قائمة التغيرات في المركز المالي، إضافة الى معلومات أساسية تعرض في الملاحظات المرفقة بالقوائم المالية، والتي يتم اعدادها وفق مجموعة من المبادئ والافتراضات والأعراف لذا يترتب على ذلك نشوء مجموعة من القيود والمحددات، على نوع وكمية المعلومات التي تظهر في تلك القوائم

د. تحديد أساليب وطرق الإفصاح:

يتطلب الإفصاح المناسب أن يتم عرض المعلومات في القوائم المالية بطريقة يسهل فهمها، كما يتطلب أيضاً ترتيب وتنظيم المعلومات فيها بصورة منطقية تركز على الأمور الجوهرية²، بحيث يمكن للمستخدم المستهدف قراءتها ببسر وسهولة.

¹وليد الحياي، الفصاح المحاسبي في ضل توسع المنهج المحاسبي المعاصر ليشمل المحاسبة الاجتماعية، منشورات الأكاديمية العربية المفتوحة في الدنمارك (2010-01-02) متاح على www-ao-academy.org

² السيد عطا الله السيد، النظريات المحاسبية، دار الراية للنشر والتوزيع، عمان، الأردن، ط1، 2009 ص 163

2. اساليب الافصاح المحاسبي:

توجد العديد من الأساليب التي يمكن استخدامها لغرض الافصاح عن المعلومات المالية وبيان اثر الأحداث الاقتصادية في التقارير المالية أو الملاحق ، وهي أساليب مكملة لبعضها البعض حيث يتوقف استخدام اي من هذه الأساليب على طبيعة ونوعية ودرجة وأهمية المعلومات ، فهناك معلومات تعتبر أساسية ويجب اظهارها ضمن المكونات الأساسية للقوائم المالية ، وهناك معلومات أخرى يمكن اعتبارها ثانوية يتطلب الافصاح عنها ، ولكن ملحقات للقوائم المالية أو في الهوامش وحتى لا تكون عملية الافصاح غير منضمة وعشوائية هناك مجموعة من الأساليب العامة للإفصاح ، والتي تتمتع بدرجة عالية من القبول والاتفاق بين أوساط المحاسبين المستخدمين للقوائم المالية منها¹

أ. اعداد القوائم المالية وترتيب بنودها:

ان جزءا مهما من الافصاح المحاسبي يتمثل في عرض القوائم المالية، وترتيب مكوناتها وفق القواعد والمبادئ المحاسبية المتعارف عليها، تسهل عملية قراءتها وفهمها وامكانية مقارنتها من طرف المستخدمين واستخلاص المعلومات.

ب . الملاحظات الهامشية:

يتم استخدام الملاحظات الهامشية لتوضيح أو تفسير، أو اضافة معلومات أقل أهمية والمتعلقة بعناصر القوائم المالية والتي يمكن أن تحتوي على معلومات كمية أو وصفية، كالإفصاح عن الأحداث اللاحقة لتاريخ الميزانية أو الطرق والمبادئ المحاسبية المتبعة، اضافة الى الافصاح عن الالتزامات

ج . الملاحق:

وتشمل على قوائم اضافية ترفع مع القوائم الأصلية، يتم من خلالها اعطاء تفاصيل عن بعض البنود الواردة بالقوائم المالية، والتي لا تستوعبها الملاحظات الهامشية ومثال ذلك الاصول الثابتة وطرق الإهلاك، قائمة المركز المالي على أساس التغير في المستوى العام للأسعار، قائمة المدينين ومخصص الديون المشكوك فيها، قائمة المخزون السلعي.....الخ

د. المعلومات الموجودة من خلال الأقواس:

¹ محمد المبروك ابو زيد، مرجع سابق ص584

تستخدم الأقراس في القوائم المالية لتوضيح بعض الأرقام الظاهرة بالقوائم المالية، والتي يصعب فهم طرق احتسابها أو سبب ظهورها من قبل المستخدمين غير الملمين بالمحاسبة مثل بيان المبدأ المستخدم في تقييم مخزون نهاية الفترة.

هـ . تقرير المراجع:

يعتبر من ضمن وسائل الافصاح المستخدمة والمتفق عليها تقرير المراجع الخارجي، وتقرير مجلس الادارة المؤسسة حيث يتم من خلال تقرير المراجع، اعطاء رأي محايد عن موضوعية وسلامة الارقام الظاهرة بالقوائم المالية، وذلك بغرض تعزيز ثقة المستخدمين في المعلومات المنشورة، في حين يقوم مجلس الادارة بالافصاح عن الأداء الحالي للمؤسسة وعن الخطط المستهدفة

3 . العوامل المؤثرة على عملية الافصاح المحاسبي:

أهم المحددات الرئيسية على نوعية وحجم الافصاح بالقوائم المالية ما يلي¹ :

أ . نوعية المستخدمين وطبيعة احتياجاتهم:

لا بد أن تعطي المؤسسات اهتماما خاصا في قوائمها المالية، لتلبية احتياجات المستخدمين الرئيسيين، والذين لهم مصالح مباشرة أو غير مباشرة، فمن الطبيعي أن تختلف طبيعة المعلومات المفصح عنها بالقوائم المالية باختلاف نوعية المستخدمين الرئيسيين في كل دولة.

ب . الجهات المسؤولة عن وضع معايير الافصاح:

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

ج . المنظمات والمؤسسات الدولية:

¹ محمد المبروك ابو زيد ، مرجع سابق ص586-592

بالإضافة الى المؤسسات والقوانين المحلية، تعتبر المنظمات والمؤسسات الدولية من الأطراف المؤثرة على عملية الافصاح، حيث تؤثر هذه المؤسسات بدرجات متفاوتة على الافصاح ومن أهم هذه المؤسسات لجنة معايير المحاسبة الدولية التي تتعلق بالافصاح، وذلك بغرض تحسين جودة المعلومات المفصح عنها على المستوى العالمي.

المبحث الثالث: التدقيق الداخلي كأداة لتفعيل نظام الافصاح المحاسبي.

المطلب الأول: الدراسات السابقة.

تمهيد:

هناك العديد من الدراسات السابقة التي تطرقت لموضوع التدقيق الداخلي والافصاح المحاسبي ولكن تناولته من زوايا مختلفة، وسوف نستعرض في دراستنا هذه الجملة من الدراسات، التي تم الاستفادة منها مع تقديم تعليق عليها يتضمن أوجه التشابه والاختلاف وهذه الدراسات هي كالتالي:

1 . سماح عمرو، جوهر زيان، دور التدقيق الداخلي في تحسين جودة المعلومات المحاسبية (دراسة عينة من المؤسسات الاقتصادية بولاية المسيلة)، كلية العلوم الاقتصادية، قسم العلوم المالية والمحاسبة، تخصص محاسبة وتدقيق، جامعة محمد بوضياف 2018.2019، هدفت هذه الدراسة الى تسليط الضوء على المعلومات المحاسبية وجودتها، والتدقيق الداخلي وأهميته في المؤسسات، وما إذا كان يساهم بشكل فعال في تحسين جودة المعلومات المحاسبية، وهذا خلصت الدراسة الى نتائج أهمها:

يساهم التدقيق في زيادة موثوقية المعلومات المحاسبية من ناحية صدق المعلومة وقابليتها للقياس أو جاديتها، أي أهمية الافصاح المحاسبي والشفافية في المعلومات المحاسبية، المعروضة في القوائم المالية سيكون لها أثر ايجابي كما تزداد جودة المعلومات المحاسبية كلما توفرت خصائص نوعية لها مما يستهم في عملية اتخاذ القرارات.

تشابهت هذه الدراسة مع دراستنا:

من حيث الموضوع حيث الاهتمام بعنصر التدقيق الداخلي من حيث المنهج وصفي تحليلي، وكذا من حيث الهدف وهو تسليط الضوء على أهمية التدقيق الداخلي داخل المؤسسة

كما اختلفت هذه الدراسة مع دراستنا في التالي:

المتغير الثاني وهو المعلومات المحاسبية ومن حيث حدود الدراسة حيث أجريت في مجموعة من المؤسسات الاقتصادية بولاية المسيلة.

2. طرشي دنيا، طرشي شفيقة، مساهمة التدقيق الداخلي في الافصاح عن الكشوف المالية (دراسة حالة مطاحن الزيان القنطرة) مذكرة ماستر، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، قسم العلوم التجارية، تخصص محاسبة، جامعة محمد خيضر بسكرة، 2019، 2020، هدفت هذه الدراسة الى توضيح أهمية التدقيق الداخلي والافصاح عن الكشوف المالية ومحاولة ابراز أهمية التدقيق الداخلي بالمؤسسات الجزائرية، وتوصلت الدراسة الى النتائج التالية:

يساهم التدقيق الداخلي في الافصاح عن الكشوف المالية كما تكتسي الكشوف المالية أهمية كبيرة حيث تعتبر أهم وسيلة للإفصاح المحاسبي، ألزم المشرع الجزائري بإعداد أربع كشوف مالية. شابهت هذه الدراسة مع دراستنا في التالي:

من حيث من الموضوع الاهتمام بعنصر التدقيق الداخلي، ومن حيث الهدف وهو ابراز أهمية التدقيق الداخلي بالمؤسسات الجزائرية.

كما اختلفت هذه الدراسة مع دراستنا في النقاط التالية:

وهي من حيث الموضوع (المتغير الثاني) وهو الكشوف المالية، ومن حيث المنهج حيث اتبعت هذه الدراسة منهج دراسة حالة.

3 . بن زاف لبنى ، دور الافصاح المحاسبي في تحسين المعلومة المحاسبية (دراسة عينة من المؤسسات الاقتصادية) كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، قسم العلوم التجارية تخصص محاسبة ، جامعة محمد خيضر ،بسكرة 2018.2019 ، أطروحة دكتوراه ، هدفت هذه الدراسة الى ابراز أهمية الافصاح المحاسبي في تعزيز الثقة بين المؤسسة ومستخدمي الكشوف المالية و ابراز دور الافصاح المحاسبي في دفع المؤسسة لمصادقية معلوماتها المحاسبية والتعرف على مختلف المفاهيم الأساسية التي تخص الافصاح المحاسبي والمعلومة المحاسبية ، هذ وتوصلت هذه الدراسة الى مجموعة من النتائج أهمها :

أنما الافصاح المحاسبي يسمح وفق متطلبات النظام المالي بتعزيز المعلومة المحاسبية المفصح عنها، وأن الالتزام بمتطلبات الافصاح وفق معايير المحاسبة الدولية من شأنه تعزيز جودة واقعية المعلومات وقابليتها للتحقق وبالتالي بعث ثقة المستثمر فيها.

تشابهت هذه الدراسة مع دراستنا في النقاط التالية:

من حيث الموضوع، تسليط الضوء على عنصر الافصاح المحاسبي ومن حيث المنهج وصفي تحليلي.

كما اختلفت هذه الدراسة عن دراستنا في النقاط التالية من حيث الموضوع (المتغير الثاني) وهو المعلومة المحاسبية ومن حيث حدود الدراسة، حيث شملت هذه الدراسة عدة ولايات.

4 . قسوم حنان، أثر الافصاح المحاسبي على جودة القوائم المالية في ضل تطبيق معايير التقارير المالية الدولية ، (دراسة تطبيقية حول بعض المؤسسات الاقتصادية بولاية مضياف)، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير ، قسم العلوم التجارية ، تخصص محاسبة مالية وتدقيق جامعة فرحات عباس ، سطيف 2015.2016 ، هدفت هذه الدراسة الى التعرف على الاطار النظري الخاص بمتغيرات الدراسة والتعرف على مستوى ، الافصاح المحاسبي في المؤسسات محل الدراسة وكذا ابراز أثر الافصاح المحاسبي وفق النظام المحاسبي المالي على جودة القوائم المالية من حيث تحقيق الخصائص النوعية ، وكذا في الحد من ممارسة المؤسسات ، لإدارة أرباحها وهذا وتوصلت هذه الدراسة الى نتائج أهمها :

أن جودة القوائم المالية تعكس جودة الافصاح المحاسبي من خلال زيادة المصادقية والثقة في مخرجات النظام المحاسبي، القوائم المالية المعدة وفق النظام المحاسبي المالي المستمدة من معايير التقارير المالية تعتبر ذات جودة وفائدة لمتخذي القرار، وتعزز الثقة لدى المستثمرين المحليين والأجانب.

تشابهت هذه الدراسة مع دراستنا من حيث:

الموضوع والاهتمام بعنصر الافصاح المحاسبي، ومن حين المنهج وصفي تحليلي ومن حيث الهدف التعرف على مستوى الافصاح المحاسبي في المؤسسة محل الدراسة

كما اختلفت هذه الدراسة مع دراستنا في النقاط التالية:

من حيث المتغير الثاني وهو القوائم المالية، وكذا من حيث حدود الدراسة حيث تمت في بعض المؤسسات الاقتصادية بولاية سطيف.

- دراستنا الحالية:

بعد عرض أوجه التشابه والاختلاف في الدراسات السابقة مع دراستنا الحالية اتضح أن الدراسة الحالية تتفق مع الدراسات السابقة في موضوعنا الرئيسي وهدفها العام إلا أنها تختلف عنها في جوانب أخرى:

1. تضمنت الدراسة ربط مشكلة البحث بين التدقيق الداخلي والافصاح المحاسبي بحيث لم تعالج الدراسات السابقة هذين المتغيرين معاً.

2. استخدمت الدراسة مدخلين بحثيين (المدخل النظري والمدخل التطبيقي) وذلك لتكوين قدرة دقيقة عن مشكلة الدراسة

3. لم تقتصر الدراسة على عينة واحدة فقط وإنما تضمنت مجموعة من العينات لضمان نتائج دقيقة

4. عالجت الدراسة موضوع البحث بشفافية، حيث كانت العينات من داخل المؤسسة.

