



الجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية
وزارة التعليم العالي والبحث العلمي
جامعة الشهيد حمه لخضر - الوادي



كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير

قسم: العلوم المالية والمحاسبية

مذكرة مقدمة لاستكمال متطلبات شهادة ماستر أكاديمي

ميدان العلوم الاقتصادية والتسيير والعلوم التجارية

تخصص محاسبة

دور المراجع الخارجي في تحسين نظام المعلومات المحاسبية في المؤسسة الاقتصادية

- دراسة ميدانية على مجموعة من خبراء المحاسبين ومحافظي الحسابات وأساتذة جامعيين -

الأستاذ المشرف:

- د. محمد فيصل مايدة

من إعداد:

- إيمان عطية

- فيروز علال

- منارعتوسي

نوقشت المذكرة علنا يوم: 2023/..../....

الصفة	الجامعة	الرتبة	اللجنة
رئيسا	جامعة الشهيد حمه لخضر الوادي		
مشرفا ومقررا	جامعة الشهيد حمه لخضر الوادي	أستاذ محاضر أ	محمد فيصل مايدة
ممتحنا	جامعة الشهيد حمه لخضر الوادي		

السنة الجامعية: 2022-2023م



الجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية
وزارة التعليم العالي والبحث العلمي
جامعة الشهيد حمه لخضر - الوادي



كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير

قسم: العلوم المالية والمحاسبية

مذكرة مقدمة لاستكمال متطلبات شهادة ماستر أكاديمي

ميدان العلوم الاقتصادية والتسيير والعلوم التجارية

تخصص محاسبة

دور المراجع الخارجي في تحسين نظام المعلومات المحاسبية في المؤسسة الاقتصادية

- دراسة ميدانية على مجموعة من خبراء المحاسبين ومحافظي الحسابات وأساتذة جامعيين -

الأستاذ المشرف:

د. محمد فيصل مايدة

من إعداد:

- إيمان عطية

- فيروز علال

- منارعتوسي

نوقشت المذكرة علنا يوم: 2023/..../....

الصفة	الجامعة	الرتبة	اللجنة
رئيسا	جامعة الشهيد حمه لخضر الوادي		
مشرفا ومقررا	جامعة الشهيد حمه لخضر الوادي	أستاذ محاضر أ	محمد فيصل مايدة
ممتحنا	جامعة الشهيد حمه لخضر الوادي		

السنة الجامعية: 2022-2023م

شكرًا وإعترافًا

الحمد لله الذي وفقني لهذا ولم أكن لأصل إليه لولا فضل الله علي
أما بعد أتوجه بجزير الشكر والامتنان
إلى كل أساتذة الذين ساهموا في تعليمي
وبالأخص إلى استاذ المشرف د. محمد فيصل مايدة
الذي لم يبخل علينا بتوجيهاته الهادفة ونصائحه
وكل الوقت والجهد المبذول في متابعة هذا البحث والإشراف عليه في كل مرحله
كما أخص الشكر د. تجانية حمزة
على توجيهاته والمساعدة في المعلومات التي قدمها
وأشكر كل من ساهم في هذا البحث من قريب أو من بعيد بكلمة أو بحرف.

إلى من لا تحلو الحياة إلا بطاعته ولا يأتي العيش إلا برضاه

ولا يبارك العمل إلا بشكره الله العلي القدير
إلى كل من قال فيهما الله عز وجل "وأخفض لهما جناح الذل من الرحمة وقل ربي
إرحمهما كما ربياني صغيرا " صدق الله العظيم
إلى من أحمل بكل فخر ... أرجو من الله أن يمد في عمره ليرى ثمارا قد حان قطافها
بعد طوال الإنتظار وستبقى كلماته نجوما أهتدي بها اليوم وغدا
وإلى الأبد والدي العزيز
إلى من حملتني وهنا على وهن إلى أول من نطقت شفتاي باسمها
إلى من علمتني معنى الحياة إلى من كان دعاؤها سر نجاحي
إلى مثلي الأعلى في الصبر والعطاء في تضحية
إلى التي لا يستطيع اللسان إنصافها مهما وصف أمي الغالية
إلى من كانوا سندي في الحياة إلى قوام عزيمة
إلى من ساهم في نجاحي إلى كل فرد من عائلتي اخواني واخواتي
إلى كل من ساندني وأعانني...إلى كل من له مكانة في قلبي إلى كل زملائي ...
إلى كل من أحب لي الخير والنجاح وإلى من نسبهم قلبي ولم ينسأهم قلبي
إلى كل أستاذ وأستاذة وتحمل عناء تعليمي أتمنى لهم كل خير إن شاء الله

عوسمي منار

عطية ليمان

علا فريوز

الملخص:

تهدف الدراسة إلى تسليط الضوء على دور المراجع الخارجي لتحسين نظام المعلومات المحاسبية في المؤسسة الاقتصادية، حيث يعتبر دور المراجع الخارجي فعال وقوي في تحسين نظام المعلومات المحاسبية، ولتحقيق أهداف البحث قمنا باستخدام المنهج الوصفي التحليلي للوصول إلى النتائج، حيث تمثل مجتمع البحث في محافظي الحسابات وخبراء محاسبين وأساتذة جامعيين، حيث تم توزيع استمارة إستبانة عليهم، ومنه تم إستخدام برنامج التحليل الاحصائي Spss لتحليل بيانات الاستبانة.

وتوصلنا في دراستنا إلى مجموعة من النتائج أهمها:

- التزام المراجع الخارجي بمسؤوليته المهنية في المؤسسة الاقتصادية.
- وجود علاقة مهمة ومفيدة للمؤسسة وجميع الاطراف المعنية بين المراجع الخارجي وتحسين نظام المعلومات. وعلى ضوء النتائج المتوصل اليها نقدم بعض التوصيات منها:
العمل على زيادة الاهتمام بوظيفة المراجع الخارجي وتفعيل دورها لما لها أثر إيجابي في دعم وتحسين نظام المعلومات المحاسبية.

ضرورة تعميق المفاهيم والمبادئ التي قضت بيها المعايير الدولية والجزائرية للمراجعة الخارجية لدى كافة المراجعين الخارجيين من خلال إقامة الدورات التدريبية وتأهيلية اللازمة.

الكلمات المفتاحية: المراجع الخارجي - المراجعة الخارجية - تحسين نظام المعلومات المحاسبية

Abstract:

The study aims to highlight on the role of the external auditor to improve the accounting information system in the economic institution, where the role of the external auditor is effective and strong in improving the accounting information system. To achieve the objectives of the research we used the descriptive analytical approach to reach the results, as the research community was represented by account holders , experts Accountants and university professors, where a questionnaire was distributed to them, and the statistical analysis program Spss was used to analyze the questionnaire data.

In our study, we reached a set of results, the most important of which are:

- The external auditor's commitment to his professional responsibility in the economic institution.
- The existence of an important and beneficial relationship for the institution and all concerned partners between the external auditor and the improvement of the information system.

In the light of the results reached, we offer some recommendations, including:

- Increase the interest in the function of the external auditor and activate its role due to its positive impact in supporting and improving the accounting information system.
- The need to deepen the concepts and principles stipulated by the international and Algerian standards of external auditing for all external auditors through the establishment of the necessary training and qualification courses.

Keywords: external auditor – external audit – improving the accounting information system

فهرس المحتويات

الصفحة	المحتويات
III	شكر وعرفان
IV	الإهداء
V	الملخص
VII	فهرس المحتويات
IX	فهرس الجداول
X	فهرس الأشكال
أ	مقدمة
1	الفصل الأول: الأدبيات النظرية والتطبيقية للدراسة
2	تمهيد:
3	المبحث الأول: الإطار النظري للمراجعة الخارجية
3	المطلب الأول: ماهية المراجعة الخارجية
8	المطلب الثاني: تنظيم مهنة المراجعة الخارجية في الجزائر
15	المطلب الثالث: معايير التدقيق الخارجي الدولية والجزائرية
24	المبحث الثاني: الاطار النظري لنظام المعلومات المحاسبية
24	المطلب الأول: ماهية نظام المعلومات المحاسبية
29	المطلب الثاني: العلاقة بين المراجعة الخارجية ونظام الرقابة الداخلية
31	المطلب الثالث: الأثر المحوري للمراجع الخارجي في تطوير نظام المعلومات المحاسبية
38	المبحث الثالث: الدراسات السابقة
38	المطلب الأول: دراسات حول المراجعة الخارجية
40	المطلب الثاني: دراسات حول نظام المعلومات المحاسبية
41	المطلب الثالث: ابراز موقع الدراسة الحالية من الدراسات السابقة (أوجه التشابه وأوجه الاختلاف):
43	خلاصة الفصل:
41	الفصل الثاني: الدراسة الميدانية
45	تمهيد :
46	المبحث الأول: المنهجية والإجراءات
46	المطلب الأول: منهجية الدراسة
50	المطلب الثاني: الخصائص السيكمترية للأداة

55	المبحث الثاني: نتائج الدراسة ومناقشتها
56	المطلب الأول: نتائج الفرضية الأولى:
57	المطلب الثاني: نتائج الفرضية الثانية:
61	خلاصة الفصل:
62	الخاتمة
65	قائمة المصادر والمراجع
70	الملاحق

فهرس الجداول

الصفحة	عنوان الجدول	الرقم
44	توزيع عينة الدراسة	1
45	درجات مقياس ليكرت الثلاثي	2
45	ميزان تقديري وفقا لمقياس ليكرت الثلاثي	3
46	توزيع اتجاهات إجابات أفراد العينة حسب المتوسط الحسابي:	4
50	نتائج الاتساق الداخلي لمحاو الاستبيان مع الدرجة الكلية للاستبيان	5
50	معامل ألفا كرونباخ لأداة الدراسة	6
51	توزيع أفراد العينة حسب الجنس:	7
52	توزيع أفراد العينة حسب العمر	8
52	توزيع أفراد العينة حسب الوظيفة	9
53	توزيع أفراد العينة حسب الخبرة المهنية	10
55	يبين اختبار التوزيع الطبيعي للبيانات	11
56	يبين تحليل فقرات المحور الأول	12
57	يبين تحليل فقرات المحور الثاني	13
59	ملخص مخرجات معامل الارتباط بيرسون وتحليل الانحدار البسيط	14

فهرس الأشكال

الصفحة	عنوان الشكل	الرقم
36	المسؤولية الكاملة للإدارة عن المعلومات المحاسبية في ظل غياب المراجعة الخارجية	1
37	يوضح دور تقرير المراجع الخارجي كتأكيد موضوعي على تحسين نظام المعلومات المحاسبية	2
51	تمثيل بياني يوضح توزيع العينة حسب الجنس	3
52	تمثيل بياني يوضح توزيع افراد العينة حسب متغير العمر	4
53	تمثيل بياني يوضح توزيع أفراد العينة على متغير الوظيفة	5
54	تمثيل بياني يوضح توزيع أفراد العينة حسب الخبرة المهنية	6

مقدمة

مقدمة:

نضرا لتطورات السريعة التي عرفتها مختلف المجالات اليوم وخاصة المجال التكنولوجي بصورة عامة والمجال الإقتصادي بصورة خاصة أصبح من ضروري أن تتفاعل المؤسسة مع التغيرات التي تحدث في بيئة الخارجية حيث تظهر هذي الأخيرة الدور الفعال للمعلومة والحاجة الماسة إليها في ظل إتخاذ مختلف القرارات حيث يتطلب من مؤسسة توفير المعلومات المعبرة عن مركزها مالي ونتائج أعمالها وهذا من خلال ما يقدمه نظام المعلومات المحاسبي من معلومات باعتبارها وسيلة إثبات إتجاه مختلف الأطراف المتعاملة مع مؤسسة.

كما تمتع معلومة بخاصية المصدقية يتطلب وضع أدوات رقابية على عمل نظام معلومات محاسبي وهذا ما توفره مختلف أعمال المراجعة سواء داخلية أو خارجية إلا أن هذه أخيرة تمثل ضمان أكبر حول مصداقية مخرجات نظام معلومات المحاسبي من خلال تمتع المراجع الخارجي بالإستقلالية والحياد.

وتظهر الحاجة إلى ترشيد أداء في مؤسسات أمر حتميا بتطلب إيجاد أنظمة رقابية قوية تمكنها من استغلال الكفاء للموارد المتاحة لها وهذا ما توفره مهنة المراجعة الخارجية التي أصبحت ضرورية من تزويد مختلف الأطراف الخارجية بمختلف المعلومات الضرورية لما رأي المراجع من أثر في إتخاذ القرارات من قبل أطراف المستخدمة للقوائم المالية.

1- الإشكالية :

من خلال الطرح السابق يمكن طرح الإشكالية على نحو التالي:

ما مدى مساهمة المراجع الخارجي في تحسين نظام المعلومات المحاسبية في المؤسسة لاقصادية ؟
ولمعالجه وتوضيح عناصر هذه الإشكالية والعمل على الإحاطة بالجوانب الرئيسية التي تشكل محاور هذه الدراسة
سيتم طرح التساؤلات الفرعية التالية:

- ما مدى إلتزام المراجع الخارجي بمسؤوليته المهنية في تحسين نظام المعلومات؟

- ما طبيعة العلاقة بين المراجع الخارجي ونظام المعلومات المحاسبية؟

2- الفرضيات :

ولكي تحقق الدراسة أهدافها وكذلك الإجابة على إشكالية الدراسة تم وضع الفرضيات التالية:

- يلتزم المراجع الخارجي بمسؤولياته المهنية

- التعرف على العلاقة بين المراجع الخارجي ونظام المعلومات المحاسبية.

3- أسباب اختيار الموضوع:

إن دوافع ومبررات اختيارنا لهذا الموضوع تعود إلى عدة عناصر نذكر منها:

- حب الاطلاع على المستجدات في مجال الدراسة.

- معرفة ميدان المراجع الخارجي وأعماله.

- الميول لميدان المرجعة والمحاسبة كونه مجال التخصص والرغبة في الاطلاع أكثر.

4- حدود الدراسة:

4-1- الحدود المكانية: قامت دراستنا التطبيقية على عينة من محافظي الحسابات، خبراء محاسبين، وأساتذة

جامعيين بولاية الوادي.

4-2- الحدود الزمنية: تم إجراء الدراسة على العينة في الفترة الممتدة بين 15 إلى 20 ماي 2023.

5- أهمية الدراسة:

إن لهذا الموضوع أهمية بالغة والمتمثلة في إبراز الدور الذي يلعبه المراجع الخارجي باعتباره جزءا حساسا لدى

المؤسسة ولدى الأطراف الخارجية وخاصة في الوقت الحالي، وكذا تبيان أهمية المراجع الخارجي في تحسين نظام

المعلومات المحاسبية بما يلي رغبات جميع الأطراف المستخدمة لها.

6- أهداف الدراسة:

تتجلى أهداف الدراسة في :

- ضرورة مواكبة تطورات المراجع الخارجي في الجزائر.
- معرفة مدى تحسين المعلومات المحاسبية في النظام المحاسبي.
- إبراز دور المراجع الخارجي في تحسين نظام المعلومات المحاسبية.

7- المنهج المتبع :

اعتمدنا في دراستنا هذه المنهج الوصفي التحليلي، الذي يعتمد على جمع المعلومات والبيانات على الظاهرة المدروسة وتحليلها وتفسيرها قصد الوصول إلى نتائج محددة، بالإضافة إلى استخدام أسلوب دراسة حالة من خلال تأسيس استبيان وتوزيعه على عينة الدراسة.

8- صعوبات الدراسة:

لقد واجهتنا عدة صعوبات أثناء إعداد البحث وعرقلة السير الحسن ومن أهمها:

- صعوبة الوصول إلى عينة الدراسة والمتمثلة في محافظي الحسابات وأساتذة جامعيين وقلة عدد الخبراء المحاسبين، وعدم وجود دليل واضح لأماكن مكاتبتهم.
- ضيق الوقت لم يسمح بالحصول على معلومات أكثر شمولية لعينة الدراسة .
- عدم تجاوب بعض محافظي الحسابات وأساتذة جامعيين ورفضهم الإجابة على الاستبيان.

9- هيكل الدراسة:

لمعالجة الاشكالية المطروحة ومختلف الاسئلة ومدى ثبات أو نفي الفرضيات، قسمنا هذا البحث إلى فصلين، فخصصنا الفصل الأول لتقديم الاطار النظري للمراجعة الخارجية ونظام المعلومات المحاسبية، حيث قسم هذا الفصل إلى ثلاث مباحث: المبحث الاول الاطار النظري للمراجعة الخارجية أما في المبحث الثاني إلى الاطار النظري لنظام المعلومات المحاسبية والمبحث الثالث خصص لدراسات سابقة التي كانت قد تناولت مثل هذا الموضوع أما الفصل الثاني تطرق إلى الدراسة الميدانية على عينة من الاساتذة الجامعيين ومحافظي الحسابات وخبراء المحاسبة التي بدورها تم تقسيمها إلى مبحثين يتناول الاول المنهجية والاجراءات اما الثاني فيهتم بعرض النتائج الدراسة ومناقشتها وختم البحث بخاتمة توصلنا فيها إلى مجموعة النتائج التي من خلالها تم اقتراح مجموعة من التوصيات.

الفصل الأول:

الأدبيات النظرية والتطبيقية للدراسة

تمهيد:

تعتبر المراجعة الخارجية أحد فروع المعرفة الاجتماعية التي تتأثر بتطور الحياة الاقتصادية والاجتماعية وتكتسب مكانة مستقلة في المجتمع، ولقد كان لتطور الاقتصادي أثر كبير على الأنشطة الاقتصادية من حيث تنظيمها وعملها بحيث يظهر هذا جليا من خلال انفصال الملكية عن التسيير ولهذا أصبح من الضروري وجود مراجع يقدم النصح لإدارة من أجل تصحيح الأخطاء والتلاعبات التي قد تظهر في المؤسسة من خلال المراجعة وذلك بالاعتماد على مجموعة من الإجراءات والوسائل.

حيث سنتطرق في هذا الفصل إلى ثلاث مباحث هم كالتالي:

المبحث الأول: الإطار النظري للمراجعة الخارجية

المبحث الثاني: الإطار النظري لنظام المعلومات

المبحث الثالث: الدراسات السابقة

المبحث الأول: الإطار النظري للمراجعة الخارجية

تلعب المراجعة الخارجية دورا مهما في المؤسسة، إذ أنها تعمل على اكتشاف نقاط القوة والضعف من أجل المساهمة في تفعيل نظام المعلومات المحاسبية داخل المؤسسة، لذلك سوف نتطرق في هذا المبحث إلى ماهية المراجعة الخارجية.

المطلب الأول: ماهية المراجعة الخارجية

تعد المراجعة العين الساهرة على مصالح المؤسسة اذا أصبح وجودها لا غنى عنها فهي الوسيلة والأداة لخدمة أطراف عديدة كما تهتم بالبحث من حيث جودة ونوعية المعلومات.

أولاً- تعريف المراجعة الخارجية

1- تعريف المراجعة: للمراجعة عدة تعريفات نذكر منها:

- عرفت الجمعية المحاسبية الأمريكية المراجعة على أنها عملية منتظمة للحصول على القرائن المرتبطة بالعناصر الدالة على الأحداث الاقتصادية، وتقييمها بطريقة موضوعية لغرض التأكد من درجة مسايرة هذه العناصر للمعايير الموضوعية، ثم توصيل نتائج ذلك إلى الأطراف المعنية".¹

- عرف «Bonnault» et «Germand» المراجعة على أنها : اختبار تقني صارم وبناء بأسلوب من طرف مهني مؤهل ومستقل، بغية إعطاء رأي معلل على نوعية ومصداقية المعلومات المالية المقدمة من طرف المؤسسة، وعلى مدى احترام الواجبات في إعداد هذه المعلومات في كل الظروف، وعلى مدى احترام القواعد والقوانين والمبادئ المحاسبية المعمول بها، في الصورة الصادقة على الموجودات وفي الوضعية المالية ونتائج المؤسسة".²

2- تعريف المراجعة الخارجية:

من خلال هذا المطلب نسلط الضوء على مجموعة من تعاريف المراجعة الخارجية:

- المراجعة الخارجية" هي المراجعة التي تتم بواسطة طرف من خارج المؤسسة بغية فحص البيانات والسجلات المحاسبية والوقوف على تقييم نظام الرقابة الداخلية من أجل إبداء رأي في محايد حول صحة وصدق المعلومات المحاسبية الناتجة عن نظام المعلومات المحاسبية المولد لها، وذلك لإعطائها المصدقية حتى تنال القبول والرضى لدى مستعملي هذه المعلومات من الأطراف الخارجية".³

¹ محمد سمير الصبان، محمد مصطفى سليمان الأسس العلمية والعملية لمراجعة الحسابات الدار الجامعية، مصر، 2004/2005، ص: 17.

² مسعود صديقي، محمد التهامي طواهر المراجعة وتدقيق الحسابات الإطار النظري ولممارسة التطبيقية، الطبعة الثانية، ديوان المطبوعات الجامعية، الجزائر، 2005، ص: 9.

³ محمد التهامي طواهر ومسعود صديقي، المراجعة وتدقيق الحسابات، الإطار النظري والممارسة التطبيقية، (بن عكنون: الجزائر، ديوان المطبوعات الجزائرية، 2003)، ص 30.

- تعرف المراجعة الخارجية " بأنها الأداة الرئيسية المستقلة والحيادية التي تهدف إلى فحص القوائم المالية في المؤسسة ومن ناحية أخرى فإن المراجعة الخارجية بمعناها المتطور والحديث والشامل ماهي إلا نظام يهدف إلى إعطاء الرأي الموضوعي في التقارير والأنظمة والإجراءات المعنية بحماية ممتلكات المؤسسة موضوع المراجعة"¹
- تتمثل المراجعة الخارجية " في عمليات المراجعة المؤداة لأطراف خارج المؤسسة محل المراجعة عن طريق خبراء متخصصين مستقلين عن المؤسسة محل المراجعة أو موظفيها التابعين يطلق عليهم بالمراجعين الخارجيين.
- ويتميز هؤلاء المراجعون بالتأهيل والاستقلال، ومحال تلك المراجعة تتمثل بوجه عام في المراجعة المالية أو مراجعة القوائم المالية ويقوم المراجع الخارجي بأداء عملية المراجعة وفقا لمعايير المراجعة المقبولة والمتعارف عليها، ولعل أكثر عمليات المراجعة المؤداة بشكل أكثر شيوعا المراجعة الإلزامية"².
- ويمكن تعريف المراجعة الخارجية على أنها عملية منتظمة للحصول على القرائن المرتبطة بالعناصر الدالة على الأحداث الإقتصادية، وتقييمها بطريقة موضوعية لغرض التأكد من درجة مسابرة هذه العناصر للمعايير الموضوعية ثم توصيل نتائج ذلك إلى الأطراف المعنية"³.
- ويتضمن هذا التعريف عدة نقاط ذات أهمية، وهي:⁴
1. المراجعة عملية منتظمة، وذلك يعني أن إختبارات مراقب الحسابات تعتمد على تخطيط مسبق متمثل في برنامج موضوع العملية المراجعة.
 2. ضرورة الحصول على القرائن وتقييمها بطريقة موضوعية، ويمثل ذلك لب عملية المراجعة نظرا لتعدد هذه القرائن وتنوع المعايير المستخدمة لتقييمها.
 3. مدى مسابرة العناصر محل الدراسة للمعايير الموضوعية، ومن هذا يتضح أن المراجعة تشتمل على إبداء رأي أو إصدار حكم. ومن ثم فمن الضروري وضع مجموعة من المعايير التي تستخدم كأساس للتقييم وإصدار الحكم الشخصي وقد بذلت عدة محاولات لوضع مجموعة نظمية من هذه المعايير، مثل مبادئ المحاسبة المتعارف عليها. ويمكن القول بأنه من المألوف إعتقاد المراجعة على المبادئ المحاسبية المتعارف عليها، وإستخدامها كمييار للحكم على مدى سلامة البيانات.

¹ محمد السيد سرايا، أصول وقواعد المراجعة والتطبيق، الإطار النظري المعايير والقواعد، مشاكل التطبيق العملي، الإسكندرية: مصر، دار المعرفة الجامعية (2002)، ص 41.

² أمين السيد أحمد لطفي، مراجعات مختلفة لأغراض مختلفة (الإسكندرية: مصر، الدار الجامعي، 2005)، ص 41

³ العبد الفتاح محمد الصحن وآخرون، أسس المراجعة. الأسس العلمية والعملية (الإسكندرية: مصر، الدار الجامعية، 2004)، ص 13

⁴ عبد الفتاح محمد الصحن وآخرون، نفس المرجع، ص 14.13.

4. إيصال نتائج الفحص والدراسة إلى الأطراف المعنية، ومن ثم فإن المراجعة تمثل وسيلة من وسائل الإتصال. ويعتمد مراقب الحسابات في عرض نتيجة الفحص والدراسة، وإيصالها إلى من يهمله الأمر، على تقرير يتضمن رأيه الفني المحايد.

