الجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية
وزارة التعليم العالي و البحث العلمي
جامعة محمد خيضر – بسكرة –
كلية العلوم الاقتصادية و التجارية و علوم التسيير
قسم : علوم التجارية

الموضوع

دور نظام الرقابة الداخلية في تحسين جودة القوائم المالية
دراسة ميدانية في مؤسسة النسيج والتجهيز بسكرة TIFIB

مذكرة مقدمة كجزء من متطلبات نيل شهادة الماستر في علوم المالية والمحاسبية
تخصص : محاسبة

رقم التسجيل	2019.....
تاريخ الإيداع	.....

إعداد الطالبة:
ناصري فتيحة

الأستاذ المشرف:
قحموش سمية

الموسم الجامعي : 2018 _2019

الإهداء

إلى والدي حفظه الله ورعاه وأطال الله في عمره

والدتي بركة دعائها أطال الله في عمرها

إلى جميع إخوتي و أخواتي كل باسمها جعلهم الله عونا لي

إلى كل من ساعدني في انجاز هذا البحث

إلى أصدقائي وزملائي الأعزاء كل باسمه.

فهرس المحتويات

فهرس المحتويات

الموضوع	الصفحة
قائمة الجداول	VII
قائمة الأشكال والمختصرات	VIII
الملخص	
مقدمة	أ _ ه
الفصل الأول:الإطار النظري لنظام الرقابة الداخلية وجودة القوائم المالية	
تمهيد	02
المبحث الأول: الإطار المفاهيمي لنظام الرقابة الداخلية	03
المطلب الأول: نشأة وتعريف نظام الرقابة الداخلية	04
المطلب الثاني: أنواع وأهداف وإجراءات نظام الرقابة الداخلية	12
المطلب الثالث: المقومات الأساسية لنظام الرقابة الداخلية	24
المبحث الثاني:جودة القوائم المالية	29
المطلب الأول: مفاهيم أساسية حول القوائم المالية	30
المطلب الثاني:أهداف وأهمية القوائم المالية	30
المطلب الثالث: جودة القوائم المالية	34
المبحث الثالث: مدى قدرة نظام الرقابة الداخلية على تحسين جودة القوائم المالية	37
المطلب الأول: أهمية رقابة القوائم المالية	37
المطلب الثاني: مساهمة فعالية نظام الرقابة الداخلية في تحسين جودة القوائم المالية	38
خلاصة الفصل	41
الفصل الثاني: الإطار التطبيقي لنظام الرقابة الداخلية وجودة القوائم المالية	
تمهيد	42
المبحث الأول: تقديم مؤسسة النسيج والتجهيز بسكرة	44
المطلب الأول: نشأة وتعريف مؤسسة النسيج والتجهيز بسكرة	45
المطلب الثاني: أهداف ونشاط المؤسسة	47
المطلب الثالث: الهيكل التنظيمي للمؤسسة	53
المبحث الثاني: علاقة القوائم المالية بواقع نظام الرقابة الداخلية داخل المؤسسة	54
المطلب الأول:عمل المدقق الداخلي وأهمية القوائم المالية في عمله	55
المطلب الثاني:أسئلة المقابلة وتقييم نظام الرقابة الداخلية داخل المؤسسة	56

المبحث الثالث:الدراسة الاستبيانية في مؤسسة النسيج والتجهيز بسكرة	63
المطلب الأول:مراحل تصميم الاستبيان ومحتواه	63
المطلب الثاني: عينة الدراسة والأدوات المستخدمة	67
المطلب الثالث: الخصائص الديمغرافية لعينة الدراسة	69
المطلب الرابع: دراسة صدق وثبات الاستبيان	75
المطلب الخامس: عرض وتحليل نتائج الاستبيان	79
خلاصة الفصل	83
الخاتمة	87
قائمة المراجع	90
قائمة الملاحق	93

قائمة الجداول

الرقم	العنوان	الصفحة
جدول (3-03)	مجالات الإجابة على الاستبيان و أوزانها	67
جدول (3-04)	معايير تحديد الاتجاه	67
جدول (3-01)	توزيع الاستبيانات الموزعة على عينة الدراسة	68
جدول (3-05)	توزيع العينة حسب الجنس	70
جدول (3-06)	توزيع العينة حسب الوظيفة	71
جدول (3-07)	توزيع أفراد العينة حسب المؤهل العلمي	72
جدول (3-08)	توزيع العينة حسب سنوات الخبرة	73
جدول (3-09)	توزيع العينة حسب التخصص العلمي	74
جدول (3-10)	مقياس الثبات ألفا كرونباخ لمحاور الاستبيان	76
جدول (3-11)	الصدق الداخلي لفقرات المحور الأول	76
جدول (3-12)	الصدق الداخلي لفقرات المحور الثاني	77
جدول (3-13)	الصدق الداخلي لفقرات المحور الثالث	78
جدول (3-14)	تحليل فقرات المحور الأول	80
جدول (3-15)	تحليل فقرات المحور الثاني	82
جدول (3-16)	تحليل فقرات المحور الثالث	84
جدول (3-17)	نتائج اختبار(One-Sampel Test) لمتوسط محاور الدراسة	87

قائمة المختصرات

الاختصار	الدلالة بالغة الأجنبية	الدلالة باللغة العربية
IIA	Institute of Internal Auditors	معهد المدققين الداخليين الأمريكي
IFACI	Institute Français de l'Audit et du contrôle Internes	المعهد الفرنسي للتدقيق والرقابة الداخلية

ملخص الدراسة

الملخص :

هدفت الدراسة إلى اكتشاف العلاقة بين نظام الرقابة الداخلية وجودة القوائم المالية، باعتبار أن لنظام الرقابة الداخلية عامل مهم في المؤسسة, وهو مجموعة من الإجراءات التنظيمية لحماية أصولها.

ولتحقيق أهداف الدراسة، اعتمدنا على دراسة استبيانيه في مؤسسة التجهيز والنسيج بسكرة, كذلك قمنا بإجراء مقابلة مع موظفي المؤسسة وذلك لتقييم نظام الرقابة الداخلية فيها, توصلت الدراسة إلى جملة من النتائج أهمها:

- أن نظام الرقابة الداخلية يساهم في إضفاء المصداقية على القوائم المالية وذلك من خلال التزام المدقق الداخلي بأخلاقيات المهنة.
- و أن نظام الرقابة الداخلية يلعب دورا هام في تحسين جودة القوائم المالية.
- وأن كفاءة وفعالية نظام الرقابة الداخلية له تأثير كبير على جودة القوام المالية.
- **الكلمات المفتاحية:** تدقيق داخلي, نظام الرقابة الداخلية, جودة القوائم المالية .

- **Abstract :**

The study aimed to discover the relationship between the internal control system and the quality of the financial statements, since the internal control system is an important factor in the institution, which is a set of regulatory procedures to protect its assets.

In order to achieve the objectives of the study, we relied on a questionnaire study in the fabrication and fabrication institution in biskra. We also conducted an interview with the staff of the institution to evaluate the system of internal control.

- The internal control system contributes to the credibility of the financial statements through the internal auditor's compliance with the ethics of the profession.

- The internal control system plays an important role in improving the quality of the financial statements.

- The efficiency and effectiveness of the internal control system has a significant impact on the quality of financial strength.

- **Keywords**: Internal Audit, Internal Control System, Quality of Financial Statements.

يعتبر نظام الرقابة الداخلية إحدى أهم الوظائف الأساسية في المؤسسة هدفها خدمة الإدارة ومساعدتها في القيام بأعمالها، وبالرغم من ارتباط الوظائف الإدارية بعضها البعض إلا أن لوظيفة الرقابة أهمية خاصة باعتبارها الوسيلة التي يمكن عن طريقها الاطمئنان إلى حسن استخدام القوائم المالية، حيث ترتكز أية إدارة في أي مؤسسة على نظام الرقابة الداخلية باعتبارها نظاما يساعد في تحقيق أهدافها وكذلك الالتزام بمسؤولياتها .

بالاظافة إلى ذلك يعتبر نظام الرقابة الداخلية بمثابة خط الدفاع الذي يحمي مصالح المساهمين بصفة خاصة وكافة الأطراف ذات الصلة بالمؤسسة، فهو يعمل على توفير الحماية لعملية إنتاج المعلومة المالية، التي يمكن الاعتماد عليها في اتخاذ قرار الاستثمار والائتمان .

كما يساعد نظام الرقابة الداخلية في زيادة الثقة في القوائم المالية والتقليل من مخاطر الغش والتلاعب في تلك القوائم ولقد أصبح من البديهي في الأدبيات المحاسبية والمالية أن القوائم المالية تعتبر الركيزة الأساسية لأي مؤسسة اقتصادية وذلك لأهميتها بالنسبة لمستخدميها ومدى الاعتماد عليها في عمليات التنبؤ والتخطيط المستقبلي واتخاذ القرارات، كان لابد للإدارة من إتباع الوسائل والإجراءات التي تسمح لها بتحسين جودة القوائم المالية .

و نظرا لأهمية نظام الرقابة الداخلية في تحقيق أهداف المؤسسة وتحسين جودة القوائم المالية الخاصة بها. جاءت هذه الدراسة لتوضيح دور نظام الرقابة الداخلية في تحسين جودة القوائم المالية .

وعليه يتم طرح الإشكالية التالية:

- **ما هو دور نظام الرقابة الداخلية في تحسين جودة القوائم المالية ؟**

وتحت هذه الإشكالية يمكننا طرح الأسئلة الفرعية التالية .

- ما مفهوم نظام الرقابة الداخلية في المؤسسة؟
- ما هي أهداف نظام الرقابة الداخلية ؟
- ما هي العلاقة بين نظام الرقابة الداخلية وجودة القوائم المالية؟
- ما مدى مساهمة نظام الرقابة الداخلية في تحسين جودة القوائم المالية بمؤسسة النسيج والتجهيز بسكرة ؟

الفرضيات .

- نظام الرقابة الداخلية هو عبارة على خطة تنظيمية تعتبر أداة فعالة في كشف الأخطاء والتلاعبات
- من أهم أهداف نظام الرقابة الداخلية، حماية أصول وممتلكات المؤسسة، الالتزام بالسياسات الإدارية، الاستخدام الاقتصادي الأمثل للموارد.

- يساهم نظام الرقابة الداخلية الفعال في تحسين جودة القوائم المالية.

من خلال دراستنا الميدانية بالمؤسسة وكذلك أجوبة الموظفين لاحظنا أن نظام الرقابة الداخلية يساهم بدرجة عالية في تحسين جودة القوائم المالية.

- **أهمية الدراسة :**
- تكمن أهمية الموضوع في معرفة دور نظام الرقابة الداخلية في تحسين جودة القوائم المالية .
- كذلك مدى مساهمة نظام الرقابة الداخلية في التقليل من الاختلاسات والتلاعبات المالية .
- يكتسي نظام الرقابة الداخلية في أي مؤسسة اقتصادية أهمية بالغة من خلال الدور الهام الذي يلعبه في تحقيق نزاهة ومصداقية القوائم المالية .
- **أهداف الدراسة:**

الهدف الأساسي لهذا البحث يتمثل في دراسة العلاقة بين جودة القوائم المالية كمتغير تابع و ونظام الرقابة الداخلية الداخلي كمتغير مستقل، وبالتالي استنتاج دور نظام الرقابة الداخلية في تحسين جودة القوائم المالية وهذا الهدف الأساسي يتضمن الأهداف الفرعية التالية:

- تحديد مفهوم نظام الرقابة الداخلية ومختلف الإجراءات والوسائل المستخدمة في ممارستها كذلك دور نظام الرقابة الداخلية في تحسين جودة القوائم المالية.
- الخروج بنتائج من شأنها بيان قدرة نظام الرقابة الداخلية على تحسين جودة القوائم المالية.

- **الدراسات السابقة :**

1- يعقوب عبد الله حسن نهنوش, أطروحة دكتوراه في فلسفة الإدارة بعنوان أثر بيئة الرقابة الداخلية على تحقيق أهداف التغيير التنظيمي لمنظمات القطاع العام في الأردن، كلية الدراسات الإدارية والمالية العليا، جامعة عمان العربية للدراسات العليا، الأردن 2010، حيث هدفت الدراسة إلى وجود علاقة موجبة بين مكونات بيئة الرقابة الداخلية وبين تحقيق أهداف التغيير التنظيمي، وأن هناك أثر على مكونات بيئة الرقابة الداخلية على تحقيق أهداف التغيير التنظيمي.

2- بوطورة فضيلة، دراسة وتقييم وفعالية نظام الرقابة الداخلية في المؤسسة، رسالة ماجستير، جامعة محمد محمد بوضياف، المسيلة، 2007/2006 .

حاول الباحث من خلال هذه الدراسة الإجابة على الإشكالية المتمثلة في ما هي آليات دراسة وتقييم فعالية وسلامة نظام الرقابة الداخلية للصندوق الوطني الفلاحي وهدفت الدراسة إلى أن الرقابة تعتبر بمثابة وظيفة تسيير هامة ينبغي القيام بها في كافة مجالات النشاط العلمي من حيث اعتبارها نظاما لضبط الأداء المالي وضمانا لتحقيق الأهداف المخططة، كذلك تعتبر الرقابة الداخلية ضرورة حيوية لتأكد من حسن سير العمل والانجاز وأن فحص وتقييم نظام الرقابة الداخلية لأي مؤسسة يتضمن:

- التعرف على نظام الرقابة الداخلية.
- اختبارات الاستمرارية.
- اختبارات الفهم والتطابق للتأكد من أن كل الإجراءات داخل المؤسسة موجودة ومفهومة.

3- عواج هدى، دور التدقيق المحاسبي في تحسين جودة القوائم المالية،مذكرة لنيل شهادة الماستر في العلوم التجارية، كلية العلم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، جامعة المسيلة، 2012، حاول الباحث من خلال هذه الدراسة الإجابة على الإشكالية المتمثلة في إلى أي مدى يمكن أن يساهم التدقيق المحاسبي في تحسين جودة القوائم المالية، حيث هدفت الدراسة إلى، اظهار أهمية القوائم المالية بالنسبة لمستخدميها، كذلك أن التدقيق المحاسبي يساعد على زيادة الثقة في القوائم المالية، كذلك حاولت الدراسة معرفة مدى قدرة التدقيق المحاسبي على المساهمة في تحسين جودة القوائم المالية.

- وجاءت الدراسة الحالية لتبين العلاقة بين نظام الرقابة الداخلية وجودة القوائم المالية

منهج البحث : بهدف الاستجابة لمتطلبات الدراسة، سيتم الاستعانة بالمناهج المعتمدة في الدراسات الاقتصادية والمالية حسب الحاجة، حيث سنعتمد على المنهج الوصفي والمنهج التحليلي عند عرض مختلف المفاهيم المتعلقة بالموضوع على مستوى الفصل الأول.

وسنحاول إسقاط الجزء النظري من الدراسة على الفصل التطبيقي، وذلك بالاعتماد على المنهج الاستقرائي، بدراسة جزء من الظاهرة وتعميم نتائج الدراسة على الظاهرة ككل.

هيكل البحث :

بغرض دراسة الموضوع تم تقسيمه إلى فصلين

الفصل الأول : الجانب النظري للدراسة، بحيث تضمن هذا الفصل مختلف المفاهيم المتعلقة بنظام الرقابة الداخلية وجودة القوائم المالية، حيث تطرقنا في هذا الفصل إلى المباحث التالية:

- المبحث الأول: الإطار المفاهيمي لنظام الرقابة الداخلية
- المبحث الثاني: جودة القوائم المالية
- المبحث الثالث : مدى قدرة نظام الرقابة الداخلية على تحسين جودة القوائم المالية

أما الفصل الثاني:الجانب التطبيقي لنظام الرقابة الداخلية وجودة القوائم المالية، بحيث تضمن هذا الفصل الدراسة الميدانية بمؤسسة النسيج والتجهيز بسكرة، ويشتمل على ثلاث مباحث كما يلي:

المبحث الأول: تقديم مؤسسة النسيج والتجهيز بسكرة

المبحث الثاني: علاقة القوائم المالية بواقع نظام الرقابة الداخلية داخل المؤسسة

المبحث الثالث: الدراسة الاستبيانية في مؤسسة النسيج والتجهيز بسكرة

الفصل الأول : الإطار النظري لنظام الرقابة الداخلية وجودة القوائم المالية .

تمهيد:

يتماشى مفهوم نظام الرقابة الداخلية وأهدافه مع النشاط الاقتصادي وما يرتبط بهذا النشاط، حيث ظهرت الحاجة إلى وجود نظام رقابة منذ القديم، كما تطور مفهوم الرقابة نظرا لزيادة واتساع الأنشطة داخل المؤسسات

الاقتصادية مما أدى إلى زيادة الاهتمام بنظام الرقابة الداخلية الذي يسعى بدوره إلى تحقيق الكفاءة في استخدام موارد وأصول المؤسسة والحصول على البيانات والمعلومات بالدقة المطلوبة وضمان تنفيذ الأهداف الموضوعة من قبل المؤسسة، كذلك من أجل تحسين جودة القوائم المالية وزيادة الثقة في المعلومات المقدمة لمستخدمي هذه القوائم من أجل اتخاذ القرارات الاقتصادية، وعليه سنتناول في هذا الفصل المباحث التالية :

المبحث الأول: الإطار المفاهيمي لنظام الرقابة الداخلية

المبحث الثاني : جودة القوائم المالية

المبحث الثالث : مدى قدرة نظام الرقابة الداخلية على تحسين جودة القوائم المالية

المبحث الأول : الإطار المفاهيمي لنظام الرقابة الداخلية .

تقوم المؤسسة بوضع نظام رقابة داخلية فعال بما يضمن تحقيق أهدافها، وذلك من أجل ضمان حسن سير العمل داخل المؤسسة والتقيد بالسياسات الموضوعة والعمل على انجازها واكتشاف الأخطاء وتصحيحها وذلك من خلال إتباع إجراءات إدارية ومحاسبية وعليه سوف نتطرق في هذا المبحث إلى المطالب التالية:

المطلب الأول **:** نشأة وتعريف نظام الرقابة نظام الداخلية

المطلب الثاني **:** أنواع وأهداف وإجراءات نظام الرقابة الداخلية

المطلب الرابع : المقومات الأساسية لنظام الرقابة الداخلية ووسائله

المطلب الأول : **نشأة وتعريف نظام الرقابة الداخلية**

لا يمكننا التطرق إلى مفهوم نظام الرقابة الداخلية قبل معرفة جذورها التاريخية ومراحل تطورها عبر العصور حيث مر التطور التاريخي لنظام الرقابة الداخلية بعدة مراحل ويمكن حسر مرحل تطور نظام الرقابة فيما يلي :

أولا /نشأة نظام الرقابة الداخلية :

يرجع ظهور نظام الرقابة الداخلية كفكرة إلى الثلاثينيات و ذلك بالولايات الأمريكية المتحدة و من الأسباب الأساسية التي أدت إلى ظهوره هي رغبة المؤسسات الأمريكية في تخفيض ثقل التدقيق الخارجي خاصة إذا أن التشريعات الأمريكية كانت تفرض على كل المؤسسات التي تتعامل في الأسواق المالية إلى إخضاع حساباتها للتدقيق الخارجي حتى يتم المصادقة عليها، و بقي دور الرقابة الداخلية مهمشا بحيث أنها لم تخص بالاهتمام اللازم في بادئ الأمر إلى أن انتظم المدققون الداخليون في شكل تنظيم موحد في نيويورك سنة "1941"

كونوا ما يسمى بمعهد المدققين الداخليين الأمريكيين (IIA) الذي عمل منذ إنشائه على تطوير هذه المهنة و تنظيمها. و تماشيا مع التطورات الاقتصادية الحديثة، قام هذا المعهد بتعديل تعريفها سنة "1944" ثم سنة "1954" و "1971"، بحيث نلاحظ تطور أهداف الرقابة الداخلية من نظرة محاسبية محضة، تعتمد على [1]

اكتشاف الأخطاء و الغش و التلاعبات إلى إن أصبحت تهتم بكل النشاطات و الوظائف في المؤسسة. أما في وقتنا الحاضر نظام الرقابة الداخلية بالغ الأهمية باعتباره أداة إدارية يمكن الاعتماد عليها في ترشيد العملية الإدارية بمفهومها المعاصر بحيث ابتدأت بنطاق و مجال ضيق يقتصر على مراجعة القيود و السجلات المالية ثم اتجهت بعد ذلك نحو المجالات الإدارية و التشغيلية نتيجة الظروف الاقتصادية.[2]

أما في الجزائر فيمكن القول أن هذه الوظيفة حديثة الاستعمال أو حتى حديثة الاعتراف بها كنشاط لا يمكن الاستغناء عنه، فلم ينص عليها المشروع الجزائري إلا في نهاية الثمانينات من خلال المادة "40" من القانون التوجيهي للمؤسسات رقم 01/88 الصادر بتاريخ: 12جانفي 1988 التي تنص على انه: "يتعين على المؤسسات العمومية الاقتصادية تنظيم هياكل داخلية خاصة بالمراقبة في المؤسسة و تحسين أنماط سيرها و تسييرها بصفة مستمرة ".[3]

كما أكمل في نص المادة 58 على أنه: " لا يجوز لأحد أن يتدخل في إدارة و تسيير المؤسسة العمومية الاقتصادية، خارج الأجهزة المشكلة قانونا و العاملة في إطار الصلاحيات الخاصة بها .

1/ المرحلة الأولى: قبل سنة 1500 ميلادية

قبل سنة 1500م كانت الأحداث المالية تسجل في سجلين منفصلين بواسطة أشخاص مستقلين يتولى كل منهم التسجيل لنفس العمليات مستقلا عن الآخر وهذا لغرض وجود سجلين يمكن تطابقهما، وبالتالي يمنع التلاعب والاختلاس، فكأن الوظيفة الرقابية الداخلية كانت تتحقق داخليا وليس هناك من يراقب العمل من خارج المؤسسة، ويتطور النشاط التجاري وازدياد حجم الاتصالات الدولية نتيجة فتح آفاق جديدة عن طريق النقل البحري واستعمار أماكن جديدة تطلب الأمر محاسبة العائدين من قباطنة السفن و العائدين بالثروات الدنيا القديمة للقارة الأوروبية فتطلب الأمر استخدام مراجعين لغرض محاسبة قباطنة السفن هذه ومنع اختلاس هذه الثروات

[1] شعباني لطفي، **المراجعة الداخلية مهمتها ومساهمتها في تحسين التسيير**، مذكرة مقدمة للحصول على درجة الماجستير، كلية العلوم الاقتصادية وعلوم التسيير، جامعة الجزائر، الجزائر، 2004، ص 70.

[2] العميرات أحمد الصالح، **المراجعة الداخلية- الإطار النظري والمحتوى السلوكي**، دار البشير، دمشق، سوريا، 1990، ص 34.

[3] الجريدة الرسمية للجمهورية الجزائرية، العدد02، القانون 01/88 الصادر بتاريخ 1988/01/12، ص 38.

فكأن الرقابة وجدت في هذا الوقت للتحقق من أمانة الأشخاص الذين عهد إليهم المسؤوليات المالية وفي ذلك الوقت لم يشار إلى أي نظام يتعلق برقابة داخلية وأي نظام محاسبي، فالأسلوب الذي كان متبعا ذلك

الوقت هو تحقق مفصل لكل عملية أو حدث مالي يتم. [1]

2/ المرحلة الثانية: من سنة 1500 إلى 1850 ميلادية

اتسع استخدام الرقابة لتشمل النشاط الصناعي الذي ظهر بوجود الثورة الصناعية وظلت الرقابة تعنى اكتشاف الاختلاسات والتلاعب، وازدادت أهمية ذلك بسبب انفصال الملكية لرأس المال عن الإدارة، وكانت الرقابة المالية تتركز في فحص مفصل الأحداث المالية. إلا أن هناك تغيرات جوهرية في اتجاهات الرقابة وأدواتها تحقق في خلال هذه المرحلة حيث كان هنالك اعتراف عام بضرورة وجود نظام محاسبي منتظم لغرض الدقة في التقرير ومنع التلاعب والاختلاس. والتغير الأخر الهام كان القبول العام للحاجة إلى استعراض مستقل للنواحي المالية سواء المشروعات الكبيرة والصغيرة. [2]

3/المرحلة الثالثة: الفترة من 1850 إلى ما بعد ذلك

كانت هناك تغيرات اقتصادية هامة أدت إلى ظهور المشروع الكبير الحجم وبروز مؤسسات المساهمة وانتقلت الإدارة من أفراد إلى مهنيين وأصبح أصحاب رأس المال غائبون عن الإدارة وبالتالي انصب اهتمامهم على سلامة المحافظة على رأس المال .... وظهرت مهنة المراجعة كرقابة خارجية محايدة بالرقابة الداخلية كنظام ضروري لأي تنظيم محاسبي.

ثانيا/ العوامل التي أدت إلى تطور الرقابة الداخلية :

1/ اتساع حجم المؤسسة:

أدى اتساع حجم المؤسسة وتشعب نشاطها إلى صعوبة إدارتها إدارة فعالة مباشرة، نتيجة لتعدد عملياتها وتنوع مشكلاتها، وتشعب بنائها التنظيمي وتعقده، واستخدام عدد كبير من العاملين . وقد أدى ذلك إلى فقدان الصلة المباشرة التي كانت قائمة عندما كان حجم المؤسسة صغيرا ، من ناحية والى الاعتماد على تقارير إدارية وكشوف مالية وإحصائية وغيرها من البيانات التي تهدف إلى تلخيص الأحداث الجارية وترجمتها إلى أرقام .[3]

يمكن عن طريقها تتبع العمليات وتحقيق الرقابة على نواحي النشاط المختلفة، من ناحية أخرى، ولكي تؤدي هذه الوسائل أهدافها وتحقق غايتها، فانه لابد من التأكد من صحة ما تتضمنه هذه التقارير والكشوف من بيانات وأرقام وخلوها من أي خطا أو تضليل، ومنه خطرت فكرة الرقابة الداخلية التي تخدم الإدارة العليا بشكل أساسي

.2/ رغبة الإدارة في تقديم البيانات الصحيحة :

إذا كانت الإدارة ترغب في الظهور بالمظهر الحسن ، تجاه الملاك والمساهمين أو الدولة، عن إدارتها الفعالة للمؤسسة فإنها مجبرة على أن تقدم البيانات الصحيحة والدقيقة إلى الجهات التي تستخدم تلك البيانات، وفي حالة تقديم بيانا خاطئة أو مظللة، فانه تقع على الإدارة عقوبات تنص عليها قوانين مختلفة . كما تهتم الإدارة العليا بأن

[1]. عبد الفتاح الصحن , ومحمد السيد سرايا , **الرقابة والمراجعة الداخلية على المستوى الكلي والجزئي** , الدار الجامعية , مصر , 1998 , ص 10 .

[2]. عبد الفتاح الصحن , ومحمد السيد سرايا , مرجع سابق , ص 10 .

[3] حسين القاضي , وحسين دحدوح , **أساسيات التدقيق في ظل المعايير الأمريكية والدولية** , مؤسسة الوراق , 1999, الأردن, ص- ص245 -246.