5. استخدمت الدراسة المنهج الوصفي التحليلي وذلك للإلمام بجميع جوانب الموضوع محل البحث

المطلب الثاني: أهمية التدقيق الداخلي بالنسبة للإفصاح المحاسبي

تمثل القوائم والتقارير المالية الأداة الرئيسية اللازمة للإفصاح المناسب لكل ما يتعلق بعناصر النشاط في الشركة، بحيث ترجع أهمية فحص وتدقيق هذه القوائم إلى ما يلي:

تعتبر هذه القوائم والتقارير الأداة الرئيسية لإظهار نتيجة النشاط والمركز المالي للشركة.

توضح وتظهر هذه القوائم وخاصة قائمة الدخل نتيجة النشاط من أرباح وخسائر وبالتالي تحديد من إمكانية توزيع الأرباح على المساهمين وغيرهم من مختلف الأطراف صاحبة الحق في ذلك كالإدارة والعاملين.

تساعد هذه القوائم إدارة الشركة في مجال تقييم أداء الشركة خلال السنة عن طريق دراسة وتحليل النتائج التي تظهرها والبيانات التي تحتويها.

تخطى هذه القوائم والتقارير باهتمام الأطراف المعتمدة من مستخدميها في مجالات مختلفة وأهم هذه الأطراف هي:

أ. المستثمرين الذين لديهم الرغبة في الاستثمار في الشركة.

ب . الموردین الذین يتعاملون مع الشركة في عمليات بالأجل.

ج . البنوك والمصارف التي تقوم بتحليل ودراسة هذه القوائم لتقييم درجة وحدود التعامل مع الشركة في مجال الخدمات المصرفية المختلفة.

د . الأجهزة الحكومية التي تهتم بدراسة وتحليل عناصر النشاط المختلفة لتحديد مدى ملائمة السياسة الاقتصادية على مستوى الدولة وتحديد اتجاهات هذه السياسة وما يلزم اتخاذه من قرارات تدعم الوضع الاقتصادي العام أو تعمل على تحسينه وتطويره.

هـ . الدراسين والباحثين في مجال الدراسات المالية والمحاسبية والاقتصادية.¹

تصلح هذه القوائم والتقارير في مجال اجراء المقارنات لنفس الشركة لعدد من السنوات المتتالية وبالتالي استخلاص النتائج والمؤشرات الهامة التي تفيد في مجال اتخاذ العديد من القرارات.

تعتبر هذه القوائم والتقارير المالية وسيلة الاتصال الرئيسية للشركة بالبيئة الخارجية من خلال أنها الأداة الرئيسية للإفصاح المحاسبي لمختلف البيانات ومن أهمها ما يتعلق بتلبية احتياجات سوق المال والمتعاملين في الأوراق المالية (الأسهم والسندات) خاصة إذا كانت الشركة من شركات المساهمة لذا تحظى باهتمام خاص في هذا المجال.

المطلب الثالث: دور التدقيق الداخلي في عملية الإفصاح المحاسبي:

يعتبر التدقيق الداخلي الأداة الفعالة في تحسين نضام الإفصاح المحاسبي إذ يساهم المدقق الداخلي في اكتشاف الغش والأخطاء والتزوير في البيانات والمعلومات التي تتضمنها القوائم المالية ، كما يعمل على زيادة فعالية نضام الرقابة الداخلية في المؤسسة من خلق قيمة لها تتمثل في زيادة فعالية أصحاب المؤسسة والمستخدمون للقوائم المالية وكل المعلومات التي تم الإفصاح عنها، وذلك لضمان حقوقهم وحمايتهم ، إذ أن أسلوب التدقيق المطبق يبرز مدى اثبات صحة ودقة وسلامة القوائم المالية ومدى امكانية الاعتماد على النتائج ، مما يتضح الدور الذي يلعبه التدقيق الداخلي والمدقق الداخلي في تفعيل الإفصاح المحاسبي داخل المؤسسة غير فحصه للحسابات ، باعتباره متخصصا ونزيها لإتقان عمله لا مصلحة لديه في التأثير على حقيقة البيانات المالية المدروسة بحيث يمكنه التأكد من مصداقيتها وكذا احترام القوانين الجاري العمل بها وجعلها تعكس صورة وفيه

1 محمد السيد سرايا ، المراجعة والتدقيق الشامل - أصول وقواعد ، المكتب الجامعي الحديث ، جامعة الاسكندرية ، كلية التجارة ، 2007 ، ص 591،592 .

لواقع المؤسسة كونها خالية من الأخطاء والغش والتزوير ، وهذا ما ينتج عنه نظام افصاح محاسبي فعال يتضمن سلامة وصحة في معلوماته ، كما يعتبر تقرير المدقق الداخلي أداة للضغط على الإدارة من أجل تفعيل أداء المحاسبة مما تبرز هذه التقارير انعكاسا ايجابيا في تطبيق المؤسسة لإرشاداتها على القوائم المالية ، والأهم هو امكانية الوثوق والاعتماد على التقرير الذي يقدمه المدقق الداخلي والذي يبدي فيه رأيه الفني المحايد حول مصداقية القوائم المالية والتأكد من سلامة وصحة جميع البيانات والمعلومات الموجودة فيها وذلك لضمان الجودة فيها ومنه الى ضمان نظام افصاح محاسبي سليم وذو مصداقية ¹.

¹ المهداوي الياس ريان ، مرجع سابق ، ص24 .

خلاصة الفصل:

من خلال تطرقنا لهذا الفصل توصلنا الى أن التدقيق الداخلي وظيفته شاملة داخلية ضرورية داخل المؤسسة، بحيث تقوم بنشاط رقابي مستقل لقياس فعالية الوسائل الرقابية المطبقة من أجل ضمان تحقيق أهداف المؤسسة، كما أن التدقيق الداخلي له تأثير كبير على نظام الافصاح المحاسبي بحيث يضمن أن المعلومات المحاسبية صادقة ومعبرة عن المحتوى الحقيقي للكشوف المالية، حيث أن الافصاح أصبح مطلوبا جدا من طرف مستخدمي الكشوف المالية.

كما يعد الافصاح المحاسبي من المبادئ المحاسبية التي تلعب دورا مهما في اثناء منفعة المعلومات المحاسبية التي تظهر في الكشوف المالية، كذلك يساهم في تحقيق كفاءة وفعالية استغلال الموارد الاقتصادية المتاحة على مستوى المؤسسات.

الفصل الثاني

الجانب التطبيقي للتدقيق الداخلي

وأهميته في تفعيل نظام الإفصاح المحاسبي

تمهيد:

بعد أن تم التطرق في الجزء النظري، لأهم الأسس النظرية لموضوع الدراسة، سنتناول في هذا الفصل التطبيقي منهجية الدراسة الميدانية، من خلال التعرف على التدقيق الداخلي و أهميته في تفعيل نظام الإفصاح المحاسبي بالتطبيق على عينة من مؤسسة باتميتال بولاية عين الدفلى، وهذا بالاعتماد على تحليل وتفسير محاور الاستبيان، ولتحقيق هذه الدراسة قمنا بتصميم الاستبيان يتضمن جزئين، الجزء الأول يتعلق بالمعلومات الشخصية عن العينة أما الجزء الثاني فهو يتعلق بالجانب التطبيقي لهذه الدراسة ولقد قسم إلى ثلاث محاور، حيث قسم هذا الفصل إلى ثلاث مباحث.

خصص المبحث الأول للتعريف بالمؤسسة، أما المبحث الثاني لمنهجية الدراسة المتبعة، حيث تناولنا فيه منهج الدراسة، وكذا تحديد مجتمع وعينة الدراسة، أداة الدراسة الميدانية بالإضافة إلى شرح كيفية إعداد الدراسة، وقياس ثبات وصدق هذا الاستبيان، وذلك من أجل التأكد من سلامة ووضوح فقراتها، وهذا بدوره يعزز الثقة والدقة في النتائج المتوصل إليها.

أما المبحث الثالث المعنون بدراسة وتحليل النتائج تناولنا فيه المتغيرات الديمغرافية وتناولنا كذلك تحليل وتفسير نتائج الاستبيان في المطلب الثاني أما المطلب الثالث فتضمن اختبار الفرضيات.

المبحث الأول: التعريف بمؤسسة باتيميتال (BATIMITAL) هياكل غرب عين الدفلى.

1 - تعريف عام بمؤسسة باتيميتال (BATIMITAL)

أ- نبذة تاريخية عن المؤسسة باتيميتال (BATIMITAL):

أثناء فترة الاستعمار كان الاقتصاد الجزائري طبقي على يد المعمرين و على سبيل المثال نجد مؤسسة دارفور نسبة إلى الفرنسي دايروفور ، حيث كانت له ورشة كبيرة تعمل عبر كامل التراب الوطني مقرها بالجزائر العاصمة مهمتها الأساسية و الرئيسية في هندسة المدينة و تركيبية المعدنية ، و بعد الاستقلال مباشرة اعتمدت الجزائر على إعادة النظر في بعض المؤسسات ، واتخاذ القرارات اللازمة من أجل انطلاقة قوية للاقتصاد الوطني ، و من أهم قرارات تأميم ديرافور أصبح يطلق عليها SN-METAL المؤسسة الوطنية للحديد ، حيث بقيت تمارس نشاط المؤسسة السابقة DERFOOP كما أضيف لها نشاطين آخرين و هما التلحيم التذويب ، حيث مارست نشاطها إلى غاية 1983 .

ب-تعريف مؤسسة باتيميتال (BATIMITAL):

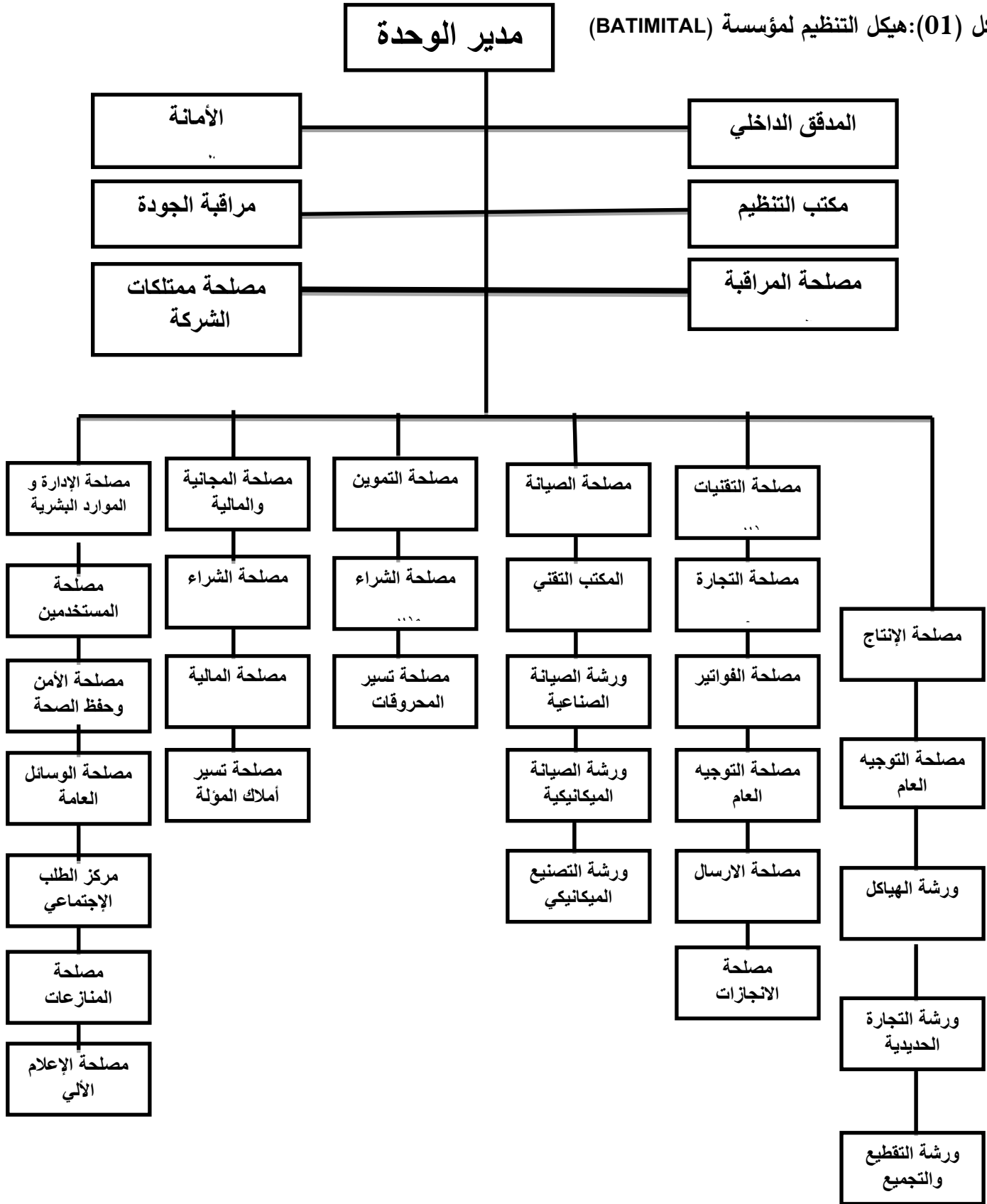
هي مؤسسة عمومية ظهرت إثر إعادة هيكلة SM-METAL سنة 1983، ومقرها بعين الدفلى، علما أن الوحدة المدروسة هي وحدة الهياكل الحديدية، جاءت بعد سلسلة من تقسيمات مؤسسة الأم، نتجت مؤسسة اقتصادية الوطنية عن إعادة هيكلة مؤسسة الام باتيميتال (BATIMITAL) وهي واجدة من فروعها الستة، حيث أنها شركة من أسهم من مال قدره 10.000.000.000.00 دج تختص في بناءات المعدنية والصناعات النحاسية والتركيب وهذه الوحدة تتربع على أكثر من 14 هيكتار، تأسست سنة 1997 وتضم حوالي 326 عامل وعاملة. 2021

