الجمهورية الجزائرية الديمقراطي الشعبية

وزارة التعليم العالي والبحث العلمي

جامعة الجيلالي بونعامة بخميس مليانة

قسم العلوم المالية والمحاسبية

عنوان المذكرة

دور الرقابة الداخلية في تحسين جودة القوائم المالية

دراسة حالة شركة **def med** لبيع وتوزيع المنتجات الصيدلانية

مذكرة مقدمة لاستكمال متطلبات شهادة ماستر أكاديمي في العلوم المالية والمحاسبية

تخصص محاسبة وتدقيق

إعداد الطالب:

رحموني رحيم

الأستاذ المشرف:

مناصري يحي

السنة الدراسية: 2022/2021

إهداء

(وقل اعملوا فسيرى الله عملكم ورسوله والمؤمنون)

صدق الله العظيم

أهدي ثمرة جهدي إلى أحن وأعز مخلوقين لي في هذه الدنيا

* إلى أمي الغالية ملاكي في الحياة.... إلى معنى الحب، معنى الدفء، الحنان والتفاني .... إلى معنى الحياة وسر الوجود .... إلى من كان دعاؤها سراجا منيرا لطريق نجاحي وحنانها بلسما لجراحي

* إلى أبي العزيز.... إلى كلله الله بالهيبة والوقار .... إلى من علمني العطاء بدون انتظار.... إلى من أحمل اسمه بكل افتخار.... أرجو من الله أن يمد في عمرك لترى ثمارا قد حان قطافها بعد طول انتظار وستبقى كلماتك نجوى أهتدي بها في اليوم وفي الغد وإلى الأبد

وإلى إخوتي الأعزاء (محمد، أمينة، شهرزاد، صبرينة، حسين، عبد الحكيم ويوسف)

وإلى كتاكيتي الصغار (خليل الرحمن، أسيل، سراج، مرام وميرال)

إلي كل من هم في قلبي ولم يسعهم قلمي...

كلمة شكر وتقدير:

لحمد لله وحده الذي أعانني على اكمال هذا العمل واخراجه إلى حيز الوجود ولا يسعني إلا أن أتقدم بجزيل الشكر والعرفان إلى الأستاذ المشرف.

إلى جميع الأساتذة الذين ساعدوني على هذه المذكرة بملاحظاتهم وتوجيهاتهم المستمرة والقيمة والتي لولالها ما خرج هذا الجهد المتواضع إلى حيز الوجود إلى جميع موظفي شركة def med الذين بذلوا جهدا كبيرا معي خاصة الأستاذ المؤطر (بوزيدي هشام) إلى رؤسائي في العمل (حيرد محمد لمين) و (كروى نسيم) اللذان لولاهما لما وصلت لهذه المرحلة وهذا اليوم

إلى كل من مد لي يد العون من قريب وبعيد بجميله وصنيعه لهم كل شكري وامتناني

إلى أصدقائي، بل إخوتي (خالد، الطيب ولحسن)

بارك الله فيكم وادامكم لي ...

الملخص:

هدفت هذه الدراسة إلى تسليط الضوء على الدور الذي تؤديه الرقابة الداخلية في تحسين جودة القوائم المالية للمؤسسات، وذلك من خلال التعرف على مفهوم نظام الرقابة الداخلية ومكوناته، وسائله ومقوماته، بالإضافة إلى الإجراءات المتبعة في تطبيقه، ومن ثم مساهمته في تحسين جودة القوائم المالية.

وقد خلصت الدراسة التي قمنا بها على شركة def med إلى وجود علاقة بين الرقابة الداخلية وجودة القوائم المالية بالرغم من عدم تأثير بعض المكونات على تحسين جودة القوائم المالية، ووجود مكونين فقط ويتمثلان في بيئة الرقابة والمراقبة وهذا راجع إلى ضعف تطبيق نموذج COSO الذي يميز أغلب المؤسسات في الجزائر.

Résumé:

L'étude vise à éclairer le rôle du contrôle interne dans l'amélioration de la qualité des états financiers, à travers l'identification du concept, de système de contrôle interne et ses composants, ses ingrédients, en plus des procédures suivis dans son application, puis connaitre jusqu'à quel point il participe dans l'amélioration de la qualité des états financiers.

L'étude que nous avons réalisé sur la société def med a une relation entre le contrôle interne et la qualité des états financiers en dépit de l'absence d'effet de certains composants pour améliorer la qualité des états financiers et la présence de deux éléments seulement à savoir le contrôle environnement et le contrôle ont conclu qu'en raison de la faiblesse de l'application modèle COSO qui caractérise la plupart des institutions en Algérie.

الفهرس	الصفحات
كلمة شكر	
إهداء	
قائمة المحتويات	
قائمة الجداول	
قائمة الملاحق	
المقدمة	
الفصل الأول: الإطار المفاهيمي للرقابة الداخلية وجودة قوائم المالية	04
المبحث الأول: ماهية نظام الرقابة الداخلية والقوائم المالية	05
المطلب الأول: ماهية نظام الرقابة الداخلية	05
المطلب الثاني: ماهية جودة القوائم المالية	11
المطلب الثالث: متطلبات جودة القوائم المالية	14
المبحث الثاني: إجراءات الرقابة الداخلية وتأثيرها على جودة القوائم المالية	18
المطلب الأول: دور الرقابة الداخلية في الحد من الغش	18
المطلب الثاني: إجراءات تقييم نظام الرقابة الداخلية	20
المبحث الثالث: الدراسات السابقة	22
المطلب الأول: الدراسات باللغة العربية واللغة الأجنبية	22
المطلب الثاني: ما يميز الدراسة الحالية عن السابقة	31
الفصل الثاني: الرقابة الداخلية وأثرها في جودة القوائم المالية لمؤسسة def med	34
المبحث الأول: عرض عام للمؤسسة	35
المطلب الأول: تعريف المؤسسة	35
المطلب الثاني: أهداف ومهام المؤسسة	36
المطلب الثالث: وصف الهيكل التنظيمي للمؤسسة	37
المبحث الثاني: عرض بيانات الاستبيان	41
المطلب الأول: عرض البيانات الشخصية	41
المطلب الثاني: عرض البيانات الوصفية للدراسة	44
المطلب الثالث: دراسة الارتباط	52
الخاتمة	61

رقم الجدول	عنوان الجدول	رقم الصفحة
(01-02)	وصف الخصائص الديمغرافية وتحليلها	41
(02-02)	توزيع عينات الدراسة حسب المتغير المسمى الوظيفي	42
(03-02)	توزيع عينات الدراسة حسب المتغير المؤهل العلمي	42
(04-02)	توزيع عينات الدراسة حسب المتغير التخصص الأكاديمي	43
(05-02)	توزيع عينات الدراسة حسب المتغير سنوات الخبرة	43
(06-02)	تحليل فقرات بيئة الرقابة	44
(07-02)	تحليل فقرات تقدير المخاطر	45
(08-02)	تحليل فقرات أنشطة الرقابة	46
(09-02)	تحليل فقرات المعلومات والاتصال	47
(10-02)	تحليل فقرات المراقبة	48
(11-02)	تحليل فقرات الملائمة	49
(12-02)	تحليل فقرات الموثوقية	50
(13-02)	تحليل فقرات القابلية للمقارنة	51
(14-02)	معامل الارتباط بين الرقابة والملائمة	52
(15-02)	معامل الارتباط بين الرقابة والموثوقية	52
(16-02)	معامل الارتباط بين بيئة الرقابة وقابلية المقارنة	52
(17-02)	معامل الارتباط بين الرقابة وجودة القوائم المالية	53
(18-02)	معامل الارتباط بين تقدير المخاطر والملائمة	53
(19-02)	معامل الارتباط بين تقدير المخاطر والموثوقية	53
(20-02)	معامل الارتباط بين تقدير المخاطر وقابلية المقارنة	54
(21-02)	معامل الارتباط بين تقدير المخاطر وجودة القوائم المالية	54
(22-02)	معامل الارتباط بين أنشطة الرقابة والملائمة	55
(23-02)	معامل الارتباط بين أنشطة الرقابة والموثوقية	55
(24-02)	معامل الارتباط بين أنشطة الرقابة وقابلية المقارنة	55
(25-02)	معامل الارتباط بين أنشطة الرقابة وجودة القوائم المالية	56
(26-02)	معامل الارتباط بين أنظمة المعلومات والاتصال والملائمة	56

(02-27)	معامل الارتباط بين أنظمة المعلومات والاتصال والموثوقية	56
(02-28)	معامل الارتباط بين أنظمة المعلومات والاتصال قابلية المقارنة	57
(02-29)	معامل الارتباط بين أنظمة المعلومات والاتصال وجودة القوائم المالية	57
(02-30)	معامل الارتباط بين المراقبة والملائمة	58
(02-31)	معامل الارتباط بين المراقبة والموثوقية	58
(02-32)	معامل الارتباط بين المراقبة وقابلية المقارنة	58
(02-33)	معامل الارتباط بين المراقبة وجودة القوائم المالية	59
(02-34)	معامل الارتباط بين عناصر الرقابة الداخلية وجودة القوائم المالية	69

رقم الشكل	عنوان الشكل	رقم الصفحة
(1)	مقومات نظام الرقابة الداخلية	10
(2)	معايير جودة المعلومات المحاسبية	12
(3)	التدقيق الداخلي والرقابة الداخلية	20
(4)	الهيكل التنظيمي للمؤسسة	37

المقدمة العامة

مقدمة:

أصبحت الشركات في العصر الحديث تهتم بالتوسع بنطاقات الأعمال وتطبيق مبدأ الاستمرارية ومواكبة التطورات في مختلف المجالات التكنولوجية والاقتصادية والاجتماعية، وهذا لا يتم إلا عنما تتوفر لدى الشركات قاعدة عمليات تنطلق منها الخطط التي تضعها الإدارة، ويعد نظام الرقابة الداخلية الجوهر الأساسي لسير وتنظيم أعمال الشركات وتحقيق ما تطمح إليه من رؤى وأهداف كونه يساعد في المحافظة على الأصول من الهدر والضياع ورفع الكفاءة الإنتاجية وجذب المستثمرين من خلال عكس معلومات واضحة في التقارير المالية الصادرة عنها.

إن نظام الرقابة الداخلية أصبح جزء لا يتجزأ من عمل أي شركة، فهو نظام شامل ويضم تحت مظلته العديد من الأنظمة الرقابية الفرعية المهمة المتمثلة في النظام الرقابي المحاسبي والمالي والإداري لذلك أصبحت الشركات ملزمة بالعمل به إذ كانت تسعى إلى الجودة والشفافية في تقاريرها المالية، لذلك هناك الشركات العاملة في مجال صناعة الأدوية وهي شركات مهمة على مدى العصور لثقلها في المجتمع وعلى كافة المستويات المحلية والعالمية واتجاه أنظار السوق عليها وكذلك الزيادة المتدرجة بالاستثمار مما يجعلها أكثر حاجة لنظام رقابي للدور الذي يلعبه في حماية أصول الشركات ومنع الطرق غير المشروعة وعليه جاءت الدراسة الحالية لبيان أثر نظام الرقابة الداخلية على جودة التقارير المالية في مختلف الشركات منها شركات صناعة الأدوية.

وعلى ضوء ما تقدم فإن الإشكالية الرئيسية المطروحة في هذه الدراسة هي:

ما أثر نظام الرقابة الداخلية بأبعاده على تحسين جودة القوائم المالية؟

وهذا السؤال الجوهري يقودنا إلى طرح التساؤلات الفرعية الآتية:

هل تؤثر بيئة الرقابة في تحسين جودة القوائم المالية؟

هل تؤثر المراقبة في تحسين جودة القوائم المالية؟

ما مدى تأثير الأنشطة الرقابية في تحسين جودة القوائم المالية؟

الفرضيات:

- تؤثر بيئة الرقابة في تحسين جودة القوائم المالية
- تؤثر المراقبة في تحسين جودة القوائم المالية
- تؤثر الأنشطة الرقابية في تحسين جودة القوائم المالية

أهداف الدراسة:

- ابراز أهمية نظام الرقابة الداخلية في تحسين جودة القوائم المالية
- تقديم الإطار النظري للرقابة الداخلية
- تبيان العلاقة بين الرقابة الداخلية وجودة القوائم المالية.

أهمية الدراسة:

أهمية بحثنا تكمن من خلال أهمية نظام الرقابة الداخلية على مستوى المؤسسات نظرا لتوسع الأنشطة التي تمارسها تلك المؤسسات.

أسباب اختيار الموضوع:

يرجع اختيار الموضوع إلى الأسباب التالية:

- الميل الشخصي إلى موضوع الرقابة الداخلية
- ملائمة الموضوع مع تخصصي الدراسي
- حاجة المؤسسات للرقابة الداخلية لتحقيق الفعالية بعد التحولات الاقتصادية.

حدود الدراسة:

ستقتصر هذه الدراسة بالتحليل على الرقابة الداخلية ودورها في تحسين جودة القوائم المالية دون غيرها وتتمثل الحدود المكانية والزمنية فيما يلي:

– الحدود المكانية: لقد تمت هذه الدراسة في مؤسسة def med

– الحدود الزمنية: تتعلق بالفترة الزمنية لمعالجة الإشكالية، والتي تتمثل في مدة التربص ابتداءا من 13 فيفري 2022 إلى غاية 12 ماي 2022.

المنهج المتبع:

سنعتمد على المنهج الوصفي التحليلي وهذا من خلال جمع مختلف المعلومات المتعلقة بالرقابة الداخلية وتحسين جودة القوائم المالية وتحليلها.

معلومات الدراسة:

لا يخلو أي عمل من الصعوبات، ومن أبرز هذه الصعوبات:

– قلة المراجع الموجودة في الجامعة

– ضيق الوقت

– قلة الدراسات السابقة المشابهة للموضوع

– الوضعية الوبائية في البلاد

هيكل البحث:

للوصول إلى دراسة علمية تحيط بجوانب الإشكالية المطروحة، تم تقسيم موضوع بحثنا إلى فصلين، فصل نظري وفصل تطبيقي.

حيث يتناول الفصل الأول الإطار المفاهيمي للرقابة الداخلية وجودة الرقابة الداخلية ويحتوي هذا الفصل على مبحثين، حيث يضم المبحث الأول تأثير نظام الرقابة الداخلية على جودة القوائم المالية، أما المبحث الثاني فخصص للدراسات السابقة.

وبالنسبة للفصل الثاني تناولنا فيه دراسة حالة شركة def med حيث يضم المبحث الأول تقديم عام لمؤسسة def med والمبحث الثاني فخصص لعرض بيانات الاستبيان.

الفصل الأول:

الإطار المفاهيمي للرقابة الداخلية وجودة القوائم المالية

تمهيد:

يرجع الاهتمام بالرقابة الداخلية لكبر حجم منظمات الأعمال في الوقت الراهن مما زاد أهميتها البالغة في الحفاظ على المنشآت كونها تعتبر من المقومات الأساسية التي لابد من تواجدها في أي تنظيم إداري في المنظمة، كذلك بالنسبة للقوائم المالية التي تعد من أهم مخرجات النظام المحاسبي، فهي نتاج فكر محاسبي تم التوصل إليها من خلال الحاجة الضرورية والماسة التي ظهرت لممارسي مهنة المحاسبة.

وتعتبر الجودة أهم العوامل التي تساهم في روح المنافسة بين المؤسسات المختلفة، ولهذا زاد الاهتمام بالرقابة الداخلية وخاصة من الناحية المحاسبية والمالية من أجل المساعدة في إعداد قوائم مالية خالية من الأخطاء، ونظرا لما سبق قمنا بتقسيم فصلنا إلى ثلاثة مباحث:

المبحث الأول: ماهية نظام الرقابة الداخلية وجودة القوائم المالية

المبحث الثاني: إجراءات الرقابة الداخلية وتأثيرها على جودة القوائم المالية

المبحث الثالث: الدراسات السابقة

المبحث الأول: ماهية نظام الرقابة الداخلية والقوائم المالية

المطلب الأول: ماهية نظام الرقابة الداخلية

يمثل نظام الرقابة الداخلية محور هام لارتكاز إدارة المؤسسة فهو عملية حركية مستمرة تتطلب إجراءات مدروسة من أجل الوقوف على نقاط القوة والضعف الواجب التعرف عليها، فهو بذلك يهدف إلى التحكم في المؤسسة وحكاية ممتلكاتها

1. تعريف نظام الرقابة الداخلية

للإحاطة بمفهوم الرقابة الداخلية العام سنقوم بعرض مجموعة من التعريفات التي قدمت من مختلف الهيئات والمنظمات المهنية وبعض المؤلفين.

تعرف الرقابة الداخلية بأنها الخطة التنظيمية والإجراءات والوسائل المتبعة من قبل إدارة المنشأة للمحافظة على أصولها والتأكد من صحة البيانات المحاسبية وزيادة الكفاءة الانتاجية[1]

وعرف المجلس الدولي لمعايير المراجعة والتأكيد، الرقابة الداخلية بأنها "عملية صممها وطبقها وتمسك بها المسؤولون عن إدارة المنشأة التي تتعلق بمصداقية التقارير وغيرهم من الأشخاص من أجل توفير تأكيد معقول بشأن التحقق من أهداف المنشأة التي تتعلق بمصداقية التقارير المالية وإمكانية الاعتماد عليها، وفعلية وكفاءة العمليات ومدى الالتزام بالقوانين والقواعد التنظيمية المطبقة[2]

وكخلاصة لما سبق، يمكن تعريف الرقابة الداخلية على أنها نظام داخلي يعمل على وضع خطط تنظيمية واستخدام كل الطرق والإجراءات التي تهدف إلى التحكم في المؤسسة من خلال حماية أصول المؤسسة، وضمان صحة وقوة البيانات المحاسبية من أجل زيادة درجة الاعتماد عليها.

2. أنواع الرقابة

نجد ثلاثة أنواع من الرقابة[3]:

أ-على أساس وقت تنفيذ الرقابة

- **رقابة قبلية:** وهي الوسائل والإجراءات التي توضع قبل عملية التنفيذ، فعلى سبيل المثال توضع قبل عملية التنفيذ، فعلى سبيل المثال توضع بعض الأساليب الوقائية التي تمنع اختلاس الأموال وصرفها، ويبدل أشخاص هذه اللجنة كل شهر أو شهرين من أجل منع أي تجاوز أو أخذ رأي وغيرها.
- **الرقابة الحالية "أثناء التنفيذ"**: تتم الرقابة أثناء عملية تنفيذ الخطط، والتي تساعد على اكتشاف الأخطاء وتصحيحها.

---

[1] – غسان فلاح المطارفة "تدقيق الحسابات المعاصرة الناحية النظرية" الطبعة الثانية، دار الميسرة للنشر والتوزيع والطباعة، عمان، الأردن، 200، ص 207

[2] – الاتحاد الدولي للمحاسبين ترجمة الهيئة السعودية للمحاسبين القانونيين "دليل الممارسات الجديدة الدولية تقويم وتحسين الرقابة الدالية بالمنشئات" إصدارات اللغة العربية برعاية شركة عسير 2013، ص 13.

[3]– علي خلف عبد الله، التحليل المالي واستخدامه للرقابة على الأداء والكشف عن الانحرافات، رسالة ماجستير،2008، ص 10,11

•**الرقابة البعدية "بعد التنفيذ"**: تتم الرقابة بعد إجراء عملية التنفيذ، تساعد هذه الرقابة على تصحيح الأخطاء ومنع تكرارها في المستقبل

ب- على أساس الجهة التي تقوم بالرقابة: نجد نوعين من الرقابة

• **رقابة داخلية:** يوجد قسم ضمن الهيكل التنظيمي يقوم بعملية الرقابة الداخلية، من إيجابياتها قيام أفراد المؤسسة أنفسهم بهذه المهمة

• **رقابة خارجية:** تقوم بها جهة من خارج المؤسسة، من إيجابياتها عدم وجود علاقة بين المراقبين والأفراد العاملين في المؤسسة

ت- على أساس النظام: نجد ثلاثة أنواع من الرقابة

• **الرقابة المفاجئة:** تعتمد على عنصر المفاجأة لاكتشاف الأخطاء وجعل الأفراد يحسون بأنهم معرضون للرقابة

• **الرقابة الدورية:** تجري حسب فترات متعاقبة وبصور دورية

• **الرقابة المستمرة:** عملية ملازمة لأنشطة المؤسسة.

3. أهداف الرقابة الداخلية:

تحقق الرقابة الداخلية الأهداف التالية[1]:

- ✓ مساعدة الإدارة على تحقيق النجاح بالتأكد من أن الخطة تتحرك في مسارها المرسوم.
- ✓ التأكد من تنفيذ المهام المخططة ومعرفة مدى تنفيذ الواجبات.
- ✓ اكتشاف الأخطاء فور وقوعها وعندما تكون في طريق الوقوع لكي تعالج فورا أو يتخذ ما يستلزم لمنع حدوثها.
- ✓ المحافظة على حقوق الأطراف ذات المصلحة في قيام المؤسسة مثل العاملين فيها والمتعاملين معها.
- ✓ التأكد من القوانين المطبقة تماما وأن القرارات الصادرة محل احترام من طرف الجميع.
- ✓ مراقبة التغيرات مع المعلومات

4. مكونات ومبادئ الرقابة الداخلية

1.4. مكونات الرقابة الداخلية

وتشمل هذه المكونات الأساسية لنظام الرقابة على:

أ- **بيئة الرقابة:** تعتبر البيئة الرقابية الأرضية التي تقوم عليها المكونات الأخرى وأساس تحقيق نظام رقابي وتشمل على:

- ✓ فلسفة الإدارة وأسلوب التشغيل وتسلسل الاختصاصات.
- ✓ أساليب الإدارة بمنح الصلاحيات والمسؤوليات عن طريق دليل مطبوع تصدره المنشأة ليكون مرجعا ومرشدا.
- ✓ تدريب الموظفين وتأهيلهم.

[1] – السعيد بلوم، أساليب الرقابة ودورها في تقييم أداء المؤسسة الاقتصادية، رسالة ماجستير جامعة منثوري، قسنطينة، الجزائر، ص 45.

✓ مدى التدخل والإشراف ضمن الإدارة العليا.