استنادا إلى ما تم سرده في التعاريف السابقة، تخلص إلى أن المراجعة الخارجية هي قيام طرف خارجي مستقل محايد مؤهل علميا وعمليا ذو كفاءة مهنية، بفحص الكشوفات المالية والسجلات المحاسبية وإعطاء رأي فني محايد كتعبير سليم لنتيجة أعمال المؤسسة خلال فترة زمنية معينة في شكل تقرير يقدم للأطراف المعنية. وقد تختلف تسميات المراجعة الخارجية فهي نفسها التدقيق الخارجي وهي كذلك محافظة الحسابات.

ثانيا- أنواع المراجعة الخارجية:

عناك ثلاثة أنواع من المراجعة الخارجية للحسابات وهي:¹

1- المراجعة القانونية:

في هذا النوع من المراجعة العملية تقوم بأحكام القانون بحيث تلتزم المؤسسة بضرورة تعيين مراجع خارجي المراجعة حساباتها وإعتماد القوائم المالية الختامية لها، ومن ثم يترتب عن عدم القيام بتلك المراجعة وقوع المؤسسة في المخالفة وتكون طائلة العقوبات المقررة. ففي هذا الصدد تنص المادة 715 مكرر 4 من القانون التجاري على أنه تعين الجمعية العامة العادية للمساهمين مندوبا للحسابات أو أكثر لمدة ثلاث سنوات تختارهم من بين المهنيين المسجلين على جدول المصنف الوطني.... فهذه المادة تلزم المؤسسات بتعيين مراجع خارجي وتحدد كذلك مدة التعيين بثلاث سنوات تكون قابلة للتجديد مرة واحدة وهذا حسب ما ينص عليه القانون رقم 10.01 المنظم لعملية مزاوله مهنة الخبير المحاسب، محافظ الحسابات والمحاسب المعتمد والمعوض للقانون 91-08.

2- المراجعة التعاقدية (الإختيارية) :

وهي المراجعة التي تتم دون إلزام معين بقانون أو بلائحة معينة، ففي المؤسسات الفردية وشركات الأشخاص قد يتم الإستعانة بخدمات المراجع الخارجي في مراجعة حساباتها وإعتماد قوائمها المالية الختامية نتيجة للفائدة التي تتحقق من وجود مراجع خارجي، من حيث إطمئنان الشركاء على نتائج الأعمال والمركز المالي، والتي تتخذ كأساس لتحديد حقوق الشركاء وخاصة في حالات الانفصال أو إنضمام شريك جديد. وفي حالة المؤسسات

¹ سردوك فاتح دور المراجعة الخارجية للحسابات في النهوض بمصداقية المعلومات المحاسبية، (رسالة ماجستير غير منشورة، تخصص علوم تجارية، كلية العلوم الإقتصادية وعلوم التسيير والعلوم التجارية، جامعة محمد بوضياف بالمسيلة، 2004)، ص42.

الفردية نلاحظ أن وجود المراجع الخارجي يعطي الثقة للمالك في دقة البيانات المستخرجة من الدفاتر، وتلك التي تقدم إلى الجهات الخارجية وخاصة لمصلحة الضرائب.¹

3- الخبرة القضائية:

هي الوسيلة التقنية التي يستعين بها القاضي والتي تلجأ إليها المحاكم بشأن المسائل التي يصعب عليها لوحدتها إدراكها أو إستخلاصها أو التقرير بشأنها، والخبرة القضائية في جوهرها إجراء من إجراءات التحقيق التي يلتجئ إليها القضاة للحصول على المعلومات الضرورية بواسطة أهل الاختصاص وذلك من أجل البث في المسائل التي تكون عادة محل نزاع بين الخصوم في الدعوى.²

ثالثا- أهمية وأهداف المراجعة:

إن تعدد الجهات الطالبة للخدمات المراجعة للدليل عن مدى أهميتها، لذا سنتطرق في هذا العنصر إلى أهمية المراجعة وأهدافها.

1- أهمية المراجعة

تعتبر المراجعة مهمة بالنسبة للمستثمرين وأصحاب الأموال الذين يتميزون باستعمالهم للقوائم المالية في إتخاذ القرارات ومن المستفيدين من المراجعة الخارجية نجد كل من مسيري المؤسسات المساهمون وملاك المؤسسة، الدائنون والموردون المستثمرون، الهيئات الحكومية وإدارة الضرائب.

وعليه يمكن الوقوف على أهمية المراجعة الخارجية من خلال النقاط التالية:³

أ- المراجعة الخارجية عملية منهجية وموضوعية، فعمل المراجع الخارجي ليس هدف ذاتي بل هو هدف موضوعي، والمتمثل في إعطاء صورة حقيقية وصادقة عن عمل إدارة الشركة.

ب- إن تجميع وتدقيق الأدلة هو جوهر عملية المراجعة وهو الأساس الذي يعتمد عليه المراجع الخارجي لإبداء رأيه حول القوائم المالية للشركة، فهذه الأدلة تستخدم للتحقق من مدى تطابق نتائج العمليات والأحداث الإقتصادية التي حدثت خلال الفترة وأثرت على نتائج عمليات الشركة ومركزها المالي والمعايير الموضوعية.

¹ عبد السلام عبد الله سعيد أبو سرعة، التكامل بين المراجعة الداخلية والمراجعة الخارجية، (رسالة ماجستير غير منشورة، تخصص محاسبة وتدقيق، كلية العلوم الإقتصادية وعلوم التسيير جامعة الجزائر 3، 2010)، ص 24

² رضا جداوي، الخبرة القضائية في ضوء القانون المغربي (رسالة لنيل الإجازة في القانون الخاص منشورة، كلية العلوم القانونية والإقتصادية والإجتماعية الحمديّة، جامعة الحسن الثاني، المغرب، 2004) ص 2.

³ سفير مجّد ، رزقي اسماعيل، مسؤولية ودور المراجع الخارجي في سياق تطبيق النظام المحاسبي المالي (مداخلة ضمن أعمال الملتقى الوطني حول "واقع و آفاق النظام المحاسبي المالي في المؤسسات الصغيرة والمتوسطة في الجزائر"، المنعقد في الفترة 05-06 ماي 2013 جامعة الوادي) ص 4-5.

ج- يقوم المراجع الخارجي بتوصيل نتائج المراجعة للأطراف المعنية ويتحقق هذا الإتصال من خلال التقرير الذي يعده المراجع في نهاية عملية المراجعة والذي يقوم فيه بتقييم القوائم المالية المعدة من قبل إدارة الشركة في ضوء تماشيها مع المعايير الموضوعية وهي مبادئ المحاسبة المقبولة قبولاً عاماً.

د- العمل على زيادة الثقة والتأكد من سلامة المعلومات وكفائتها حتى يتسنى لمستعملها اتخاذ أنجع القرارات وتخفيض مخاطر اتخاذ القرارات غير السليمة.

2- أهداف المراجعة

وكما أسلفنا الذكر فإن المراجعة قد تطورت عبر العصور، وهذا التطور انعكس على أهدافها فانتقلت من أهداف تقليدية إلى أهداف حديثة، فمن الأهداف التقليدية نذكر:¹

- التأكد من صحة البيانات والقوائم المالية ومدى الإعتماد عليها.
 - إبداء رأي فني استناداً إلى أدلة وبراهين عن صدق وشرعية القوائم المالية.
 - إكتشاف حالات الغش والأخطاء في الدفاتر والسجلات المحاسبية.
 - التأكد من وجود رقابة داخلية جيدة للتقليل من فرص ارتكاب الأخطاء.
 - مساعدة الإدارة على وضع السياسات الملائمة، واتخاذ القرارات الإدارية المناسبة.
 - مساعدة الدوائر المالية للمؤسسات في تحديد الأوعية الضريبية.
 - المشاركة في تخطيط الإقتصاد الوطني بمساعدة الجهات الحكومية.
- ومن الأهداف الحديثة:²

- تتبع تنفيذ الخطة والأهداف التي تتبناها.
- تتبع النتائج المنفذة بالنسبة لما هو مخطط.
- تحديد الإنحرافات سلبيًا وإيجابيًا ومعرفة أسبابها ومعالجتها.
- التأكد من مدى الكفاية الإنتاجية وكفاية الأداء.
- العمل على تخفيض الهدر والإسراف (ما أمكن) في جميع أوجه النشاط.
- مساعدة الجهات المستفيدة من القوائم المالية في عملية إتخاذ القرارات.

¹ حولي مجّد، المراجعة المحاسبية في المؤسسة الإقتصادية، (رسالة ماجستير غير منشورة كلية العلوم الإقتصادية والتسيير والتجارة، جامعة العقيد الحاج لخضر، باللة، 2009)، ص15

² عاهد عيد سرحان، دور مدقق الحسابات الخارجي في تقويم القدرة على الإستمرارية لدى الشركات المساهمة العامة في فلسطين، (رسالة ماجستير غير منشورة، قسم المحاسبة والتمويل، كلية التجارة، الجامعة الإسلامية غزة، فلسطين 2007، ص 27.

المطلب الثاني: تنظيم مهنة المراجعة الخارجية في الجزائر

الجزائر كغيرها من الدول شهدت مجموعة من التغيرات الاقتصادية والظروف السياسية، انعكست على أرض الواقع من خلال الإصلاحات المحاسبية بصدور القانون 07-11 في سنة 2011 والمتضمن النظام المحاسبي المالي، وهذا سعيًا منها إلى تطوير وإصلاح المنظومة المحاسبية بشكل يتناسب مع البيئة الدولية.

وبالتالي استوجب بالضرورة إلى تطوير شامل لكافة الجوانب التي مسها الإصلاح المحاسبي فكانت مهنة المراجعة الخارجية وتنظيمها أحد هذه الجوانب التي مسها الإصلاح. ومن هنا قامت الجزائر بإصلاح مهنة المراجعة من خلال إصدار القانون رقم 10-01 المؤرخ في 29 جوان 2010 المنظم لمهنة الخبير المحاسبي ومحافظ الحسابات والمحاسب المعتمد بهدف جعل هذه المهنة أكثر ملائمة للواقع الدولي.

سيتم التطرق في هذا المطلب إلى كل من شروط وإجازات الالتحاق بمهنة المراجعة الخارجية في الجزائر ومسار التكوين والاعتماد في المهنة، قواعد عمل المراجع الخارجي، مهام المراجع الخارجي وكيفية تعيينه وإنهاء مهامه، حقوق وواجبات المراجع ومسؤولياته.

أولاً: شروط وإجازات الالتحاق بمهنة المراجعة الخارجية في الجزائر

يمكن لأي شخص طبيعي أو معنوي أن يمارس لحسابه الخاص باسمه وتحت مسؤوليته مهنة المراجعة إذا توفرت فيه الشروط والمقاييس القانونية بشرط الالتزام بالأحكام القانونية المعمول بها، والتي تحكم المحاسبة والسجلات المحاسبية وكذا مراقبتها وممارسة المهنة بكل استقلالية ونزاهة.

1- شروط التحاق الشخص الطبيعي بالمهنة:

وفقاً للمادة 08 من القانون 10-01 لا بد من توفر شروط محددة من أجل ممارسة مهنة الخبير المحاسبي أو مهنة محافظ الحسابات والمتمثلة في ما يلي¹:

- أن يكون جزائري الجنسية؛
- أن يحوز شهادة لممارسة المهنة على النحو التالي:
- ✓ بالنسبة لمهنة الخبير المحاسب أن يكون حائزاً على شهادة جزائرية للخبرة المحاسبية أو شهادة معترف بها؛
- ✓ بالنسبة لمهنة محافظ الحسابات، أن يكون حائزاً على شهادة جزائرية لمحافظة الحسابات أو شهادة تعادلها؛
- أن يتمتع بجميع الحقوق المدنية والسياسية؛
- أن لا يكون قد صدر في حقه حكم بارتكاب جنائية أو جنحة محللة بشرف المهنة؛

¹ الجريدة الرسمية للجمهورية الجزائرية، العدد رقم 42 المؤرخة في 11 جويلية 2010، ص5.

- أن يكون معتمدا من الوزير المكلف بالمالية وأن يكون مسجلا في المصنف الوطني للخبراء المحاسبين أو في الغرفة الوطنية لمحافظي الحسابات؛

- أن يؤدي اليمين المنصوص عليها في المادة 06 من قانون 10-01.

2- شروط التحاق الشخص المعنوي بالمهنة:

أقر المشرع الجزائري بإمكانية ممارسة المهنة في إطار شركات الخبرة المحاسبية أو محافظة الحسابات، وهذا بعد أن تتوفر فيها الشروط المنصوص عليها في القانون المنظم للمهنة ومن بين هذه الشروط¹:

- أن يكون الشركاء مسجلين فرادى في الغرفة الوطنية لمحافظي الحسابات أو في المصنف الوطني للخبراء المحاسبين، وهذا بعد أن تحترم جميع إجراءات وشروط التسجيل السالفة الذكر.

- أن تنشأ الشركة حسب الأشكال القانونية.

ثانيا: مسار التكوين والاعتماد في مهنة المراجعة الخارجية بالجزائر

حسب الفقرة 6 من المادة 8 من القانون 10-01 فإن عملية التكوين في مهنة الخبرة المحاسبية ومحافظة الحسابات تمر بالخطوات التالية²:

- يتم إجراء مسابقة للمتشحين الحائزين على شهادة جامعية في الاختصاص تتحدد عن طريق التنظيم، وبعد تكوين نظري في محافظة الحسابات أو الخبرة المحاسبية مدته سنتين في معهد التعليم المختص التابع لوزارة المالية يتحصل المترشحون على شهادة الدراسات العليا في المحاسبة المعمقة والمالية بالنسبة لمهنة خبير محاسب، وشهادة الدراسات العليا في المحاسبة والتدقيق بالنسبة لمهنة محافظ حسابات؛

- يتبع التكوين النظري بتربص مهني لمدة سنتين قابل للتمديد لمدة سنة واحدة لدى مكتب الخبير المحاسب أو محافظ الحسابات مقابل أجرة محددة عن طريق التنظيم وبعد نهاية التربص المهني بنجاح يتحصل المترشح على شهادة نهاية التربص؛

- بعد انتهاء التكوين النظري ثم التربص المهني بنجاح يتحصل المتكون على الشهادة الجزائرية للخبرة المحاسبية أو محافظة الحسابات تسمح بممارسة مهنة خبير محاسب أو محافظ حسابات، بعد طلب الاعتماد عن طريق رسالة موصى عليها أو تودع مقابل وصل استلام لدى لجنة الاعتماد بالمجلس الوطني للمحاسبة ويجب الرد عليها في أجل أقصاه أربعة أشهر وفي حالة عدم الرد يمكن لطالب الاعتماد تقديم طعن قضائي طبقا للتشريع الساري المفعول؛

¹ فتحي طيطوس، محافظ الحسابات في الجزائر، مجلة دفاتر السياسة والقانون العدد التاسع جامعة طاهر، مولاي، سعيدة، الجزائر، جوان 2013، ص 41.

² بن الصديق مجّد، واقع المراجعة الخارجية بين التشريع الجزائري والمعايير الدولية للمراجعة، رسالة ماجستير، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، جامعة أحمد بوقرة بومرداس، 2015، ص 8، 9.

- بعد الحصول على الاعتماد يمكن للشخص الطبيعي أو المعنوي إذا استوفى شروط ممارسة مهنة المراجعة أن يطلب تسجيله في جدول المهنيين الممارسين من اللجنة المختصة لدى المجلس الوطني للمحاسبة؛
- يحدد المجلس الوطني للمحاسبة في بداية كل سنة قائمة المهنيين المعتمدين والمسجلين في الجدول حسب كل فئة مهنية.

ثالثا: قواعد عمل المراجع الخارجي

لممارسة مهنة المراقبة القانونية لحسابات الشركات على الشخص القائم بها الالتزام بمجموعة من القواعد نذكر منها¹:

- الاستقلالية والموضوعية: حتى يتسنى للمراجع إصدار حكم أو رأي صادق عن الحالة المالية للمؤسسة يجب عليه أن لا يملك عند تنفيذ المراقبة أي مصلحة أو ربح قد يؤثران على استقلالية وموضوعية الحكم؛
- العناية المهنية: أي على محافظ الحسابات أن يبذل العناية المهنية الكافية عند قيامه بمراجعة حسابات الشركة وإعداده للتقرير كالتخطيط للمراجعة والإشراف على مساعديه، والتأكد من الأدلة والبراهين المتحصل عليها، إعداده لأوراق عمل المراجعة تقيمه للقوائم المالية، وإبداء رأيه الفني المحايد، مع التزام مقاييس الفحص والواجبات المهنية؛

الكفاءة المهنية: لكي يزاول محافظ الحسابات نشاطه على أكمل وجه عليه أن يتمتع بالتأهيل العلمي والعملية واكتساب معارف مختلفة منها:

- ✓ معرفة معمقة في المحاسبة والتمكن الكبير من التنظيم المحاسبي وتقنيات المراجعة؛
- ✓ معارف في الاقتصاد العام والمؤسسات التي تساعد على فهم المؤسسة فهما جيدا ليس فقط من الناحية المحاسبية ولكن على مستوى أنظمتها والتنظيم العام ومحيطها ؛
- ✓ معارف كافية في قانون الأعمال حتى يعرف حدود مهمته ومسؤولياته من جهة المراجعة المعمقة في الجانب القانوني والتشريعي للمؤسسة ومدى تأثيره على صحة وانتظامية القوائم المالية.

¹ أيوب بوقرورة، عبد العالي مجدي، مدى تأثير أخلاقيات مهنة محافظة الحسابات على جودة المراجعة الخارجية في الجزائر، مداخلة مقدمة في الملتقى الوطني حول تأهيل مهنة التدقيق لمواجهة الأزمات المالية والمشاكل المحاسبية المعاصرة للمؤسسات، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، جامعة عمار ثلجي بالأغواط الجزائر، يومي 20 و 21 نوفمبر 2013، ص 5.

رابعاً: مهام المراجع الخارجي في الجزائر

بما أن الخبير المحاسبي يؤهل لممارسة وظيفة المراجع الخارجي لدى الشركات والهيئات المعنية بالمراجعة القانونية، سوف نذكر مهام محافظ الحسابات (المراجع الخارجي) ومهام الخبير المحاسبي كل على حدى.

1- مهام الخبير المحاسبي في الجزائر¹:

تعرف المادة 18 من القانون 01-10 الخبير المحاسبي أنه كل شخص يمارس بصفة عادية، باسمه الخاص وتحت مسؤوليته مهمة تنظيم وفحص وتقييم وتحليل المحاسبة، ومختلف أنواع الحسابات للمؤسسات والهيئات في الحالات التي نص عليها القانون والتي تكلفه بهذه المهمة بصفة تعاقدية لخبرة الحسابات، ويقوم الخبير المحاسبي أيضا بمسك وفتح وضبط ومراقبة وتجميع محاسبة المؤسسات والهيئات التي لا يربطه بها عقد عمل، ولهذا يمكن للخبير أن يتكفل بالمهام التالية:

- تنظيم وفحص وتقييم وتحليل المحاسبة؛
- مسك وفتح وضبط ومراقبة وتجميع محاسبة المؤسسات؛
- المراجعة المالية والمحاسبية للشركات والهيئات وهو المؤهل الوحيد للقيام بذلك؛
- تقديم استشارات للشركات والهيئات في الميدان المالي والاجتماعي والاقتصادي؛
- إعلام المتعاقدين معه بمدى تأثير التزاماتهم والتصرفات الإدارية والتسيير والتي لها علاقة بمهمته.

2- مهام المراجع الخارجي في الجزائر:

تعتبر مهنة المراجع الخارجي نوع من أنواع المراجعة الخارجية التي تعد الزامية بقوة القانون بالنسبة لبعض الأنواع من المؤسسات التي حددها المشرع الجزائري.

حيث يعرف محافظ الحسابات حسب المادة 715 مكرر 4 من القانون التجاري الجزائري على أنه شخص يعين من قبل الجمعية العامة للمساهمين ويتم اختياره من بين المهنيين المسجلين على جدول المصنف الوطني، يقوم بالتحقق من الدفاتر والأوراق المالية للشركة ومراقبة انتظام حسابات الشركة ومدى صحتها، كما يدقق في صحة المعلومات المقدمة في تقرير مجلس الإدارة وفي الوثائق المرسلة إلى المساهمين حول الوضعية المالية للشركة وحساباتها².

وتتفرع مهام المراجع الخارجي إلى مهام عادية ومهام خاصة وهي على النحو التالي:

¹ رواني بوحفص تنظيم مهنة التدقيق في الجزائر على ضوء القانون 01-10، مداخلة مقدمة في الملتقى الوطني حول "تأهيل مهنة التدقيق لمواجهة الأزمات المالية والمشاكل المحاسبية المعاصرة للمؤسسات"، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، جامعة عمار ثليجي، الأغواط، الجزائر، يومي 20 و 21 نوفمبر 2013، ص 10.

² القانون التجاري الجزائري، المادة 715 مكرر 4، 2007، ص 188.

2-1- المهام العادية:

حسب المادة 23 و24 من القانون 10-01 فإن المراجع الخارجي يكلف بالمهام التالية¹:

- يشهد بأن الحسابات السنوية صحيحة ومنتظمة، ومطابقة تماما لنتائج عمليات السنة المنصرمة، وكذلك بالنسبة للوضعية المالية وممتلكات الشركات والهيئات؛

- يفحص صحة الحسابات السنوية ومطابقتها للمعلومات المبينة في تقرير التسيير الذي يقدمه المسيرون للمساهمين أو الشركاء حاملي الحصص؛

- يبدي رأيه في شكل تقرير خاص حول إجراءات الرقابة الداخلية المصادق عليها من مجلس الإدارة أو المسير؛

- يقدر شروط إبرام الاتفاقيات بين الشركة التي يراقبها والمؤسسات أو الهيئات التابعة لها أو بين المؤسسات والهيئات التي يكون فيها للقائمين بالإدارة أو المسيرين للشركة المعنية مصالح مباشرة أو غير مباشرة؛

- يعلم المسيرين والجمعية العامة أو هيئة المداولة المؤهلة بكل نقص قد يكتشفه أو اطلع عليه، ومن طبيعته أن يعرقل استمرار المؤسسة أو الهيئة؛

عندما تعد الشركة حسابات مدعمة أو حسابات مدججة، يصادق محافظ الحسابات على أيضا على صحة وانتظام الحسابات المدعمة والمدججة وذلك على أساس الوثائق المحاسبية وتقرير مراجعي خارجيين لدى الفروع أو الكيانات التابعة لنفس مركز القرار.

2-2- المهام الخاصة:

بالإضافة إلى المهام العامة العادية السابقة يقوم محافظ الحسابات بمهام أخرى خاصة منها:

- إثبات أن الأصول الصافية تساوي على الأقل رأس المال الاجتماعي في حالة تحويل المؤسسة²؛

- في حالة مشروع الاندماج أو الانفصال، يقدم مجلس الإدارة أو القائمين بالإدارة هذا المشروع وملحقاته إلى محافظي الحسابات لكل واحدة من الشركات المساهمة في العملية قبل 45 يوما على الأقل من انعقاد جمعية الشركاء أو المساهمين المدعويين للنظر في هذا المشروع، حيث يقدم محافظ الحسابات تقريرا عن طرق الاندماج وخاصة عن مكافأة الحصص المقدمة للشركة المدججة، ويوضع هذا التقرير في المقر الرئيسي للشركة تحت تصرف الشركاء أو المساهمين في ظرف 15 يوما السابقة لانعقاد الجمعية المدعوة للنظر في مشروع الاندماج أو الانفصال.

¹ الجريدة الرسمية للجمهورية الجزائرية، العدد رقم 42 المؤرخة في 11 جويلية 2010، مرجع سبق ذكره، ص 7.

² عبد الرزاق خليل رشيدة خالدي، القياس الكمي لفجوة التوقعات في مهنة المراجعة القانونية في الجزائر، مداخلة مقدمة في الملتقى الوطني حول " تأهيل مهنة التدقيق لمواجهة الأزمات المالية والمشاكل المحاسبية المعاصرة للمؤسسات كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، جامعة الأغواط، الجزائر، يومي 20 و21 نوفمبر 2013، ص 11.

كما يترتب على مهمة محافظ الحسابات إعداد¹:

- تقرير المصادقة بتحفظ أو بدون تحفظ على انتظام وصحة الوثائق السنوية وصورها الصادرة أو عند الاقتضاء رفض المصادقة المبرر؛
- تقرير المصادقة على الحسابات المدعمة أو الحسابات المدجة عند الاقتضاء؛
- تقرير خاص حول الاتفاقيات التنظيمية؛
- تقرير خاص حول تفاصيل التعويضات؛
- تقرير خاص حول الامتيازات الخاصة الممنوحة للمستخدمين؛
- الواقع والآفاق في ضوء المستجدات العالمية المعاصرة "،
- تقرير خاص حول تطور نتيجة السنوات الخمس الأخيرة والنتيجة حسب السهم أو حسب الحصة الاجتماعية؛
- تقرير خاص حول اجراءات الرقابة الداخلية؛
- تقرير خاص في حالة ما إذا لوحظ تهديد على استمرار الاستغلال.