تقدم لها بيانات قابلة للتصديق واتخاذ القرارات من الإدارة الأخرى . كما يستدعي الأمر وجود تلك البيانات حاضرة وصحيحة عند الطلب، ولا يتسنى ذلك إلا إذا أعدت نظاما فعالا للرقابة الداخلية وطبقته .

3/ تحول مهنة التدقيق الخارجي للحسابات إلى تدقيق اختياري :

كان مدقق الحسابات الخارجي يقوم بتدقيق تفصيلي للعمليات المحاسبية كافة عندما كان حجم المؤسسة صغيرا ونشاطها محدودا . ولكن باتساع حجمها وتشعب عملياتها وتعقدها، أصبح من التعذر القيام بتدقيق تفصيلي وشامل حتى وإذا كان ذلك ممكننا، فانه يتطلب وقتا طويلا وتكلفة زائدة قد تكون غير اقتصادية، وربما يؤدي إلى الارتباط في العمل إذا طالت مدة التدقيق

4/ تطور الشكل القانوني للمؤسسة :

بكبر حجم المؤسسات، ظهرت الرغبة في البحث عن الأموال الضخمة لزيادة الاستثمار، وأدى ذلك إلى تطور الشكل القانوني للمؤسسات (من شركات أشخاص إلى شركات أموال)، فظهرت شركات المساهمة التي تميزت بانفصال الملكية عن الإدارة . وأصبحت الإدارة العليا (ممثلة في مجلسها) هي التي توجه المؤسسة ، ولما كانت قدرتها في القيام بجميع العمليات محدودة، لذلك اضطرت إلى تفويض السلطات والمسؤوليات إلى مديريات مختلفة، وتحديد وظيفة معينة لكل منها وتعيين مسؤول عنها . ونتيجة ذلك أصبحت الإدارة العليا في حاجة للتأكد من أن المديريات والأقسام المختلفة، تسيير وفقا للخطوات العريضة التي رسمتها . وهنا يمكن القول أن الرقابة الداخلية بمفهومها الشامل هي التي تبين ذلك، وتطمئن الإدارة عن سلامة سير العمل بالمؤسسة [1]

5/ اضطرار الإدارة إلى حماية أصول المؤسسة :

أصبحت الإدارة (نتيجة انفصال الملكية عن الإدارة) ذات مسؤولية كاملة عن حماية أصول المؤسسة ومجوداتها من الضياع وسوء الاستعمال، وتطلب الأمر أن تضع الإدارة من الإجراءات ما يكفل الحماية

لهذه الأصول . وحتى تتمكن من إخلاء مسؤولياتها اتجاه الملاك أو المساهمين أو الدولة ، فان عليها توفر سلسلة من الإجراءات التي تعمل على حماية الأصول والتأمين عليها، كما تعمل على تفادي الأخطاء والإهمال والتبذير واكتشاف ما قد يحدث من ذلك . وهذه الأمور واجبات تقع عاتق الإدارة، التي يقاس نجاحها أو فشلها بمدى تحقيقها لهذه الوظيفة الأساسية ومما يساعدها على ذلك ، بدون شك، هو وضع نظام رقابة محكم للرقابة الداخلية [2] .

ثالثا/ تعريف و مبادئ نظام الرقابة الداخلية :

1/تعريف نظام الرقابة الداخلية: يوجد العديد من التعاريف للرقابة الداخلية نظرا لمراحل تطورها وتضارب أراء التخصصين في هذا المجال (محافظي الحسابات ، خبراء محاسبين ، مراجعين داخليين .....) ، فيما يلي مجموعة من التعاريف :

[1] خسين القاضي , وحسين دحدوح, المرجع السابق, ص 246.
[2] حسين القاضي, حسين دحدوح , مرجع سابق , ص 247 .

تعريف 1 : بدأ مفهوم نظام الرقابة الداخلية بمفهوم ضيق يهدف فقط إلى حماية النقدية باعتبارها هي أكثر أصول المؤسسة تداولا ولذلك تم وضع مجموعة من الإجراءات والضوابط لمراقبة النقدية وحركة تداولها، واتسع نطاق هذه الإجراءات فيما بعد لتكون في مجموعها ما كان يطلق عليه **الضبط الداخلي** الذي يهدف بصفة

رئيسية إلى :

حماية أموال المؤسسة وأصولها من السرقة والضياع والتقليل من احتمالات الأخطاء والغش . تم توسع المفهوم بعد ذلك وأصبحت أهداف الرقابة الداخلية تشمل كل من حماية أصول المؤسسة والتأكد من دقة البيانات المحاسبية ومدى إمكانية الاعتماد عليها، وتنمية الكفاءة الإنتاجية وضمان تنفيذ السياسات الإدارية الموضوعة حيث تعرف الرقابة الداخلية على أنها الخطة التنظيمية ومجموعة الوسائل والإجراءات التي تستخدمها المؤسسة في حماية أصولها، والاطمئنان إلى دقة البيانات المحاسبية ومدى إمكانية الاعتماد عليها، وتنمية عوامل الكفاية الإنتاجية، وضمان تنفيذ السياسات والخطط الموضوعة بواسطة الإدارة . [1]

تعريف 2 : تطور مفهوم الرقابة الداخلية حيث قدم معهد المحاسبين القانونين في انجلترا تعريف المراقبة الداخلية أوضح فيه أنها لا تعني فقط الضبط الداخلي والمراجعة الداخلية ولكن النظام الشامل لكل المراقبات المالية وغيرها الموضوعة بواسطة الإدارة لتسيير أعمال المؤسسة في طريق منظم للحفاظ على أصولها ولضمان دقة سجلات وإمكانية الاعتماد عليها بقدر المستطاع . وعلى ذلك نجد أن المراقبة الداخلية تتعدى المسائل المالية والمحاسبية وحماية أصول المؤسسة .[2]

تعريف 3 :عرف من طرف الهيئة الدولية لتطبيق المراجعة IFAC على أنها كافة السياسات والإجراءات والضوابط الداخلية التي تتبناها إدارة المؤسسة لمساعدتها قدر الإمكان إلى الوصول هذه الإدارة وهو إدارة العمل بشكل منظم وكفئ والمتضمنة الالتزام بسياسات الإدارة وحماية الأصول ومنع واكتشاف الغش والخطأ ، ودقة واكتمال السجلات المحاسبية، وإعداد معلومات مالية موثوقة في الوقت المناسب . [3]

تعريف 4 : حسب المعهد الأمريكي AICPA تشمل الخطة التنظيمية ووسائل التنسيق والمقاييس المتبعة في المؤسسة بهدف حماية أصوله، وضبط ومراجعة البيانات المحاسبية، والتأكد من دقتها ومدى الاعتماد عليها وزيادة الكفاية الإنتاجية، وتشجيع العاملين على التمسك بالبيانات الإدارية الموضوعية . [4]

تعريف 5 : حسب منظمة الخبراء المحاسبين والمحاسبين المعتمدين (OECCA) الفرنسية نظام الرقابة الداخلية هو مجموعة من الضمانات التي تساعد على التحكم في المؤسسة من أجل الإبقاء على دوام العناصر

السابقة . [5]

تعريف 6 : يتمثل نظام الرقابة الداخلية في الخطة التنظيمية وكافة الطرق والأساليب المطبقة داخل المؤسسة لتحقيق الأتي :

1- حماية أصول المؤسسة من السرقة أو الاستخدام غير المصرح به .

---

[1] ثناء على قباني,ونادر شعبان السواح,**المراجعة الداخلية في ظل التشغيل الالكتروني**, الدار الجامعية, مصر , 2006, ص 121 .

[2] خالد أمين عبد الله ,**المراجعة والرقابة في البنوك**, دار وائل للنشر, الأردن, ص 67 .

[3] محمد التهامي طواهر, ومسعود صديقي ,**المراجعة وتدقيق الحسابات الاطار النظري والممارسة التطبيقية**, ديوان المطبوعات الجامعية ,الجزائر, ص 84 .

[4] مرجع سابق, ص 85 .

[5] نفس المرجع السابق, ص 85 .

2- تعزيز الدقة والثقة في السجلات المحاسبية عن طريق تخفيض مخاطر الأخطاء المعتمدة وغير المعتمدة في النظام المحاسبي .ولتحقيق الأهداف السابقة، فان المؤسسة يجب أن تتبع عدة مبادئ رقابية تختلف وفقا لحجم المؤسسة وطبيعة أعمالها وفلسفة الإدارة .

2/ مبادئ نظام الرقابة الداخلية

1 -تحديد المسؤولية :

ويعني هذا المبدأ التخصص وتقسيم العمل بين العاملين بحيث يتم تخصيص عمل معين لكل فرد في المؤسسة [1].

ويعني هذا المبدأ التخصص وتقسيم العمل بين العاملين بحيث يتم تخصيص عمل معين لكل فرد في الشركة .

1- يجب أن تعهد الأعمال المرتبطة إلى أشخاص مختلفين .
2- يجب فصل عملية التسجيل بالدفاتر عن مسؤولية حيازة الأصول .

وأهمية فصل الواجبات تنبع من أن العمل الخاص بأحد العاملين يجب أن يقدم أساس موثوق به لتقييم عمل الآخرين .

ويمكن شرح هذه المبادئ من خلال وظيفتي المشتريات والمبيعات . فعندما تعهد كافة الأعمال الخاصة بوظيفة المشتريات إلى شخص واحد، فان احتمال حدوث الأخطاء والمخالفات يصبح كبيرا .

والعمليات المرتبطة والخاصة بوظيفة المشتريات تشمل إصدار أوامر الشراء ،استلام البضاعة المشتراة، (أو التصريح بالسداد) المبلغ المستحق للموردين .

وكذلك بالنسبة لوظيفة المبيعات، فان العمليات المترابطة يجب أن تعهد إلى أشخاص مختلفين . وهذه الأعمال تشمل إعداد طلبات العملاء، الشحن وتسليم البضاعة إلى المستهلكين، إرسال الفواتير إلى العملاء وعندما تعهد كل هذه الأعمال، إلى موظف واحد، فانه يستطيع بيع البضاعة بأسعار أقل من الأسعار المصرح بها لزيادة حجم المبيعات وزيادة عمولة المبيعات المستحق بالتالي . كما أنه قد يقوم بالسرقة وإثباتها كمبيعات .

2- المسؤولية عن الأصول : يجب أن يتضمن النظام المحاسبي أساس مناسب وملائم للمحاسبة عن أصول المؤسسة، فالمحاسب المسؤول عن التسجيل في الدفاتر لا يجب أن يعهد له حيازة الأصول أو تداولها [2].

كما أن الشخص المسؤول عن حيازة الأصول لا يجب أن يقوم بالتسجيل في النظام المحاسبي . وهذا الفصل بين مهام التسجيل ومهام حيازة الأصول مهم جدا بالنسبة لكافة الأصول وخاصة النقدية والمخزون السلعي . **3- إجراءات التوثيق :** ويقدم التوثيق دليلا على أن العمليات قد تمت ونفذت وفقا للإجراءات الإدارية المحددة . فإيصالات النقدية تمثل دليلا على حدوث المبيعات النقدية أو استلام النقدية من العملاء . كذلك فان مستندات الشحن توضح أن البضاعة قد تم شحنها . كما أن فواتير المبيعات توضح أن المستهلك قد قام باستلام البضاعة واستلم الفاتورة، والتوقعات على هذه الوثائق تحدد الأشخاص المسؤولين على هذه العمليات . ويجب أن يرتبط حدوث العمليات بتحرير هذه المستندات .

[1]. كمال الدين مصطفى الدهراوى, **مبادئ المحاسبة المالية**, أبو الخير للطباعة والنشر, الاسكندرية, مصر, ص 223 .
[2]. كمال مصطفى الدهراوى, **مبادئ المحاسبة المالية**, مرجع السابق, ص ص 224 -225 .

وهناك عدة إجراءات يجب إتباعها بالنسبة لعملية التوثيق :

1- يجب أن تكون المستندات مسلسلة ومرقمة مسبقا، كما يجب التأكد من المحاسبة عن كافة المستندات التي حررت . والترقيم المسبق يمنع تسجيل العمليات أكثر من مرة أو من عدم تسجيل العملية .
2- المستندات التي تعتبر مصادر أولية للعمليات، يجب أن تنتهي في قسم المحاسبة لضمان التسجيل الدوري للعمليات التي تتم . ولذلك فان مقياس الرقابة هذا يساهم مباشرة في ضمان الثقة والدقة للسجلات المحاسبية .

4- التحقق الداخلي :

معظم نظم الرقابة الداخلية تقدم وسائل تحقق داخلي مستقلة . وهذا المبدأ الرقابي يتضمن مراجعة ومقارنة [1]

وإجراء التسويات الخاصة بالبيانات المعدة شخص أو عدة أشخاص . وللحصول على أقصى فائدة من التحقق الداخلي المستقل يجب إتباع الآتي :

1- يجب أن يتم التحقق دوريا أو بشكل مفاجئ .
2- يجب أن يتم التحقق بواسطة أشخاص مستقلين عن الأشخاص المسؤولين عن إنتاج المعلومات للتقارير.
3- يجب أن يتم إعداد التقارير عن الاختلافات والاستثناءات وتقديمها إلى المستوى الإداري لاتخاذ القرارات التصحيحية المناسبة
4- **الرقابة على النقدية :**تعتبر النقدية أكثر الأصول سيولة والتي يمكن تحويلها بسهولة إلى أي نوع من أنواع الأصول الأخرى . ولذلك فهو يمثل نقطة البداية لنظام الرقابة الداخلية . فالنقدية تعتبر أكثر الأصول عرضة لسرقة أو الضياع .[2]

ونظرا لكبر عدد العمليات النقدية، فان هناك احتمال حدوث أخطاء في الإجراءات الخاصة بتنفيذ وتسجيل عمليات النقدية ولحماية النقدية والتأكد من دقة السجلات المحاسبية الخاصة بالنقدية، فان نظام الرقابة الداخلية على عنصر النقدية يجب أن يكون محكما .

وتتكون النقدية من العملة المعدنية والورقية والشيكات وأوامر الدفع والنقدية بالصندوق أو في الحساب الجاري بالبنك . والقاعدة العامة أن أي شيء يقبله البنك كإيداعات يعتبر عنصر من عناصر النقدية .

المطلب الثاني : أنواع و أهداف وإجراءات نظام الرقابة الداخلية

يسعى نظام الرقابة الداخلية إلى تحقيق أهدافه وذلك بإتباع إجراءات مختلفة لهذا سوف نتطرق إلى:

أولا/ أنواع نظام الرقابة الداخلية :

يتكون نظام الرقابة الداخلية من شقين مكملين لبعضهما البعض، شق محاسبي خاص بتحقيق الرقابة المحاسبية والتي تختص بتحقيق الأهداف والمفاهيم المتعلقة بفعالية الرقابة من حماية الأصول ، السجلات ، ضمان دقة البيانات المحاسبية وشق أخر إداري، ويسمى الرقابة الإدارية عن طريق النهوض بالكفاءة الإنتاجية وتشجيع الالتزام بالسياسات الإدارية الموضوعية .

وفقا للتعاريف السابقة يمكن تحديد أهم العناصر التي يتضمنها نظام الرقابة الداخلية في المؤسسة .

[1]. مرجع سابق, ص 226 .
[2]. المرجع السابق, ص226.

كما يلي :

1/ الرقابة المحاسبية : وتمثل الرقابة المحاسبية الوجه المحاسبي من أوجه الرقابة الداخلية وعنصرا رئيسيا من عناصرها في المؤسسة وتتضمن هذه الرقابة وتهتم بالإجراءات لحماية موارد المؤسسة من أي تصرفات غير مشروعة وتحقيق دقة البيانات والمعلومات المالية التي يمكن الاعتماد عليها، ويتم تحقيق هذا النوع من الرقابة عن طريق الجوانب التالية : [1]

أ – عناصر الرقابة المحاسبية :

- وضع وتصميم نظام مستندي متكامل وملائم لعمليات المؤسسة .
- وضع نظام محاسبي متكامل وسليم يتفق وطبيعة نشاط المؤسسة .
- وضع نظام سليم لجرد أصول وممتلكات المؤسسة وفقا للقواعد المحاسبية المتعارف عليها .
- وضع نظام لمراقبة وحماية المؤسسة وأصولها وممتلكاتها ومتابعتها للتأكد من وجودها واستخدامها فيما خصصت له . ومن ذلك إمكانية استخدام حسابات المراقبة الملائمة لذلك .
- -وضع نظام ملائم لمقارنة بيانات سجلات محاسبة المسؤولية عن أصول المؤسسة مع نتائج الجرد الفعلي للأصول الموجودة في حيازة المؤسسة على أساس دوري، ويتبع ذلك ضرورة فحص ودراسة أسباب أي اختلافات قد تكشفها هذه المقارنة .

- وضع نظام لإعداد موازين مراجعة بشكل دوري (شهرا مثلا) للتحقق من دقة ما تم تسجيله من بيانات ومعلومات مالية خلال الفترة المعد عنها ميزان المراجعة .

- وضع نظام الاعتماد نتيجة الجرد والتسويات الجردية في نهاية الفترة من مسؤول واحد أو أكثر في المؤسسة .

ب – أدوات الرقابة المحاسبية :

لتحقيق أهداف الرقابة المحاسبية يكن استخدام العديد من الأدوات والتي من أهمها ما يلي : [2]

-المراجعة المستندية .

- المراجعة الفنية .

-الرقابة المالية .

-المراجعة الداخلية .

-الضبط الداخلي .

النظام الداخلي .

2/ الرقابة الإدارية :

تتمثل الرقابة الإدارية في كافة الإجراءات والأساليب والطرق المتعلقة بالكفاءة التشغيلية والالتزام بالسياسات الإدارية، أي أن الهدف من الرقابة الإدارية التحقق من كفاءة أداء العمليات التشغيلية في المؤسسة والتحق من الالتزام بالقوانين واللوائح والسياسات التي وضعتها المؤسسة .

[1]. محمد السيد سرايا , **أصول وقواعد المراجع والتدقيق الاطار النظري** , دار المعرفة الجامعية , الاسكندرية , مصر, ص ص 87 – 88 .
[2] مرجع سابق , ص ص 88 -89

وترتبط الرقابة الإدارية بالأقسام التشغيلية في المؤسسة وليس في الإدارة المالية وذلك نظرا لعدم ارتباط الرقابة الإدارية بصورة مباشرة بالسجلات والدفاتر المالية .

ويركز مراجع الحسابات الخارجي على الرقابة المحاسبية لما لها من تأثير على صدق وسلامة القوائم المالية

وحتى يستطيع أن يحدد درجة الاختبارات الجوهرية التي يجب أن يقوم بها . [1]

كما تعرف الرقابة الإدارية :

وتتمثل الرقابة الإدارية الوجه الإداري من أوجه الرقابة الداخلية في المؤسسة وعنصرا رئيسيا من عناصرها وتهتم هذه الرقابة وتتضمن جميع الإجراءات اللازمة للتحقق من كفاءة استخداما أمثلا من ناحية والتحقق من مدى التزام المؤسسة والعاملين فيه بالسياسات والقوانين واللوائح الداخلية والخارجية على السواء والمنظمة لأعمال والمنظمة لأعمال وأنشطة المؤسسة من ناحية أخرى .

(المقصود بذلك النظم والقوانين الداخلية في المشروع أو التي يتم وضعها على مستوى الدولة) ومعنى ذلك تحقيق الكفاية الإنتاجية الملائمة .[2]

أ – عناصر الرقابة الإدارية :

- تحديد الأهداف العامة الرئيسية للمؤسسة وكذلك الأهداف الفرعية على مستوى الإدارات والأقسام والتي تساعد في تحقيق الأهداف العامة الرئيسية، مع وضع توصيف دقيق لمثل هذه الأهداف حتى يسهل تحقيقها .
- وضع نظام الرقابة الخطة التنظيمية في المؤسسة على اختلاف أنواعها بشكل دوري في بداية كل سنة مالية لتكون هذه التقديرات الأساس في عقد المقارنات وتحديد الانحرافات السلبية بصفة خاصة منها :
  - قواعد وأسس تقدير المبيعات .
  - قواعد وأسس تقدير الإنتاج .
  - قواعد وأسس تقدير عناصر المصروفات الأخرى .
  - قواعد وأسس تقدير عناصر الإيرادات الأخرى .
- وضع نظام خاص للسياسات، والإجراءات المختلفة للعناصر الهامة في المؤسسة للاسترشاد بها ومنها :
  - سياسات وإجراءات الشراء .
  - سياسات وإجراءات البيع .
  - سياسات وإجراءات الإنتاج .
  - سياسات التوظيف والرقي بالنسبة للعاملين .
  - سياسات وإجراءات التسعير لمنتجات المؤسسة .
  - إجراءات وقواعد تنفيذ السياسة المالية في المؤسسة .

[1] عبد الوهاب نصر علي, شحاتة السيد شحاتة, **دراسات متقدمة في الرقابة والمراجعة الداخلية وفقا لأحدث المعايير الدولية والأمريكية**, دار التعليم الجامعي مصر, 2014, ص21 .

[2]. محمد السيد سرايا . مرجع سابق , ص 88 .

- وضع نظام خاص لعملية اتخاذ القرارات يضمن سلامة اتخاذها بما لا يتعارض مع مصالح المشروع وما يهدف إلى تحقيقه من أهداف وما يصل إليه من نتائج ، وعلى أساس أن قرار لا يتخذ إلا بناء على أسس ومعايير معينة ومعينة وبعد دراسة تبرر ضرورة اتخاذ هذا القرار . [1]

ب – أدوات الرقابة الإدارية :

لتحقيق أهداف الرقابة الإدارية يمكن استخدام العديد من الأدوات والتي من أهمها ما يلي :

- الموازنات التخطيطية (التقديرية) .
- التكاليف المعيارية .
- موازنة البرامج والأداء .
- دراسات الوقت والحركة .
- التقارير الدورية .
- نظم تأهيل وتدريب العاملين .
- الإحصائيات والرسوم البيانية .
- خرائط التدفق .

ويمكن للمراجع الداخلي أو الخارجي استخدام أي من هذه الأدوات في مجال تقييم الجانب الإداري للرقابة الداخلية . [2]

- **3/ الضبط الداخلي**

ويشمل الخطة التنظيمية وجميع وسائل التنسيق والإجراءات الهادفة إلى حماية المشروع من الاختلاس والضياع أو سوء الاستعمال، ويعتمد الضبط الداخلي في سبيل تحقيق أهدافه على تقسيم العمل مع المراقبة الذاتية، حيث يخضع عمل كل موظف لمراجعة موظف أخر يشاركه تنفيذ العملية، كما يعتمد على تحديد الاختصاصات والسلطات والمسؤوليات.[3]

ثانيا/ أهداف نظام الرقابة الداخلية :

من خلال ما سبق من التعاريف لنظام الرقابة الداخلية وعليه يتبين أن هذا الأخير يحقق عدة أهداف من بينها : **1/ حماية الأصول :**

يقتضي تحليل هذا الهدف من خلال معرفة المقصود من الحماية والأصول :

الحماية : تتعدد التفسيرات الخاصة بكلمة (الحماية) فقد يقصد بها الوقاية من الأخطاء المتعددة في معالجة العمليات وطالما أن هناك تعمدا ، أي تخطيطا مدروسا بوساطة أفراد غير أمناء ذوي نوايا احتيالية ، فان ذلك يعد غشا وليس خطاء إذ أن الخطاء هو ما يرتكب من غير قصد بكلمة (الحماية) الوقاية من الأخطاء المتعمدة (غشا) وغير المتعمدة في معالجة العمليات واستخدام الأصول ، وقد يقصد بها كل وسائل المحافظة على الأصول ضد الأمور غير المرغوب فيها كافة مثل : الغش الاختلاس، السرقة ، وبالإضافة إلى الأخطاء و أخطار الحرائق . وطبقا لرأي لجنة إجراءات التدقيق المنبثقة عن المعهد الأمريكي للمحاسبين ، فان كلمة حماية تعني وقاية الأصول من الخسائر التي قد تنتج عن الغش أو الأخطاء أو الأمور الأخرى غير المرغوب فيها . و

[1]. محمد السيد سرايا, المرجع السابق , ص ص 88 -89 .
[2] المرجع السابق , ص 89 .
[3] خالد راغب الخطيب, **الرقابة المالية والداخلية في القطاع العام والخاص**, مكتبة المجمع العربي للنشر والتوزيع,الطبعة الأولى, الأردن, 2010, ص18.

أما الأصول المقصود بحمايتها فهي تتضمن الأصول الثابتة كالبنايات والعقارات والتجهيزات ، والأصول المتداولة كالنقدية والمخزون .....الخ .

وتتم حماية الأصول الثابتة بالمحافظة عليها من أخطار الحرائق ، وتتم حماية الأصول المتداولة بالمحافظة عليها من السرقة والاختلاس والغش و الأخطاء والأمور الأخرى غير المرغوب فيها .

وتقع المسؤولية الكاملة على الإدارة في المحافظة على الأصول ويتم التحقق من الحماية الكاملة والمستمرة هذه ، عن طريق مطابقة الأرصدة الدفترية في السجلات المحاسبية مع الأصول المادية المتوفرة ، بالإضافة إلى كون المدخلات والمخرجات خلال الفترة المالية المعينة ، كاملة وقانونية ومصرحا بها ومثبتة . [1]

2/ دقة البيانات المحاسبية وتكاملها و ملاءمتها:

تعني دقة البيانات أن تكون المعلومات موضوعية، تعطي صورة حقيقية عن وضع المؤسسة ضمن بيئة نشاطها و أن تكون هذه المعلومات حاضرة وجاهزة بالشكل الكامل والملائم وفي الوقت المناسب، خدمة للأطراف المستفيدة وترتبط المعلومات المحاسبية بالعمليات الناتجة عن مزاولة الأنشطة المختلفة للمؤسسة، تلك العمليات التي تعتبر مجالا لتطبيق نظام الرقابة الداخلية، وتتولد عنها معلومات محاسبية، وتتم هذه العمليات عبر سلسلة من الخطوات وهي : التصريح بالعمليات، تنفيذها، تسجيلها بالدفاتر، والمحاسبة عن نتائجها .

فإذا ما تمت مراعاة هذه الخطوات التي يمر بها إتمام العمليات، مع إجراء عملية التدقيق لما يتم تسجيله فان المعلومات المحاسبية الناتجة عن ذلك يمكن الوثوق فيها .

ثالثا : الالتزام بالسياسات الإدارية .

تتم ترجمة أهداف المؤسسة إلى مجموعة من السياسات والخطط والإجراءات المتكاملة، التي تغطي جوانب المؤسسة كافة وتصدر الإدارة بذلك قرارات وتعليمات توجهها إلى منفذي العمليات المختلفة، عبر المستويات الإدارية . وسواء أكانت هذه القرارات والتعليمات كتابية أو شفوية، فإنها تخضع إلى عملية التعديل بما قد يؤدي

إلى عدم فهم القصد الصحيح منها، من جانب المنفذين . الأمر الذي يستوجب أن تكون هذه التعليمات الإدارية واضحة وملائمة لا تستوجب التأويل، حتى يمكن التقيد بها وتنفيذها كما رسمت، مما يسمح بالقول أن درجة استيعاب السياسات والخطط والإجراءات الإدارية المتضمنة في القرارات والتعليمات، والتمسك بها وتطبيقها تنعكس على مدى تحقيق أهداف المؤسسة . [2]

ويرتبط تحديد المسؤوليات بوضع السياسات والخطط والإجراءات الواجب إتباعها، ويرافق تحديد المسؤوليات تفويض السلطات بما يتناسب وحجم المسؤوليات، بما يستدعي وجود دليل يوضح هذه الاختصاصات، حتى لا يحدث أي تداخل أو تضارب أو تكرار للعمل، يؤدي إلى الإخلال أو إلى عدم الالتزام بالسياسات أو إلى عدم الالتزام بالسياسات الإدارية الموضوعة من قبل الإدارات والأقسام التنفيذية المختلفة .

