

الجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية

وزارة التعليم العالي و البحث العلمي

جامعة حمة لخضر الوادي



كلية العلوم الاقتصادية و التجارية و علوم التسيير
قسم المحاسبة والمالية

مذكرة تدخل ضمن متطلبات نيل شهادة ماستر
ميدان العلوم الاقتصادية و التجارية و علوم التسيير
التخصص: محاسبة وتدقيق

دور الرقابة الداخلية في زيادة مصداقية المخرجات المحاسبية

إشراف الدكتورة :

بن عيسى ريم

إعداد الطالبات :

- رميلي عائشة

- بوخالفة يسرى

- بوحفص دنيا

لجنة المناقشة

رئيسا	جامعة الوادي	أستاذ محاضر(ب)	خالدي رشيدة
مشرفا و مقررا	جامعة الوادي	استاذ محاضر (أ)	دا بن عيسى ريم
مناقشا	جامعة الوادي	أستاذ مساعد(أ)	بديدة حورية

السنة الجامعية: 2021/2020

الجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية

وزارة التعليم العالي و البحث العلمي

جامعة حمه لخضر الوادي



كلية العلوم الاقتصادية و التجارية و علوم التسيير

قسم: المحاسبة والمالية

مذكرة تدخل ضمن متطلبات نيل شهادة ماستر

ميدان العلوم الاقتصادية و التجارية و علوم التسيير

التخصص: محاسبة وتدقيق

دور الرقابة الداخلية في زيادة مصداقية المخرجات المحاسبية

إشراف الدكتورة :

بن عيسى ريم

إعداد الطالبات :

- رميلي عائشة

- بوخالفة يسرى

- بوحفص دنيا

لجنة المناقشة

رئيسا	جامعة الوادي	أستاذ محاضر(ب)	خالدي رشيدة
مشرفا و مقررا	جامعة الوادي	استاذ محاضر (أ)	دا بن عيسى ريم
مناقش	جامعة الوادي	أستاذ مساعد(أ)	بديدة حورية

السنة الجامعية : 2021\2020

إهداء

"وقل اعملوا فان الأمانى تأتي بالعمل فالحركة

ولوود والسكون عاقر"

إلى من لا أملك الكلمات لعد فضلهمما و شكرهمما

إلى من بثا فيا شعله العلم والتعلم والمثابرة في سبيل العلم

إلى أمى الغالية وأبى الحبيب أطال الله عمرهما

إلى أخوتى وأنسى كل باسمه

إلى أصدقاء الدراسة

إلى الأستاذة المشرفة التى سهرت على هذا الإنجاز

إلى من عملتا معى بجد وكد بغية إتمام هذا العمل

إلى كل من سقط من قلمنى سهوا

أهدي هذا العمل

ملخص الدراسة

توصلت الدراسة إلى أن العلاقة التي تربط الرقابة الداخلية بالمخرجات المحاسبية تتمثل في الهدف الذي تسعى الرقابة الداخلية إلى تحقيقه و المتمثل في تحقيق مصداقية التقارير المالية, و ان وجود نظام رقابة فعال داخل المؤسسة الاقتصادية سيؤدي إلى الوثوق بمخرجاتها المحاسبية' و بالتالي سيساعد متخذي القرار في اتخاذ قرارات صائبة .

Study summary :

This study found that relationship between internal control and financial reporting is the aim of internal control of attainment to Reliability of financial reporting and efficiency of internal control system in economics enterprises Lead to Trust in accounting outputs and thus will help decision-makers to make decisions sound.