ب- تقييم المخاطر: تتعرض العديد من المؤسسات للمخاطر عند مزاولتها لأعمالها (مخاطر تشغيلية، قانونية...) إذ لابد من تحديد وتحليل هذه المخاطر ومحاولة تخفيف حدة تأثيرها إلى مستويات مقبولة، ويمكن ذكر أهم هذه المخاطر فيما يأتي:

✓ مخاطر السيولة والتي تتحدد من خلال معرفة احتياجات البنك من السيولة لمقابلة مسحوبات الودائع وتمويل الزيادة في القروض.

✓ مخاطر معلقة بالائتمان مثل فقدان كل أو جزء من الفوائد المستحقة أو أصل الدين[1].

2.4. مبادئ الرقابة الداخلية

ترتكز الرقابة الداخلية على مجموعات من المبادئ الأساسية التي من شأنها أن توفر التأمين لامتداد جيد للأفعال التسييرية وتتمثل في التالي:

القاعدة الأولى: الدليل المكتوب

الوثيقة يجب أن تكون مفصلة تفصيلا دقيقا وتسترد بطريقة سهلة في حالة الحاجة للاستعمال وكذلك يجب أن تكون مخزنة ومنظمة. ومن جانب آخر، الوثيقة يجب جمعها في أربع شروط وهي:

- أن تكون مكتوبة.
- تحرر بدون شطب وألا تكون أكثر تفصيلا.
- الإمضاء من طرف المسؤول.
- التاريخ .

القاعدة الثانية: التخزين السريع

تخزين العمليات الحسابية بسرعة أي لا يتم تركها فينتج عن ذلك تراكم في العميات وكذلك يجب أن تكون معالجة.

القاعدة الثالثة: تقسيم العمل والرقابة التبادلية

لا يجب على كل شخص أن يحصل كليا على المسؤولية لتسيير مجموعة من المراحل حيث أن كل شخص يراقب شخص آخر من خلال تقسيم العمل

القاعدة الرابعة: التخصص والرقابة الشخصية

أن يكون الشخص مؤهل وأكثر تخصص في منصب العمل، أي أن يكون على دراية كافية عن المسؤولية.

القاعدة الخامسة: وضع الإعلام لمعالجة المعلومات

يتم معالجة المعلومات والمعطيات آليا بطريقة سهلة وسريعة مما يسهل وصولها لمتخذي القرار[2]

---

[1] – فتحي رزق السوافري وآخرون، الاتجاهات الحديثة في الرقابة والمراجعة الداخلية الجديدة للنشر، الإسكندرية ،2002، ص 12.

[2] – haminiolel, le control interne et l'élaboration du bilocompital office des publications universitaires, 2003, p23

5. المقومات الأساسية للرقابة الداخلية

يبنى نظام الرقابة الداخلية على مجموعة من المقومات، والتي من خلالها يستطيع تحقيق أهدافه وتتمثل هذه المقومات فيما يلي[1]:

1.5. المقومات المحاسبية: يتضمن الجانب المحاسبي لمقومات نظام الرقابة الداخلية على مجموعة من الطرق والوسائل والتي يمكن تناولها على النحو التالي:

✓ **الهيكل التنظيمي لقسم المحاسبة:** ينطوي الدليل المحاسبي على العمليات الخاصة بتبويب الحسابات بما يتلاءم مع طبيعة المؤسسة ونوع النظام المحاسبي المستخدم من ناحية والأهداف المسطرة من ناحية أخرى.

✓ **المجموعة الدفترية:** هي مجموعة الدفاتر والسجلات التي يتم اعدادها داخل المؤسسة لتكوين نظام يشمل جميع التعاملات المالية وطريقة تداول المستندات للتعبير الدقيق عن الأحداث المالية بالمؤسسة ومساعدة الإدارة في اتخاذ القرارات من خلال التقارير والقوائم التي يمكن اعدادها.

تعد المجموعة الدفترية ذات أهمية كبيرة باعتبارها المصدر الأساسي للقيد وأدلة الإثبات، خاصة دفتر اليومية العامة وما يرتبط به من يوميات مساعدة، كما يجب مراعاة عند إعداد المجموعة الدفترية ما يلي:

– ترقيم الصفحات قبل استعمال المجموعة الدفترية لغرض الرقابة.

– إثبات العمليات وقت حدوثها كلما أمكن ذلك.

– تبسيط المجموعة الدفترية عند تصميمها بقصد سهولة الاستخدام والاطلاع والفهم وقدرتها على توفير البيانات المطلوبة[2].

✓ **الوسائل الالكترونية والآلية المستخدمة:** تعتبر الوسائل الآلية المستخدمة ضمن عناصر النظام المحاسبي داخل المؤسسة من العناصر الهامة في ضبط وإنجاز الأعمال، بالإضافة إلى البرامج المعلوماتية أين يتم تسجيل مختلف البيانات المحاسبية ومعالجتها، كما تعتبر هذه الوسائل من أنجعها في المراقبة والحد من حدوث الأخطاء[3].

✓ **الجرد الفعلي للأصول:** تتميز معظم الأصول التي تملكها المؤسسة بالوجود المادي وبالتالي القيام بعملية الجرد الفعلي لهذه الأصول مثل المخزونات والنقدية الذين بحوزة المؤسسة ومعظم الاستثمارات الأخرى ذات الطبيعة المادية، فعملية الجرد هذه تسمح بعملية الرقابة عن طريق مقارنة ما هو مسجل في السجلات التجارية المحاسبية مع ما هو موجود فعلا[4].

2.5. المقومات الإدارية: وتتمثل المقومات الإدارية فيما يلي:

✓ **الهيكل التنظيمي:** تصبو المؤسسة الاقتصادية الحديثة إلى خلق مرونة دائمة مع هيكلها التنظيمي من خلال التعديل المستمر له، فهو يضمن الوقوف على نظام الرقابة الداخلية من خلال التحكم في المؤسسة وحماية أصولها

[1] – محمد التوهامي طواهر ومسعود صديقي، المراجعة والتدقيق الشامل الطبعة الأولى المكتب الجامعي الحديث الاسكندرية

[2] – لرقط عبد المهدي، دور الرقابة الداخلية في تحسين جودة القوائم المالية، جامعة 20أوت 1955، سكيكدة 2015/2014، ص26

[3] – لطفي شعبان، المراجعة الداخلية مهمتها وأهميتها في تحسين تسيير المؤسسات بجامعة محمد بوقرة بومرداس 2005، ص

[4] – السوافري فتح رزقو محمد سمير كامل، الاتجاهات الحديثة في الرقابة والمراجعة الداخلية، دار الجامعة الجديدة، الإسكندرية 2002، ص 26.

وضمان نوعية المعلومات تشجع العمل بكفاءة وتشجيع الالتزام بالسياسات الإدارية وعليه يظهر دور الهيكل التنظيمي في بسط الرقابة الداخلية كون أن تصميم هذا الهيكل يراعي فيه العناصر التالية:

- حجم المؤسسة
- طبيعة النشاط
- تسلسل الاختصاصات
- تحديد المديريات
- تحديد المسؤوليات وتقسيم العمل
- البساطة والمرونة
- مراعاة الاستقلالية بين المديريات

✓ **كفاءة الأفراد:** إلى جانب النظام المحاسبي السليم والنظيم الإداري والهيكلي لابد أن يكون الموظفين والرؤساء على درجة عالية من الكفاءة فالفرد هو العنصر الأساسي في المؤسسة كما أن التنفيذ السليم لأي نظام وضمان نجاحه يعتمد على كفاءة وأمانة العاملين وطريقة اختيارهم وصفاتهم الشخصية.

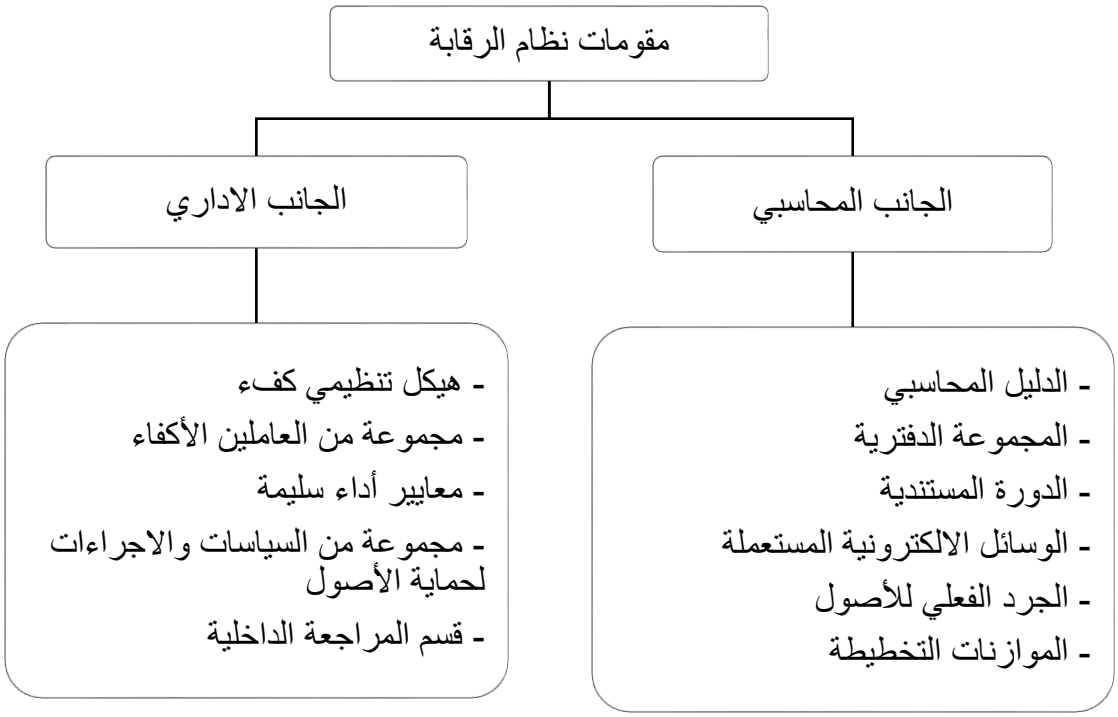
✓ **معايير أداء سليمة:** تتأثر الوظائف الإدارية بدرجة كبيرة بفعالية الرقابة الداخلية وكفاءة العمليات الناتجة عن الأداء فلابد من وجود معايير لقياس أداء العاملين داخل المؤسسة.

✓ **سياسات وإجراءات لحماية الأصول:** تقوم المؤسسة بوضع مجموعة من السياسات والإجراءات لحماية الأصول ولضمان صحة البيانات للتقارير المالية والمحاسبية وتزداد أهمية وضع هذه السياسات والبيانات كلما وصف تنظيم المؤسسة باللامركزية، ويعتبر التأمين من الوسائل لحماية الأصول مثل: التأمين ضد السرقة والحرائق ...الخ

✓ **التدقيق الداخلي:** التدقيق الداخلي هو النشاط التقييمي داخل الهيكل التنظيمي للمؤسسة، يهدف إلى تدقيق العمليات المحاسبية والمالية لخدمة إدارة المؤسسة، ووجود نظام تدقيق فعال يدعم من قوة نظام الرقابة الداخلية ويتضمن التدقيق الداخلي تحديد مدى التزام العاملين بالسياسات والخطط واللوائح التي أعدتها الإدارة، وكذلك تدقيق وتقييم مدى ملائمة وتطبيق الرقابة المحاسبية والمالية[1].

[1] – السوافري محمد رزق، مرجع سبق ذكره، ص30.

الشكل رقم (1) مقومات نظام الرقابة الداخلية:



المصدر: فتحي رزق السوافري، الاتجاهات الحديثة في الرقابة والمراجعة الداخلية، الدار الجامعة الجديدة للنشر، الإسكندرية،2002، ص36.

المطلب الثاني: ماهية جودة القوائم المالية

سنتطرق في هذا المبحث إلى جودة القوائم المالية من حيث مفهومها وأهدافها، كذلك الخصائص النوعية للقوائم المالية والمتطلبات التي يجب توفيرها من أجل تحقيق هذه الجودة التي تعتبر مهمة بالنسبة لمستقبل المؤسسة المالي.

1. مفهوم جودة القوائم المالية

تعريف الجودة من قبل بعض المنظمات الدولية:

تعرفها الجمعية الأمريكية للجودة: أنها الهيئة أو الخصائص الكلية للسلعة أو الخدمة التي تعكس قدرتها على تلبية حاجات صريحة وضمنية[1].

وتعرفها المنظمة الدولية للمعايير ISO: أنها الخصائص الكلية لمؤسسة (نشاط أو عملية أو سلعة أو خدمة أو منظمة أو نظام أو فرد أو مزيج منها، التي تعكس في قدرته على إشباع حاجات صريحة أو ضمنية).

يقصد بمفاهيم جودة المعلومات تلك الخصائص التي يجب أن تتسم بها المعلومات المحاسبية، والمعبر عنها بالفائدة المرجوة من إعداد التقارير المالية في تقييم نوعية المعلومات التي تنتج عن تطبيق الطرق والأساليب المحاسبية البديلة[2].

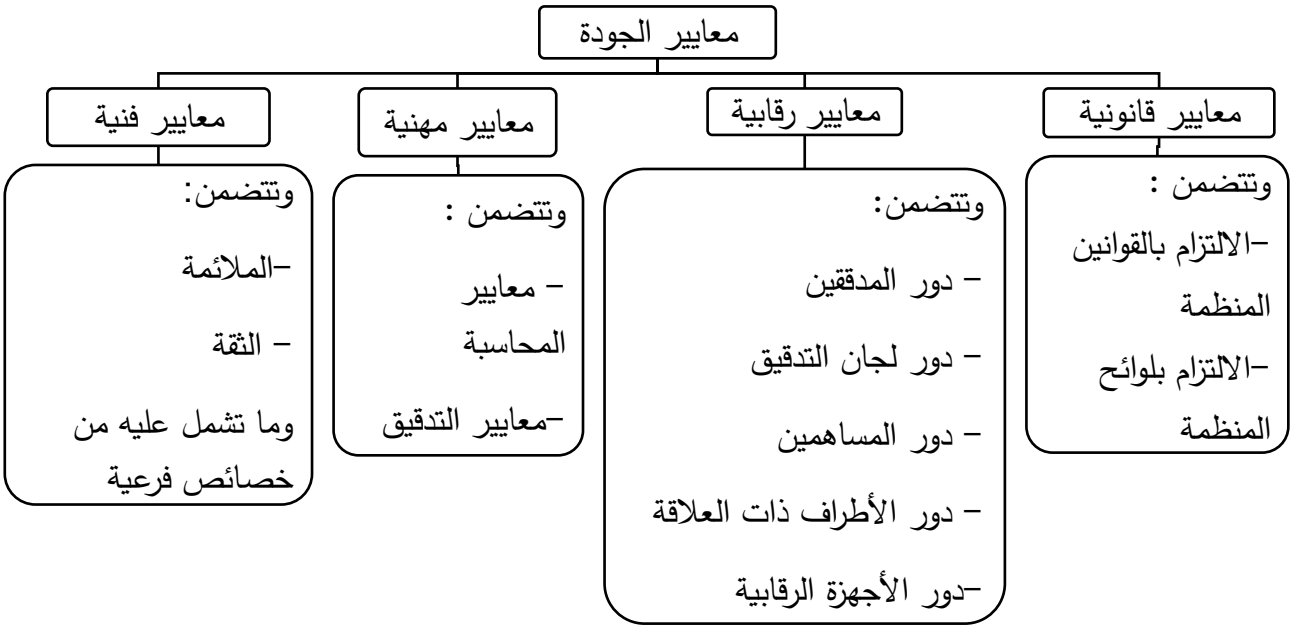
وتعني الجودة في هذا المجال مصداقية المعلومات المحاسبية التي تتضمنها التقارير المالية، وما تحققه من منفعة للمستخدمين، ولتحقيق ذلك يجب أن تخلو من التعريف والتضليل وأن تعد في ضوء مجموعة من المعايير القانونية والرقابية والمهنية والفنية بما يحقق الهدف من استخدامها[3]. وفي ضوء هذا المفهوم نقدم المعايير التالية:

[1] – رعد عبد الله الطائي، عيسى قدارة، إدارة الجودة الشاملة، عمان، الأردن 2008، ص28

[2] – صباحي نوال، الإفصاح المحاسبي في ظل معايير المحاسبة الدولية وأثره على جودة المعلومة، رسالة ماجستير: جامعة الجزائر 3 ،2011/2010 ص 73

[3] – صباحي نوال، المرجع السابق، ص73

الشكل رقم(2): معايير جودة المعلومات المحاسبية



المصدر: صباحي نوال، الإفصاح المحاسبي في ظل معايير المحاسبة الدولية وأثره على جودة المعلومة، رسالة ماجستير، جامعة الجزائر 3 دالي إبراهيم 2011/2010، ص74

2. الخصائص النوعية للقوائم المالية

الخصائص النوعية هي صفات تجعل المعلومات الظاهرة في القوائم المالية مفيدة للمستخدمين.

الخصائص النوعية الأساسية الأربعة وتتمثل فيما يلي[1]:

✓ **القابلية للفهم:** إن خاصية قابلية الفهم للمعلومات والاستفادة تعتمد أساسا على مؤشرين مهمين:

*درجة الوضوح والبساطة والافصاح في عرض المعلومات.

*مستوى الوعي والادراك والفهم لدى مستخدمي تلك المعلومات.

ولكي تكون المعلومات ذات فائدة ملموسة لابد من توفر التجانس بين هذين الشرطين لتحقيق الاستفادة والتأثير على متخذ القرار، ففي الوقت الذي يتطلب النزول في الشرط الأول، يستلزم الأمر في نفس الوقت الارتفاع بالشرط الثاني لتحقيق التوازن، وبالتالي تصبح المعلومات مستقرة بخاصية قابليتها للفهم والاستفادة.

✓ **الملاءمة:** لكي تكون المعلومات مفيدة فإنها يجب أن تكون ملائمة لحاجات صناع القرار، وتمتلك المعلومات خاصية الملاءمة عندما تؤثر على القرارات الاقتصادية للمستخدمين بمساعدتهم في تقييم الأحداث الماضية والحاضرة والمستقبلية أو عندما تؤكد أو تصحح تقييماتهم الماضية، كما أن الدورين التنبئي والتأكيد للمعلومات متداخلين، على سبيل المثال المعلومات حول المستوى الحالي للأصول المملوكة على انتهاز الفرص وعلى التصدي للأوضاع المعاكسة، وتغلب نفس معلومات الدور التأكيدي فيما يتعلق بالتنبؤات الماضية حولها، على سبيل المثال طريقة هيكلة المنشأة ونتائج العمليات المخططة[2].

[1] - كمال عبد العزيز النقيب، المدخل المعاصر إلى علم المحاسبة المالية، الطبعة الأولى، دار وائل للنشر، عمان،2004، ص93.

[2] - طارق عبد العال حماد، موسوعة معايير المحاسبة، الدار الجامعية، الإسكندرية،2006نص435.

غالبا ما تستخدم المعلومات حول المركز المالي والأداء في السابق كأساس للتنبؤ بالمركز المالي والأداء المستقبلي ووسائل أخرى تهم المستخدمين مباشرة، مثل أرباح الأسهم ومدفوعات الأجور وتحركات أسعار الأسهم، ومقدرة المنشأة على مواجهة التزاماتها عندما تستحق، وحتى يكون للمعلومات قيمة تنبئية، فإنه ليس بالضرورة أن تكون على شكل تنبؤات صريحة، إن الفكرة على عمل تنبؤات من القوائم المالية تتعزز من خلال الأسلوب الذي تعرض فيه المعلومات عن العمليات المالية والأحداث الماضية، فعلى سبيل المثال، القيمة التنبئية لقائمة الدخل تتعزز إن تم الإفصاح عن البنود غير العادية وغير المتكررة من الدخل والمصروفات بشكل مفصل[1].

كما تعرف الملاءمة بأنها القدرة على خدمة قرار معين، إما من خلال تخفيض حالة عدم المعرفة لدى متخذي القرار أو زيادة المعرفة لدى متخذي القرار بخصوص الموقف الذي يتخذ القرار بشأنه[2].

✓ **الموثوقية:** ويقصد بذلك خلوها من الأخطاء الفادحة والتحيز وتوفير إمكانية الاعتماد عليها كمعلومات صادقة وتمثل المعلومات وتعرض نتائج المحاسبة عن العمليات وتقدمها طبقا لجوهرها وحقيقتها الاقتصادية وأن تكون محايدة وخالية من التحيز وتتخذ الإجراءات الضرورية في حالات عدم التأكد من خلال ممارسة سياسة الحيطة والحذر، وعرض المعلومات بشكل كامل ضمن حدود الأهمية، النسبة والتكلفة وعدم حذف أي معلومات تؤثر على القرارات الاقتصادية لقرائها[3].

أ- **القابلية للمقارنة:** إمكانية مقارنة القوائم المالية لفترة مالية معينة بقوائم مالية لفترة أو فترات مالية أخرى سابقة للمنشأة ذاتها، أو مقارنة القوائم المالية لمنشأة معينة بقوائم مالية لمنشئات أخرى، ويقوم بذلك مستخدمو القوائم المالية لغرض اتخاذ القرارات المتعلقة بالاستثمار أو التمويل أو التعرف على المركز المالي للمنشأة وغير ذلك، لا يمكن أن تكون القوائم المالية قابلة للمقارنة إلا إذا تم إعدادها باستخدام ذات الأسس والمبادئ المحاسبية وفقا لمفهوم الثبات أو الاتساق، ومن أجل تسهيل عملية المقارنة للقوائم المالية التي تعود لنفس المنشأة فتتطلب معايير التقارير المالية الدولية IFRS الإفصاح عن معلومات مقارنة تتعلق بالفترة الماضية لكل القيم التي تتضمنها القوائم المالية والملاحظات، إلا إذا تطلب معيار آخر غير ذلك[4].

---

[1] – رضوان حلوة حنان وآخرون، أسس المحاسبة المالية، الطبعة الأولى، دار الحامد للنشر والتوزيع، الأردن،2004، ص52.

[2] – رضوان حلوة وآخرون، المرجع السابق، ص52.

[3] – حسن القاضي، مأمون حمدان، المحاسبة الدولية ومعاييرها، الطبعة الأولى، دار الثقافة للنشر والتوزيع، عمان 2008، ص 274.