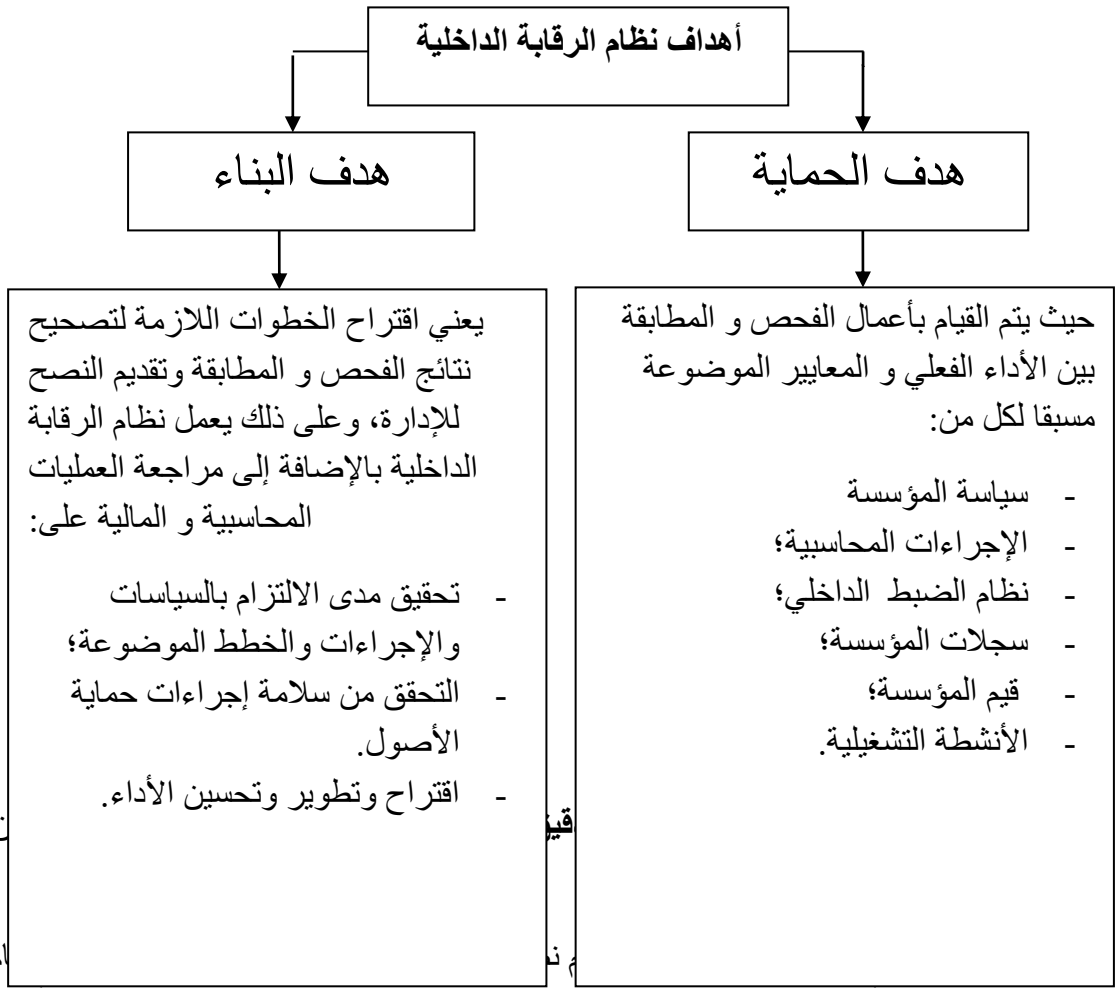
4/ الاستخدام الاقتصادي الكفء للموارد : يعني الاستخدام الاقتصادي للموارد، تجنب أوجه الإسراف والقصور والتبذير في استخدام الموارد المتاحة ومن ثم الارتقاء بالكفاية الإنتاجية في استخدام تلك الموارد . وتعني الكفاية قدر المؤسسة على تحقيق الهدف المحدد بأقل تكلفة ممكنة . وتتبع عدة أساليب للارتقاء بالكفاية الإنتاجية، من

[1] محمد التهامي طواهر , ومسعود صديقي , مرجع سابق , ص ص 88- 89 .
[2] حسين القاضي , وحسين دحدوح , مرجع سابق , ص ص 246- 162 .

أهمها الموازنات التخطيطية، والتكاليف المعيارية، ودراسة الزمن والحركة، ورقابة الجودة، وتدريب العاملين لرفع مستوى أدائهم .

والشكل التالي يلخص أهداف نظام الرقابة الداخلية

الشكل رقم (01-1): أهداف نظام الرقابة الداخلية



ن، الأردن،

ام العمل

المحاسبي وتحقيق الأهداف المنتظرة منه وبالتالي جعل نظام المعلومات المحاسبية يستجيب للأطراف المستعملة للمعلومات من خلال توفير معلومات ذات مصداقية وتعبر عن الوضعية الحقيقية للمؤسسة، لذلك يستوجب على

نظام الرقابة الداخلية عدة إجراءات لذا سنتطرق إلى الإجراءات المختلفة لنظام الرقابة الداخلية من خلال العناصر التالية :

1/ إجراءات تنظيمية وإدارية . تخص هذه الإجراءات أوجه النشاط داخل المؤسسة، فنجد إجراءات تخص الأداء الإداري من خلال تحديد الاختصاصات، تقييم واجبات العمل داخل كل مديرية بما يضمن فرصة الرقابة على كل شخص داخلها، توزيع وتحديد المسؤوليات بما يسمح بمعرفة حدود النشاط لكل مسؤول ومدى التزامه بمسؤولياته وإجراءات أخرى تخص الجانب التطبيقي كعملية التوقيع على المستندات من طرف الموظف الذي قام بإعداده، وإجراءات حركة التنقلات بين الموظفين، وضبط الخطوات الواجب إثباتها لإعداد عملية معينة واستخراج المستندات من الأصل وعدة صور، حيث لا يترك لأي موظف التصرف الشخصي لا بموافقة المسؤول، لذلك سنتطرق إلى هذه الإجراءات من خلال النقاط التالية :

أ – **تحديد الاختصاصات :** إن تحقيق أهداف المؤسسة الاقتصادية، الاجتماعية والتكنولوجية يكون

عن طريق تضافر الجهود داخل فروعها كل حسب اختصاصه لذا بات من الواضح اعتماد تحديد دقيق للاختصاصات داخل المؤسسة في إطار سياستها .

2 / تقييم العمل : إن التقييم الملائم للعمل يدعم تحديد الاختصاصات داخل المؤسسة بمنعه لتضاربها أو تداخلها كما أنه يقلل بدرجة كبيرة من احتمالات وقوع الأخطاء، السرقة، التلاعب، كون هذا التقييم الملائم للعمل يقوم على الاعتبارات التالية :

ب – الفصل بين أداء العمل وسلطة تسجيله : إن الفصل بين وظيفتي الأداء والتسجيل المحاسبي من شأنه أن يمنع التلاعب في تسجيل البيانات المحاسبية وبالتالي نحصل على معلومات صادقة عن الحدث بعد المعالجة .

ج– الفصل بين سلطة الاحتفاظ بالأصل وسلطة تسجيله : إن هذا التقييم في العمل يقلل من احتمالات سرقة الأصول ، نظرا لأن الاحتفاظ بالأصل يكون ضمن اختصاصات موظف معين، وتسجيل العمليات المتعلقة بهذا الأصل يدخل ضمن اختصاصات موظف أخر .

د– الفصل بين سلطة الاحتفاظ بالأصل وسلطة تقرير الحصول عليه : إن الفصل بين سلطة تقرير الحصول على الأصل والاحتفاظ به تقلل من احتمالات وقوع التلاعبات والاتفاقيات ذات المصلحة الشخصية .

ه – تقييم العمل المحاسبي : انطلاقا من عدم انفراد شخص واحد بالقيام بعملية معينة من بدايتها إلى نهايتها .فانه يسمح بإعطاء رقابة داخلية يخلقها هذا التقييم بمراقبة عمل كل موظف معين بموظف أخر يقوم بالعملية [1]

بعده، لذلك يستطيع هذا التقييم التقليل من فرص الأخطاء والتلاعب والتزوير ويزيد من فرص الكشف عنها حالة وقوعها .

و- توزيع المسؤوليات : يقوم هذا الإجراء على الوضوح في تحديد المسؤوليات للموظفين إذ يمكن من تحديد تبعية الإهمال والخطأ، لذلك وجب تحديد المديريات والأشخاص في ذات الوقت المسؤولين عن المحافظة عن المحافظة على الممتلكات وعمليات المؤسسة وعلى تسجيل هذه الممتلكات وعلى التقرير بالعمليات والموافقة عليها ، لأن تحديد المسؤوليات يمكن كل موظف من معرفة حدود عمله ومسؤوليته والتزامه تجاهها ، فيحاسب ويراقب في حدود هذا المجال، إذ أن هذا الإجراء يعطي لنظام الرقابة الداخلية فعالية أكبر من خلال التحديد

[1] محمد التهامي, مرجع سابق, ص45.

وبدقة لمرتكب الأخطاء وعدم استطاعته التملص من جهة ومن جهة ثانية يضفي الجدية والدقة في تنفيذ العمل من طرف الموظف لأنه على يقين بأنه لم يرتكب أي خطأ في عمله .

وفي الأخير نرى وبوضوح العلاقة التكاملية بين الإجراءات الثلاثة السابقة التي بانسجامها تحقق لنا جزء كبير من نظام الرقابة الداخلية الفعال . [1]

3/ إجراءات تخص العمل المحاسبي يعد نظام المعلومات المحاسبية السليم من أهم المقومات المدعمة لنظام الرقابة الداخلية الفعال ، لذلك كان من الواجب اتخاذ أهم الإجراءات التي تخص العمل المحاسبي الآتية :

أ– **التسجيل الفوري للعمليات :** يعتبر تسجيل العمليات التي تقوم بها المؤسسة من بين وظائف المحاسب إذ يقوم هذا الأخير بتسجيل العملية بعد حدوثها مباشرة، بغية تفادي تراكم المستندات وضياعها، لذلك فالسرعة التي تصاحبها الدقة في التسجيل تمكن من السرعة في ترتيب وحفظ المستندات المحاسبية التي تم على أساس التسجيل المحاسبي الذي يكون بدون :

- شطب .تسجيل فوق تسجيل أخر . لايلغي تسجيل معين، إلا وفق طرق معروفة كطريقة المتمم الصفري أو عكس التسجيل ثم إثبات التسجيل الصحيح وعلى هذا يمكن القول بأن التسجيل الفوري للعمليات يؤثر إيجابا على معالجة البيانات التي ينتظر من ورائها الحصول على معلومات صادقة ومعبرة عن الوضعية الحقيقية وملائمة لاتخاذ القرارات المناسبة .

ب –التأكد من صحة المستندات : تشمل المستندات على مجموعة من البيانات التي تعبر عن عمليات قامت بها المؤسسة لذلك ينبغي مراعاة بعض المبادئ الأساسية عند تصميم هذه المستندات .

- البساطة التي تساعد على استخدام المستند واستكمال بياناته .
- عدد الصور اللازمة، حتى يمكن توفير البيانات اللازمة لمراكز النشاط .
- ضمان توفير إرشادات عن كمية استخدامها وتوضيح خطوات سيرها .
- يجب استعمال الأرقام المسلسلة عند طبع نماذج المستندات .

إن المبادئ السابقة الذكر تمكن المحاسب من سهولة التأكد من المستند ومن البيانات التي يحتويها وفي هذا الإطار لابد أن يجمع المستند الشروط التالية :

- يجب أن يتم إعداده بدون شطب، واضح ويحمل كل الإيضاحات اللازمة بغية تفادي الخلط .
- أن يكون ممضي عليه من طرف المسؤولين المؤهلين وأن يدخل في اطار اختصاصاتهم .
- أن يحتوي على التاريخ .

ج – عدم إشراك موظف مراقبة عمله : وجب على نظام الرقابة الداخلية وضع إجراء يقضي بذلك نظرا لأن المراقبة تقتضي كشف الأخطاء التي حدثت أثناء المعالجة أو التلاعب الممكن وقوعها . [2]

والتي تخل بأهداف نظام الرقابة الداخلية فعند حدوث خطأ من طرف المحاسب عن جهل للطرق والقواعد المحاسبية فهذا الأخير لا يستطيع كشف خطته وكذلك إذا حدث تلاعب فالمحاسب يغطي هذا التلاعب كونه

[1] المرجع السابق ص 46.
[2] محمد التهامي , ومسعود صديقي . مرجع سابق , ص ص 113 - 114 .

صادرا عنه، فوضع هذا الإجراء ليقضي على هذه الأشكال ويتيح معالجة خالية من هذه الشوائب التي تسئ إلى المعلومات المحاسبية .

4/ إجراءات عامة .

بعد التطرق إلى الإجراءات المتعلقة بالجانب التنظيمي والإداري والإجراءات التي تخص العمل المحاسبي سنتطرق إلى إجراءات عامة تكون مكملة للإجراءات السابقة وبتكامل كل الإجراءات يستطيع نظام الرقابة الداخلية تحقيق أهدافه المسطرة لذلك سوف نتطرق إلى الإجراءات التالية :

أ – التأمين على ممتلكات المؤسسة : تسعى المؤسسة من خلال ممارسة نشاطها إلى تحقيق أهدافها الاقتصادية والاجتماعية والتكنولوجية وذلك عن طريق الاستغلال الأمثل لمواردها والحفاظ على ممتلكاتها من خلال التأمين على الممتلكات والتخزين الجيد للمواد، وفي هذا الإطار تلجأ المؤسسة إلى التأمين على الممتلكات من أخطار السرقة أو الحريق بغية تفادي الخسائر .

ب – التأمين ضد خيانة الأمانة : في ظل تدعيم نظام الرقابة الداخلية يكون من بين إجراءات هذه الأخيرة إجراء يخص التأمين على الموظفين الذين يعملون بشكل مباشر في النقدية سواء تحصيلها أو صرفها ، أو الذي يدخل ضمن اختصاصهم التسيير المادي للبضائع أو الأوراق المالية أو التجارية ضد خيانة الأمانة، فمن غير المعقول أن يحافظ نظام الرقابة الداخلية على تحقيق أهدافه المرسومة دون إجراء تأمين على خيانة الأمانة بالنسبة للموظفين السابق ذكرهم .

نجد من بينهم موظف معين يحصل قيم مبيعات المؤسسة مثلا طوال اليوم والتي تقدر بمبالغ ضخمة في هذا الإطار التأمين عليه ضد خيانة الأمانة التي تلحق بالمؤسسة خسائر كبيرة قد تؤثر على سيرها الطبيعي، وكذلك الشأن بالنسبة للموظفين الآخرين [1]

ج – اعتماد رقابة مزدوجة : يستعمل هذا الإجراء في أغلب المؤسسات الاقتصادية كونه يوفر ضمانا للمحافظة على النقدية ، فعند شراء مادة معينة مثلا ينبغي أن يحتوي ملف التسوية على كل الوثائق المتعلقة بالعملية من وصل التوريد الفاتورة ، وصل الاستلام الذي يكون ممضي عليه من الجهات الموكلة لها ذلك، إذ يعد تسجيل الدين ومراقبة ملف العملية، يعد المشرف على عمليات التسوية شيك يمضي عليه مدير المالية والمحاسبة في المرحلة الأولى وفي المرحلة الثانية يمضي عليه مدير المؤسسة لكي يكون هذا الشيك قابل للسحب، إن هذا الإجراء من شأنه أن يعمل على :

- تفادي التلاعب والسرقة .
- إنشاء رقابة ذاتية .
- تدعيم مقومات نظام الرقابة الداخلية . [2]

المطلب الثالث : المقومات الأساسية لنظام الرقابة الداخلية ووسائلها وتقييمها .

[1] محمد التهامي طواهر, مسعود صديقي,مرجع سابق, ص 120.
[2] مرجع سابق , ص 121 .

يعتمد نظام الرقابة الداخلية على مجموعة من المقومات الأساسية من أهمها ما يلي :

أولا/ المقومات المحاسبية لنظام الرقابة الداخلية :

يتضمن الجزء المحاسبي مجموعة من المقومات هي على الشكل التالي :

1- **الدليل المحاسبي :** يحتوي الدليل المحاسبي على عمليات تبويب الحسابات بما يتلاءم مع طبيعة الوحدة الاقتصادية من ناحية، ونوع النظام المحاسبي المستخدم من ناحية أخرى، بالإضافة إلى الأهداف التي يسعى إلى تحقيقها ، حيث يتم تقسيم الحسابات إلى رئيسية وأخرى فرعية، كما يتم شرح كيفية تشغيل هذه الحسابات وبيان طبيعة العمليات التي تتعلق بها . [1]

2- **الدورة المستندية :** يتطلب تحقيق نظام جيد للرقابة الداخلية وجود دورة مستنديه على درجة عالية من الكفاءة طالما أنها تمثل المصدر الأساسي للقيد وأدلة الإثبات، وينبغي عند تصميم المستندات مراعاة النواحي القانونية والشكلية حيث من الضروري أن تكون هذه المستندات مرقمة لتسهيل عملية الرقابة وضمان عدم ازدواجية المستندات .

إن إنشاء دورة مستنديه ضمن النظام المحاسبي المعين أساسا ويجب المحافظة عليه، فلا تتم عملية الرقابة دون توفر دورة مستنديه كاملة وخاصة عملية الشراء، البيع، التخزين، التحصيل، الصرف .....

3 – المجموعة الدفترية : وفق طبيعة المؤسسة الاقتصادية وأنشطتها تعد وتجهز مجموعة دفترية متكاملة تراعي النواحي القانونية، وخاصة دفتر اليومية ما يرتبط من يوميات مساعدة، حيث أن تكون هذه الدفاتر مرقمة قبل الاستعمال لغرض الرقابة، ولتفادي الوقوع في الأخطاء يجب أن تسجل العمليات في تاريخ حدوثها من أجل تحقيق أغراض عملية الرقابة . [2]

4 –الوسائل الآلية والالكترونية المستخدمة : أصبحت الوسائل الآلية المستخدمة ضمن عناصر النظام المحاسبي داخل المؤسسة الاقتصادية من العناصر الهامة في ضبط وانجاز الأعمال مثل آلات عد النقدية المحصلة بالحاسب الالكتروني في انجاز بعض خطوات الدورة المحاسبية وتحليل البيانات والمعلومات سواء بغرض إعدادها أو الإفصاح عنها، ومنه فان التوسع في استخدام هذه الأدوات .

5 – الجرد الفعلي للأصول : تتميز بعض عناصر الأصول بإمكانية جردها الفعلي مثل النقدية بالخزينة ، الأوراق المالية والتجارية، ومعظم عناصر الأصول الثابتة، كما أن مقارنة نتائج الجرد الفعلي بالأرصدة الحسابية التي تشملها السجلات المحاسبية توضع نتائج عمليات الرقابة على تلك الأصول . [3]

6 – الموازنات التخطيطية : هي خطة كمية ومالية للمؤسسة ككل ولوحداته الفرعية وذلك خلال فترة زمنية محددة ولها دور رقابي من خلال إجراء مقارنة بين الأداء الفعلي وما تشمله الموازنة من بيانات تقديرية موضوعة مسبقا ، ثم تحديد الانحرافات وتحليلها وتحديد المسؤول عنها وبصفة عامة يمكن القول بأن الموازنة الشاملة تمثل نظاما متكاملا للرقابة وتقييم الأداء .

كما أن للموازنات دور رقابي يتمثل في إجراء المقارنة بين الأهداف المخططة والنتائج الفعلية وبيان أسباب الانحرافات لمحاولة تلافيها .

---

[1] فتحي رزق السوافري, وأخرون, **الاتجاهات في الرقابة والمراجعة الداخلية**, الدار الجامعية الجديدة للنشر,مصر, ص 26

[2]. أحمد حلمي جمعة , **المدخل الحديث لتدقيق الحسابات** , دار الصفا للنشر والتوزيع , عمان الأردن , ط 1 , 2000 , ص 82 .

[3] نفس المرجع السابق , ص 83 .

7 – أنظمة التكاليف المعيارية ونظم الأنشطة : تعتمد أنظمة التكاليف المعيارية على وضع المعايير العلمية والعملية لعناصر التكلفة المختلفة، حيث توضع المعايير وفنية متطورة تلائم ظروف العمليات الصناعية التي تمارسها المؤسسة، أي أن التكاليف المعيارية تمثل معايير محددة مسبقا، فهي أهداف تسع الإدارة إلى تحقيقها وتتم عملية الرقابة عن طريق قياس الأداء الفعلي وإجراء مقارنة ثم تحديد الانحرافات وبيان نسبها والعمل على اتخاذ الإجراءات التصحيحية لهذه الانحرافات . [1]

ثانيا/ المقومات الإدارية لنظام الرقابة الداخلية :

يتضمن الجزء الإداري مجموعة من المقومات لنظام الرقابة الداخلية هي :

1– هيكل تنظيمي كفء : يعتبر الهدف الرئيسي من إنشاء هيكل تنظيمي كفء في التنظيم هو تحديد الإدارات والأقسام واحتياجات كل منها، وكذلك مسؤوليات الأشخاص والعلاقات بينهم، وتم تصميمه على أساس طبيعة المؤسسة الاقتصادية، حجمها، عدد المستويات التنظيمية والانتشار الجغرافي لها .

إن الهيكل التنظيمي الكفء يجب أن يتصف بما يلي : [2]

أن يتم تفويض السلطة من أعلى إلى أسفل و أن تكون السلطة واضحة ومفهومة .

- تطبيق هذا الفصل بين المهام وبصفة خاصة السجلات عن الشخص القائم بالوظيفة .
- مرونة الخطة التنظيمية لإمكانية استيعاب أية تغيرات مستقبلية .
- الاستقلال الوظيفي بين الإدارات والأقسام بما يمنع التعاون والتنسيق بينها .

2 – مجوعة من العاملين على درجة عالية من الكفاءة : يعد تواجد مجموعة من العاملين على درجة عالية من الكفاءة عاملا مهما لنظام الرقابة الداخلية، وبصفة خاصة في حالة ضعف الضوابط الرقابية .

وحتى في ظل وجود ضوابط رقابية عالية، فان ضعف قدرات العاملين سوق يترتب عليه محاولات من هؤلاء العاملين ،للتغلب على هذه الضوابط .

3 – معايير أداء سلمية : إن وجود هيكل تنظيمي كفء وعمالة مدربة وذات قدرات عالية، لا يعني التخلي عن توافر معايير لقياس أداء العاملين، وذلك في محاولة مقارنة الأداء المخطط مع الأداء الفعلي، وتحديد الانحرافات والإجراءات الواجب اتخاذها لتصحيح هذه الانحرافات .

4– مجموعة من السياسات والإجراءات لحماية الأصول : إن وجود مجموعة من السياسات والإجراءات لحماية الأصول تعتبر من الدعامات الرئيسية لنظام الرقابة الداخلية من حيث جزءها الإداري، وذلك بقصد توفير الحماية الكاملة للأصول، منع اختلاسها ولضمان صحة البيانات والتقارير المحاسبية .

إن أهمية هذا العنصر تزداد كلما وصف التنظيم بأنه لا مركزي، حيث بعد المسافات وتأثر المواقع الخاصة بالمؤسسة .

5 – قسم الرقابة الداخلية : من متطلبات نظام الرقابة الداخلية الجيد وجود قسم لتنظيم إداري [3]

---

[1] فتحي رزق السوافيري, آخرون, مرجع سابق , ص ص 82 - 83

[2] محمد طواهر التهامي , مسعود صديقي, **المراجعة وتدقيق الحسابات الاطار النظري والممارسة التطبيقية**, مرجع سابق, ص 97 .

[3] المرجع سابق , ص 98 .

داخل المؤسسة يطلق عليه قسم الرقابة الداخلية، مهمته التأكد من تطبيق كافة الإجراءات واللوائح والسياسات التي تم وضعها بواسطة الإدارة والتأكد من دقة البيانات المحاسبية التي يوفرها النظام المحاسبي والتحقق من عدم وجود أوجه التلاعب والمخالفات، ومنه نستنتج أن المهمة الأساسية لقسم المراقبة الداخلية هي التأكد من تطبيق وانجاز مهمات نظام الرقابة الداخلية .

ثانيا/ وسائل نظام الرقابة الداخلية :

1/ الخطة التنظيمية : أجمعت التعاريف السابقة على ضرورة وجود خطة تنظيمية تستجيب في جميع الأحوال إلى القرارات التي تتخذ محاولة توجيهها بما يخدم مصلحة وأهداف المؤسسة، إذ تبني هذه الخطة على ضوء تحديد الأهداف المتوخاة منها وعلى الاستقلال التنظيمي لوظائف التشغيل، أي ما يحدد بوضوح خطوط السلطة والمسؤولية الإدارية للمديريات التي تتكون منها المؤسسة. وبالرغم من أن الاستقلال التنظيمي يتطلب الانفصال بين الوظائف إلا أن عمل جميع المديريات يجب أن ينسق بحيث يؤدي إلى تدفق منتظم للمعلومات .

تشير في الأخير إلى العناصر الأساسية التي يجب أن تكون في الخطة التنظيمية هي كالتالي :

- تحديد الأهداف الدائمة للمؤسسة .
- تحديد الهيكل التنظيمي للمؤسسة، ومختلف أجزائه مع إبراز العلاقة التسلسلية والمهنية بين مختلف الأنشطة .
- تحديد المسؤوليات بالنسبة إلى كل نشاط .

تعيين المسؤوليات لكل شخص. إلا أن مساهمة هذه الوسيلة في تحقيق أهداف نظام الرقابة الداخلية يكون عبر النقاط التالية :

- وجود وحدات قياس تمكن من تحديد نتائج الأجزاء والأنشطة المختلفة للمؤسسة سواء في وقت إحصائي.
- أو حماية الأصول من خلال تقييم العمل المهني داخل المؤسسة . [1]

2/ الطرق والإجراءات: تعتبر الطرق والإجراءات من بين أهم الوسائل التي تعمل على تحقيق الأهداف المرجوة من نظام الرقابة الداخلية فأحكام وفهم وتطبيق هاتين الوسيلتين يساعد على حماية الأصول، العمل بكفاءة والالتزام بالسياسات الإدارية المرسومة إذ تشمل الطرق على طريقة الاستغلال، الإنتاج، التسويق، تأدية الخدامات وكل ما يخص إدارة المؤسسة بالإضافة إلى غير ذلك الطرق المستعملة، والمديريات المختلفة الأخرى سواء من ناحية تنفيذ الأعمال أو طريقة استعمال الوثائق إلى غير ذلك من الطرق المستعملة، كما قد تعمل المؤسسة على وضع إجراءات من شأنها أن توضح النقاط الغامضة أو تغيير إجراء معين من أجل تحسين أداء المؤسسة وتمكين نظام الرقابة الداخلية من تحقيق أهدافه المرسومة .