المصدر: مصلحة الادارة والموارد البشرية

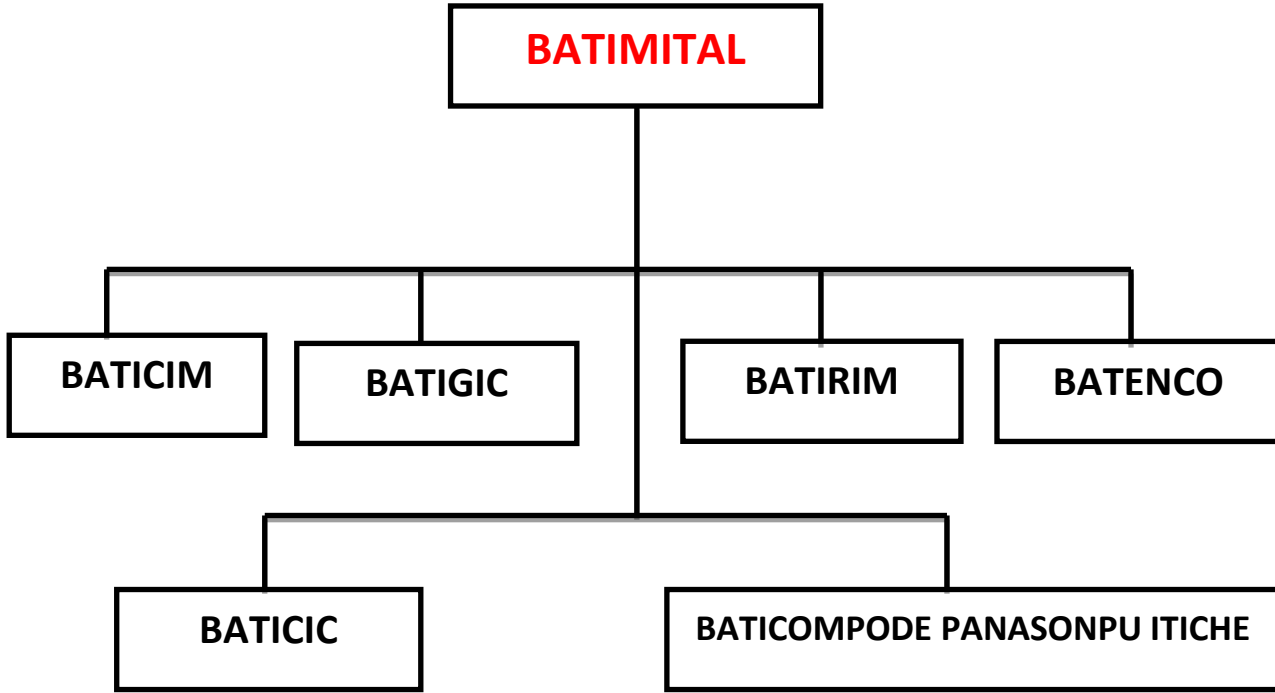
ج- الموقع الجغرافي لمؤسسة باتيميتال (BATIMITAL):

تقع بالمنطقة الصناعية لولاية عين الدفلى حول 150 كلم غرب العاصمة يحدها من الشمال السكة الحديدية ومن الجنوب الطريق الوطني رقم 4، ومن الشرق والغرب المنطقة الصناعية بما فيها شركة SIM.

الشكل (01): هيكل التنظيم لمؤسسة (BATIMITAL)



المصدر: أرشيف المؤسسة لمصحة الادارة والموارد البشرية.



المصدر: من أرشيف المؤسسة.

BATINCO: مكتب الدراسات مهامه أساسية في الدراسة التقنية المشاريع و تقديمها المؤسسات.

BATIRIM: أعمدة كهربائية.

BATIGEC: هندسة مدنية.

BATICOMPOSEPANA SONPUPU ITI CHE: خامة بالأغطية البلاستيكية.

BATICIC: صناعة الهياكل المعدنية و النحاسية. والتي تسمى حاليا وحدة باتيميتال هياكل غرب عين

الدفلى

من موارد المؤسسة البشرية نذكر منها:

مهندس دولة، تقني سامي، عامل بسيط. تقني، دراسات عليا لمختلف التخصصات منها ادارة الاعمال،

محاسبة ومالية، اعلام آلي، مراقبة الجودة.

من اعتمادات النشاط المؤسسة في الإنجاز.

السعة السنوية للمواد الأولية.

هياكل حديدية 600 طن.

النحاس 250 طن.

النجارة الحديدية 200 طن.

د- أهم الزبائن

- سونطراك.

- نافطال.

- وزارة الدفاع الوطني.

- سونلغاز.

- المديرية العامة للأمن الوطني.

- مديرية الشباب والرياضة.

- بالإضافة إلى زبائن آخرين كالمقاولين والبلديات.

ه- الموارد البشرية للمؤسسة باتيميتال (BATIMITAL).

- مهندس دولة.

- تقني سامي.

- عامل بسيط.

عدد النساء 21	عدد الرجال 49	عدد اطارات 70
عدد النساء 11	عدد الرجال 113	عدد المشرفين 124
عدد النساء 6	عدد الرجال 126	أعوان التنفيذ 132
عدد النساء 38	عدد الرجال 288	المجموع 326

المصدر: أرشيف المؤسسة. مصلحة الادارة والموارد البشرية

عمال دائمين: 220

عمال مؤقتين: 106

إضافة الى المتمهين الذين يبلغ عددهم 59 متمهين

2 - تعريف نشاط مؤسسة باتيميتال (BATIMITAL).

أ- أنشطة ومهام مؤسسة باتيميتال (BATIMITAL).

من أجل تنفيذ السياسة الوطنية الخاصة بالإنجازات الكبرى وضعت المؤسسة مهامها التي تتمثل فيما

يلي:

- المساهمة في تنظيم وتنمية الاقتصاد الوطني.

- تطوير وتعديل طرق إنجاز البناءات الحديدية تماشيا مع تطور الحاصل في العالم.

- ضمان جودة وطرق عالية في مجال الانجازات الحديدية.

ب- مكونات محيط المؤسسة.

- المحيط الداخلي:

يشمل كل العوامل داخل المؤسسة وتتمثل في العوامل التسويقية والإنتاجية ويفرض مجال المؤسسة قيود كما

ينتج لها فرص وعناصرها كالتالي:

- عناصر ملموسة: مثل الموارد المالية، ألان تجهيزات.

- عناصر غير ملموسة: مثل شهرة المؤسسة، اسمها، مكانتها ...

- عناصر الموارد البشرية: مثل العمال.

والبيئة الداخلية هي أحد المتغيرات الرئيسية في فشل أو نجاح المؤسسة، ومن أهم وظائف المؤسسة

• وظيفة التسويق: هي تلك الأنشطة المتعلقة بالإنتاج وعادة ما يحكم على النجاح أو فشل وظيفة التسويق

بقوى أو ضعف هاته النقاط:

- القدرة في تحكم في تكلفة السوق.

- القدرة على التنبؤ.
 - وجود خدمات ما بعد البيع.
 - وظيفة الإنتاج: تتكلف بتلك الأنشطة التي تسمح بتحويل محلات (الموارد الأولية، لوازم العمل إلى مخرجات منتجات تامة الصنع) ويتحدد نجاحها بقوة أو ضعف العناصر المكونة لها وهي:
 - القدرة على صيانة الآلات وضمان التشغيل.
 - القدرة على تخفيض وزيادة الإنتاج (التحكم في نسبة الإنتاج).
 - وظيفة التموين: تتضمن الأنشطة المساعدة على توفير المواد الخام ومستلزمات الإنتاج وتخزينها بطريقة مناسبة ومن أهم عوامل نجاحها أو فشلها هي:
 - وجود علاقة طيبة مع الموردين.
 - تعدد مصادر التوريد.
 - الموردون: هم مصدر لكسب المواد الأولية ولوازم عمل المؤسسة، يمكن اعتبارهم من محددات رئيسية لنجاح أو فشل المؤسسة بفضل الفرص التي ينتجونها للمؤسسة ومن أجل التهديدات التي قد تواجهها المؤسسة في حالة سوء التعامل معهم، أو اختيارهم فيجب على المؤسسة اختيار موردين الذين تتوفر فيهم الشروط المناسبة التي تبحث عنها، وعدم اعتمادها على مورد واحد.
 - القوى العاملة: يمثل العاملون وسوق العمل أحد القوى الموجودة في بيئة المؤسسة الخارجية والتي ينبغي تقسيمها دورياً من أجل التعرف على ما تخلقه من تهديدات وفرص.
 - السلع البديلة: هي السلع التي يمكن اللجوء إليها في حالة وجود مشاكل في منتجات المؤسسة.
 - المحيط الغير مباشر (بعيد أو عام):
 - البيئة الاقتصادية: تتمثل في الوضع الاقتصادي العام السائد، ومؤشراته المختلفة التي قد تتأثر بها المؤسسة على المستويين المحلي والعالمي، ومن أهم هذه المؤشرات (معدل الفائدة، معدل التضخم، ميزان المدفوعات، الميل الحدي للادخار ...)
- ومن واجب المؤسسة تقسيم هذه العناصر من أجل أخذ فكرة عن الفرص المتاحة والتهديدات الموجودة في السوق

- البيئة الاجتماعية والثقافية: تتعلق بالقيم السائدة والعادات والتقاليد والتصرفات التي تحكم سلوك الأفراد والمجتمعات.
- البيئة السياسية والقانونية: تتمثل في القوانين والتشريعات الحكومية التي تحدد العلاقات المؤسسة، ومن أهم العناصر المشكلة لها:
 - الضرائب والرسوم.
 - القرارات السياسية.
 - الاستقرار السياسي.
- البيئة التكنولوجية: تتمثل في الظروف العامة للتطور التكنولوجي، وتوفرها لدى المؤسسات الراغبة في الحصول عليه إضافة إلى قدرة كل منها على اكتشاف شتى الأنواع تعشير التغيرات التكنولوجية بدورها مثابة مصدر من مصادر الفرص التهديدات.

المبحث الثاني: منهجية الدراسة الميدانية

سنتناول في هذا المبحث المنهج العلمي المستخدم في الدراسة الميدانية، والتعريف بمجتمع وعينة الدراسة وكذلك الأدوات البحثية المستخدمة في جمع البيانات والتطرق لصدقها وثباتها.

المطلب الأول: المنهج العلمي المستخدم في الدراسة

يمكن اعتبار منهج البحث الطريقة التي يتبعها الباحث ويعتمد عليها ليصل في النهاية إلى نتائج تتعلق بالموضوع محل الدراسة، كما أنه الأسلوب المنظم المستخدم لحل مشكلة البحث، إضافة إلى أنه العلم الذي يعنى بكيفية إجراء البحوث العلمية.

بغية تحقيق أهداف الدراسة تم استخدام المنهج الوصفي في عرض البيانات والمنهج التحليلي في تحليل نتائج الدراسة، سعينا للوصول إلى قياس أهمية التدقيق الداخلي في تفعيل نظام الإفصاح المحاسبي بالتطبيق على عينة من مؤسسة باتيميتال بولاية عين الدفلى، الذي يهدف إلى توفير البيانات والحقائق عن المشكلة موضوع البحث لتفسيرها والوقوف على دلالاتها، والوصول إلى المعرفة الدقيقة والتفصيلية لها وتحقيق تصور أفضل وأدق للظاهرة موضوع الدراسة.

كما استخدمنا لتحليل موضوع الدراسة، أسلوب من أساليب المنهج الوصفي التحليلي وهو أسلوب دراسة الحالة، من خلال تطبيق الدراسة النظرية على عينة مؤسسة باتيميتال، بالإضافة إلى ذلك استخدمنا مصدرين أساسيين للبيانات هما:

1- **المصادر الثانوية:** وهي تتمثل في بيانات الجانب النظري للبحث، والمتمثلة أساسا في الكتب والمراجع ذات العلاقة، والدراسات السابقة في مجال التدقيق الداخلي وجودة المعلومات المحاسبية، من أجل إثراء هذه الدراسة، وكذا المقالات والتقارير التي تناولت موضوع الدراسة، بالإضافة إلى البحث والاطلاع على مواقع مختلفة على شبكة الانترنت.

2- **المصادر الأولية:** ولمعالجة الجوانب التحليلية لموضوع البحث، لجأنا إلى جمع البيانات الأولية من خلال الاستبيان كأداة رئيسية للبحث، صمم خصيصا لهذا الغرض، وتم توزيع قوائم الاستبيان على مجموعة من العمال بمؤسسة باتيميتال الممثلة لعينة الدراسة، وتم القيام بجمع وتفرغ وتحليل الاستبيان باستخدام برنامج SPSS19 الإحصائي.

المطلب الثاني: مجتمع وعينة الدراسة

أولاً: مجتمع الدراسة:

مجتمع الدراسة يعرف بأنه جميع مفردات الظاهرة التي تم دراستها بناء على مشكلة الدراسة وأهدافها فان المجتمع المستهدف يتكون من مجموعة من العمال في مؤسسة باتيميتال، ونظرا لمحدودية مجتمع الدراسة، قمنا بمتابعة أفراد الدراسة لتعبئة الاستبيان سواء بالمقابلة شخصيا أو إيصالها عن طريق الزملاء، وقد تم توزيع الاستبيان على جميع أفراد الدراسة وتم توزيع 33 استبيان استعادنا منها 28 استمارة وبالتالي تصبح الاستبيانات الصالحة 28 استبيان.

ثانيا: عينة الدراسة:

تم تحديد عينة الدراسة بطريقة العينة العشوائية الطبقية من المجتمع وقد بلغ حجم العينة 28 عينة وتم توزيع الاستبيان على جميع أفراد العينة واسترداد 28 استمارة.

حدود الدراسة: في هذا المجال نوضح الحدود المختلفة التي أجريناها والتمثلة فيما يلي:

الحدود المكانية: الغرض من هذه الدراسة هو استبيان للتعرف على التدقيق الداخلي وأهميته في تفعيل نظام الإفصاح المحاسبي وقد شملت الدراسة على عينة من عمال مؤسسة باتيميتال بولاية عين الدفلى بغرض الحصول على العينة اللازمة للدراسة.