[4] – خالد جمال الجعارات، معايير التقارير المالية الدولية، الطبعة الأولى، إثراء للنشر والتوزيع، عمان 2008، ص55.

المطلب الثالث: متطلبات جودة القوائم المالية

1. متطلبات متعلقة بالعملية المحاسبية(جودة نظام المعلومات)

تعتبر المعلومة المحاسبية المنتج الأساسي للدورة المحاسبية التي تؤثر وفق نظام محاسبي منظم داخل المؤسسة، هذا النظام كغيره من الأنظمة يتشكل من مراحل أساسية تشمل عمليات المدخلات والمخرجات، إن ارتباط جودة المعلومة المحاسبية بجودة نظام المعلومات المحاسبي يعود إلى جملة من الأسباب نذكر منها:

- الارتكاز المفاهيمي للمحاسبة على أنها نظام للمعلومات.
- إن نظام المعلومات المحاسبي من خلال مراحله يقوم بعملية ترجمة للأحداث الاقتصادية الحاصلة داخل المؤسسة.
- إن الحكم على وضعية المؤسسة المالية يمر عبر تحليل المعلومات المحاسبية المنتجة من طرف أنظمة المعلومات.
- إن السياسة الاستثمارية والتسييرية المستقبلية مبنية على الوضعية المالية الآلية المترجمة في بنود القوائم المالية التي تعتبر منطلقا يترجم السياسات المستقبلية المختلفة.
- التزامات المؤسسة مع الأطراف الخارجية زبائن، وموردون ومصالح الضرائب، المقرضون وغيرهم من الأطراف ذات العلاقة.
- إن عملية تقييم المؤسسة بمختلف الطرق تمر عبر المعلومات المحاسبية المفصح عنها وبالتالي فإنه في ظل الضغوط الخارجية الممارسة على المؤسسة، أصبح من الضروري تقديم معلومات محاسبية صادقة تمتاز بجودة عالية، من خلال تعبيرها الحقيقي عن الوضعية المالية للمؤسسة والتي تكون ترجمة فعلية تتحقق ضمن مستويات مختلفة سواء تعلق الأمر بمراحل نظام المعلومات أو بعناصره في حد ذاتها.

2. الجودة في عملية انتاج المعلومة من خلال مراحل عمل نظام المعلومات

توضيح متطلبات انتاج معلومات جيدة خلال مراحل عمل نظام المعلومات فيما يلي:

أ- **مرحلة المدخلات:** تعتبر مرحلة المدخلات المرحلة الأولى في عمل نظام المعلومات حيث تجتمع فيها كل مؤشرات الأحداث الاقتصادية التي تخضع لعملية القياس اللازم من خلال وجود أدلة إثبات واقعية تؤثر على الأحداث، حيث تعتبر عملية القياس المحاسبي من أهم الأعمال الواجب التحكم فيها داخل هذه المرحلة لكونها منطلقا أساسيا وعاملا مؤثرا في الجودة، أي أن جودة القياس المحاسبي وفعالية عملية معالجة البيانات تعتبر منطلقا جيدا من أجل إنتاج المعلومات المحاسبية الجيدة.

ب- **مرحلة التشغيل:** وهي المرحلة الثانية من مراحل عمل نظام المعلومات المحاسبي التي تهتم بعملية تنظيم وترحيل التسجيل المحاسبي والقيام بعمليات التقدير وعمليات إعادة التقدير وغيرها من عمليات التسوية المتعلقة بإعداد التقارير المالية في نهاية السنة المالية، وعلى قدر فعالية وجودة العملية التشغيلية، يتم تنفيذ العمليات بمصداقية عالية من دون تلاعب ولا أخطاء ولا اختلاسات.

ت-مرحلة المخرجات: وهي المرحلة الأخيرة في عمل النظام والتي من خلال عملها يتم التحكم في جودة ما تم انتاجه، حيث تعتبر القوائم المالية لما تحتويه من معلومات ترجمة فعلية لجودة عملية المدخلات والتشغيل والمخرجات ويقتصر دور هذه العملية في الإفصاح بأنواعه حول الوضعية المالية للمؤسسة[1].

3. الجودة من خلال العناصر المشكلة للنظام

ويمكن إبراز متطلبات إنتاج المعلومات الجيدة من خلال العناصر المشكلة للنظام فيما يلي:

أ- العنصر البشري: ويقصد به مختلف الإطارات من ماسكي الحسابات والمحاسبين والمسؤولين على العملية المحاسبية، فيقدر الكفاءة التي يتميزون بها يمكن تأدية العمل المحاسبي بجودة ومن ثم الحصول على المعلومات الجيدة، فكفاءة العنصر البشري مرتبطة بالمستوى العلمي والعملي لكل المكلفين، حيث يلعب المستوى العلمي والعملي دورا فعالا في تنفيذ العملية وفق المبادئ والمعايير المتعارف عليها[2].

ب- العناصر المادية: ويقصد بها مجمل العناصر المادية المشكلة للنظام سواءا مستندات أو معدات تقنية، حيث أك توفر المؤسسة على نظام مستندي جيد مضبوط من حيث الإجراءات العلمية والتنظيمية يساهم في شفافية العملية المحاسبية، كما أن اعتماد العملية المحاسبية على معدات تكنولوجية من أمثلة البرمجيات وغيرها من المنتجات العملية تساهم في زيادة فعالية عمل النظام من خلال مختلف مراحل عمل النظام، كما تساهم في تقليل تكلفة العملية وسرعة الأداء وعملية الرقابة الذاتية[3].

ت- فعالية وجودة الإجراءات: إن عمل نظام المعلومات المحاسبي يتم وفق إجراءات غالبا ما تكون مكتوبة أو على قدر فعالية وكفاءة المجال الإجرائي الخاص بالعملية المحاسبية وقدرتها الالزامية والرقابية، التي يمكن من خلالها ضبط العملية المحاسبية وفق إجراءات جيدة تساهم في فعالية وجودة الأداء المحاسبي، ومن ثم ترابط مستويات عمل هذا النظام سواءا من خلال العناصر المشكلة له أو من خلال مراحله.

بالإضافة إلى أن عملية ضبط جودة نظام المعلومات المحاسبي في جوانبه الإجرائية العملية تؤدي فيما بعد إلى إظهار الوجه الحقيقي للوضعية المالية للمؤسسة.

4. متطلبات متعلقة بجودة المراجعة:

يتضح من مظاهر الحياة الاقتصادية اليومية أن المعلومة المحاسبية قد أصبحت الأساس الذي يعتمد عليه في اتخاذ مختلف القرارات المتعلقة بالنشاطات الاقتصادية، ونتيجة لذلك أصبحت الحاجة إلى تأكيد كافي حول مصداقية هذه المعلومات أمرا ضروريا، ولذلك فإن عملية المراجعة للمعلومات المحاسبية أصبحت ذات أهمية قصوى بالنسبة لمختلف الجهات المستفيدة.

---

[1] - محمد عبد حسين آل فرج الطائي، المدخل إلى نظم المعلومات الإدارية، الطبعة الأولى، دار النشر، عمان،2005، ص115-128.

[2] - محمد عبد حسين آل فرج الطائي، مرجع سبق ذكره، ص 141-151

[3] - المرجع أعلاه، 152،159

أ- **المراجعة الداخلية:** يعتبر المراجعون الداخليون كحلقة اتصال بين الإدارة العليا والمستويات الإدارية الأخرى، فيمكن أن تبرز أهميتها من خلال قيام المراجعين بنقل رسائل خاصة أو بواسطة تقارير مختلفة تحمل وجهات نظر عن مختلف المستويات حول الأنشطة والعمليات الواجب القيام بها والسياسات والطرق والاجراءات التي يرغبون في تعديلها لتصبح أكثر واقعية وأكثر قابلية للتطبيق، و تزايد الحاجة إلى المعلومات الدقيقة والمعتمدة في حالة اتخاذ القرارات، حيث يسعى المراجع إلى أكبر قدر ممكن من هذه المعلومات لتدعيم موقفه ويقوم بتفسير المعلومات المقدمة له من طرفهم على نفس المستوى السابق لإيصالها إلى القسم الأعلى، وعليه أن يكون ملم باحتياجات الجانب الذي يرأسه و أن يسعى بين مختلف المصالح للحصول على المعلومات أو الوصول إلى تسليمها إلى من هو أعلى منه مرتبة عن طريق التقارير، لهذا يجب على كل فرد من نفس الطبقة أن يكون له ذهنية العمل الجماعي من أجل الحصول على المعلومات التي من شأنها المساهمة في اتخاذ القرارات الصائبة وذلك بأقل تكلفة وأقصى سرعة[1].

فالمراجعة الداخلية تعمل على منع وتقليل حدوث الأخطاء وهذا ما يزيد من الحاجة لها فطالما الإدارة تحتاج لمعلومات على درجة عالية من الثقة وبشكل مستمر، فمن المتوقع أن تكون للمراجعين الداخليين معرفة كافية وخبرة بإجراءات الرقابة، وتقديم النصائح للمديرين في محاولة لتقليل وضع الأخطاء، أيضا من الأهداف التي تسعى لها المراجعة هو الحد من الإسراف، الشيء الذي يزيد من المردودية ويحسن الأداء ويزيد من الكفاءة والفعالية، وبالتالي زيادة الأرباح المسجلة من طرف المؤسسة.

ب- **المراجعة الخارجية:** إن عملية المراجعة للمعلومات المحاسبية أصبحت ذات أهمية قصوى بالنسبة لمختلف الجهات المستفيدة من هذه المعلومات، حيث يقوم عادة مراجع الحسابات بتقديم ما توصل إليه من معلومات ونتائج عن طريق تقرير رسمي يعتمد في محتواه على مجموعة الأعمال المنفذة بطريقة صارمة من قبل مجموعة من العاملين الحاصلين على تقرير مهني معين في هذا المجال، وهذا على اعتبار أن مراجع الحسابات هو طرف خارجي مستقل عن المؤسسة المعينة يقوم بإعطاء رأيه الفني المحايد حول المركز المالي للمؤسسة[2].

لذا وفي ظل هذا الاستخدام المتزايد للمعلومات المحاسبية المتنوع ومن أجل ضمان قدر معين من الفعالية، فإنه يجب أن تكون هناك صورة واضحة لدور كل من الجهات المسؤولة عن إعداد ومراجعة واستخدام هذه المعلومات، فقد ظل عدم وجود مراجع خارجي مستقل فإن الإدارة تكون مسؤولة مسؤولية كاملة عما تقدمه محتويات المعلومات المحاسبية، ويتطلب هذا من الإدارة اتخاذ قرارات وإجراءات رقابية دقيقة، كما أن مراجعة المعلومات المحاسبية من طرف المراجع الخارجي لا يعني سقوط مسؤوليتها عن الإدارة، حيث يعتبر رأي مراجع الحسابات حول المعلومات المحاسبية في المؤسسة محل المراجعة مقياس لمدى الصحة والمصداقية والثقة في اعتماد هذه المعلومات في مختلف المجالات ومن طرف مختلف الجهات، حيث تتيح لهم مراجعة الحسابات فرصة استخدام المعلومات المحاسبية بثقة أكثر، بحيث توفر عملية المراجعة تأكيدات منطقية تفيد أن المعلومات المالية للمؤسسة توفر وتعطي صورة صحيحة وصادقة حول ميزانية المؤسسة ونتائج أعمالها وبالتالي فإن رأي مراجع الحسابات الخارجي الذي

---

[1] - أحمد صالح العمرات، المراجعة الداخلية، الإطار النظري والمحتوى السلوكي، دار النشر، عمان، الأردن،1990، ص221.

[2] - عمر سيلمي، أثر المراجعة الخارجية على مصداقية المعلومات المحاسبية بالمؤسسة الاقتصادية، رسالة ماجستير، جامعة الحاج لخضر، باتنة، الجزائر، 2008-2009 ص 108،109

يترجمه تقريره يمثل مقياسا لمصداقية المعلومات المحاسبية وتمثيلها للصورة الحقيقة على أن يكون كل ذلك معدا وفقا للمبادئ المحاسبية والمعايير المتعارف عليها والمقبولة قبولا عاما والتي تدعم عملية مراجعة الحسابات وتزيد من ثقة مستخدمي المعلومات المحاسبية الكافية عن أعمال المؤسسة إضافة إلى تمتع المراجع بخبرة عالية في تنفيذ متطلبات إعداد التقارير والبيانات المالية. هذا ومن جهة أخرى فإن المراجع الخارجي يسعى إلى التأكد المنطقي على أن البيانات والمعلومات المحاسبية معدة بطريقة جادة وصادقة من خلال التأكد من أن المعاملات والمبالغ المالية الواجب تسجيلها في البيانات المالية قد تم إدراجها في التقارير الملحقة بالبيانات المالية[1].

[1] - عمر ديلمي، مرجع سبق ذكره، ص 109،110

المبحث الثاني: إجراءات الرقابة الداخلية وتأثيرها على جودة القوائم المالية

يساهم نظام الرقابة الداخلية في المحافظة على أصول المؤسسة وبالتالي منع الاختلاس، كما يوفر هذا النظام الضمانات الكافية بأن القوائم المالية يمكن الاعتماد عليها باعتبارها ذات جودة عالية.

المطلب الأول: دور الرقابة الداخلية في الحد من الغش

كما عرف الغش بأنه تعمد إخفاء أو تعديل البيانات بغرض الحصول على منافع خاصة أو لتضليل طرف آخر والحيلولة بينه وبين الحصول على حقوقه المشروعة، أو تحميله بما يزيد عن التزاماته الحقيقية، أو الحصول على ممتلكات المؤسسة لاستخدامها في الأغراض الخاصة[1].ولذلك تقوم المؤسسة بتصميم نظام رقابة داخلية يعمل على الوقاية من الأخطاء والغش والسرقة من خلال فرض مجموعة من الإجراءات والتي يمكن التطرق إليها فيما يلي:

1. **الإجراءات التنظيمية والإدارية:** وتضم هذه الإجراءات ما يلي:

- ✓ تحديد اختصاصات الإدارات والأقسام المختلفة بشكل يضمن عدم التداخل
- ✓ توزيع الواجبات بين الموظفين بحيث لا ينفرد أحدهم بعمل ما من بدايته إلى نهايته لإحداث الرقابة بينهم.
- ✓ توزيع المسؤوليات بشكل واضح يساعد على تحديد أسباب ارتكاب الخطأ والإهمال.
- ✓ تقسيم العمل بين الإدارات والموظفين بحيث يتم الفصل بين الوظائف التالية:
  - وظيفة التصريح بالعمليات والموافقة عليها
  - وظيفة تنفيذ العمليات
  - وظيفة الاحتفاظ بعهدة الأصول
- ✓ تنظيم الأقسام بحيث يجتمع الموظفون الذين يقومون بعمل واحد في غرفة واحدة.
- ✓ إيجاد روتين معين يتضمن خطوات كل عملية بالتفصيل بحيث لا يترك فرصة لأي موظف للتصرف الشخصي إلا بموافقة شخص آخر مسؤول.
- ✓ إعطاء تعليمات صريحة بأن يقوم كل موظف بالتوقيع على المستندات كإثبات لما قام به من عمل.
- ✓ استخراج المستندات من أصل وعدة صور تختص كل إدارة معينة بصورة ذات لون معين.
- ✓ إجراء حركة تنقلات بين الموظفين من حين لآخر بحيث لا يتعارض ذلك مع حسن سير العمل.
- ✓ ضرورة قيام كل موظف بإنجازاته السنوية دفعة واحدة، وذلك لإيجاد الفرصة لمن يقوم بعمله أثناء غيابه لاكتشاف أي تلاعب في ذلك العمل.

2. **إجراءات المحاسبية:** وتضم هذه الإجراءات ما يلي:

- إصدار تعليمات بوجوب إثبات العمليات بالدفاتر فور حدوثها لأن هذا يقلل من فرص الغش والاحتيال، ويساعد إدارة المشروع على الحصول على ما تريده من عمليات بسرعة.

[1]– غسان فلاح المطارنة، تدقيق الحسابات النظرية والتطبيق الجزء الأول الطبعة الأولى، دار البلدية ناشرون وموزعون، عمان، الأردن، ص51.

- إصدار التعليمات بعدم إثبات أي مستند مالم يكن معتمدا من الموظفين المسؤولين، ومرفقة به الوثائق المؤيدة الأخرى.
- عدم اشراك أي موظف في مراجعة عمل قام به بل يجب أن يراجعه موظف آخر.
- استعمال الآلات المحاسبية مما يسهل الضبط المحاسبي ويقلل من احتمالات الخطأ ويقود إلى سرعة الإنجاز.
- استخدام وسائل التوازن المحاسبي الدوري مثل موازين المراجعة العامة وحسابات المراقبة الاجمالية.
- إجراء مطابقات دورية بين الكشوفات الواردة من خارج المؤسسة والأرصدة في الدفاتر والسجلات كما في حالة البنوك والموردين ومصادقات الزبائن.
- القيام بجرد مفاجئ دوريا للنقدية والبضاعة والاستثمارات ومطابقة ذلك مع الأرصدة الدفترية.

3. إجراءات عامة: وتضم هذه الإجراءات ما يلي:

- التأمين على ممتلكات المشروع ضد جميع الأخطار التي تتعرض لها حسب طبيعته من حرق أو اختلاس
- وضع نظام سليم لمراقبة البريد الوارد والصادر.
- استخدام وسائل الرقابة المزدوجة فيما يتعلق بالعمليات الهامة في المشروع كتوقيع الشيكات والتصرف في النقدية.

وترى أن وجود نظام رقابة داخلية فعال يؤدي إلى حماية أصول المؤسسة، وتوفير المعلومات ذات موثوقية وتعبر عن الوضعية الحقيقية للمؤسسة واكتشاف الأخطاء اللازمة فور وقوعها واتخاذ الإجراءات اللازمة لتصحيحها[1].

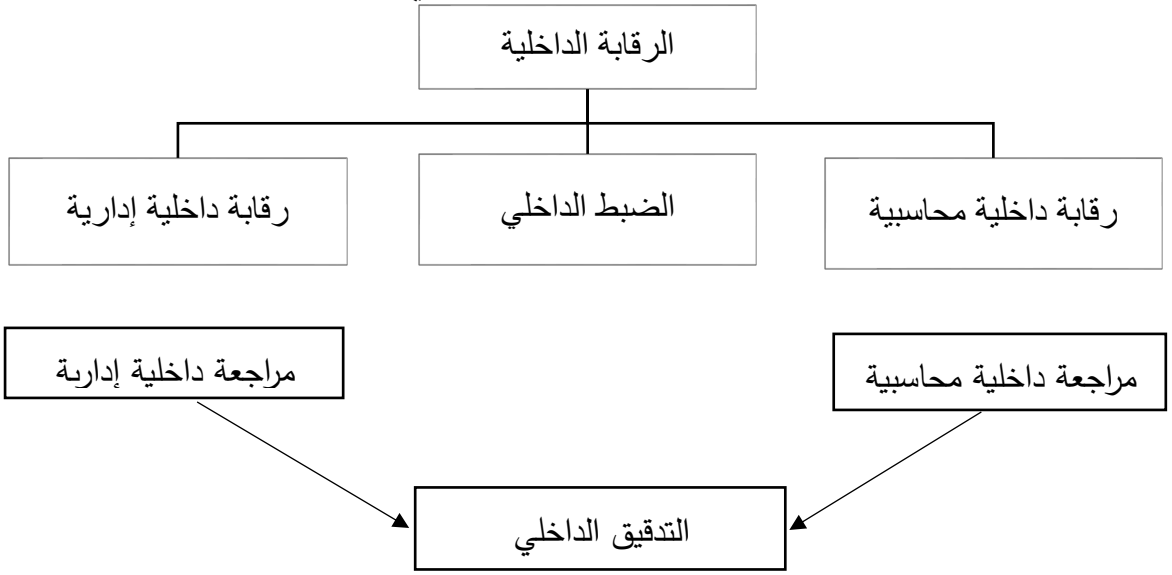
[1] – خالد أمين عبد الله، التدقيق والرقابة في البنوك، الطبعة الأولى، عمان، دار وائل ،1998 ، ص151.

المطلب الثاني: إجراءات تقييم نظام الرقابة الداخلية

1.مسؤولية المحقق الداخلي في تقييم نظام الرقابة الداخلية:

يقوم المدقق الداخلي بدراسة وتقديم أنظمة الرقابة الداخلية بقصد العمل على تحسينها واحكامها، لقد نصت معايير الممارسة المهنية للتدقيق الداخلي الصادرة عن معهد المدققين الداخليين في أمريكا على أنه يجب أن يتضمن مجال عمل المدقق الداخلي فحص وتقييم كفاءة وفعالية أنظمة الرقابة الداخلية في المؤسسة والحكم على درجة متانتها.
يشير الباحثون إلى أن مهنة التدقيق الداخلي تعد أحد أهم عناصر منظومة الرقابة الداخلية الفعالة بأنواعها المختلفة، الهادفة والمانعة والمصحح إلى أن وظيفة التدقيق الداخلي ليس فقط جزءا من نظام الرقابة الداخلية لكنها تمثل بؤرة التركيز بالنسبة له وصمام أمان خصوصا بعد تحولها إلى مهنة معترف بها دوليا، ودور المدقق الداخلي ينحصر في هذا المجال في اختبار مدى الالتزام بالإجراءات الرقابية وكذلك تقييم هذه الإجراءات ومراقبة مدى توافر مقومات نظام الرقابة الداخلية السابق ذكرها[1].