خامسا: تعيين وإنهاء مهام المراجع الخارجي في الجزائر

1- تعيين المراجع الخارجي:

- تعين الجمعية العامة أو الجهاز المكلف بالمداولات بعد موافقتها كتابيا، وعلى أساس دفتر الشروط محافظ الحسابات من بين المهنيين المعتمدين والمسجلين في جدول الغرفة الوطنية².
- تتحدد عهدة محافظ الحسابات بثلاث (3) سنوات قابلة للتجديد مرة واحدة ولا يمكن تعيين نفس محافظ الحسابات بعد عهدين متتاليين إلا بعد مضي ثلاث (3) سنوات³.

¹ روائي بوحفص، مرجع سبق ذكره، ص 7.

² الجريدة الرسمية للجمهورية الجزائرية، العدد رقم 42 المؤرخة في 11 جويلية 2010، مرجع سبق ذكره، ص 7.

³ المرجع نفسه، المادة 27 من قانون 01-10، ص 7.

2-إنهاء مهام المراجع الخارجي:

يمكن حصرها في نوعين من الأسباب¹:

1.2- الأسباب العادية:

ونعني بها إنهاء عهدة محافظ الحسابات ويحدد ذلك بعد اجتماع الجمعية العامة عند نهاية السنة الثالثة لمحافظ الحسابات.

2.2- الأسباب الفجائية أو الاستثنائية

- مثلا المرض الموت عدم القدرة الاستقالة...الخ، حيث نصت المادة 46 من قانون 10-01 على أنه يمكن لمحافظ الحسابات أن يستقيل دون التخلص من التزاماته القانونية، ويجب عليه أن يقدم اشعارا مسبقا مدته ثلاث أشهر ويقدم تقرير عن المراقبات والإثباتات الحاصلة التي قام بها، وهذه الاستقالة ينبغي أن لا يكون الهدف من ورائها الإضرار بالشركة؛

- يمكن فسخ العقد وإنهاء مهام محافظ الحسابات لدى الشركة بواسطة الجمعية العامة في حالة وجود خطأ في تنفيذ مهمته، أو لتدخله في التسيير؛

-إن اختفاء أحد طرفي العقد ويتعلق الأمر بموت محافظ الحسابات أو انحلال الشركة محل المراجعة يؤدي بالضرورة إلى انتهاء مهام محافظ الحسابات، لكن تصفية الشركة لا يؤدي في الواقع سوى إلى تعقيد مهام محافظ الحسابات وفي هذه الحالة لا تنتهي مهمته بشكل آني؛

إن الشركات التي تم ابتلاعها تفقد قانونها الأساسي وتمارس عملها تحت لواء القانون الأساسي للشركة التي ابتلعتها وعملية الضم هذه تنهي مهام محافظ الحسابات.

¹ عزة الأزهر، واقع ممارسة مهنة المراجعة في الجزائر، مجلة الدراسات الاقتصادية والمالية، العدد الخامس، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، جامعة الوادي الجزائر، 2012، ص 33.

المطلب الثالث: معايير التدقيق الخارجي الدولية والجزائرية

ان عملية اعداد واصدار معايير التدقيق الجزائرية يتم بعد الاتفاق بين اللجان (لجنة مراقبة الجودة واللجنة المتخصصة ولجنة توحيد الممارسات)، حيث يتم تبني المعايير الدولية ومحاولة معالجتها وتنظيمها ومحاولة تكييفها مع الواقع الوطني الذي تتطلبه ممارسة مهن المحاسبة والتدقيق.

1- معايير التدقيق الخارجي الدولية

اعتمد التدقيق كمهنة على مجموعة من المعايير المتعارف عليها التي تصدرها الهيئات المهنية وتلقي القبول العام والتي تنعكس على الإجراءات التي تتبع بصدد القيام بواجبات الميثة ويعتبر المعهد الأمريكي للمحاسبين القانونيين أول من عمل جاهدا على وضع معايير أداء معينة صدرت في 1954م ضمن كتاب بعنوان - معايير المراجعة المتعارف عليها.

وقد تضمن هذا الكتاب على معايير المراجعة المتعارف عليها مقسمة إلى ثلاث مجموعات رئيسية هي:

1-1- المجموعة الأولى : المعايير العامة (الشخصية)

وتوصف هذه المجموعة من المعايير بأنها عامة لكونها تعد المقابلة معايير العمل الميداني ومعايير التقرير، كما أنها توصف بأنها شخصية لأنها تحتوي على الصفات الشخصية للمدقق الخارجي، وتتكون المعايير العامة أو الشخصية من ثلاثة معايير:¹

أ- المعيار الأول: التأهيل العلمي والعملية لمدقق الحسابات

يجب أن يكون لدى المدققين درجات مرتفعة من الفهم الكلي من أمور المحاسبة والتدقيق، حيث يضع المعيار الأول من المعايير العامة المسؤولية على المدققين في استيفاء متطلبات التدريب والكفاءة من خلال التعليم والخبرة في مجال التدقيق.²

وفي حالة الجزائر فقد أشار القانون الجزائري إلى ضرورة توفر التأهيل العلمي في مدقق الحسابات، والذي يتمثل في محافظ الحسابات والخبير المحاسبي، إذ يشترط في من يمارس مهنة التدقيق الشروط التالية:

التأهيل العلمي والعملية، حيث يجب أن يكون المترشح متحصلا على إحدى شهادات التعليم العالي الآتية أو أي شهادة أجنبية معادلة:

- ليسانس في العلوم المالية
- ليسانس فرع عالية ومحاسبة المدرسة العليا للتجارة

¹ احمد حلمي جمعة ، المدخل الحديث لتدقيق الحسابات ، دار الصفاء للنشر - عمان / الاردن 2000 ، ص 26.

² امين السيد احمد لطفي ، مرجع سبق ذكره ، ص 109

إضافة إلى هذه الشهادات يشترط أن يزاول إما تكويناً مهنيًا كخبير محاسبي مدته سنتان ليتوج بشهادة نهاية التدريب القانوني، أو إثبات خبرة قدرها 10 سنوات في الميدان المحاسبي والمالي ومتابعة تدريب مهني مدته 6 أشهر وقد حدد القانون الجزائري عدة شهادات أخرى مقرونة بالخبرة العملية. ويلاحظ أن هناك ترابط بين التأهيل العلمي والعملية إذ يتم ربط الشهادات بترتيب الخبرة أو بإثبات سنوات الخبرة في الميدان.

ومما سبق يمكن الوقوف على أهم عناصر هذا المعيار وهي:

- التأهيل العلمي أو الدراسي
- التأهيل العملي والخبرة المهنية
- الربط بين التأهيل العلمي والعملية ومتطلبات الأداء المهني.

ب- المعيار الثاني: استقلال المدققين

يجب على المدقق أن يكون مستقلاً في شخصيته وتفكيره وفي كل ما يتعلق بإجراءات العمل وهذا ما نصت عليه المادة 3. من القانون رقم 91-08،¹ والمادة 67 من قانون 01/10،² ويسعى مستعملو المعلومات المحاسبية الناتجة عن نظام المعلومات المحاسبية المولد لها للحصول على معلومات ذات مصداقية للاعتماد عليها في شن قرارات مستقبلية، إذ أن تحديد مدى الاعتماد على هذه المعلومات يكون على أساس مدى استقلالية المدقق، لذا ينبغي توافر النقطتين التاليتين التحديد هندی استقلالية المدقق.³

1- عدم وجود مصالح مادية للمدقق ينبغي على المدقق أن لا تكون له مصالح مادية مع المؤسسة التي يقوم بتدقيقها وأن لا تكون لأحد أقربائه مصالح من نفس النوع، إلى وجود ذلك قد يؤثر على استقلاليته في إبداء الرأي الفني المحايد في القوائم المالية الختامية.

2- وجود استقلال ذاتي يفترض في هذه النقطة عدم تدخل العميل أو سلطة عليا في الدور الذي يقوم به المدقق بشأن فحص السجلات المحاسبية، بحيث لا يتعرض لضغوط تحد من تحقيق المهني من التدقيق ويتضمن هذا المعيار الأبعاد الثلاثة البيانات التالية:

- أ. الاستقلال في إعداد برنامج التدقيق
- ب. الاستقلال في مجال الفحص
- ت. الاستقلال في إعداد التقرير

¹ قانون 91/08 الجريدة الرسمية - عدد 20 الجزائر مؤرخة في 1 ماي 1991، ص 651

² قانون 10/01 الجريدة الرسمية - عدد 47 الجزائر مؤرخة في 19 جويلية 2010، ص 211

³ محمد النهامي طواهر و مسعود صديقي، مرجع سبق ذكره، من 40-41

ج- المعيار الثالث: بذل العناية المهنية الملائمة

يتضمن هذا المعيار ضرورة بذل العناية المهنية المعتادة في كافة جوانب التدقيق. وبمعنى ذلك أن المدقق مسؤول مهنياً على أداء عمله على نحو جاد وحذر، وللتوضيح بشغل بذل العناية المهنية جوانب مثل اكتمال أوراق العمل، كفاية أدلة التدقيق وموضوعية تقرير المدقق، كما يجب أن يتجنب المدقق كمهني الإهمال ولكن لا يتوقع منه أن يصل للحكم المثالي في كافة الحالات¹.

1-2- المجموعة الثانية: معايير العمل الميداني

تتعلق هذه المعايير بتنفيذ عملية التدقيق وتمثل مبادئ التدقيق التي تحكم طبيعة ومدى أدلة الإثبات الواجب الحصول عليها بواسطة إجراءات التدقيق المرتبطة بالأهداف العريضة الواجب تحقيقها عند استخدام هذه الإجراءات. وتشتمل هذه المجموعة على ثلاثة معايير هي²:

أ- المعيار الأول: التخطيط والإشراف الملائمين

يجب أن تخطط خطوات العمل الميداني تخطيطاً مناسباً وكافياً ويجب أن يتم الإشراف على أعمال المساعدين إن وجدوا بطريقة مناسبة وفعالة.

ب- المعيار الثاني: دراسة وتقييم نظام الرقابة الداخلية

يجب دراسة وتقييم نظام الرقابة الداخلية بشكل مفصل وواق حتى يتمكن المدقق من تقرير مدى الاعتماد عليها، وتحديد نوعية الاختبارات اللازمة عند تطبيق إجراءات التدقيق وهذا ما أشارت إليه المادة 25 من قانون 10/10³.

ج- المعيار الثالث: كفاية الأدلة وجودتها

يجب الحصول على أدلة وبراهين كافية ومقنعة عن طريق الفحص والملاحظة الشخصية والاستفسارات والمصادقات بغرض تكوين أساس مناسب لإبداء الرأي في القوائم المالية الخاضعة لعملية التدقيق.

¹ وجدان علي احمد، مرجع سبق ذكره، ص 134.

² حسين احمد دحدوح وحسين يوسف القاضي، مراجعة الحسابات المقدمة الاطار النظري والاجراءات العملية، الجزء الاول، الطبعة الاولى - دار الثقافة للنشر والتوزيع، عمان الاردن 2009 ص 64.

³ قانون 10/01، مرجع سابق ص 17.

1-3- المجموعة الثالثة: معايير التقرير

وترتبط هذه المعايير بكيفية إعداد التقرير النهائي المدقق الحسابات وتشتمل هذه المعايير على أربعة معايير هي¹:

أ- المعيار الأول: التقرير عن ما إذا كانت التقارير المالية قد أعدت طبقاً للمبادئ المحاسبية المتعارف عليها:

ويمكن تبويب المبادئ المحاسبية المتعارف عليها من وجهة نظر هذا المعيار إلى المجموعات التالية:

– المجموعة الأولى المبادئ العامة: ويمكن إجمال هذه المبادئ في الآتي:

- مبدأ الحيطة
- مبدأ الثبات
- مبدأ الشمولية.
- سيدة الأهمية النسبية
- مبدأ الإفصاح

– المجموعة الثانية المبادئ العملية: المرتبطة بالريخ، ويمكن إجمال هذه المبادئ في الآتي:

- مبدأ تحقق الإيراد
- مبدأ التكلفة في قياس النفقة
- مبدأ مقابلة الإيرادات بالنفقات

– المجموعة الثالثة المبادئ العملية المرتبطة بالمركز المالي: ويمكن إجمال هذه المبادئ في الآتي:

- مبدأ التكلفة التاريخية ناقصا الاستهلاك
- مبدأ القيمة المنتظر تحقيقها مستقبلا

هذا وتجدر الإشارة إلى أنه في ظل الالتزام بمعايير المحاسبة الدولية (IAS) عند التدقيق يتم استبدال هذه المبادئ بالمعايير أي يذكر المدقق (IAS) بدلا من المباني الدولية المقبولة قبولا عاما (GAP) وذلك في فقرة إبداء الرأي.

¹ احمد حلمي جمعة، سبق ذكره ص 29-230.

ب- المعيار الثاني: التقرير عن ثبات المؤسسة في تطبيق المبادئ المحاسبية في الفترات المحاسبية المختلفة

يجب أن ينص تقرير إبداء الرأي عما إذا كانت المبادئ المحاسبية المتعارف عليها والتي تم استخدامها في إعداد وتصوير القوائم المالية الخاضعة للتدقيق تتماثل مع نص المبادئ التي استخدمت عند إعداد وتصوير القوائم المالية الخاصة بالفترة السابقة، وهذا ما نصت عليه المادة 23 من قانون 01/10.¹

ج- المعيار الثالث: التقرير عن الإفصاح في التقارير المالية يعتبر كافي والجميع البيانات الهامة

أي الإشارة في التقرير عن الإفصاح الكافي عن جميع المعلومات في القوائم المالية

د- المعيار الرابع: التقرير الفني المحايد عن التقارير المالية ككل مع بيان طبيعة الفحص ودرجة المسؤولية

التي يتحملها: بناء على هذا المعيار يمكن تقسيم رأي المدقق الخارجي إلى الأنواع التالية:

- النوع الأول: التقرير النظيف
 - النوع الثاني: التقرير التحفظي
 - النوع الثالث: التقرير السالب
 - النوع الرابع: تقرير عدم إبداء الرأي
- وفيما يلي شرح لهذه الأنواع²:

1. **التقرير النظيف:** يعتبر التقرير النظيف الموضح لرأي المدقق الإيجابي حول المعلومات المحاسبية أحد الأنواع القليلة كونه يعبر عن تمثيل القوائم المالية النتيجة أعمال المؤسسة ومركزها المالي تمثيلا عادلا طبقا للمبادئ المحاسبية المتعارف عليها، إذ يقوم هذا التقرير على أساس تبني نظام سليم للرقابة الداخلية بكل مقوماته وإجراءاته، وكذا على أساس سلامة المعالجة المحاسبية إن هذا التقرير يدل المدقق المعايير التدقيق المتعارف عليها والسالف ذكرها من جهة ومن جهة أخرى سلامة الممارسة المحاسبية داخل المؤسسة على تبني وقد يتمتع المدقق عن إصدار التقرير النظيف نظرا للاعتبارات التالية:

- عدم تطبيق المبادئ المحاسبية المتعارف عليها كلياً أو جزئياً
- عدم تماثل الطرق المحاسبية من فترة إلى أخرى
- عدم كفاية الأدلة والإيضاحات الضرورية للمعالجة المحاسبية

¹ قانون 10/01، مرجع سابق ص 17.

² مجذ النهامي طواهر ومسعود صديقي، مرجع سابق ص 55/57.

- غياب معايير التدقيق المتعارف عليها كعدم استقلالية المدقق بالنسبة للمؤسسة أو عدم سلامة نظام الرقابة الداخلية بالشكل الذي يسمح التأكد من للمدقق بأداء مهمته في حدود الوقت المناسب أو عدم إمكانية تطبيق إجراءات التدقيق المصادفات التي تؤكد صحة أرصدة حسابات الزبائن والموردين أو حساب البنك، أو في حالات أخرى كعدم توفر السجلات والدفاتر والمستندات أو عدم مبالغ التعويضات التي يجب أن تلتزم بها المؤسسة .

2- **التقرير التحفظي:** يعتبر التقرير التحفظي امتداد معدل التقرير التقيت كونه يشير إلى بعض التحفظات يراها المدقق ضرورية للوصول إلى معلومات معبرة عن الوضعية الفنية للمؤسسة في هذا الإطار يشير المدقق إلى هذه التحفظات بكل وضوح وصراحة، ويحدد تأثيرها على الوضعية الحقيقية وعلى القوائم المالية للمؤسسة ومركزها المالي يرتبط التقرير النظيف بالأهمية النسبية لهذه التحفظات ويعني تأثيرها على صحة المعلومات المحاسبية والمالية، إذ يشترط أن لا تؤثر هذه التحفظات إلى حد التظليل على المركز المالي الحقيقي للمؤسسة وعلى القوائم المالية الختامية لها.

3- **التقرير السالب:** يصدر المدقق هذا التقرير إذا قام بعملية التدقيق وفقا لمعاييرها فإن المعلومات المحاسبية الثانية من النظام المولد لها يتم إعدادها وفقا لمعالجة سليمة ولم يراعي في معالجتها تطبيق المبادئ المحاسبية المقبولة قبولاً عاماً، كان يقيم ويسجل جزءاً كبيراً من الأحوال الثابتة على أساس قيمة مقدرة بدلاً من التكلفة الحقيقية لها أو يسجل جزء كبير من المصروفات الإرادية على أنها مصروفات رأسمالية بحكم التأثير السلبي الذي يتركه الرأي العكسي على قراءة القوائم المالية، فإنه ينبغي على المدقق أن يصدر هذا الرأي، إلا إذا اعتقد فعلاً أن هناك خروجاً خطيراً جداً عن تطبيق المبادئ المحاسبية.

4- **تقرير عدم إبداء الرأي:** إن تقرير عدم إبداء الرأي يكون عادة عند استحالة تطبيق إجراءات التدقيق التي يرى المدقق ضرورة استخدامها، كاستحالة حصوله على الأدلة والبراهين التي تساعد على إبداء رأيه أو هدم كفاية نطاق الفحص بسبب القيود تضعها إدارة المؤسسة على نطاق عملية التدقيق أو بسبب ظروف خارجية عن إرادة هذه الأخيرة والمدقق على حد سواء التي وتمثل المعايير السابقة في ظل مجموعاتها الثلاث الضوابط والمقاييس التي يجب أن يلتزم بتطبيقها مدقق الحسابات عند مباشرته المهنة ولكن يلاحظ أن هذه المعايير تحتاج إلى المزيد من الدراسة والتعليل، وجب أن يضاف إليها معيار يتطلب الالتزام بقواعد السلوك المهني عند القيام بعملية التدقيق وفي إعداد التقرير مع العلم أن معهد المحاسبين القانونيين الأمريكي قد أضاف عام 1988م قسم خاص لمفاهيم وقواعد آداب وسلوك المهنة في دليل قواعد السلوك المهني. وما هو جدير بالذكر أن الإتحاد الدولي للمحاسبين

(IFAC) قد أكد على تطبيق هذه المعايير باعتبارها المعايير العامة، وذلك في كتابه المنشور عام 1997م كما أكد أيضا من أخلاقيات المهنة¹.

2- معايير التدقيق الخارجي الجزائرية NAA:

تم إصدار المعايير الجزائرية للتدقيق على أربعة مقررات كما يلي:²

1-2- المقرر رقم 002 المؤرخ في 4 فيفري 2016: المتضمن الإصدار الأول من المعايير الجزائرية للتدقيق

كما يلي:

أ- المعيار الجزائري للتدقيق رقم 210 اتفاق حول أحكام مهمة التدقيق

أوضح هذا المعيار أن الشخص المكلف بالتدقيق في المؤسسات الاقتصادية يكون إما محافظ حسابات أو مدقق متعاقد، وقد عالج مختلف واجباته وحقوقه وقد قدم نموذجا لرسالة المهمة، كما يؤكد على ضرورة القيام بمهمته حسب الشروط المنصوص عليها.

ب- المعيار الجزائري للتدقيق رقم 505 "التأكيدات الخارجية":

يوضح هذا المعيار إمكانية استعمال المدقق لإجراءات التأكيد الخارجية من أجل الحصول على الأدلة اللازمة لإبداء رأيه، ويجب أن تكون هذه الأدلة ذات دلالة ومصداقية، حيث يتم الحصول عليها عن طريق رد خطي مباشر موجه للمدقق من طرف الغير، إما يؤكد أو ينفي المعلومات الواردة في طلب الذي يرسله المدقق، كما بين ما يجب على المدقق فعله في حالة قيام الإدارة بعرقته، وكيف يتعامل مع الردود المرسله إليه.

ج- المعيار الجزائري للتدقيق رقم 560 أحداث تقع بعد إقفال الحسابات":

يتطرق هذا المعيار إلى التزامات المدقق اتجاه الأحداث اللاحقة لتاريخ إقفال الحسابات في إطار تدقيقه للكشوفات المالية للمؤسسة، ويهدف المدقق من خلاله إلى الحصول على الأدلة الكافية التي تبرهن أنه قد قام بالتعديلات الضرورية لها.

د- المعيار الجزائري للتدقيق رقم 580 "التصريحات الكتابية":

يعالج هذا المعيار ضرورة حصول المدقق على تصريحات كتابية من إدارة المؤسسة والتي تؤكد على أنها قد قامت بمهامها على أكمل وجه، حيث اعتبر أن هذه التصريحات تعتبر بمثابة عنصر مقنع، كما نص هذا المعيار على كافة الإجراءات التي توضح للمدقق كيفية التعامل معها.

¹ احمد حلمي جمعة، مرجع سابق، ص 136-137.

² وزارة المالية 2018، المقررات الوزارية رقم 002-23-150-77 المتضمنة للمعايير الجزائرية للتدقيق، متاح على الرابط التالي :

http://www.cnc.dz/reglement.asp، تم الاطلاع يوم: 17/05/2023 على الساعة: 11:03

2-2- المقرر رقم 150 المؤرخ في 2016: المتضمن الإصدار الثاني للمعايير الجزائرية للتدقيق: المعيار الجزائري للتدقيق رقم 500 "العناصر المقنعة":

يهدف هذا المعيار إلى توضيح كافة الإجراءات التي يجب على المدقق القيام بها من أجل الحصول على العناصر المقنعة الكافية والتي يستند عليها في إبداء رأيه، كما أشار إلى عدة مفاهيم تشرح هذه العناصر.

أ- المعيار الجزائري للتدقيق رقم 300 تخطيط تدقيق الكشوف المالية:

يعالج هذا المعيار التزامات المدقق فيما يخص التخطيط لعملية التدقيق في حالة التدقيقات المتكررة، الأمور التي لها أهمية في إطار مهمة التدقيق الأولية، ووضح كيفية إعداد إستراتيجية عامة تتكيف المهمة، وعرض برنامج عمل يفيد التخطيط الملائم لها.

ب- المعيار الجزائري للتدقيق رقم 510 مهام التدقيق الأولية الأرصدة الافتتاحية:

يعالج هذا المعيار واجبات المدقق فيما يخص الأرصدة الافتتاحية في إطار مهمته الأولية، حيث أشار إلى أن هذه الأرصدة تتضمن المبالغ الواردة في القوائم المالية في بداية السنة والتي تم بموجبها تقديم معلومات كالطرق المحاسبية المعدة، كما أوضح عدة نقاط يجب على المدقق الالتزام بها عند قيامه بمهمته.

ج- المعيار الجزائري للتدقيق رقم 700 تأسيس الرأي وتقرير التدقيق للكشوف المالية:

طرق هذا المعيار إلى التزام المدقق بإبداء رأيه حول صحة القوائم المالية، وكذا إلى شكل ومضمون التقرير الذي يحتوي على هذا الرأي، ويجب أن يكون هذا الأخير قد بني على أسس ناتجة عن استنتاجاته التي استخراجها من العناصر المقنعة التي قام بجمعها، كما يجب أن يعبر عنه بوضوح في تقرير كتابي.

2-3- المقرر رقم 23 المؤرخ في 15 مارس 2017: المتضمن للإصدار الثالث للمعايير كما يلي:

أ- المعيار رقم 570 "استمرارية الاستغلال":

يعالج هذا المعيار واجبات المدقق والتي تتعلق بتأكده من تطبيق الإدارة لفرضية استمرارية الاستغلال عن إعدادها للكشوفات المالية، كما يوضح مسؤولياته حول التحقق من ذلك، وتقييمه للمخاطر الناتجة عن غياب هذه الفرضية.

ب- معيار رقم 610 استخدام أعمال المدققين الداخليين:

يعالج هذا المعيار إمكانية انتفاع المدقق الخارجي من أعمال المدقق الداخلي، كما أوضح العلاقة بينهما، وعلى المدقق أن يحدد إلى أي مدى يمكنه الاستفادة من أعمال المدقق الداخلي.

ج- معيار رقم 620 استخدام أعمال خبير معين من طرف مدقق":

تطرق هذا المعيار إلى واجبات المدقق التي تقع عليه عندما يلجأ إلى خبير للقيام بمراقبة معينة تتطلب خبرة في مجال آخر غير المحاسبة والتدقيق، كما يحدد مسؤولية المدقق التي يتحملها بالكامل عند إبداء رأيه حتى وان اعتمد على خبير، وتعتبر الخلاصات المستنتجة من. هذا الأخير بمثابة أدلة.