فهرس المحتويات :

الصفحة	العنوان
أ-ج	مقدمة
01	الفصل الأول : علاقة الرقابة الداخلية بالمخرجات المحاسبية
02	تمهيد الفصل
03	المبحث الأول: مدخل للرقابة الداخلية
03	المطلب الأول : مفهوم الرقابة الداخلية وانواعها
06	المطلب الثاني :اهمية الرقابة الداخلية
07	المطلب الثالث :اهداف الرقابة الداخلية
09	المبحث الثاني :الاطار النظري للمخرجات المحاسبية
09	المطلب الأول : مفهوم المخرجات المحاسبية ومكوناتها
12	المطلب الثاني : ماهية الكشوف المالية
13	المطلب الثالث : مكونات القوائم المالية
23	المبحث الثالث:علاقة الرقابة الداخلية بالمخرجات المحاسبية
23	المطلب الأول : تحليل العلاقة من خلال مكونات الرقابة الداخلية
26	المطلب الثاني : تحليل العلاقة من خلال الهدف من الرقابة الداخلية
29	المطلب الثالث: تحليل علاقة الرقابة الداخلية بالمخرجات المحاسبية
32	خلاصة الفصل
33	الفصل الثاني
34	تمهيد الفصل الثاني
36	المبحث الأول : طريقة وادوات الدراسة
36	المطلب الأول : طريقة الدراسة
42	المطلب الثاني : ادوات الدراسة
43	المبحث الثاني : نتائج الدراسة الميدانية وتفسيرها
44	المطلب الأول : عرض وتحليل نتائج الدراسة
54	المطلب الثاني : إختبار فرضيات الدراسة
57	خلاصة الفصل

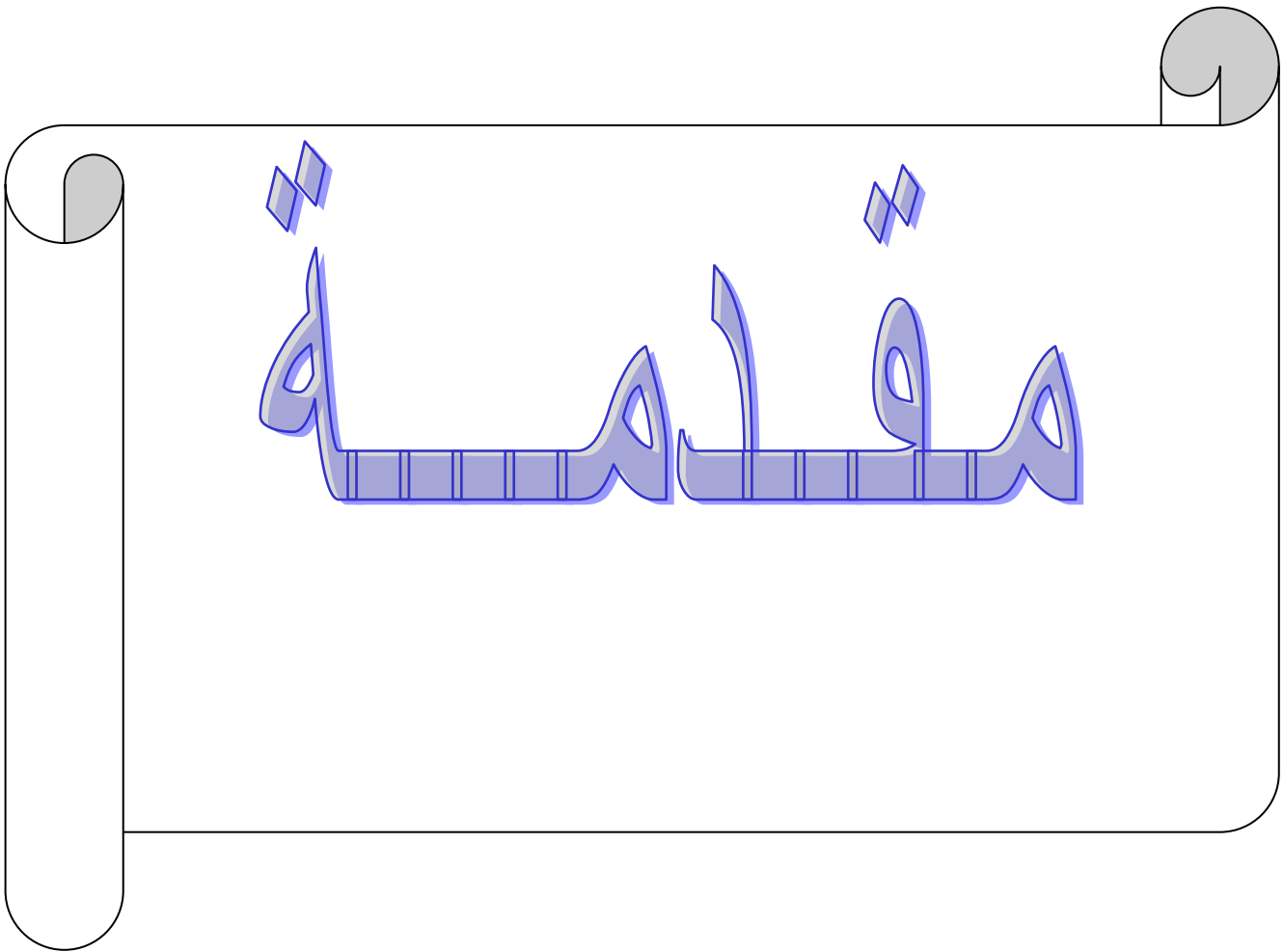
58	الخاتمة
59	النتائج
60	التوصيات
61	أفاق الدراسة
62	الملاحق
63	الإستبيان
68	قائمة المراجع