الحدود الزمنية: امتدت هذه الدراسة من شهر جانفي إلى غاية شهر مارس من نفس السنة وذلك بدءا من إعداد وتحضير الاستبيان مرورا بتوزيعه ومن ثم جمع الاستمارات.

الحدود الموضوعية: اهتمت هذه الدراسة بالمواضيع المرتبطة أساسا بالتدقيق الداخلي وأهميته في تفعيل نظام الإفصاح المحاسبية.

المطلب الثالث: أداة الدراسة الميدانية والأساليب الإحصائية المستخدمة

أولاً-أداة الدراسة الميدانية:

لقد تم تصميم استبيان يتناسب مع موضوع الدراسة وأهدافها وتم تقسيمه إلى قسمين كما يلي:

القسم الأول: يتكون من البيانات الشخصية لمجتمع الدراسة ويتكون من 5 فترات، العمر، المؤهل العلمي، عدد سنوات الخبرة، التخصص العلمي، المسمى الوظيفي.

والقسم الثاني: عبارة عن مجالات الدراسة يشمل ثلاثة محاور أولهما خاص بدور التدقيق الداخلي ومدى فعاليته وكفاءته لدى المؤسسة، والثاني خاص بالمقومات الأساسية للوصول إلى درجة جيدة من الإفصاح المحاسبي، وآخرهم متعلق بدور التدقيق الداخلي في تقييم نظام الإفصاح المحاسبي، وذلك من خلال الرجوع إلى الجانب النظري المتعلق بالتدقيق الداخلي وأهميته في تفعيل نظام الإفصاح المحاسبي، وأيضاً من خلال الاستعانة بمجموعة من الاستبيانات المتعلقة بمتغيري الدراسة.

ثانياً: الأساليب الإحصائية المستخدمة:

للإجابة على أسئلة البحث واختبار صحة الفرضيات، تم استخدام برنامج الحزمة الإحصائية للعلوم الاجتماعية 19spss لتحليل بيانات الدراسة.

وهذا البرنامج يعتبر من الأدوات الهامة والمتقدمة إجراء التحليلات الإحصائية اللازمة لتحليل بيانات الأبحاث، واعتمدنا في دراستنا في اختبار الفرضيات البحث على الأساليب الإحصائية التالية:

1- المتوسط الحسابي: يعتبر أحد مقاييس النزعة المركزية وهو مجموع القيم المدروسة مقسوم على عددها، وذلك بغية التعرف على متوسط إجابات المستجوبين، وهو يساعد في ترتيب العبارات حسب أعلى متوسط، وتم استعماله لمعرفة الاتجاه العام لإجابات أفراد العينة ومدى ثباتها، حيث يتم حسابات المتوسط الحسابي لكل عبارات الاستبيان والمتوسط الحسابي لكل محور.

2- الانحراف المعياري: يعتبر من أهم مقاييس التشتت ويعبر عن مقدار تشتت القيم عن متوسطها الحسابي، حيث يتم حساب الانحراف لكل عبارات الاستبيان والانحراف المعياري لكل محور.

3- التكرارات والنسب المئوية: تم استخدام هاذين المؤشرين في تحليل ووصف خصائص عينة الدراسة وتحليل محاور الاستبيان.

4- معامل الارتباط (ألفا كرونباخ): هو مؤشر لقياس مدى ثبات واتساق الاستبيان، ويتسم بدرجة عالية من الدقة من حيث قدرته على قياس درجة من التوافق فيما بين المحتويات، وتتمثل قيمة ألفا كرونباخ في الحد الأدنى في ثبات الاستبيان بمعنى أن ألفا كرونباخ مقياس متحفظ للثبات، ويأخذ معامل الثبات قيم محصورة

بين الصفر (0) والواحد (1)، فإذا كان معامل الثبات مرتفعاً فهذا يعتبر مؤشراً جيداً على ثبات الاستبيان وصلاحيته وملائمة أغراض الدراسة فإذا زاد عن 60%.

المطلب الرابع: تصميم استمارة الأسئلة

من خلال هذه المرحلة حاولنا قدر الإمكان تصميم أسئلة الاستبيان بصفة بسيطة، حيث تكون سهلة وقابلة للفهم من قبل المستجوبين والذين من الفروض أن يكون على إطلاع واسع بموضوع الدراسة، ومن أجل ضبط أهداف الدراسة وفرضيات البحث، قمنا بالإجراءات التالية:

- ❖ إعداد أسئلة الاستبيان الأولية، من أجل استخدامها في جمع البيانات والمعلومات.
 - ❖ عرض الاستبيان على الأستاذ المشرف، من أجل اختبار مدى ملازمتها لجمع البيانات.
 - ❖ خضع الاستبيان إلى عملية التحكيم من قبل أساتذة مختصين، وهذا بهدف سلامة المستوى المعلوماتي للاستبيان.
 - ❖ تعديل الاستبيان بشكل أولي، حسب ما رآه المشرف والمحكمين لازماً للتعديل.
 - ❖ إجراء دراسة استطلاعية أولية للاستبيان، والقيام بالتعديل المناسب.
 - ❖ القيام بتحليل وتفسير واختبار الفرضيات باستخدام البرنامج الإحصائي SPSS.
- وبعد الأخذ بعين الاعتبار الملاحظات التي صدرت عن الأساتذة المحكمين، جاء الاستبيان في الصورة النهائية، كما هو موضح في الملحق رقم (1)، حيث تضمن 28 سؤالاً وتم صياغته باللغة العربية، وقد تم الاعتماد في تصميم الاستبيان، على سلم ليكارت خماسي الأبعاد كمقياس للإجابة عن فقرات الاستمارة المندرجة تحت ثلاث محاور أساسية، والجدول رقم (01) يوضح سلم ليكارت خماسي الأبعاد ودرجات المقياس.

جدول رقم (1) درجات مقياس ليكارت الخماسي

الاستجابة	موافق بشدة	موافق	محايد	غير موافق	غير موافق بشدة
الدرجة	05	04	03	02	01

المصدر: من إعداد الطالبتين بالاعتماد على بيانات استمارة الاستبيان

ولتحديد طول كل بعد من أبعاد مقياس ليكارت الخماسي- الحدود الدنيا والعليا-المستخدم في محاور الدراسة، تم حساب المدى (5-1=4)، ثم تقسيمه على أبعاد المقياس الخمسة للحصول على طول البعد أي (5/4=80.0)، وبعد ذلك تم إضافة هذه القيمة، إلى أقل قيمة في المقياس، وهي الواحد الصحيح، وذلك لتحديد الحد الأعلى للبعد الأول وهكذا كما يلي:

الجدول رقم (02): يوضح مقاييس الإجابة على فقرات الاستبيان

العدد	مجال الموافقة = 1.9	درجة الموافقة
1	1.8-1	غير موافق بشدة
2	2.60-1.8	غير موافق
3	3.40-2.61	غير متأكد
4	4.20-3.41	موافق
5	5-4.21	موافق بشدة

المصدر: من إعداد الطالبتين بالاعتماد على بيانات استمارة الاستبيان

تم تقسيم الاستبيان إلى ثلاث محاور، كما يوضحه الجدول رقم (03)، والذي يبين عنوان المحور، وأرقام الفقرات وعددها، والنسبة المئوية لكل محور، بالمقارنة مع العدد الكلي لفقرات الاستبيان.

جدول رقم (03): محاور الاستبيان وعدد فقرات كل محور ونسبتها المئوية

رقم المحور	العنوان	أرقام الفقرات	العدد	النسبة المئوية %
1	دور التدقيق الداخلي ومدى فعاليته وكفاءته لدى المؤسسة	5-1	05	31.33%
2	المقومات الأساسية للوصول إلى درجة جيدة من الإفصاح المحاسبي	10-6	05	31.33%
3	دور التدقيق الداخلي في تقييم نظام الإفصاح المحاسبي	15-01	05	33.33%
	المجموع	22-1	22	100%

المصدر: من إعداد الطالبتين بالاعتماد على بيانات استمارة الاستبيان

نلاحظ من خلال الجدول رقم (3) أن عدد فقرات المحاور الثلاثة بلغ 05 فقرات بنسبة متساوية بلغت 33.33% من العدد الكلي لفقرات الاستبيان.

المطلب الخامس: صدق وثبات أداة الدراسة

أولاً: صدق الاستبيان.

يقصد بصدق أداة الدراسة، أن تقيس فقرات الاستبيان وضعت لقياسه، ولقد قمنا بالتأكد من صدق الاستبيان من خلال صدق الاتساق الداخلي لفقرات الاستبيان، والصدق البنائي لمحاور المقياس.

ثانياً: ثبات الاستبيان

يقصد بثبات استبيان، أنها تعطي نفس النتيجة لو تم إعادة توزيع الاستبيان أكثر من مرة، تحت نفس الظروف والشروط، أو بعبارة أخرى، أن ثبات استمارة الأسئلة يعني الاستقرار في نتائج استمارة الأسئلة، وعدم تغييرها بشكل كبير، فيما لو تم إعادة توزيعها على أفراد العينة عدة مرات، خلال فترات زمنية معينة، وقد تم التحقق من ثبات أسئلة الاستبيان من خلال معامل ألفا كرونباخ الذي بلغ 0.63.

حيث أتضح أن قيمة معامل ألفا كرونباخ يدل على أن قيمة الثبات مرتفعة، مما تدل على أن أداة الدراسة ذات ثبات عالي مما يجعلنا على ثقة تامة بصحة الاستبيان وصلاحيتها لتحليل وتفسير نتائج الدراسة واختبار فرضياتها، ومنه نستنتج أن أداة الدراسة التي أعدناها لمعالجة الموضوع هي صادقة وثابتة في جميع فقراتها وهي جاهزة للتطبيق على عينة الدراسة.

المبحث الثالث: دراسة وتحليل النتائج

المطلب الأول: المتغيرات الديمغرافية:

تضمنت المتغيرات الديمغرافية للدراسة كلا من: (العمر، المؤهل العلمي، عدد سنوات الخبرة، التخصص العلمي، المسمى الوظيفي) حيث تم الحصول على النتائج التالية:

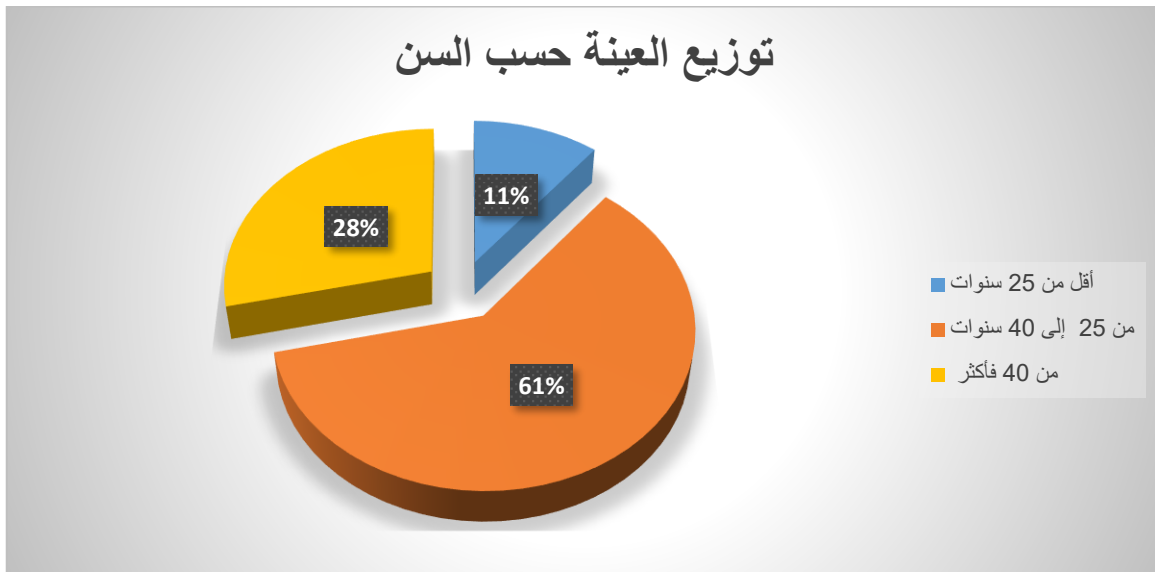
1- السن:

الجدول رقم (04): يوضح توزيع أفراد عينة الدراسة حسب متغير السن

السن	التكرارات	النسبة المئوية
أقل من 25 سنة	3	10.7%
من 25 الى أقل من 40 سنة	17	60.7%
أكثر من 40 سنة	8	28.6%
الإجمالي	28	100%

المصدر: من إعداد الطالبتين بالاعتماد على بيانات الاستبيان ومخرجات SPSS

الشكل رقم (02): يوضح توزيع نسب أفراد عينة الدراسة حسب متغير السن



المصدر: من إعداد الطالبة بالاعتماد على بيانات الاستبيان

من خلال الجدول أعلاه وبالنظر إلى تكرارات أفراد عينة الدراسة والبالغ حجمهم إجمالاً 28 فرداً، نلاحظ أن عدد الأفراد الذين يقل سنهم عن 25 سنة قدر بـ 3 فرد فقط بنسبة 10.7%، في حين نلاحظ أن عدد الأفراد الذين يتراوح سنهم ما بين 25 إلى أقل من 40 سنة قدر بـ 17 فرد أي ما نسبته 60.7% وهم الأعلى نسبة، وأخيراً نلاحظ أن عدد الأفراد الذين يبلغ سنهم 40 سنة فأكثر قدر بـ 8 أفراد أي ما نسبته 28.6%.

نلاحظ أن الفئة الغالبة هي الفئة التي تتراوح أعمارهم ما بين 25 إلى أقل من 40 سنة وتعتبر هذه الفئة مناسبة للعمل، بحسب متوسط أعمارهم.