3/ المقاييس المختلفة : تستعمل المقاييس المختلفة داخل المؤسسة لتمكين نظام الرقابة الداخلية من تحقيق أهدافه المرسومة في ظل إدارة تعمل على إنجاحه من خلال قياس العناصر التالية :

- درجة مصداقية المعلومات .

[1]. المرجع سابق , ص ص 86- 88 .

- مقدار النوعية الحاصل من العمليات الفعلية .
- احترام الوقت المخصص سواء لتحقيق مراحل الرقابة أو لعودة المعلومات المطابقة .

ثالثا/ فحص وتقييم نظام الرقابة الداخلية: قبل أن نخوض في إجراءات فحص وتقييم نظام الرقابة الداخلية لابد أولا أن نوضح مفهوم نظام الرقابة الداخلية ومقوماته كما يلي:

- تتمثل الرقابة الداخلية في مجموعة الإجراءات المكتوبة في شكل خطة محددة تهدف إلى حماية موارد وممتلكات و أصول المؤسسة من أي تصرفات غير مرغوب فيها وتحقيق دقة البيانات والمعلومات
- المالية التي ينتجها النظام المحاسبي في المؤسسة، وتحقيق كفاءة استخدام موارد البشرية والمادية بطريقة مثلى في نطاق الالتزام بالسياسات والنظم والقوانين واللوائح التي تحكم طبيعة العمل داخل المؤسسة.[1]
- وبعد تطرقنا لمفهوم نظام الرقابة الداخلية، سنقوم بتوضيح خطوات تقييم نظام الرقابة الداخلية في الجدول التالي:

جدول رقم(02-01):خطوات فحص وتقييم نظام الرقابة الداخلية

جمع الإجراءات	استعمال خرائط تتابع الوثائق مابين المصالح ملخصات إجراءات، ملخصات الأدلة الكبيرة
اختبارات التطابق (الفهم)	تتبع بعض العمليات بهدف فهم النظام وحقيقته
تقييم أولي لنظام الرقابة الداخلية	نقاط القوة، نقاط ضعف النظام
اختبارات الاستمرارية	اختبارات للتأكد من تطبيق نقاط القوة في الواقع
تقييم نهائي لنظام الرقابة الداخلية	نقاط القوة، ضعف وقصور النظام، النتائج

المصدر: محمد بوتين، **المراجعة ومراقبة الحسابات من النظرية إلى التطبيق**،ط3، ديوان المطبوعات الجامعية، الجزائر، 2008، ص 71

[1] يوسف سعيد يوسف المدلل، **دور وظيفة التدقيق الداخلي في ضبط الأداء المالي والإداري** –دراسة تطبيقية على شركات المساهمة المدرجة في سوق فلسطين للأوراق المالية، مذكرة للحصول على درجة الماجستير في المحاسبة و التمويل، كلية التجارة، الجامعة الإسلامية، غزة، فلسطين، 2007 ص105.

المبحث الثاني : جودة القوائم المالية

القوائم المالية هي تلك الكشوف التي يجب أن تعرض وفيها الوضعية المالية للمؤسسة وكل تغيير يطرأ على حالتها المالية ، كما تضبط تحت مسؤولية المسيرين، وتوفر الكشوف المالية معلومات تسمح بإجراء مقارنات مع السنة المالية السابقة، وتجدر الإشارة إلى إلزامية عرض الكشوف المالية بالعملة الوطنية، وللكشوف المالية عدة خصائص حيث سنتطرق في هذا المبحث إلى المطالب التالية :

المطلب الأول : مفاهيم أساسية حول القوائم المالية

المطلب الثاني : أهداف وأهمية القوائم المالية

المطلب الثالث : جودة القوائم المالية

المطلب الأول : مفاهيم أساسية حول القوائم المالية

للقوائم المالية أهمية بالغة بالنسبة لأي مؤسسة وفي هذا المطلب سوف نتطرق إلى:

أولا : تعريف القوائم المالية .

تعريف 1 : هي تلك الكشوف المالية التي يجب أن تعرض بصفة وفية للوضعية المالية للمؤسسة وكل تغيير يطرأ على حالته المالية، كما تضبط تحت مسؤولية المسيرين وتعد في أجل أقصاه أربعة أشهر من تاريخ إقفال

السنة المالية المحاسبية، توفر الكشوف المالية معلومات تسمح بإجراء مقارنات مع السنة المالية السابقة ، وتجدر الإشارة إلى إلزامية عرض الكشوف المالية بالعملة الوطنية .[1]

تعريف 2 : يقصد بالقوائم المالية تقديم عرض مالي هيكلي للمركز المالي للمؤسسة والعمليات التي تقوم بها والهدف من القوائم المالية ذات الأغراض العامة هو تقديم المعلومات عن المركز المالي للمؤسسة و أدائها وتدفقاتها النقدية ، بما يفيد هذا العرض المستخدمين في اتخاذ القرارات الاقتصادية .

كما توضح القوائم المالية النتائج المترتبة على قيام الإدارة بأداء المهام الموكلة لها وإدارة الموارد المتاحة . ولتحقيق هذا الهدف فان القوائم المالية تقدم معلومات حول ما يلي :

أ – أصول المؤسسة .

ب – التزامات المؤسسة .

ج – حقوق المساهمين .

د – إيرادات ومصروفات المؤسسة ويشمل ذلك المكاسب والخسائر .

ه – التدفقات النقدية . وتساعد هذه المعلومات بالإضافة إلى المعلومات الأخرى الواردة في الإيضاحات حول القوائم المالية للمستخدمين في توقع التدفقات النقدية المستقبلية للمؤسسة، وبوجه خاص توقيت تولد النقدية وما يحكمها .[2]

تنظيف القوائم المالية: حيث يتم تحميل بعض المصروفات الكبيرة خلال فترة إجراء التغييرات في الهيكلية والتي تمتد آثارها إلى عدة سنوات وذلك بتحميلها في سنة واحدة من أجل تعزيز دخل السنوات التالية.[3]

ثانيا : الخصائص النوعية للقوائم المالية

الخصائص النوعية للقوائم المالية هي الصفات التي تجعل المعلومات الواردة في القوائم المالية مفيدة لمستخدمي هذه القوائم، والتي يجب أخذها بعين الاعتبار عند اتخاذ قرارات الاختيار بين البدائل والسياسات المحاسبية، ولقد بين إطار العمل لإعداد القوائم المالية الخصائص النوعية باعتبارها الخصائص التي تجعل المعلومات المقدمة في القوائم المالية مفيدة وهي :

1/قابلية الفهم : هناك اختلاف كبير بين متخذو القرار وهذا الاختلاف يكمن في أنواع القرارات التي يتخذونها وأساليب اتخاذ القرارات المستخدمة، وفي المعلومات المتاحة لديهم أو التي يمكنهم الحصول عليها وفي قدرتهم على تشغيلها ولكي تكون المعلومات مفيدة يجب أن تكون هناك علاقة ربط بين المستخدمين والقرارات التي يتخذونها وهذه العلاقة تتمثل في قابلية الفهم، حيث يجب تقديم معلومات مفيدة لكي يستطيع الأفراد ذو المعرفة المعقولة بالأنشطة الاقتصادية والمحاسبية فهمها والقدرة على استخدامها، كما لابد للمعلومات الأخذ في اعتبارها اتجاهات

[1] الجريدة الرسمية, القانون رقم07-11 التضمن النظام المحاسبي المالي, المواد 26-27-28-29 ,العدد 74,الجزائر,صادر بتاريخ 2007/11/25, ص5

[2] طارق عبد العال حماد . **التقارير المالية أسس الإعداد والعرض والتحليل**, جامعة عين شمس,مصر, ص 200 .

[3] Levitt, A, "**The numbers game" spesh delivered at the NYU: center for law and business**, New yourk, 28 September 1998, Available at: www.sec.gov.

متخذي القرارات ومستوياتها الثقافية لتكون المعلومات المحاسبية مفهومه وهذا ما يبرر إصدار تقارير مختلفة لأغراض متنوعة . [1]

2/**الملائمة** : أي أن تكون المعلومات المحاسبية ذات علاقة بالقرار ولها دور في اتخاذه سواء أن كان يتعلق باتخاذ قرارات تنبؤية عن نتائج الأحداث السابقة والحالية والمستقبلية وأنها تمثل تأكيدا أو تصحيحا للنتائج عن طريق مقارنة النتائج الفعلية مع ما كان متوقعا ولكي تكون المعلومات المحاسبية ملائمة يجب أن تكون مؤثرة في القرار، أما إذا كانت غير مؤثرة فتعتبر هذه المعلومات غير ملائمة لهذا القرار، وتتأثر ملائمة المعلومات بطبيعتها، وبأهميتها النسبية، فالأهمية النسبية هي إعطاء تركيز كبير للعناصر التي يكون تأثيرها كبير عند اتخاذ القرار لكن هذا لا يعني إهمال العمليات الأخرى الصغيرة على حساب العمليات الكبيرة، لأنه لابد من الإفصاح عن كافة العمليات المالية مهما كان حجمها، وتعتبر المعلومات ذات أهمية نسبية إذا كان حذفها أو تحريفها، يمكن أن يؤثر على القرارات الاقتصادية التي يتخذها مستخدمو القوائم المالية .

3 – الموثوقية : حتى تكون المعلومات تكون المعلومات مفيدة يجب أن تكون موثقة، وتعتبر المعلومات موثقة إذا كانت خالية من الأخطاء والتحيز، وكان بإمكان المستخدمين الاعتماد عليها كمعلومة تعبر بصدق عما يقصد أن تعبر عنه أو من المتوقع أن تعبر عنه، وحتى تتصف المعلومات بصفة الموثوقية يجب أن تكون : - التمثيل الصادق : حتى تكون المعلومة موثقة يجب أن تعبر عن العمليات والأحداث الأخرى التي تمثلها أو من المتوقع أن تعبر عنها .

- الجوهر فوق الشكل : لكي تمثل المعلومات تمثيلا صادقا العمليات المالية والأحداث الأخرى، فمن الضروري أن تكون قد تمت المحاسبة عليها وقدمت جوهرها وحقيقتها الاقتصادية وليس لمجرد شكلها القانوني، فجوهر العمليات المالية والأحداث الأخرى ليس دائما متطابقا مع ما يظهر في الشكل القانوني .

- الحياد : حتى تكون المعلومات التي تحتويها القوائم المالية موثقة يجب أن تكون محايدة خالية من التحيز .

- الحيطة والحذر : إن معد القوائم المالية يواجه أحيانا حالات عدم التأكد الملازمة لكثير من الأحداث والظروف مثل قابلية الديون المشكوك فيها للتحصيل، فالحيطة والحذر يعني تبني درجة من الحذر والاحتراس في اتخاذ القرارات الضرورية لإجراء التقديرات المطلوبة تحت ظروف عدم التأكد بحيث لا ينتج عنها تضخم للأصول و الدخل أو تقليل الالتزامات . [2]

4/**القابلية للمقارنة :** يجب أن يكون المستخدمون قادرين على مقارنة القوائم المالية للمؤسسة عبر الزمن لتحديد وتقييم مركزها المالي وأدائها، كما يجب أن يكون باستطاعتهم مقارنة القوائم المالية للمؤسسات المختلفة، فعملية قياس وعرض الأثر المالي للعمليات المالية المتشابهة يجب أن تتم على أساس ثابت ضمن المؤسسة وعبر الزمن لتلك المؤسسة والمؤسسات الأخرى المختلفة، ومن خلا هذه الخاصية يتعرف مستخدمو القوائم المالية على السياسات المحاسبية المستخدمة في إعداد القوائم المالية وعن التغيرات في هذه السياسات، ويجب أن يكون المستخدمون قادرين على تحديد الاختلافات في السياسات المحاسبية المستخدمة في المؤسسة عبر الزمن وبين المؤسسات الأخرى .

[1]. وصفي عبد الفتاح أبو المكارم, آخرون,**المحاسبة المالية**, دار الجامعية الجديدة للنشر, مصر,2000, ص26 .
[2]. طارق عبد العال حماد, **معايير التقارير المالية الدولية**, الدار الدولية للاستثمارات الثقافية, مصر, 2006, ص 43 .

ومنه حتى تستطيع المعلومات المالية التي تحتوي عليها القوائم المالية أن تحقق الأهداف التي تعمل على تحقيقها ينبغي أن يتوفر فيها جملة هذه الخصائص النوعية الضرورية (قابلية الفهم، الملائمة، الموثوقية، قابلية المقارنة) التي تعتبر مهمة لضمان وتوفير معلومات يكون لها قيمة اقتصادية تساعد على تحقيق الأهداف . [1]

المطلب الثاني : أهداف وأهمية القوائم المالية

توجد لأي مؤسسة أهداف تسعى إلى تحقيقها من خلال القوائم المالية لهذا سوف تطرق إلى:

- أولا / أهداف القوائم المالية :

الهدف الرئيسي من إصدار القوائم المالية للمؤسسة يتركز في عرض المعلومات المتعلقة بالموقف المالي ونتائج الأعمال والتغيرات في المركز المالي من أجل استخدام هذه المعلومات في اتخاذ القرارات الاقتصادية لمستخدمي هذه القوائم ويمكن أن نلخص هذه الأهداف فيما يلي :

- الإفصاح عن نتيجة النشاط الذي قامت به المؤسسة الاقتصادية خلال الفترة المالية والبنود التي تؤثر في عملية تحديده . [2]

- تتيح القائمة إمكانية حذف أو إلغاء بنود ليست ذات أهمية لمستخدمي هذه القائمة، أي يمكن الإيجاز أو التفصيل حسب المطلوب .

- المساعدة في إجراء عملية التحليل المالي من خلال العلاقات المترابطة بين العديد من البنود التي تحتويها وبصورة مفهومة وسهلة الاستخدام من قبل المحلل المالي .

ثانيا / أهمية القوائم المالية : تبرز أهمية القوائم المالية والغرض من إعدادها في ثلاث نقاط يمكن تلخيصها كما يلي : أداة اتصال، وسيلة في تقييم الأداة، وسيلة تساعد في اتخاذ القرار، فالقوائم المالية تعتبر أداة لاتصال رسالة واضحة ومفهومة لمستخدم المعلومات المحاسبية عن نشاط المؤسسة والنتائج المترتبة عليه، فهي همزة وصل بين المؤسسة والمستثمرين فيها ووسيلة لربط العلاقات بين المؤسسة والموردين، وأيضا وسيلة لتوفير المعلومات لمختلف الأقسام المكونة للمؤسسة .

- كما تساعد القوائم المالية لتقييم أداء الإدارة والحكم على كفاءتها واستعمال الموارد الموضوعة تحت تصرفها فتستعمل في الحكم على المركز المالي للمؤسسة ومدى التقدم في تحقيق أهداف المؤسسة وكيفية استخدام موارد المؤسسة .
- وتعتبر أيضا وسيلة لاتخاذ القرارات حيث تساعد الإدارة ومختلف الأطراف المتعاملة مع المؤسسة في اتخاذ القرارات المناسبة، كالقرارات المتعلقة بكيفية صرف الموارد في المستقبل ومساعدة الأطراف الأخرى التي تربطها علاقة مباشرة بالمؤسسة، مثلا الموردين، العملاء، البنوك في توجيه العلاقات المستقبلية معها . [3]

المطلب الثالث : جودة القوائم المالية

تعد جودة القوائم المالية من أولويات المؤسسة وعليه سوف نتطرق إلى:

أولا/ جودة المعلومات المحاسبية في القوائم المالية وخصائصها

---

[1] وصفي عبد الفتاح أبو المكارم, وسمير كامل محمد, مرجع سابق, ص 27

[2] سمير محمد الشاهد, و أخرون, **قواعد اعداد وتصوير القوائم المالية للبنوك**, اتحاد المصار العربية, لبنان, 2000, ص 28 .

[3] مشري حسناء, **دور وأهمية القوائم المالية في اتخاذ القرارات**, مذكرة لنيل شهادة ماجستير, كلية العلوم التجارية, جامعة فرحات عباس سطيف, ص67

1/تعريف جودة المعلومات المحاسبية في القوائم المالية:

الجودة كمصطلح يقصد بها طبيعة الشيء، ودرجة صلاحيته، وكما عرفت الجودة بأنها تربط برنامج يتضمن التشديد على المخرجات النهائية لنظام المعلومات المحاسبية عن طريق الحد من العيوب في الأداء ووضع الشيء المراد تحقيقه استنادا إلى الخصائص الرئيسية التي يجب أن تتسم بها المعلومات المحاسبية المفيدة، كما أن هذه الخصائص سوف تكون ذات فائدة كبيرة لكل من المسؤولين عن وضع المعايير المناسبة، كذلك المسؤولين عن القوائم المالية في تقييم نوعية المعلومات التي تنتج من تطبيق الطرق والأساليب المحاسبية لأهدافها . [1]

كما تعرف الجودة هي مدى القدرة على استخدام المعلومات في مجال التنبؤ، ومدى ملائمة المعلومات لهدف الحصول عليها، فالجودة هي الوجه الشفاف للتقارير والقوائم المالية والذي يعكس طبيعة المنظمة. [2]

2/خصائص جودة المعلومات المحاسبية:

أ/ الثقة في المعلومات وإمكانية الاعتماد عليها: تتحقق الثقة بخلو المعلومات المستخدمة من

الأخطاء الجوهرية والهامة وأنها غير متحيزة في عرض الحقائق أو الظواهر والأنشطة الاقتصادية، أي أنها تمثل بصدق الموضوع الذي تتناوله وبما يجعلها صالحة للاستخدام.

ب/ الثبات النسبي من فترة زمنية لأخرى: يقصد بذلك الثبات في القياس وعرض المعلومات المحاسبية من فترة زمنية لأخرى، بما يمكن من إتمام عملية المقارنة بكفاءة وفعالية، ولا يعني ذلك الثبات في إتباع طريقة أو سياسة معينة.

ج/ القابلية للمقارنة : يقصد بخاصية القابلية للمقارنة استخدام نفس طرق القياس السائدة في المؤسسة الأخرى التي تمارس نفس النشاط الاقتصادي حتى يتيح لمستخدميها لاتخاذ القرار بعد إجراء مقارنات مع المؤسسات المماثلة، كما تعد فاعلية المعلومات المحاسبية على عقد المقاربات بين بنود التقارير المالية لنفس السنة بين
المؤسسة و أخرى ، أو لنفس المؤسسة الاقتصادية بين سنة و الأخرى ، و لكي تكون المعلومات لمحاسبية قابلة للمقارنة يجب أن يتوفر الشرطين التالين:

1-سهولة العرض و استخدام أسلوب موحد للقياس المحاسبي يسهل إجراء تقييم تلك المعلومات.
2-التبات في القياس و العرض للمعلومات من فترة زمنية لأخرى[3].

المبحث الثالث : مدى قدرة نظام الرقابة الداخلية على تحسين جودة القوائم المالية

يساهم نظام الرقابة الداخلية في اكتشاف ما قد يوجد في الدفاتر والسجلات من أخطاء متعمدة أو غير متعمدة وبالتالي الحصول على معلومات محاسبية خالية من الأخطاء ومنه قوائم مالية صحيح

وعليه سوف نتطرق في هذا المبحث إلى المطالب التالية :

المطلب الأول : أهمية رقابة القوائم المالية

---

[1] رضوان حلوة حنان, **النموذج المحاسبي المعاصر من المبادئ الى المعايير**, دار وائل للنشر, الأردن, 2006, ص189.

[2] مجدي محمد سامي, **دور لجان المراجعة في حوكمت الشركات وأثرها في جودة القوائم المالية**, مجلة جامعة , مصر العدد2 المجلة رقم46, ص46, 2006

[3] المرجع السابق, ص46 .

المطلب الثاني : مساهمة نظام الرقابة الداخلية في تحسين جودة القوائم المالية

المطلب الأول : أهمية رقابة القوائم المالية

باتت الحاجة إلى نظام رقابة داخلية في المؤسسات الاقتصادية وقتنا الحالي أكثر مما كانت عليه من قبل، كما أن القوائم المالية تعتبر إحدى الآليات في الهيكل الرقابي باعتبارها الوسيلة التي يتم من خلالها إيصال المعلومات للمستثمرين. يمكن تلخيص دور الرقابة الداخلية فيما يلي :

- زيادة فعالية نظام الرقابة الداخلية يؤدي إلى زيادة موثوقية ومصداقية القوائم المالية .
- زيادة القدرات التنافسية للمؤسسات من خلال توفر الموثوقية والشفافية في قوائمها المالية مما ينعكس أثره على برامج خفض التكلفة والارتقاء بجودة المنتجات
- زيادة ثقة المتعاملين بالبورصة مما ينعكس أثره على ارتفاع حجم التداول و أسعار الأسهم .
- تحقيق مزايا ضريبية عند التحاسب الضريبي لثقة المأمور الفاحص في بيئة الرقابة ومصداقية القوائم المالية .
- جودة القوائم المالية من جودة عملية الرقابة على معلوماتها ومدى الالتزام بتطبيق المعايير والطرق المحاسبية المتعارف عليها . [1]

المطلب الثاني: مساهمة فعالية نظام الرقابة الداخلية في تحسين جودة القوائم المالية

سيتم من خلال هذا المطلب التطرق إلى إسهام نظام الرقابة الداخلية الفعال في تحقيق الثقة في القوائم المالية، حيث تعتبر القوائم المالية المصدر الأساسي للحصول على المعلومات المحاسبية الضرورية الخاصة بالمركز المالي للمؤسسة و أداء الإدارة في خلق الأرباح لمساعدة المستفيدين (مساهمين، مستثمرين، مقرضين، دائنين....) في اتخاذ القرارات المناسبة في توظيف أموالهم أو تعاملاتهم مع المؤسسات الصادر عنها تلك القوائم، ولاشك أن للمعلومات المحاسبية خصائص نوعية لابد من توفرها لتحقيق الجودة والمصداقية، وتتمثل المصداقية في القوائم المالية بدرجة الثقة أو الأمانة التي تتمتع بها هذه القوائم، وهذا يعني خلوها من أي تلاعب أو أخطاء جوهرية أو تحيز . [2]

أولا/طبيعة المعلومات التي يحتاجها الأطراف ذو العلاقة بالمؤسسة :

- **المستثمرون :** يهتم مقدمي رأس المال ومستشاريهم بالمخاطر المصاحبة لاستثماراتهم والعائد المتحقق منها بالتالي فإنهم يحتاجون إلى معلومات تساعدهم في اتخاذ قرار الشراء أو الاحتفاظ بالاستثمار أو البيع، كما يهتم المساهمون بالمعلومات التي تساعدهم في تقييم قدرة المؤسسة على توزيع أرباح الأسهم.
- **الموظفون :** يهتم الموظفون بالمعلومات المتعلقة باستقرار وربحية أرباب العمل، كما أنهم يهتمون بالمعلومات التي تمكنهم من تقييم قدرة المؤسسة على دفع مكافآتهم وتعويضاتهم و مزايا التقاعد لهم و توفير فرص العمل .
- **المقرضون :** يهتم المقرضون بالمعلومات التي تساعد على تحديد فيما إذا كانت قروضهم والفوائد المتعلقة بها سوف تدفع عند الاستحقاق .
- **العملاء :** يهتم العملاء بالمعلومات المتعلقة باستمرارية المؤسسة، خصوصا عندما يكون لهم ارتباط طويل معها .

[1] جدي سمراء, **دور الرقابة الداخلية في زيادة مصداقية المخرجات المحاسبية**, أطروحة دكتورا مالية ومحاسبة, جامعة محمد بوضياف, المسيلة,2016-2017, ص64

[2] جدي سمراء, مرجع سابق, ص64

ثانيا /فعالية نظام الرقابة الداخلية: يقع على عاتق إدارة المؤسسة إقامة نظام سليم للرقابة الداخلية، كما أن من مسؤولياتها المحافظة على هذا النظام، والتأكد من سلامة تطبيقه، كما أن هناك التزاماً قانونياً يقع على عاتق المؤسسة بإمساك حسابات منتظمة ، وليس من المتصور وجود حسابات منتظمة بدون وجود نظام سليم للرقابة الداخلية، فكلما زادت درجة الثقة في هذا النظام كلما كان ذلك سببا في زيادة الاعتماد على القوائم المالية وما تحتوي عليه من بيانات .

ثالثا/ فعالية نظام الرقابة الداخلية وعلاقتها بجودة القوائم المالية: يعد نظام الرقابة الداخلية خط الدفاع الرئيسي للوقاية من إعداد القوائم المالية الاحتيالية، وان المستثمرين بحاجة إلى معرفة نتائج إجراء تقييم لمدى كفاءة هذا النظام وعلى الإدارة أن تعترف بمسؤوليتها في المحافظة على تطبيق نظام الرقابة الداخلية على إعداد القوائم المالية وأنه من الضروري وجود مقاييس يمكن على أساسها تقييم فعالية الرقابة الداخلية كذلك يجب توفير تأكيدات مسؤولة بالموافقة على العمليات المالية المعمولة بواسطة إدارة المؤسسة، ومع هذا فان تقرير المدقق الخارجي يجب أن يتضمن نقاط الضعف الهامة في نظام الرقابة الداخلية وعليه الحصول على فهم كافة المعلومات لهيكل نظام الرقابة الداخلية، الذي يتضمن الرقابة والمدقق والنظام المحاسبي وإجراءات الرقابة لتخطيط عملية التدقيق .

وللحفاظ على جودة القوائم المالية يمكن أن تساهم فعالية وكفاءة نظام الرقابة الداخلية في منع الغش والتلاعب عن طريق:

- إذا كان نظام الرقابة الداخلية ذو فاعلية يجب أن يقيم المخاطر المحتملة لظهور الغش وكيفية الإدارة لهذه المخاطر.
- توضيح مخاطر الغش عند تقييم نظام الرقابة الداخلية.
- يفترض أن يمتلك نظام الرقابة الداخلية معرفة وخبرة كافية للكشف عن الغش
- تقييم أية مؤشرات للغش عندما يتم التدقيق. [1]

رابعا/ دور نظام الرقابة الداخلية الفعال في تحسين جودة القوائم المالية:

- يساهم نظام الرقابة الداخلية الفعال في تحسين جودة القوائم وذلك من خلال اكتشاف الأخطاء الموجودة في القوائم المالية.
- تساهم الرقابة الداخلية في اكتشاف ما قد يوجد في الدفاتر والسجلات من أخطاء متعمدة أو غير متعمدة وبالتالي الحصول على معلومات محاسبية خالية من الأخطاء تعمل الرقابة الداخلية على حماية المؤسسة من عمليات التلاعب والاحتيال ويعتبر هذا دورا هاما ورئيسيا .
- يكون تقييم مدى سلامة نظام الرقابة الداخلية في المؤسسة من خلال مدى تحقيق أهدافها والتي من بينها دقة المعلومات المحاسبية .