فهرس الجداول :

37	تحديد العينة المستهدفة
39	أوزان الاتجاهات لمقياس سلم ليكارت الثلاثي
41	معامل الثبات للاتساق الداخلي للفقرات
44	توزيع العينة حسب الجنس
45	توزيع العينة حسب العمر
46	توزيع العينة حسب المؤهل العلمي
47	توزيع العينة حسب المؤهل المهني
48	توزيع العينة حسب الخبرة المهنية
49	تقييم الرقابة الداخلية من وجهة نظر ذوي الاختصاص المحاسبي
51	تقييم المخرجات من وجهة نظر ذوي الاختصاص المحاسبي
52	تحليل التباين
53	الارتباط الخطي بين متغير مستقل و متغير تابع
55	معاملات خط الانحدار البسيط

فهرس الأشكال

11	مخرجات النظام المحاسبي
16	نموذج الميزانية حسب النظام المحاسبي المالي
17	نموذج حساب النتائج حسب الطبيعة
19	نموذج حساب النتائج حسب الوظيفة
25	الرقابة الداخلية في عملية التقرير
38	نموذج الدراسة
44	تركيبية الأفراد حسب الجنس
45	تركيبية الأفراد حسب العمر
46	تركيبية الأفراد حسب المؤهل العلمي
47	تركيبية الأفراد حسب المؤهل المهني
48	تركيبية الأفراد حسب الخبرة المهنية



أدى التقدم العلمي الذي واکب هذا العصر إلى زيادة المؤسسات وزيادة المسؤوليات الملقاة على عاتقها في تحقيق أهدافها، فكانت الرقابة الداخلية أمراً حتمياً تقتضيه الإدارة للمحافظة على مواردها، حيث يوفر نظام الرقابة الداخلية منافع إقتصادية لجميع الأطراف التي لها علاقة بالمؤسسة عن طريق حماية مصالح هاته الأطراف وإصدار معلومات صادقة تمكن هذه الأطراف من الاعتماد عليها واتخاذ قراراتها.

ونظراً لما تكتسبه المعلومات المحاسبية من أهمية بالغة في المؤسسات الاقتصادية وذلك من خلال التأثير على مختلف أنواع القرارات المتخذة في المؤسسة، حيث اتجهت معظم هذه المؤسسات الاقتصادية لتصميم أنظمة معلومات محاسبية بمواصفات محددة، كما يفرض عليها وضع أدوات رقابية على نظام المعلومات وهذا ما يوفره نظام الرقابة الداخلية، فكلما كان هذا الأخير فعال في المؤسسة كلما كانت المعلومات المحاسبية ذات جودة .