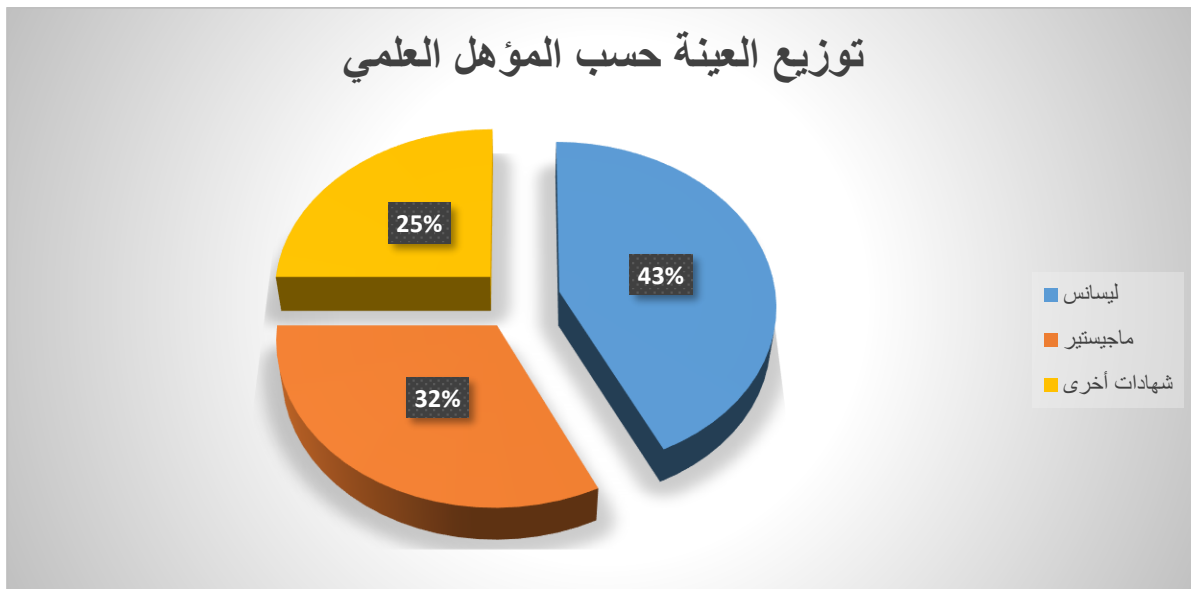
2- المؤهل العلمي:

الجدول رقم (05): يوضح توزيع أفراد عينة الدراسة حسب متغير المؤهل العلمي

النسبة المئوية	التكرارات	المؤهل العلمي
42.9%	12	ليسانس
32.1%	09	ماجستير
25%	07	شهادات أخرى
100%	28	الإجمالي

المصدر: من إعداد الطالبين بالاعتماد على بيانات الاستبيان ومخرجات SPSS

الشكل رقم (03): يوضح توزيع نسب أفراد عينة الدراسة حسب متغير المؤهل العلمي



المصدر: من إعداد الطالبين بالاعتماد على بيانات الاستبيان ومخرجات SPSS

من خلال الجدول أعلاه وبالنظر إلى تكرارات أفراد عينة الدراسة والبالغ حجمهم إجمالاً 28 فرد، نلاحظ أن عدد الأفراد الذين ذوي المؤهل العلمي ليسانس قدر بـ 12 فرد بنسبة % 42.9 وهم الأعلى نسبة، في حين نلاحظ أن عدد الأفراد ذوي المؤهل العلمي ماجستير قدر بـ 9 أفراد أي ما نسبته %32.1، أما الأفراد ذوي شهادات أخرى قدر عددهم بـ 07 افراد بنسبة بلغت %25.

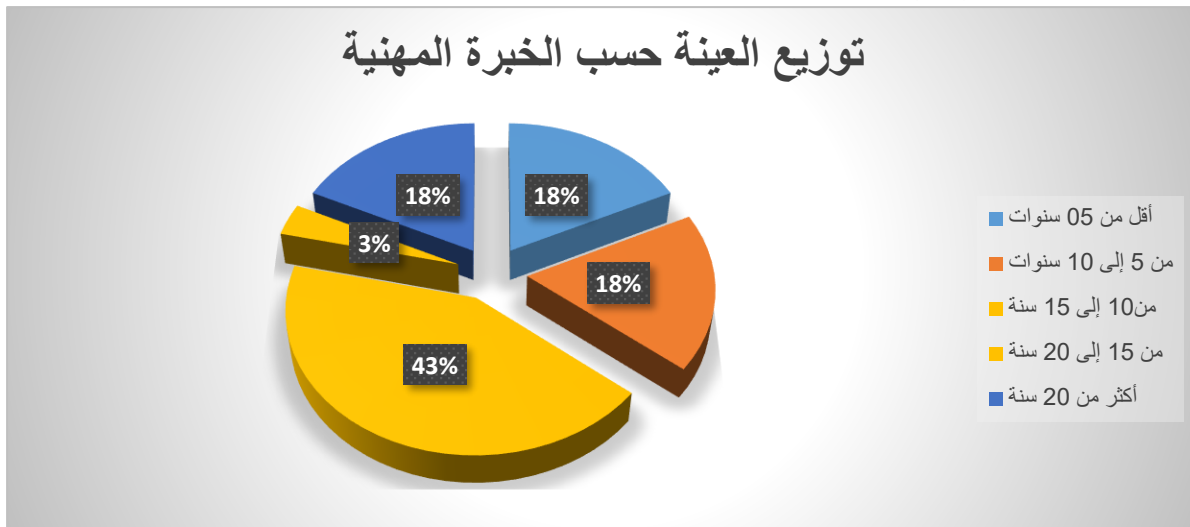
3- الخبرة المهنية:

الجدول رقم (06): يوضح توزيع أفراد عينة الدراسة حسب متغير الخبرة المهنية

الخبرة المهنية	التكرارات	النسبة المئوية
أقل من 5 سنوات	5	%17.9
من 5 الى 10 سنوات	5	%17.9
من 10 الى 15 سنة	12	%42.9
من 15 الى 20 سنة	01	%3.6
أكثر من 20 سنة	05	%17.9
الإجمالي	28	%100

المصدر: من إعداد الطالبين بالاعتماد على بيانات الاستبيان ومخرجات SPSS

الشكل رقم (04): يوضح توزيع نسب أفراد عينة الدراسة حسب متغير الخبرة المهنية



المصدر: من إعداد الطالبتين بالاعتماد على بيانات الاستبيان ومخرجات SPSS

من خلال الجدول أعلاه وبالنظر إلى تكرارات أفراد عينة الدراسة والبالغ حجمهم إجمالاً 28 فرداً، نلاحظ أن عدد الأفراد الذين مدة الخبرة لديهم أقل من 5 سنوات قدر بـ 5 أفراد بنسبة % 17.9 ، ونفس النسبة السابقة لعدد الأفراد الذين مدة الخدمة لديهم تتراوح ما بين 5 إلى أقل من 10 سنوات، في حين نلاحظ أن عدد الأفراد الذين مدة الخدمة لديهم تتراوح ما بين 10 إلى أقل من 15 سنة فقد بلغ عددهم 12 أفراد بنسبة % 42.9 وهي أعلى نسبة تم تسجيلها ، أما عدد الأفراد الذين مدة الخدمة لديهم تتراوح ما بين 15 إلى 20 سنة قدر بفرد واحد بنسبة % 3.6 ، وأخيراً الأفراد الذين تفوق مدة الخبرة لديهم 20 سنة و المقدر عددهم 5 أفراد بنسبة % 17.9.

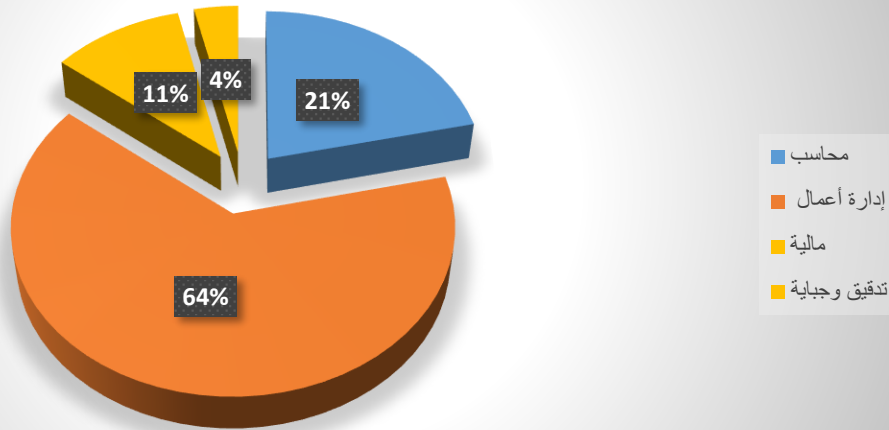
4- التخصص العلمي:

الجدول رقم (07) يوضح توزيع أفراد عينة الدراسة حسب متغير التخصص العلمي

التخصص العلمي	التكرارات	النسبة المئوية
محاسبة	06	21.4%
إدارة أعمال	18	64.3%
مالية	03	10.7%
تدقيق وجبائية	01	3.6%
الإجمالي	28	%100

المصدر: من إعداد الطالبتين بالاعتماد على بيانات الاستبيان ومخرجات SPSS

توزيع العينة حسب التخصص العلمي



المصدر: من إعداد الطالبين بالاعتماد على بيانات الاستبيان ومخرجات SPSS

الشكل رقم (5): يوضح توزيع نسب أفراد عينة الدراسة حسب متغير التخصص العلمي

من خلال الجدول أعلاه وبالنظر إلى تكرارات أفراد عينة الدراسة والبالغ حجمهم إجمالاً 28 فرد، نلاحظ أن عدد الأفراد الذين تخصصهم العلمي محاسبة قدر بـ 06 أفراد بنسبة 21.4%، في حين نلاحظ أن عدد الأفراد الذين تخصصهم العلمي إدارة أعمال قدر 18 فرداً أي ما نسبته 64.3% وهم الأعلى نسبة، أما الأفراد الذين تخصصهم العلمي مالية فقد بلغ عددهم 03 أفراد بنسبة 10.7%، وأخيراً الأفراد أصحاب التخصص العلمي تدقيق وجباية فقد قدر عددهم بفرد واحد فقط بنسبة 3.6%

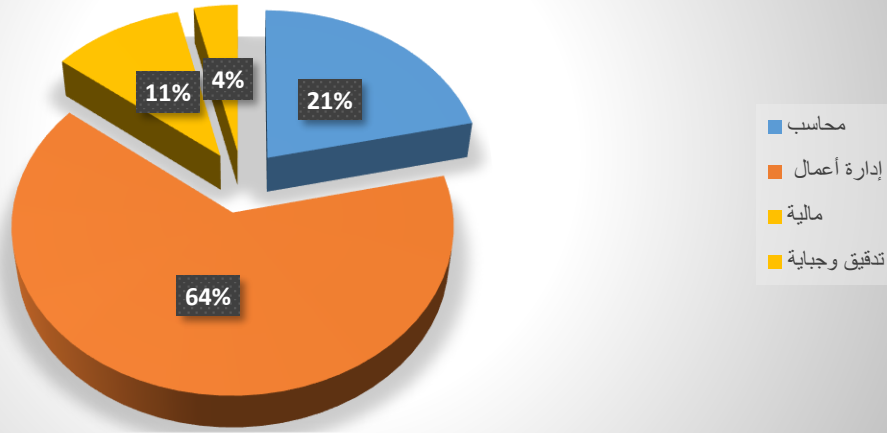
5- المسمى الوظيفي:

الجدول رقم (08): يوضح توزيع أفراد عينة الدراسة حسب متغير الوظيفة

الوظيفة	التكرارات	النسبة المئوية
مدقق داخلي	5	17.9%
رئيس مصلحة المالية والمحاسبة	6	21.4%
وظائف أخرى	17	60.7%
الإجمالي	28	100%

المصدر: من إعداد الطالبين بالاعتماد على بيانات الاستبيان ومخرجات SPSS

توزيع العينة حسب المسمى الوظيفي



المصدر: من إعداد الطالبين بالاعتماد على بيانات الاستبيان ومخرجات SPSS

الشكل رقم (6) يوضح توزيع نسب أفراد عينة الدراسة حسب متغير الوظيفة

من خلال الجدول أعلاه وبالنظر إلى تكرارات أفراد عينة الدراسة والبالغ حجمهم إجمالاً 28 فرداً، نلاحظ أن عدد الأفراد الذين يشغلون منصب مدقق داخلي قدر بـ 5 أفراد بنسبة 17.9%، أما الأفراد الذين يشغلون منصب رئيس مصلحة المالية والمحاسبة قدر بـ 6 أفراد بنسبة 21.4% وأخيراً قدر الأفراد الذين يشغلون مناصب أخرى 17 فرداً بنسبة 60.7% وهي أعلى نسبة مسجلة.

المطلب الثاني: تحليل وتفسير نتائج الاستبيان:

لتحليل فقرات الاستبيان تم استخدام اختبار (T testone sample) للعينة الواحدة ومستوى الدلالة لكل فقرة وتكون الفقرة ايجابية بمعنى أن أفراد العينة يوافقون على محتواها إذا كانت القيمة المطلقة لـ T المحسوبة أكبر من قيمة t الجدولية، وتكون الفقرة سلبية بمعنى أن أفراد العينة لا يوافقون على محتواها، إذا كانت القيمة المطلقة للمحسوبة اقل من قيمة t الجدولية وكذلك المتوسط الحسابي والانحراف المعياري لكل فقرة.

1- تحليل عبارات المحور الأول: دور التدقيق الداخلي ومدى فعاليته وكفاءته لدى المؤسسة.