[1] عدي صفاء, مرجع سابق, ص 21.

- يعمل نظام الرقابة الداخلية على حماية المؤسسة من عمليات التلاعب والاحتيال ويعتبر هذا دورا هاما ورئيسيا.
- يساهم نظام الرقابة الداخلية في تدقيق البيانات وبالتالي الحصول على معلومة محاسبية يمكن الاعتماد عليها في اتخاذ القرار.
- يعمل نظام الرقابة الداخلية على تحقق من صحة المعلومات والبيانات المستخدمة في المؤسسة.
- يعمل نظام الرقابة الداخلية على فحص وتقييم مدى سلامة نظام الرقابة الداخلية في المؤسسة، مدى تحقيق أهدافها، والتي من بينها دقة المعلومات المحاسبية التي ينجزها النظام المحاسبي في المؤسسة
- **خامسا/ علاقة أبعاد الرقابة الداخلية (الفحص، التحقيق، التقرير) بجودة معلومات القوائم المالية:**
- يرتبط تحليل دور الرقابة الداخلية في تحسين جودة معلومات القوائم المالية بتحليل دور كل من:

1/**الفحص المحاسبي:**هو التأكد من صحة قياس العمليات التي تم تسجيلها وتحليلها وتبويبها، أي تدقيق القياس المحاسبي هو القياس الكمي والنقدي للأحداث الاقتصادية الخاصة بنشاط المؤسسة، فهو آلية لتقييم المعايير والطرق والبيانات المحاسبية من جهة ومصداقية المعلومات المقدمة من جهة أخرى وتتمثل هذه المعايير في العناصر التالية :ملائمة المعلومات، قابلية التدقيق، عدم التحيز في التسجيل، قابلية القياس الكمي.

2/ التحقيق المحاسبي:إمكانية الحكم على مدى صلاحية القوائم المالية(الملائمة، الحياد) كتعبير سليم لنتائج الأعمال خلال فترة معينة[1] .

3/ التقرير : بلورة نتائج التدقيق والتحقيق وإثباتها بتقرير مكتوب يقدم لمستخدمي القوائم المالية فعملية التحقيق تقودنا إلى معرفة مدى شفافية وموضوعية القوائم المالية.[2]

[1] عدي صفاء, مرجع سابق, ص 22.
[2] عدي صفاء, مرجع سابق, ص 22.

خلاصة الفصل الأول :

على ضوء ما تقدم في الفصل نستنتج أن نظام الرقابة الداخلية الفعال هو الذي يسعى إلى اكتشاف الأخطاء والانحرافات وتصحيحها، كما يستمد نظام الرقابة الداخلية فعاليته من فعالية كل مكون من مكوناته وتكاملها ومن إدراك الأهداف التي تسعى إلى تحقيقها المؤسسة

و من بين الأهداف التي تسعى إلى تحقيقها المؤسسة من خلال نظام الرقابة الداخلية هو تحقيق المصداقية على قوائمها المالية، مع ضرورة إيصال هذا الأخير إلى مستخدمي المعلومات المحاسبية الأمر الذي يترتب عليه تحقيق جودة القوائم المالية .

الفصل الثاني : الإطار التطبيقي لنظام الرقابة الداخلية وجودة القوائم المالية

دراسة حالة مؤسسة النسيج والتجهيز بسكرة

تمهيد :

بعد التطرق في الجانب النظري إلى بعض مفاهيم نظام الرقابة الداخلية، وكذا جودة القوائم المالية، و إبراز الدور الذي يلعبه نظام الرقابة الداخلية في تحسين جودة القوائم المالية، كان لابد من إسقاط الجانب النظري في صورة تطبيقية حيث ارتأينا أن نقوم بدراسة ميدانية نهدف من خلالها إلى محاولة التأليف بين المعارف العلمية النظرية مع الواقع العملي وقد وقع اختيارنا على مؤسسة النسيج والتجهيز بسكرة نظرا لتوفرها نظام رقابة داخلية فعال .

وعليه سنحاول في هذا الفصل إجراء دراسة ميدانية اعتمادا على أسلوب التحري المباشر لاختبار الفرضيات المتعلقة بموضوع الدراسة، وهذا سيكون خلال اجراء مقابلة وطرح بعض الأسئلة على مجوعة من موظفي المؤسسة وكذلك توزيع استبيان يحتوي على أسئلة مندرجة تخت محاور محددة هي في الأصل إجابات عن الإشكاليات المطروحة.

لهذا تم تقسيم هذا الفصل إلى ثلاث مباحث كما يلي:

المبحث الأول:تقديم مؤسسة النسيج والتجهيز بسكرة

المبحث الثاني: علاقة القوائم المالية بواقع نظام الرقابة الداخلية داخل المؤسسة

المبحث الثالث : الطرق والإجراءات المتبعة في الدراسة الميدانية

المبحث الأول: تقديم مؤسسة النسيج والتجهيزTIFIB

سنتطرق في المبحث الى تقديم المؤسسة محل الدراسة من حيث النشأة وكذا التعريف وعلية سوف نقسم هذا المبحث الى المطالب التالية:

المطلب الأول: نشأة وتعريف المؤسسة

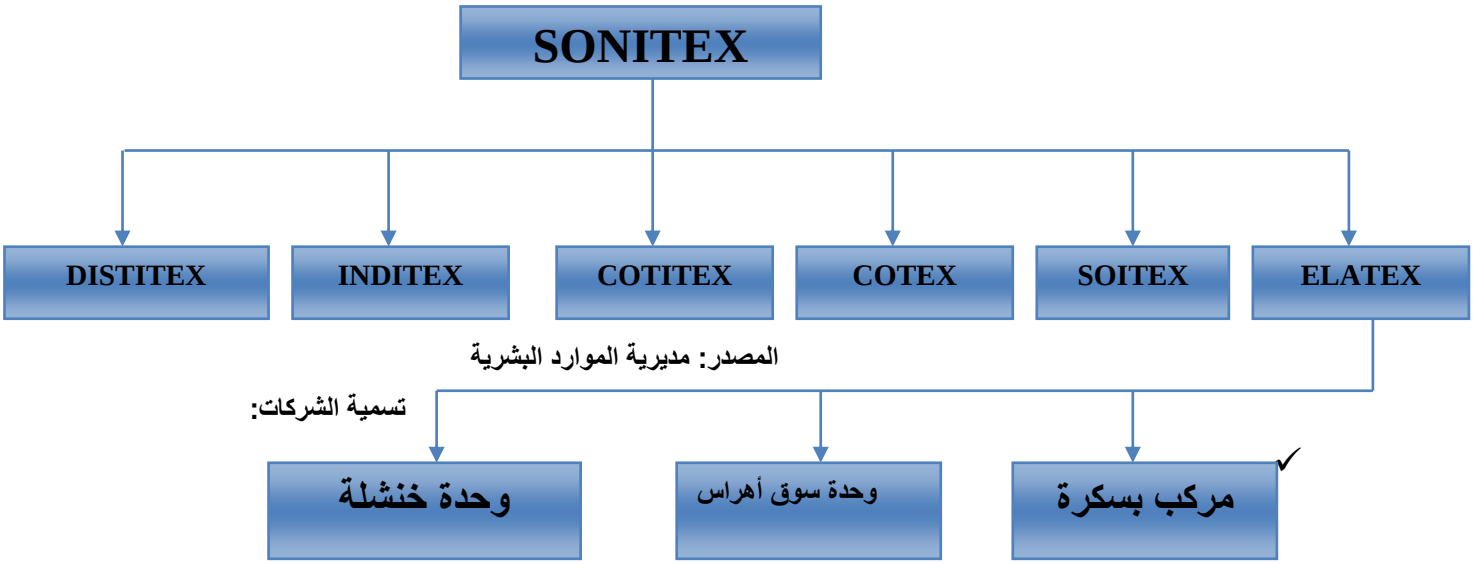
المطلب الثاني : أهداف ونشاط المؤسسة الصناعية النسيج والتجهيز بسكرة

المطلب الثالث: الهيكل التنظيمي لمؤسسة TIFIB

المطلب الأول: نشأة وتعريف مؤسسة TIFIB

أولا- نشأة المؤسسة TIFIB: ظهرت المؤسسة الوطنية للصناعات النسيجية **SONITEX** بعد تبعية شبه تامة للخارج من جانب المنتجات النسيجية، كان إنشاؤها عبارة عن محاولة التخلي عن الخارج والسعي وراء النهوض نحو الإستقلالية الإنتاجية وذلك بموجب المرسوم رقم 66/218 الصادر بتاريخ 1966/07/22 وتطورت هذه الشركة وتوسعت حيث أصبحت تضم 31 وحدة إنتاجية مجهزة بالآلات الحديثة تستهلك مواد أولية مختلفة نذكر منها: القطن، الصوف، الفيسكوز.... إلخ. وبعد سنوات إنفصلت المركبات عن المؤسسة الأم بالكامل وأصبح مجال النسيج قائما على المركبات أو المديريات المفصلة كالتالي:

شكل رقم (1-3): يوضح المركبات أو المديريات



المصدر: مديرية الموارد البشرية

تسمية الشركات:

تسمية الشركات:

- ✓ المؤسسة الوطنية لتوزيع المنتجات النسيجية **DISTITEX**.
- ✓ المؤسسة الوطنية للأنسجة الصناعية **INDITEX**.
- ✓ المؤسسة الوطنية لتفصيل الملابس الجاهزة القطنية **ECOTEX**
- ✓ المؤسسة الوطنية للصناعات النسيجية الحريرية **SOITEX**المؤسسة الوطنية للصناعات النسيجية الصوفية **COTITEX**.
- ✓ المؤسسة الوطنية لصناعة الألياف النسيجية الصوفية **ELATEX**.

تعتبر مؤسسة النسيج والتجهيز بسكرة من أقدم المؤسسات الجزائرية المنتجة للأقمشة وهذا لإحتلالها مكانة في السوق الجزائرية ولكي تبقى هذه المكانة لابد من تنظيم إداري محكم يقوم على تسييرها خاصة في معاملات البيع والشراء، لذا يجب أن يكون لها مزيج تسويقيا منظما تستطيع من خلاله تصريف منتجاتها خاصة في ظل المنافسة الشديدة من قبل المؤسسات الخاصة الأجنبية وقد أنشئ مركب بسكرة تحت قرار 82/397

بتاريخ **11أفريل1982** بعد مدة إنجاز دامت ثلاثة سنوات و4 أشهر بتكلفة 71.9 مليار سنتيم وقد مرت عملية إنجازه بعدة مراحل يمكن حصرها كما يلي:

- ✓ **أفريل 1976**: تمت دراسة المشروع من قبل شركة **SENRI**
- ✓ **ديسمبر1976**: إمضاء العقد بين الشركة الوطنية للصناعات النسيجية والشركة الألمانية**FAMATEX** .

- ✓ **ديسمبر 1977**: إنطلاق الأشغال بعد تحضير المستلزمات.
- ✓ **ديسمبر 1978**: بداية تركيب الآلات ومختلف التجهيزات الخام بالمركب.
- ✓ **ديسمبر1980**: وضع مخطط الإنتاج بمعدل تجريبي منتظم .
- ✓ **11 أفريل 1982**: الإنطلاقة الفعلية للعملية الإنتاجية.

وقد ساهمت عدة شركات أجنبية متخصصة كل واحدة منها بما يلي:

- ✓ شركة **FAMATEX** الألمانية متكلفة بتموين الخيوط.
- ✓ شركة مازورتو الإيطالية متكلفة بالتكوين التقني لعمال لتركيب الآلات.

وقد تفرع مركب الصوف بدوره عن تبسة بعد عقد محضر إجتماع الجمعية العامة الإستثنائية للمؤسسة يوم **25 مارس 1998** وتم تسميتها مؤسسة النسيج والتجهيز بسكرة كشركة تابعة لمجموعة النسيج **TEXMACO** التي أصبحت تسمى **TEXALG** الجزائرية للمنسوجات في سنة **2012**.

ثانيا- التعريف بالمؤسسة صناعية النسيج والتجهيز بسكرة: مؤسسة النسيج والتجهيز **TIFIB** هي مؤسسة إنتاجية متخصصة في صناعة القماش الجاهز، تقع في المنطقة الصناعية لمدينة بسكرة يحدها شرقا مؤسسة العموري للآجر، وغربا مؤسسة الكوابل، وشمالا مؤسسة نفطال، وجنوبا مؤسسة الغزال للطحين، فهي شركة متخصصة في الأقمشة ذات الجودة العالمية المتكونة من الصوف (100%) والخيط من (بولستار، صوف أوبوستار فسكوز) إضافة إلى بعض الأقمشة الخاصة، وقد دامت مدة انجازها 3 سنوات و4 أشهر بتكلفة 71,9 مليار سنتيم، يقدر رأسمالها بقدر 839000000دج وتتربع على مساحة قدرها 123364 $م^2$ أي ما يعادل 12.5 هكتار منها 6 هكتار مغطاة تشمل الإدارة العامة و18 ورشة الطاقة الإنتاجية 6 ملايين متر/ للسنة وآلات المصنع تتكون وبصفة حصرية على تجهيزات ذات تكنولوجيا (بصفة خاصة آلات النسيج) التي تسمح بالإضافة تقنية أخرى ذات أهمية كبيرة، وقد تحصلت المؤسسة على شهادة الجودة العالمية (**WOOL MARK**) سنة 1986 من طرف اللجنة الدولية للصوف وعلامة (**WOOL MARK**) تعني أن هذا المصنع للصوف يوفر صوف حقيقي صافي طبقا لمعايير الجودة العالمية، ويد عاملة مقدرة بـ 350 عاملا موزعة على 15 ورشة ويتم ايجازها فيما يلي:

A- مخزن الخيط	F- التجهيز الرطب والجاف	L- الإدارة
B-التخضير	G- مخزن القماش النهائي	M- المطعم
C-النسيج	H- الملحقات التقنية	N- عيادة العلاج التصليح
I- ورشة المراقبة ومخزن قطع الغيار	P- تكرير الماء	
D- مخزن قماش الخام	K- التكوين والابداع	Q- مولد الكهرباء والغاز

ومن هذه الملاحق توجد 7 ورشات إنتاجية مجاورة لبعضها البعض على شكل U وهي:

(A_1) ،(B_2) ،(C_3) ،(D_4) ،(E_5) ،(F_6) ،(G_7)

(A_1) ورشة مخزن الخيط: تتم فيها عملية تخزين لكل أنواع الخيط التي تدخل في العملية الإنتاجية.

(B_2) ورشة التحضير: تتم فيها عملية تحضير الخيط الذي يدخل في عملية النسيج (القماش).

(C_3) ورشة النسيج: تتم فيها عملية نسيج القماش.

(D_4) ورشة التصليح: تتم فيها عملية تعديل وتصليح كل الأخطاء الموجودة في القماش.

(E_5) مخزن القماش الخام: يتم فيه عملية التخزين الأولي التي تدخل في عملية الغسل.

(F_6) التجهيز الرطب والجاف: وتتم في هذه الورشة بعملية الغسل وتجفيف كل أنواع القماش ومراقبة وتغليفه.

(G_7) مخزن القماش النهائي: تتم فيه عملية التخزين والتوزيع للقماش.

المطلب الثاني: أهداف ونشاط المؤسسة الصناعية النسيج والتجهيز بسكرة

أولا- أهداف المؤسسة:

✓ **تحقيق الربح:** لا يمكن أن يستمر وجود المؤسسة ما لم تستطيع تحقيق مستوى أدى من الربح، والذي يمكنها من رفع رأسمالها وتوسيع نشاطها والصمود أمام المؤسسات الاقتصادية المنافسة.

✓ **عقلنية الإنتاج:** يتم ذلك باستعمال الرشيد لعوامل الإنتاج، ودفع إنتاجها بواسطة التخطيط الجيد والدقيق للإنتاج والتوزيع بالإضافة إلى مراقبة عملية التنفيذ هذه الخطط والبرامج.

✓ تحقيق الاستقلال الذاتي للمؤسسة الاقتصادية.

✓ التكامل الاقتصادي على مستوى الوطني.

✓ تقليق الواردات من المواد الأولية، وتشجيع الصادرات من الفائض في المنتوجات النهائية عن الحاجات المحلية.

✓ الحد من الواردات خاصة السلع الكمية.

✓ إنتاج سلع معتدلة الثمن.

✓ تلبية حاجيات المستهلكين المحليين.

✓ ضمان مستوى مقبول من الأجور.

✓ تحسين مستوى معيشة العمال.

✓ إقامة أنماط استهلاكية معينة.

✓ توفير تأمينات ومرافق للعمال.

✓ امتصاص الفائض من العمالة.

ثانيا- نشاط المؤسسة: يتمثل نشاط المؤسسة في 3 عناصر :

أ. **عملية الشراء:** العملية تخص مدير التجارة حيث يقوم بطلب الخيط مع تحديد الكمية والنوعية هناك من الداخل مثل بريكة ..... وهناك من دول الخارجية كالمغرب، تركيا، الهند وكذلك قطع الغيار ومواد كيماوية.

ب. **عملية الإنتاج:** وهنالك عدة مصالح تتمثل في ما يلي[1]:

- ✓ **مصلحة تسيير المخزونات:** (مخزون الخيط) حيث هنا يقومون بوضع الخيط في المستودع سواء من داخل أو خارج البلاد وهنا يتم إعادة وزن الخيط والتأكد من نفس النوعية المطلوبة وإذا كانت غير مطابقة مع الطلبية هنا يجب إقامة تقرير إلى مدير التجارة حيث يكون هو المكلف بهذا الخطأ.
- ✓ **مصلحة التحضير:** حيث يقومون بوضع الخيط في السدادة وتجهيزه إلى مصلحة النسيج.
- ✓ **مصلحة النسيج:** حيث يقومون بنسج الخيط.
- ✓ **مصلحة المراقبة:** وهنا يتم مراقبة النسيج من حيث الكمية أو الصنع إذا كان به خطأ يتم إعادته إلى مصلحة النسيج لتصلح الخطأ.
- ✓ **مصلحة التجهيز:** هناك قسمين التجهيز الجاف والتجهز الرطب.
  - **قسم التجهيز الجاف:** حيث يقومون بغسل القماش مع إضافة بعض المواد الكيماوية حسب نوعية القماش وتجفيفه.
  - **قسم التجهيز الرطب:** وهنا مراقبة القماش من أي خطأ سواء (الطلبية) بقع أو ما شاله ذلك وتجفيفه ثم تغليفه بغلاف بلاستيكي مع كتابة الكمية ونوع القماش.

ج.عملية البيع: بيع القماش أي تسليم القماش حسب الطلبية سواء إلى:

Police Marine, Police, Scientifique Police, Gendarmerie Nationale

المطلب الثالث: الهيكل التنظيمي لمؤسسة TIFIB

الهيكل التنظيمي لمؤسسة النسيج والتجهيز بسكرة والتي تعتبر وحدة مستقلة بذاتها وذلك بإحتوائها خمس مديريات وكل مديرية تحتوي على خمس مصالح وفروع ونقابة ولجنة المساهمة الخاصة بالعمال.

- ✓ **المديرية العامة:** ويشرف عليها رئيس مدير عام وهو المسؤول الأول ويسيرها داخليا وخارجيا.
- ✓ **سكريتاريا:** ويشرف عليها كاتبة وهي التي تنسق كل الأعمال الإدارية الخاصة بتلك المديرية وتنظيم العلاقات الخارجية والمواعيد الخاصة بالمدير.
- ✓ **الحماية والأمن:** ويشرف عليها رئيس مصلحة وتنقسم إلى أربعة أفواج أ.ب.ج.د التي تسهر على سلامة وحماية المؤسسة.
- ✓ **قسم الحسابات والتدقيق:** ويشرف عليها نائب مدير مكلف بدراسة كل الحسابات وتدقيق خاصة بالمؤسسة.
- ✓ **قسم الإبداع:** ويشرف عليها نائب مدير مكلف بالإبداع وهو الذي يخطط للإبداعات وتعتبر خطوة من خطوات المراحل الإنتاجية الأولى.

[1] - مصلحة الإنتاج.

✓ **قسم المنازعات:** يشرف عليها رئيسة منازعات مكلفة بالقضايا القانونية التي تخص المؤسسة.

أولا- **مديرية الموارد البشرية:** يشرف عليها مدير مكلف بالموارد البشرية وهوالذي تربطه علاقة مع كل المصالح وكذلك المدير العام ويتمثل دور هذه المديرية في تسيير وتكوين العمال وهي مقسمة إلى مصلحتين.

1- **مصلحة الموارد البشرية:** ويشرف عليها رئيس مصلحة مكلف بتسيير شؤون العمال وتنقسم إلى فرعين: فرع الموارد البشرية وفرع الأجور.

2- **مصلحة الوسائل العامة:** ويشرف عليها رئيس مصلحة مكلف بتسيير وسائل النقل ونظافة المؤسسة داخليا ولها ثلاثة فروع وهي: فرع نظافة، فرع صيانة، فرع وسائل نقل.

ثانيا- مديرية المحاسبة والمالية: ويشرف عليها مكلف بالمحاسبة والمالية وهو الذي يقوم بكل الحسابات للمؤسسة مع الإتصال الدائم بالمدير العام ويحتوي على: مصلحة المحاسبة والمالية

والإجراءات الحسابية كما يقوم بتحديد أسعار المنتجات وتنقسم إلى أربعة فروع، فرع المواد، فرع البنوك، فرع الشراء، فرع الممولين.

ثالثا– مديرية التجارة والتموين: يشرف عليها المكلف بالتموين والتجارة وهو المسؤول على العلاقات التي تربط بين الإدارة ومصالحها وتقسم هذه المديرية إلى ثلاثة مصالح:

1- **مصلحة التجارة:** ويشرف عليها رئيس مصلحة ويقوم بكل المبيعات الخاصة بالقماش التام محليا (مدني، عسكري، شبه عسكري) وتنقسم إلى ثلاث فروع وهي فرع البيع، فرع تسيير المخزونات وفرع الفوترة.

2- **مصلحة تسيير المخزونات:** ويشرف عليها رئيس مصلحة مكلف بتسيير كل المخزونات الخاصة بالمؤسسة مثل: المواد الأولية، قطع الغيار... وتنقسم إلى ثلاث فروع وهي: فرع تسيير المخزونات، فرع تسيير المواد الأولية، فرع تسيير المواد الكيمياوية.

3- **مصلحة الشراء:** ويشرف عليها مدير مكلف بكل مشتريات المؤسسة وإحتياجاتها.

رابعا– مديرية الصيانة: ويشرف عليها مدير مكلف بالصيانة وتنقسم إلى خمس مصالح.

1- **مصلحة الصيانة العامة:** ويشرف عليها رئيس مصلحة مكلف بصيانة الآلات الإنتاجية والآلات غير الإنتاجية.

2- **مصلحة الكهرباء:** ويشرف عليها رئيس مصلحة مكلف بتسيير شؤون كهرباء الآلات والكهرباء العامة.

3- **مصلحة الملحقات:** يشرف عليها رئيس مصلحة مكلف بتسييركل فروعها.

4- **مصلحة صيانة الآلات الميكانيكية**: ويشرف عليها رئيس مصلحة مكلف بتصليح كل أعطاب الآلات الصناعية الخاصة بعملية الإنتاج.

5- **مصلحة الدراسات:** ويشرف عليها رئيس مصلحة مكلف بالقيام بدراسات حول قطع الغيار الداخلية في عملية الإنتاج.

خامسا- مديرية الإستغلال: ويشرف عليها مدير مكلف بالإستغلال وتنقسم إلى أربع أقسام وهي كالآتي:

قسم النسيج: ويشرف عليه نائب مدير مكلف بالنسيج وتنقسم إلى مصلحتين: مصلحة النسيج ومصلحة التحضير

2- قسم التجهيز: ويشرف عليه نائب مدير مكلف بالتجهيز وتنقسم إلى ثلاث مصالح مصلحة التجهيز الرطب، مصلحة التجهيز الجاف، مصلحة التصليح.

3- قسم التقني: ويشرف عليه نائب مكلف بالشؤون التقنية وتوجد بها مصلحة البرمجة.

4- **قسم النوعية والمخبر:** يشرف عليه نائب مدير مكلف بمراقبة النوعية والتحاليل المخبرية.

والشكل التالي يوضح الهيكل التنظيمي لمؤسسة النسيج والتجهيز TIFIB بسكرة

المبحث الثاني : علاقة القوائم المالية بواقع نظام الرقابة الداخلية داخل المؤسسة

إن نظام الرقابة الداخلية في المؤسسة محل الدراسة هو عبارة عن مجوعة من الإجراءات التنظيمية التي تساهم في زيادة الثقة في القوائم المالية وعليه سوف نتناول في هذا البحث إلى المطالب التالية :

المطلب الأول: عمل المدقق الداخلي وأهمية القوائم المالية في عمله

المطلب الثاني : أسئلة المقابلة وتقييم نظام الرقابة الداخلية في المؤسسة

المطلب الأول : عمل المدقق الداخلي وأهمية القوائم المالية في عمله

1- عمل المدقق الداخلي :

- **الفحص الميداني :** في هذه الخطوة يقوم المدقق الداخلي بالتواصل مع رؤساء المصالح بهدف مراقبة جميع الوثائق والسجلات والطلب المعلومات التي تساعد في عملية الرقابة .

كما يقوم المدقق المالي بتدوين الملاحظات بعد مرحلة من العمل الميداني .

- **إعداد التقرير :** بعد الانتهاء من الدراسة الميدانية يقوم المدقق المالي بكتابة تقرير يخص العمل الميداني الذي قام به وتنتهي هذه المرحلة بكتابة التقرير النهائي الذي يعبر عن الجهد المبذول حيث يقوم المدقق المالي بإرسال التقرير إلى المدير العام حيث يقوم بدراسته ويتخذ القرارات والإجراءات المناسبة .

ولكي يعد التقرير بشكل واضح وجيد يجب أن يشمل الشروط الآتية :

- يجب أن يشمل كل المعلومات المتعلقة بمهمته .
- يجب أن يكون التقرير موضوعي, وواضح, ومختصر, وفي الوقت المناسب .
- يضم التقرير النهائي ملاحظات واقتراحات المدقق الداخلي.
- يجب أن يضم التقرير النهائي التوصيات التي تهدف إلى تحسين سير النشاط الخاضع لعملية المراقبة .[1]

2 - أهمية القوائم المالية في عمل المدقق االداخلي

- القوائم المالية تساعد المدقق الداخلي في حماية أصول وممتلكات المؤسسة من الاختلاس .
- المدقق المالي يقوم بالتأكد من صحة المعلومات المقدمة في القوائم المالية .
- مخرجات القوائم المالية تسمح للمدقق الداخلي بالتأكد من تنفيذ السياسات والإجراءات الإدارية .
- إن وجود نظام رقابة داخلية على مستوى المؤسسة محل الدراسة يؤدي إلى المتابعة المستمرة والدائمة للأعمال التي تقوم بها المؤسسة .

المطلب الثاني : أسئلة المقابلة وتقييم نظام الرقابة الداخلية في المؤسسة

من خلال اطلاعنا على واقع نظام الرقابة الداخلية في المؤسسة, وطرح قائمة من الأسئلة فيما يخص المشتريات, والمبيعات, والمخزون, والإنتاج,ومدفوعات والمقبوضات النقدية, والأجور والرواتب وعليه نستنتج :

أولا : أسئلة المقابلة لنظام الرقابة الداخلية المتعلقة بالمشتريات

[1] بناءا على معلومات مقدمة في وثائق من المؤسسة.