2-4- المقرر رقم 77 المؤرخ في 24 سبتمبر 2018: يتضمن الإصدار الرابع من المعايير الجزائرية للتدقيق

كما يلي:

أ- المعيار رقم 230 "وثائق التدقيق":

يعالج هذا المعيار مسؤولية المدقق في إعداد وثائق لتدقيق الكشوفات المالية، وذكر طبيعة هذه الوثائق وفائدتها بالنسبة للمدقق، كما أوضح بأنها تشكل ملفا كاملا للعناصر المقنعة التي يدعم بها المدقق تقريره، فهي تؤكد على أن العملية قد خطط لها من قبل وتم تأديتها وفقا للمعايير الجزائرية للتدقيق الأخرى، كما أنها تسهل عملية الرقابة، وألزم المدقق بإعدادها في الوقت المناسب.

ب- المعيار رقم 501 العناصر المقنعة - اعتبارات خاصة":

يهدف المدقق من خلال هذا المعيار إلى الحصول على المعايير الكافية في ما يخص المخزونات وحالتها، وكذا إحصاء مختلف النزاعات والقضايا التي تخص المؤسسة، وتقديم المعلومات الواجب الإفادة بها خاصة المتعلقة بالقطاع وفقا للمعيار المحاسبي المطبق.

ج- المعيار رقم 530 "السير في التدقيق":

يطبق هذا المعيار في الحالات التي يقرر فيها المدقق الاعتماد على السير لانجاز مهمة التدقيق، حيث يعالج طريقة السير الإحصائي والغير الإحصائي لتحديد واختيار العينة ووضع إجراءات الاختيار والمراجعات وتقييم النتائج المتحصل عليها، ويهدف إلى حصول المدقق على قاعدة معقولة يستخرج منها استنتاجاته حول المجتمع الإحصائي الذي اختار منه العينة.

د- المعيار رقم 540 "تدقيق التقديرات المحاسبية بما فيها التقديرات المحاسبية للقيمة الحقيقية والمعلومات

الواردة المتعلقة بها :

يوضح هذا المعيار واجبات المدقق حول هذه التقديرات والعلاقة فيما بينها، ويهدف من خلاله المدقق إلى جمع عناصر المقنعة الكافية لتحقيق من أن هذه التقديرات مدرجة في الكشوفات سواء كانت مسجلة أو مذكورة كمعلومة.

المبحث الثاني: الاطار النظري لنظام المعلومات المحاسبية

لقد اصبحت المعلومات المحاسبية أكثر أهمية لذلك جعلت المؤسسات الاقتصادية تتعامل معها على أنها موارد اقتصادية لها قيمة وتحدد قيمتها بمدى ملائمتها من حيث الكم والكيف والتوقيت خصوصا في بيئة أعمال تتصف بسرعة في اتخاذ القرارات لإعطاء المؤسسة أداء جيد وذات جودة، ومن هذا المنطلق سيتم التطرق في هذا المبحث إلى ماهية نظام المعلومات المحاسبية .

المطلب الأول: ماهية نظام المعلومات المحاسبية

يعتبر نظام المعلومات من أهم الأنظمة الذي يحكم على استمرار نشاط المؤسسة أو توقفه، وعليه فإن جميع المؤسسات الاقتصادية تحرص على تصميم أنظمة للمعلومات تتوافق مع ظروفها وتساعد على تحقيق اهدافها في الوقت الحاضر والمستقبل.

أولاً- مفهوم نظام المعلومات المحاسبية

1 - مفهوم النظام:

في الواقع هناك تعريف عديدة للنظام من حيث الألفاظ المستخدمة ولكنها تتقارب من حيث المعنى ومن هذه التعاريف نذكر:

- مصطلح النظام (Système) مشتق أساسا من كلمة "Systema" اليونانية والتي تعين الكل المركب من عدد ضخم من الأجزاء¹.

- يرى سعد غالب ياسين في سياق نظرية الأنظمة أن النظام هو "مجموعة منتظمة من الأجزاء أو الأنظمة الفرعية المترابطة والمتفاعلة فيما بينها"، بتعبير أدق يعرف النظام بأنه "مجموعة معتمدة من المكونات والأجزاء المختلفة ولكنها مترابطة في أداء أنشطتها باتجاه تحقيق أهداف محددة"².

2 - مفهوم نظام المعلومات:

تعددت التعاريف الخاصة بنظام المعلومات، ومن التعاريف التي تطرقت له نذكر:

- عرف لادون ولادون نظام المعلومات على أنه: "مجموعة الإجراءات التي يتم من خلالها تجميع (أو الاسترجاع) وتشغيل وتخزين، ونشر المعلومات بغرض دعم عمليات صنع القرار وتحقيق الرقابة في المنظمة"³.

¹ - محمد عبد حسين آل فرج الطائي، الموسوعة الكاملة في نظم المعلومات الإدارية الحاسوبية، دار زهران للنشر والتوزيع، الأردن، 2002، ص 33.

² - سعد غالب ياسين، تحليل وتصميم نظم المعلومات، ط 1، دار المناهج للنشر والتوزيع، الأردن، 2010، ص 22.

³ - أمانة حمدوش، نظام المعلومات ودوره في تسيير المؤسسة الاقتصادية - دراسة حالة اتصالات الجزائر - وكالة سيدي علي، مذكرة ماستر في علوم التسيير، تخصص: تسيير استراتيجي دولي، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، جامعة عبد الحميد بن باديس، مستغانم، 2016/2015، ص 27.

- وعرفه لوكاس (Lucas) على أنه: "مجموعة من الإجراءات المنظمة التي يمكن من خلالها توفير معلومات، تستخدم لدعم عمليات صنع القرار والرقابة في المنظمة"¹.

3- مفهوم نظام المعلومات المحاسبية

هناك عدة تعاريف لنظام المعلومات المحاسبي نذكر منها:

- تعرف نظم المعلومات المحاسبية بأنها هي بمثابة الهيكل أو التشكيلة أو الوحدة المستخدمة في تنفيذ العمل المحاسبي وتنظيم إنجاز الدورة المحاسبية الكاملة وتتضمن مجموعة مترابطة من المستندات والدفاتر والسجلات والتقارير والقوائم المحاسبية والأعمال والإجراءات والترتيبات التي يتم عن طريقها تجميع وتحليل وتسجيل وتلخيص وتفسير البيانات المتعلقة بالمعاملات الاقتصادية ذات الصلة المالية"².

- ويعرف نظام المعلومات المحاسبي أيضا هو "ذلك الجزء الأساسي والهام من نظام المعلومات الإداري في المؤسسة الاقتصادية في مجال الأعمال الذي يقوم بحصر وتجميع البيانات المالية، خارج وداخل المؤسسة الاقتصادية ثم يقوم بتشغيل هذه البيانات وتحويلها إلى معلومات مالية مفيدة لمستخدمي هذه المعلومات خارج وداخل المؤسسة الاقتصادية"³.

- كما يعرف على أنه: "الجهة المسؤولة عن توفير المعلومات المالية والكمية لجميع الإدارات والأقسام والأطراف الأخرى، أي أن النظام المحاسبي المالي يعد أحد مكونات تنظيم إداري يختص بجمع وتبويب ومعالجة وتحليل وتوصيل المعلومات المالية والكمية لاتخاذ القرارات للأطراف الداخلية والخارجية"⁴.

- كما عرف الجوازنة نظام المعلومات المحاسبي الإلكتروني على أنه: "مجموعة من الموارد البشرية والإجراءات التشغيلية وتقنية المعلومات لإنجاز وظائفه الرئيسية في الوحدة ويتعامل مع بيئة اقتصادية واجتماعية معقدة وتقع عند جانب المدخلات وفي هذا الجانب يتطلب تحديد المبادئ العلمية التي تحكم اختيار أحداث العمليات التي يجب معالجتها محاسبيا لأنه من الطبيعي أنه ليس كل الظواهر الاقتصادية والاجتماعية يمكن اعتبارها محاسبيا، وعند معالجة البيانات يجب تحديد المبادئ والفروض والمعايير المحاسبية ومناهج القياس اللازم تطبيقها بهدف تحويل

¹ - صباح صياد، أنظمة المعلومات وتأثيرها على تنافسية المؤسسة الجزائرية، مذكرة ماجستير في العلوم الاقتصادية، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، جامعة وهران2، 2018/2019، ص 22.

² - شوقي السيد فوده، سيد عبد الفتاح سيد، أثر وكفاءة وفعالية نظم المعلومات المحاسبية الإلكترونية على تحسين تقييم الأداء في البنوك التجارية مع دراسة ميدانية، مجلة الدراسات التجارية المعاصرة، العدد السادس، قسم المحاسبة، كلية التجارة، جامعة كفر الشيخ، يناير 2019، ص 373.

³ - أحمد حسين علي حسين، نظام المعلومات المحاسبي، مكتبة الإشعاع، الإسكندرية، 1997، ص 42.

⁴ - زكية موطن، سعيدة مومني، مرجع سابق، ص 32.

البيانات إلى معلومات، أما من حيث جانب المخرجات فإن النظام المحاسبي يتعامل مع بيئة متعددة الجهات حيث يقوم بسد احتجاجات تلك الأطراف"¹

ويعرف على أنه احد مكونات نظام المعلومات الإدارية والذي يهتم بجمع وتصنيف ومعالجة العمليات المالية وتحويلها إلى معلومات وتوصيلها إلى الأطراف المختلفة ذات العلاقة من اجل ترشيد قراراتها ويتكون هذا النظام من الأشخاص، الإجراءات وتكنولوجيا المعلومات".²

ثانيا- خصائص وأهداف نظام المعلومات المحاسبية

1- خصائص نظام المعلومات المحاسبية

يتميز نظام المعلومات المحاسبي بعدة خصائص إذا ما توفرت تجعله نظاما معلوماتيا حيويا في المؤسسة المتواجد فيها، بحيث يكون مؤديا لوظيفته التي طور لأجلها، وبالتالي فإن الخصائص التي تؤهل نظام المعلومات المحاسبي لأن يكون فاعلا وكفؤا هي³:

- يجب أن يحقق نظام المعلومات المحاسبي درجة عالية من السرعة والدقة في معالجة البيانات المالية عند تحويلها لمعلومات محاسبية؛

- أن يزود الإدارة بالمعلومات المحاسبية الضرورية وفي الوقت الملائم لاتخاذ قرار اختيار بديل من البدائل المتوفرة للإدارة؛

- أن يزود الإدارة بالمعلومات اللازمة لتحقيق الرقابة والتقييم أنشطة المؤسسة الاقتصادية؛

- أن يزود الإدارة بالمعلومات اللازمة لمساعدتها في وظيفتها وهي التخطيط القصير والمتوسط والطويل الأجل لأعمال المؤسسة المستقبلية؛

- أن يتصف بالمرونة الكافية عندما يتطلب الأمر تحديثه وتطويره ليتلاءم مع التغيرات الطارئة على المؤسسة.

2- أهداف نظام المعلومات المحاسبية

ان الغرض الرئيسي لأي نظام معلومات محاسبية هو توفير معلومات محاسبية لمختلف المستخدمين الداخليين كالإدارة أو الخارجيين كالزبائن. وتوجد ثلاثة أهداف معينة يمكن تحديدها لمساعدة انجاز الغرض الرئيس المشار اليه اعلاه.

¹ - شوقي السيد فوده، سيد عبد الفتاح سيد، مرجع سابق، ص 373.

² ياسين احمد العيسى، أصول المحاسبة الحديثة، الجزء الأول، دار الشوق للنشر و التوزيع، عمان، الأردن، 2003، ص20.

³ - زكية موطى، سعيدة مومني، مرجع سابق، ص - ص 34-35.

الهدف الأول: الدعم اليومي للعمليات

ان أي وحدة اقتصادية تقوم يومياً بعدد من الانشطة والاحداث التي تسمى عمليات (Transaction)، والعمليات المحاسبية Accounting Transaction ويقصد بالعمليات المحاسبية هي العمليات المالية المتبادلة أي انتقال قيمة أو منفعة بين طرفين نتيجة قرار أو عمل اداري وتتضمن أحداث أو عمليات تبادل القيمة الاقتصادية مثلاً عمليات البيع التي تحدث في الوحدات الاقتصادية هو تبادل قيمة اقتصادية تمثل عملية محاسبية والتي اساساً يحويها ويعالجها نظم المعلومات المحاسبية. ومن الجدير بالذكر ان نشير إلى اغلب العمليات غير المحاسبية Nonaccounting Transaction كأمر الشراء على سبيل المثال يقود إلى حدوث عملية محاسبية فعندما تشتري أي وحدة اقتصادية بضاعة على الحساب بناء على امر شراء معين يؤدي هذا إلى حدوث عملية محاسبية حيث تزداد البضاعة في المخزن ويجعل المخزن او المشتريات مديناً ويزداد الدائنون حيث يجعل دائماً من هنا نرى أن العمليات الغير محاسبية ايضاً يحويها ويعالجها نظم المعلومات المحاسبية لتأثيرها على العملية المحاسبية.¹

الهدف الثاني: دعم اتخاذ القرار

الهدف الثاني المهم لنظم المعلومات المحاسبية هو توفير معلومات لعملية اتخاذ القرار والذي عادة يجب أن يتخذ بالتناسب مع عمليات الوحدة الاقتصادية التخطيطية والرقابية. وان هذا الهدف غالباً ما يطلق عليه بمعالجة المعلومات.

فمثلاً ان كثير من الوحدات الاقتصادية تستخدم نظام معلوماتها المحاسبي المهمة معالجة المعلومات الحيوية كتسليط الضوء على الايرادات المتوقعة للعام القادم حيث بمعرفة الاخير تستطيع الوحدة الاقتصادية من اجراء التخطيط الضروري لإنتاجها. ان نظام المعلومات المحاسبي عادة يوفر بعض المعلومات المطلوبة لعملية اتخاذ القرار فمثلاً نظام المعلومات المحاسبي يوفر معلومات حول اتجاه الايرادات للسنة الماضية والمستوى الحالي لها واستناداً لذلك تقوم الادارة باتخاذ القرارات المطلوبة. ففي الوحدات الاقتصادية الضخمة يكون بعض الموظفين الرئيسيين ربما مشتركين او ضمن عملية اتخاذ القرار فعلى سبيل المثال محاسب التكاليف ينشأ تقرير يتعلق بالتكاليف الفعلية لمكونات الانتاج مما يساعد بالتوصية لمدير الانتاج بشراء أو تصنيع بعض المكونات اللازمة للعمليات التصنيعية.

¹ ابراهيم الجزراوي، عامر الجنابي، اساسيات نظم المعلومات المحاسبية، دار البازوري العلمية للنشر والتوزيع، 2009، ص 27-28

الهدف الثالث: انجاز الالتزامات المتعلقة بالادارة

ان اهمية الالتزامات تتحدد بتوفير المعلومات اللازمة إلى المستخدمين الخارجيين عن الوحدات الاقتصادية. فعلى سبيل المثال الوحدات الاقتصادية المندمجة أو ذات الملكية العامة لها التزامات كبيرة كما في الوحدات الاقتصادية الصناعية ذات النفع العام، تلك الوحدات الاقتصادية مطلوب ان توفر معلومات إلى اصحاب المصالح فيها الذين يشملون اضافة إلى المالكين الدائنين، اتحادات العمل اللجان التنظيمية المحللين الماليين المشاركين الصناعيين وحتى الجمهور العام. أما الوحدات الاقتصادية الاصغر والتي عادة ما يطلق عليها المساهمة فهي عادة ما تصدر قوائم مالية دورياً إلى المساهمين، وهي يجب أن توفر تقارير عن الدخل الخاضع للضريبة إلى الجهات الحكومية.¹

ثالثاً- مقومات نظام المعلومات المحاسبية:

يتواجد بنظام المعلومات المحاسبي مجموعة من المقومات وقد تختلف من مؤسسة اقتصادية إلى أخرى بسبب عدة عوامل منها حجم المؤسسة، نوع النشاط، الإمكانيات المادية والبشرية اللازمة لتشغيل النظام، وتشمل هذه المقومات على:

1- المقومات التقليدية:

المقومات التقليدية وهي التي تمثل الحد الأدنى الضروري لتشغيل نظام المعلومات المحاسبية وهي مجموع المقومات التي ظهرت في شكلها الاولي مع ظهور المحاسبة وهي:

- المستندات:

تعتبر المادة الأولية التي يستعملها النظام للقيام بعملية المراجعة.

- دليل الحسابات:

يحتوي على خريطة حسابات تتضمن أسماء مختلف الحسابات الاجمالية والفرعية التي تتضمنها الميزانية وحسابات النتائج مع ترتيب هذه الحسابات في مجموعات متجانسة ومترقمة.

- المجموعة الدفترية:

تتمثل في كافة الدفاتر والسجلات التي يتم مسكها في المؤسسة الاقتصادية.

- مجموع التقارير والقوائم المالية:

تمثل مجموعة التقارير والقوائم المالية ناتج تشغيل نظام المعلومات المحاسبية في أي مؤسسة وخلاصة كل ما قامت به من عمليات ضمن نشاطها التجاري وغير التجاري خلال سنة مالية.

¹ ابراهيم الجزراوي، مرجع سابق، ص 29.

2- المقومات الحديثة:¹

تجول نظام المعلومات المحاسبية إلى نظام يعتمد بشكل كبير على عناصر التكنولوجيا وبالتالي ظهور مقومات أخرى حديثة وهي:

- أجهزة الاعلام الالي:

أصبح النظام المحاسبي يعتمد بشكل كبير على أجهزة الاعلام الالي نظرا لما تتوفر عليه من خصائص منها السرعة في معالجة البيانات وتحليلها وتقديم النتائج في الوقت المطلوب.

- البرمجيات:

نظام المعلومات المحاسبية أصبح في الوقت الراهن في المؤسسات الاقتصادية عبارة برنامج مطبق على الكمبيوتر وتقلص عمل المحاسب إلى شخص يقوم بإدخال البيانات المطلوبة فقط إلى الكمبيوتر لأن هذه البرمجيات تقوم بمختلف العمليات التي كان يقوم بها المحاسب يدويا.

- قاعدة بيانات مركزية:

تهدف إلى التقليل او منع تكرار البيانات وتجعلها متاحة لتطبيقات النظام المختلفة وتسمح للعديد من المستخدمين بالتعامل معها بكفاءة وسير.

- تكنولوجيا المعلومات والاتصال:

بنت المؤسسات تكنولوجيا المعلومات والاتصال في عمل نظام المعلومات المحاسبية والتي أصبحت ضرورة ملحة لا يمكن الاستغناء عنها في تقليل ومعالجة وتخزين البيانات وإنتاج المعلومات واسترجاعها.

المطلب الثاني: العلاقة بين المراجعة الخارجية ونظام الرقابة الداخلية

وتتلخص علاقة المراجع بنظام الرقابة الداخلية في العناصر التالية:

أولا- الفحص المبدئي لنظام الرقابة الداخلية :

يهتم المراجع بداية بما يعرف بالفحص المبدئي لنظام الرقابة الداخلية في المشروع بغرض الإلمام بخلفية ومعلومات كافية عن البيئة التي يعمل فيها نظام الرقابة من ناحية وطبيعة تدفق المعلومات من ناحية أخرى.²

1. طبيعة النظام المحاسبي في المؤسسة :

أ- التعرف على طبيعة الدورة المستندة لعمليات المؤسسة والمستندات المستخدمة فيها.

ب- التعرف على مرحلة تشغيل البيانات الواردة في المستندات وطريقة معالجتها وتحليلها

¹ أحمد فايد و هلايلي، ص 245.

² محمد السيد سرايا ، أصول وقواعد المراجعة والتدقيق الشامل، المكتبة الجامعية الحديث الإسكندرية 2007، ص 88.

ت- التعرف على مرحلة المخرجات للنظام المحاسبي وهي مجموعة القوائم والتقارير المالية .

2. طبيعة النظام الرقابي الداخلي المطبق والبيئة الرقابية التي يعمل فيها المراجع:

أ. التعرف على الهيكل الإداري للمؤسسة وما يحتويه من مستويات إدارية ؛

ب. التعرف على توزيع وطبيعة خطوط الإيصال و المسؤولية داخل المؤسسة ؛

ت. التعرف على طرق الإشراف والإدارة بالنسبة لنظام الرقابة الداخلية المطبقة في المؤسسة؛ ج. التعرف على

وظائف وخدمات المراجعة الداخلية :

ثانيا- نتيجة الفحص المبدئي :

بعد الفحص المبدئي الذي يقوم به المراجع يصل إلى احد الاستنتاجين التاليين:

1. عدم الاعتماد على نظم الرقابة :

يصل المراجع إلى هذا الاستنتاج من خلال نتائج الفحص المبدئي النظام الرقابة الداخلية:

أ- لا جدوى من دراسة وتقييم النظام القائم بشكل تفصيلي؛

ب . أي أن عملية تقييم التفصيلي أو دراسة إضافية لنظام سوف تتكلف نفقات تفوق بكثير من المنافع

المتوقعة .

وبناء على هاته النتائج يتوقف المراجع من إجراء أي دراسة أو تقييم جديد لنظام الرقابة الداخلية، وبذلك

يقوم المراجع بتصميم برنامج الاختبارات الأساسية.

2. الاعتماد على النظام الرقابة الداخلية:

يصل هذا المراجع إلى الاستنتاج عندما يرى أن نظام الرقابة الداخلية المطبق في المؤسسة يمكن الاعتماد عليه

في مجال وضع برنامج مراجعته، وفي هذا الفعل يركز المراجع في فحصه لنظام على أساليب و إجراءات معينة يكون

قد تم وضعها للوقاية من الأخطاء ويتضمن ما يلي :

أ. الاستفسار من موظفي المؤسسة والعاملين فيها،

ب. فحص المستندات الدالة على حدوث عمليات معينة؛

ج مراقبة بعض العمليات عن قرب وحركة تداول الأصول.

ثالثاً: التقييم النهائي لنظام الرقابة الداخلية والمخاطر المحيطة به:¹

1- التقييم النهائي لنظام الرقابة الداخلية :

ويقوم هذا الإجراء بناء على التقييم المبدئي ونتائج الاختبارات، وبناء على هذا التقييم يستطيع المراجع أن يحكم على عنصرين من عناصر المراجعة وهما:

أ. تحديد مقدار الذلة المفصلة التي تتعلق بأرصدة القوائم المالية اللازم الحصول عليها؛

ب. التعرف على مواطن ضعف النظام، حيث ينبغي على المراجع عند اكتشافه لمواطن الضعف أن يقوم بإبلاغ إدارة المؤسسة بذلك من خلال كتابة التقرير يتضمن بعض التوصيات اللازمة للقضاء على مواطن الضعف.

2. المخاطر المحيطة بعملية المراجعة:

يهدف المراجع من خلال عملية التقييم و من خلال إعداد خطة لجمع الأدلة لتحقيق بعض الاطمئنان أبو المخاطر المتعلقة بإبداء رأيه بخصوص القوائم المالية.

أ. مخاطر وجود ود أسطاء جوهرية في السجلات المحاسبية؛

ب. مخاطر احتمال عدم الكفاية اعتبارات المراجعة لاكتشاف تلك الأخطاء.

المطلب الثالث: الأثر الخوري للمراجع الخارجي في تطوير نظام المعلومات المحاسبية

دور المراجع الخارجي في تحسين نظام المعلومات المحاسبية هو أمر بالغ الأهمية في ضمان دقة وموثوقية المعلومات المالية وتحسين العمليات المحاسبية في المؤسسة.

أولاً- دور المراجع الخارجي في تحسين نظام المعلومات المحاسبية

يتمثل دور المراجع الخارجي في المهام التالية:

1. تقييم النظام المحاسبي: يقوم المراجع الخارجي بتقييم النظام المحاسبي الحالي للمؤسسة. يتم فحص السجلات المحاسبية والإجراءات المالية والمعايير المحاسبية المطبقة لضمان أنها تلي المعايير المهنية والقوانين المحاسبية المعمول بها.

تقوم مهمة المراجع الخارجي في تقييم النظام المحاسبي بتحليل وفحص العمليات المحاسبية والمالية في المؤسسة. يتم التركيز على عدة جوانب أساسية، بما في ذلك:

أ- فحص السجلات المحاسبية: يتم دراسة السجلات المحاسبية للتحقق من دقتها واكتمالها. يتم التأكد من تسجيل جميع العمليات المالية بشكل صحيح وفقاً للمعايير المحاسبية المعتمدة.

¹ محمد السيد سرايا، المرجع السابق، ص 91-93.

ب- تقييم الإجراءات المالية: يتم فحص الإجراءات المالية المطبقة في المؤسسة لضمان توافيقها مع المعايير واللوائح المحاسبية المعمول بها. يتم التأكد من وجود ضوابط داخلية فعالة للتحكم في المخاطر المالية والحد من الاحتيال والخطأ.

ج- تحليل المعايير المحاسبية: يتم فحص المعايير المحاسبية المستخدمة في المؤسسة للتأكد من مطابقتها للمعايير المحاسبية الدولية أو المحلية المعترف بها. يتم التأكد من أن السياسات المحاسبية تلي متطلبات التقارير المالية الصحيحة والعادلة.