الرقم	العبارات	المتوسط الحسابي	الانحراف المعياري	قيمة T	مستوى الدلالة	الرتبة	المستوى
01	التدقيق الداخلي وظيفة مستقلة لها دور فعال في اعطاء معلومات ذات مصداقية يمكن الاعتماد عليها	1.93	3.77	5.347	00	4	عالية
02	التدقيق الداخلي يمكن مستخدم المعلومات المحاسبية على التنبؤ	2.1	0.56	7.190	00	2	عالية
03	التدقيق الداخلي يساهم في الالتزام بالنصوص والتشريعات داخل المؤسسة	1.89	0.31	8.041	00	5	عالية
04	المدقق الداخلي يقوم بالكشف والافصاح بكل شفافية عن الانحرافات في حال وجودها	2.0	0.72	4.785	00	3	عالية
05	استقلالية المدقق الداخلي لها دور كبير في تقييم الكفاءة لدى المؤسسة	2.11	0.49	5.434	00	1	عالية

جدول رقم (09): يوضح المتوسطات الحسابية وقيم العبارات محور دور التدقيق الداخلي ومدى فعاليته وكفاءته لدى المؤسسة.

من خلال الجدول رقم (9) نحاول معرفة الآراء واتجاهات أفراد العينة وتحليلها بالترتيب التنازلي للعبارة حسب المتوسط الحسابي وموافقة (إيجابية) أو عدم موافقة (سلبية) على محتواها باستعانة بالدلالة للقيمة الإحصائية للاختبار T (ستيودنت)

نلاحظ أن إجابات أفراد عينة الدراسة والبالغ عددهم إجمالاً 28 فرد على محور دور التدقيق الداخلي في تقييم نظام الرقابة الداخلية جاءت حسب الترتيب التالي عبارة " استقلالية المدقق الداخلي لها دور كبير في تقييم الكفاءة لدى المؤسسة " في المرتبة الأولى بمتوسط حسابي قدر بـ 2.11.4، تليها في المرتبة الثانية عبارة " التدقيق الداخلي يمكن مستخدم المعلومات المحاسبية على التنبؤ " بمتوسط حسابي قدر بـ 2.1، أما المرتبة الثالثة فقد عادة لعبارة " المدقق الداخلي يقوم بالكشف والافصاح بكل شفافية عن الانحرافات في حال وجودها " بمتوسط حسابي بلغ بـ 2.00 في حين عادة المرتبة الرابعة لعبارة " التدقيق الداخلي وظيفة مستقلة لها دور فعال

في اعطاء معلومات ذات مصداقية يمكن الاعتماد عليها" بمتوسط حسابي بلغ 1.93، وأخيرا في المرتبة الخامسة فقد عادة لعبارة " التدقيق الداخلي يساهم في الالتزام بالنصوص و التشريعات داخل المؤسسة " بمتوسط حسابي قدر بـ 1.89 .

وكل العبارات السابقة جاءت بدرجة عالية وبتجاه البديل "موافق بشدة و موافق " كما أن جميع قيم اختبار الدلالة الإحصائية T-Test جاءت دالة إحصائيا عند مستوى الدلالة (05.0).

التفسير: نستنتج من خلال ما سبق أن للتدقيق الداخلي دورا وفاعلية لدى المؤسسة.

2- تحليل عبارات المحور الثاني: المقومات الأساسية للوصول إلى درجة جيدة من الإفصاح المحاسبي

الجدول رقم (10): يوضح المتوسطات الحسابية وقيم العبارات محور المقومات الأساسية للوصول إلى درجة جيدة من الإفصاح المحاسبي.

الرقم	العبارات	المتوسط الحسابي	الانحراف المعياري	قيمة T	مستوى الدلالة	الرتبة	المستوى
01	يعتبر الإفصاح المحاسبي كافيا لتوفير معلومات ذات جودة عالية لمختلف الفئات المستفيدة منه	2.0	0.47	7.301	00	5	عالي
02	يستدعي الإفصاح ضرورة تحديد طبيعة ونوع المعلومات المحاسبية المراد الحصول عليها	2.14	0.44	5.921	00	2	عالي
03	يتم الإفصاح من خلال تحديد فترات مناسبة تكون أكثر تقاربا مثل التقارير السداسية او المعلومات الفصلية	2.04	0.63	3.857	00	3	عالي
04	الإفصاح يقدم معلومات مالي ومحاسبية تسمح بتحليلها وتحديد الانحرافات والمسؤوليات في الاداء لمالي والوظيفي بشكل عام	2.21	0.69	5.849	00	1	عالي
05	يوجد نظام محاسبي فعال لدى مؤسسة باتيمتال	2.1	0.49	5.480	00	4	عالي

المصدر: من إعداد الطالبتين بالاعتماد على بيانات الاستبيان ومخرجات SPSS

من خلال الجدول رقم(10) أعلاه نلاحظ أن إجابات أفراد عينة الدراسة والبالغ عددهم إجمالاً (34) فرد على محور المقومات الأساسية للوصول إلى درجة جيدة من الإفصاح المحاسبي جاءت حسب الترتيب التالي عبارة " الإفصاح يقدم معلومات مالي و محاسبية تسمح بتحليلها و تحديد الانحرافات و المسؤوليات في الاداء المالي والوظيفي بشكل عام " في المرتبة الأولى بمتوسط حسابي قدر بـ2.21 تليها في المرتبة الثانية عبارة " يستدعي الإفصاح ضرورة تحديد طبيعة و نوع المعلومات المحاسبية المراد الحصول عليها، بمتوسط حسابي قدر بـ 02.14، أما المرتبة الثالثة فقد عادة لعبارة" يتم الإفصاح من خلال تحديد فترات مناسبة تكون أكثر تقارباً مثل التقارير السداسية او المعلومات الفصلية" بمتوسط حسابي بلغ بـ 2.04، في حين عادة المرتبة الرابعة لعبارة " يوجد نظام محاسبي فعال لدى مؤسسة باتيمتال " بمتوسط حسابي بلغ بـ 2.1، وأخيراً في المرتبة الخامسة فقد عادة لعبارة " يعتبر الإفصاح المحاسبي كافياً لتوفير معلومات ذات جودة عالية لمختلف الفئات المستفيدة منه" بمتوسط حسابي قدر بـ 2.00 .

وكل العبارات السابقة جاءت بدرجة عالية وباتجاه البديل "موافق بشدة و موافق " كما أن جميع قيم اختبار الدلالة الإحصائية T-Test جاءت دالة إحصائياً عند مستوى الدلالة (05.0).

التفسير: نستنتج من خلال ما سبق أن الإفصاح المقومات الأساسية تكون ضرورية وكافية للوصول إلى درجة جيدة من الإفصاح المحاسبي.

3- تحليل عبارات المحور الثالث: دور التدقيق الداخلي في تقييم نظام الإفصاح المحاسبي

الجدول رقم (11): يوضح المتوسطات الحسابية وقيم t لعبارات محور دور التدقيق الداخلي في تقييم

نظام الإفصاح المحاسبي

الرقم	العبارات	المتوسط الحسابي	الانحراف المعياري	قيمة T	مستوى الدلالة	الرتبة	المستوى
01	ان عملية التدقيق الداخلي وفق معايير التدقيق الجزائرية تسمح بوجود افصاح محاسبي	2.17	0.47	7.778	00	1	
02	التدقيق الداخلي يساهم في وجود نظام محاسبي فعال داخل المؤسسة	2.07	0.46	3.163	00	4	
03	التدقيق الداخلي يحسن جودة القوائم المالية كونها	2.0	0.38	5.208	00	5	

						اداة رئيسية في اتخاذ القرارات المختلفة من طرف مستخدميها
04		00	6.717	0.63	2.1	يسمح التدقيق الداخلي باختبار الاسلوب المناسب للإفصاح عن المعلومات المالية والمحاسبية في المؤسسة
	3					
05		00	6.800	0.44	2.14	يعمل التدقيق الداخلي على تحسين فعالية نظام الإفصاح المحاسبي مما يساهم بدرجة كبيرة في تحقيق اداء مالي فعال في المؤسسة
	2					

المصدر: من إعداد الطالبين بالاعتماد على بيانات الاستبيان ومخرجات SPSS

من خلال الجدول رقم (11) أعلاه نلاحظ أن إجابات أفراد عينة الدراسة والبالغ عددهم إجمالاً 28 فرد على محور التدقيق الداخلي يساهم في صدق وشرعية المعلومات المحاسبية جاءت حسب الترتيب التالي عبارة "إن عملية التدقيق الداخلي وفق معايير التدقيق الجزائرية تسمح بوجود افصاح محاسبي "

" في المرتبة الأولى بمتوسط حسابي قدر بـ 2.17، تليها في المرتبة الثانية عبارة "يساهم التدقيق يعمل التدقيق الداخلي على تحسين فعالية نظام الإفصاح المحاسبي مما يساهم بدرجة كبيرة في تحقيق اداء مالي فعال في المؤسسة" بمتوسط حسابي قدر بـ 2.14، أما المرتبة الثالثة فقد عادت لعبارة "يسمح التدقيق الداخلي باختبار الاسلوب المناسب للإفصاح عن المعلومات المالية و المحاسبية في المؤسسة" بمتوسط حسابي بلغ بـ 2.1 ، في حين عادة المرتبة الرابعة لكل من عبارة " يسمح التدقيق الداخلي باختبار الاسلوب المناسب للإفصاح عن المعلومات المالية و المحاسبية في المؤسسة" بمتوسط حسابي بلغ بـ 2.04 ، وأخيراً المرتبة الخامسة فقد عادت للعبارة " التدقيق الداخلي يحسن جودة القوائم المالية كونها اداة رئيسية في اتخاذ القرارات المختلفة من طرف مستخدميها " بمتوسط قدر بـ 2.0.

وكل العبارات السابقة جاءت بدرجة عالية وباتجاه البديل "موافق بشدة و موافق " كما أنا جميع قيم اختبار الدلالة الإحصائية T-Test جاءت دالة إحصائية عند مستوى الدلالة (05.0)

التفسير: نستنتج من خلال ما سبق أن التدقيق الداخلي له دور كبير في تقييم نظام الإفصاح المحاسبي.

المطلب الثالث: اختبار الفرضيات:

1- الفرضية الأولى: يؤثر التدقيق الداخلي على دعم جودة القوائم المالية لدى المؤسسة

لإجراء اختبار T-Test عند مستوى الدلالة (05.0) ولدراسة دلالة الفروق بين المتوسط الحسابي والمتوسط الفرضي تم صياغة الفرضيتين التاليتين:

H_0 : لا يؤثر التدقيق الداخلي على دعم جودة القوائم المالية لدى المؤسسة.

H_1 : يؤثر التدقيق الداخلي على دعم جودة القوائم المالية لدى المؤسسة

والنتائج موضحة في الجدول التالي:

الجدول رقم: 12: الفرق بين المتوسط الحسابي لأفراد العينة والمتوسط الفرضي على محور دور التدقيق الداخلي ومدى فعاليته وكفاءته لدى المؤسسة.

المتوسط الفرضي				الفرق بين متوسط الأفراد والمتوسط الفرضي	الانحراف المعياري	المتوسط الحسابي للأفراد	N	الدرجة الكلية
القرار	مستوى الدلالة	درجة الحرية	t					
دالة عند 05.0	0.00	33	15.90	1.048	.180	4.2	6	يؤثر التدقيق الداخلي على دعم جودة القوائم المالية لدى المؤسسة

المصدر: من إعداد الطالبتين بالاعتماد على بيانات الاستبيان ومخرجات SPSS

من خلال النتائج المبين بالجدول رقم (12) أعلاه نلاحظ وبناء على المتوسط الحسابي لمحور دور التدقيق الداخلي ومدى فعاليته وكفاءته لدى المؤسسة والذي بلغ 4.2 أنه أعلى من المتوسط الفرضي والمقدر بـ 03، وهذا ما أكدته قيمة "t" بالنسبة للعينة الواحدة التي بلغت قيمتها 15.90 وهي قيمة موجبة "أي أن الفروق لصالح المتوسط الحسابي" ودالة إحصائياً عند مستوى الدلالة ($\alpha=05.0$)، ومنه تم قبول الفرضية البديلة "H1 القائلة

ب « يؤثر التدقيق الداخلي على دعم جودة القوائم المالية لدى المؤسسة. »، ونسبة التأكد من هذه النتيجة هي 94% مع احتمال الوقوع في الخطأ بنسبة 6%.

1- الفرضية الثانية: يؤثر الإفصاح المحاسبي الفعال على دعم الأداء المالي للمؤسسة

لإجراء اختبار T-Test عند مستوى الدلالة (05.0) ولدراسة دلالة الفروق بين المتوسط الحسابي والمتوسط الفرضي تم صياغة الفرضيتين التاليتين:

H_0 : لا يؤثر الإفصاح المحاسبي الفعال على دعم الأداء المالي للمؤسسة

H_1 : يؤثر الإفصاح المحاسبي الفعال على دعم الأداء المالي للمؤسسة

والنتائج موضحة في الجدول التالي:

الجدول رقم (13) الفرق بين المتوسط الحسابي لأفراد العينة والمتوسط الفرضي على محور المقومات الأساسية للوصول إلى درجة جيدة من الإفصاح المحاسبي.

المتوسط الفرضي				الفرق بين متوسط الأفراد والمتوسط الفرضي	الانحراف المعياري	المتوسط الحسابي للأفراد	N	الدرجة الكلية
القرار	مستوى الدلالة	درجة الحرية	t					
								يؤثر الإفصاح المحاسبي الفعال على دعم الأداء المالي للمؤسسة
دالة عند	0.00	33	16.01	0.99	.168	3.92	07	
05.0								

المصدر: من إعداد الطالبتين بالاعتماد على بيانات الاستبيان ومخرجات SPSS

من خلال النتائج المبين بالجدول رقم 13 أعلاه نلاحظ وبناء على المتوسط الحسابي لمحور المقومات الأساسية للوصول إلى درجة جيدة من الإفصاح المحاسبي والذي بلغ 11.1 أنه أعلى من المتوسط الفرضي والمقدر بـ 03، وهذا ما أكدته قيمة "t" بالنسبة للعينة الواحدة التي بلغت قيمتها 05.16 وهي قيمة موجبة "أي أن الفرق لصالح المتوسط الحسابي" ودالة إحصائياً عند مستوى الدلالة ($\alpha=05.0$)، ومنه تم قبول الفرضية البديلة "H1 القائلة بـ" يؤثر الإفصاح المحاسبي الفعال على دعم الأداء المالي للمؤسسة"، ونسبة التأكد من هذه النتيجة هي 95% مع احتمال الوقوع في الخطأ بنسبة 5%.