الشكل رقم 3: يوضح التدقيق الداخلي من الرقابة الداخلية



المصدر: حمد علي محمد الجابري، تقديم دور المدقق الداخلي في تحسين نظام الرقابة الداخلية لنظم المعلومات المحاسبية في شركات التأمين العاملة في اليمن "دراسة ميدانية"، رسالة ماجستير، الأكاديمية العربية للعلوم المالية والمصرفية، الصنعاء 2014، ص34

2. دور المدقق الخارجي في تقييم نظام الرقابة الداخلية: بما أن نظام الرقابة الداخلية يتكون من رقابة إدارية ومحاسبية وضبط داخلي فإن مسؤولية المدقق الخارجي حول هذا النظام تكون على هذه النواحي الثلاثة:
وقد تطرق المعهد الأمريكي للمحاسبين القانونيين لمسؤولية المدقق الخارجي في المجال معطيا تحديدا وتقسيما للمسؤولية كالآتي:

[1] – محمد علي الجابري، تقييم دور المدقق الداخلي في تحسن نظام الرقابة الداخلية لنظم المعلومات المحاسبية في شركات التأمين العاملة في دراسة ميدانية، رسالة ماجستير، الأكاديمية العربية للعلوم المالية والمصرفية، الصنعاء، 2014، ص34

✓ **المسؤولية بالنسبة للرقابة الإدارية:** لا يعتبر مدقق الحسابات مسؤولا عن دراسة وتقييم نظام الرقابة الداخلية الإدارية في المؤسسة محلا لفحص حيث أن هذا النوع من الرقابة يهدف إلى تنفيذ السياسات الإدارية وفقا للخطة التي تضعها، وعليه فإن إلزام المدقق بفحص نظام الرقابة الداخلية الإدارية سيوسع من مسؤولياته، ويلقي عليه عبئا كبيرا خاصة وإن وجود أو عدم وجود نظام الرقابة الداخلية الإدارية لا يؤثر على برنامج التدقيق الذي يوضحه مدقق الحسابات.

✓ **المسؤولية بالنسبة للرقابة المحاسبية:** أما بالنسبة للرقابة المحاسبية فإن المدقق الخارجي يعتبر مسؤولا عنها، كونه ذات صلة بعملية التدقيق ومدى دقة البيانات المحاسبية المسجلة بالدفاتر ومدى إمكانية الاعتماد عليها، ومدى دلالة القوائم المالية للمركز المالي للمؤسسة عن الفترة المالية محل الفحص، بالإضافة إلى حماية أصول المؤسسة النقدية وغير النقدية من الاختلاس والتلاعب، وعليه فإن المدقق الخارجي أن يبذل عناية خاصة لهذا النظام على اعتبار أن له أثر جوهري في عملية التدقيق. لهذا فإن معايير التدقيق أوضحت أنه على المدقق الخارجي فهم النظام المحاسبي ونظام الرقابة الداخلية لغرض التخطيط لعملية التدقيق، والتعرف على تصميم النظام المحاسبي وطريقة عمله، ويجب على المدقق الخارجي الحصول على فهم النظام المحاسبي لتشخيص وفهم ما يلي:

- طرق المعاملات الرئيسية لعمليات المؤسسة
- كيف بدأت هذه المعاملات
- السجلات المحاسبية المهمة والمستندات والمساندة والحسابات التي تتضمنها البيانات المالية
- طريقة معالجة التقارير المحاسبية والمالية، منذ نشوء المعاملات الهامة والحالات الأخرى لغاية تضمينها في البيانات المالية[1].

✓ **المسؤولية بالنسبة لضبط الداخلي:** فيما يخص نظام الضبط الداخلي فيعتبر المدقق الداخلي مسئولا عن فحص وتقييم أنظمة الضابط الداخلي، فنظام الضبط الداخلي هو أنظمة الضبط والرقابة على العمليات اليومية للمؤسسة والذي يؤدي إلى أن عمل أي موظف يتم إكماله والتحقق من صحته من قبل موظف آخر حيث أن ذلك يؤدي إلى اكتشاف الأخطاء والغش بسهولة، وبما أن المدقق الخارجي مسؤول عن عملية اكتشاف الأخطاء والغش والاختلاس فإنه يعتبر مسؤولا عن فحص نظام الضبط الداخلي. ونرى أن من واجب المدقق الخارجي دراسة وتقييم نظام الرقابة الداخلية من أجل حماية أصول المؤسسة من السرقة والاختلاس، ومن أجل الحصول على البيانات المالية واستخدامها في عملية التخطيط واتخاذ القرارات، إن نتائج تقييمه لنظام الرقابة الداخلية تؤثر على طبيعة التدقيق المطلوب استخدامها، والمدى المطلوب لمثل هذه الإجراءات[2].

[1] – ديلمي عمر، مرجع سبق ذكره ص30،31

[2] –ديلمي عمر، مرجع سبق ذكره، ص34.

المبحث الثالث: الدراسات السابقة

المطلب الأول: الدراسات باللغة العربية واللغة الأجنبية

1. الدراسات باللغة العربية

1.1. دراسة (النعيم، 2005) بعنوان "أثر الرقابة الداخلية على جودة المعلومات المحاسبية " رسالة ماجستير في جامعة سودان السودان للعلوم والتكنولوجيا، غير منشورة[1].

هدفت الدراسة إلى التعرف على مفاهيم الرقابة الداخلية ومقوماتها الأساسية وبيان موقف مراقب الحسابات الخارجي وكيفية تقيمه لها والتعرف على المحاسبة وفروعها المختلفة مع توضيح الخصائص النوعية التي تعمل على جودة المعلومات المحاسبية، واعتمدت الدراسة على المنهج الاستنباطي لمعرفة أبعاد المشكلة والمنهج الاستقرائي لاختبار صحة القروض والمنهج التاريخي لتتبع الدراسات السابقة كما اختبرت الدراسة الفرضيات التي هي نظام الرقابة الداخلية الفعال و يؤدي إلي جودة المعلومات المحاسبية، ويعتمد المراجع الخارجي على نظام الرقابة الداخلية في تحديد نوعية وكمية حجم الاختبارات التي يقوم بها والمعلومات المحاسبية الموثقة كعامل اساسي في توفير الخصائص المهمة للمعلومات بأنواعها المختلفة للمحاسبة في اتخاذ القرار كما توصلت الدراسة إلى كثير من النتائج المهمة:

- ✓ توفر نظام رقابي فعال في المنشآت مع توفر الشروط التي يجب توفرها يعطي معلومات محاسبية فاعلة يمكن الاعتماد عليها من قبل المستخدمين ويمكن الاعتماد عليها.
- ✓ أوصت الدراسة بتفعيل نظام الرقابة الداخلية لغرض تأدية دوره كاملا في الشركات، تصميم وتطبيق نظام الرقابة الداخلية بصورة جيدة مما يؤدي إلى مصداقية مخرجات النظام المحاسبي خصوصا الجودة ووجود كادر مؤهل علميا وعمليا.

2.1. دراسة (ساتي، 2007) بعنوان " أثر الرقابة الداخلية علي جودة التقارير المالية "، رسالة ماجستير في جامعة سودان السودان للعلوم والتكنولوجيا، منشورة[2].

هدفت الدراسة إلى بيان فعالية نظام الرقابة الداخلي وأثره في جودة التقارير المالية مع توضيح أثره في عملية ترشيد القرارات، وتحديد مسؤولية المراجع الخارجي اتجاه نظام الرقابة الداخلية كما اختبر الباحث صحة الفرضيات وهي التي يعتمد عليها المراجع الخارجي على نظام الرقابة الداخلية الفعال للحكم على مصداقية التقارير المالية، والتي تمثل مصدرا أساسيا للمعلومات بعد أجراء الدراسة واختبار صحة الفروض، توصلت الدراسة إلى نتائج مهمة أبرزها:

- ✓ نظام الرقابة الداخلية الفعال يؤدي إلى اطمئنان مجلس الإدارة، ويعتمد متخذ القرار على المعلومات المحاسبية أكثر من اعتماده على غير المحاسبية، وضعف نظام الرقابة الداخلية يؤدي إلي زيادة كمية الاختبارات.
- ✓ أوصت الدراسة بضرورة تقييم وتطبيق نظام الرقابة التي تقلل من الأخطاء في الحسابات، ضرورة زيادة الاختبارات في حالة ضعف نظام الرقابة الداخلية.

[1] – النعيم (أثر الرقابة الداخلية على جودة المعلومات المحاسبية) رسالة ماجستير جامعه للعلوم والتكنولوجيا_ غير منشورة 2005

[2] – ساتي (أثر الرقابة الداخلية على جودة تقارير المالية) رسالة ماجستير جامعه السودان للعلوم والتكنولوجيا منشوره 2007

3.1. دراسة (فضيلة، 2007)، بعنوان: "دراسة وتقييم فعالية نظام الرقابة الداخلية في البنوك –دراسة حالة: الصندوق الوطني للتعاون الفلاحي –بنك"[1].

هدفت الدراسة إلى معرفة أهداف نظام الرقابة الداخلية وأساليب الرقابة الإدارية والمحاسبية، وتوضيح معالم ومحددات نظام الرقابة الداخلية السليم في البنوك، ودورها في تحقيق استقرار المعاملات والمؤسسات المصرفية ومحاولة تقييم نظام الرقابة الداخلية في الصندوق الوطني للتعاون الفلاحي –بنك. وقد خلصت الدراسة إلى النتائج التالية:

- التصميم السليم لنظام الرقابة الداخلية من شأنه دعم الأهداف المتوخاة من هذا النظام.
- تطبيق نظام الرقابة الداخلية في البنوك التجارية بطريقة جيدة ومناسبة كان له الدور الفعال في تقييم أدائها.
- لا يمكن الاستغناء عن نظام التشغيل اليدوي لأن معظم البنوك لازالت بحاجة إلى مجموعة الدفاتر والوثائق المحاسبية التي تعد يدوية والرجوع إليها دائما خاصة عند إعداد التقارير في نهاية السنة المالية، وبالتالي يمكن القول أن النظام الآلي للبيانات يبقى مكملا لنظام التشغيل اليدوي.
- أن الحكم على فعالية أي نظام للرقابة الداخلية، لا يتم إلا من خلال تقييم أنظمته الفرعية الأساسية المكونة له؛ سواء في المجال الإداري، المحاسبي، والمالي، وبإسقاط ذلك على نظام الرقابة الداخلية للصندوق الوطني للتعاون الفلاحي –بنك، فإن الشق الإداري منه يتم تشغيله مركزيا من طرف المقر الرئيسي من خلال إدارتي التفتيش والمراجعة مما جعل عمليات الرقابة الداخلية على مستوى البنك تكون رقابة بعدية مما يفسح المجال لمخاطر إدارية وتشغيلية مرتفعة رغم توفره على هيكل تنظيمي كفء، ووسائل مادية وبشرية هائلة. أما نظام الرقابة الداخلية المحاسبي فهو يستجيب إلى حد كبير للمتطلبات الأساسية من تنظيم محاسبي وعمليات محاسبية تتوافق والقواعد والأنظمة المعمول بها. أما عن الفرع الثالث من نظام الرقابة والمتمثل في نظام الرقابة الداخلية المالي، فقد تبين أن البنك يفتقد تماما النظام مالى سواء على مستوى المقر الرئيسي أو مختلف فروعه، مما انعكس سلبا على كفاءة ومصداقية الجوانب الإدارية والمحاسبية. وهو ما جعل الصندوق الوطني للتعاون الفلاحي –بنك –يتكبد خسائر وأعباء إضافية كان يمكن تفاديها لو كان جهاز الإنذار لنظام الرقابة الداخلية يعمل، والمتمثل في أنظمة قياس وتقدير المخاطر والنتائج وكذلك أنظمة المراقبة والتحكم في المخاطر.

4.1. دراسة يوسف سعيد يوسف المدلل، دور وظيفة التدقيق الداخلي في ضبط الأداء المالي والإداري (دراسة تطبيقية على الشركات المساهمة العامة المدرجة في سوق فلسطين للأوراق المالية) مذكرة ماجستير، الجامعة الإسلامية بغزة، 2007[2].

لحل الإشكالية المطروحة، هل أن وظيفة التدقيق الداخلي تقوم بالدور المنوط بها في ضبط الأداء المالي والإداري للشركات المساهمة العامة المدرجة في سوق فلسطين للأوراق المالية، كما هدفت هذه الدراسة إلى التعرف على

[1] –فضيلة (دراسة وتقييم فعالية نظام الرقابة الداخلية في البنوك _دراسة حالة الصندوق الوطني للتعاون الفلاحي بنك) 2007

[2] – يوسف سعيد يوسف المدلل (دور وظيفة التدقيق الداخلي في ضبط الاداء المالي والإداري دراسة تطبيقية على شركات المساهمة العامة المدرجة في سوق فلسطين للأوراق المالية) مذكرة ماجستير _ الجامعة الإسلامية بغزة 2007.

أهمية التدقيق الداخلي في تقييم كفاءة وفعالية الإدارة وكذا دور التدقيق الداخلي في تقييم وتقويم نظام الرقابة الداخلية.

ولتحقيق أهداف الدراسة تم استخدام المنهج الوصفي التحليلي بجمع المعلومات المطلوبة من خلال استبيان ثم توزيعها على جميع وحدات التدقيق الداخلي في الشركات المساهمة العامة المدرجة أسهمها للتداول في سوق فلسطين للأوراق المالية.

ويمكن تلخيص نتائج الدراسة الميدانية، أن هناك دورا ملموسا لوظيفة التدقيق الداخلي في ضبط الأداء الإداري والمالي في الشركات المساهمة العامة الفلسطينية وأن هذا الدور يحتاج إلى تعزيز وتنمية، كما تتبنى وحدات التدقيق الداخلي في معظم هذه الشركات معايير للأداء مما يؤثر إيجابا على ضبط وتحسين أداء هذه الوحدات ولكن تفتقر لعملية توثيق هذه المعايير عبر نظام مكتوب وخطط موثقة ومعتمدة للتدقيق الداخلي فيها.

5.1. دراسة (الحديثي، 2008)، بعنوان: "تقييم أنظمة الرقابة الداخلية للمؤسسات التي تستخدم الحاسوب": دراسة ميدانية على المؤسسات المالية والمصرفية في المملكة الأردنية الهاشمية المدرجة في سوق عمان المالي[1].

هدفت الدراسة إلى تقويم درجة متانة إجراءات الرقابة الداخلية العامة، والتطبيقية في المؤسسات المالية والمتمثلة في الرقابة التنظيمية والرقابة على الوصول إلى النظام، والرقابة على التوثيق وتطوير النظم الرقابية على أمن البيانات والملفات، والرقابة على المدخلات والتشغيل والمخرجات، كما هدفت إلى فحص العلاقة بين درجة متانة الأنظمة الرقابية الداخلية المستخدمة وحجم المؤسسات قياسا إلى كل من: رأس المال وعدد العاملين في قسم الحاسوب، وعدد العاملين في المؤسسة، وعدد الأقسام في المؤسسة وعدد الأقسام المستفيدة من قسم الحاسوب، وأيضا إلى فحص العلاقة بين إجراءات الرقابة الداخلية وكل من عمر المؤسسة وعمر قسم الحاسوب وعدد التطبيقات، والمستوى الوظيفي لمدير قسم الحاسوب، وقد خلصت الدراسة إلى النتائج الآتية:

- أن هنالك ضعفا في تطبيق إجراءات كل من: الرقابة التنظيمية والرقابة على الوصول إلى بيانات النظام والرقابة على أمن البيانات والملفات والرقابة العامة.
- أن هنالك تطبيقا متوسطا لإجراءات الرقابة على كل من: خطوات التوثيق وتطوير النظم والرقابة على التشغيل والرقابة التطبيقية والرقابة الداخلية.
- أن هنالك تطبيقا عاليا لإجراءات الرقابة على المدخلات والمخرجات.
- أن العلاقة طردية بين كل من: عمر المؤسسة ورأس المال وعدد العاملين في المؤسسة وعدد العاملين في قسم الحاسوب وعدد الأقسام في المؤسسة وعدد الأقسام المستفيدة من قسم الحاسوب وعمر قسم الحاسوب، وكل من: الرقابة على التوثيق والرقابة العامة والرقابة الداخلية.
- لا يعتمد تطبيق إجراءات الرقابة الداخلية أو عناصرها على الارتباط التنظيمي أو المستوى الوظيفي لمدير قسم الحاسوب.

[1] – الحديثي (تقييم انظمه الرقابة الداخلية للمؤسسات التي تستخدم الحاسوب)2008.

• أن هنالك اهتماما متوسطا بتقويم نظم الرقابة الداخلية الذي يجري من جهة خارجية، واهتماما متوسطا بإجراء التقويم الدوري لنظم الرقابة الداخلية، سواء من داخل المؤسسة أم من خارجها.

6.1. دراسة وجدان علي أحمد" دور الرقابة الداخلية والمراجعة الخارجية في تحسين أداء المؤسسة"، رسالة ماجستير، جامعة الجزائر 3، 2009[1]، تحت إشكالية" ما مدى مساهمة الرقابة الداخلية والمراجعة الخارجية في تحسين أداء المؤسسة؟، كما هدفت هذه الدراسة إلى محاولة إعطاء فكرة عن نظام الرقابة الداخلية بالمؤسسة من خلال إبراز مفهومها و أدواتها وموقف المراجع منها و كذا تقديم معلومة عن مدى مساهمة الرقابة الداخلية و الخارجية في تحسين أداء المؤسسة من خلال عرض بعض أدواتهما و دور كل أداة في تحسين أداء المؤسسة، و لتحقيق أهداف الدراسة اقتصرت على بعض الدراسات السابقة من البحوث و رسائل الماجستير و أطروحات الدكتوراه و محاضرات بعض الأساتذة في هذا المجال.

في ضوء التحليلات النظرية تم التوصل إلى أن الرقابة الداخلية تعمل على تحسين أداء المؤسسة من خلال تقييم الأداء الفعلي ومقارنته مع الأداء المخطط واستخراج الفرق ومعرفة أسباب الانحراف عم تم التخطيط له واقتراح الحلول اللازمة وتقديمها للإدارة العليا، وكذا تطور المراجعة الخارجية لتشمل ليس فقط الجوانب المالية وإنما الإدارية منها وكذا حيادية المراجع الخارجي وخبرته.

7.1. دراسة محمد باسو (2012) "دور التدقيق الداخلي في تفعيل إدارة مخاطر الائتمان المصرفي"، (دراسة حالة بنك الفلاحة والتنمية الريفية وكالة ورقلة)، مذكرة ماستر، جامعة ورقلة، BADI 2012 [2]

لحل الإشكالية المطروحة حول ما مدى قيام المدقق الداخلي بدوره في تفعيل إدارة المخاطر الائتمانية في البنوك الجزائرية كما هدفت الدراسة إلى طبيعة المخاطر التي يتعرض لها المصرف ودور عملية التدقيق الداخلي في التقليل من حجم مخاطر الائتمان المصرفي وكذا دور المدقق الداخلي في التنبؤ بهذه المخاطر ومراجعة التدابير والإجراءات التي يعدها بنك الفلاحة والتنمية بورقلة لتطوير إدارة مخاطر الائتمان لديها. ولتحقيق أهداف هذه الدراسة تم الاعتماد على الجانب التطبيقي على اسلوب الدراسة الحالية من خلال معلومات متوفرة من بنك (وكالة ورقلة) BADR.

كما يمكن تلخيص نتائج الدراسة في:

– يركز المدققون الداخليون في عملهم بشأن إدارة المخاطر على توفير تأكيد حول موثوقية وملائمة المعلومات.

– يبذل المدقق الداخلي العناية المهنية الواجبة عند قيامه بإجراءات التحليل في تطبيق مبادئ عمليات إدارة المخاطر وكذا تقديم استشارات لإدارة المخاطر وليس من مهامه القيام بعملية إدارة المخاطر.

[1] – وجدان علي احمد (دور الرقابة الداخلية والمراجعة الخارجية في تحسين اداء المؤسسة) رسالة ماجستير جامعة الجزائر 3 2009.

[2] – محمد باسو (دور التدقيق الداخلي في تفعيل مخاطر الائتمان المصرفي دراسة حاله بنك التنمية الريفية وكالة ورقلة) مذكره ماستر 2012.

8.1. دراسة أولاد البركة أم كلثوم وبن عيسى سمية، بعنوان "دور التدقيق الداخلي في تحسين مؤشرات الأداء المالي للمؤسسة"، كلية العلوم الاقتصادية، مذكرة ماستر، التجارية وعلوم التسيير، جامعة أحمد دراية أدرار – الجزائر، 2016/2015[1].

تهدف هذه الدراسة إلى معرفة دور التدقيق الداخلي في تحسين مؤشرات الأداء المالي للمؤسسة، ومن أجل ذلك تم الاحاطة بمفاهيم حول متغيرات الدراسة في الجانب النظري ثم اسقاط الدراسة الميدانية في الجهة التطبيقية لشركة الجزائرية للكهرباء والغاز سونلغاز ، حيث اعتمدت على مختلف الوثائق الميزانية المقدمة من طرف الوحدة سونلغاز وذلك لتحليلها ومحاولة عكس الوضعية المالية لها وابراز دور التدقيق الداخلي في وضعية المالية ومدى تأثيره فيها ومن هنا تم الحصول عده نتائج من اهمها ان التدقيق الداخلي نشاط من داخل المؤسسة من أجل ايداع رأي حول صحة وسلامة دفاتر وسجلات المحاسبية، حيث ساعد في التقليل ومنع حدوث الأخطاء وتقديم نصائح للعاملين في الادارة والحد من الاسراف و الضياع مما يزيد من ربحية المؤسسة.

9.1. دراسة محمد أمين لونيسة، بعنوان "تطور مهنة التدقيق في الجزائر وأثره على تحسين جودة المعلومة المالية"، كلية العلوم الاقتصادية والعلوم التجارية وعلوم التسيير، شهادة الدكتوراه، جامعة محمد بوضياف المسيلة، 2017/2016[2].

تدرس هذه الأطروحة أثر تطور المهنة على جودة المعلومة المالية من خلال دراسة مدى مواكبتها للتطورات العالمية و الاختلاف الصعيدي انطلاقا من معايير الشخص المهني ومعايير العمل الميداني وصولا للمسؤوليات، حيث أن المدقق حارس على التطبيق الأمثل للإجراءات والتعليمات والمعايير كما هو معمول به في الساحة الدولية، عبر دراسة حال لعينة من مكاتب خبرة محاسبية بتحديد منهج الدراسة وأدوات البحث المستعملة، بناء محاور فرضيات، أساليب إحصائية وحدود المجتمع .الدراسة وبعد تحليل البيانات تم الحصول على عدة نتائج أهمها أنه يوجد مواكبة نسبية لتطور مهنة التدقيق في الجزائر للتطورات العالمية مما يزيد من درجة تأثيرها على تحسين جودة المعلومة المالية.