د- التدقيق المالي: يقوم المراجع الخارجي بإجراء التدقيق المالي للتحقق من صحة التقارير المالية. يتم فحص القوائم المالية والإفصاحات المالية والتوجهات المحاسبية للتأكد من أنها تعكس بدقة الوضع المالي للمؤسسة. من خلال هذا التقييم الشامل، يتم تحديد أي نقاط ضعف في النظام المحاسبي وإعطاء التوصيات لتحسينها وتعزيز الدقة والموثوقية في المعلومات المالية. يعتبر هذا النوع من التقييم الخارجي أحد العوامل الأساسية التي تساعد على تحسين نظام المعلومات المحاسبية في المؤسسة.

2. الكشف عن الثغرات والأخطاء: يتمثل دور المراجع الخارجي في اكتشاف الثغرات والأخطاء في نظام المعلومات المحاسبية. يتم تحليل العمليات وتقييم الضوابط المحاسبية المطبقة لتحديد أي نقاط ضعف في النظام وتوجيه التوصيات لتصحيحها.

يقوم المراجع الخارجي بالكشف عن الثغرات والأخطاء في نظام المعلومات المحاسبية وتقييم الضوابط المحاسبية المطبقة. يتضمن ذلك العمل على عدة جوانب مهمة، مثل:

أ- تحليل العمليات المحاسبية: يقوم المراجع الخارجي بتحليل العمليات المحاسبية المختلفة للتحقق من وجود أي ثغرات أو نقاط ضعف. يتم فحص سير العمل وتدقيق البيانات المالية وتحليلها للتأكد من أنها تتم بطريقة صحيحة وموثوقة.

ب- تقييم الضوابط المحاسبية: يتم فحص وتقييم الضوابط المحاسبية المطبقة في المؤسسة. يشمل ذلك فحص الضوابط الداخلية المتعلقة بالتحكم في المخاطر والوصول إلى المعلومات المالية وحماية الأصول. يتم التحقق من فعالية هذه الضوابط وتقديم التوصيات لتحسينها إذا لزم الأمر.

ج- تحليل السياسات والإجراءات: يتم فحص وتحليل السياسات المحاسبية والإجراءات المالية المعمول بها في المؤسسة. يتم التحقق من مدى مطابقتها للمعايير المحاسبية والمتطلبات المالية، ويتم تقييم فعالية هذه السياسات والإجراءات في تحقيق الدقة والموثوقية المالية.

د- اكتشاف الأخطاء والاحتيال: يتم البحث عن أي أخطاء محاسبية أو مالية واكتشاف أي أنماط مشتبها فيها تشير إلى احتمالية وجود احتيال. يستخدم المراجع الخارجي أدوات وتقنيات متخصصة لكشف الاختلالات وتحليل البيانات المالية للكشف عن أي مشاكل محتملة.

من خلال تحليل العمليات وتقييم الضوابط واكتشاف الأخطاء والاحتيايل، يتم تحديد النقاط التي تحتاج إلى تحسين في نظام المعلومات المحاسبية. يتم بعد ذلك تقديم التوصيات والإرشادات لتعزيز الضوابط وتحسين العمليات لتجنب الأخطاء وتعزيز الدقة والموثوقية في المعلومات المحاسبية.

3. ضمان الامتثال والمطابقة: يساعد المراجع الخارجي في ضمان أن نظام المعلومات المحاسبية يتوافق مع المعايير المحاسبية المعترف بها واللوائح المالية المطبقة في البلدان التي تعمل فيها المؤسسة. يتم التحقق من أن التقارير المالية تعكس بدقة وصحة وضوحًا حقيقيًا للأعمال المالية للمؤسسة. يقوم المراجع الخارجي بضمن الامتثال والمطابقة للمعايير المحاسبية المعترف بها واللوائح المالية المعمول بها في المؤسسة. يتضمن ذلك العمل على عدة جوانب مهمة، مثل:

أ- المعايير المحاسبية: يتم تقييم المعايير المحاسبية المستخدمة في المؤسسة للتأكد من مطابقتها للمعايير المحاسبية المعترف بها عالمياً أو محلياً. يتم التحقق من استخدام المبادئ المحاسبية الصحيحة والتقنيات المحاسبية الملائمة لإعداد التقارير المالية.

ب- الامتثال التنظيمي: يتم التحقق من أن المؤسسة تلتزم باللوائح والقوانين المالية المحلية والدولية. يتم فحص الإفصاحات المالية للتأكد من أنها تلي متطلبات الشفافية والاطلاع الكامل على المعلومات المالية للمستفيدين المختلفين.

ج- التقارير المالية: يتم التحقق من صحة ودقة التقارير المالية والبيانات المالية المقدمة من قبل المؤسسة. يتم تدقيق القوائم المالية وتحليل الأرقام المالية للتأكد من مطابقتها للمبادئ المحاسبية والمتطلبات المالية.

د- التوجيهات والتوصيات: يقدم المراجع الخارجي توجيهات وتوصيات لتحسين الامتثال والمطابقة المحاسبية في المؤسسة. يمكن أن تتضمن هذه التوصيات تعزيز سياسات الامتثال، وتحسين الإجراءات المالية، وتوفير التدريب والتعليم المستمر للموظفين الماليين.

عن طريق ضمان الامتثال والمطابقة للمعايير المحاسبية، يتم تعزيز الثقة والشفافية في المعلومات المالية المقدمة من قبل المؤسسة، وتوفير إطار قانوني ومالي قوي لاتخاذ القرارات المستندة إلى المعلومات المحاسبية.

4. تعزيز الثقة والشفافية: يساهم دور المراجع الخارجي في بناء الثقة لدى المستثمرين والجهات المعنية الأخرى بالمؤسسة. عندما يتم التحقق من المعلومات المالية والإفصاحات المالية من قبل مراجع خارجي مستقل ومؤهل، يتم تعزيز الشفافية ويتم تقديم ضمانات بأن الأرقام المالية صحيحة وموثوقة.

يلعب المراجع الخارجي دورًا حاسمًا في تعزيز الثقة والشفافية في نظام المعلومات المحاسبية. يتضمن ذلك العمل على عدة جوانب مهمة، مثل:

أ- التدقيق المستقل: يقوم المراجع الخارجي بإجراء تدقيق مستقل للحسابات المالية والعمليات المحاسبية في المؤسسة. هذا يعني أنه يتم استقلالية المراجع الخارجي عن المؤسسة وموظفيها، مما يعزز مصداقية التقرير المالي ويزيد من ثقة المستثمرين والشركاء والجهات الخارجية الأخرى في المعلومات المالية.

ب- الكشف عن الأخطاء والاحتمالات: يقوم المراجع الخارجي بتحليل البيانات المالية والعمليات المحاسبية لكشف أي أخطاء محاسبية أو مالية واكتشاف أي أنماط مشتبها فيها تشير إلى احتمالية وجود احتيال. هذا يعزز الشفافية في التقارير المالية ويساهم في توفير معلومات دقيقة وموثوقة.

ج- تقديم التوصيات والتحسينات: بناءً على نتائج التدقيق والتحليل، يقدم المراجع الخارجي توصيات وإرشادات لتحسين نظام المعلومات المحاسبية وعمليات المؤسسة. يتم توجيه هذه التوصيات لتعزيز الضوابط الداخلية وتحسين العمليات المحاسبية، مما يساهم في تحقيق المزيد من الشفافية والثقة في المعلومات المالية.

د- التقرير والإفصاح: يقوم المراجع الخارجي بإعداد تقرير مستقل يلخص نتائج التدقيق والتحليل والتوصيات المقدمة. يتم تقديم هذا التقرير إلى إدارة المؤسسة ومجلس الإدارة والجهات الخارجية المعنية، مما يعزز الشفافية ويتيح للأطراف المعنية فهم الحالة المالية والأداء المحاسبي للمؤسسة بشكل أفضل.

باختصار، دور المراجع الخارجي في تعزيز الثقة والشفافية يتمثل في تقديم تدقيق مستقل، كشف الأخطاء والاحتمالات، تقديم التوصيات للتحسين، وتقديم تقارير مستقلة. كل هذه الجوانب تعمل معاً لتحقيق مزيد من الثقة والشفافية في نظام المعلومات المحاسبية والتقارير المالية للمؤسسة.

5. تقديم التوصيات والتحسينات: يستند المراجع الخارجي على نتائج التدقيق والتقييم لتقديم توصيات لتحسين نظام المعلومات المحاسبية. يمكن أن تتضمن هذه التوصيات تعزيز الضوابط المحاسبية، وتحسين العمليات المحاسبية، وتنفيذ تقنيات متقدمة للتقارير المالية.

يسهم المراجع الخارجي في تعزيز نظام المعلومات المحاسبية من خلال توفير رؤى استراتيجية وتحليل متقدم

لليانات المالية. هناك عدة جوانب مهمة تتعلق بذلك، مثل:

أ- تحليل الاتجاهات المالية: يستخدم المراجع الخارجي تقنيات التحليل المالي لتحليل البيانات المالية وتحديد الاتجاهات المالية طويلة الأجل. يتم تقديم تقديرات وتوقعات للمستقبل استناداً إلى تحليل المعلومات المالية الحالية، مما يمكن المؤسسة من اتخاذ قرارات استراتيجية مستنيرة.

ب- تقديم المشورة والاستشارة: يستفيد العملاء من خبرة المراجع الخارجي في مجال المعلومات المحاسبية والمالية. يقدم المراجع الخارجي مشورة استراتيجية تتعلق بتحسين نظام المعلومات المحاسبية، وتطوير العمليات المالية، وتحسين استخدام التكنولوجيا في العمليات المحاسبية.

ج- تحليل الأداء المالي: يقوم المراجع الخارجي بتحليل أداء المؤسسة المالي وقياسه مقارنةً بالمعايير الصناعية والمؤشرات المالية المقارنة. يتم تحديد نقاط القوة والضعف في الأداء المالي وتوفير توصيات لتحسين الأداء وزيادة الكفاءة المالية.

د- توفير التدقيق الداخلي: قد يقوم المراجع الخارجي بدور مراجع داخلي في بعض الحالات، حيث يقوم بتقديم خدمات التدقيق الداخلي للمؤسسة. يتم ذلك من خلال تقييم ومراجعة العمليات المالية والضوابط الداخلية لضمان فاعلية النظام المحاسبي وتطبيقه المناسب.

من خلال توفير رؤى استراتيجية وتحليل متقدم للبيانات المالية، يعزز المراجع الخارجي نظام المعلومات المحاسبية ويساهم في تحقيق تحسينات في الأداء المالي وتحقيق الأهداف الاستراتيجية للمؤسسة. بشكل عام، يعمل المراجع الخارجي كمراقب مستقل للنظام المحاسبي ويساهم في تحسين الأداء المالي والمعلومات المالية للمؤسسة وتعزيز الثقة فيها

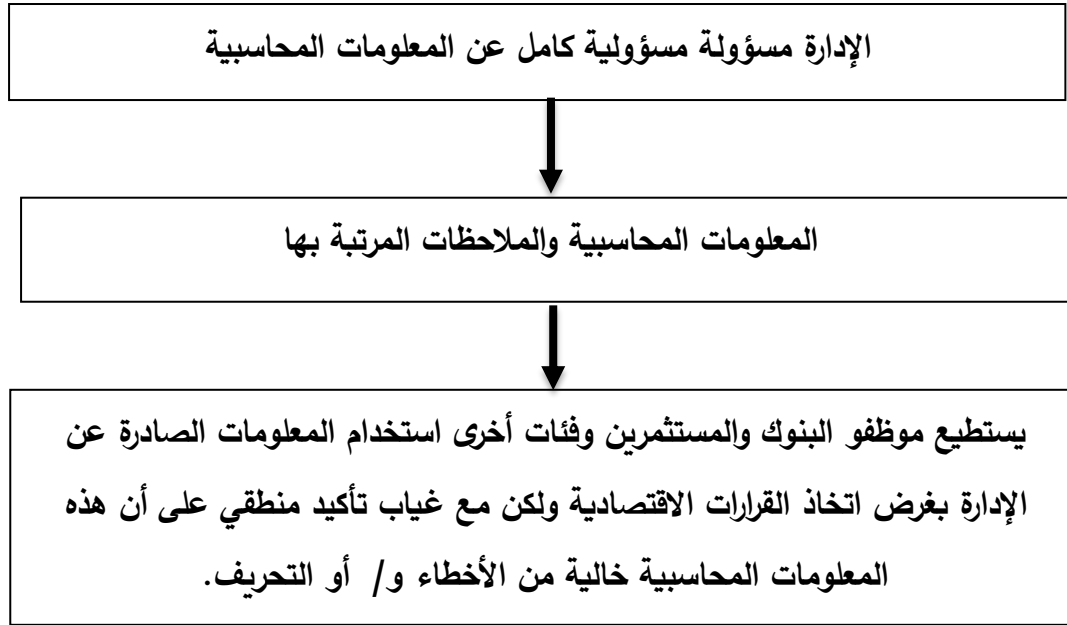
ثانيا- نظام المعلومات المحاسبية في ظل وجود وغياب المراجع الخارجي

يتضح من مظاهر الحياة الإقتصادية اليومية أن المعلومات المحاسبية قد أصبحت الأساس الذي يعتمد عليه في اتخاذ مختلف القرارات المتعلقة بالنشاطات الإقتصادية ونتيجة لذلك أصبحت الحاجة إلى تأكيد كافي حول مصداقية هذه المعلومات أمراً ضرورياً حيث يقوم عادة المراجع الخارجي بتقديم ما توصل اليه من نتائج عن طريق تقرير رسمي ويعتمد في محتواه على مجموعة الأعمال المنفذة بطريقة صارمة من قبل مجموعة من العاملين الحاصلين على تقدير مهني معين في هذا المجال وهذا على اعتبار أن المراجع الخارجي هو طرف مستقل عن المؤسسة المعنية يقوم بإعطاء رأيه الفني المحايد حول المركز المالي للمؤسسة .

في ظل إستخدام المتزايد للمعلومات المحاسبية والمتنوع ومن أجل ضمان قدر معين من الفعالية فانه يجب أن تكون هناك صورة واضحة لدور كل من الجهات المسؤولة عن اعداد واستخدام هذه المعلومات ففي ظل عدم وجود المراجع الخارجي المستقل فإن الإدارة تكون مسؤولة مسؤولية كاملة عن ما تقدمه محتويات معلومات المحاسبية ويتطلب هذا من الإدارة إتخاذ قرارات وإجراءات رقابية دقيقة.¹

¹ محمد توفيق بوكريش، عزيز بلحردة، دور المراجع الخارجي في تحسين جودة أداء المعلومات المحاسبية، دراسة عينة لحفاظي الحسابات والخبراء المحاسبين، شهادة ماستر، في العلوم التجارية تخصص دراسات محاسبية وجبائية معمقة، جامعة جيجل، الجزائر، 2013/2014، ص 104

ويوضح الشكل التالي المسؤولية الكاملة للإدارة عن المعلومات المحاسبية في ظل غياب المراجعة الخارجية.
شكل رقم 01: المسؤولية الكاملة للإدارة عن المعلومات المحاسبية في ظل غياب المراجعة الخارجية



المصدر: محمد توفيق بوكريش، عزيز بلحردة، مرجع سابق، ص 104

ومع إفتراض وجود المراجع فعندما يتوصل المراجع إلى إستنتاج في ضوء الأدلة التي قام بتجميعها بأنه من غير المحتمل أن تضلل القوائم المالية يمكن للمراجع أن يصدر رأيه عن المراجعة الذي يشير فيه إلى عدالة القوائم المالية ويع توقعه في تقرير المراجعة الذي يرتبط بالقوائم المالية فإذا ظهرت حقائق في وقت لاحق بعد إصدار التقرير تشير إلى دعم عدالة القوائم المالية يجب على المراجع أن يثبت للمحاكم والهيئات التنظيمية بأنه قد أدى المراجعة على النحو الملائم وتوصل إلى الإستنتاج المناسب .

وعلى الرغم أن المراجع لا يعد ضامنا لعدالة القوائم المالية تقع على المراجع مسؤولية أساسية في إبلاغ المستخدمين عن ما إذا كانت القوائم المالية قد تم إعدادها على النحو المناسب وإذا إقتنع المراجع أن القوائم المالية غير عادلة أو لم يستطع التوصل إلى رأي بسبب نقص الأدلة أو وجود ظروف ما يقع على المراجع مسؤولية إخبار المستخدمين بذلك في تقرير المراجعة .

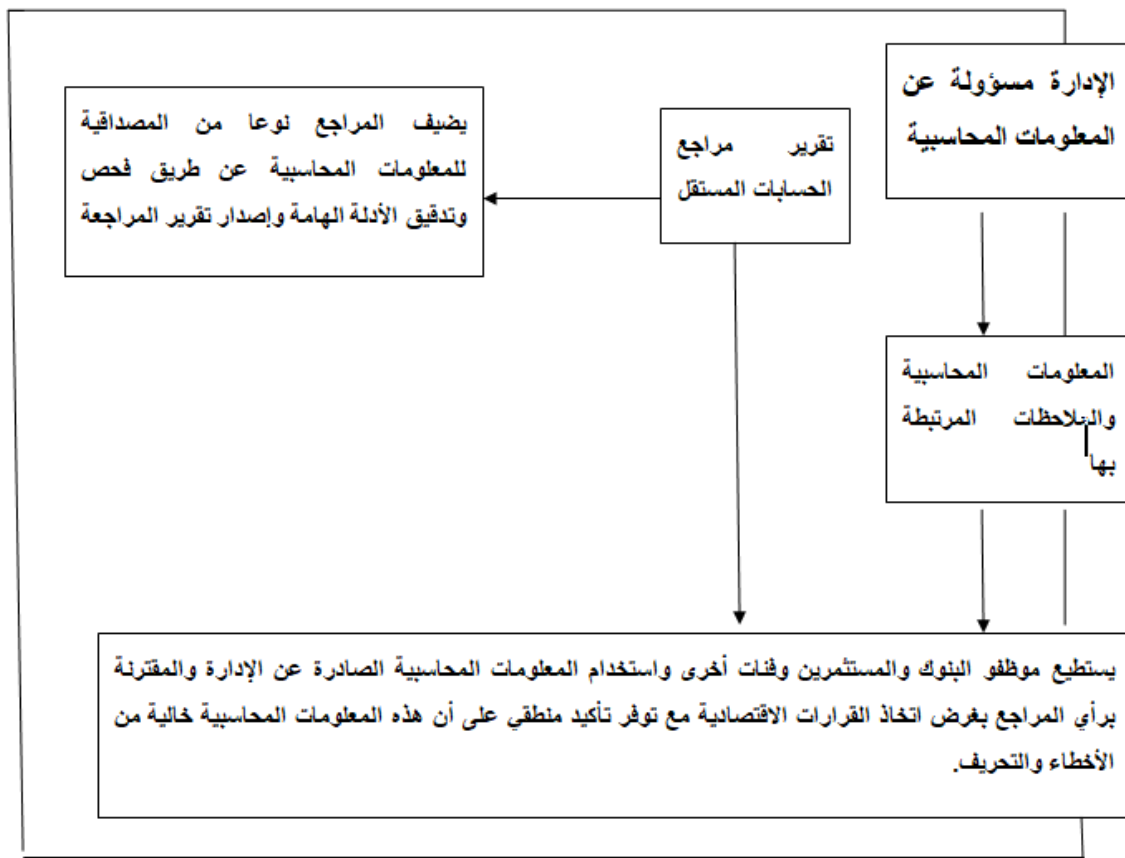
هذا ومن جهة أخرى فإن المراجع الخارجي يسعى إلى التأكيد المنطقي على أن البيانات والمعلومات المحاسبية معدة بطريقة عادلة وصادقة من خلال:

1. التأكد من أن المعاملات والمبالغ المالية الواجب تسجيلها في البيانات المالية قد تم إدراجها في التقارير

الملحقة بالبيانات المالية .

2. التحقق من أن الموجودات والمطلوبات المدرجة في البيانات المالية كانت موجودة في تاريخ الميزانية وأن المعاملات المدرجة قد وقعت خلال الفترة التي تغطيها البيانات
3. التأكد من أن أصول المؤسسة مملوكة لها وكذلك مجمل المطلوبات المدينة بها المؤسسة حتى تاريخ الميزانية قد تم ذكرها في التقارير المالية .
4. التأكد من أن القيم والمبالغ والبيانات المالية قد تم تصنيفها ووضعها والإفصاح عنها بصورة مناسبة ومنسجمة مع الأصول المحاسبية .
- حيث أن المصدقية والعدالة في التمثيل بالنسبة للمعلومات المحاسبية تتحقق من خلال قيام المراجع الخارجي بمجمل هذه العناصر في ظل إحترامه للمبادئ والمعايير المتعارف عليها المقبولة قبولاً عاماً .
- يوضح الشكل التالي دور تقرير المراجع الخارجي كتأكيد موضوعي على تحسين نظام المعلومات المحاسبية.
- شكل رقم 02: يوضح دور تقرير المراجع الخارجي كتأكيد موضوعي على تحسين نظام المعلومات

المحاسبية



المصدر: مُجد توفيق بوكريش، عزيز بلحردة، مرجع سابق، ص 105

المبحث الثالث: الدراسات السابقة

سنتطرق في هذا المبحث الى دراسات سابقة لها علاقة مع موضوع الدراسة الحالية، وفق لثلاث مطالب
المطلب الاول سوف نعرض فيه دراسات حول المراجعة الخارجية أما المطلب الثاني دراسات حول نظام المعلومات
الحاسبية اما بالنسبة للمطلب الثالث سنحاول ابراز موقع الدراسة الحالية من الدراسات السابقة .

المطلب الأول: دراسات حول المراجعة الخارجية

1- دراسة: سردوك فاتح 2004

بعنوان: دور المراجعة الخارجية للحسابات في النهوض في مصداقية معلومة محاسبية والتي عاجلت الإشكالية
التالية إلى أي مدى يمكن أن تساهم المراجعة الخارجية للحسابات في النهوض بمصداقية المعلومات المحاسبية ؟
هدفت هذه الدراسة إلى تحديد الدور الفعال الذي تلعبه مراجعة الحسابات في تقويم نظام المعلومات المحاسبية
في المؤسسة، من أجل إضفاء مصداقية من جهة واتخاذ القرارات من جهة أخرى لذي تم دراسة الحالة لشركة
الوطنية للألمنيوم بالمسيلة، ومن أهم النتائج المتوصل إليها أن نجاح المؤسسة الاقتصادية مرهون بالمعلومة المحاسبية في
القرارات الملائمة، بحث تعتبر أساس القيام باتخاذ القرارات المرتبطة بالأطراف الخارجية، كما تساعد المعلومة
المحاسبية على اتخاذ قرارات على مستوى الداخلي من أجل تحسين الأداء وزيادة فعاليته وكما اعتماد نظام رقابة
داخلي منظم يؤدي إلى التقليل من حالات الخطأ والغش.¹

2- دراسة: ديلمي عمر (2009)

هدفت هذه الدراسة إلى إبراز دور المراجع الخارجي في زيادة الثقة بالمعلومة المحاسبية، ووقوف على مدى تعبير
واقع مخرجات النظام المحاسبي عن الوضعية الحقيقية للمؤسسة، بالإضافة إلى مدى استجاب مهنة المحاسبة والمراجعة
المتطلبات مستخدمي القوائم المالية وواجبات ومسؤولية مراجع الحسابات لمقابلة وتحقيق تلك المتطلبات ولتحقيق
أهداف الدراسة تم توزيع استبيان على مجموعة من محافظي الحسابات وأساتذة أكاديميين في منطقة الوسط
الجزائري، توصلت الدراسة إلى عدة نتائج أهمها: تساهم المراجعة الخارجية للحسابات في زيادة منفعة القوائم المالية
وجعلها أكثر ثقة لدى مستخدميها وأن واقع مخرجات النظام المحاسبي لا تعكس الواقع الفعلي للمؤسسة.²

¹ سردوك فاتح، مرجع سابق.

² ديلمي عمر، اثر المراجعة الخارجية على مصداقية المعلومة المحاسبية بالمؤسسة الاقتصادية"، مذكرة ماجستير في تخصص محاسبة، جامعة باتنة، سنة 2009.

3- دراسة: عبدون زهيرة (2018)

بعنوان دور مدققي الحسابات في إضفاء الشفافية على القوائم المالية دراسة حالة لتقرير محافظ الحسابات لمؤسسة - بجاية .SARL K – TERM.