جدول رقم 1 أسئلة المقابلة لنظام الرقابة الداخلية المتعلقة بالمشتريات

الرقم	موضوع الاستمارة: المشتريات	نعم	لا	الملاحظات
01	هل يوجد قسم للمشتريات مستقل عن قسم الحسابات والاستلام والشحن وكل الأقسام الأخرى		/	لأن كل عملية تسجل محاسبيا
02	هل كل عمليات الشراء يقوم بها قسم المشتريات	/		
03	هل عمال قسم الاستلام والشحن مستقلون عن عمال قسم الشراء		/	
04	هل يتم مقارنة محتوى القوائم بمحتوى فواتير الاستلام وطلبات الشراء	/		
05	هل هناك مراقبة داخلية لعمليات الشراء لضمان الطرق والإجراءات الصحيحة	/		
06	هل هناك مراقبة ومعالجة لفاتورة الشراء	/		
07	هل يضمن نظام الرقابة الداخلية مراقبة عمليات استلام البضائع وتخزينها وتنفيذ استهلاكها	/		
08	هل هناك رقابة عل كمية المشتريات وهل تعبر فعلا عن الاحتياجات الحقيقية	/		
09	هل يتم التأكد من أن جميع الإجراءات مسجلة جيدا	/		
10	هل كل الإجراءات المسجلة منظمة وفي ظروف جيدة		/	

المصدر: من إعداد الطالبة

أهم نقاط قوة نظام الرقابة الداخلية لقسم المشتريات : من المهم أن يتصف الموظفون بالصفات التالية : المصداقية, الاستقلال, المسؤولية .

- لاحظنا كذلك من خلال زيارة قسم التدقيق الداخلي في ما يتعلق بقسم المشتريات أنه يتم التأكد من أن جميع الإجراءات مسجلة جيدا .
- يضمن نظام الرقابة الداخلية مراقبة عمليات استلام البضائع وتخزينها وتنفيذها .

توجد هناك لرقابة على كمية المشتريات وكمية الاستهلاك

: أهم نقاط ضعف نظام الرقابة الداخلية بالنسبة للمشتريات في المؤسسة

بالنسبة للمشتريات لا يوجد قسم مستقل خاص بالمشتريات .

- لا يتم مقارنة محتوى ما هو محتوى القوائم بمحتوى فواتير الاستلام وطلبات الشراء .
- لاحظنا في قسم المشتريات أن هناك نقص في التطوير بسبب المساحة الصغيرة .
- تقسيم العمل أثناء عملية تنظيم الموردين .

ثانيا : أسئلة المقابلة لنظام الرقابة الداخلية المتعلقة بالمبيعات

جدول رقم 2 أسئلة المقابلة لنظام الرقابة الداخلية المتعلقة بالمبيعات

الرقم	موضوع الاستمارة : المبيعات	نعم	لا	الملاحظات
01	هل يوجد قسم للمبيعات مستقل عن الأقسام الأخرى	/		
02	هل يتم تبليغ موظفي المبيعات وقسم الفواتير بمعلومات الأسعار	/		
03	هل هناك فصل بين وظائف المبيعات والموافقة على البيع الآجل وتجهيز الفواتير ووظائف المحاسبة		/	
04	هل يقوم مجلس إدارة المبيعات بسياسة معتمدة فيما يتعلق باقتراح سياسة البيع ودراسة الأسواق	/		
05	هل قسم الفواتير مستقل عن كل من قسم الزبائن وقسم إرسال المبيعات		/	
06	هل تراقب كل الكميات الخارجة من المخازن من طرف عمال المخازن	/		
07	هل كل فواتير البيع مرقمة مسبقا ومسجلة	/		

المصدر: من إعداد الطالبة

- **أهم نقاط قوة نظام الرقابة الداخلية بالنسبة للمبيعات في المؤسسة :**

- توجد رقابة على الكميات الخارجة من المخازن من طرف عمال المخازن .
- يقوم مجلس إدارة المبيعات بسياسة معتمدة فيما يتعلق باقتراح سياسة البيع .
- يتم تبليغ موظفي المبيعات وقسم الفواتير بمعلومات الأسعار .
- توجد هناك لرقابة على أسعار البيع والكميات المباعة .
- **أهم نقاط ضعف نظام الرقابة الداخلية بالنسبة للمبيعات**
- لا يوجد فصل بين وظائف المبيعات والموافقة على البيع الأجل وتجهيز الفواتير .
- **ثالثا : أسئلة المقابلة لنظام الرقابة الداخلية المتعلقة الإنتاج .**

جدول رقم 3 أسئلة نظام الرقابة الداخلية المتعلقة بالإنتاج

الرقم	موضوع الاستمارة : الإنتاج	نعم	لا	االملاحظة
01	هل تقوم المؤسسة بتدقيق جميع أنشطة الإنتاج	/		
02	هل تقوم المؤسسة بتدقيق عملية تحليل المنتج من أجل تطويره وتحسينه لتلبية احتياجات المستخدمين	/		
03	هل تتحقق المؤسسة مما إذا كان المنتج يلبي المواصفات	/		
04	هل هنا رقابة من أجل تحسين جودة الإنتاج	/		
05	هل هناك رقابة على تطوير الآلات المخصصة للإنتاج		/	
06	هل تعمل المؤسسة على تجديد وتطوير الآلات الإنتاجية		/	
07	هل هناك صيانة للآلات المخصصة للإنتاج وهل يوجد مختصين بذلك	/		

المصدر: من إعداد الطالبة

أهم نقاط قوة نظام الرقابة الداخلية بالنسبة لقسم الإنتاج في المؤسسة:

- تقوم المؤسسة بتدقيق جميع أنشطة الإنتاج .
- تحقق المؤسسة مما إذا كان المنتج مناسبا للاستخدام المقصود به .

- تحقق المؤسسة مما إذا كان المنتج يلبي المواصفات لتحسين جودة الإنتاج .
- **أهم نقاط ضعف نظام الرقابة الداخلية بالنسبة للإنتاج في المؤسسة :**
- عدم وجود رقابة على تطوير الآلات المخصصة للإنتاج .
- **رابعا : أسئلة المقابلة لنظام الرقابة الداخلية المتعلقة بالمخزون .**

جدول رقم 4 أسئلة المقابلة لنظام الرقابة الداخلية المتعلقة بالمخزون

الرقم	موضوع الاستمارة : المخزون	نعم	لا	الملاحظات
01	هل يوجد أمين خاص وكل ما هو موجود في المخازن تحت مسؤوليته	/		
02	هل يقوم أمين الخازن بتبليغ قسم المحاسبة بالإدخالات و الاخراجات بموجب تقرير	/		
03	هل يوجد رقابة محاسبية على البضائع	/		
04	هل توجد مقارنة بين ما هو موجود فعلا في الدفاتر المحاسبية وما هو موجود في المخازن	/		
05	هل يجري تقييم المواد الأولية بالمخازن من قبل هيئة مستقلة		/	السلع تأتي مفوترة
06	هل مسؤولية المخزن محددة من طرف الإدارة		/	
07	هل صرف المواد من المخازن يكون بأوامر صرف كتابية	/		
08	هل تتبع المؤسسة نظام الجرد المستمر بالنسبة لمواد والبضائع تحت التشغيل والتامة الصنع	/		
09	هل اختصاصات ومسؤوليات أمين المخازن محددة بوضوح في التنظيم الداخلي للمؤسسة	/		
10	هل تعرف الفروق ان وجدت من الجرد الفعلي والدفاتر على شخص مسؤول لاعتمادها وتسويتها	/		
11	هل توجد حسابات لكل صنف من المواد بقسم الحسابات	/		حسب المخطط المالي المحاسبي

المصدر: من إعداد الطالب

- **أهم نقاط قوة نظام الرقابة الداخلية بالنسبة للمخزون في المؤسسة :**
- يوجد أمين خاص على كل ما هو موجود في المخزون .
- يقون أمين المخزون بتبليغ قسم المحاسبة بكل الإدخالات والاخراجات بموجب تقرير مكتوب .
- وجود رقابة محاسبية على البضائع والمواد الموجودة في المخزن .
- **أهم نقاط ضعف نظام الرقابة الداخلية بالنسبة للمخزون في المؤسسة :**
- لا يجري تقييم المواد الأولية بالمخازن من قبل هيئة مستقلة .
- مسؤولية المخزن غير محددة من طرف الإدارة .

خامسا : أسئلة المقابلة لنظام الرقابة الداخلية المتعلقة بالمدفوعات النقدية

جدول رقم 5 أسئلة المقابلة لنظام الرقابة الداخلية المتعلقة بالمدفوعات النقدية

الرقم	موضوع الاستمارة : المدفوعات النقدية	نعم	لا	الملاحظات
01	هل توجد رقابة على الأرصدة الدائنة للعملاء	/		
02	هل توجد مراقبة للمبلغ المدفوعة مع مبالغ الفواتير	/		

03	ها توجد مراقبة لقيود التسجيل المحاسبي للمدفوعات	/			
04	هل توجد رقابة على وسائل السداد من حيث المبلغ والإمضاء	/			
05	هل يوجد جرد مفاجئ للخزينة	/			
06	هل هناك مراقبة لمجاميع المدفوعات في دفتر الأستاذ وميزان المراجعة	/			
07	هل تعالج الفر وقات	/			
08	هل تراقب الإمضاءات على أوامر التحويل	/			
09	هل تجري مقارنة بين تواريخ الدفع وتواريخ الكشف البنكي	/			
10	تراقب الشيكات الملغاة	/			
11	هل تجري عملية التسوية لها	/			

المصدر : من إعداد الطالبة

سادسا : أسئلة المقابلة لنظام الرقابة الداخلية المتعلقة بالمقبوضات النقدية

جدول رقم 6 أسئلة المقابلة لنظام الرقابة الداخلية المتعلقة بالمقبوضات النقدية

الرقم	موضوع الاستمارة : المقبوضات النقدية	نعم	لا	الملاحظات
01	هل تتم مراقبة مبالغ البيع مع المبالغ المقبوضة	/		تتم على مستوى المؤسسة
02	هل يتم الدفع بإشعار الزبائن المتأخرين عن الدفع	/		
03	هل كل المبالغ المحصلة مسجلة في دفتر الخزينة	/		
04	هل عملية التسجيل تتم بطريقة آلية	/		
05	هل دفتر المقبوضات مراقب		/	العملية تكون إلية
06	هل يجري جرد محاسبي للمقبوضات		/	الجرد يتم على مستوى النظام
07	هل تجري مقارنة بين المقبوضات وديون العملاء	/		
08	هل يوجموظف معين يتولى أمانة الخزينة	/		
09	هل يوجد جرد مفاجئ للخزينة	/		
10	هل يقوم المدقق المالي بمراقبة المقبوضات النقدية	/		

المصدر : من إعداد الطالبة

أهم نقاط قوة نظام الرقابة الداخلية بالنسبة المقبوضات والمدفوعات النقدية في المؤسسة:

- وجود مراقبة لقيود التسجيل المحاسبي للمدفوعات تساعد على التأكد من صحة المعلومات الواردة في القوائم المالية .
- وجود مطابقة لمبالغ فواتير البيع مع المبالغ المقبوضة يساهم في التقليل من الأخطاء .
- وجود رقابة على وسائل السداد .
- وجود مراقبة للمبالغ المدفوعة مع مبالغ الفواتير تساعد على اكتشاف الأخطاء والتلاعبات التي قد تقع .
- **أهم نقاط ضعف نظام الرقابة الداخلية بالنسبة للمدفوعات والمقبوضات النقدية في المؤسسة**
- نقص الموارد المادية والبشرية يجعل من الرقابة الداخلية صعبة التحقق

سابعا: أسئلة المقابلة لنظام الرقابة الداخلية والمتعلقة بالرواتب والأجور

جدول رقم 7 أسئلة المقابلة لنظام الرقابة الداخلية المتعلقة بالرواتب والأجور

الرقم	موضوع الاستمارة : الرواتب والأجور	نعم	لا	الملاحظات
01	هل توجد رقابة على غلق حساب السلفيات للعمل	/		
02	هل نظام إعداد الأجور فعال	/		
03	هل توجد مراجعة محاسبية للرواتب والأجور	/		
04	هل توجد رقابة على إجراءات التسجيل المحاسبي	/		
05	هل هناك مقارنة بين كشف الأجور ودفتر الأجور	/		
06	هل هناك مقارنة لدفتر الأجور وحسابات مصاريف المستخدمين	/		
07	هل توجد بطاقة متابعة للحضور اليومي	/		
08	هل توجد مراجعة لطريقة إعداد الأجور	/		
09	هل هناك مقارنة بين الكشوفات المنجزة وعدد العمال بالمؤسسة	/		
10	هل هناك رقابة عل ساعات العمل ببطاقة التنقيط وكشف الأجور	/		
11	هل يتم تحسين نظام الأجور وفق التغيرات والتطورات الحاصلة على مستوى المؤسسات	/		
12	هل هناك مطابقة بين دفتر الأجور والمدفوعات	/		
13	هل هناك مراقبة لمجاميع الأجور	/		
14	هل هناك رقابة على انجازات العمال وهل يتم تقديم الحوافز لهم	/		

المصدر: من إعداد الطالبة

أهم نقاط ضعف نظام الرقابة الداخلية بالنسبةالرواتب والأجور في المؤسسة :

- توفر المؤسسة على نظام فعال للأجور .
- نظام التحفيز للعمال عن طريق تطبيق نظام العلاوة الفردية والجماعية .
- توجد رقابة على التسجيل المحاسبي لأجور المستخدمين
- يتم مراقبة انجازات العمال وتقدم لهم الحوافز .
- وجود مطابقة بين عدد العمال والكشوفات المنجزة .
- توجد مطابقة بين المدفوعات النقدية ودفتر الأجور .
- مطابقة بين المدفوعات النقدية ودفتر الأجور

المبحث الثالث:الدراسة الاستبيانية في مؤسسة النسيج والتجهيز بسكرة

قصد استيفاء الجزء التطبيقي من الدراسة تم الاعتماد على الاستبيان لما له من أهمية في الحصول على بيانات من الأفراد خلال فترة قصيرة، بالإضافة إلى معرفة آراء المتخصصين حول الموضوع.

ونقسم هذا المبحث إلى المطالب التالية:

المطلب الأول:مراحل تصميم الاستبيان ومحتواه

المطلب الثاني:عينة الدراسة والأدوات المستخدمة

المطلب الثالث:الخصائص الديمغرافية لعينة الدراسة

المطلب الرابع:عرض وتحليل نتائج الاستبيان

المطلب الخامس: عرض وتحليل نتائج الاستبيان

المطلب الأول: مراحل تصميم الاستبيان ومحتواه

أولا. تصميم الاستبيان:

1. **التصميم الأولي للاستبيان:** وهي الخطوة الأولى في عملية إعداد الاستبيان، وفيها تم جمع البيانات والمعلومات اعتمادا على الجانب النظري من الدراسة، وبعدها تم صياغة مجموعة من الأسئلة آخذين بعين الاعتبار إشكالية وفرضيات الدراسة، ولقد حاولنا جعل الأسئلة سهلة واضحة.

و لقد حرصنا على عرض الاستبيان للتحكيم العلمي من قبل مجموعة من الأساتذة المتخصصين في مجال المحاسبة والتدقيق، وهذا بغية التأكد من صحة وسلامة بناء الاستمارة من حيث دقة صياغة (أنظر الملحق رقم 1)

الأسئلة وصحة العبارات، كل هذا لتفادي الأخطاء التي قد تؤدي إلى عدم الوصول إلى الأهداف المرجوة

2- **التصميم النهائي للاستبيان**: تم في هذه المرحلة إجراء التعديلات اللازمة بناءا على ملاحظات وتوصيات الأساتذة المحكمين، ثم تصميم الاستبيان بشكله النهائي، ومن ثم تم توزيعه على أفراد العينة عن طريق إجراء مقابلات خاصة معهم لشرح أهمية ومضمون الاستبيان ، وهذا من أجل ضمان الحصول على عدد مقبول من الإجابات والبيانات.

ثانيا. محتوى الاستبيان:

تضمن الاستبيان مقدمة من أجل تقديم الموضوع للمستقصى منهم، وتعريفهم بالهدف الأكاديمي وتشجيعهم على المشاركة في إطار أكاديمي، كما بينا أن جميع المعلومات التي سيتم الحصول عليها ستحظى بالسرية التامة ولن تستخدم إلا لأغراض البحث العلمي، كما تم توضيح وتعريف المصطلحات التي يمكن أن تكون غير مفهومة للعينة المستجوبة.

ويتكون هذا الاستبيان من 20 سؤالا وزعت في ثلاث محاور، و لقد تم تبويب أسئلة الاستبيان كما يلي:

- الأسئلة الديمغرافية: تتضمن بيانات عامة، الغرض منها جمع معلومات تخص الفرد المستجوب.
- المحور الأول: يتعلق بالأسئلة المرتبطة بنظام الرقابة الداخلية، ويتضمن (08) أسئلة.
- المحور الثاني: يتعلق بالأسئلة المرتبطة بجودة القوائم المالية، ويتضمن (04) أسئلة.
- المحور الثالث: يحتوي الأسئلة المرتبطة بعلاقة نظام الرقابة الداخلية بتحسين جودة القوائم المالية وتضمن (08) أسئلة.

وللإجابة على الأسئلة الوارد في الاستبيان استخدمنا مقياس ليكارت الخماسي:حيث يتكون المقياس المقترح من مجموعة من الأسئلة التي تختلف بصددها وجهات النظر، مستخدمين خمسة أنماط للإجابة حيث تتدرج من: معارض بشدة، معارض، محايد، موافق، موافق بشدة، حيث تعطى الإجابة التي تمثل أعلى مستوى للاتجاهات الإيجابية خمس درجات، والإجابات التي تليها أربع درجات، ثلاث درجات فدرجتين ثم درجة واحدة وهكذا بالعكس للاتجاهات

- والإجابات التي تليها أربع درجات، ثلاث درجات فدرجتين ثم درجة واحدة وهكذا بالعكس للاتجاهات السلبية، كما يلي:

-

جدول رقم (03-3): مجالات الإجابة على الاستبيان و أوزانها

الدرجة	1	2	3	4	5
التصنيف	معارض بشدة	معارض	محايد	موافق	موافق بشدة

- **المصدر:** أو ما سيكران، **طرق البحث في الإدارة: مدخل لبناء المهارات البحثية**، تعريب: إسماعيل علي بسيوني، دار المريخ،الرياض،2006 ، ص284.
- يتم بعد ذلك حساب المتوسط الحسابي ، ثم نحدد الاتجاه حسب قيم المتوسط الحسابي كما هو موضح في الجدول الموالي، والذي يتم من خلاله تحديد اتجاه عينة الدراسة وذلك بإتباع سلم ليكارت الخماسي:
- جدول رقم (04-3): معايير تحديد الاتجاه

المتوسط الحسابي	من 1 إلى 1.79	من 1.80 إلى 2.59	من 2.60 إلى 3.39	من 3.40 إلى 4.19	من 4.20 إلى 5
المستوى	01	02	03	04	05

- **المصدر:**وليد عبد الرحمان خالد الفرا، **تحليل البيانات باستخدام برنامجSPSS**، الندوة العالمية للشباب الإسلامي، إدارة البرامج والشؤون الخارجية، 1430ه، ص 7.

المطلب الثاني: عينة الدراسة و الأدوات المستخدمة

أولا. عينة الدراسة:

تتكون عينة الدراسة من أقسام التدقيق الداخلي وأقسام المحاسبة بالإضافة إلى رؤساء الأقسام الأخرى في المؤسسة محل الدراسة ، وقد تم توزيع الاستبيانات على جميع أفراد العينة والتي لم نحدد حجمها بشكل مسبق، حيث قمنا بتوزيع حوالي35 استمارة، وبعد تفحص الاستبيانات التي تم جمعها قمنا باستبعاد حوالي 05 استبيان

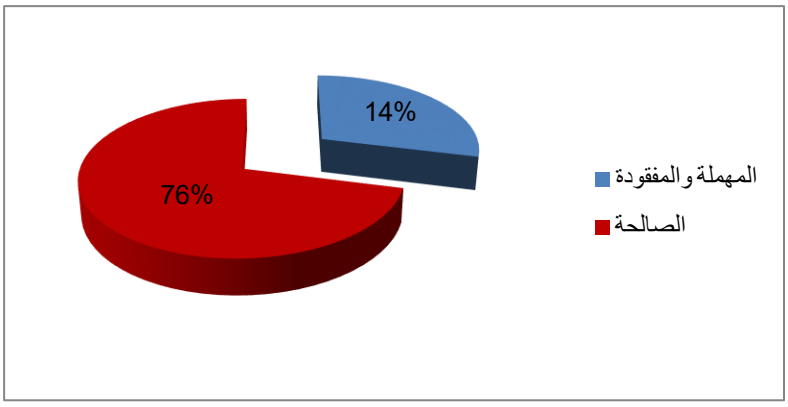
نظرا لعدم تحقق الشروط المطلوبة للإجابة على الاستبيان، وبذلك يكون عدد الاستبيانات الخاضعة للدراسة هو(30) استبيان.

جدول رقم (01-3): توزيع الاستبيانات الموزعة على عينة الدراسة

	الاستبيانات الموزعة	الاستبيانات المهملة	الاستبيانات الصالحة
العدد	35	05	30
النسبة	100%	14%	76%

المصدر: من إعداد الطالبة بالاعتماد على الاستبيان.

الشكل رقم (01-3): توزيع استمارات الاستبيان الموزعة على عينة الدراسة



المصدر: من إعداد الطالبة بالاعتماد على الاستبيان وبرنامجEXCEL.

ثانيا. الأدوات المستخدمة في الدراسة:

بعد الحصر النهائي لعدد الاستمارات الصالحة للدراسة قمنا بعرضها على برنامج الجداول الالكترونية (**EXCEL**)، بغرض معالجة المعطيات والذي قوم بدوره بترجمة البيانات من شكل جداول إلى رسومات بيانية، وذلك من أجل تسهيل عملية التحليل، كذلك استخدمنا البرنامج الإحصائي للعلوم الاجتماعية (**SPSS**).

وبناءا على الأساليب السابقة اعتمدنا على التحليل الإحصائي الوصفي، ولتحقيق أهداف الدراسة وتحليل البيانات التي تم تجميعها استخدمنا مجموعة من الأساليب الإحصائية، وهي كالتالي:

- **اختبار ثبات الاستبيان:** لاختبار ثبات الاستبيان والتأكد من مصداقية المستجوب على أسئلته ولكل متغير على حدا فقد تم استخادام معامل ألفا كرونباخ والذي يأخذ قيمة تكون محصورة بين (0-1).
- **معامل الارتباط بيرسون للتأكد من الصدق الذاتي**
- حساب المتوسطات الحسابية لكل عبارة من العبارات الواردة في الاستبيان وكذا المحور؛
- قياس الانحراف المعياري لمعرفة مدى انحراف إجابات أفراد العينة الدراسة عن متوسطاتها الحسابية؛
- استخراج التكرارات والنسب المئوية لكل عبارة؛

المطلب الثالث: الخصائص الديموغرافية لعينة الدراسة

سنحاول في هذا المطلب أن نقوم بدراسة التحليل الوصفي لخصائص أفراد العينة حسب المتغيرات التالية:

- الجنس؛
- الوظيفة الممارسة؛
- المؤهل العلمي؛
- سنوات الخبرة؛
- التخصص العلمي.

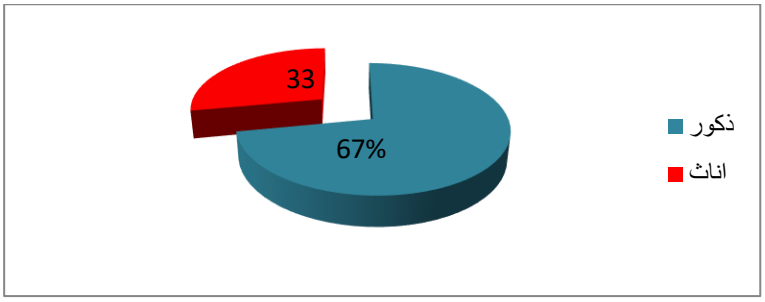
أولا. توزيع أفراد العينة حسب الجنس:

جدول رقم (05-3): توزيع العينة حسب الجنس

الجنس	التكرار	النسبة
ذكور	20	67%
إناث	10	%33
المجموع	30	%100

المصدر: من إعداد الطالبة اعتمادا على برنامج SPSS.

الشكل رقم (02-3): التوزيع النسبي لأفراد العينة حسب الجنس



المصدر: من إعداد الطالبة اعتمادا على برنامج EXCEL.

من خلال الجدول رقم (05-3) والشكل رقم (02-3) و اللذان يبينان لنا توزيع النسب حسب الجنس لأفراد العينة، نلاحظ أن معظم أفراد العينة هم من الذكور حيث بلغت نسبتهم 67 %أما نسبة الإناث فكانت 33%.

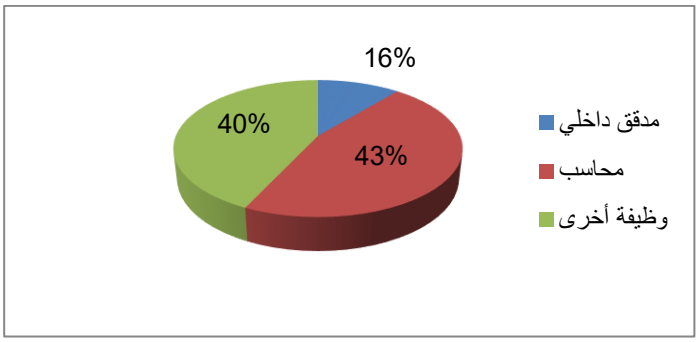
ثانيا. توزيع أفراد العينة حسب الوظيفة الممارسة:

جدول رقم (06-3): توزيع العينة حسب الوظيفة

الوظيفة	التكرار	النسبة
مدقق داخلي	05	16%
محاسب	13	43%
وظيفة أخرى	12	40%
المجموع	**30**	**100%**

المصدر: من إعداد الطالبة اعتمادا على برنامج SPSS.

الشكل رقم (03-3): التوزيع النسبي لأفراد العينة حسب الوظيفة الممارسة



المصدر: من إعداد الطالبة بالاعتماد على برنامج EXCEL

نلاحظ من خلال الشكل رقم (03-3) و الجدول رقم (06-3) اللذان يوضحان توزيع النسب حسب الوظيفة الممارسة لأفراد العينة أن نسبة المحاسبين بلغت 43% أي أن اغلب أفراد العينة محاسبين، يليها مباشرة وظائف أخرى بنسبة 40% (مثل: مكلف بالدراسات، رئيس مصلحة، عون إداري،...)، وأخيرا نجد المدققين الداخلين بنسبة 16%.