الفرضية الثالثة: وجود علاقة ذات دلالة إحصائية بين التدقيق الداخلي والإفصاح المحاسبي لدى المؤسسة.

لإجراء اختبار T-Test عند مستوى الدلالة (05.0) ولدراسة دلالة الفرق بين المتوسط الحسابي والمتوسط الفرضي تم صياغة الفرضيتين التاليتين:

H_0 : لا توجد علاقة ذات دلالة إحصائية بين التدقيق الداخلي والإفصاح المحاسبي لدى المؤسسة.

H_1 : توجد علاقة ذات دلالة إحصائية بين التدقيق الداخلي والإفصاح المحاسبي لدى المؤسسة.

والنتائج موضحة في الجدول التالي:

الجدول رقم: 14: الفرق بين المتوسط الحسابي لأفراد العينة والمتوسط الفرضي على محور التدقيق الداخلي ودوره في تقييم نظام الإفصاح المحاسبي لدى المؤسسة.

المتوسط الفرضي				الفرق بين متوسط الأفراد والمتوسط الفرضي	الانحراف المعياري	المتوسط الحسابي للأفراد	N	الدرجة الكلية
القرار	مستوى الدلالة	درجة الحرية	t					
دالة عند 05.0	0.00	33	15.90	1.048	.180	4.2	6	توجد علاقة ذات دلالة إحصائية بين التدقيق الداخلي والإفصاح المحاسبي لدى المؤسسة.

المصدر: من إعداد الطالبتين بالاعتماد على بيانات الاستبيان ومخرجات SPSS

من خلال النتائج المبين بالجدول رقم ((13 أعلاه نلاحظ وبناء على المتوسط الحسابي لمحور دور التدقيق الداخلي ودوره في تقييم نظام الإفصاح المحاسبي لدى المؤسسة والذي بلغ 04.2 أنه أعلى من المتوسط الفرضي والمقدر بـ 03، وهذا ما أكدته قيمة "t" بالنسبة للعينة الواحدة التي بلغت قيمتها 15.90 وهي قيمة موجبة "أي أن الفروق لصالح المتوسط الحسابي" ودالة إحصائية عند مستوى الدلالة ($\alpha=05.0$) ، ومنه تم قبول الفرضية البديلة "H1 الفائلة بـ « توجد علاقة ذات دلالة إحصائية بين التدقيق الداخلي والإفصاح المحاسبي لدى المؤسسة.»، ونسبة التأكد من هذه النتيجة هي 94% مع احتمال الوقوع في الخطأ بنسبة 6%.

خلاصة الفصل:

من خلال ما تم تقديمه في الجانب النظري من هذا الموضوع و ما تم إسقاطه ومحاولة الكشف عليه في الجانب التطبيقي أين تم توزيع الاستبيان على عينة من مجتمع الدراسة وباختلاف تخصصاتهم ومؤهلهم العلمي وخبرتهم وطبيعة عملهم تم الحصول على آراءهم في موضوع التدقيق الداخلي وأهميته في تفعيل نظام الإفصاح المحاسبي ، وذلك من خلال محاور الاستبيان الثلاث والتي تتضمن 15 عبارة، وبعد جمع البيانات تم تبويب وتصنيف نتائج الاستبيان من خلال برنامج 19spss الإحصائي والحصول على مجموعة من المتوسطات والانحرافات بغية الوصول إلى النتائج التي ساهمت بشكل كبير في اختبار فرضيات الدراسة.

خاتمة

خاتمة:

من خلال دراستنا لموضوع التدقيق الداخلي وأهميته في تفعيل نظام الإفصاح المحاسبي وتحقيقاً لأهداف دراسة البحث لقد حاولنا التطرق لمختلف الجوانب التي لها علاقة بالموضوع، حيث وجدنا أن التدقيق الداخلي وظيفة لها أهمية مستقلة تمارس بكل موضوعية في جميع مجالات وظائف المؤسسة، والتي ترمز بصفة عامة إلى تفعيل نظام الإفصاح المحاسبي ، والتي تلعب دور كبير وأساسي فهي تمثل نقطة الانطلاق والارتكاز لأي قرار سيتم اتخاذه لأن كل قرار يتضمن الفرص يتضمن التهديدات التي عواقبها قد تكون وخيمة ومكلفة، فلا بد أن يكون نظام الإفصاح المحاسبي الذي يستند عليها في هذا الإطار تتصف بالخصائص الضرورية المناسبة لنوع وطبيعة القرارات المتخذة.

فبعد معالجتنا وتحليلنا لمختلف جواب الموضوع في الفصلين حاولنا الإجابة على الإشكالية والمتمثلة في:

ما مدى مساهمة التدقيق الداخلي في تفعيل نظام الإفصاح المحاسبي؟

وعند اختبارنا للفرضيات توصلنا إلى أن:

الفرضيات الثانوية:

الفرضية الأولى: يسمح التدقيق الداخلي بدعم جودة القوائم المالية لدى المؤسسة ؛ **فرضية صحيحة**، اعتماداً على تصريحات الخبراء التي أكدت على كون التدقيق الداخلي أداة رقابية تعمل على دعم جودة القوائم المالية للمؤسسة ، من خلال القيام بعمليات دراسته وتقييمه لاكتشاف أوجه القصور فيه وبالتالي اقتراح الحلول الملائمة، كما تساعد عدة عوامل في كيفية مساهمة التدقيق الداخلي في تفعيل نظام الرقابة الداخلية أبرزها التزام المدقق الداخلي بالمهام ومعايير الممارسة المهنية الدولية.

الفرضية الثانية: يؤثر الإفصاح المحاسبي الفعال على دعم الأداء المالي للمؤسسة

يهدف الإفصاح المحاسبي الى اظهار المعلومات المحاسبية بشكل يعكس الأداء المالي الحقيقي للمؤسسة دون تضليل وهذا ما يساعد المدقق الداخلي في اعداد تقاريره بسهولة تامة مما يجعلها تتميز بالمصداقية والموثوقية واتخاذ قرارات رشيدة لصالح المؤسسة.

الفرضية الثالثة: هل يوجد علاقة ذات دلالة احصائية بين التدقيق الداخلي والإفصاح المحاسبي لدى المؤسسة؟

لتوفير تصريحات المدققين الداخليين والذين لهم صلة بالتدقيق مع ما جاء به في الدراسة النظرية، حيث توجد شروط معينة يجب توفرها في المدقق الداخلي سواء كانت مؤهلات عملية وعلمية، أو أداب وسلوك المهنة وذلك ليقوم بإعداد تقارير يتضمن رأيه الفني المحايد، حول الإفصاح المحاسبي للمؤسسة.

من خلال ما درسنا وما تم التطرق إليه في موضوع بحثنا توصلنا إلى النتائج المتواضعة التالية:

- ❖ عدم وجود إدارة أو قسم خاص بالتدقيق الداخلي في فروع المؤسسة الاقتصادية.
- ❖ استقلالية مصلحة التدقيق الداخلي عن باقي المصالح.
- ❖ هناك علاقة وطيدة بين التدقيق الداخلي والإفصاح المحاسبي
- ❖ إن توفر الاستقلالية والحيادية لدى المدقق الداخلي يعزز من الثقة في الرأي الذي يبديه في تقريره عن المعلومات المحاسبية.
- ❖ هناك مجموعة من المعايير الواجب توفرها في تقرير المدقق الداخلي حتى يلبي حاجات مستخدمي المعلومات.
- ❖ يساهم التدقيق الداخلي في زيادة وموثوقية الإفصاح المحاسبي سواء من حيث ناحية صدقيه المعلومة أو قابليتها للقياس أو حياديتها.
- ❖ أهمية الإفصاح المحاسبي والشفافية في المعلومات المحاسبية التي عرضها في القوائم المالية سيكون له أثر إيجابي.
- ❖ يوجد علاقة وطيدة بين التدقيق الداخلي و الإفصاح المحاسبي في المؤسسة

التوصيات:

رغم دور التدقيق الداخلي في تحسين جودة المعلومات المحاسبية إلا انه يوجد بعض النقائص والتي أدت بنا إلى اقتراح بعض التوصيات التالية:

- ❖ ضرورة إنشاء لجنة للتدقيق الداخلي بالمؤسسات من أجل تفعيل هذه الوظيفة.
- ❖ على المؤسسات ذات الحجم الكبير تعيين أكثر من مدقق داخلي يتوفر فيهم مؤهلات علمية، في مجال المحاسبة والتدقيق ولديهم خبرة مهنية مقبولة.

- ❖ ضرورة تعاون الموظفين مع المدقق الداخلي والعمل بتوصياته.
- ❖ وضع قاعدة قانونية لمهنة التدقيق الداخلي.

العمل على إصدار معايير تدقيق داخلية في الجزائر لتلاءم مع البيئة الجزائرية أو تبني معايير الدولية.

- ❖ إصدار قوانين وتشريعات تلزم المؤسسات لوضع لجان خاصة بالتدقيق الداخلي.
- ❖ العمل على تدعيم استقلالية المدقق الداخلي من خلال إصدار ق وانين تقرر ذلك.

أفاق الدراسة:

من خلال بحثنا هذا ورغم محاولتنا الإلمام بكل جوانب هذا الموضوع إلا انه يمكن إضافة بعض الدراسات التي يمكن أن تكمل هذا العمل:

- ❖ دور التدقيق الخارجي في تحسين جودة المعلومات المحاسبية.
- ❖ دور التدقيق الداخلي في تحسين الأداء الإداري.
- ❖ التدقيق الداخلي في ظل استعمالا تكنولوجيا المعلومات.

قائمة المراجع

قائمة المراجع أولا :الكتب

- هادي التميمي ،مدخل الى التدقيق من الناحية النظرية والعلمية ، دار وائل للنشر ،عمان (الأردن) ،الطبعة الثالثة، 2006 .
- أحمد حلمي جمعة ، المدخل الى التدقيق والتأكد الحديث ، جامعة الزيتونة الأردنية الخاصة ، عمان ،دار صفاء للنشر والتوزيع ، الطبعة الأولى ،2009.
- وصفي عبد الفتاح ابو المكارم ، دراسات متقدمة في مجال المحاسبة المالية ،دار الجامعة الجديدة ، الاسكندرية ، مصر 2012 .
- وليد ناجي الحيايي ، نظرية المحاسبة ،منشورات الأكاديمية العربية المفتوحة في الدانمارك ، 2007.
- الصبان محمد ، المراجعة مدخل علمي تطبيقي ، الدار الجامعية للطباعة والتجليد ، 1997 .
- محمد مطر ، موسى السويطي التأصيل النظري للممارسات المحاسبية المهنية في مجالات القياس ، العرض ، الافصاح ، دار وائل للنشر ، عمان ، الأردن الطبعة الثانية ،2008 .
- طارق عبد العالي ، حوكمة الشركات مفاهيم ،مبادئ تجارب ، تطبيقات ، الحوكمة في المصارف ، الدار الجامعية الاسكندرية ، مصر 2005 .
- محمد المبروك ابو زيد ، المحاسبة الدولية وانعكاساتها على الدولة العربية ، ايتراك للطباعة والنشر ، مصر ، 2005.
- عطا الله وارد خليل ، محمد عبد الفتاح لعشماوي ، حوكمة المؤسسة المدخل لمكافحة الفساد في المؤسسات العامة والخاصة ، مكتبة الحرية للنشر والتوزيع ، الاسكندرية ، 2008 .
- حنان رضوان ، النموذج المحاسبي المعاصر ، هيكل نظرية المحاسبة ، الطبعة الأولى ، دار وائل للنشر ، 2003،
- رياض عبد الله ، نظرية المحاسبة ، دار اليازوري للنشر والتوزيع ، عمان ، الأردن ، 2010 .
- جربوع يوسف ، مدى تطبيق القياس والافصاح في المحاسبة عن المسؤولية الاجتماعية بالقوائم المالية في الشركات المساهمة الصناعية العامة ، في قطاع غزة ، فلسطين بحوث ودراسات لتطوير مهنة مراجعة الحسابات لمواجهة المشكلات المعاصرة رقم 2006 .
- الفداغ ، النظرية والتطبيق في القوائم المالية والأصول ، الكتاب الأول ، الطبعة الثانية ، 2002 .
- ابو المكارم ، وصفي ، المحاسبة المتوسطة ، القياس والتقييم والافصاح المحاسبي ، دار الجامعة الجديدة للنشر ، 2000 .
- وليد الحيايي ، الافصاح المحاسبي في ظل توسع المنهج المحاسبي المعاصر ليشمل المحاسبة الاجتماعية ، منشورات الأكاديمية العربية المفتوحة في الدنمارك (2010-01-02).
- السيد عطا الله السيد ، النظريات المحاسبية ، دار الراية للنشر ، عمان ، الأردن ، الطبعة الثانية،2009.

- محمد السيد سرايا ، المراجعة والتدقيق الشامل ، أصول وقواعد ، المكتب الجامعي الحديث ، جامعة الاسكندرية ، كلية التجارة ، 2007 .

ثانيا :مذكرات ورسائل الجامعية

- سماح عمرو ، حوهر ليان ، دور التدقيق الداخلي في تحسين جودة المعلومات المحاسبية ،مذكرة لنيل شهادة ماستر أكاديمي ، قسم علوم مالية ومحاسبة ،جامعة محمد بوضياف، المسيلة ،2019 .

- بساحة نعيمة ، دور تقنيات النظام المحاسبي المالي في تفعيل عملية التدقيق الداخلي ،مذكرة مقدمة لنيل شهادة ماستر أكاديمي ، قسم علوم مالية ومحاسبة ، جامعة عبد الحميد بن باديس ، مستغانم، 2017 .

- صالح محمد يزيد ، أثر التدقيق الداخلي كألية للحوكمة على رفع تنافسية المؤسسة ، أطروحة مقدمة لنيل شهادة الدكتوراه الطور الثالث (ل، م، د) في العلوم التجارية ، جامعة محمد خيضر ، بسكرة ، 2016 .