إلا ان كسب ثقة الاطراف ذات علاقة بالمؤسسة لايتحقق الا عن طريق الافصاح الكامل عن المعلومات المتعلقة بالمؤسسة وكل ما يواجهها من من تحديات وعقبات ، وتعد مخرجاتها المحاسبية المتمثلة في التقارير المالية المرآة العاكسة للوضعية المالية لهذه الاخيرة لذا فهي تعد الوثائق التي يستند اليها متخذ القرار عند اتخاذ أي قرار ذا علاقة بها.

غير ان المؤسسات ولكي تحافظ على تطورها ومصداقيتها تجاه متعاملها عليها ان تعمل على متابعة تنفيذ الاهداف المسطرة من قبل ومقارنتها بما تم التوصل اليه وما تم التخطيط له وتحديد

الاسباب بغية تداركها وتصحيحها ، وهنا يبرز الدور الكبير لنظام الرقابة داخل المؤسسات ويدعو لطرح الاشكال الاتي ذكره.

الإشكالية العامة:

إلى أي مدى يمكن للرقابة الداخلية أن تساهم في زيادة مصداقية المعلومات المحاسبية؟

إن الإشكال المطروح يقودنا بدوره إلى طرح التساؤلات الفرعية التالية:

- أين يكمن دور الرقابة الداخلية في زيادة مصداقية المعلومات المحاسبية في المؤسسات الاقتصادية؟

- هل توجد علاقة تربط بين الرقابة الداخلية والتقارير المالية؟

- هل تساهم فعالية الرقابة الداخلية في تحسين مصداقية التقارير المالية؟

الفرضيات:

للإجابة على الإشكالية المطروحة تم وضع جملة من الفرضيات وهي :

- تتوقف كفاءة وفعالية نظام الرقابة الداخلية على مدى توافر مجموعة من الإجراءات واللوائح المحددة مسبقا.

- وجود علاقة مباشرة تربط بين الرقابة الداخلية والمخرجات المحاسبية.

- تساهم فعالية الرقابة الداخلية في تحسين مصداقية التقارير المالية.

- وجود وعي لدى المؤسسات الاقتصادية بأهمية الرقابة الداخلية.

أسباب اختيار الموضوع:

- الإهتمام المتزايد بالموضوع.
- موضوع البحث يتناسب ويخدم مجال التخصص.
- الميول الشخصي للبحث في هذا النوع من المواضيع.
- توفر مراجع عديدة حول الموضوع.

أهداف الدراسة:

تسعى هذه الدراسة إلى تحقيق الأهداف التالية:

- يهدف البحث لإبراز أهمية الرقابة الداخلية في تحسين مصداقية التقارير المالية.
- يهدف البحث إلى إيجاد العلاقة بين الرقابة الداخلية والمخرجات المحاسبية.
- يهدف البحث إلى إبراز تأثير الرقابة الداخلية في زيادة مصداقية المخرجات المحاسبية.
- يهدف البحث إلى إيجاد الدور الهام للرقابة الداخلية في زيادة مصداقية المخرجات المحاسبية.

منهج البحث:

للإجابة على الإشكالية الرئيسية والتساؤلات الفرعية واختبار الفرضيات اعتمدنا المنهج الوصفي بالنسبة للجزء النظري من خلال اللجوء إلى الكتب، المجالات، الدراسات، المقالات العلمية.....إلخ، أما بالنسبة للجزء التطبيقي استخدمنا استبيان يتضمن مجموعة من الأسئلة المستخلصة من الجزء النظري.