10.1. دراسة كاتب كسكس مسعود وزرقون محمد (دور مراجع الحسابات في تحسين جودة القوائم المالية في البيئة المحاسبية الجزائرية–دراسة ميدانية لعينة من المهنيين والأكاديميين بالجنوب الشرقي الجزائري خلال سنة 2018) المجلة الجزائرية التنمية الاقتصادية[3].

---

[1] – اولاد البركة ام كلثوم بن عيسى سمية (دور التدقيق الداخلي في تحسين مؤشرات الاداء المالي المؤسسة) مذكرة ماستر _جامعة احمد دريه ادرار 2016/2015

[2] – محمد امين لونيسة (تطور مهنه التدقيق في الجزائر وأثره على تحسين جودة المعلومة المالية) شهادة الدكتوراه _جامعه محمد بوضياف المسيلة 2017/2016

[3] – كسكس مسعود _ زرقون محمد (دور مراجع الحسابات في تحسين جودة القوائم المالية في البيئة المحاسبية الجزائرية دراسة للعينه من المهنيين والأكاديميين بالجنوب الشرقي الجزائري) المجلة الجزائرية للتنمية الاقتصادية المجلد6 العدد2 الصفحة 43_53 في2009/12/25

تهدف هذه الدراسة إلى تبيان دور مراجع الحسابات في تحسين جودة القوائم المالية، وذلك من خلال الدور الذي يلعبه مراجع الحسابات في تحسين هذه الأخيرة من خلال إعطائها أكثر مصداقية وأكثر صورة واضحة، وهذا ما تم طرحه من خلال استقصاء مجموعة من المهنيين والأكاديميين بالجنوب الشرقي الجزائري. وقد خلصت الدراسة إلى أن مراجع الحسابات له دور هام من خلال أهم التقارير التي يقدمها وأهم التحاليل التي يقوم بها على القوائم المالية، والثقة التي يضعه فيها ملاك الكيانات من أجل التأكد من مصداقية هذه الأخيرة، والرقابة على تسيير المؤسسة، وأهم قواعد إعداد القوائم ومدى توافقها مع معايير النظام المحاسبي المالي وذلك من خلال إبداء رأيه بكل موضوعية وحيادية.

11.1. دراسة شيخي سلمة ورياض مريم (التدقيق الداخلي كأداة لتحسين جودة القوائم المالية في المؤسسات الاقتصادية الجزائرية – ذات المسؤولية المحدودة س س) مجلة البحوث في العلوم المالية والمحاسبية[1].

تهدف هذه الدراسة إلى إبراز دور التدقيق الداخلي في تحسين جودة القوائم المالية كونها أداة رئيسية في اتخاذ القرارات المختلفة من طرف مستخدميها. حيث وجدت الشركات الاقتصادية نفسها تعاني من مشاكل الإفصاح السليم عن المعلومات المحاسبية، وهو ما دفعها للبحث عن طرق فعالة تضمن لها الحصول على قوائم مالية تتمتع بالمصداقية والجودة. وقد خلصت هذه الدراسة إلى قدرة المدقق الداخلي للشركة ذات المسؤولية المحدودة "س س " من خلال مهمة التدقيق الداخلي للتثبيتات على المساعدة في تحسين جودة القوائم المالية بتحديد مواطن القوة والضعف التي يتميز بها نظام الرقابة الداخلية، مع تقديم توصيات لتصحيح النقائص الناتجة عن بعض الإجراءات الإدارية وكذا الأخطاء المحاسبية المتعلقة بالتثبيتات.

2. الدراسات باللغة الأجنبية

1.2. دراسة Moody's K.M.V، 2004: منافع بازل II والطريق نحو تحسين الأداء المالي: The Benefits of Basel II and the Path to Improve Financial Performance[2]:

هدفت الدراسة إلى إيضاح انعكاس تطبيق معايير الإطار الجديد المعدل لمتطلبات رأس المال بازل II على الأداء المالي للمصارف، وذلك بإحداث تحسينات ذات قيمة عالية على الأداء، يجعلها قادرة على تحقيق الميزة التنافسية في الصناعة المصرفية، حيث تحفز اتفاقية بازل II المصارف على تطوير نظم وعمليات إدارة المخاطر، وتبني منهجيات أكثر تقدما في تحديد وقياس المخاطر المصرفية، وخاصة قياس المخاطر الائتمانية من خلال المدخل المستند للتصنيف الداخلي IRB.

واعتبرت الدراسة أن العمل وفق مقررات بازلII يعتبر استثمارا وليست مجرد تكلفة، وذلك للمنافع التي تجنيها المصارف عند الالتزام بمعايير الإطار الجديد.

---

[1] – سلمى شيخي رياض مريم (التدقيق الداخلي كاداه لتحسين جوده القوائم المالية في المؤسسات الاقتصادية الجزائرية_ ذات المسؤولية المحدودة) مجله البحوث في العلوم المالية والمحاسبية _المجلد 6العدد2 الصفحة64_87 في2021/6/30.

[2] – Moody's K.M.V، منافع بازل II والطريق نحو تحسين الأداء المالي The Benefits of Basel II and the Path to Improve Financial Performance 2004.

2.2. دراسة Doyl ,Ge & McVay (2005) بعنوان: Determinants of weaknesses in internal control over financial reporting and the implications for earnings quality[1]

2.3.يهدف البحث إلى معرفة محددات وأوجه القصور في الرقابة الداخلية وأثرها على جودة الأرباح، باستخدام عينة من (261) شركة التي كشفت عن نقاط الضعف المادية في الفترة من اغسطس 2002إلى نوفمبر 2004. وتوصلت الدراسة إلى عدة نتائج وأهم تلك النتائج هي أن الشركات الصغيرة هي أكثر عرضة لضعف المواد في الرقابة الداخلية، وأكثرها تعقيد، وأنها تنمو بشكل سريع وأنها تخضع لإعادة هيكلة، وأن هذه النتائج تتفق مع الشركات التي تكافح مع وجود ضوابط لإعداد التقارير المالية لمواجهة النقص الحاصل في المواد والقضايا المحاسبية المعقدة أو بيئة الأعمال المتغيرة بسرعة.

وتبين نتائج الدراسة أن الشركات التي لديها ضعف في مواد الرقابة الداخلية تكون جودة الأرباح الخاصة بها منخفضة.

3.2. دراسة O'Leary et al.(2006) بعنوان: The Relative Effects of Elements of Internal Control on Auditors' Evaluations of Internal Control [2]

هدفت هذه الدراسة الى قياس الأهمية النسبية التي يعطيها المدققون لبيئة الرقابة ونظم المعلومات وإجراءات الرقابة. وأشارت النتائج إلى أن البيئة الرقابية هي العنصر الذي يشكل أهمية كبيرة لدى المدققين مقارنة مع عناصر نظام الرقابة الداخلية المتمثلة ببيئة الرقابة ونظم المعلومات وإجراءات الرقابة وأن ضعف عنصر بيئة الرقابة يدفع المدققون إلى تقييم العناصر الثلاثة والتقييم الكلي بعدم الموثوقية ولكن اختلاف وتباين نظم المعلومات واجراءات الرقابة لا يقود إلى نفس التقييم.

4.2. دراسة Zhang, Zhou& Zhou (2007) بعنوان: Audit committee quality, auditor independence, and internal control weaknesses [3]

تهدف هذه الدراسة إلى التعرف على جودة لجان التدقيق واستقلالية المدقق والإفصاح عن الضعف الذي يواجه نظام الرقابة الداخلية بعد تطبيق قانونSarbans–Oxley وهنا يمكن تصنيف الشركات على أن هناك ضعف في نظام الرقابة الداخلية إذا وجد في لجان التدقيق خبراء ماليون أقل كفاءة، أي أن ليس لهم تخصص في المحاسبة المالية وكذلك يمكن اعتبار هذه الشركات ذات رقابة داخلية ضعيفة إذا كان المدققون أقل استقلالا بالإضافة الى ذلك فالشركات والمؤسسات التي تتبع سياسة تغيير المدقق الحديث تبدو ذات رقابة أقل ضعفا.

---

[1] – Doyl ,Ge & McVay ,Determinants of weaknesses in internal control over financial reporting and the implications for earnings quality 2005.

[2] – O'Leary et al: The Relative Effects of Elements of Internal Control on Auditors' Evaluations of Internal Control 2006.

[3] – Audit committee quality, auditor independence, and internal control weaknesses 2007

5.2. دراسة(Hollis،2008)، بعنوان: The Effect of Sox Internal Control Deficiencies on Firm Risk [1]

هدفت الدراسة إلى تناول مدى الفائدة التي تعود على الشركات الأمريكية من الالتزام بأحكام قانون ساربينز أوكسلي فيما يتعلق بالأساليب الخاصة بالرقابة الداخلية، حيث أن ذلك يعمل على تخفيض مخاطر المراجعة سواء الداخلية أو الخارجية للمحافظة على التركيبة الهيكلية لرأس المال وحقوق المساهمين والسعي وراء عدم تعرض أسهم الشركة للاهتزاز في السوق المالي، كما قامت الدراسة بإجراء اختبار لتقييم أساليب الرقابة الداخلية المطبقة وفق هذا القانون للكشف عن مواطن القصور فيها، وتوصلت الدراسة إلى أن الأساليب الهيكلية للرقابة الداخلية وفق قانون ساربينز أوكسلي تؤثر على قوة أسهم الشركة بالإيجاب وتخفض خطر تكلفة رأس المال.

6.2. دراسة Taufiq Hassan and Zulkamain Muhammad Son، بعنوان:

Impact of internal audit function (LAF) on financial reporting quality (FRQ): Evidence from Saudi Arabia [2]

تناولت هذه الدراسة تأثير جودة وظيفة التدقيق الداخلي، وهي جزء لا يتجزأ من هيكل حوكمة الشركات على جودة التقارير المالية لجميع الشركات السعودية المدرجة في البورصة السعودية في سنة 2009. تم جمع كل من المعلومات الثانوية والأولية من خلال مسح ومقابلة مع المراجعين الداخليين والخارجيين، حيث تم الحصول على النتائج التي تبين وجود ارتباط ضعيف بين جودة وظيفة التدقيق الداخلي والتقارير المالية، وتشير النتائج إلى أن الشركات المدرجة تستخدم فقط التدقيق الداخلي لتوفير توافق رمزي مع لوائح هيئة سوق رأس المال.

7.2. دراسة (2012)، Bekiaris، Tasios، بعنوان:

Auditor's Perceptions of financial Reporting Quality: The Case of Greece[3].

تهدف الدراسة إلى فهم مدى إدراك مدققي الحسابات من جودة التقارير المالية في اليونان. بناءا على خصائص المعلومات المحاسبية المتمثلة ب الملائمة، التمثيل الصادق، القابلية للمقارنة، القابلية للتحقق، الوقتية والقابلية للفهم وفقا لمعيار المحاسبة الدولية (IASB) ويعتبر التمسك بالأهداف والخصائص النوعية لمعلومات التقارير المالية شرطا أساسيا للجودة في إعداد التقارير المالية. وتعتبر الخصائص النوعية هي السمات التي تجعل المعلومات المالية مفيدة. كما هدفت الدراسة إلى تحديد أهم العوامل المؤثرة على جودة التقارير المحاسبية.

واستخدم الباحث المنهج الوصفي التحليلي من خلال استبانة تم توزيعها إلكترونيا أعدت خصيصا للإجابة عن أسئلة الدراسة، وشملت العينة مدققي الحسابات في الشركات اليونانية. وتشير النتائج الخاصة بهذه الدراسة إلى أن المدققين يرون إن الخصائص النوعية للمعلومات هي عناصر نوعية مهمة في التقارير المالية للحصول على تقارير

---

[1] – Hollis (The Effect of Sox Internal Control Deficiencies on Firm Risk) 2008

[2] – Taufiq Hassan and Zulkamain Muhammad Son(Impact of internal audit function (LAF) on financial reporting quality (FRQ): Evidence from Saudi Arabia) 2009.

[3] – Tasios ،Bekiaris (Auditor's Perceptions of financial Reporting Quality: The Case of Greece) 2012

أكثر دقة ومصداقية. كما توصلت الدراسة إلى أنه عند الأخذ بعين الاعتبار جودة التقارير المالية للشركات في اليونان فإن المدققين يدركون احتوائها على جودة معتدلة ويعود ذلك إلى إدارة الايرادات، ودرجة حاكمية ضعيفة، وملكية العائلات والانحراف في تطبيق المبادئ المحاسبية المتعارف عليها.

المطلب الثاني: ما يميز الدراسة الحالية عن الدراسات السابقة:

ما يميز هذه الدراسة عن سابقاتها، أنها أعطت دور للتقارير المالية وتوضح الدراسة أثر نظام الرقابة الداخلية على جودة التقارير المالية في شركات الأدوية الجزائرية، وتميزت عن الدراسات السابقة من خلال:

1. بيئة الدراسة والقطاع الذي ستطبق عليه الدراسة: تم تطبيق الدراسة على قطاع يراه الباحث مهما للمجتمع وهو قطاع صناعة الأدوية الجزائرية، بينما تم التركيز في الدراسات السابقة على منظمات أمريكية وأوربية وإفريقية وبعض المنظمات العربية في البنوك والمصارف.

2. الهدف الذي تسعى إليه الدراسة: سعت الدراسة الحالية إلى معرفة أثر نظام الرقابة الداخلية بأبعاده (البيئة الرقابية، تقييم المخاطر، الأنشطة الرقابية، المعلومات والاتصالات، المراقبة والضبط) على جودة التقارير المالية ببعديها (الملائمة، التمثيل الصادق)، بينما تنوعت أهداف الدراسة السابقة للرقابة الداخلية منهم من أدخل التكنولوجيا وأنظمة الحواسيب عليها بالإضافة إلى التقييم والفاعلية وإجراءات التدقيق الداخلي في المؤسسات.

3. مجتمع الدراسة والعينة: تكون مجتمع الدراسة لشركات الأدوية الجزائرية، وعينة الدراسة ستشمل المدراء الماليين والمحاسبين وموظفي الرقابة والمدققين الداخليين وأعضاء لجان التدقيق في تلك الشركات.

خلاصة الفصل:

إن نظام الرقابة الداخلية هو مجموعة من الإجراءات والسياسات التي تضعها المؤسسة للمحافظة على أصولها وممتلكاتها وصحة المعلومات والتأكد من مدى التزام العاملين بالسياسات الموضوعة.

إن تقييم نظام الرقابة الداخلية من مهام المدقق وهدفها اختبار فعالية الإجراءات وصحة تطبيقها وذلك باتباع منهجية ومراحل محددة للوقوف على جوانب الضعف والقوة في هذا النظام.

ومنه يمكن أن نستنتج بأن الرقابة الداخلية تعتبر كأداة تقييم لجودة القوائم المالية وهذا ما سنتناوله في الفصل الثاني.

الفصل الثاني:

الرقابة الداخلية وأثرها في جودة القوائم المالية لمؤسسة DEFMED

تمهيد:

بعد دراستنا في الفصل الأول الإطار المفاهيمي للرقابة الداخلية وجودة القوائم المالية سنحاول إسقاط ما تم التطرق إليه في الجانب النظري على الواقع وبالتحديد من خلال دراسة تطبيق الرقابة الداخلية في تحسين جودة القوائم المالية في مؤسسة def med حيث تم تقسيم هذا الفصل إلى مبحثين:

المبحث الأول: تقديم الشركة ومنهجية وحدود الدراسة

المبحث الثاني: عرض بيانات الاستبيان

المبحث الأول: عرض عام للمؤسسة

سنقوم بهذا المبحث بعرض شامل للمؤسسة المستقبلة (DEFMED) وتعريفها وإبراز هياكلها ومصالحها ومهام وأهداف هذه المؤسسية.

المطلب الأول: تعريف المؤسسة.

1. عرض عام للمؤسسة

مجمع حيدرة فارم ينشط في المجال الصيدلاني بتحديد التوسيع وإنتاج الأدوية الصيدلانية والإعلام الطبي.

أسست حيدرة فارم سنة 1995م بمقرها الاجتماعي بحيدرة مبادرة شبابية جزائرية يميزها الطموح والجدية، بفضل الاحترافية والمثابرة أصبحت حيدرة فارم من أهم شركات القطاع الخاص في المجال الصيدلاني، نتج عن هذا النجاح المعتبر توسع الشركة عبر التراب الوطني بثمانية فروع منتشرة بمختلف مناطق الوطن وهي الجزائر العاصمة، تيزي وزو، سطيف، سيدي بلعباس، عين الدفلى، وخميس مليانة بذات الولاية.

تختلف نشاطات فروع مجمع حيدرة فارم من فرع لأخر تسهر كل من حيدرة فارم –MEDHJR–DEFMED GHMED–ABCME–DDISTRIBUTIONعلى توزيع المواد الصيدلانية.

يقسم مجمع حيدرة قارم بالتجهيزات والوسائل الطبية عبر شركة ABCcos والإعلام الطبي كاربيتيام KARPITIEM والإنتاج عبر ATPHARMA.

مجمع حيدرة فارم يساهم منذ سنة 2011 في دفع عجلة الصناعة والإنتاج الوطني والمواد الصيدلانية، وذلك بالدخول سكس الامكانيات التقنية البشرية والمادية من خلال الاستثمار الصناعي لإنتاج الأدوية ATPHARMA.

يسهر بمجمع حيدرة فارم على ضمان وفرة دائمة لأكثر من 5 آلاف وثلاثة مائة نوع من الدواء (5300) بما فيها الأدوية الأساسية وكذا تأمين المخازن الاستراتيجية التي تلبي حاجيات السوق الجزائرية لمدة 3 أشهر من خلال إبرام 32 اتفاقية مع مخابر معترف بها دوليا.

2. تعريف المؤسسة:

تأسست شركة داف ماد يوم 14 أكتوبر 2006 وهي شركة مختصة في توزيع الأدوية الصيدلانية لمختلف ولايات الوطن.

وتعتبر من أهم الشركات الوطنية لتوزيع الأدوية باعتبارها فرع من شركة حيدرة فارم الرائدة في السوق الوطني لتوزيع الأدوية حيث تسيطر بنسبة 70% من السوق الوطني في توزيع الأدوية.

والولايات المعنية بالتوزيع لشركة داف ماد هم الجزائر، تيبازة، الشلف، مستغانم، معسكر، عين تموشنت، وهران، الشلف، سيدي بلعباس، غليزان، الأغواط، المدية، عين الدفلى، سعيدة، تيارت، تسمسيلت، البليدة.

حيث بدأت الشركة عند تأسيسها بعدد عمال قدره 20 عامل و بحلول 2010 كان عدد عمالها 100 عامل وفي 2013 كان عدد العمال 140 عامل و في عام 2017 و إلى يومنا هذا يقدر عدد عمالها ب 190 عاملا دائمون و 12عاملا من الشباب في إطار التشغيل للإدماج المهني.

المطلب الثاني: أهداف ومهام المؤسسية

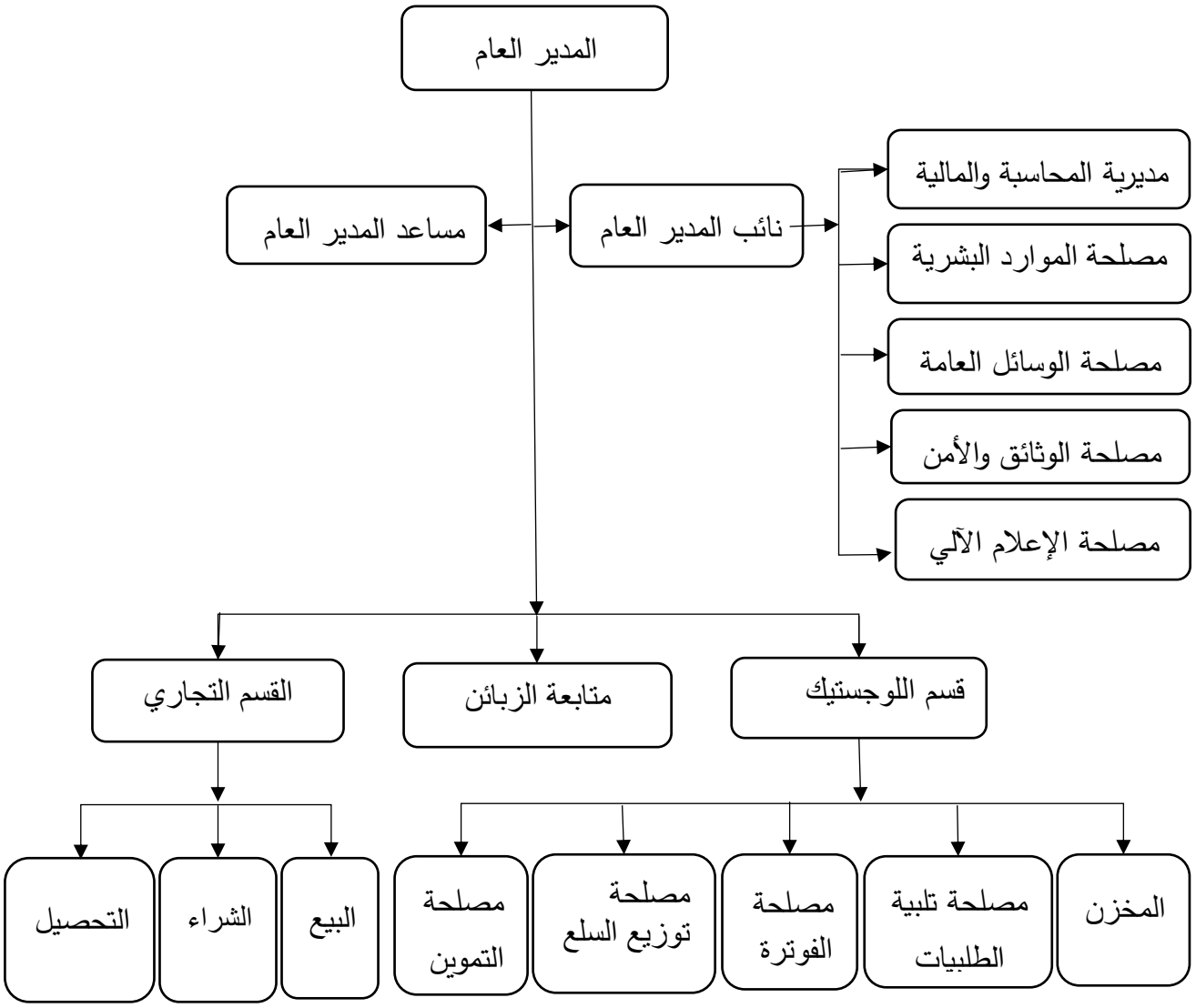
تتمثل أهداف ومهام مؤسسة DEFMED فيما يلي:

- المحافظة على ريادتها في السوق في توزيع الأدوية وتقديم أفضل العروض لزبائنها.
- محاولة خلق مناصب شغل الشباب المنطقة.
- إنعاش السوق الوطني وتوفير مختلف الأدوية العالمية والوطنية.
- تخفيض التكاليف بصفة عامة.
- تخفيض تكاليف النفاذ بصورة خاصة
- تعظيم الربح
- إيجاد مركز تنافس جيد في السوق.
- الإرضاء الكلي والدائم للزبون.
- الحفاظ والرفع من حصص السوق الوطنية لضمان استمرارية الشركة الذي يضمن الدخول إلى الأسواق الخارجية، والبحث.
- الدائم عن النمو الاقتصادي والمالي.
- توفير الأدوية والمنتجات المماثلة بأسعار منافسة.
- توسيع تشكيل المنتجات وتنويعها حسب الطلب.
- فتح مراكز للتوزيع.
- تمويل المستشفيات والمراكز الصحية بمختلف الأدوية.