- فاطمة حباش ، دور التدقيق الداخلي في تفعيل نظام الرقابة الداخلية ، مذكرة لنيل شهادة ماستر أكاديمي ، قسم العلوم التجارية ، جامعة محمد بوضياف ،المسيلة ،2017 .

ثالثا :المجلات

- أحمد لعماري ، مساهمة التدقيق الداخلي في الافصاح المالي في ظل تعميم تطبيق المعايير الدولية ، جامعة باتنة ، مجلة الاحياء ، العدد الرابع عشر .

- شلال نجاته تقييم أثر التدقيق الداخلي على فعالية وكفاءة نظام الرقابة الداخلية في ظل نظم المعلومات المحاسبية ، جامعة عبد الحميد بن باديس ، مستغانم (الجزائر)، مجلة المالية والأسواق .

- لطيف زيود ، حسام قطيع ، نغم احمد فؤاد مكية ، دور الافصاح المحاسبي في سوق الأوراق المالية في ترشيد قرار الاستثمار ، مجلة جامعة تشرين للدراسات والبحوث العلمية ، سوريا ،المجلد 29 العدد الأول ، 2007 .

- د .أوصيف لخضر ، طبيعة العلاقة بين جودة التدقيق الداخلي وحوكمة الشركات ،ادارة المخاطر والرقابة الداخلية في ضل المعيار رقم 2100 (طبيعة العمل) ،جامعة محمد بوضياف ، المسيلة ، مجلة العلوم الاقتصادية ، العدد17، 2017 .

- خشارمة حسين ، مستوى الافصاح في البيانات المالية للبنوك والشركات المالية المشابهة ، المندمجة في الأردن معيار المحاسبة الدولي رقم 30 ،دراسة ميدانية ، مجلة جامعة النجاح والأبحاث المجلد 17، 2003 .

- السيد أحمد ، مدى أهمية المعلومات المحاسبية للمستثمرين ، منهج مقترح لتطوير الافصاح المحاسبي لتنشيط سوق المال المصري ، مجلة البحوث التجارية ، حزيران 1993 .

- طه عبد الجابر ، الافصاح المحاسبي ودوره في تنشيط اسواق المال العربية ، مجلة مركز صالح كامل للاقتصاد الاسلامي جامعة الأزهر ، العدد التاسع ، 1999 .

- خالد الخطيب ، الافصاح المحاسبي في التقارير المالية للشركات المساهمة العامة الأردنية في ظل معيار المحاسبة الدولية رقم 1 ، مجلة جامعة دمشق ، المجلد الثامن عشر ، العدد الثاني ، 2002

قائمة المراجع:

أولا: الكتب

- ابو المكارم ، وصفي ، المحاسبة المتوسطة ، القياس والتقييم والافصاح المحاسبي ، دار الجامعة الجديدة للنشر ، 2000 .
- أحمد حلمي جمعة ، المدخل الى التدقيق والتأكيد الحديث ، جامعة الزيتونة الأردنية الخاصة ، عمان ، دار صفاء للنشر والتوزيع ، الطبعة الأولى ، 2009.
- جربوع يوسف ، مدى تطبيق القياس والافصاح في المحاسبة عن المسؤولية الاجتماعية بالقوائم المالية في الشركات المساهمة الصناعية العامة ، في قطاع غزة ، فلسطين بحوث ودراسات لتطوير مهنة مراجعة الحسابات لمواجهة المشكلات المعاصرة رقم 2006 .
- حنان رضوان ، النموذج المحاسبي المعاصر ، هيكل نظرية المحاسبة ، الطبعة الأولى ، دار وائل للنشر ، 2003،
- رياض عبد الله ، نظرية المحاسبة ، دار اليازوري للنشر والتوزيع ، عمان ، الأردن ، 2010 .
- السيد عطا الله السيد ، النظريات المحاسبية ، دار الراية للنشر ، عمان ، الأردن ، الطبعة الثانية، 2009.
- الصبان محمد ، المراجعة مدخل علمي تطبيقي ، الدار الجامعية للطباعة والتجليد ، 1997 .
- طارق عبد العالي ، حوكمة الشركات مفاهيم ، مبادئ تجارب ، تطبيقات ، الحوكمة في المصارف ، الدار الجامعية الاسكندرية ، مصر 2005 .
- عطا الله وارد خليل ، محمد عبد الفتاح لعشماوي ، حوكمة المؤسسة المدخل لمكافحة الفساد في المؤسسات العامة والخاصة ، مكتبة الحرية للنشر والتوزيع ، الاسكندرية ، 2008 .
- الفداغ ، النظرية والتطبيق في القوائم المالية والأصول ، الكتاب الأول ، الطبعة الثانية ، 2002 .
- محمد السيد سرايا ، المراجعة والتدقيق الشامل ، أصول وقواعد ، المكتب الجامعي الحديث ، جامعة الاسكندرية ، كلية التجارة ، 2007 .
- محمد المبروك ابو زيد ، المحاسبة الدولية وانعكاساتها على الدولة العربية ، ايتراك للطباعة والنشر ، مصر ، 2005.
- محمد مطر ، موسى السويطي التأصيل النظري للممارسات المحاسبية المهنية في مجالات القياس ، العرض ، الافصاح ، دار وائل للنشر ، عمان ، الأردن الطبعة الثانية ، 2008 .
- هادي التميمي ، مدخل الى التدقيق من الناحية النظرية والعلمية ، دار وائل للنشر ، عمان (الأردن) ، الطبعة الثالثة ، 2006 .

- وصفي عبد الفتاح ابو المكارم ، دراسات متقدمة في مجال المحاسبة المالية ،دار الجامعة الجديدة ، الاسكندرية ، مصر 2012 .
- وليد الحيايلى ، الافصاح المحاسبي في ظل توسع المنهج المحاسبي المعاصر ليشمل المحاسبة الاجتماعية ، منشورات الأكاديمية العربية المفتوحة في الدنمارك (2010.01.02).
- وليد ناجي الحيايلى ، نظرية المحاسبة ،منشورات الأكاديمية العربية المفتوحة في الدانمارك ، 2007.
- **ثانيا :مذكرات ورسائل الجامعية**
- بساحة نعيمة ،دور تقنيات النظام المحاسبي المالي في تفعيل عملية التدقيق الداخلي ،مذكرة مقدمة لنيل شهادة ماستر أكاديمي ، قسم علوم مالية ومحاسبة ، جامعة عبد الحميد بن باديس ، مستغانم، 2017 .
- سماح عمرون ، جوهري ليان ،دور التدقيق الداخلي في تحسين جودة المعلومات المحاسبية ،مذكرة لنيل شهادة ماستر أكاديمي ، قسم علوم مالية ومحاسبة ،جامعة محمد بوضياف، المسيلة ،2019 .
- صالحى محمد يزيد ، أثر التدقيق الداخلي كألية للحوكمة على رفع تنافسية المؤسسة ، أطروحة مقدمة لنيل شهادة الدكتوراه الطور الثالث (ل، م، د) في العلوم التجارية ، جامعة محمد خيضر ، بسكرة ، 2016 .
- فاطمة حباش ،دور التدقيق الداخلي في تفعيل نظام الرقابة الداخلية ، مذكرة لنيل شهادة ماستر أكاديمي ، قسم العلوم التجارية ، جامعة محمد بوضياف ،المسيلة ،2017 .
- **ثالثا :المجلات**
- أحمد لعماري ، مساهمة التدقيق الداخلي في الافصاح المالي في ظل تعميم تطبيق المعايير الدولية ، جامعة باتنة ، مجلة الاحياء ، العدد الرابع عشر .
- خالد الخطيب، الافصاح المحاسبي في التقارير المالية للشركات المساهمة العامة الأردنية في ظل معيار المحاسبة الدولية رقم 1 ، مجلة جامعة دمشق ، المجلد الثامن عشر ، العدد الثاني ، 2002
- خشارمة حسين ، مستوى الافصاح في البيانات المالية للبنوك والشركات المالية المشابهة ، المندمجة في الأردن معيار المحاسبة الدولي رقم 30 ،دراسة ميدانية ، مجلة جامعة النجاح والأبحاث المجلد 17، 2003 .
- د .أوصيف لخضر ، طبيعة العلاقة بين جودة التدقيق الداخلي وحوكمة الشركات ،ادارة المخاطر والرقابة الداخلية في ظل المعيار رقم 2100 (طبيعة العمل) ،جامعة محمد بوضياف ، المسيلة ، مجلة العلوم الاقتصادية ، العدد17، 2017 .
- السيد أحمد ، مدى أهمية المعلومات المحاسبية للمستثمرين ، منهج مقترح لتطوير الافصاح المحاسبي لتنشيط سوق المال المصري ، مجلة البحوث التجارية ، حزيران 1993 .

- شمال نجاة تقييم أثر التدقيق الداخلي على فعالية وكفاءة نظام الرقابة الداخلية في ظل نظم المعلومات المحاسبية ، جامعة عبد الحميد بن باديس ، مستغانم (الجزائر)، مجلة المالية والأسواق .
- طه عبد الجابر ، الإفصاح المحاسبي ودوره في تنشيط اسواق المال العربية ، مجلة مركز صالح كامل للاقتصاد الاسلامي جامعة الأزهر ، العدد التاسع ، 1999 .
- لطيف زيود ، حسام قطيع ، نغم احمد فؤاد مكية ، دور الإفصاح المحاسبي في سوق الأوراق المالية في ترشيد قرار الاستثمار ، مجلة جامعة تشرين للدراسات والبحوث العلمية ، سوريا ،المجلد 29 العدد الأول ، 2007 .

قائمة الملحق

الملحق رقم (01): استمارة الاستبيان



جامعة الجيلاي بونعامة - خميس مليانة -
كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير
قسم: العلوم المالية والمحاسبية
تخصص: محاسبة وتدقيق

استمارة استبيان

تحية طيبة وبعد:

يشرفنا أن نقدم إلى سيادتكم المحترمة هذا الاستبيان قصد التعاون معنا بالتعبئة الدقيقة و الموضوعية وذلك من أجل مساعدتنا في إنجاز مذكرة ماستر في العلوم المالية والمحاسبية تخصص محاسبة وتدقيق: يهدف هذا الاستبيان للتعرف على : التدقيق الداخلي و أهميته في تفعيل نظام الإفصاح المحاسبي دراسة حالة مؤسسة باتيميتال بولاية عين الدفلى كما نؤكد لكم بأن البيانات و المعلومات التي سيتم الحصول عليها ستستخدم لأغراض البحث العلمي فقط ، لذا نرجو منكم الإجابة بموضوعية بما يعبر عن وجهة نظركم و تقديركم الشخصي بوضع (x) في الخانة المناسبة لرأيكم وجزاكم الله خيرا.

تحت اشراف الأستاذ:

د. فرحول ميلود

من اعداد الطالبان:

• عداد فاطمة الزهراء

• واحك خيرة

معلومات عامة : البيانات الشخصية

العمر: من 18 الى 30 سنة من 30 الى 40 سنة اكثر من 40 سنة

المؤهل العلمي: ليسانس ماجستير دكتوراه شهادات أخرى

عدد سنوات الخبرة: أقل من 05 سنوات (5-10) سنوات (10-15) سنوات

(15-20) سنوات أكثر من 20

التخصص العلمي: محاسب إدارة أعمال مالية تدقيق وجباية

المسمى الوظيفي: مدقق داخلي رئيس مصلحة المالية و المحاسبة وظائف أخرى

المحور الأول: التدقيق الداخلي ومدى فعاليته وكفاءته لدى المؤسسة

البيان	موافق بشدة	موافق	محايد	غير موافق	غير موافق بشدة
1. التدقيق الداخلي وظيفة مستقلة لها دور فعال في اعطاء معلومات ذات مصداقية يمكن الاعتماد عليها					
2. التدقيق الداخلي يمكن مستخدم المعلومات المحاسبية على التنبؤ					
3. التدقيق الداخلي يساهم في الالتزام بالنصوص والتشريعات داخل المؤسسة					
4. المدقق الداخلي يقوم بالكشف والافصاح بكل شفافية عن الانحرافات في حال وجودها					
5. استقلالية المدقق الداخلي لها دور كبير في تقييم الكفاءة لدى المؤسسة					

المحور الثاني: المقومات الأساسية للوصول إلى درجة جيدة من الإفصاح المحاسبي

1- يعتبر الإفصاح المحاسبي كافيا لتوفير معلومات ذات جودة عالية لمختلف الفئات المستفيدة منه					
2- يستدعي الإفصاح ضرورة تحديد طبيعة ونوع المعلومات المحاسبية المراد الحصول عليها					
3- يتم الإفصاح من خلال تحديد فترات مناسبة تكون أكثر تقاربا مثل التقارير السداسية او المعلومات الفصلية					
4- الإفصاح يقدم معلومات مالي ومحاسبية تسمح بتحليلها وتحديد الانحرافات والمسؤوليات في الاداء لمالي والوظيفي بشكل عام					
5- يوجد نظام محاسبي فعال لدى مؤسسة باتيمتال					

المحور الثالث: التدقيق الداخلي ودوره في تقييم الإفصاح المحاسبي

1- ان عملية التدقيق الداخلي وفق معايير التدقيق الجزائرية تسمح بوجود افصاح محاسبي					
--	--	--	--	--	--

					2- التدقيق الداخلي يساهم في وجود نظام محاسبي فعال داخل المؤسسة
					3- التدقيق الداخلي يحسن جودة القوائم المالية كونها اداة رئيسية في اتخاذ القرارات المختلفة من طرف مستخدميها
					4- يسمح التدقيق الداخلي باختبار الاسلوب المناسب للافصاح عن المعلومات المالية والمحاسبية في المؤسسة
					5- يعمل التدقيق الداخلي على تحسين فعالية نظام الافصاح المحاسبي مما يساهم بدرجة كبيرة في تحقيق اداء مالي فعال في المؤسسة