لقد تم تقسيم الدراسة إلى فصلين فصل نظري وفصل تطبيقي وذلك بغية الإجابة على الإشكالية المطروحة، حيث يتضمن الجزء الفصل الأول الإطار المفاهيمي للرقابة الداخلية من خلال ثلاث مباحث، أما بالنسبة للفصل الثاني فيتعلق بالدراسة الميدانية.

الفصل الأول

علاقة الرقابة الداخلية بالمخرجات المحاسبية

تمهيد الفصل:

لقد تطور مفهوم الرقابة الداخلية تطورا كبيرا نتيجة لتطور حجم المشروعات الاقتصادية مما أدى إلى زيادة الاهتمام بالرقابة الداخلية الذي يسعى بدوره إلى تحقيق الكفاءة في استخدام موارد وأصول المؤسسة والحصول على البيانات والمعلومات بالدقة المطلوبة وضمان تنفيذ الأهداف الموضوعية من قبل المؤسسة وتعتبر الرقابة بمثابة وظيفة دائمة ومستمرة وعملية ينبغي القيام بها في جميع مراحل إنجاز العمل والأهداف الموضوعية لكونها أداة تؤثر على سلوك العاملين وحثهم على أداء العمل بطريقة أفضل.

وتهتم الرقابة الداخلية بالرقابة على أداء العمال إلى جانب الرقابة على مخرجات النظام المحاسبي المعتمد من قبل المؤسسة والتي تعرف بالمخرجات المحاسبية وسيتم التركيز في دراستنا على الكشوف المالية أو ما يعرف بالقوائم المالية باعتبارها أهم منتج من نواتج المخرجات المحاسبية.

وخصص هذا الفصل لدراسة العلاقة بين الرقابة الداخلية والمخرجات المحاسبية , حيث قسم إلى ثلاث مباحث, يتعلق الأول بالإطار المفاهيمي للرقابة الداخلية والمبحث الثاني يتعلق بالإطار النظري للمخرجات المحاسبية في حين أن المبحث الثالث خصص لإيضاح العلاقة بين الرقابة الداخلية والمخرجات المحاسبية.

المبحث الأول: مدخل للرقابة الداخلية.

ولعل من أهم الأسباب التي أدت إلى ظهور أنظمة الرقابة الداخلية هي الحاجة الماسة إلى آلية تعمل على ضبط العمل و كفاءة العاملين من جهة, و سرعة إنجاز الأعمال الخارجية المتعلقة بالمنشأة مثل تدقيق الحسابات من جهة أخرى.

المطلب الأول: مفهوم الرقابة الداخلية وأنواعها.

أولاً: مفهوم الرقابة الداخلية .

لقد تعددت تعاريف الرقابة الداخلية نذكر منها :

1- الرقابة الداخلية هي: مجموعة الأساليب والإجراءات والطرق التي تتبعها المنشأة للتأكد

من دقة البيانات .

عرفتها لجنة طرائق التدقيق المنبثقة عن المعهد الأمريكي للمحاسبين القانونيين AICPA

على أنها تتمثل في تلك الخطة التنظيمية والأساليب المتبعة من قبل الإدارة في المؤسسة ,

بهدف حماية أصولها وضبط ومراجعة البيانات المحاسبية والتأكد من دقتها ومدى إمكانية

الاعتماد عليها وزيادة الكفاية الإنتاجية وتشجيع العاملين على التمسك بالسياسات الإدارية

الموضوعة⁽¹⁾ .

2- الهيئة الدولية لتطبيق المراجعة تعرف الرقابة الداخلية طبقاً لنص المعيار الدولي رقم

400 الخاص بالرقابة الداخلية : " يحتوي نظام الرقابة الداخلية علا الخطة التنظيمية.

¹- خلف عبد الله الواردات, التدقيق الداخلي بين النظرية و التطبيق, مؤسسة الوراق للنشر والتوزيع, عمان(الأردن), 2006, ص013.