المطلب الثالث: وصف الهيكل التنظيمي للمؤسسة

يتمثل الهيكل التنظيمي للمؤسسة في الشكل الموالي:

الشكل رقم(4) الهيكل التنظيمي لمؤسسة DEFMED



المصدر: وثائق مقدمة من طرف المؤسسة

ويمكن تعريف مصالحها كما يلي:

✓ **المدير العام:**

هو المسؤول الأول عن المؤسسة ويشكل حلقة الوصل بين المنشأة والموظفين، وله العديد من المهام الخاصة بمجريات العمل لخبرته الكافية في أصول ومبادئ الإدارة الصحيحة، كما يتحكم بشكل مباشر في كافة المصالح وأقسام المؤسسة من خلال السلطة التي يمتلكها، ويحرص على تطبيقها بطريقة صحيحة، كما يقوم بمتابعة تطبيق العمليات الإدارية الرئيسية في المنشأة التي يديرها بأفضل وأنجح الطرق الممكنة.

✓ **نائب المدير العام:**

وهو الشخص الذي يقوم بنفس مهام المدير العام ويساعده في كل مهامه كما ينوب عنه عند غيابه في كافة إجراءات المؤسسة

✓ **مساعد المدير العام:**

و هو الشخص الذي يقوم بتنفيذ الخطط التنفيذية للمؤسسة و في مساعدة المدير العام في الإدارة و تنظيم العمل و القيام بأهم أعمال السكرتارية و المحافظة على سرية المعلومات الواردة لمكتب المدير العام و متابعة الاجتماعات التي يدعو إليها المدير العام و تنظيم المقابلات و الزيارات و المواعيد، كما يوفر قناة اتصال ما بين المدير العام و الأقسام و المصالح الأخرى في المؤسسة، كما يتميز بالثقة والكفاءة و القدرة على معالجة المشاكل الطارئة بسرعة و بهدوء و إيجاد حلول لها و تقديم الاقتراحات التي يراها مناسبة لتحسين أداء العمل من خلال الانتباه لأدق تفاصيل العمل اليومي التي لا يضعها المدير العام في اعتباره.

كما يجب أن يكون لديه القدرة على التعلم وسرعة البديهة لإيجاد الحلول مكان المدير العام في الأوقات التي يطلب فيها ذلك[1].

✓ **مديرية المحاسبة والمالية:**

هو قسم من الشركة تقع على عاتقه مسؤولية دراسة وضع المؤسسة من الجانب المالي ويوفر كل المعلومات المالية للإدارة والموظفين حتى يتمكنوا من اتخاذ القرارات الاقتصادية المناسبة وبها يتم إعداد القوائم المالية المحاسبية مثل: قائمة الدخل والمركز المالي، وكشف الراتب .....إلخ

وكذلك توفر هذه المديرية المعلومات الخاصة بالأفراد الخارجيين الذين يتعاملون مباشرة مع المؤسسة مثل العملاء الدائمين.... إلخ

✓ **مصلحة الموارد البشرية:**

هي مصلحة بالمؤسسة تعمل في انتداب أو تسريح العمال بالدرجة الأولى لتحقيق أعلى مستويات الكفاءة في الأداء والرفع من الحافز لدى الموظفين والتزامهم بالعمل، كما تعمل هذه المصلحة على حل الكثير من مشاكل العمل مثل عدم بذل العاملين لأقصى الجهد لتأدية العمل المطلوب، وعدم الالتزام بقانون العمل، ولها دور في مكافئة الموظفين والعمال على انجازاتهم أو القيام بساعات إضافية في عملهم لتحقيق الانسجام في العمل لرفع مستوى الأداء ومستوى المردودية

✓ **مصلحة الوسائل العامة (الإدارة العامة):**

تعتبر مصلحة الوسائل العامة ثاني سلطة إدارية في الإقامة وهي نيابة المدير في تسيير شؤون المصالح الأخرى وتسهر على السير الحسن للمؤسسة، ومن مهام الإدارة العامة مراقبة ومتابعة من الفواتير والصيانة.

[1] – وثائق مقدمة من طرف المؤسسة

✓ **مصلحة الوثائق والأمن:**

هي مصلحة تكون من قبل المؤسسات مهما كان نوعها وتحتوي على جميع الوثائق التي تتعامل بها المؤسسة سواء على المدى القصير أو البعيد، وتحفظ في مكان متواجد داخل المؤسسة ويلجأ إليها عند الضرورة لاستخراج بيانات منها.

✓ **مصلحة الإعلام الآلي:**

هي المصلحة الخاصة بمعالجة نظام معلومات الشركة وصيانة جميع الأجهزة الالكترونية للشركة (آلة الطابعة، كمبيوتر، برامج الشركة).

✓ **قسم اللوجستيك:**

هو إدارة تدفق البضائع والطاقة والمعلومات والموارد الأخرى كالمنتجات، الخدمات، لتحقيق أقل تكلفة وأسرع وسيلة والوقت المناسب

✓ **قسم المخزن:**

هي الإدارة المعنية بالحفاظ على المخزون وتخطيط وتنظيم وتنفيذ والرقابة على إجراءات التخزين وصرف المخزون بحسب الكميات، والنوعيات المقررة للوحدات والأقسام والإدارات الطالبة والمستخدمة لمواد هذا المخزون.

✓ **مصلحة تلبية الطلبيات:**

هي مصلحة تقوم بتوفير السلع والخدمات التي تطلبها المؤسسة أو الأشخاص في الوقت والمكان المحدد للحفاظ على سمعة المصلحة بدرجة أولى وسمعة المؤسسة بدرجة ثانية.

✓ **مصلحة الفوترة:**

هي مصلحة تقوم بجميع الاجراءات التي تحدد طبيعة التعامل التجاري، كما أنها تضمن على انتقال الملكية للمشتري الذي يسعى له البائع في عقد الصفقة.

✓ **مصلحة توزيع السلع:**

هي مصلحة هامة ترتكز على التوزيع الذي يعتبر من وظائف التسويق الرئيسية ويهدف إلى توصيل السلع إلى المستهلك بدرجة أولى.

✓ **مصلحة التموين:**

هو فرع مهم في نجاح المؤسسات والشركات التي تتبناه وذلك في التوجيه وتدفق السلع والخدمات من المنتج إلى المستهلك النهائي وذلك بخطة تحديد سعر البيع والاتصال بنهج السوق المنتهج بهدف خلق المبادلات التي تشبع الأهداف الفردية.

✓ **القسم التجاري:**

هو مصلحة تقوم على بناء محفظة قوية من العلامات التجارية والقيام بعملية البيع، الشراء، تحصيل)، وكذلك القيام باقتراح سياسة الشراء والبيع وتحليل المعلومات الخاصة بالسوق وتطوير الأعمال والمبيعات وخدمة العملاء والتسويق.

✓ **البيع:**

هو قسم جزء من عملية التسويق تشمل أبحاث التسويق وتطوير الإنتاج وتحديد الأسعار والإعلان، بالإضافة إلى أنشطة أخرى، وتشمل على اتصال مزدوج بين المشتري والبائع، فهي تمكن المشتري من طرح أسئلة حول المنتجات والحصول على معلومات إضافية في الحال من طرف البائع.

✓ **الشراء :**

تعرف وظيفة الشراء بأنها النشاط المسؤول عن توفير المواد المطلوبة في المكان الصحيح والوقت الصحيح، وبالكمية المناسبة والسعر الصحيح، وهي مسؤولة أيضا عن جودة المواد والسلع من الوقت الذي يتم فيه تسليمه إلى الجهة التي ستستعمله.

✓ **التحصيل:**

يعمل قسم التحصيل على توفير جو من الثقة والاحترام والمسؤولية مع كافة الأقسام المالية ومع الجهات الضامنة، الحكومة وشركات التأمين. وتقوم باستلام الفواتير شهريا من قسم الفوترة، ومتابعة حساب السندات وضمان أدوية الموظفين، وتقوم أيضا المصلحة بمطابقة حسابات الخمم (بين ما هو مفوتر وما هو مسجل محاسبيا)

✓ **متابعة الزبائن:**

هي مصلحة خاصة بالنزاعات أو الاستفسارات الخاصة بالموردين أو الزبائن عند حدوث أخطاء في التسليم أو الاستلام تقوم هذه المصلحة بمراجعة الوثائق الخاصة وإيجاد الحلول الجيدة وإرضاء الطرفين.

المبحث الثاني: عرض بيانات الاستبيان

المطلب الأول: عرض البيانات الشخصية

سوف نقوم بتحليل الاستبيان انطلاقا من النتائج المتحصل عليها من التحليل الاحصائي للبيانات بحيث نقوم بتقسيم الاستبيان إلى جزئين، الجزء الأول معلومات عامة، الجزء الثاني فقرات الدراسة

الجدول (02-01) وصف الخصائص الديمغرافية وتحليلها

البيان	البيان تفصيل	التكرار	النسبة	التكرار	النسبة الكلية
المسمى الوظيفي	مدقق داخلي	5	16.7	30	%100
	محاسب	11	36.7		
	رئيس المصلحة	8	26.7		
	مدير مالي	1	3.3		
	وظيفة أخرى	5	16.7		
المؤهل العلمي	دكتورة	1	3.3	30	%100
	ماجستير	1	3.3		
	ماستر	1	3.3		
	ليسانس	26	86.7		
	أخرى	1	3.3		
التخصص الأكاديمي	مالية	16	53.3	30	%100
	محاسبة	6	20		
	تسيير	2	6.7		
	اقتصاد	1	3.3		
	أخرى	5	16.7		
سنوات الخبرة	أقل من 5 سنوات	3	10		
	من 5إلى 10سنوات	13	43.3		
	من11إلى15 سنة	5	16.7		
	من16إللى20 سنة	5	16.7		
	أكثر من 20 سنة	4	13.3		

المصدر: من إعداد الطالب بالاعتماد على مخرجات spss

1. المسمى الوظيفي: يبين الجدول رقم(02-02) أن 16.7% من عينة الدراسة المسمى الوظيفي لهم "مدقق داخلي"، 36.7 % من عينة الدراسة المسمى الوظيفي لهم" محاسب"، 26.7% من عينة الدراسة المسمى الوظيفي لهم "رئيس مصلحة"، 3.3% من عينة الدراسة المسمى الوظيفي لهم "مدير مالي"، و16.7% من عينة الدراسة المسمى الوظيفي لهم "أخرى" ويعتبر هذا التنوع في عينة الدراسة مؤشرا على توجيه الاستقالة إلى الفئة المستهدفة لاعتبارهم هم المسؤولين المباشرين لنظام الرقابة الداخلية.

الجدول رقم (2-2) توزيع عينة الدراسة حسب متغير المسمى الوظيفي

المسمى الوظيفي	التكرار	النسبة المئوية
مدقق داخلي	5	16.7
محاسب	11	36.7
رئيس مصلحة	8	26.7
مدير مالي	1	3.3
وظيفة أخرى	5	16.7
المجموع	30	100

المصدر: من اعداد الطالب بالاعتماد على مخرجات spss

2. المؤهل العلمي: يتبين من الجدول رقم (02-03) أن أغلب مسؤولي الرقابة الداخلية في عينة الدراسة من أفراد العينة حاملي الشهادات الجامعية. 86.7% من أفراد العينة يحملون شهادة ليسانس، 3.3% من أفراد العينة يحملون شهادة ماستر، 3.3% من أفراد العينة يحملون ماجستير، 3.3% يحملون أطروحة دكتوراه، في حين شهادة أخرى تمثل 3.3% من أفراد العينة، ويعد ذلك من المؤشرات التي تعادل بأن أفراد العينة يتمتعون بمستوى تعليمي جيد وقادرون على التحكم في الشركة والإجابة على الاستمارة بمنطق.

الجدول رقم (02-03) توزيع عينة الدراسة حسب متغير المؤهل العلمي

المؤهل العلمي	التكرار	النسبة المئوية
دكتورة	1	3.3
ماجيستر	1	3.3
ماستر	1	3.3
ليسانس	26	86.7
أخرى	1	3.3
المجموع	30	100

المصدر: من اعداد الطالب بالاعتماد على مخرجات spss

3.التخصص الأكاديمي: يتبين من الجدول رقم (02-04) أن 53.5% من العينة تخصصهم مالية، 20% تخصصهم محاسبة، 6.7% من عينة الدراسة تخصصهم تسيير، 3.3% من عينة الدراسة تحصصهم اقتصاد، 16.7% من عينة الدراسة تخصصهم تخصصات لأخرى، وتعتبر هذه النسب دليلا على تنوع التخصصات وملاءمتها للفئة المستهدفة مما يعد مؤشرا مفيدا يعكس تخصصات العاملين في مجال الرقابة الداخلية.

الجدول رقم (02-04) توزيع عينة الدراسة حسب متغير التخصص الأكاديمي

التخصص الأكاديمي	التكرار	النسبة المئوية
مالية	16	53.3
محاسبة	6	20
تسيير	2	6.7
اقتصاد	1	3.3
أخرى	5	16.7
المجموع	30	100

المصدر: من اعداد الطالب بالاعتماد على مخرجات spss

4. سنوات الخبرة: يبين الجدول رقم (02-05) أن 10% من عينة الدراسة خبرتهم "أقل من 5 سنوات"، 43.3% من عينة الدراسة تراوحت خبرتهم من 05 إلى10 سنة، 16.7% من عينة الدراسة تراوحت خبرتهم "من 11 إلى 15 سنة"، 16.7% من عينة الدراسة تتراوح خبرتهم من "16 إلى 20 سنة" و13.3% من عينه الدراسة خبرتهم أكثر من 20 سنة.

يظهر الجدول أن جهات الرقابة الداخلية لدى الشركة تعتمد على سنوات الخبرة حيث أن الأغلبية لا تقل خبرتهم عن 5 سنوات، مما يشير إلى الدور الذي تلعبه الخبرة في توجهات الإدارة نحو وضع الرجل المناسب في المكان المناسب.

الجدول رقم (02-05) توزيع عينة الدراسة حسب متغير سنوات الخبرة

سنوات الخبرة	التكرار	النسبة المئوية
أقل من 5 سنوات	3	10
من 5إلى 10سنوات	13	43.3
من 11 إلى 15 سنة	5	16.7
من 16 إلى 20 سنة	5	16.7
أكثر من 20 سنة	4	13.3
المجموع	30	100

المصدر: من اعداد الطالب بالاعتماد على مخرجات spss

المطلب الثاني: عرض البيانات الوصفية للدراسة

- الرقابة الداخلية

1.بيئة الرقابة:

جدول رقم (02-06) تحليل فقرات بيئة الرقابة

	العبارات	غير موافق بشدة	غير موافق	محايد	موافق	موافق بشدة			
		التكرارات							
		النسب					الوسط الحسابي	الانحراف المعياري	درجة الموافقة
Q1	يوجد هيكل تنظيمي وفعلا يلائم حجم وطبيعة عمل الشركة	0	3	3	15	9	4	0.910	موافق
		0	%10	%10	%50	%30			
Q2	تتناسب الصلاحيات مع مسؤوليات الموظفين في الشركة	0	0	11	14	5	3.8	0.714	موافق
		%0	%0	%36.7	%46.7	%16.7			
Q3	توجد تبعية إدارية بحيث أن كل موظف يخضع لمسؤول معين يشرف عليه ويقيم الأداء	0	2	1	17	10	4.17	0.791	موافق
		0	%6.7	%3.3	%56.7	33.3%			
G4	تقوم إدارة الشركة بإقامة دورات تدريبية للموظفين	0	3	3	13	11	4.07	0.944	موافق
		%0	%10	%10	%43.3	%36.7			
Q5	يتضمن النظام الداخلي للمؤسسة بنود وتعليمات تحث الموظفين على التمسك بالقيم الأخلاقية	1	1	4	12	12	4.10	0.995	موافق
		3.3 %	3.3 %	13.3 %	40 %	40 %			

المصدر: من اعداد الطالب بالاعتماد على مخرجات spss

فاقت نسبة الموافقة في أغلب فقرات البنود 40% وتمثلت أكبر نسبة موافقة Q3 بنسبة 56.7%.

تمثلت نسبة الإجابة برأي محايد من Q1 إلى Q5 ما بين 3.3% و36.7%. لم تتجاوز نسبة الإجابة بغير موافق عتبة 10% وتمثل ذلك في Q1 و Q4.

كما نلاحظ من الجدول أن الوسط الحسابي كلن محصور بين 3.8 و4.17 وهو أكبر من الوسط الحسابي 3، والانحراف المعياري محصور بين 0.714 و0.995 وذلك يدل على نوع الانسجام وعدم تشتت أفراد الهيئة.

2.**تقدير المخاطر**:

جدول رقم (02-07) تحليل فقرات تقدير المخاطر

	العبارات	غير موافق بشدة	غير موافق	محايد	موافق	موافق بشدة	الوسط الحسابي	الانحراف المعياري	درجة الموافقة
		التكرارات					النسب		
Q6	تقوم الشركة بتقدير الأخطار المتمثلة في الخطأ البشري الناتج عن الإهمال وسوء الفهم للمعلومات	0	4	6	15	5	3.80	0.714	موافق
		0 %	13.3 %	20 %	50 %	16.7 %			
Q7	تقوم الشركة بتحليل الأخطار وتصنيفها وتحديد احتمال حدوثها	1	1	11	13	4	3.73	0.980	موافق
		3.3 %	3.3 %	36.7 %	43.3 %	13.3 %			
Q8	تقوم الإدارة بتقدير المخاطر الناتجة عن تطبيق أنظمة جديدة	1	2	7	14	6	3.73	0.980	موافق
		3.3 %	6.7 %	23.3 %	46.7 %	20 %			

المصدر: من اعداد الطالب بالاعتماد على مخرجات spss

- تمثلت نسبة الموافقة من Q6 إلى Q7 من3.43 % إلى 50 % و تحصلتQ6 على أعلى درجة موافقة 50%.
- انحصرت نسبة الذين قاموا بالإجابة على رأي محايد بين 20 %و7.36 %
- لم تتجاوز الإجابة بغير موافق عتبة 13.3 % كأكبر نسبة وكانت في السؤال Q6.

- نلاحظ من الجدول أن الوسط الحسابي كان محصور بين 3.73 و3.8 وانحراف معياري ما بين 0.714 و0.980 مما يدل على موافقة أغلب أفراد العينة

3. الأنشطة الرقابية:

جدول رقم (02-08) تحليل فقرات الأنشطة الرقابية

	العبارات	غير موافق بشدة	غير موافق	محايد	موافق	موافق بشدة	الوسط الحسابي	الانحراف المعياري	درجة الموافقة
		التكرارات							
		النسب							
Q9	يوجد تنظيم للأقسام حيث أن جميع الموظفين الذين يقومون بعمل مرتب مرتبط مع بعضه موجودون داخل قاعة واحدة	2	14	9	3	2	2.59	0.966	موافق
		6.7 %	64.7 %	30 %	10 %	6.7 %			
Q10	توجد إجراءات تمنع أي موظف من التصرف دون موافقة مسؤوله المباشر	2	2	6	11	9	3.77	1.165	موافق
		6.7 %	6.7 %	20 %	36.7 %	30 %			
Q11	توجد تعليمات صريحة تقضي بان كل موظف يقوم بالتوقيع على مستندات كإثبات لعمله	1	2	5	11	11	3.97	1.066	موافق
		3.3 %	6.7 %	16.7 %	36.7 %	36.7 %			
Q12	توجد في الشركة اجراءات لحماية أجهزة الحاسب الالكتروني والبرامج وملفات البيانات من السرقة أو العبث أو الدخول إليها بدون تصريح	0	0	3	16	11	4.27	0.640	موافق
		0 %	0 %	10 %	53.3 %	36.6 %			

المصدر من إعداد الطلبة باعتماد على مخرجاتSPSS

- فاقت نسبة الإجابة بالموافقة 50% في 12 Qبنسبة 53.3 %
- وجاءتQ9 بنسبة موافقة10% وQ10بنسبة موافقة 36.7%.
- عرفت نسبة الإجابة بمحايد 30% كأعلى نسبة في .Q9
- أعلى نسبة عدم موافقة في Q09 بنسبة 64.7%.
- من الجدول نلاحظ أن المتوسط الحسابي كان بين 2.59 و4.27 بانحراف معياري بين 0.640 و1.165 مما يدل على تشتت الحالات العينة ما بين الموافقة والحياد وعدم الموافقة.