هدفت الدراسة إلى إبراز الدور الكبير الذي يقوم به مراجع الحسابات الخارجي، في النهوض بمصداقية المعلومة المحاسبية وأهمية البالغة التي تحضي بها مراجعة الحسابات في ترشيد القرارات، ولتحقيق أهداف الدراسة تم توزيع استبيان على المتخصصين في ميدان المراجعة توصلت الدراسة إلى عدة نتائج أهمها أن دور المراجع الخارجي يكمن في إعطاء رأي في محايد حول صدق وعدالة القوائم المالية ويحرص على تحقيق المصداقية في المعلومات المحاسبية المفصح عنها.¹

4- دراسة زكرياء قلالة: (2014)

ب عنوان دور المراجعة الخارجية في تقييم نظام الرقابة الداخلية، دراسة حالة مجموعة من المراجعين الخارجيين في ولاية بسكرة، والتي عالجت الإشكالية الأتية: ما هو دور الذي يلعبه المراجع الخارجي في تقييم نظام الرقابة الداخلية؟

كان هدف هذه الدراسة هو محاولة إظهار وإبراز دور المراجعة الخارجية في المؤسسة، محاولة إبراز مهام المراجعة الخارجية ومدى إسهامها في خلق رقابة كفى وللإجابة على إشكالية الموضوع اتبع الباحث المنهج الوصفي والمنهج التحليلي في جانب النظري وفي الجانب التطبيقي استعان بإستبانة لتحديد العلاقة بين المتغيرين المراجعة الخارجية ونظام الرقابة الداخلية، وعلى اثر هذه الدراسة توصل الباحث إلى بعض النتائج تذكر أهمها:

- للمراجع الخارجي دور كبير ومهم في تقييم أداء وحوودة نظام الرقابة الداخلية.
- تعاون المراجع الداخلي والمراجع الخارجي يجعل نظام الرقابة أكثر كفاءة ومصداقية، يوضع نظام الرقابة الداخلية بالاعتماد على تقرير المراجع الخارجي.

¹ عبدون زهيرة، دور مدققي الحسابات في إضفاء الشفافية على القوائم المالية دراسة حالة لتقرير محافظ الحسابات لمؤسسة - بجاية .SARL K – TERM، مذكرة ماستر جامعة أكلي محمد أو لحاج- البويرة، 2017-2018.

المطلب الثاني: دراسات حول نظام المعلومات المحاسبية

1- دراسة هلايلي إسلام (2019)

بعنوان دور نظام المعلومات المحاسبية في تطوير الأداء المالي بالمؤسسة الاقتصادية، أطروحة دكتوراه في العلوم التجارية، دراسة ميدانية بمؤسسة التسيير السياحي بيسكرة (E.G.T.B)

الدراسة عاجلت إشكالية مفادها: كيف يساهم نظام المعلومات المحاسبية في تحسين عملية اتخاذ القرارات؟ وهدفت إلى إبراز الدور المتنامي لنظم المعلومات في التسيير الفعال للمؤسسة، وتوضيح أهمية نظم المعلومات المحاسبية في اتخاذ القرارات ومعرفة مختلف إسهامات نظم المعلومات، وخاصة المحاسبية، في تحسين مراحل عملية اتخاذ القرارات بالمؤسسات وقد خلصت الدراسة إلى أن نظام المعلومات المحاسبي بتجميع وتخزين البيانات عن الأنشطة والعمليات المالية المختلفة ومعالجتها وتحويلها إلى معلومات سعيدة لاتخاذ قرارات وتوفيرها للمستخدمين الداخليين والخارجيين، ويعتبر نظام المعلومات المحاسبية جزء هام من نظام المعلومات الإداري الذي تكمله نظمه الفرعية ببعضها البعض من خلال عملها بصورة متبادلة، كما يجب أن تتوفر المعلومات بشروط وخصائص في جميع مراحل عملية اتخاذ القرار وذلك للوصول إلى قرارات ذات جودة.¹

2- دراسة: براشد ولعمري (2018)

بعنوان: دور محافظ الحسابات في تحسين المعلومة المحاسبية دراسة حالة في مكتب حسابات في ولاية سعيدة، حيث تناول في طياتها الإطار العلمي لمحافظ الحسابات يليها مفهوم مراجعة الحسابات كمصدر للمعلومات المحاسبية، وفي الجانب التطبيقي من المذكرة التي هي انعكاس للجانب النظري حيث قام بدراسة ميدانية على مستوى مكتب محافظ الحسابات بغية معرفة طريقة عمله، حيث توصلنا إلى مجموعة من النتائج كانت دلالاتها أن محافظ الحسابات دو ركبير في تحسين المعلومة المحاسبية من خلال ملاحظاته وتوصياته المذكورة في تقريره والتي تساهم في إعطاء فرصة لتدارك الأخطاء ومختلف المشاكل الواقعة في المؤسسات محل المراجعة . وهذا ما يؤدي إلى التحسن في أدائها وبالتالي التحسن في مخرجاتها التي تتمثل في المعلومات المحاسبية.²

¹ هلايلي إسلام، دور نظام المعلومات المحاسبية في تطوير الأداء المالي بالمؤسسة الاقتصادية، أطروحة دكتوراه في العلوم التجارية، دراسة ميدانية بمؤسسة التسيير السياحي بيسكرة (E.G.T.B)، تخصص محاسبة، جامعة بيسكرة، 2019.

² براشد العمري، دور محافظ الحسابات في تحسين المعلومة المحاسبية دراسة حالة في مكتب حسابات في ولاية سعيدة، مذكرة ماستر، جامعة مولاي الطاهر بسعيدة، 2018/2019.

3- دراسة مُجَد وعزيز (2013)

بعنوان دور المراجع الخارجي في تحسين جودة المعلومات المحاسبية، وتعالج إشكالية إلى أي مدى يمكن أن تساهم المراجعة الخارجية في تحسين جودة المعلومات المحاسبية بما تخدم جميع الأطراف المستفيدة. هدفت هذه الدراسة إلى إبراز دور الذي تلعبه المراجعة الخارجية في تحسبن جودة المعلومات المحاسبية واعتمدت هذه الدراسة المنهج الوصفي التحليلي وكما اعتمدت على المنهج التاريخي ومن اهم النتائج التي توصلت اليها ان المراجعة الخارجية تعتبر اداة مهمة لتحسين نظام المعلومات المحاسبية.¹

المطلب الثالث: إبراز موقع الدراسة الحالية من الدراسات السابقة (أوجه التشابه وأوجه الاختلاف):

الدراسة	الهدف	سنة الدراسة	النتائج
عبدون زهيرة	الى ابراز الدور الكبير الذي يقوم به المراجع الخارجي	مكتب حسابات ولاية سعيدة 2019/2018	دور المراجع الخارجي يكمن في اعطاء راي فني محايد عن صدق وعدالة قوائم مالية
سردوك فاتح	الى تحديد الدور الفعال الذي تلعبه مراجعة الحسابات في تقويم نظام المعلومات	شركة وطنية بالمسيلة	نجاح المؤسسة الاقتصادية مرهون بالمعلومات المحاسبية في اتخاذ القرارات الملائمة تساعد المعلومة المحاسبية على اتخاذ القرارات على مستوى داخلي
ديملي عمر	الى ابراز دور المراجع الخارجي في زيادة الثقة بالمعلومة المحاسبية ووقوف على مدى تعبير واقع مخرجات نظام محاسبي	منطقة وسط الجزائري	تساهم المراجعة الخارجية للحسابات في زيادة منفعة القوائم مالية وجعلها اكثر ثيقة لدى مستخدمها
الطالب زكريا	ابراز دور المراجع الخارجي في مؤسسة ومهامه ومدى اسهامها في خلق نظام الرقابة	جامعة بسكرة 2014/ 2013	للمراجع الخارجي دور كبير في تقييم اداء تعاون المراجع الداخلي والخارجي يجعل نظام الرقابة اكثر كفاءة
براشد بالعمري	دور محافظ الحسابات في تحسين المعلومة المحاسبية حيث تناولنا الاطار العلمي لمحافظ الحسابات	2019/2018	لمحافظ الحسابات دور كبير في تحسين المعلومة المحاسبية وهذا ما يؤدي إلى تحسن في أدائها وأيضا التحسن في مخرجات
مُجَد وعزيز	ابراز دور المراجع الخارجي في تحسين جودة المعلومات المحاسبية	2013/2014	ان المراجعة الخارجية تعتبر أداة جد مهمة لتحسين جودة معلومات المحاسبية
هلاي اسلام	الى ابراز دور المتنامي لنظم المعلومات في تسيير الفعال للمؤسسة	2019	نظام معلومات المحاسبي في تجميع وتخزين البيانات عن الأنشطة المالية ومعالجة للأخذ قرارات وتوفيرها للمستخدمين

المصدر: من إعداد الطالبات

¹ مُجَد توفيق بوكريش، عزيز بلحردة، دور المراجع الخارجي في تحسين جودة المعلومات المحاسبية، مذكرة ماستر في العلوم التجارية، تخصص دراسات محاسبية وجبائية معمقة، جامعة جيجل، 2013/2014.

من خلال الجدول أعلاه يمكن توضيح موقع الدراسة الحالية من الدراسات السابقة في النقاط التالية:

- تتشابه الدراسة الحالية مع معظم الدراسات السابقة من حيث الإطار النظري حيث نرى أن جميع الدراسات أعطت مفهوم للمراجعة الخارجية ونظام المعلومات المحاسبية إلا أنه في نظام المعلومات المحاسبية عاجلت الدراسة الحالية جزء منه عكس الدراسات الأخرى.

- رغم تشابه الدراسة الحالية مع دراسات السابقة إلا أنها تختلف عنها من حيث طريقة المعالجة التي إعتمدت عليها الدراسة الحالية والدراسات السابقة كما يظهر في عينات الدراسة المدروسة.

1- من حيث المنهج

تميز المنهج المتبع في الدراسات السابقة بكونه منهجا وصفيا تحليليا في اغلبها مما يتفق مع دراساتنا الى حد كبير

2- من حيث المتغيرات

تناولت الدراسة الحالية دور المراجع الخارجي كمتغير مستقل ونظام المعلومات المحاسبية متغير تابع

3- من حيث الاداة

تتفق دراستنا من حيث الاداة المستعملة والمتمثلة في الاستبانة في اغلب الدراسات السابقة نظرا لدور الهام الذي تلعبه هذه الاداة في التحكم

4- من حيث الاهداف

تختلف اغلب الدراسات المذكورة مع الدراسة الحالية بكونها تعالج دور المراجع الخارجي ونظام المعلومات في حين أن دراساتنا تهدف الى علاقة دور المراجع الخارجي في تحسين نظام المعلومات المحاسبية

5- من حيث البيئة المكانية

حدود الدراسة تختلف الدراسة الحالية عن جل الدراسات السابقة في الحدود المكانية، تم تطبيق الدراسة بالجزائر تحديدا بولاية الوادي وعلى عينة من محافظي وخبراء محاسبين وأساتذة جامعيين

6- من حيث المجتمع والعينة

تختلف الدراسة عن الدراسات السابقة في جانب المجتمع والعينة والحدود المكانية حيث كان المجتمع الدراسي بولاية الوادي بالجزائر، اما الدراسات السابقة فقد تمت على مستوى ولايات أخرى، وأن أغلب عينات الدراسات السابقة تناولت عينات كبيرة مقارنة بعينة الدراسة الحالية.

خلاصة الفصل:

مما سبق يمكن القول أن المراجعة الخارجية تطورت نتيجة تطور الكبير الذي شهدته المؤسسة عبر الزمن وكذا التطور في مجال العلاقات الاقتصادية وتوسيع نطاق المبادلات التجارية وتشابكها ما جعل المؤسسة تتعامل مع عدة أطراف مختلفة وهيئات لها مصالح بشكل مباشر أو غير مباشر في المؤسسة مما أوجب على المؤسسة تبني أو اللجوء إلى المراجعة الخارجية والتي تسمح لها بإبلاغ كل هؤلاء المتعاملين بكل التطورات داخل المؤسسة وكذا النشاطات التي تقوم بها فأصبحت أداة حتمية للرقابة واكتشاف الأخطاء والغش والتزوير.... إلخ، هذا من جهة ومن جهة أخرى زيادة في مصداقية معلومات محاسبية.

ورأينا ان المراجعة الخارجية أنواع شأنها شأن المراجعة كما لها أدوات وأساليب ومراحل يعتمد عليها المراجع من أجل القيام بهذه المهنة بالإضافة إلى ذلك فالمراجع يجب عليه التقيد بمعايير ومبادئ وتحمل جميع مسؤوليات من أجل الممارسة الحسنة والمتقنة للمراجعة الخارجية بإعتبارها وظيفة جد حساسة تعكس الصورة الصادقة والجيدة المؤسسة ومنه يمكن الاستنتاج أن المراجع الخارجي يقوم بتقييم نظام الرقابة الداخلية وبصورة غير مباشرة يقوم بتحسين نظام معلومات محاسبية.

الفصل الثاني: الدراسة الميدانية

تمهيد :

بعد تحديد الإطار النظري العام لهذه الدراسة في الفصل الأول، يهدف هذا الفصل إلى بيان... وبالتالي سنحاول في الفصل الثاني إبراز دور المراجعة الخارجية في تحسين نظام المعلومات المحاسبية في المؤسسة لاقصادية دراسة لعينة من محافظي الحسابات وأساتذة جامعيين بولاية الوادي، حيث تأتي أهمية هذا الفصل التطبيقي للربط بين الدراسة النظرية والواقع العلمي في المؤسسات الإقتصادية ولدراسة هذا الجانب من البحث قمنا بتوزيع استبيان على محافظي حسابات وأساتذة الجامعة وتم تحليل النتائج عن طريق برنامج الحزمة الإحصائية للعلوم الاجتماعية (spss²²) وفي الأخير تم تحليل أهم النتائج وإستخلاص النتائج المتعلقة بالدراسة.

وتم تقسيم هذا الفصل إلى مبحثين هما كالتالي:

المبحث الأول: المنهجية والإجراءات

المبحث الثاني: نتائج الدراسة ومناقشتها

المبحث الأول: المنهجية والإجراءات

تهدف هذه الدراسة إلى التعرف على دور المراجع الخارجي في تحسين نظام المعلومات المحاسبية، وذلك بالتطبيق على واقع البيئة المحاسبية في الجزائر، قمنا بإتباع المنهج الوصفي التحليلي في هذه الدراسة، وذلك لان المنهج الوصفي التحليلي يهدف إلى دراسة الظاهرة، وجمع الحقائق والمعلومات عنها ومن ثم تحليلها للوصول إلى النتائج والتوصيات.

المطلب الأول: منهجية الدراسة

سنتطرق في هذا المطلب إلى كيفية الحصول على البيانات عن طريق المصادر الثانوية ومصادر البيانات الأولية وذلك كما يلي:

1 - مصادر البيانات الثانوية:

تم الحصول على البيانات عن طريق المصادر الثانوية المتمثلة في الكتب، والمراجع العربية والأجنبية، والدوريات والمقالات، والدراسات السابقة المتعلقة بموضوع الدراسة والمجلات العلمية والمهنية المتخصصة، وبعض المواقع ذات الصلة على شبكة الانترنت.

2 - مصادر البيانات الأولية:

تم الحصول على المصادر الأولية من خلال تصميم استبيان كأداة رئيسية للبحث، أن قمنا بتفريغ وتحليل الاستبيان من خلال برنامج SPSS الإحصائي.

3 - مجتمع الدراسة:

يقصد بمجتمع الدراسة هنا بأنه جميع الأفراد أو الأشخاص أو الأشياء الذين يكونون موضوع مشكلة البحث، ويتكون مجتمع الدراسة من أساتذة جامعيين وخبراء محاسبين ومحافظي حسابات، وقد تم توزيع استبيانات الدراسة على عينة تمثل مجتمع الدراسة.

4 - عينة الدراسة:

تم اختيار عينة مدروسة مكونة من (30) مفردة من مجتمع الدراسة، بعد توزيع الاستبيان عليهم، تم واسترجاع (30) استبيان، وقد وزعت هذه الاستبيانات على أساتذة جامعيين وخبراء محاسبين ومحافظي حسابات، وقد أجري عليها التحليل الإحصائي للتحقق من صدق الاستبيان.

5 - العينة التي أجريت عليها الدراسة:

تم تحديد عينة الدراسة من حيث طريقة اختيار العينة وحجمها كما يلي:

5-1- حجم العينة: وتشمل عينة الدراسة الأساتذة الجامعيين وخبراء المحاسبين ومحافظي الحسابات، وبذلك تكون العينة قد غطت معظم مجتمع الدراسة وتم اختيار العينة تبعاً لمتغيرات الدراسة، حيث بلغ عدد أفراد العينة (30)، حيث وزع الاستبيان على كل مفردة من أفراد العينة، وقد تم استرجاعها كلها، وهي نسبة عالية قياساً بالأبحاث المماثلة، والجدول التالي يوضح ذلك.

جدول رقم (01): يبين توزيع عينة الدراسة

عينة الدراسة	عدد الاستمارات الموزعة	عدد الاستمارات المسترجعة	النسبة	عدد الاستمارات الملغاة	عدد الاستمارات الصالحة للمعالجة	النسبة
أساتذة جامعيين متخصصين	11	11	%36.7	00	11	%36.7
خبراء محاسبين	4	4	%13.3	00	4	%13.3
محافظي الحسابات	15	15	%50	00	15	%50
المجموع	30	30	%100	00	30	%100

المصدر: من إعداد الطلبة حسب نتائج الاستبيان

من خلال الجدول رقم (01) اتضح أن نسبة الاستجابة الكلية 100 % وهذه نسبة كافية يمكن الاعتماد عليها في إجراء التحليل الإحصائي.

5-2- طريقة اختيار العينة: تم اختيار عينة الدراسة بطريقة المسح الشامل كأحد الأساليب الإحصائية المستخدمة لتكون ممثلة لمجتمع الدراسة وفقاً لقواعد البحث العلمي في اختيار العينات مقدارها (30) فرداً، بحيث تشمل أساتذة جامعيين ومكاتب المحاسبة وموظفي الإدارة وذلك في العام الدراسي 2023/2022.

6 - أداة الدراسة:

لتحقيق هدف الدراسة المتمثل في...، قمنا ببناء وتصميم استبيان الدراسة مستفيدين من الأدبيات السابقة المشابهة واستشارة ذوي الخبرة والاختصاص في هذا المجال في الحقل الأكاديمي والمهني.

وقد اشتمل الاستبيان على قسمين: يستخدم القسم الأول في جمع البيانات الشخصية عن المبحوثين والمستوى الأكاديمي، والجنس والصفة، والمستوى التعليمي، والخبرة المهنية، والقطاع الذي ينتمي إليه، وهي بيانات

تفيد في التعرف على خصائص مجتمع الدراسة، أما القسم الثاني من الاستبيان يتناول محاور الدراسة من خلال التعريف بإختصار لمتغيرات الدراسة، وقد احتوى هذا القسم على محورين، حيث تعلقت الفقرات من (01 - 10) في البيئة المحاسبية الجزائرية والفقرات من (02 - 10)

وعند وضع هذا الاستبيان تم الأخذ بعين الاعتبار وضع أسئلة تغطي كافة جوانب الدراسة النظرية، وتلبي جميع المتطلبات والمتغيرات ذات التأثير على فرضيات الدراسة، مع مراعاة أن تكون معظم الأسئلة واضحة وذات نهايات مغلقة لسهولة وسرعة الإجابة عليها وسهولة تحليلها، وقد تم توزيع أغلب الاستبيانات على أفراد العينة، وذلك لشرح الاستبيان وتوضيح أي غموض فيه ومراعاة الجدية في الإجابة عليه.

وقد تم استخدام مقياس ليكرت الثلاثي المكون من ثلاث درجات لتحديد أهمية كل فقرة من الفقرات

الجدول رقم (02): يبين درجات مقياس ليكرت الثلاثي

الإستجابة	موافق	محايد	غير موافق
الدرجة	3	2	1

المصدر: من اعداد الطالبات اعتمادا على مخرجات spss

كما تم وضع مقياس ترتيبي لهذه الأرقام لإعطاء الوسط الحسابي مدلولاً باستخدام المقياس الترتيبي للأهمية، وذلك للاستفادة منها فيما بعد عند تحليل النتائج، حيث تبنت الدراسة المعيار التالي للحكم على الاتجاه عند استخدام مقياس ليكرت الثلاثي، والجدول التالي رقم (03) يوضح ذلك:

جدول رقم (3): ميزان تقديري وفقا لمقياس ليكرت الثلاثي

الأهمية النسبية لدرجات المقياس	درجات المقياس المستخدمة في الدراسة	الوسط الحسابي المرجح	
		إلى	من
درجة كبيرة	موافق	1.66	1
درجة متوسطة	محايد	2.33	1.67
درجة صغيرة	غير موافق	3	2.34

المصدر: من اعداد الطالبات اعتمادا على مخرجات spss

وقد تم إعداد هذا الجدول وفق المعيار التالي:

- المدى = 3 - 1 = 2 (أعلى قيمة - أدنى قيمة)

- عدد الفئات = 3 (حسب مقياس ليكرت الثلاثي المستخدم في الدراسة)

- طول الفئة = $2/3 = 0.67$ (المدى / أكبر قيمة في المقياس)
- إضافة هذه القيمة (0.67) إلى أقل قيمة في المقياس (بداية المقياس وهي واحد صحيح)، وذلك لتحديد الحد الأعلى لهذه الخلية.
- وهذا أصبح بالإمكان تصنيف قيم المتوسطات الحسابية لكل فقرة من الفقرات، والأهمية النسبية لها، كما ظهر في الجدول السابق.
- وبعد استطلاع رأي عدد من المتخصصين في مجال الدراسة، تم إعداد الاستبيان على النحو التالي:
- تحديد المجالات الرئيسية للاستبيان والفقرات الخاصة بكل مجال، ومن ثم إعداد استبيان أولي من أجل استخدامه في جميع البيانات والمعلومات.
- مراعاة قواعد البحث العلمي عند إعداد هذا الاستبيان من موضوعية وشمول.
- عرض الاستبيان على المشرف من أجل اختيار ملاءمته لجمع البيانات.
- تعديل الاستبيان بشكل أولي حسب ما يراه المشرف.
- تم عرض الاستبيان على مجموعة من المحكمين، والذين قاموا بدورهم بتقديم النصح والإرشاد، وإجراء التعديلات اللازمة (ملحق رقم ..).
- إجراءات استطلاعية ميدانية أولية لفحص صدق وثبات الأداة.
- إعداد الاستبيان في صورته النهائية، ثم توزيعه على جميع أفراد العينة لجمع البيانات اللازمة للدراسة، ثم جمعه وإجراء التحليل الإحصائي.

جدول رقم (4): توزيع اتجاهات إجابات أفراد العينة حسب المتوسط الحسابي:

الاتجاه	المتوسط
غير موافق	من 1 إلى 1.66
محايد	1.67 إلى 2.33
موافق	من 2.34 إلى 3

المصدر: من اعداد الطالبات اعتمادا على مخرجات spss

المطلب الثاني: الخصائص السيكومترية للأداة

سوف نتطرق في هذا المبحث إلى:

أولاً- الصدق:

- الاتساق الداخلي:

قمنا بحساب صدق المحتوى للاستبيان بطريقة الاتساق الداخلي، وذلك بحساب معامل ارتباط كل بند من بنود عن الدرجة الكلية للاستبيان، تم استعمال نظام الحزمة الإحصائية للعلوم الاجتماعية (SPSS²²) لحساب قيمة T test لكل بند، فتحصل على النتائج المدونة في الجدول التالي:

جدول رقم (5): نتائج الاتساق الداخلي لمحاور الاستبيان مع الدرجة الكلية للاستبيان

الارتباط مع الدرجة الكلية للاستبيان		محاور الدراسة
Sig	Pearson Correlation	
0.05	0.755	المحور الأول: التزام المراجع الخارجي بمسؤوليته في المؤسسة الاقتصادية
0.05	0.830	المحور الثاني: تحصيل نظام المعلومات المحاسبية
**دال: أي يوجد ارتباط معنوي بين العبارة والدرجة الكلية لمحورها		

المصدر: من اعداد الطالبات اعتمادا على مخرجات spss

من خلال معاملات لارتباطات المبينة في الجدول أعلاه يتبين لنا أن محاور الدراسة: بنود الاستبيان مترابطة في ما بينها بمعاملات تتراوح بين 0.755 الى 0.830 عند مستويات الدلالة 0.05 وكلها تساوي قيمة sig 0.05 وبالتالي يمكن القول أن الاختبار صادق.

ثانياً- الثبات

سنحاول من خلال هذا الجزء أن نبين مدى ثبات الاستبيان ومصدقيه للعمل في الموضوع من خلال حساب معامل ألفا كرونباخ حيث كلما كان معامل ألفا أكبر من 0.6 كلما كان الاستبيان صالحا للدراسة

الجدول رقم (6): معامل ألفا كرونباخ لأداة الدراسة

معامل ألفا كرونباخ	عبارات الاستبيان
0.871	20

المصدر: من إعداد الطلبة بالاعتماد على مخرجات برنامج SPSS

لقد تبين أن معامل الثبات (Cronbach's alpha) يساوي 0.871 بالنسبة لكل الاستبيان، وهو أكبر من المعامل 0.60 ما يدل على ثبات أداة الدراسة هذا يعني أن هناك صدق وثبات في المحاور وبالتالي يمكن القول أن الاستبيان يتمتع بالثبات.