مجموع الطرق والإجراءات المطبقة من طرف الإدارة , بغية دعم الأهداف المرسومة لضمان إمكانية السير المنظم والفعال للأعمال⁽¹⁾.

من خلال هذه التعاريف يمكن تقديم تعريف شامل للرقابة الداخلية على أنها " ذلك النظام الذي يظم مجموعة من السياسات والإجراءات المتخذة من طرف مجلس الإدارة, المسييرين والسلطات المعنية في المؤسسة من أجل ضمان تحقيق أهدافها بدرجة من الانتظام والكفاءة مع الحفاظ على أصولها"⁽²⁾.

ثانياً: أنواع الرقابة الداخلية.

1- الرقابة الإدارية: يهدف هذا النوع من الرقابة إلى تحقيق أكبر كفاءة في العمل وضمان تنفيذ السياسات الإدارية المرسومة ويتضمن هذا النوع من الأساليب الرقابية السياسات الإدارية والخطط التنظيمية والسجلات، والتي تتعلق جميعها باتخاذ القرارات المتعلقة بالتصريح بتنفيذ العمليات المالية؛ ومن الوسائل المستخدمة في تحديد الرقابة الإدارية ما يلي:

- دراسة الوقت والحركة وذلك لغرض تحديد الوقت المعياري لإتمام عملية معينة.

- تقارير الأداء، والرقابة عن طريق الموازنات التخطيطية

2- الرقابة المحاسبية: تهدف إلى حماية الأصول وضمان دقة البيانات والمعلومات المحاسبية المسجلة بالدفاتر لغرض تزويد المراجع بدرجة معقولة التأكيد بأنه قد تم تنفيذ العمليات المالية وفقاً للسياسة العامة للمؤسسة أو بناء على تعليمات خاصة. وتعتمد الرقابة المحاسبية في سبيل تحقيقها على الوسائل التالية:

¹-عثمان عبد الرزاق محمد, أصول التدقيق و الرقابة الداخلية, دار الكتب للطباعة, الموصل(العراق), 1990, ص35

²-غاشوش عايذة, القصير مريم, دور الرقابة الداخلية في تحسين جودة المعلومات المحاسبية, مذكرة تخرج لنيل شهادة ماستر, جامعة منتوري قسنطينة, 2011, ص13.

• اعتماد العمليات بواسطة أشخاص مسؤولين؛ واعتماد قيود التسوية وتصحيح الأخطاء بعد مصادقة أشخاص مفوضين.

• إتباع طريقة القيد المزدوج في قيد العمليات، ووجود دورة مستندية لكل نشاط من أنشطة المؤسسة.⁽¹⁾

• إتباع نظام الجرد المستمر وإجراء جرد دوري ومفاجئ من حين لآخر لمطابقة أرصدة بطاقات الصنف مع الكميات الموجودة فعلا.

• مسؤولية المحاسبة على الأصول.

• السماح بإعداد قوائم المالية مطابقة للمبادئ المحاسبية المتعارف عليها؛ الاتصال بالأصول لا يسمح به إلا بتصريح من الإدارة مع الأصول الموجودة على فترات معقولة، واتخاذ الإجراء المناسب بشأن أي فروق.⁽²⁾

3- الرقابة المالية: تتضمن مجموعة متكاملة وشاملة من النظم والأساليب المتناسقة مع بعضها تشمل المحاسبة المالية، التكاليف، الموازنات التخطيطية، تحليل العلاقة بين التكاليف والإيرادات والأرباح، قياس وتقييم الأداء، وهذا يعني أن الرقابة المالية ليست وظيفة محدد وإنما هي عبارة عن نشاط متشعب متكامل وتندمج من خلاله وظائف الإدارة والمحاسبة لتأكد من أن الأعمال

1- حازم هاشم الألوسي، الطريق إلى علم المراجعة والتدقيق، دار النهضة العربية، بيروت 2003، ص215-216