4. المعلومات والاتصال

جدول رقم (02-09) تحليل فقرات المعلومات والاتصال

	العبارات	غير موافق بشدة	غير موافق	محايد	موافق	موافق بشدة			
		التكرارات							
		النسب					الوسط الحسابي	الانحراف المعياري	درجة الموافقة
Q13	وجود مجموعة متكاملة من الدفاتر والسجلات ودليل مبوب للحسابات ومجموعة من السندات تفي باحتياجات الشركة	0	1	2	21	6	4.07	0.64	موافق
		0 %	3.3 %	6.7 %	70 %	20 %			
Q14	وجود إجراءات الرقابة في النظام المحاسبي تمنع عمليات تنبؤ تسجيلها	2	2	6	13	7	3.7	1.119	موافق
		6.7	6.7	20	43.3	23.3			
Q15	وجود إجراءات تمنع تسجيل أي صفحات وهمية ولم تقع فعلا	1	0	7	9	13	4.14	0.995	موافق
		3.3 %	0 %	23.3 %	30 %	43.3 %			

المصدر: من إعداد الطالب باعتماد على مخرجاتSPSS

نلاحظ من الجدول (02-11) أن:

- أكبر نسبة موافق تمثلت في البند Q13.
- تمت الإجابة بنسبة 23.3 %علىQ15 برأي محايد
- لم تتجاوز نسبة الإجابة بغير موافق نسبة 6.7% وكانت الإجابة Q13.
- من الجدول نلاحظ أن المتوسط الحسابي انحصر ما بين 3.7 و4.14 والانحراف المعياري

ما بين 0.64 و1.119 وهذا يدل على أن أغلب الإجابات تميل للموافقة.

5. المراقبة

جدول رقم (02-10) تحليل فقرات المراقبة

	العبارات	غير موافق بشدة	غير موافق	محايد	موافق	موافق بشدة		
		التكرارات						
		النسب					الوسط الحسابي	الانحراف المعياري	درجة الموافقة
Q16	تقوم الشركة بتقييم مستمر لنظام الرقابة الداخلية وتطويره بحسب التغيرات المستمرة في بيئة العمل	0	0	7	17	6	3.97	0.669	موافق
		0 %	0 %	23.3 %	56.7 %	20 %			
Q17	وجود استجابة من قبل إدارة الشركة لتقارير نظام الرقابة الداخلية التي يعدها المدقق الداخلي والعمل بها لتصحيح الانحرافات	0	1	7	16	6	3.90	0.759	موافق
		0 %	3.3 %	23.3 %	53.3 %	20 %			
Q18	يتمتع العاملون في مجال التدقيق الداخلي ورقابة المخاطر بكامل الصلاحيات للوصول إلى كافة السجلات والوثائق الخاصة بكافة إعمال الشركة	0	0	5	16	9	3.8	0.681	موافق0
		0 %	0 %	16.7 %	53.3 %	30 %			

المصدر: من إعداد الطالب باعتماد على مخرجات SPSS

- فاقت نسبة الإجابة بالموافقة 50% في أغلب الفقرات البعد، وتمثلت أعلى إجابة بالموافقة في البند Q17 بنسبة 56.7%.
- انحصرت نسبة الإجابة بمحايد، ما بين 16.7% و23.3%، تمثلت أعلى نسبة إجابة بمحايد في Q16 وQ17.
- لم تتجاوز نسبة الإجابة بغير الموافق حدود 3.3% وكان ذلك في البند Q17.

– ومن الجدول نلاحظ أن المتوسط الحسابي انحصر مابين 3.8 و3.97 بانحراف معياري مابين 0.669 و0.795 مما يدل على موافقة أغلب أفراد العينة.

- **جودة القوائم المالية**

1. **الملاءمة:**

جدول رقم (02–11) تحليل فقرات الملاءمة

العبارات		غير موافق بشدة	غير موافق	محايد	موافق	موافق بشدة		
		التكرارات						
		النسب					الوسط الحسابي	الانحراف المعياري	درجة الموافقة
Q 19	وجود علاقة بين المعلومات والقرار يعزز من قدرة المعلومة المحاسبية على التوقع	0	2	3	18	7	4	0.788	موافق
		0 %	6.7 %	10 %	60 %	23.3 %			
Q 20	تسمح وجود علاقة بين المعلومات والقرار على اتخاذ القرارات من خلال التأكد من تصحيح التقييمات الماضية	0	3	7	15	5	3.73	0.868	موافق
		0 %	10 %	23.3 %	50 %	16.7 %			
Q 21	تسمح وجود علاقة بين المعلومات والقرار على زيادة قدرة المعلومة المحاسبية على التأثير في القرار	0	2	6	17	5	3.83	0.791	موافق
		%0	%6.7	%20	%56.7	%16.7			

المصدر: من إعداد الطالب باعتماد على مخرجات SPSS

– تمثلت نسبة الموافقة من Q19 إلى Q 21 من 50 %إلى 60 % وتحصلت Q19على أعلى درجة موافقة بنسبة %60.

– عرفت نسبة الإجابة بمحايد 23.3 % كأعلى نسبة في Q20.

– أعلى نسبة عدم موافقة فيQ20 بنسبة 10%.

– من الجدول نلاحظ أن المتوسط الحسابي كان بين 3.73 و4 بانحراف معياري بين 0.788 و0.868 وذلك يدل على عدم تشتت إجابات أفراد العينة ووجود نوع من الانسجام.

2. **الموثوقية:**

جدول رقم (02-12) تحليل فقرات الموثوقية

	العبارات	غير موافق بشدة	غير موافق	محايد	موافق	موافق بشدة			
		التكرارات							
		النسب					الوسط الحسابي	الانحراف المعياري	درجة الموافقة
Q22	تعرض المعلومة المحاسبية بصورة صادقة الوضع المالي للشركة	0	3	2	15	10	4.07	0.907	موافق
		0 %	10 %	6.7 %	50 %	33.3 %			
Q23	تعبر القوائم المالية بصدق عن الأحداث التي قامت بها خلال فترة معينة	0	3	3	17	7	3.93	0.869	موافق
		0 %	10 %	10 %	56.7 %	23.3 %			
Q24	تتصف القوائم المالية بالحيادية وعدم التحيز	0	0	9	12	9	4	0.788	موافق
		0 %	0 %	30 %	40 %	30 %			

المصدر: من اعداد الطالب بالاعتماد على مخرجات SPSS

نلاحظ من الجدول (02–12) أن:

– أكبر نسبة إجابة بموافق تمثلت في البند Q23 بنسبة 56.7%.

– تمثلت الإجابة بنسبة 33% على Q24برأي محايد.

– لم تتجاوز نسبة الإجابة بغير موافق عتبة 10 % وتمثل ذلك في Q22وQ23.

– من الجدول نلاحظ أن الموسط الحسابي انحصر بين 3.93 و4، وانحراف معياري بين 0.788 و0.907 وهذا يدل على أن أغلب الإجابات تميل للموافقة.

3. القابلية للمقارنة

الجدول رقم (02-13) تحليل فقرات القابلية للمقارنة

	العبارات	غير موافق بشدة	غير موافق	محايد	موافق	موافق بشدة			
		التكرارات							
		النسب					الوسط الحسابي	الانحراف المعياري	درجة الموافقة
Q25	تساهم المعلومات المحاسبية بتوفير بيانات فعلية بغرض المقارنة	0	0	2	18	10	4.27	0.583	موافق
		0 %	0 %	6.7 %	60 %	33.3 %			
Q26	تساهم خاصية قابلية المقارنة للمعلومات المحاسبية على قياس الالتزامات وحقوق الملكية في الشركة	0	0	7	17	6	3.97	0.669	موافق
		0 %	0 %	23 %	56.7 %				
Q27	تقوم الشركة بمقارنة النتائج الفعلية لأنشطتها من فترة إلى أخرى	0	0	6	16	8	4.07	0.691	موافق
		0 %	0 %	20 %	53.3 %	26.7 %			

المصدر: من اعداد الطالب بالاعتماد على مخرجات SPSS

فاقت نسبة الإجابة بالموافقة 50 %أغلب فقرات البعد، وتمثلت أعلى إجابة بالموافقة في البند Q25 بنسبة 60. %

- انحصرت نسبة الإجابة بمحايد، مابين 6.7 % و23 % وتمثلت أعلى نسبة إجابة بمحايد في Q26
- من الجدول نلاحظ أن المتوسط الحسابي انحصر ما بين 3.97 و4.27 وبانحراف معياري مابين 0.583 و0.691 مما يدل على أن أغلب الإجابات تميل للموافقة

المطلب الثالث: دراسة الارتباط

أولا: الارتباط بين بيئة الرقابة وجودة القوائم المالية

1.1. الارتباط بين بيئة الرقابة والملائمة:

تم استخدام اختبار بيرسون لإيجاد العلاقة بين بيئة الرقابة والملائمة عند مستوى دلالةα=0.05 والنتائج مبينة في جدول رقم (02-14) والذي يبين أن القيمة الاحتمالية تساوي 0.000 وهي أقل من 0.05 مما يدل على وجود علاقة ذات دلالة إحصائية عند مستوىα =0.05 بين بيئة الرقابة والملائمة.

جدول رقم (02-14): معامل الارتباط بين بيئة الرقابة والملائمة

المؤشر	الاحصائيات	الملائمة
بيئة الرقابة	معامل الارتباط	0.619
	القيمة الاحتمالية	0.000
	حجم العينة	30

المصدر: من اعداد الطالب بالاعتماد على مخرجات SPSS

1.1. الارتباط بين الرقابة والموثوقية

جدول رقم (02-15) معامل الارتباط بين الرقابة والموثوقية

المؤشر	الاحصائيات	الموثوقية
بيئة الرقابة	معامل الارتباط	0.337
	القيمة الاحتمالية	0.000
	حجم العينة	30

المصدر: من اعداد الطالب بالاعتماد على مخرجات SPSS

3.1.الارتباط بين بيئة الرقابة والقابلية للمقارنة: تم استخدام اختيار بيرسون لإيجاد العلاقة بين بيئة الرقابة والقابلية للمقارنة عند مستوى دلالةα =0.05 والنتائج مبينة في جدول رقم (02-16) والذي يبين أن القيمة الاحتمالية تساوي 0.008 وهي أقل من 0.05 مما يدل على وجود علاقة ذات دلالة إحصائية عند مستوى α=0.05، بيان بيئة والقابلية للمقارنة الرقابية.

جدول رقم (02-16) معامل الارتباط بين بيئة الرقابة والقابلية للمقارنة

المؤشر	الاحصائيات	القابلية للمقارنة
بيئة الرقابة	معامل الارتباط	0.477
	القيمة الاحتمالية	0.008
	حجم العينة	30

المصدر: من اعداد الطالب بالاعتماد على مخرجات SPSS

للتأكد من الفرضية الأولى سيتم الاعتماد على اختبار بيرسون حيث نعتبر

H0: الفرضية القائم العددية مفادها: لا تؤثر بيئة الرقابة في تحسين جودة المالية.

H1: الفرضية البديلة التي مفادها: تؤثر بيئة الرقابة في تحسين جودة القوائم المالية.

الجدول رقم (02-17) معامل الارتباط بين بيئة الرقابة وجودة القوائم المالية.

المؤشر	الاحصائيات	جودة القوائم المالية
بيئة الرقابة	معامل الارتباط	0.593
	القيمة الاحتمالية	0.001
	حجم العينة	30

المصدر: من اعداد الطالب بالاعتماد على مخرجات SPSS

من خلال النتائج المتحصل عليها من هذا الاختبار وجدنا أن القيمة الاجمالية 0.001 وهي أقل من 0.05 ومنه نرفض الفرضية العدمية ونقبل الفرضية البديلة وهي تؤثر بيئة الرقابة في تحسين جودة القوائم المالية.

ثانيا: الارتباط بين تقدير المخاطر وجودة القوائم المالية

1.2. الارتباط بين تقدير المخاطر والملائمة: تم استخدام اختبار بيرسون لإيجاد العلاقة بين تقدير المخاطر والملائمة عند مستوى α=0.05 والنتائج مبينة في الجدول (02-18) والذي يبين أن القيمة الاحتمالية تساوي 0.098 وهي أكبر من 0.05 مما يدل على عدم وجود علاقة ذات دلالة إحصائية عند مستوى α=0.05 بسن تقدير المخاطر والملائمة عند مستوى α=0.05

جدول رقم (02-18) معامل الارتباط بين تقدير المخاطر والملائمة

المؤشر	الاحصائيات	الملائمة
تقدير المخاطر	معامل الارتباط	0.308
	القيمة الاحتمالية	0.098
	حجم العينة	30

المصدر: من اعداد الطالب بالاعتماد على مخرجات SPSS

1.2. الارتباط بين تقدير المخاطر والموثوقية: تم استخدام اختبار بيرسون لإيجاد العلاقة بين تقدير المخاطر والموثوقية عند مستوى دلالة α=0.05 والنتائج مبينة في الجدول (02-19) والذي يبين أن القيمة الاحتمالية تساوي 0.822 وهي أكبر من 0.05 مما يدل عدم وجود علاقة ذات دلالة إحصائية عند مستوى α=0.05

جدول رقم (02-19) معامل الارتباط بين تقدير المخاطر والموثوقية

المؤشر	الاحصائيات	الموثوقية
تقدير المخاطر	معامل الارتباط	0.043
	القيمة الاحتمالية	0.822
	حجم العينة	30

المصدر: من اعداد الطالب بالاعتماد على مخرجات SPSS

3.2.الارتباط بين تقدير المخاطر والقابلية للمقارنة: تم استخدام اختبار بيرسون لإيجاد العلاقة بين تقدير المخاطر والقابلية للمقارنة عند مستوى دلالة α=0.05 والنتائج مبينة في الجدول (02-20) والذي يبين أن القيمة الاحتمالية تساوي 0.04 وهي أقل من 0.05 مما يدل على وجود علاقة ذات دلالة إحصائية عند مستوى α=0.05

الجدول رقم (02-20) معامل الارتباط بين تقدير المخاطر والقابلية للمقارنة

المؤشر	الاحصائيات	القابلية للمقارنة
تقدير المخاطر	معامل الارتباط	0.378
	القيمة الاحتمالية	0.04
	حجم العينة	30

المصدر: من اعداد الطالب بالاعتماد على مخرجات SPSS

الفرضية الثانية سيتم الاعتماد على اختبار بيرسون حيث تعتبر:

H0 : الفرضية العدمية مفادها : أنه لا تؤثر تقدير المخاطر في تحسين جودة القوائم المالية.

H1 : الفرضية البديلة والتي مفادها : تؤثر تقدير المخاطر في تحسين جودة القوائم المالية.

الجدول رقم (02-21) معامل الارتباط بين تقدير المخاطر وجودة القوائم المالية

المؤشر	الاحصائيات	جودة القوائم المالية
تقدير المخاطر	معامل الارتباط	0.288
	القيمة الاحتمالية	0.123
	حجم العينة	30

المصدر: من اعداد الطالب بالاعتماد على مخرجات SPSS

من خلال النتائج المتحصل عليها من هذا الاختبار وجدنا أن القيمة الاحتمالية 0.123 وهي أكبر من 0.05 ومن ثم نقل الفرضية العدمية ورفض الفرضية البديلة

ثالثا: الارتباط بين الأنشطة الرقابية وجودة القوام المالية

1.3.الارتباط بين الأنشطة الرقابية والملائمة: تم استخدام اختبار بيرسون لإيجاد العلاقة بين الأنشطة الرقابية والملائمة عند مستوى دلالة α=0.05 والنتائج مبينة في الجدول (02-22) والذي يبين أن القيمة الاحتمالية تساوي 0.823 وهي أكبر من 0.05 مما يدل على عدم وجود علاقة ذات دلالة إحصائية عند مستوى α=0.05 بين الأنشطة الرقابية والملائمة عند المستوى α=0.05

الجدول رقم (02-22) معامل الارتباط بين الأنشطة الرقابية والملائمة

المؤشر	الاحصائيات	الملائمة
الأنشطة الرقابية	معامل الارتباط	0.43
	القيمة الاحتمالية	0.823
	حجم العينة	30

المصدر: من اعداد الطالب بالاعتماد على مخرجات SPSS

1.3. الارتباط بين الأنشطة الرقابية والموثوقية: تم استخدام اختبار بيرسون لإيجاد العلاقة بين الأنشطة الرقابية والموثوقية عند مستوى دلالة $\alpha=0.05$ والنتائج مبينة في الجدول (02-23) والذي يبين أن القيمة الاحتمالية تساوي 0.329 وهي أصغر من 0.05 مما يدل على عدم وجود علاقة ذات دلالة إحصائية عند مستوى $\alpha=0.05$ بين الأنشطة الرقابية والموثوقية عند المستوى $\alpha=0.05$

الجدول رقم (02-23) معامل الارتباط بين الأنشطة الرقابية والموثوقية

المؤشر	الاحصائيات	الموثوقية
الأنشطة الرقابية	معامل الارتباط	0.184
	القيمة الاحتمالية	0.329
	حجم العينة	30

المصدر: من اعداد الطالب بالاعتماد على مخرجات SPSS

3.3.الارتباط بين الأنشطة الرقابية والقابلية للمقارنة: تم استخدام اختبار بيرسون لإيجاد العلاقة بين الأنشطة الرقابية والقابلية للمقارنة عند مستوى دلالة $\alpha=0.05$ والنتائج مبينة في الجدول (02-24) والذي يبين أن القيمة الاحتمالية تساوي 0.329 وهي أصغر من 0.05 مما يدل على عدم وجود علاقة ذات دلالة إحصائية عند مستوى $\alpha=0.05$ بين الأنشطة الرقابية والقابلية للمقارنة عند المستوى $\alpha=0.05$

الجدول رقم (02-24) معامل الارتباط بين الأنشطة الرقابية والقابلية للمقارنة

المؤشر	الاحصائيات	القابلية للمقارنة
الأنشطة الرقابية	معامل الارتباط	0.184
	القيمة الاحتمالية	0.329
	حجم العينة	30

المصدر: من اعداد الطالب بالاعتماد على مخرجات SPSS

للتأكد من الفرضية الثالثة سيتم الاعتماد على اختبار بيرسون حيث تعتبر:

H0: الفرضية العدمية مفادها: أنه لا تؤثر الأنشطة الرقابية في تحسين جودة القوائم المالية.

H1: الفرضية البديلة والتي مفادها: تؤثر الأنشطة الرقابية في تحسين جودة القوائم المالية.

الجدول رقم (02-25) معامل الارتباط بين الأنشطة الرقابية وجودة القوائم المالية

المؤشر	الاحصائيات	جودة القوائم المالية
الأنشطة الرقابية	معامل الارتباط	0.184
	القيمة الاحتمالية	0.329
	حجم العينة	30

المصدر: من اعداد الطالب بالاعتماد على مخرجات SPSS

من خلال النتائج المتحصل عليها من هذا الاختبار وجدنا أن القيمة الاحتمالية 0.340 وهي أكبر من 0.05 ومن ثم نقبل الفرضية العدمية ونرفض الفرضية البديلة لا تؤثر الأنشطة الرقابية في تحسين جودة القوائم المالية.

رابعا: الارتباط بين أنظمة المعلومات والاتصال وجودة القوائم المالية

1.4.الارتباط بين أنظمة المعلومات والاتصال والملائمة: تم استخدام اختبار بيرسون لإيجاد العلاقة بين أنظمة المعلومات والاتصال والملائمة عند مستوى دلالة α=0.05 والنتائج مبينة في الجدول (02-26) والذي يبين أن القيمة الاحتمالية تساوي 0.418 وهي أصغر من 0.05 مما يدل على عدم وجود علاقة ذات دلالة إحصائية عند مستوى α=0.05 بين أنظمة المعلومات والاتصال والملائمة عند المستوى α=0.05

الجدول رقم (02-26) معامل الارتباط بين أنظمة المعلومات والاتصال والملائمة

المؤشر	الاحصائيات	الملائمة
أنظمة المعلومات والاتصال	معامل الارتباط	0.153
	القيمة الاحتمالية	0.418
	حجم العينة	30

المصدر: من اعداد الطالب بالاعتماد على مخرجات SPSS

1.4.الارتباط بين أنظمة المعلومات والاتصال والموثوقية: تم استخدام اختبار بيرسون لإيجاد العلاقة بين أنظمة المعلومات والاتصال والموثوقية عند مستوى دلالة α=0.05 والنتائج مبينة في الجدول (02-27) والذي يبين أن القيمة الاحتمالية تساوي 0.081 وهي أكبر من 0.05 مما يدل على عدم وجود علاقة ذات دلالة إحصائية عند مستوى α=0.05 بين أنظمة المعلومات والاتصال والملائمة عند المستوى α=0.05

الجدول رقم (02-27) معامل الارتباط بين أنظمة المعلومات والاتصال والموثوقية

المؤشر	الاحصائيات	الموثوقية
أنظمة المعلومات والاتصال	معامل الارتباط	0.324
	القيمة الاحتمالية	0.081
	حجم العينة	30

المصدر: من اعداد الطالب بالاعتماد على مخرجات SPSS

3.4.الارتباط بين أنظمة المعلومات والاتصال والقابلية للمقارنة: تم استخدام اختبار بيرسون لإيجاد العلاقة بين أنظمة المعلومات والاتصال والقابلية للمقارنة عند مستوى دلالة α=0.05 والنتائج مبينة في الجدول (02-28) والذي يبين أن القيمة الاحتمالية تساوي 0.022 وهي أكبر من 0.05 مما يدل على عدم وجود علاقة ذات دلالة إحصائية عند مستوى α=0.05 بين أنظمة المعلومات والاتصال والملائمة عند المستوى α=0.05

الجدول رقم (02-28) معامل الارتباط بين أنظمة المعلومات والاتصال والقابلية للمقارنة

المؤشر	الاحصائيات	القابلية للمقارنة
أنظمة المعلومات والاتصال	معامل الارتباط	0.415
	القيمة الاحتمالية	0.022
	حجم العينة	30

المصدر: من اعداد الطالب بالاعتماد على مخرجات SPSS

التأكد من الفرضة الرابعة سيتم الاعتماد على اختبار بيرسون حيث نعتبر:

H0 : الفرضية العدمية مفادها : لا تؤثر أنظمة المعلومات والاتصال على تحسين جودة القوائم المالية.

H1 : الفرضية البديلة مفادها : تؤثر أنظمة المعلومات والاتصال على تحسين جودة القوائم المالية.