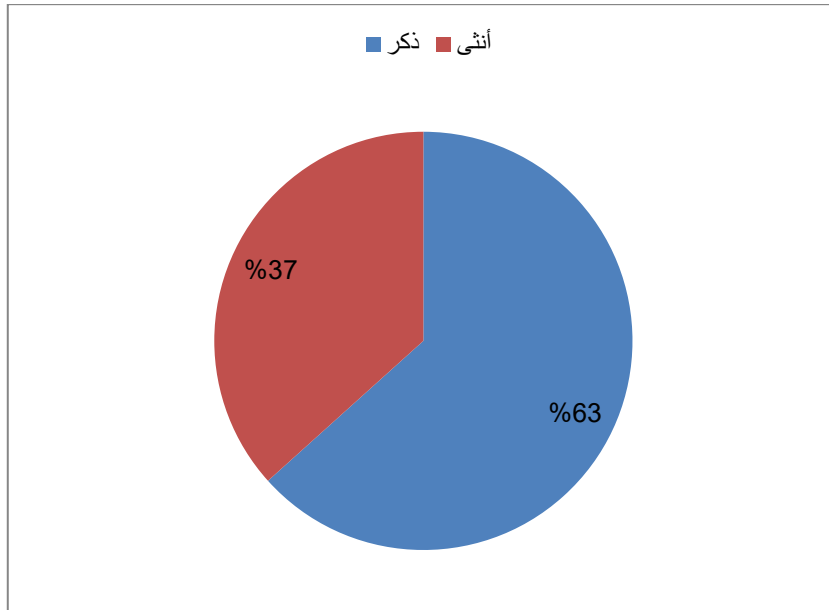
جدول رقم (07): توزيع أفراد العينة حسب الجنس:

النسبة المئوية	التكرارات	الجنس
63.3%	19	ذكر
36.7%	11	أنثى
100%	30	المجموع

المصدر: من اعداد الطالبات اعتمادا على مخرجات spss

من خلال الجدول أعلاه يظهر أن توزيع أفراد العينة من حيث الجنس غلب عليها فئة الذكور بنسبة (63.3%) بـ 19 مفردة، أما نسبة الإناث فتمثلت النسبة المئوية في (36.7%) بـ 11 مفردة من مجموع مفردات العينة.

الشكل رقم (3): تمثيل بياني يوضح توزيع العينة حسب الجنس



المصدر: من اعداد الطالبات اعتمادا على مخرجات spss

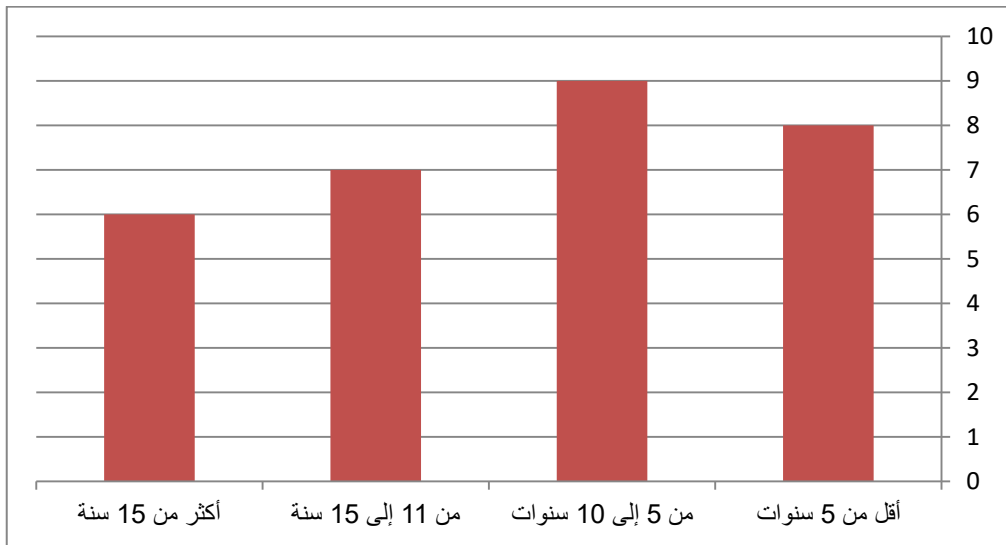
جدول رقم (8): توزيع أفراد العينة حسب العمر

العمر	التكرارات	النسبة المئوية
أقل من 35 سنة	7	%23.3
من 36 إلى 40 سنة	8	%26.7
من 41 إلى 45 سنة	7	%23.3
أكبر من 45 سنة	8	%26.7
المجموع	30	%100

المصدر: من اعداد الطالبات اعتمادا على مخرجات spss

من خلال الجدول أعلاه يتضح لنا توزيع النسب حسب العمر لأفراد عينة الدراسة، حيث توزع أفراد العينة حسب الفئات كالتالي: أقل من 35 سنة بنسبة %23.3، أما فئة من 36 إلى 40 سنة بنسبة %26.7، وتمثلت فئة من 41 إلى 45 سنة بنسبة %23.3، أما الفئة أكبر من 45 سنة بنسبة %26.7.

الشكل رقم (4) تمثيل بياني يوضح توزيع افراد العينة حسب متغير العمر



المصدر: من اعداد الطالبات اعتمادا على مخرجات spss

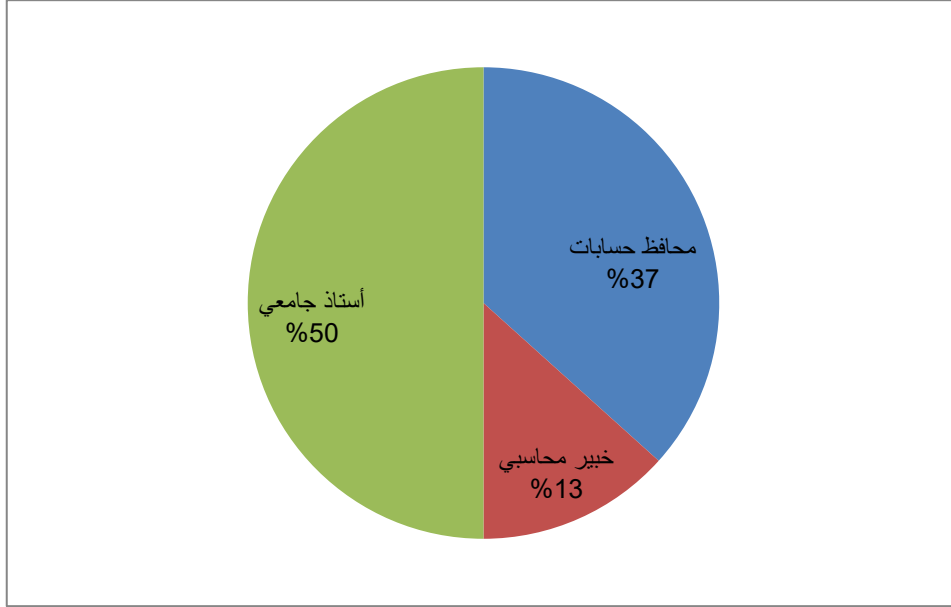
جدول رقم (9): توزيع أفراد العينة حسب الوظيفة

الوظيفة	التكرارات	النسبة المئوية
محافظ حسابات	11	%36.7
خبير محاسبي	4	%13.3
أستاذ جامعي	15	%50
المجموع	30	%100

المصدر: من اعداد الطالبات اعتمادا على مخرجات spss

يلاحظ من الجدول اعلاه ان عدد محافظي الحسابات هو 11 فرد وهو ما يعادل نسبة 36.7%، و15 أستاذ جامعي بنسبة 50% من مجموع العينة. وهي نسب جيدة تزيد من مصداقية العينة.

شكل رقم(5) تمثيل بياني يوضح توزيع أفراد العينة على متغير الوظيفة



المصدر: من اعداد الطالبات اعتمادا على مخرجات spss

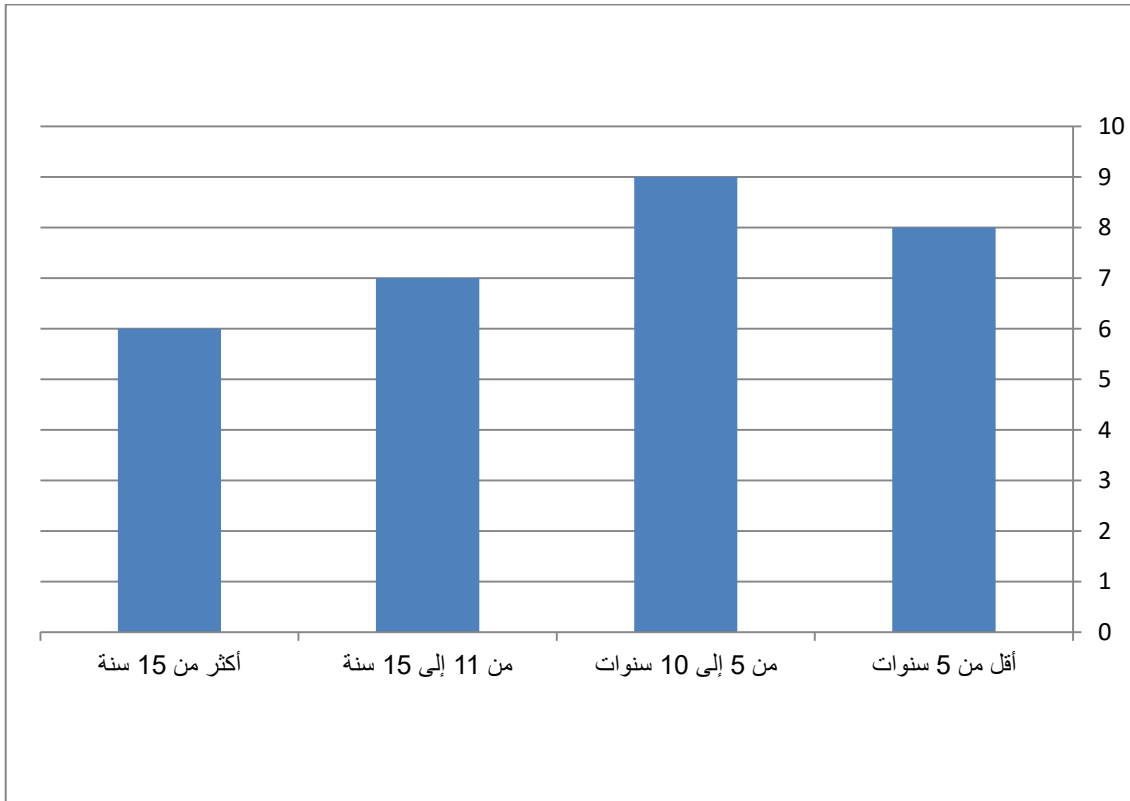
جدول رقم (10): توزيع أفراد العينة حسب الخبرة المهنية

الخبرة المهنية	التكرارات	النسبة المئوية
أقل من 5 سنوات	8	26.7%
من 5 إلى 10 سنوات	9	30%
من 11 إلى 15 سنة	7	23.3%
أكثر من 15 سنة	6	20%
المجموع	30	100%

المصدر: من اعداد الطالبات اعتمادا على مخرجات spss

يوضح الجدول توزيع افراد عينة الدراسة من حيث عدد سنوات الخبرة المهنية ونلاحظ منه ان افراد العينة موزعين بشكل متوازن من ناحية الخبرة المهنية، حيث عدد أفراد العينة الذي لديهم خبرة أقل من 5 سنوات بـ 8 أفراد (26.7%) أما فئة من 5 إلى 10 سنوات فتمثلت بـ، 9 أفراد بمتوسط حسابي 30%، وفئة من 11 إلى 15 سنة بـ 7 أفراد بنسبة مئوية 23.3%، أما فئة أكثر من 15 سنة فتمثلت في 6 أفراد بنسبة 20. أي ان افراد عينة الدراسة لديهم ما يكفي من الخبرة المهنية مما يساعد على الحصول على أجوبة عالية الموثوقية ويؤكد مصداقية النتائج.

الشكل رقم (6) تمثيل بياني يوضح توزيع أفراد العينة حسب الخبرة المهنية



المصدر: من اعداد الطالبات اعتمدا على مخرجات spss

المبحث الثاني: نتائج الدراسة ومناقشتها

يعرض هذا المبحث نتائج عملية تفرغ أسئلة الاستبيان الموزعة على أفراد العينة.

- اختبار التوزيع الطبيعي للبيانات

جدول رقم (11): يبين اختبار التوزيع الطبيعي للبيانات

Kolmogrov-smirnov			Shapiro-wilk			نوع الاختبار
sig	df	statistic	sig	df	statistic	البيانات
0.011	30	0.184	0.027	30	0.920	محور
0.000	30	0.374	0.000	30	0.781	محور

المصدر: من إعداد الطلبة باستخدام برنامج spss

يختبر الجدول فرضيتين:

H0: الفرضية العدمية: لا تتبع البيانات التوزيع الطبيعي.

H1: الفرضية البديلة: تتبع البيانات التوزيع الطبيعي.

من خلال البيانات المبينة في الجدول تظهر أن مستوى المعنوية للمحور الأول: التزام المراجع الخارجي بمسؤوليته في المؤسسة الاقتصادية بلغت 0.027 على اختبار Shapiro-wilk وهي اقل من 0.05، اما مستوى معنوية للمحور الثاني: تحصيل نظام المعلومات المحاسبية حيث بلغت 0.000 وهي قيمة اقل من 0.05 ومنه نرفض الفرض الصفري القائل: لا تتبع البيانات التوزيع الطبيعي. ونقبل الفرضية البديلة التي تقول تتبع البيانات التوزيع الطبيعي.

المطلب الأول: نتائج الفرضية الأولى:

ما مدى التزام المراجع الخارجي بمسؤوليته المهنية في تحسين نظام المعلومات؟

- نتائج المحور الأول: التزام المراجع الخارجي بمسؤوليته في المؤسسة الاقتصادية

جدول رقم (12): يبين تحليل فقرات المحور الأول

رقم العبارة	العبارات	المتوسط الحسابي	الانحراف المعياري	الترتيب	اتجاه آراء أفراد العينة
01	المراجع الخارجي يتحقق من ان المؤسسة تعمل بالمبادئ المحاسبية بشكل جيد	2.93	0.45	01	موافق
02	المراجع الخارجي يتحقق من أن النصوص والقوانين تطبق بشكل سليم	2.90	0.40	02	موافق
03	يتحقق المراجع الخارجي من أن الوثائق والعقود التي تنظم سير العمل مصادق عليها	2.90	0.30	02	موافق
04	يتميز المراجع الخارجي بالأخلاقيات المهنية في عمله	2.83	0.37	03	موافق
05	تفرض على المراجع الخارجي عقوبة تأديبية عند قيامه بمخالفة أو تقصير في	2.70	0.53	06	موافق
06	يتحمل المراجع الخارجي المسؤولية اتجاه العميل إذا كان هناك إهمال	2.80	0.48	04	موافق
07	يعتبر المراجع الخارجي مسؤولاً في حالة وقوع أضرار مادية ناتجة عن تقصيره	2.67	0.54	07	موافق
08	يتحمل المراجع الخارجي الانحرافات التي قام بها المسؤولون داخل المؤسسة	2.33	0.80	09	محايد
09	يبتعد المراجع الخارجي عن الغش في كتابة تقرير هو عدم احترام سر المهنة	2.43	0.77	08	موافق
10	يعاقب جنائياً المراجع الخارجي في حالة مؤامرة مع الإدارة حول الأرباح المؤسسة	2.73	0.58	05	موافق
المحور الأول: التزام المراجع الخارجي بمسؤوليته في المؤسسة الاقتصادية		2.72	0.52		موافق

المصدر: من إعداد الطلبة بالإعتماد على مخرجات SPSS

يظهر الجدول رقم (12) ان المتوسطات الحسابية للمحور الاول تتراوح ما بين (2.33 إلى 2.93) بانحراف معياري تراوح بين (0.30 إلى 0.80) بدرجة محايد و موافق، وقد جاء متوسط اجمالي إجابات أفراد العينة 2.72 وبانحراف معياري 0.18، مما يشير إلى وجود اتفاق على التزام المراجع الخارجي بمسؤوليته في المؤسسة الاقتصادية. إذ حصلت العبارة (المراجع الخارجي يتحقق من أن المؤسسة تعمل بالمبادئ المحاسبية بشكل جيد) على المرتبة الأولى بمتوسط حسابي 2.93 وانحراف معياري 0.45 وذلك لأهمية تحقق المراجع الخارجي من أن المؤسسة تعمل بالمبادئ المحاسبية بشكل جيد، في حين تساوت العبارة (المراجع الخارجي يتحقق من أن النصوص والقوانين تطبق بشكل سليم)، (يتحقق المراجع الخارجي من أن الوثائق والعقود التي تنظم سير العمل المصادق عليها) في المرتبة الثانية بمتوسط حسابي 2.90 وانحراف معياري (0.40) و (0.30) على التوالي، والتي تؤكد على ضرورة أن يتحقق المراجع الخارجي من التطبيق السليم للنصوص والقوانين وأن الوثائق والعقود التي تنظم سير العمل مصادق عليها.

وجاءت العبارة (يعتبر المراجع الخارجي مسؤولاً في حالة وقوع أضرار مادية ناتجة عن تقصيره) في المرتبة الثامنة بمتوسط حسابي 2.67 وبانحراف معياري 0.54 والتي تؤكد على ضرورة تحمل المراجع الخارجي المسؤولية في حالة وقوع أضرار مادية ناتجة عن تقصيره. فيما جاءت العبارة (يبتعد المراجع الخارجي عن الغش في كتابة تقريره وعدم احترام سر المهنة) في المرتبة قبل الأخيرة بمتوسط حسابي (2.43) وبانحراف معياري (0.77) والتي تؤكد على ضرورة ابتعاد المراجع الخارجي عن الغش في كتابة تقاريره وعدم احترام سر المهنة فيما جاءت العبارة (يتحمل المراجع الخارجي الانحرافات التي قام بها مسؤولين داخل المؤسسة) في المرتبة الأخيرة بمتوسط حسابي 2.33 وبانحراف معياري 0.80 مما يظهر عدم موافقة المراجع الخارجي على تحمل مسؤولية الانحرافات التي يقع فيها مسؤولو المؤسسة. أما بالنسبة لقيمة معامل الانحدار قدرت بـ $B1=1.037$ ، لتكون لمعادلة الانحدار كما يلي:

$$y = B0 + B1(X) + \epsilon i$$

المطلب الثاني: نتائج الفرضية الثانية:

أولاً- نتائج المحور الثاني: تحصيل نظام المعلومات المحاسبية

H0- لا توجد علاقة ذات دلالة إحصائية بين المراجع الخارجي وتحسين نظام المعلومات المحاسبية؟.

H1 توجد علاقة ذات دلالة إحصائية بين المراجع الخارجي وتحسين نظام المعلومات المحاسبية؟.

ولتحليل هذا الفرض يستوجب عرض نتائج استجابات أفراد العينة على المحور تحصيل نظام المعلومات المحاسبية.

جدول رقم (13): يبين تحليل فقرات المحور الثاني

رقم العبارة	العبارات	المتوسط الحسابي	الانحراف المعياري	الترتيب	اتجاه آراء أفراد العينة
01	يساهم نظام معلومات المحاسبية في تقييم أداء المؤسسة وإعطاء صورة عن وضعية المؤسسة	2.93	0.45	01	موافق
02	يضمن نظام المعلومات المحاسبية بما يتفق مع المعايير المحاسبية تسهيل من عملية الفحص	2.90	0.40	02	موافق
03	تقييم نظام الرقابة الداخلية واكتشاف نقاط القوة والضعف يقلل من حدوث مخاطر الأنظمة المحاسبية	2.90	0.30	02	موافق
04	وضع نظام معلومات محاسبي ذو كفاءة عالية في المؤسسة تساهم في تقليل من المخاطر	2.83	0.37	03	موافق
05	نظام المعلومات المحاسبية يجب أن تتمتع بالجودة لدرجة يمكن التنبؤ بمستقبل المؤسسة الاقتصادية	2.70	0.53	06	موافق
06	يمكن التحقق من المعلومات من خلال الرجوع الى المستندات الأولية المتوفرة في النظام المحاسبي والذي يعزز مصداقية المعلومات المحاسبية	2.80	0.48	04	موافق

07	يتم الحصول على المعلومات المحاسبية ذات جودة عالية عند استعمال نظام معلومات محاسبي متكامل.	2.67	0.54	07	موافق
08	قدرة المعلومات المحاسبية في تغير موقف متخذ القرار بمجرد الحصول عليها	2.33	0.80	09	محايد
09	وضع نظام رقابة داخلية قوي متزامن مع الأنظمة المحاسبية	2.43	0.77	08	موافق
10	ضعف نظام المعلومات المحاسبية يؤثر سلبا على عملية تقييم نظام الرقابة الداخلية	2.73	0.58	05	موافق
المصدر: من إعداد الطلبة بالإعتماد على مخرجات SPSS		2.558	0.531	موافق	

المصدر: من إعداد الطلبة بالإعتماد على مخرجات SPSS

يظهر الجدول رقم (12) ان المتوسطات الحسابية للمحور الاول تتراوح ما بين (1.07 إلى 2.80) بانحراف معياري تراوح بين (0.30 إلى 0.80) بدرجة محايد وموافق، وقد جاء متوسط اجمالي إجابات أفراد العينة 2.32 وبانحراف معياري 0.09، مما يشير إلى وجود اتفاق على التزام المراجع الخارجي بمسؤوليته في المؤسسة الاقتصادية. إذ حصلت العبارة (تقييم نظام الرقابة الداخلية واكتشاف نقاط القوة والضعف يقلل من حدوث مخاطر الأنظمة المحاسبية) والعبارة (يتم الحصول على المعلومات المحاسبية ذات جودة عالية عند استعمال نظام المعلومات محاسبي متكامل) على المرتبة الأولى بمتوسط حسابي 2.80 وانحراف معياري 0.30 وذلك لأهمية تقييم نظام الرقابة الداخلية للتقليل من مخاطر الأنظمة المحاسبية بالإضافة إلى أهمية وجود نظام معلومات محاسبي متكامل للحصول على المعلومات المحاسبية بجودة عالية حيث اتفق أفراد العينة على أهمية العبارتين، في حين جاءت العبارة (وضع نظام معلومات محاسبي ذو كفاءة عالية في المؤسسة تساهم في تقليل من المخاطر) في المرتبة الثانية بمتوسط حسابي 2.73 وانحراف معياري (0.37)، والتي تؤكد على ضرورة وضع نظام معلومات محاسبي ذو كفاءة عالية في المؤسسة تساهم في تقليل من المخاطر.

وجاءت العبارة (قدرة المعلومات المحاسبية في تغير موقف متخذ القرار بمجرد الحصول عليها) في المرتبة الثامنة بمتوسط حسابي 2.23 وبانحراف معياري 0.80 والتي تشير إلى أن قدرة المعلومات المحاسبية في تغير موقف متخذ القرار بمجرد الحصول عليها حيث جاءت اجابة أفراد العينة بالحياد حول هذه العبارة أي أن أفراد العينة يرون بأنها لا المعلومات المحاسبية لا تغير موقف متخذ القرار بمجرد الحصول عليها. فيما جاءت العبارة (يساهم نظام معلومات المحاسبية في تقييم أداء المؤسسة وإعطاء صورة عن وضعية المؤسسة) (وضع نظام رقابة داخلية قوي متزامن مع الأنظمة المحاسبية) (ضعف نظام المعلومات المحاسبية يؤثر سلبا على عملية تقييم نظام الرقابة الداخلية) في المرتبة قبل الأخيرة بمتوسط حسابي (2.20) وبانحراف معياري (0.45) (0.40) (0.40) على التوالي والتي تؤكد على عدم توافق أفراد العينة مع محتوى هذه العبارات من حيث مساهمة نظام المعلومات المحاسبية في تقييم

أداء المؤسسة وإعطاء صورة عن وضعية المؤسسة، بالإضافة إلى وضع نظام رقابة داخلية قوي وضعف نظام المعلومات المحاسبية يؤثر سلباً على عملية تقييم نظام الرقابة الداخلية. فيما جاءت العبارة (نظام المعلومات المحاسبية يجب أن تتمتع بالجودة لدرجة يمكن التنبؤ بمستقبل المؤسسة الاقتصادية) في المرتبة الأخيرة بمتوسط حسابي 1.07 وبانحراف معياري 0.53 والتي لا يتفق معها أفراد العينة مع محتوى العبارة والتي تنص على أن نظام المعلومات المحاسبية يجب أن تتمتع بالجودة لدرجة يمكن التنبؤ بمستقبل المؤسسة الاقتصادية.

ثانياً- نتائج اختبار الفرضية:

جدول رقم (14) ملخص مخرجات معامل الارتباط بيرسون وتحليل الانحدار البسيط

المتغير	المتوسط الحسابي	الانحراف المعياري	قيمة ارتباط بيرسون	مستوى الدلالة	مخرجات تحليل الانحدار البسيط
المحور الأول	2.72	0.188	0.352	0.572	قيمة ت المحسوبة
المحور الثاني	2.32	0.098			sig
					1.279
					0.305

المصدر: من إعداد الطلبة بالإعتماد على مخرجات SPSS

من خلال الجدول الموضح أعلاه تبين ان المتوسط الحسابي للمحور الأول بلغ 2.72 بانحراف معياري 0.188 والمتوسط الحسابي للمحور الثاني بلغ متوسطه 2.32 بانحراف معياري 0.098 اما قيمة ت المحسوبة بلغت 0.352 عند مستوى الدلالة 0.572 وهي قيمة اكبر من 0.05 وبالتالي نرفض الفرضية الصفرية التي تقول: لا توجد علاقة ذات دلالة إحصائية بين المراجع الخارجي وتحسين نظام المعلومات المحاسبية؟ ونقبل البديلة التي تقول: توجد علاقة ذات دلالة إحصائية بين المراجع الخارجي وتحسين نظام المعلومات المحاسبية.