2- حازم هاشم الألوسي، المرجع السابق، ص216

المنجزة إنما تمت طبقا للخطط الموضوعة حتى يمكن إيضاح مواطن القوة والضعف واتخاذ

الخطوات المناسبة.⁽¹⁾

4-الضبط الداخلي: هو خطة تنظيمية تشمل كل الوسائل والإجراءات التي تهتم أساسا بتقرير

الكفاية في حماية أصول وممتلكات المشروع، وذلك للمحافظة عليه من السرقة الاختلاس

والضياع من أجل ضمان حسن سير الأعمال.⁽²⁾

المطلب الثاني: أهمية الرقابة الداخلية.

لنظام الرقابة الداخلية أهمية بالغة لمؤسسة ، وتتمثل هذه الأهمية في مجموعة من العناصر

والتي تتمثل فيما يلي:

1-التخطيط: يمثل التخطيط العنصر الرئيسي الأول من عناصر النشاط الإداري في

المؤسسة ويتضمن تحديد الأهداف الرئيسية بصفة عامة ، وتحديد الأهداف الفرعية على

مستوى الإدارات و الأقسام المختلفة والتي تساهم في تحقيق أهداف المؤسسة الرئيسية.

2-التنظيم: ويتضمن التنظيم إعداد و تصميم الهيكل التنظيمي للمؤسسة، وتحديد المسؤوليات

والسلطات المختلفة بالنسبة لكل مستوى إداري داخل المؤسسة ، بالإضافة إلى تنظيم الأعمال

والأنشطة المختلفة في المؤسسة.

1-عبد الله سعيد عبد الرؤوف عبد الرحمان، دور الإفصاح والشفافية في تقوية أنظمة الرقابة الداخلية وأثرها على مستقبل التنمية للدول النامية، تمهيدي ماجستير محاسبة،

جامعة المنوفية، مصر، ص5-6

2- مصطفى صالح سلامة، مفاهيم حديثة في الرقابة الداخلية والمالية ، دار البداية ناشرون وموزعون ، عمان 2010، ص15

3-التوجيه: ويهدف إلى وضع و تحديد التعليمات المختلفة واللوائح المنظمة للأعمال مع

إبلاغها لجميع العاملين في المؤسسة, إرشاد العاملين أولاً بأول بما يحقق الأهداف الرئيسية

والفرعية لأنشطة أعمال المؤسسة بطريقة سليمة وفعالة.

4-الإشراف: ويدخل في نطاقه المتابعة والإشراف على أداء الأعمال و المهام بهدف إسداء

النصائح ووضع التوجيهات اللازمة لمنع تكرار الانحراف أو الأخطاء.

5-الرقابة والتقييم: ويتضمن رقابة أداء العاملين وتقييم أداء المستويات الإدارية المختلفة ,

بالإضافة إلى فحص الأعمال و المهام وتقييم النتائج و إعداد تقرير عنها.

المطلب الثالث: أهداف الرقابة الداخلية.

1- صحة ونزاهة المعلومات والبيانات اللازمة لاتخاذ القرارات من قبل الإدارة:وتشمل المعلومات المالية

والمعلومات التشغيلية سواء كانت يدوية أو مستخرجة من أجهزة الحاسوب الآلي، وهذه

المعلومات مفيدة للإدارة وتعتبر أساساً للقرارات المتخذة من قبل الإدارة⁽¹⁾.

2- الالتزام بالسياسات، الخطط، لإجراءات، القوانين والأنظمة و الإدارة مسؤولية عن وضع الأنظمة

،التعليمات، واللوائح ودائرة التدقيق مسؤولة عن فحص تقييم وقياس مدى الالتزام بالأنظمة

الموضوعية والتأكد دائماً من مدى الالتزام بتلك السياسات والخطط والإجراءات والقوانين ذات

التأثير الهام على أعمال المنشأة والتقرير عن ذلك ما إذا كانت الأنظمة سارية وفعالة وإن

الالتزام يتحقق.