الجدول رقم (02-29) معامل الارتباط بين أنظمة المعلومات والاتصال وجودة القوائم المالية

المؤشر	الاحصائيات	جودة القوائم المالية
أنظمة المعلومات والاتصال	معامل الارتباط	0.350
	القيمة الاحتمالية	0.058
	حجم العينة	30

المصدر: من اعداد الطالب بالاعتماد على مخرجات SPSS

من خلال النتائج المتحصل عليها من هذا الاختبار وجدنا أن القيمة الاحتمالية 0.058 وهي أكبر من 0.05 ومن ثم نقبل الفرضية العدمية ونرفض الفرضية البديلة.

خامسا: الارتباط بين المراقبة وجودة القوائم المالية:

1.5.الارتباط بين المراقبة والملائمة: تم استخدام اختبار بيرسون لإيجاد العلاقة بين أنظمة المراقبة والملائمة عند مستوى دلالة α=0.05 والنتائج مبينة في الجدول (02-30) والذي يبين أن القيمة الاحتمالية تساوي 0.001 وهي أقل من 0.05 مما يدل على عدم وجود علاقة ذات دلالة إحصائية عند مستوى α=0.05 بين أنظمة المراقبة والملائمة عند المستوى α=0.05

الجدول رقم (02-30) معامل الارتباط بين المراقبة والملائمة

المؤشر	الاحصائيات	الملائمة
المراقبة	معامل الارتباط	0.588
	القيمة الاحتمالية	0.001
	حجم العينة	30

المصدر: من اعداد الطالب بالاعتماد على مخرجات SPSS

2.5.الارتباط بين المراقبة والموثوقية: تم استخدام اختبار بيرسون لإيجاد العلاقة بين أنظمة المراقبة والموثوقية عند مستوى دلالة α=0.05 والنتائج مبينة في الجدول (02-31) والذي يبين أن القيمة الاحتمالية تساوي 0.269 وهي أكبر من 0.05 مما يدل على عدم وجود علاقة ذات دلالة إحصائية عند مستوى α=0.05 بين المراقبة والموثوقية.

الجدول رقم (02-31) معامل الارتباط بين المراقبة والموثوقية

المؤشر	الاحصائيات	الموثوقية
المراقبة	معامل الارتباط	0.209
	القيمة الاحتمالية	0.269
	حجم العينة	30

المصدر: من اعداد الطالب بالاعتماد على مخرجات SPSS

3.5.الارتباط بين المراقبة والقابلية للمقارنة: تم استخدام اختبار بيرسون لإيجاد العلاقة بين المراقبة والقابلية للمقارنة عند مستوى دلالة α=0.05 والنتائج مبينة في الجدول (02-32) والذي يبين أن القيمة الاحتمالية تساوي 0.041 وهي أقل من 0.05 مما يدل على وجود علاقة ذات دلالة إحصائية عند مستوى α=0.05 بين المراقبة والقابلية للمقارنة.

الجدول رقم (02-32) معامل الارتباط بين المراقبة والقابلية للمقارنة.

المؤشر	الاحصائيات	القابلية للمقارنة
المراقبة	معامل الارتباط	0.376
	القيمة الاحتمالية	0.041
	حجم العينة	30

المصدر: من اعداد الطالب بالاعتماد على مخرجات SPSS

للتأكد من الفرضية الخامسة سيتم الاعتماد على اختبار بيرسون حيث نعتبر:

H0 : الفرضية العدمية مفادها : لا تؤثر المراقبة على تحسين جودة القوائم المالية.

H1 : الفرضية البديلة مفادها : تؤثر المراقبة على تحسين جودة القوائم المالية.

الجدول رقم (02-33) معامل الارتباط بين المراقبة وجودة القوائم المالية

المؤشر	الاحصائيات	جودة القوائم المالية
المراقبة	معامل الارتباط	0.489
	القيمة الاحتمالية	0.006
	حجم العينة	30

المصدر: من اعداد الطالب بالاعتماد على مخرجات SPSS

من خلال النتائج المتحصل عليها من هذه الاختبارات وجدنا أن القيمة الاحتمالية 0.006 وهي أقل من 0.05 ومن ثم نرفض الفرضية العدمية ونقبل الفرضية البديلة. تؤثر المراقبة على تحسين جودة القوائم المالية.

سادسا: الارتباط بين عناصر الرقابة الداخلية وجودة القوائم المالية:

ولاختبار وجود علاقة بين عناصر الرقابة الداخلية وجودة القوائم المالية تم استعمال اختبار بيرسون عند مستوى دلالة $\alpha=0.05$

من خلال النتائج المتحصل عليها من هذا الاختبار وجدنا أن القيمة الاحتمالية 0.002 وهي أقل من 0.05 وبالتالي وجود علاقة ذات دلالة إحصائية بين عناصر الرقابة الداخلية وجودة القوائم المالية.

الجدول رقم (02-34) معامل الارتباط بين الرقابة الداخلية وجودة القوائم المالية

المؤشر	الاحصائيات	جودة القوائم المالية
عناصر الرقابة الداخلية	معامل الارتباط	0.545
	القيمة الاحتمالية	0.002
	حجم العينة	30

المصدر: من اعداد الطالب بالاعتماد على مخرجات SPSS

الخاتمة

الخاتمة:

إن جود المعلومات المحاسبية مرتبطة بفعالية ونجاح نظام الرقابة الداخلية ودراستها النظرية لموضوع دور الرقابة الداخلية في تحسين جودة القوائم المالية في المؤسسة حيث وجود هذا الأخير يساهم في المحافظة على أصل وممتلكات الشركة وبالتالي منع الاختلاس، كما يوفر هذا النظام الضمانات الكافية بأن المعلومات المحاسبية التي يتم استخدامها في اتخاذ القرار، بأنه يمكن الاعتماد عليها باعتبارها ذات مصداقية عالية.

إن وجود هذا النظام في المؤسسة يستدعي تقييمه بشكل واف ومفصل وفي هذا الصدد ومن خلال الدراسة الميدانية لمؤسسة def med لقد برز لنا وبشكل واضح وجود نظام رقابة جيد وفعال من خلال التزام العاملين بجميع اللوائح والتعليمات والإجراءات الموضوعة من طرف الإدارة ونظام خاص للتسجيل المحاسبي عن طريق الاعلام الآلي للتسيير.

ومن خلال المعالجة النظرية والتطبيقية للموضوع تم التوصل إلى جملة من النتائج بالرجوع إلى الفرضيات لتأكيدها أو نفيها ونذكها على النحو التالي:

- إن المؤسسات تولي أهمية بتوفير بيئة رقابية ملائمة من خلال إعداد هيكل تنظيمي للمؤسسة والالتزام بالكفاءة وبالتالي فبيئة الرقابة تؤثر في تحسين جودة القوائم المالية وهذا ما يثبت الفرضية الأولى.
- وجود متابعة ومراقبة للمؤسسات للرقابة الداخلية وبالتالي فالمراقبة تؤثر في تحسين جودة القوائم المالية وهذا ما يثبت الفرضية الثانية.
- إن أنشطة الرقابة لا تؤثر في تحسين هذه القوائم المالية وهذا راجع إلى عدم وجود تحديد للصلاحيات لكل مستوى إداري معين، والمهام الموكلة لكل منها والمؤسسات لا تقوم باشراك الموظفين الذين يربطهم عمل مشترك مع بعضهم في قاعة واحدة وبالتالي ننفي صحة الفرضية الثالثة.

النتائج:

- إن الرقابة الداخلية تقوم على أحكام تشريعية تتمثل في مجموعة من الإجراءات والقوانين والأوامر التي تنظم عمل الأجهزة الرقابية.
- إن لكفاءة المراقب الداخلي أهمية في التأثير على زيادة موثوقية القوائم المالية وذلك كونها تساهم في كشف الأخطاء والانحرافات وحماية أصول البنك وبالتالي زيادة موثوقية القوائم المالية.
- إن الأساليب الشخصية والإدارية لديها تأثير مهم على زيادة موثوقية القوائم المالية ولك كونها تساهم في نجاعة الرقابة الداخلية وذلك من خلال قدرة المراقب الداخلي على كشف الأخطاء ومعالجتها.
- إن للرقابة الداخلية أهمية بالغة وتساهم في زيادة موثوقية القوائم المالية، لأنها من بين الإجراءات المهمة التي تقوم بها البنوك التجارية.

الاقتراحات:

بناءا على النتائج المتوصل إليها تم اقتراح ما يلي:

- قيام الإدارة بالتحقق من مدى دراية المراقب الداخلي التامة ومعرفته الجيدة لإجراءات الرقابة الداخلية

- العمل على التأكد من قدرة المراقب الداخلي على التقليل من خطر وجود أخطاء في القوائم المالية.
- العمل على التأكد من الأساليب التي تؤثر على استقلالية المراقب الداخلي.

آفاق البحث:

في ختام دراستنا هذه وبعد التوصل إلى بعض النتائج ظهرت لنا بعض النقاط ما زالت مجهولة وتستحق المزيد من الدراسات يمكن إنجازها فيما يلي:

- فعالية الرقابة الإدارية في تقييم الأداء بالبنوك
- دور نظام الرقابة الداخلية في تفعيل أداء المؤسسات المصرفية.
- أهمية الرقابة الداخلية في مساهمة اتخاذ القرارات الإدارية.

المراجع

المراجع

1. المراجع باللغة العربية:

- **الكتب:**

1- غسان فلاح المطارقة (تدقيق الحسابات المعاصرة الناحية النظرية) الطبعة الثانية،دار الميسرة النشر والتوزيع والطباعة عمان الأردن ص 200_207

2- الاتحاد الدولي للمحاسبين، ترجمة الهيئة السعودية للمحاسبين القانونين، دليل الممارسات الجديدة الدولية، تقويم وتحسين الرقابة الداخلية بالمنشأت، إصدارات اللغة العربية برعاية شركة عسير 2013 ص13

3- فتحي رزق السوافري واخرون، الاتجاهات الحديثة في الثقافة والمراجعة الداخلية الجديدة للنشر، الاسكندرية 2002

4- محمد التوهامي طواهر ومسعود صديقي (المراجعة والتدقيق الشامل) الطبعة الاولى، المكتب الجامعي الحديث، الإسكندرية

5- لطفي شعبان، المراجعة الداخلية مهمتها وأهميتها في تحسين تسيير المؤسسات بجامعة بوقرة 2005

6- السوافري فتح رزقو محمد سمير كامل، الاتجاهات الحديثة في الرقابة والمراجعة الداخلية، دار المراجعة الجديدة، الاسكندرية 2002 ص26

7- رعد عبد الله الطائي، عيسى قدارة، إدارة الجودة الشاملة، عمان، الأردن 2008، ص28

8- كمال عبد العزيز النقيب، المدخل المعاصر إلى علم المحاسبة المالية، الطبعة الأولى، دار وائل للنشر، عمان،2004، ص93.

9- طارق عبد العال حماد، موسوعة معايير المحاسبة، الدار الجامعية، الإسكندرية،2006نص435.

10- رضوان حلوة حنان وآخرون، أسس المحاسبة المالية، الطبعة الأولى، دار الحامد للنشر والتوزيع، الأردن،2004، ص52.

11- حسن القاضي، مأمون حمدان، المحاسبة الدولية ومعاييرها، الطبعة الأولى، دار الثقافة للنشر والتوزيع، عمان 2008، ص 274.

12- خالد جمال الجعارات، معايير التقارير المالية الدولية، الطبعة الأولى، إثراء للنشر والتوزيع، عمان 2008، ص55.

13- أحمد صالح العمرات، المراجعة الداخلية، الإطار النظري والمحتوى السلوكي، دار النشر، عمان، الأردن،1990، ص221.

14- غسان فلاح المطارنة، تدقيق الحسابات النظرية والتطبيق الجزء الأول الطبعة الأولى، دار البلدية ناشرون وموزعون، عمان، الأردن، ص51.

15- خالد أمين عبد الله، التدقيق والرقابة في البنوك، الطبعة الأولى، عمان، دار وائل ،1998، ص151.

- **رسائل الدكتوراه:**

1- محمد امين لونيسة، تطور مهنة التدقيق في الجزائر وأثره على تحسين جودة المعلومة المالية، شهادة الدكتوراه جامعه محمد بوضياف المسيلة 2017/2016.

- **مذكرات ماجستير:**

1- علي خلف عبد الله، التحليل المالي واستخدامه للرقابة على الأداء والكشف عن الانحرافات، رسالة ماجستير،2008، ص 10,11.

2- السعيد بلوم، أساليب الرقابة ودورها في تقييم أداء المؤسسة الاقتصادية، رسالة ماجستير جامعة منثوري، قسنطينة، الجزائر، ص39.

3- لرقط عبد المهدي، دور الرقابة الداخلية في تحسين جودة القوائم المالية، جامعة 20أوت 1955، سكيكدة 2015/2014، 26-4.

4- صباحي نوال، الإفصاح المحاسبي في ظل معايير المحاسبة الدولية وأثره على جودة المعلومة، رسالة ماجستير: جامعة الجزائر 3 ،2011/2010 ص 73.

5- عمر سيلمي، أثر المراجعة الخارجية على مصداقية المعلومات المحاسبية بالمؤسسة الاقتصادية، رسالة ماجستير، جامعة الحاج لخضر، باتنة، الجزائر، 2008-2009 ص 108.

6- محمد علي الجابري، تقييم دور المدقق الداخلي في تحسن نظام الرقابة الداخلية لنظم المعلومات المحاسبية في شركات التأمين العاملة في دراسة ميدانية، رسالة ماجستير، الأكاديمية العربية للعلوم المالية والمصرفية، الصنعاء، 2014، ص34.

7- النعيم (أثر الرقابة الداخلية على جودة المعلومات المحاسبية) رسالة ماجستير جامعة العلوم والتكنولوجيا_ غير منشورة 2005.

8- ساتي، أثر الرقابة الداخلية على جودة تقارير المالية،رسالة ماجستير جامعة السودان للعلوم والتكنولوجيا منشورة2007.

9- يوسف سعيد يوسف المدلل، دور وظيفة التدقيق الداخلي في ضبط الاداء المالي والإداري-دراسة تطبيقية على شركات المساهمة العامة المدرجة في سوق فلسطين للأوراق المالية، مذكرة ماجستير _ الجامعة الإسلامية بغزة 2007.

10- وجدان علي احمد (دور الرقابة الداخلية والمراجعة الخارجية في تحسين أداء المؤسسة) رسالة ماجستير جامعة الجزائر 3 _2009.

11- أولاد البركة أم كلثوم بن عيسى سمية (دور التدقيق الداخلي في تحسين مؤشرات الاداء المالي المؤسسة) مذكرة ماستر _جامعة احمد دريه أدرار 2016/2015.

- **المجلات:**

1- كسكس مسعود _ زرقون محمد (دور مراجع الحسابات في تحسين جودة القوائم المالية في البيئة المحاسبية الجزائرية_ دراسة للعينة من المهنيين والأكاديميين بالجنوب الشرقي الجزائري) المجلة الجزائرية للتنمية الاقتصادية المجلد 6 العدد 2 الصفحة 43_53 في2009/12/25.
2- سلمى شيخي_ رياض مريم (التدقيق الداخلي كأداة لتحسين جودة القوائم المالية في المؤسسات الاقتصادية الجزائرية_ ذات المسؤولية المحدودة) مجلة البحوث في العلوم المالية والمحاسبية _المجلد 6 العدد 2 الصفحة 64_87 في2021/6/30.

2. المراجع باللغة الأجنبية:

1- Moody's K.M.V، منافع بازل والطريق نحو تحسين الأداء المالي: The Benefits of Basel II and the Path to Improve Financial Performance:2004
2- Doyl ,Ge & McVay Determinants of weaknesses in internal control over financial reporting and the implications for earnings quality 2005
3- O'Leary et al : The Relative Effects of Elements of Internal Control on Auditors' Evaluations of Internal Control 2006
4- Zhang, Zhou& Zhou) Audit committee quality, auditor independence, and internal control weaknesses.)2007
5- Hollis (The Effect of Sox Internal Control Deficiencies on Firm Risk) 2008
6- Taufiq Hassan and Zulkamain Muhammad Son(Impact of internal audit function (LAF) on financial reporting quality (FRQ): Evidence from Saudi Arabia) 2009
7- Bekias, Tasios (Auditor's Perceptions of financial reporting Quality: The Case of Greece) 2012.

الملاحق

الملاحق

في إطار التحضير لنيل شهادة الماستر قمنا بإعداد هذا الاستبيان بغرض معرفة دور الرقابة الداخلية في تحسن جودة القوائم المالية، ومن أجل ذلك قمنا بتقسيم هذا الاستبيان إلى محورين أساسيين، الأول يتمحور حول الرقابة الداخلية ومكوناتها، أما الثاني فيتكلم على جودة القوائم المالية وخصائصها:

يتكون المحور الأول الذي يخص الرقابة الداخلية من خمسة مكونات أساسية وهي:

- بيئة الرقابة
- تقييم المخاطر
- أنشطة الرقابة
- المعلومات والاتصالات
- المتابعة أو الرقابة

أما المحور الثاني الذي يتضمن خصائص جودة القوائم المالية فيتكون من:

- الملائمة
- الموثوقية
- القابلية للمقارنة

وقد ارتأينا توزيع هذا الاستبيان على مدراء وإطارات شركة def med الذين يملكون الخبرة والكفاءة التي تخولهم للإجابة على أسئلة هذا الاستبيان بكل مصداقية.

- **الوظيفة:**

الوظيفة	.....

- **المؤهلات العلمية:**

المؤهلات العلمية	ليسانس	ماستر	ماجستير	دكتوراه	شهادات أخرى (ذكر الشهادة)

- **سنوات الخبرة:**

الفترة	أقل من 5 سنوات	من 5 إلى 10 سنوات	من 11إلى 15 سنة	من 16 إلى 20 سنة	أكثر من 20 سنة

- **التخصص الأكاديمي:**

التخصص	مالية	محاسبة	تسيير	اقتصاد	أخرى

وفيما يلي نتعرض إلى محور الاستبيان:

- **الرقابة الداخلية:**

1. بيئة الرقابة:

العبارات	غير موافق بشدة	غير موافق	محايد	موافق	موافق بشدة
يوجد هيكل تنظيمي وفعلا يلائم حجم وطبيعة عمل المؤسسة.					
تتناسب الصلاحيات مع مسؤوليات الموظفين في المؤسسة.					
توجد تبعية إدارية بحيث أن كل موظف يخضع لمسؤول معين يشرف عليه ويقيم الأداء					
تقوم إدارة المؤسسة بإقامة دورات تدريبية للموظفين.					
يتضمن النظام الداخلي للمؤسسة بنود وتعليمات تحث الموظفين على التمسك بالقيم الأخلاقية.					

2. تقدير المخاطر:

العبارات	غير موافق بشدة	غير موافق	محايد	موافق	موافق بشدة
تقوم المؤسسة بتقدير الأخطار المتمثلة في الخطأ البشري الناتج عن الإهمال وسوء الفهم للمعلومات					
تقوم المؤسسة بتحليل الأخطار وتصنيفها وتحديد احتمال حدوثها					
تقوم الإدارة بتقدير المخاطر الناتجة عن تطبيق أنظمة جديدة					

3. الأنشطة الرقابية:

العبارات	غير موافق بشدة	غير موافق	محايد	موافق	موافق بشدة
يوجد تنظيم للأقسام حيث أن جميع الموظفين الذين يقومون بعمل مرتب مرتبط مع بعضه موجودون داخل قاعة واحدة					
توجد إجراءات تمنع أي موظف من التصرف دون موافقة مسؤوله المباشر					
توجد تعليمات صريحة تقضي بان كل موظف يقوم بالتوقيع على مستندات كإثبات لعمله					
توجد في المؤسسة اجراءات لحماية أجهزة الحاسب الالكتروني والبرامج وملفات البيانات من السرقة أو العبث أو الدخول إليها بدون تصريح					

4. المعلومات والاتصال:

العبارات	غير موافق بشدة	غير موافق	محايد	موافق	موافق بشدة
وجود مجموعة متكاملة من الدفاتر والسجلات ودليل مبوب للحسابات ومجموعة من السندات تفي باحتياجات المؤسسة					
وجود إجراءات الرقابة في النظام المحاسبي تمنع عمليات تنبؤ تسجيلها					
وجود إجراءات تمنع تسجيل أي صفحات وهمية ولم تقع فعلا.					

5. المراقبة:

العبارات	غير موافق بشدة	غير موافق	محايد	موافق	موافق بشدة
تقوم المؤسسة بتقييم مستمر لنظام الرقابة الداخلية وتطويره بحسب التغيرات المستمرة في بيئة العمل					
وجود استجابة من قبل إدارة المؤسسة لتقارير نظام الرقابة الداخلية التي يعدها المدقق الداخلي والعمل بها لتصحيح الانحرافات					
يتمتع العاملون في مجال التدقيق الداخلي ورقابة المخاطر بكامل الصلاحيات للوصول إلى كافة السجلات والوثائق الخاصة بكافة إعمال المؤسسة					

- **جودة القوائم المالية:**

1. **الملائمة:**

العبارات	غير موافق بشدة	غير موافق	محايد	موافق	موافق بشدة
وجود علاقة بين المعلومات والقرار يعزز من قدرة المعلومة المحاسبية على التوقع					
تسمح وجود علاقة بين المعلومات والقرار على اتخاذ القرارات من خلال التأكد من تصحيح التقييمات الماضية					
تسمح وجود علاقة بين المعلومات والقرار على زيادة					

قدرة المعلومة المحاسبية على التأثير في القرار					

2. الموثوقية:

العبارات	غير موافق بشدة	غير موافق	محايد	موافق	موافق بشدة
تعرض المعلومة المحاسبية بصورة صادقة الوضع المالي للمؤسسة					
تعبر القوائم المالية بصدق عن الأحداث التي قامت بها خلال فترة معينة					
تتصف القوائم المالية بالحيادية وعدم التحيز					

3. القابلية للمقارنة:

العبارات	غير موافق بشدة	غير موافق	محايد	موافق	موافق جدا
تساهم المعلومات المحاسبية بتوفير بيانات فعلية بغرض المقارنة.					
تساهم خاصية قابلية المقارنة للمعلومات المحاسبية على قياس الالتزامات وحقوق الملكية في المؤسسة.					
تقوم المؤسسة بمقارنة النتائج الفعلية لأنشطتها من فترة إلى أخرى.					