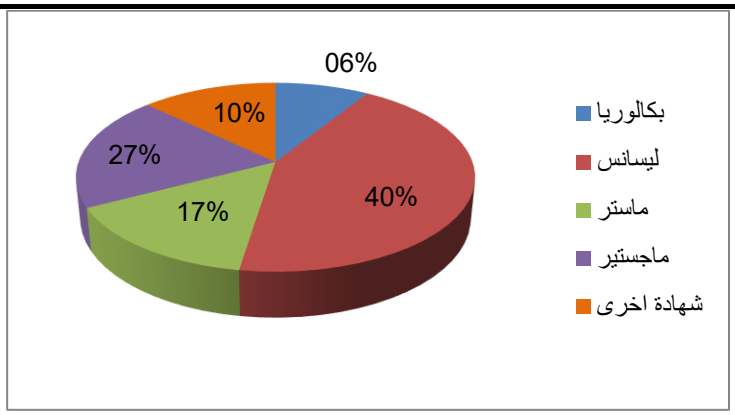
ثالثا. توزيع أفراد العينة حسب المؤهل العلمي:

الجدول رقم (07-3): توزيع أفراد العينة حسب المؤهل العلمي.

المؤهل العلمي	التكرار	النسبة
بكالوريا	02	06%
ليسانس	12	40%
ماستر	05	17%
ماجستير	08	27%
شهادة أخرى	03	10%
المجموع	**30**	**100%**

المصدر: من إعداد الطالبة اعتمادا على برنامج SPSS.

الشكل رقم (04-3): التوزيع النسبي لأفراد العينة حسب المؤهل العلمي



المصدر: من إعداد الطالبة بالاعتماد على برنامج EXCEL

يبين الجدول رقم (3-07) والشكل رقم (3-04) أن 40% من عينة الدراسة هم من حاملي شهادة ليسانس وهي النسبة الأعلى ويعود ذلك المؤسسة توظف أصحاب الشهادات، تليها نسبة 27% متحصلين على الماجستير، وهناك ما نسبته 17% حاصلين على شهادة الماستر و 10% هم من حاملي شهادة مختلفة (مثل تقني سامي محاسبة ومالية)، أما حاملي شهادة البكالوريا فكانت 06 %، وعليه يمكن القول أن معظم أفراد العينة يحملون شهادات عليا وهذا يدل على أن العينة مؤهلة.

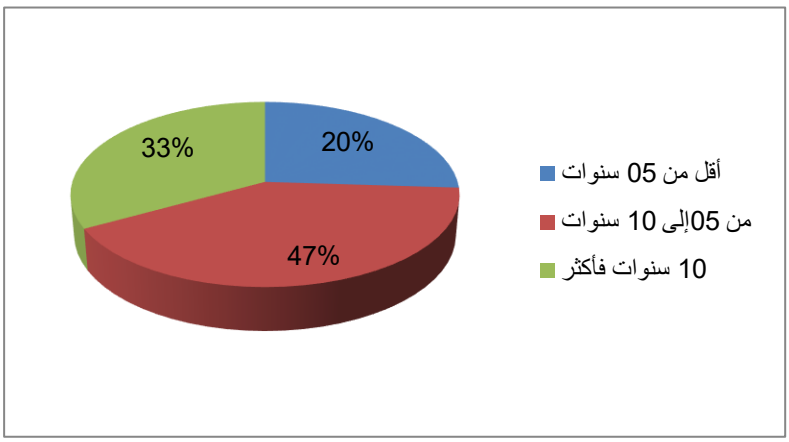
رابعا. توزيع أفراد العينة حسب سنوات الخبرة:

جدول رقم (3-08): توزيع العينة حسب سنوات الخبرة

سنوات الخبرة	التكرار	النسبة
أقل من 5 سنوات	06	20%
من 5 إلى أقل من 10 سنوات	14	47%
فأكثر من 10 سنوات	10	33%
المجموع	**30**	**100%**

المصدر: من إعداد الطالبة اعتمادا على برنامج SPSS.

الشكل رقم (3-05): التوزيع النسبي لأفراد العينة حسب سنوات الخبرة



المصدر: من إعداد الطالبة بالاعتماد على برنامج EXCEL.

نلاحظ من خلال الشكل رقم (3-05) و الذي يوضح لنا التوزيع النسبي لأفراد العينة حسب سنوات الخبرة، أن نسبة 47%خبرتهم ما بين 5 و 10 سنوات وهذه نسبة مهمة جدا كونها تعزز من صدق الإجابات، تليها نسبة 33% التي تمثل الأفراد الذين لديهم خبرة أكثر من 10 سنوات، أما الباقي والذين خبرتهم لا تتجاوز 5 سنوات فكانت نسبتم تساوي 20%وهي أقل نسبة في العينة.

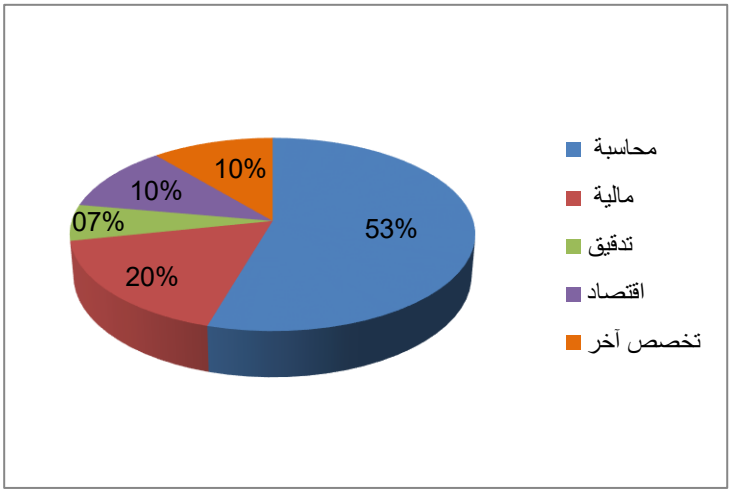
خامسا: توزيع أفراد العينة حسب التخصص العلم

جدول رقم (3-09): توزيع العينة حسب التخصص العلمي

التخصص العلمي	التكرار	النسبة
محاسبة	16	53%
مالية	06	20%
تدقيق	02	07%
اقتصاد	03	10%
تخصص أخر	03	10%
المجموع	**30**	**100%**

المصدر: من إعداد الطالبة بالاعتماد على برنامج SPSS

الشكل رقم (3-06): التوزيع النسبي لأفراد العينة حسب التخصص العلمي



المصدر: من إعداد الطالبة بالاعتماد على مخرجات برنامج EXCEL.

يبين الجدول رقم (09-3) والشكل رقم (06-3) توزيع أفراد العينة حسب التخصص العلمي، حيث أن 53% من أفراد العينة متخصصين في المحاسبة وهي النسبة الأعلى، تليها 20% متخصصين في المالية، ثم نجد لكل من تخصص الاقتصاد وتخصصات أخرى (تمثلت في تسيير، إدارة أعمال..) بنفس النسبة10%، أخيرا 07% بالنسبة لتخصص تدقيق.

المطلب الرابع : دراسة صدق وثبات الاستبيان

يقصد بالثبات الحصول على نفس النتائج في حالة إعادة تطبيق الاستبيان على نفس العينة و في نفس الظروف أو في ظروف مشابهة من قبل باحث آخر أي استقرار المقياس وعدم تناقضه مع نفسه. أما الصدق فيعني مدى صلاحية الاستبيان لقياس الجانب الذي نود قياسه أي أن الاستبيان يقيس ما وضع لقياسه ويحسب عن طريق حساب جذر معامل الثبات.

أولا ثبات الاستبيان:

للتأكد من ثبات الاستبيان تم استخراج معمل ألفا كرونباخ، حيث تم تقدير معامل الثبات لكل محور و كانت النتائج كما يلي:

جدول رقم (10-3) مقياس الثبات ألفا كرونباخ لمحاور الاستبيان

الاستبيان	عدد العبارات	معامل الثبات	معامل الصدق
الاستبيان ككل	20	0.578	0.614

المصدر: من إعداد الطالبة بالاعتماد على نتائج برنامج SPSS.

من خلال الجدول رقم (10-3) نلاحظ أن معامل الثبات للمحور الأول بلغ 23.1%في حين أن المحور الثاني11.6%أما في المحور الثالث% 23.1وهي قيم مقبولة في مثل هذه الدراسات.

ثانيا. صدق الاتساق الداخلي لفقرات الاستبيان:

تم حساب الاتساق الداخلي لفقرات الاستبيان لكل محور، وذلك بحساب معاملات الارتباط بين كل فقرة و الدرجة الكلية للمحور التابعة له، كما يلي:

1.صدق الاتساق الداخلي لفقرات المحور الأول

جدول رقم (11-3): الصدق الداخلي لفقرات المحور الأول

الرقم	العبارة	معامل الارتباط	القيمة الاحتمالية
1	تتحمل المؤسسة مسؤولية الحفاظ على فعالية وكفاءة نظام الرقابة الداخلية	0.319	.0001
2	تقوم مصلحة التدقيق الداخلي بإعداد تقارير حول فعالية وكفاءة نظام الرقابة الداخلية	.0356	.0011

3	يتم تطوير نظام الرقابة الداخلية لديكم وفقا للمستجدات	0.420	.0000
4	نظام الرقابة الداخلية في مؤسستكم مرن (بمعني قابل للتغيير)	0.364	.0000
5	تتابع الإدارة كل المستجدات المتعلقة بنظام الرقابة الداخلية والتي يمكن أن تطرأ على المستوى العالمي	.0361	.0010
6	يتم الفصل بين الوظائف في مؤسستكم	.0401	.0005
7	يتوفر نظام الرقابة الداخلية على المعرفة الكافية لممارسة مهامه	.0584	.0000
8	إن نظام الرقابة الداخلية هو نظام لحماية أصول المؤسسة وبفعاليته تكمن جودة التدقيق الداخلي في الحد من الغش والسرقة وكذا التلاعبات	0.495	0.000

المصدر: من إعداد الطالبة بالاعتماد على برنامج SPSS.

بين الجدول رقم (3-11) معاملات الارتباط بين كل فقرة من فقرات المحور الأول والمعدل الكلي للفقرات، والذي يبين أن معاملات الارتباط المبينة دالة عند مستوى دلالة 0.05 (أي 5%)، حيث أن القيمة الاحتمالية لكل فقرة أقل من 0.05 وبذلك تعتبر فقرات المحور الأول صادقة لما وضعت له.

2.صدق الاتساق الداخلي لفقرات المحور الثاني:

جدول رقم (3-12): الصدق الداخلي لفقرات المحور الثاني

الرقم	العبارة	معامل الارتباط	القيمة الاحتمالية
1	توفر المؤسسة على قوائم مالية تعبر بصدق على حصيلة أعمالها	0.656	0.000
2	تراعي خاصية الحذر في إعداد القوائم المالية بمعنى عدم تضخيم الأمور ولا التقليل الالتزامات والمصارف	0.591	0.000
3	تعد المؤسسة القوائم المالية الختامية وفقا للمبادئ والفروض المحاسبية المنصوص عليها	0.444	0.002
4	توفر المؤسسة على قوائم مالية غير متحيزة لأي طرف من مستخدميها	0.443	0.002

المصدر: من إعداد الطالبة بالاعتماد على برنامج SPSS.

بين الجدول رقم (12-3) معاملات الارتباط بين كل فقرة من فقرات المحور الثاني والمعدل الكلي للفقرات، والذي يبين أن معاملات الارتباط المبينة دالة عند مستوى دلالة 0.05 (أي 5%)، حيث أن القيمة الاحتمالية لكل فقرة أقل من 0.05 وبذلك تعتبر فقرات المحور الثاني صادقة لما وضعت له.

3.صدق الاتساق الداخلي لفقرات المحور الثالث:

جدول رقم (13-3): الصدق الداخلي لفقرات المحور الثالث

الرقم	العبارة	معامل الارتباط	القيمة الاحتمالية
1	يحقق نظام الرقابة الداخلية دقة وسلامة المعلومات المالية المتضمنة في القوائم المالية	0.612	0.000
2	يضمن نظام الرقابة الداخلية اكتشاف الأخطاء والانحرافات والتقليل منها في القوائم المالية	0.796	0.000
3	يحقق نظام الرقابة الداخلية صدق القوائم المالية	0.668	0.000
4	يتلائم نظام الرقابة الداخلية في مؤسستكم مع ماهو موجود في القوائم المالية	0.714	0.000
5	يعمل نظام الرقابة الداخلية على تطوير وتحسين جودة القوائم المالية في مؤسستكم	0.747	0.000
6	نظام الرقابة الداخلية في مؤسستكم يكشف أوجه القصور في القوائم المالية	0.669	0.000
7	يوجد إجراءات رقابية تهدف إلى تحسين جودة القوائم المالية	0.420	0.004
8	يضمن نظام الرقابة الداخلية تسجيل العمليات في الدفاتر وفقا للمبادئ المحاسبية بهدف تحسين جودة القوائم المالية	0.537	0.000

المصدر: من إعداد الطالبة بالاعتماد على برنامج SPSS.

بين الجدول رقم (13-3) معاملات الارتباط بين كل فقرة من فقرات المحور الثالث والمعدل الكلي للفقرات، والذي يبين أن معاملات الارتباط المبينة دالة عند مستوى دلالة 0.05 (أي 5%)، حيث أن القيمة الاحتمالية لكل فقرة أقل من 0.05 وبذلك تعتبر فقرات المحور الثالث صادقة لما وضعت له.

المطلب الخامس: عرض وتحليل نتائج الاستبيان

سنحاول في هذا المطلب عرض النتائج التي توصلت إليها الدراسة، وإجراء تحليل لها وتفسيرها بهدف اختبار صحة فرضيات الدراسة.

أولا. حساب المتوسط الحسابي و الانحراف المعياري لمحور نظام الرقابة الداخلية

جدول رقم (14-3): تحليل فقرات المحور الأول

العبارات	المقياس					المؤشر الإحصائي		
	معارض بشدة	معارض	محايد	موافق	موافق بشدة	المتوسط الحسابي	الانحراف المعياري	اتجاه العينة
	النسبة	النسبة	النسبة	النسبة	النسبة			
تتحمل المؤسسة مسؤولية الحفاظ على فعالية وكفاءة نظام الرقابة الداخلية	20	04	06	28	03	3.53	1.025	موافق
	5.5%	09.6 %	13%	60.9 %	7.7%			
تقوم مصلحة التدقيق الداخلي باعداد تقارير حول نظام الرقابة الداخلية	-	05	08	15	07	3.84	0.787	موافق
	-	5.5%	18,6%	55,5 %	16,4%			

يتم تطوير نظام الرقابة الداخلية لديكم وفقا للمستجدات	04	09	08	24	01	3.18	1.066	محايد
	8.7%	19.6%	17.4%	52.2%	2.2%			
نظام الرقابة الداخلية في مؤسستكم مرن (قابل لتغيير)	03	03	07	31	02	3.56	0.934	موافق
	6.5%	6.5%	15.2%	67.4%	4.3%			
تتابع الإدارة كل المستجدات المتعلقة بنظام الرقابة الداخلية والتي يمكن أن تطرأ على المستوى العالمي	02	05	10	25	04	3.51	0.958	موافق
	4.3%	10.9%	21.7%	54.3%	8.7%			
يتم الفصل بين الوظائف في مؤسستكم	-	02	17	19	08	3.71	0.806	موافق
	-	4.3%	37%	41.3%	17.4%			
يتوفر نظام الرقابة الداخلية	01	-	06	31	08	3.97	0.714	موافق

على المعرفة الكافية لممارسة مهامه	2.2%	-	13%	67.4%	17.4%			ق
ان نظام الرقابة الادارية هو نظام لحماية أصول المؤسسة وبفعاليته تكمن جودة التدقيق الداخلي في الحد من الغش والسرقة و كذا التلاعبات	02	03	11	27	03	3.56	0.885	موافق
	4.3%	6.5%	23.9%	58.7%	6.5%			
	2.2%	10.9%	30.4%	52.2%	4.3%			

المصدر: من إعداد الطالبة بالاعتماد على برنامج SPSS.

ويتضح من الجدول رقم (14-3) أن المتوسط الحسابي العام لفقرات المحور الأول بلغ 3.57 وانحراف معياري 0.9، مما يدل على عدم تباين كبير بين آراء أفراد العينة، حيث ثم حساب المتوسطات الحسابية والانحرافات المعيارية لكل عبارة على حدا وهذا لتحديد درجة التأثير، حيث كانت المتوسطات الحسابية لأغلب فقرات لمحور الأول تتراوح بين (3.95-3.18) أما الانحرافات المعيارية فتراوح بين (1.066-0.714)، والتي قدرت في مجموعها على مقياس موافق، حيث أظهرت نتائج المحور الأول والمتعلق بنظام الرقابة الداخلية أن هناك تأييد من قبل أغلبية المستجوبين بأن نظام الرقابة الداخلية في المؤسسة ذو كفاءة وفعالية كبير

- جاءت العبارة رقم (7) " يتوفر نظام الرقابة الداخلية على المعرفة الكافية لممارسة مهامه " في المرتبة الأولى، بمتوسط حسابي (3.97) وانحراف معياري (0.714 يتوفر نظام الرقابة الداخلية على المعرفة الكافية لممارسة مهامه, حيث كانت نسبة الأفراد الذين أعطوا درجة مساهمة عالية (موافق) لهذه العبارة (64.4%) من أفراد العينة.

تليها العبارة (2) "" تقوم مصلحة التدقيق الداخلي باعداد تقارير حول فعالية وكفاءة نظام الرقابة الداخلية بمتوسط حسابي بلغ (3.84) وانحراف معياري (0.787)، وكانت نسبة الأفراد الذين أعطوا درجة مساهمة عالية (موافق) لهذه العبارة (56.5%) من أفراد العينة .

- وقد جاءت العبارة (6) "يتم الفصل بين الوظائف في مؤسستكم " في المرتبة الثالثة، بمتوسط حسابي بلغ (3.71) وانحراف معياري (0.806)، وكانت نسبة الأفراد الذين أعطوا درجة مساهمة عالية (موافق) لهذه العبارة (41.3%) من أفراد العينة.
- ومن ثم نجد العبارة (8) " ان نظام الرقابة الداخلية هو نظام لحماية أصول المؤسسة وبفعاليته تكمن جودة التدقيق الداخلي في الحد من الغش والسرقة وكذا التلاعبات "في المرتبة الرابعة، حيث بلغ المتوسط الحسابي لهذه العبارة (3.56) أما الانحراف المعياري بلغ (0.885)، وكانت نسبة الأفراد الذين أعطوا درجة مساهمة عالية (موافق) لهذه العبارة (58.7%) من أفراد العينة.
- وجاءت العبارة (4) " نظام الرقابة الداخلية في مؤسستكم مرن الخامسة بمتوسط حسابي (3.56) وانحراف معياري (0.934)، وكانت نسبة الأفراد الذين أعطوا درجة مساهمة عالية (موافق) لهذه العبارة (67.4%) من أفراد العينة.
- احتلت العبارة (1) "تتحمل المؤسسة مسؤلية الحفاظ على فعالية وكفاءة نظام الرقابة الداخلية " المرتبة السادسة، بمتوسط حسابي بلغ (3.53) وانحراف معياري(1.025)، وكانت نسبة الأفراد الذين أعطوا درجة مساهمة عالية (موافق) لهذه العبارة (60.9%) من أفراد العينة.

- جاءت العبارة (5) تتابع الادارة كل المستجدات المتعلقة بنظام الرقابة الداخلية والتي يمكن أن تطرأ عل المستوى العالمي " المرتبة السابعة، بمتوسط حسابي بلغ (3.51) وانحراف معياري(0.958)، وكانت نسبة الأفراد الذين أعطوا درجة مساهمة عالية (موافق) لهذه العبارة (54.3%) من أفراد العينة.
- وأخيرا احتلت العبارة (3) "يتم تطوير نظام الرقابة الداخلية لديكم وفقا للمستجدات" المرتبة الثامنة، بمتوسط حسابي بلغ (3.18) وانحراف معياري (1.0166)، وكانت نسبة الأفراد الذين أعطوا درجة مساهمة عالية (موافق) لهذه العبارة (52.2%) من أفراد العينة.

1. بالنسبة لفقرات المحور الثاني: جودة القوائم المالية

جدول رقم (15-3): تحليل فقرات المحور الثاني

العبارات	المقياس					المؤشر الإحصائي		
	معارض بشدة	معارض	محايد	موافق	موافق بشدة	المتوسط الحسابي	الانحراف المعياري	اتجاه العينة
	النسبة	النسبة	النسبة	النسبة	النسبة			
توفر المؤسسة على قوائم مالية تعبر بصدق على حصيلة أعمالها	01	02	08	32	02	3.62	0.710	موافق
	2.2%	4.3%	17.4%	71.7%	4.3%			
تراعي خاصية الحذر في إعداد القوائم المالية بمعنى عدم تضخيم الأمور ولا التقليل الالتزامات والمصارف	02	-	09	32	03	3.64	0.763	موافق
	4.3%	-	19.6%	69.6%	6.5%			
تعد المؤسسة القوائم المالية الختامية وفقا للمبادئ والفروض المحاسبية المنصوص عليها	-	02	08	29	07	3.69	0.704	موافق
	-	4.3%	16.4%	63%	16.2%			
توفر المؤسسة على قوائم مالية غير متحيزة لأي طرف من مستخدميها	01	03	10	30	02	3.53	0.751	موافق
	2.2%	6.5%	21.7%	65.2%	4.3%			

المصدر: من إعداد الطالبة بالاعتماد على برنامج SPSS.

يتضح من الجدول رقم (15-3) أن المتوسط الحسابي العام لفقرات المحور الثاني بلغ 3.63 وانحراف معياري 0.808، مما يدل على عدم تباين بين آراء أفراد العينة، حيث ثم حساب المتوسطات الحسابية والانحرافات المعيارية لكل عبارة على حدا وهذا لتحديد درجة التأثير، حيث كانت المتوسطات الحسابية لفقرات المحور الثاني تتراوح بين (3.53-3.69) أما الانحرافات المعيارية فتراوح بين (0.705-0.983)، والتي قدرت في مجموعها على مقياس موافق، مما يشير إلى أهمية جودة القوائم المالية في المؤسسة.

- جاءت العبارة رقم (3) " تعد المؤسسة القوائم المالية الختامية وفقا للمبادئ والفروض المحاسبية المنصوص عليها " في المرتبة الأولى، بمتوسط حسابي (3.69) وانحراف معياري (0.704)، حيث كانت نسبة الأفراد الذين أعطوا درجة مساهمة عالية (موافق) لهذه العبارة (63%) من أفراد العينة.
- من ثم العبارة رقم (2) " تراعي خاصية الحذر في اعداد القوائم المالية بمعنى عدم تضخيم الأمور ولا التقليل الالتزامات والمصاريف " في المرتبة الثانية، بمتوسط حسابي (3.64) وانحراف معياري (0.763)، حيث كانت نسبة الأفراد الذين أعطوا درجة مساهمة عالية (موافق) لهذه العبارة (69.6%) من أفراد العينة.
- بينما جاءت العبارة رقم (1) " توفر المؤسسة على قوائم مالية تعبر بصدق عل حصيلة أعمالها " في المرتبة الثالثة، بمتوسط حسابي (3.62) وانحراف معياري (0.710)، حيث كانت نسبة الأفراد الذين أعطوا درجة مساهمة عالية (موافق) لهذه العبارة (71.7%) من أفراد العينة.
- جاءت العبارة (4) توفر المؤسسة على قوائم مالية غير متحيزة لأي طرف من مستخدميها في المرتبة الرابعة, بمتوسط حسابي (3.53) وانحراف معياري(0.751) حيث كانت نسبة الأفراد الذين أعطوا درجة مساهمة عالية(موافق) لهذه العبارة (65%) من أفراد العينة.

جدول رقم (16-3): تحليل فقرات المحور الثالث

العبارات	المقياس					المؤشر الإحصائي		
	معارض بشدة	معارض	محايد	موافق	موافق بشدة	المتوسط الحسابي	الانحراف المعياري	اتجاه العينة
	النسبة	النسبة	النسبة	النسبة	النسبة			
يحقق نظام الرقابة الداخلية دقة وسلامة المعلومات المالية المتضمنة في القوائم المالية	02	01	10	26	05	3.73	0.870	موافق
	4.3%	2.2%	21.8%	58.6%	12%			
يضمن نظام الرقابة الداخلية اكتشاف الأخطاء والانحرافات والتقليل منها في القوائم المالية	-	02	05	36	03	3.86	0.572	موافق
	-	4.3%	10.9%	78.3%	6.5%			
يحقق نظام الرقابة الداخلية صدق القوائم المالية	01	02	03	31	09	3.97	0.801	موافق
	2.2%	4.3%	6.5%	67.4%	19.6%			
يتلائم نظام الرقابة الداخلية في مؤسستكم مع ما هو موجود في القوائم المالية	01	05	11	26	03	3.55	0.915	موافق
	2.2%	10.9%	23.9%	56.5%	6.5%			

يعمل نظام الرقابة الداخلية على تطوير وتحسين جودة القوائم المالية في مؤسستكم	02	02	06	28	08	3.82	0.916	موافق
	4.3%	4.3%	13%	60.9%	17.4%			
نظام الرقابة الداخلية في مؤسستكم يكشف أوجه القصور في القوائم المالية	13	01	08	28	06	3.71	0.948	موافق
	6.5%	2.2%	17.4%	60.9%	13%			
يوجد إجراءات رقابية تهدف إلى تحسين جودة القوائم المالية	01	-	01	34	10	4.10	0.633	موافق
	2.2%	-	2.2%	73.9%	21.7%			
يضمن نظام الرقابة الداخلية تسجيل العمليات في الدفاتر وفقا للمبادئ المحاسبية بهدف تحسين جودة القوائم المالية	-	02	05	26	13	4.08	0.705	موافق
	-	4.3%	10.9 %	58.5 %	26.3 %			

المصدر: من إعداد الطالبة بالاعتماد على برنامج SPSS.

يتضح من الجدول رقم (16-3) أن المتوسط الحسابي العام لفقرات المحور الثالث بلغ (3.80) وانحراف معياري (0.808)، مما يدل على عدم تباين بين آراء أفراد العينة، حيث ثم حساب المتوسطات الحسابية والانحرافات المعيارية لكل عبارة على حدا وهذا لتحديد درجة التأثير، حيث كانت المتوسطات الحسابية لفقرات المحور الثالث تتراوح بين (3.62-4.10) أما الانحرافات المعيارية فتراوح بين (0.633-0.983)، والتي قدرت في مجموعها على مقياس موافق، مما يشير إلى أهمية التدقيق الداخلي في الحد من ممارسات إدارة الأرباح.

- جاءت العبارة رقم (7) "يوجد اجراءات رقابية تهدف الى تحسين جودة القوائم المالية " في المرتبة الأولى، بمتوسط حسابي (4.10) وانحراف معياري (0.633)، حيث كانت نسبة الأفراد الذين أعطوا درجة مساهمة عالية (موافق) لهذه العبارة (73.9%) من أفراد العينة.
- ثم نجد العبارة رقم (8) "يضمن نظام الرقابة الداخلية تسجيل العمليات في الدفاتر وفقا للمبادئ المحاسبية بهدف تحسين جودة القوائم المالية " في المرتبة الثانية، بمتوسط حسابي (4.08) وانحراف معياري

(0.745)، حيث كانت نسبة الأفراد الذين أعطوا درجة مساهمة عالية (موافق) لهذه العبارة (56.5%) من أفراد العينة.