ويلعب المراجع الخارجي دوراً هاماً في تحسين نظام المعلومات المحاسبية للشركة. فعندما يقوم المراجع الخارجي بمراجعة الحسابات والسجلات المحاسبية للشركة، فإنه يستطيع تحديد نقاط الضعف والتحسين في النظام المحاسبي. ويمكن للمراجع الخارجي أيضاً تقديم توصيات وتوجيهات لتحسين العمليات المحاسبية وضمان توافقها مع المعايير المحاسبية المعتمدة.

علاوة على ذلك، يتطلب تحسين نظام المعلومات المحاسبية الدائم التحديث والتطوير، ويمكن للمراجع الخارجي أن يلعب دوراً هاماً في هذا الصدد، حيث يستطيع تقديم المشورة بشأن استخدام أفضل الممارسات والتقنيات المحاسبية والمالية الحديثة، بما في ذلك برامج الحاسوب المحاسبية وأنظمة إدارة البيانات المحاسبية. ويمكن للمراجع الخارجي أيضاً تقديم تدريب وتعليم لفريق المحاسبة في الشركة بشأن كيفية استخدام هذه التقنيات بشكل فعال.

وبشكل عام، يساعد تواجد المراجع الخارجي على تحسين نظام المعلومات المحاسبية من خلال زيادة الشفافية والمصدقية في عمليات المحاسبة والتقارير المالية، وتحسين جودة البيانات المحاسبية والتقارير المالية المقدمة من قبل الشركة. وبالتالي، يمكن تحسين صورة الشركة أمام المستثمرين والجهات الرقابية والعملاء، وزيادة الثقة في العمليات المالية للشركة بشكل عام. لذلك، فإن العلاقة بين المراجع الخارجي وتحسين نظام المعلومات المحاسبية تعتبر علاقة مهمة ومفيدة للشركة ولجميع الأطراف المعنية.

خلاصة الفصل:

بعد ما تعرضنا في الفصل الأول إلى الجانب النظري توصلنا إلى أن المراجع الخارجي يقوم بتقييم نظام الرقابة الداخلية وبصورة غير مباشرة يقوم بتحسين نظام المعلومات المحاسبية في المؤسسة الاقتصادية. وحاولنا من خلال الدراسة الميدانية التي أجريناها على عينة من محافظي الحسابات والأساتذة الجامعيين بالوادي وقصد الإطلاع على دور المراجعة الخارجية في تحسين نظام المعلومات المحاسبية في المؤسسة الاقتصادية وذلك بالاعتماد على الاستبيان والنتائج المتحصل عليها من هذه الأداة وبعد تحليلها وتفكيرها توصلنا إلى: بأن المراجع الخارجي يلتزم بالمسؤوليات في عمله داخل المؤسسة هذا ما يؤدي إلى تعزيز نظام المعلومات المحاسبية ووجدنا بأن تحسين نظام المعلومات المحاسبية يعود لمراجعة الخارجية المطبقة بكل موضوعية وصدق ونزاهة من أجل وصول المؤسسة إلى هدفها المراد.

الخاتمة

الخاتمة:

من خلال هذه الدراسة يتضح لنا أن المراجعة الخارجية مكانة مرموقة ضمن حاجات مستخدمي المعلومات المحاسبية، حيث لا يمكن الإستغناء عنها بإعتبارها أداة تحقيق التواصل بين المؤسسة والأطراف الأخرى باختلاف أنواعهم كما تعد المراجعة الخارجية أداة كفيلة بتوفير أكبر قدر من المعلومات، بحيث تعتمد على مجموعة من الأدوات من شأنها توفير هذه الخاصية، فمن خلال التقرير المعد من طرف المراجع الخارجي يستطيع تحديد نظام المعلومات المحاسبية كونه يعمل بمجموعة من المعايير والإجراءات تمكنه من تحقيق مختلف الخصائص النوعية للمعلومات المحاسبية، والتي يمكن الإعتماد عليها من طرف جميع مستخدمي المعلومات المحاسبية في إتخاذ القرارات المناسبة.

نتائج اختبار الفرضيات:

بعد استيفاء البحث من خلال الفصلين الأول نظري والثاني تطبيقي تمكنا من الوصول إلى نتائج التالية

- نصت الفرضية الأولى على أنه يلتزم المراجع الخارجي بمسؤولياته المهنية وهي فرضية صحيحة وذلك من خلال النتائج التي توصلنا إليها أنه هناك إهتمام كبير من قبل المراجعين الخارجيين بمسؤوليات المراجع الخارجي
- الفرضية الثانية فهي التعرف على العلاقة بين المراجع الخارجي ونظام المعلومات المحاسبية وهي فرضية صحيحة وذلك من خلال النتائج توصلنا إليها انه وجود المراجع الخارجي يساهم في تقليل من مخاطر الأنظمة المحاسبية بالإضافة إلى أهمية وجود نظام معلومات محاسبي متكامل للحصول على معلومات محاسبية بجودة عالية.

نتائج الدراسة

ومن خلال دراستنا للفصل الثاني، الدراسة الميدانية قمنا بإسقاط المفاهيم النظرية على الوحدة العلمية لعينة الدراسة وقد إتضح لنا مايلي:

- إلتزام المراجع الخارجي بمسؤولياته المهنية في المؤسسة الإقتصادية.
- تحقق المراجع الخارجي من أن المؤسسة تعمل بالمبادئ المحاسبية.
- يتحقق المراجع الخارجي من التطبيق السليم للتصويت والقوانين وان الوثائق والعقود التي تنظم سير عمل مصادق عليها.
- لا يتحمل المراجع الخارجي مسؤولية الانحرافات التي يقع فيها مسؤولو المؤسسة.
- تقييم نظام الرقابة الداخلية يقلل من المخاطر المحاسبية.
- أهمية وجود نظام معلومات محاسبي متكامل للحصول على معلومات محاسبية بجودة عالية.

- يساعد تواجد المراجع الخارجي على تحسين نظام المعلومات المحاسبية من خلال زيادة الشفافية والمصدقية في العمليات المحاسبية والتقارير المالية.

التوصيات

على ضوء النتائج المتوصل إليها نقدم بعض الإقتراحات التي نأمل أن تعود بالنفع على المراجع الخارجي ومستخدمي المعلومات المحاسبية:

- العمل على زيادة الإهتمام بوظيفة المراجعة الخارجية وتفعيل دورها لما لها أثر إيجابي في دعم وتحسين نظام المعلومات المحاسبية من حيث المصدقية .

- ضرورة تعميق المفاهيم والمبادئ التي قضت بها المعايير الدولية للمراجعة الخارجية لدى كافة محافظي الحسابات من خلال إقامة الدورات التدريبية والتأهيلية اللازمة .

- إصدار وبشكل دوري لمعايير المراجعة الجزائرية من طرف المنظمات المهنية لتكون مسايرة للمراجعة الدولية ومستجدها .

- تكوين عدد أكبر من محافظي الحسابات لتوسيع رقعة المراجعة لجميع المؤسسات.

أفاق الدراسة

بعد قيامنا لهذه الدراسة التي نعتقد أنها لم تنهي الموضوع بل فتحت باب للمناقشة العلاقة بين متغيرين نجد بأنه من الضروري توجيه الباحثين لمواصلة الدراسات المكتملة له في هذا المجال نقترح المواضيع التالية:

- مساهمة المراجع الخارجي في تحديد عيوب ونقائص نظام المعلومات المحاسبية.

- أهمية تقرير المراجع الخارجي في تحسين مخرجات نظام معلومات محاسبية.

- دراسة فجوة التوقعات بين المدقق الخارجي ومستخدمي المعلومات المحاسبية .

قائمة المصادر والمراجع

قائمة المصادر والمراجع:

أ- المصادر:

1. الجريدة الرسمية للجمهورية الجزائرية، العدد رقم 42 المؤرخة في 11 جويلية 2010.

ب- الكتب:

1. ابراهيم الجزراوي، عامر الجنابي، اساسيات نظم المعلومات المحاسبية، دار اليازوري العلمية للنشر والتوزيع، 2009.

2. أحمد حسين علي حسين، نظام المعلومات المحاسبي، مكتبة الإشعاع، الإسكندرية، 1997.

3. احمد حلمي جمعة، المدخل الحديث لتدقيق الحسابات، دار الصفاء للنشر - عمان، الاردن 2000.

4. أمين السيد أحمد لطفي، مراجعات مختلفة لأغراض مختلفة (الإسكندرية: مصر، الدار الجامعي، 2005).

5. حسين احمد دحدوح وحسين يوسف القاضي، مراجعة الحسابات المتقدمة الاطار النظري والاجراءات

العملية، الجزء الاول، الطبعة الاولى - دار الثقافة للنشر والتوزيع، عمان الاردن 2009.

6. سعد غالب ياسين، تحليل وتصميم نظم المعلومات، ط1، دار المناهج للنشر والتوزيع، الأردن، 2010.

7. العبد الفتاح مُجّد الصحن وآخرون، أسس المراجعة. الأسس العلمية والعملية الإسكندرية: مصر، الدار

الجامعية، 2004.

8. مُجّد التهامي طواهر ومسعود صديقي، المراجعة وتدقيق الحسابات، الإطار النظري والممارسة التطبيقية، بن

عكنون: الجزائر، ديوان المطبوعات الجزائرية، 2003

9. مُجّد السيد سرايا، أصول وقواعد المراجعة والتدقيق الشامل، المكتبة الجامعية الحديث الإسكندرية 2007.

10. مُجّد السيد سرايا، أصول وقواعد المراجعة والتطبيق، الإطار النظري المعايير والقواعد، مشاكل التطبيق

العملي، الإسكندرية: مصر، دار المعرفة الجامعية 2002.

11. مُجّد سمير الصبان، مُجّد مصطفى سليمان الأسس العلمية والعملية لمراجعة الحسابات الدار الجامعية،

مصر، 2004/2005.

12. مُجّد عبد حسين آل فرج الطائي، الموسوعة الكاملة في نظم المعلومات الإدارية الحاسوبية، دار زهران

للنشر والتوزيع، الأردن، 2002.

13. مسعود صديقي، مُجّد التهامي طواهر المراجعة وتدقيق الحسابات الاطار النظري ولممارسة التطبيقية،

الطبعة الثانية، ديوان المطبوعات الجامعية، الجزائر، 2005.

14. ياسين احمد العيسى، أصول المحاسبة الحديثة، الجزء الأول، دار الشوق للنشر والتوزيع، عمان، الأردن، 2003.

ج- المذكرات والرسائل الجامعية

1. آمنة حمدوش، نظام المعلومات ودوره في تسيير المؤسسة الاقتصادية - دراسة حالة اتصالات الجزائر - وكالة سيدي علي، مذكرة ماستر في علوم التسيير، تخصص: تسيير استراتيجي دولي، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، جامعة عبد الحميد بن باديس، مستغانم، 2016/2015، ص 27.
2. براشد العمري، دور محافظ الحسابات في تحسين المعلومة المحاسبة دراسة حالة في مكتب حسابات في ولاية سعيدة، مذكرة ماستر، جامعة مولاي الطاهر بسعيدة، 2019/2018.
3. بن الصديق مُجَّد، واقع المراجعة الخارجية بين التشريع الجزائري والمعايير الدولية للمراجعة، رسالة ماجستير، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، جامعة أحمد بوقرة بومرداس، 2015.
4. حولي مُجَّد، المراجعة المحاسبية في المؤسسة الاقتصادية، رسالة ماجستير غير منشورة كلية العلوم الاقتصادية والتسيير والتجارة، جامعة العقيد الحاج لخضر، باللة، 2009.
5. ديلمي عمر، اثر المراجعة الخارجية على مصداقية المعلومة المحاسبية بالمؤسسة الاقتصادية"، مذكرة ماجستير في تخصص محاسبة، جامعة باتنة، 2009.
6. رضا جداوي، الخبرة القضائية في ضوء القانون المغربي (رسالة لنيل الإجازة في القانون الخاص منشورة، كلية العلوم القانونية والاقتصادية والاجتماعية المحمدية، جامعة الحسن الثاني ، المغرب، 2004).
7. سردوك فاتح دور المراجعة الخارجية للحسابات في النهوض بمصداقية المعلومات المحاسبية، رسالة ماجستير غير منشورة، تخصص علوم تجارية، كلية العلوم الاقتصادية وعلوم التسيير والعلوم التجارية، جامعة مُجَّد بوضياف بالمسيلة، 2004).
8. صباح صياد، أنظمة المعلومات وتأثيرها على تنافسية المؤسسة الجزائرية، مذكرة ماجستير في العلوم الاقتصادية، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، جامعة وهران2، 2018/2017.
9. عاهد عيد سرحان، دور مدقق الحسابات الخارجي في تقويم القدرة على الإستمرارية لدى الشركات المساهمة العامة في فلسطين، رسالة ماجستير غير منشورة، قسم المحاسبة والتمويل ، كلية التجارة، الجامعة الإسلامية غزة ، فلسطين 2007.

10. عبد الرزاق خليل رشيدة خالدي، القياس الكمي لفجوة التوقعات في مهنة المراجعة القانونية في الجزائر، مداخلة مقدمة في الملتقى الوطني حول " تأهيل مهنة التدقيق لمواجهة الأزمات المالية والمشاكل المحاسبية المعاصرة للمؤسسات كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، جامعة الأغواط، الجزائر، يومي 20 و 21 نوفمبر 2013.
11. عبدون زهيرة، دور مدققي الحسابات في إضفاء الشفافية على القوائم المالية دراسة حالة لتقرير محافظ الحسابات لمؤسسة بجاية. SARL K-TERM، مذكرة ماستر جامعة أكلي محند أو لحاج- البويرة، 2017-2018.
12. مُجّد توفيق بوكريش، عزيز بلحردة، دور المراجع الخارجي في تحسين جودة أداء المعلومات المحاسبية، دراسة عينة لمحافظي الحسابات والخبراء المحاسبين، شهادة ماستر، في العلوم التجارية تخصص دراسات محاسبية وجبائية معمقة، جامعة جيجل، الجزائر، 2013/2014.
13. مُجّد توفيق بوكريش، عزيز بلحردة، دور المراجع الخارجي في تحسين جودة المعلومات المحاسبية، مذكرة ماستر في العلوم التجارية، تخصص دراسات محاسبية وجبائية معمقة، جامعة جيجل، 2013/2014.
14. هلايلي إسلام، دور نظام المعلومات المحاسبية في تطوير الأداء المالي بالمؤسسة الاقتصادية، أطروحة دكتوراه في العلوم التجارية، دراسة ميدانية بمؤسسة التسيير السياحي ببسكرة (E.G.T.B)، تخصص محاسبة، جامعة بسكرة، 2019.

د- المجالات:

1. أيوب بوقورورة، عبد العالي مُجّدي، مدى تأثير أخلاقيات مهنة محافظة الحسابات على جودة المراجعة الخارجية في الجزائر، مداخلة مقدمة في الملتقى الوطني حول تأهيل مهنة التدقيق لمواجهة الأزمات المالية والمشاكل المحاسبية المعاصرة للمؤسسات، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، جامعة عمار ثليجي بالأغواط الجزائر، يومي 20 و 21 نوفمبر 2013.
2. سفير مُجّد، رزقي اسماعيل، مسؤولية ودور المراجع الخارجي في سياق تطبيق النظام المحاسبي المالي، مداخلة ضمن أعمال الملتقى الوطني حول "واقع و آفاق النظام المحاسبي المالي في المؤسسات الصغيرة والمتوسطة في الجزائر"، المنعقد في الفترة 05-06 ماي 2013 جامعة الوادي.

3. شوقي السيد فوده، سيد عبد الفتاح سيد، أثر وكفاءة وفعالية نظم المعلومات المحاسبية الإلكترونية على تحسين تقييم الأداء في البنوك التجارية مع دراسة ميدانية، مجلة الدراسات التجارية المعاصرة، العدد السادس، قسم المحاسبة، كلية التجارة، جامعة كفر الشيخ، يناير 2019.
4. عبد الرزاق خليل رشيدة خالدي، القياس الكمي لفجوة التوقعات في مهنة المراجعة القانونية في الجزائر، مداخلة مقدمة في الملتقى الوطني حول " تأهيل مهنة التدقيق لمواجهة الأزمات المالية والمشاكل المحاسبية المعاصرة للمؤسسات كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، جامعة الأغواط، الجزائر، يومي 20 و 21 نوفمبر 2013.
5. عزة الأزهر، واقع ممارسة مهنة المراجعة في الجزائر، مجلة الدراسات الاقتصادية والمالية، العدد الخامس، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، جامعة الوادي الجزائر، 2012.
6. فتحي طيطوس، محافظ الحسابات في الجزائر، مجلة دفاتر السياسة والقانون العدد التاسع جامعة طاهر، مولاي، سعيدة، الجزائر، جوان 2013.
7. رواني بوحفص تنظيم مهنة التدقيق في الجزائر على ضوء القانون 10-01، مداخلة مقدمة في الملتقى الوطني حول " تأهيل مهنة التدقيق لمواجهة الأزمات المالية والمشاكل المحاسبية المعاصرة للمؤسسات"، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، جامعة عمار تليجي، الأغواط، الجزائر، يومي 20 و 21 نوفمبر 2013.
- هـ- المواقع الإلكترونية:**
1. وزارة المالية 2018، المقررات الوزارية رقم 002-150-23-77 المتضمنة للمعايير الجزائرية للتدقيق، متاح على الرابط التالي: <http://www.cnc.dz/reglement.asp>، تم الاطلاع يوم: 17/05/2023 على الساعة: 11:03.

الملاحق

الملحق رقم 01: الاستبيان



الجمهورية الديمقراطية الشعبية
وزارة التعليم العالي والبحث العلمي
جامعة الشهيد حمزة لخضر - الوادي
كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير



السنة : الثانية ماستر
التخصص : محاسبة

استبيان

سيدي / سيدتي:

في إطار تحسين مذكرة ماستر حول موضوع "دور المراجع الخارجي في تحسين جودة المعلومات المحاسبية، ومن خلال معالجة الإشكالية التالية: ما مدى مساهمة المراجعة الخارجية في تحسين جودة المعلومات المحاسبية؟ وحتى نتمكن من الوصول الى نتائج دراسة موضوعية نلتمس من سيادتكم الإجابة على الأسئلة الموجودة بهذه الاستمارة بكل صدق وموضوعية، وهذا سعيا منا لمعرفة وجهة نظركم كمهنيين و أساتذة حول أهمية الدور الذي يقوم به مراجع الحسابات الخارجي لتحسين جودة المعلومات المحاسبية.

ونحيطك علما أن الإجابات ستعامل بسرية تامة ولن تستخدم الا لأغراض البحث العلمي

المشرف:

الطالبات :

- د. محمد مايدة فيصل

• عتوسي منار

• عطية إيمان

• علال فيروز

السنة الجامعية: 2023/2022

معلومات عامة :

الجنس : ذكر انثىالعمر : أقل من 35 سنة من 35 الى 40 سنة من 40 إلى 45 سنة أكبر من 45 سنةالوظيفة الحالية : محافظ حسابات خبير محاسبي أستاذ جامعيالخبرة المهنية : أقل من 5 سنوات من 5 الى 10 سنوات من 10 الى 15 سنة اكثر من 15 سنة

المحور الأول : التزام المراجع الخارجي بمسؤوليته في المؤسسة الاقتصادية

الرقم	العبارة	غير موافق	محايد	موافق
01	المراجع الخارجي يتحقق من ان المؤسسة تعمل بالمبادئ المحاسبية بشكل جيد			
02	المراجع الخارجي يتحقق من أن النصوص و القوانين تطبق بشكل سليم			
03	يتحقق المراجع الخارجي من أن الوثائق والعقود التي تنظم سير العمل مصادق عليها			
04	يتميز المراجع الخارجي بالأخلاقيات المهنية في عمله			
05	تفرض على المراجع الخارجي عقوبة تأديبية عند قيامه بمخالفة أو تقصير فني			
06	يتحمل المراجع الخارجي المسؤولية اتجاه العميل إذا كان هناك اهمال			
07	يعتبر المراجع الخارجي مسؤولا في حالة وقوع أضرار مادية ناتجة عن تقصيره			
08	يتحمل المراجع الخارجي الانحرافات التي قام بها المسؤولون داخل المؤسسة			
09	يبتعد المراجع الخارجي عن الغش في كتابة تقريره وعدم احترام سر المهنة			
10	يعاقب جنائيا المراجع الخارجي في حالة مؤامرة مع الإدارة حول الأرباح المؤسسة			

المحور الثاني : تحصيل نظام المعلومات المحاسبية

الرقم	العبارة	غير موافق	محايد	موافق
01	يساهم نظام معلومات المحاسبية في تقييم أداء المؤسسة واعطاء صورة عن وضعية المؤسسة			
02	يضمن نظام المعلومات المحاسبية بما يتفق مع المعايير المحاسبية تسهيل من عملية الفحص			
03	تقييم نظام الرقابة الداخلية واكتشاف نقاط القوة والضعف يقلل من حدوث مخاطر الأنظمة المحاسبية			
04	وضع نظام معلومات محاسبي ذو كفاءة عالية في المؤسسة تساهم في تقليل من المخاطر			
05	نظام المعلومات المحاسبية يجب أن تتمتع بالجودة لدرجة يمكن التنبؤ بمستقبل المؤسسة الاقتصادية			
06	يمكن التحقق من المعلومات من خلال الرجوع الى المستندات الأولية المتوفرة في النظام المحاسبي والذي يعزز مصداقية المعلومات المحاسبية			
07	يتم الحصول على المعلومات المحاسبية ذات جودة عالية عند استعمال نظام معلومات محاسبي متكامل			
08	قدرة المعلومات المحاسبية في تغيير موقف متخذ القرار بمجرد الحصول عليها			
09	وضع نظام رقابة داخلية قوي متزامن مع الأنظمة المحاسبية			
10	ضعف نظام المعلومات المحاسبية يؤثر سلبا على عملية تقييم نظام الرقابة الداخلية			

الملحق رقم 02: مخرجات برنامج spss

الجنس

		Fréquence	Pourcentage	Pourcentage valide	Pourcentage cumulé
Valide	ذكر	19	63,3	63,3	63,3
	أنثى	11	36,7	36,7	100,0
	Total	30	100,0	100,0	

العمر

		Fréquence	Pourcentage	Pourcentage valide	Pourcentage cumulé
Valide	أقل من 35 سنة	7	23,3	23,3	23,3
	من 35 إلى 40 سنة	8	26,7	26,7	50,0
	من 40 إلى 45 سنة	7	23,3	23,3	73,3
	أكبر من 45 سنة	8	26,7	26,7	100,0
	Total	30	100,0	100,0	

الوظيفة

		Fréquence	Pourcentage	Pourcentage valide	Pourcentage cumulé
Valide	محافظ حسابات	11	36,7	36,7	36,7
	خبير محاسبي	4	13,3	13,3	50,0
	أستاذ جامعي	15	50,0	50,0	100,0
	Total	30	100,0	100,0	

الخبرة

		Fréquence	Pourcentage	Pourcentage valide	Pourcentage cumulé
Valide	أقل من 5 سنوات	8	26,7	26,7	26,7
	من 5 إلى 10 سنوات	9	30,0	30,0	56,7
	من 10 إلى 15 سنة	7	23,3	23,3	80,0
	أكثر من 15 سنة	6	20,0	20,0	100,0
	Total	30	100,0	100,0	

المحور الأول

Statistiques descriptives

	N	Minimum	Maximum	Moyenne	Ecart type
1م	30	1	4	2,93	,450
2م	30	1	3	2,90	,403
3م	30	2	3	2,90	,305
4م	30	2	3	2,83	,379
5م	30	1	3	2,70	,535
6م	30	1	3	2,80	,484
7م	30	1	3	2,67	,547
8م	30	1	3	2,33	,802
9م	30	1	3	2,43	,774
10م	30	1	3	2,73	,583
axe1	30	2,30	3,00	2,7233	,18880
N valide (liste)	30				

المحور الثاني

Statistiques descriptives

	N	Minimum	Maximum	Moyenne	Ecart type
1س	30	2	3	2,20	,407
2س	30	2	3	2,70	,466
3س	30	2	3	2,80	,407
4س	30	1	3	2,73	,521
5س	30	1	3	1,07	,365
6س	30	1	3	2,33	,547
7س	30	2	3	2,80	,407
8س	30	2	3	2,23	,430
9س	30	2	3	2,20	,407
10س	30	2	3	2,20	,407
axe2	30	2,10	2,60	2,3267	,09803
N valide (liste)	30				