- و جاءت العبارة رقم (3) "يحقق نظام الرقابة الداخلية صدق القوائم المالية المرتبة الثالثة، بمتوسط حسابي (3.97) وانحراف معياري (0.801)، حيث كانت نسبة الأفراد الذين أعطوا درجة مساهمة عالية (موافق) لهذه العبارة (67.4%) من أفراد العينة.
- أما العبارة رقم (2) "يضمن نظام الرقابة الداخلية اكتشاف الأخطاء والانحرافات والتقليل منها في القوائم المالية " جاءت في المرتبة الرابعة، بمتوسط حسابي (3.86) وانحراف معياري (0.572)، حيث كانت نسبة الأفراد الذين أعطوا درجة مساهمة عالية (موافق) لهذه العبارة (78.3%) من أفراد العينةنجد أن - العبارة رقم (5) "يعمل نظام الرقابة الداخلية على تطوير وتحسين جودة القوائم المالية " جاءت في المرتبة الخامسة، بمتوسط حسابي (3.82) وانحراف معياري (0.916)، حيث كانت نسبة الأفراد الذين أعطوا درجة مساهمة عالية (موافق) لهذه العبارة (60.9%) من أفراد العينة
- و جاءت العبارة رقم (1) "يحقق نظام الرقابة الداخلية دقة وسلامة المعلومات المالية المتضمنة في القوائم المالية " في المرتبة السادسة، بمتوسط حسابي (3.73) وانحراف معياري (0.870)، حيث كانت نسبة الأفراد الذين أعطوا درجة مساهمة عالية (موافق) لهذه العبارة (58.7%) من أفراد العينة.
- أخيرا جاءت العبارة رقم (6) "نظام الرقابة الداخلية في مؤسستكم يكشف أوجه القصور في القوائم المالية " في المرتبة السابعة, بمتوسط حسابي (3.71) وانحراف معياري (0.948)، حيث كانت نسبة الأفراد الذين أعطوا درجة مساهمة عالية (موافق) لهذه العبارة (60.9%) من أفراد العينة.
- و جاءت العبارة رقم (4) "يتلائم نظام الرقابة الداخلية في مؤسستكم مع ما هو موجود في القوائم المالية " في المرتبة الثامنة, بمتوسط حسابي (3.56) وانحراف معياري (0.925)، حيث كانت نسبة الأفراد الذين أعطوا درجة مساهمة عالية (موافق) لهذه العبارة (56.5%) من أفراد العينة

ثانيا. اختبار فرضيات الدراسة:

لاختبار فرضيات الدراسة قمنا بإجراء تحليل (One-Sampel Test) والجدول التالي يوضح ذلك:

جدول رقم(17-03): نتائج اختبار(One-Sampel Test) لمتوسط محاور الدراسة

	Valeur du test = 0				
	T	DDI	Sig. (bilatérale)	Différence moyenne	Intervalle de confiance 95% de la différence

					Inférieure	Supérieure
t1	51,975	44	,000	3.63	3,57	3,87
t2	53,601	44	,000	3,80	3,63	4,04
t3	52,852	44	,000	3.57	3,44	3,71

المصدر: من إعداد الطالبة اعتمادا على مخرجات برنامج SPSS.

- **اختبار الفرضية الأولى:**

من خلال الجدول السابق نلاحظ أن مستوى الدلالة يساوي (0.000) وهي أقل من (0.05)، بحيث بلغت قيمة المتوسط الحسابي (3.63) وهي تعبر عن درجة موافق، وعليه يمكن أن نقبل الفرضية الأولى "لجودة القوائم المالية " عند مستوى دلالة 0.05.

من خلال ما سبق يمكننا القول أن أفراد عينة الدراسة يرون أن لجودة القوائم المالية أهمية بالغة في المؤسسة الاقتصادية كونها مهمة جدا داخل المؤسسة يساهم في تسيير المؤسسة بأحسن كيفية، و يجب أن تعمل المؤسسة على تحسين جودة القوائم المالية.

- **اختبار الفرضية الثانية:**

من خلال الجدول السابق نلاحظ أن مستوى الدلالة يساوي (0.000) وهي أقل من (0.05)، بحيث بلغت قيمة المتوسط الحسابي (3.80) وهي تعبر عن درجة موافق، وعليه يمكننا قبول الفرضية الثانية "يساهم نطام الرقابة الداخلية في تحسين جودة القوائم المالية " عند مستوى الدلالة 0.05.

من خلال ما تطرقنا إليه ومن خلال آراء أفراد عينة الدراسة التي كانت تصب أغلبيتها على الموافقة على جميع العبارات التي تخص مساهمة نظام الرقابة الداخلية في تحسين جودة القوائم المالية، يمكن القول أن هناك وجود دور مهم لنظام الرقابة الداخلية في تحسين جودة القوائم المالية, مما يعزز الثقة في القوائم المالية.

وهذا ما يفسر أنه كلما كان هناك تدعيم لوظيفة الرقابة الداخلية وتوفير لها الإمكانيات الضرورية لسير مهامها بالإضافة إلى تمتعها بالاستقلال الفني و التنظيمي، كلما زادت مصداقية وجودة القوائم المالية في المؤسسة، حيث

يعمل نظام الرقابة الداخلية على التأكد من تطبيق الإدارة للسياسات والإجراءات الإلزامية لضبط السلوك غير الصحيح.

- **اختبار الفرضية الثالثة:**

من خلال الجدول السابق نلاحظ أن مستوى الدلالة يساوي (0.000) وهي أقل من (0.05)، بحيث بلغت قيمة المتوسط الحسابي (3.57) وهي تعبر عن درجة موافق، وعليه يمكن نقبل الفرضية الثالثة " المتعلقة بنظام الرقابة الداخلية " عند مستوى دلالة 0.05.

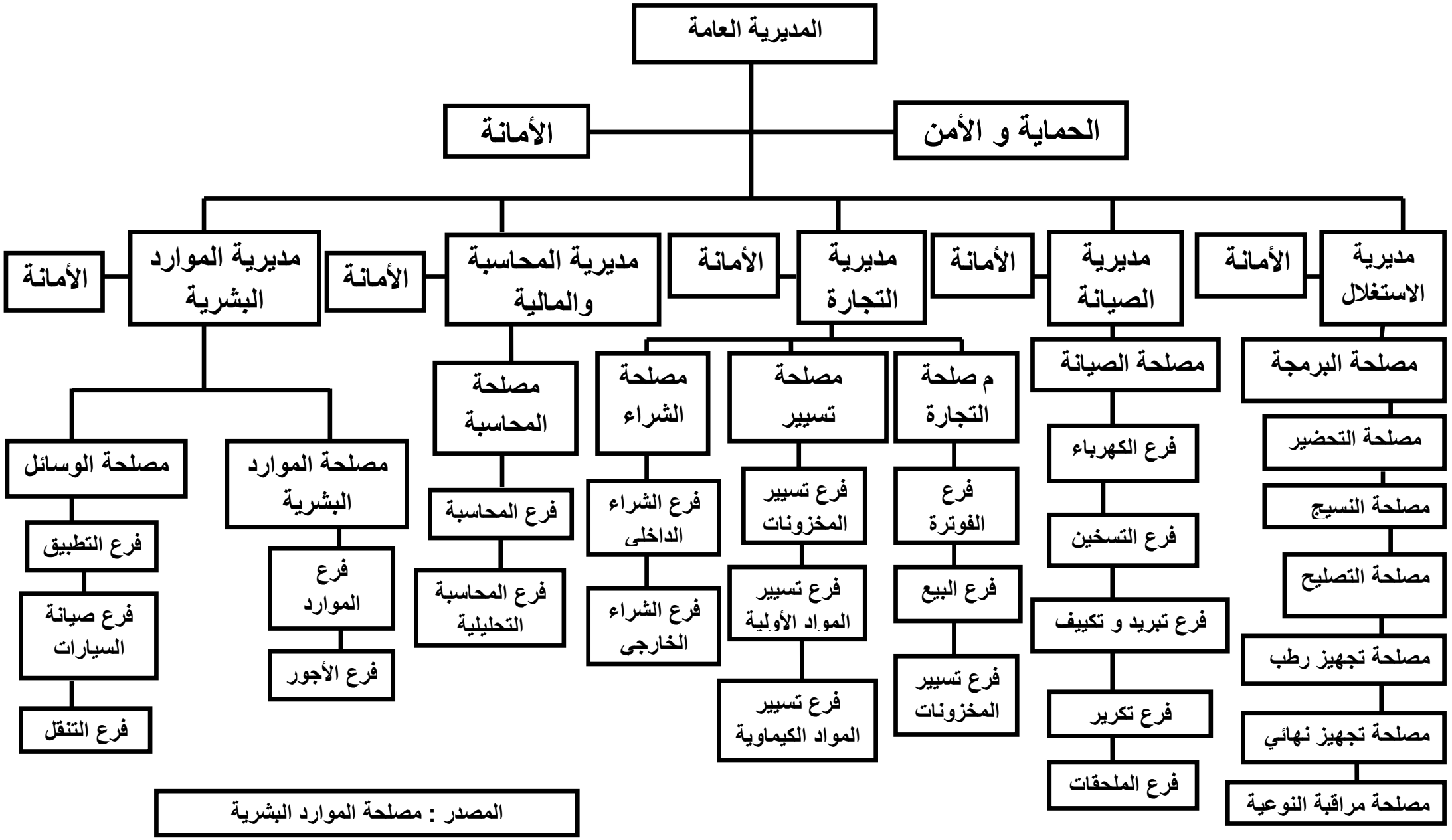
من خلال ما سبق نجد أن آراء أفراد عينة الدراسة حول المحور المتعلق بنظام الرقابة الداخلية تتجه نحو الموافقة على ضرورة وجوده في المؤسسة، لأنهم يرون أن المؤسسة تسعى إلى زيادة فعالية وكفاءة نظام الرقابة الداخلية.

خلاصة الفصل الثاني:

في هذا الفصل تم التطرق إلى التحليل الوصفي للخصائص الديمغرافية لأفراد العينة، بالإضافة إلى تحليل نتائج الاستبيان من أجل معرفة آراء أفراد العينة التي شملت المدققين الداخليين والمحاسبين بالمؤسسة الاقتصادية محل الدراسة، وموظفين آخرين مثل: مكلفين بالدراسات، وذلك من أجل معرفة آراءهم حول دور نظام الرقابة الداخلية في تحسين جودة القوائم المالية

ومن خلال تحليل نتائج الاستبيان تم التوصل إلى اتفاق شبه كلي على أن نظام الرقابة الداخلية في المؤسسة له دور فعال في تحسين جودة القوائم المالية، وبالتالي نظام الرقابة الداخلية يساهم في زيادة موثوقية ومصداقية المعلومات المالية المحتواة في القوائم المالية .

الشكل رقم (03): الهيكل التنظيمي لمؤسسة النسيج و التجهيز بسكرة TIFIB



المصدر : مصلحة الموارد البشرية

الخاتمة

انطلاقا من دراستنا لدور نظام الرقابة الداخلية في تحسين جودة القوائم المالية مع دراسة تطبيقية على مؤسسة النسيج والتجهيز بولاية بسكرة، وجدنا أن لنظام الرقابة الداخلية أهمية بالغة في الحياة الاقتصادية من خلال المساهمة في خلق قرارات رشيدة، وزيادة موثوقية البيانات المالية والمحاسبية المدونة في القوائم المالية من خلال استغلال عنصر المرونة في الاختيار بين الطرق و السياسات المحاسبية وسلطة التقدير عند إعداد و عرض القوائم المالية، وذلك لإعطاء صورة جيدة عن الوضعية المالية للمؤسسة، بغرض تحقيق أهداف محددة مسبقا تخدم الإدارة بالدرجة الأولى، هذا ما دفع بالمؤسسات إلى الاهتمام بوظيفة الرقابة الداخلية لتقييم سلامة وصدق الحسابات من التلاعب أو الأخطاء محتملة الوقوع.

كل هذا دفعنا للبحث في مجال الرقابة الداخلية باعتباره وظيفة مهمة في المؤسسة ذلك أنها تضيف الثقة والمصداقية في القوائم المالية التي تعدها إدارة المؤسسة، مما يجعل الأطراف الداخلية والخارجية للمؤسسة يعتمدون عليها في اتخاذ قراراتهم المختلفة، ولقد حظي نظام الرقابة الداخلية باهتمام كبير نظرا لدوره في تحسين جودة القوائم المالية.

كذلك قمنا بدراسة نظام الرقابة الداخلية والدور الهام الذي يلعبه في تحسين جودة القوائم المالية المعدة من طرف المؤسسة، وإظهار الأرقام المحاسبية الموجودة في القوائم المالية بصورة صادقة وذات موثوقية

ثم كانت الدراسة التطبيقية كجزء مكمل للدراسة النظرية متمثلة في الدراسة الميدانية في مؤسسة النسيج والتجهيز بسكرة, وبعد تحليل مختلف إجابات الموظفين في المؤسسة، تبين أن نظام الرقابة الداخلية دور هام في تحسين جودة القوائم المالية .

لقد تمكنا من الوصول إلى مجموعة من النتائج منها ما يخص الفرضيات وأخرى نتائج عامة.

- أما الفرضية الأولى والتي تعبر على أن نظام الرقابة الداخلية أداة فعالة في الخطة التنظيمية في المؤسسة وكذلك كشف الأخطاء والتلاعبات وذلك لتحقيق أهدافها واستمرارها
- و الفرضية الثانية والمتمثلة في أن نظام الرقابة الداخلية الفعال يساهم في تحسين جودة القوائم المالية في المؤسسات الاقتصادية، حيث يمكننا القول أن هناك أهمية لنظام الرقابة الداخلية في كشف الأخطاء وتحسين جودة القوائم المالية .

بالنسبة للفرضية الثالثة وهي: أنه من خلال دراستنا الميدانية في مؤسسة النسيج والتجهيز بسكرة واعتمادا على إجابات الموظفين فيها لاحظنا أن نظام الرقابة الداخلية في المؤسسة يعتبر فعال حيث أن معظم الإجابات كانت نعم, وهذا ما يعبر على الدور الهام الذي يلعبه نظام الرقابة الداخلية في المؤسسة محل الدراسة.

وكذلك خلصت الدراسة إلى جملة من النتائج العامة وهي:

أولا : نتائج الدراسة

- يساهم نظام الرقابة الداخلية في تحسين جودة القوائم المالية .
- يتوقف الحصول على قوائم مالية ذات جودة عالية على مدى فعالية نظام الرقابة الداخلية .
- نظرا لما يتيحه نظام الرقابة الداخلية من أدوات رقابية فإنها تؤثر على جودة القوائم المالية .

ثانيا : التوصيات

- ضرورة تطبيق إجراءات نظام الرقابة الداخلية بهدف حماية أصول المؤسسة .
- ضرورة الاعتماد على خبراء مختصين في وضع النظام الرقابي .
- ضرورة الرفع من المستوى العلمي والتأهيل للموظفين القائمين بالعملية الرقابية بكل أنواعها .
- ضرورة التنويع في استخدام وسائل دراسة وتقييم نظم الرقابة الداخلية وعدم الاقتصار على وسيلة واحدة وذلك للاستفادة من مزايا الوسائل المختلفة والتقليل من عيوبها وذلك بما يكفل فعالية نظام الرقابة الداخلية للمؤسسات الاقتصادية .

ثالثا : أفاق الدراسة

تناول هذا البحث إشكالية دور نظام الرقابة الداخلية في تحسين جودة القوائم المالية, وقد كشفت الدراسة عن الدور الفعال لنظام الرقابة الداخلية في تحسين جودة القوائم المالية .

وبعد تناولنا لهذه الدراسة التي نعتقد لم تنهي الموضوع بل فتحت المجال لأبحاث أخرى مكملة له نجد من أهمها ما يلي :

- دور نظام الرقابة الداخلية في تفعيل الأداء المالي .
- دور نظام الرقابة الداخلية في تفعيل اتخاذ القرارات .
- كيف يمكن تحسين نظام الرقابة الداخلية في المؤسسات الاقتصادية .
- دور نظام الرقابة الداخلية في إعداد القوائم المالية في المؤسسات الاقتصادية .

أولا. المراجع باللغة العربية:

- **الكتب:**

1. أحمد حلمي جمعة، **المدخل الحديث لتدقيق الحسابات**، دار صفاء للنشر والطباعة والتوزيع، عمان، الأردن، 2000.
2. حسين القاضي، حسين دحدوح، **أساسيات التدقيق في ظل المعايير الأمريكيو والدولية، مؤسسة الوراق**، دار الثقافة للنشر والتوزيع، عمان، الأردن، 1999.
3. طارق عبد العال حماد، **التقارير المالية أسس الاعداد والعرض والتحليل"**، جامعة عين شمس، مصر.
4. طارق عبد العال حماد، معايير التقارير المالية الدولية للاستثمارات الثقافية، مصر، 2006.ئ
5. عبد الوهاب نصر، شحاتة السيد شحاتة،**دراسات متقدمة في الرقابة المراجعة الداخلية وفقا لأحدث المعايير الدولية والأمريكية** ، الدار التعليم الجامعي، مصر.
6. العميرات أحمد الصالح، **المراجعة الداخلية- الإطار النظري والمحتوى السلوكي**، دار البشير، دمشق، سوريا، 1990.
7. محمد التهامي طواهر، مسعود صديقي، **المراجعة وتدقيق الحسابات الإطار النظري والممارسة التطبيقية**، ديوان المطبوعات الجامعية، الجزائر.
8. محمد السيد سرايا، **أصول وقواعد المراجعة والتدقيق- الإطار النظري** ، دار المعرفة الجامعية، الإسكندرية، مصر.
9. محمد بوتين، **المراجعة ومراقبة الحسابات من النظرية إلى التطبيق**، ديوان المطبوعات الجامعية، الجزائر، 2008.
10. عبد الفتاح الصحن، محمد السيد سرايا، **الرقابة والمراجعة الداخلية على المستوى الكلي والجزئي**، الدار الجامعية، مصر، 19998.
11. ثناء على قباني، نادر شعبان سواح، **المراجعة الداخلية في ظل التشغيل الاكتروني**، الدار الجامعية، مصر، 2006.
12. خالد أمين عبد الله، **المراجعة والرقابة في البنوك**، دار وائل للنشر، الأردن.
13. خالد راغب الخطيب، **الرقابة المالية في القطاع العام والخاص**، مكتبة المجمع العربي للنشر والتوزيع، الطبعة الأولى، الأردن، 2010.
14. كمال الدين الدهراوى، **مبادئ المحاسبة المالية**، أبو الخير للطباعة والنشر، الاسكندرية، مصر.
15. فتحي رزق سوافري، وآخرون، **الاتجاهات الحديثة في الرقابة والمراجعة الداخلية**، الدار الجامعية الجديدة للنشر، مصر.
16. وصفي عبد الفتاح أبو المكارم، آخرون، **المحاسبة المالية**، دار الجامعية الجديدة للنشر، مصر، 2000.
17. سمير محمد الشاهد، آخرون، **قواعد إعداد وتصوير القوائم المالية للبنوك**، اتحاد المصادر العربية، لبنان، 2000.
18. رضوان حلوة حنان، **النموذج المحاسبي المعاصر من المبادئ الى المعايير**، دار وائل للنشر، الأردن، 2006.

- **الرسائل والمذكرات:**

1. لطفي، شعباني **المراجعة الداخلية مهمتها ومساهمتها في تحسين التسيير**، مذكرة مقدمة للحصول على درجة الماجستير، كلية العلوم الاقتصادية وعلوم التسيير، جامعة الجزائر، الجزائر، 2004.

2. جدي سمراء، أطروحة، **دور الرقابة الداخلية في زيادة مصداقية المخرجات المحاسبية**، أطروحة دكتورا، مالية ومحاسبة، جامعة محمد بوضياف، المسيلة، الجزائر، 2016-2017.
3. يوسف سعيد المدلل، **دور وظيفة التدقيق الداخلي في ضبط الأداء المالي دراسة تطبيقية على شركات المساهمة المدرجة في سوق فلسطين للأوراق المالية**، مذكرة للحصول على درجة الماجستير في المحاسبة والتمويل، كلية التجارة، الجامعة الإسلامية، غزة، فلسطين، 2007.
4. مشري حسناء، **دور وأهمية القوائم المالية في اتخاذ القرارات**، مذكرة لنيل شهادة الماجستير، كلية العلوم التجارية، جامعة فرحات عباس، سطيف.
5. عدي صفاء الدين فاضل، **قياس مستوى تأثير بعض العوامل المؤثرة على القوائم المالية**، مذكرة مقدمة لنيل شهادة الدكتورا، كلية الإدارة والاقتصاد، العراق.
6. عبد السلام عبد الله سعيد أبو سرعة، التكامل بين المراجعة الداخلية والمراجعة الخارجية، مذكرة مقدمة لنيل شهادة الماجستير في العلوم التجارية،قسم العلوم التجارية، كلية العلوم الاقتصادية والتسيير، جامعة الجزائر، 2010.
7. زلاسي رياض، اسهامات حوكمة المؤسسات في تحقيق جودة المعلومات المحاسبية، مذكرة مقدمة لنيل شهادة الماجستير في العلوم التجارية،جامعة ورقلة.

- **المجلات**

1. محدي محمد سامي، **دور لجان المراجعة في حوكمة الشركات وأثره في جودة القوائم المالية**، مجلة جامعية رقم 46، العدد02،كلية التجارة، جامعة بنها، مصر، 2006.

- **الملتقيات والندوات:**

1. وليد عبد الرحمان خالد الفرا، **تحليل البيانات باستخدام برنامجSPSS**، الندوة العالمية للشباب الإسلامي، إدارة البرامج والشؤون الخارجية، 1430ه.

- **مراجع أخرى:**

1. الجريدة الرسمية للجمهورية الجزائرية، العدد02، القانون 01/88 الصادر بتاريخ 1988/01/12.
2. الجريدة الرسمية، القانون رقم 07-11، المتضمن النظام المحاسبي، المواد 26-27-28-29، العدد47، الجزائر، الصادر بتاريخ 2007/11/25.

ثانيا. المراجع باللغة الأجنبية:

1 Levitt. A، **"The numbers game" spesh delivered at the NYU: center for law and business**، Newyourk، 28 September 1998، Available at:

www.sec.go

ملحق رقم 1

جامعة محمد خيضر- بسكرة

كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير

قسم علوم التجارية

التخصص: محاسبة

استبيان:

أخي الفاضل أختي الفاضلة

السلام عليكم ورحمة الله تعالى وبركاته

تقوم الطالبة بإجراء بحث بعنوان **"دور نظام الرقابة الداخلية في تحسين جودة القوائم المالية "**والذي من خلاله سنحاول إبراز دور نظام الرقابة الداخلية في تحسين جودة القوائم المالية، لذا نرجوا منكم الإجابة بصدق عن أسئلة الاستبيان، من وجهة نظركم حول الموضوع، وذلك بوضع علامة (x) في الخانة المناسبة، ونحيطكم علما أن إجابتكم ستحظى بالسرية ولن تستعمل إلا لغرض البحث العلمي فقط.

تقبلوا منا فائق الاحترام وشاكرين لكم تعاونكم وتخصيص جزءا من وقتكم، بما يخدم البحث العلمي.

الطالبة:
ناصري فتيحة

أسئلة استمارة الاستبيان :

المحور الأول : الأسئلة الديمغرافية

1- الجنس

ذكر ☐ **أنثى** ☐

2- الوظيفة الممارسة

محاسب ☐ رئيس مصلحة التدقيق الداخلي ☐ رئيس مصلحة الموارد البشرية ☐

وظيفة أخرى .....☐

3- عدد سنوات الخبرة

أقل من 5سنوات ☐ مابين 5 و10 سنوات ☐ أكثر من10 سنوات ☐

4- المؤهل العلمي :

بكالوريا ☐ ليسانس ☐ ماجستير ☐ دكتوراه ☐

شهادة أكاديمية أخرى .....

5- متحصل على شهادة في المجال المحاسبي ☐ **متحصل** ☐

المحور الثاني : نظام الرقابة الداخلية

الرقم	العبارة	موافق بشدة	موافق	محايد	معارض	معارض بشدة
01	تتحمل المؤسسة مسؤولية الحفاظ على فعالية وكفاءة نظام الرقابة الداخلية					
02	تقوم مصلحة التدقيق الداخلي بإعداد تقارير حول فعالية وكفاءة نظام الرقابة الداخلية					
03	يتم تطوير نظام الرقابة الداخلية لديكم وفقا للمستجدات					
04	نظام الرقابة الداخلية في مؤسستكم مرن (بمعني قابل للتغيير)					
05	تتابع الإدارة كل المستجدات المتعلقة بنظام الرقابة الداخلية والتي يمكن أن تطرأ على المستوى العالمي					
06	يتم الفصل بين الوظائف في مؤسستكم					
07	يتوفر نظام الرقابة الداخلية على المعرفة الكافية لممارسة مهامه					
08	إن نظام الرقابة الداخلية هو نظام لحماية أصول المؤسسة وبفعاليته تكمن جودة التدقيق الداخلي في الحد من الغش والسرقة وكذا التلاعبات					

المحور الثالث : جودة القوائم المالية

الرقم	العبارة	موافق بشدة	موافق	محايد	معارض	معارض بشدة
01	توفر المؤسسة على قوائم مالية تعبر بصدق على حصيلة أعمالها					
02	تراعي خاصية الحذر في إعداد القوائم المالية بمعنى عدم تضخيم الأمور ولا التقليل الالتزامات والمصارف					
03	تعد المؤسسة القوائم المالية الختامية وفقا للمبادئ والفروض المحاسبية المنصوص عليها					
04	توفر المؤسسة على قوائم مالية غير متحيزة لأي طرف من مستخدميها					

المحور الرابع : علاقة نظام الرقابة الداخلية بتحسين جودة القوائم المالية

الرقم	العبارة	موافق بشدة	موافق	محايد	معارض	معارض بشدة
01	يحقق نظام الرقابة الداخلية دقة وسلامة المعلومات المالية المتضمنة في القوائم المالية					
02	يضمن نظام الرقابة الداخلية اكتشاف الأخطاء والانحرافات والتقليل منها في القوائم المالية					
03	يحقق نظام الرقابة الداخلية صدق القوائم المالية					

04	يتلائم نظام الرقابة الداخلية في مؤسستكم مع ماهو موجود في القوائم المالية					
05	يعمل نظام الرقابة الداخلية على تطوير وتحسين جودة القوائم المالية في مؤسستكم					
06	نظام الرقابة الداخلية في مؤسستكم يكشف أوجه القصور في القوائم المالية					
07	يوجد إجراءات رقابية تهدف إلى تحسين جودة القوائم المالية					
08	يضمن نظام الرقابة الداخلية تسجيل العمليات في الدفاتر وفقا للمبادئ المحاسبية بهدف تحسين جودة القوائم المالية					

ملحق رقم 2

قائمة الأساتذة المحكمين

الأستاذ	الجامعة
رانية غضاب	جامعة بسكرة
نجلاء نوبلي	جامعة بسكرة