¹-عامر حاج دحو, التدقيق القائم على تقييم مخاطر الرقابة الداخلية ودوره في تحسين أداء المؤسسة الاقتصادية, 2017-2018, ص 54_55.

3- حماية الأصول والموجودات والممتلكات: وذلك من خلال قيام التدقيق الداخلي بفحص مدى كفاية وسائل المحافظة على الأصول وحمايتها من كافة أنواع الخسائر وكجزء من هذه العملية ومن حين إلى آخر يجب على المدققين التأكد من صحة وجود هذه الموجودات والممتلكات للمساهمة في هذه الخطة ، يقوم المدققين بعدد من عمليات الجرد لهذه الموجودات والممتلكات أثناء السنة والمشاركة في أعمال الجرد السنوي .

4- استخدام الموارد باقتصاد وفعالية: حيث تعتبر كل دائرة في المنشأة مسؤولة عن وضع المعايير المناسبة لقياس مدى الاقتصاد والفعالية في استخدام الموارد المتاحة وتحديد كفاية استخدام هذه الموارد والمساعدة في خفض التكاليف إلى حده الأدنى.

5- تقدير مدى تحقيق الأهداف المرجوة: من وضع البرامج والأنشطة الخاصة بتنظيم وكذلك مدى انجاز الأهداف الموضوعة للعمليات التشغيلية حيث تعتبر الإدارة العليا مسؤولة عن وضع الأهداف والغايات وتطوير الإجراءات الرقابية المناسبة ، ويجب على المدققين الداخليين قياس مدى تحقيقها وتمشيها مع الأهداف⁽¹⁾

غير ان الهدف الرئيسي للرقابة الداخلية يتمثل التوفيق والتنسيق بين سلوك وتصرفات العاملين في المؤسسة والاهداف الفرعية التشغيلية التي تسعى الى تحقيقها.

¹-خلف عبد الله الوردات، التدقيق الداخلي بين النظرية والتطبيق، مؤسسة الوراق للنشر والتوزيع، عمان، الأردن، 2006، ص144.

المبحث الثاني: الإطار النظري للمخرجات المحاسبية.

سيتم التطرق من خلال هذا المبحث إلى مفهوم المخرجات المحاسبية أو ما يعرف بالتقارير المالية، إضافة إلى أهم مكوناتها والأهداف التي يمكن أن تحققها.

المطلب الأول: مفهوم المخرجات المحاسبية ومكوناتها.

سننتحدث في هذا المطلب عن مفهوم المخرجات المحاسبية (التقارير المالية) مع التركيز على أهم عنصر رئيسي بها ألا وهو القوائم المالية وأهم مكوناتها.

أولاً: مفهوم المخرجات المحاسبية.

تعتبر التقارير المالية المنتج الرئيسي لنظام المحاسبة المالية التي تقوم بمعالجة الأحداث المالية المختلفة والتي تقوم بعرضها خلال السنة لإنتاج مخرجات تساعد متخذي القرارات في اتخاذ قرارات رشيدة⁽¹⁾.

ثانياً: مكونات المخرجات المحاسبية.

1-الكشوف المالية(القوائم المالية):

عرفت الكشوف المالية على أنها: "الوسيلة الأساسية للإبلاغ المالي عن المؤسسة، حيث ينظر إلى المعلومات الواردة فيها بأنها تقيس المركز المالي للمؤسسة وأدائها المالي وتدفقاتها النقدية، وتعتبر حجر الزاوية الذي تقوم عليه عملية اتخاذ القرارات وهي نتاج النشاط المعلوماتي في المؤسسة خلال الفترة المالية التي تتعلق بها القوائم المالية، كما تعتبر ملخصاً كمياً للعمليات والأحداث المالية وتأثيراتها على أصول والتزامات المؤسسة وحقوق ملكيتها.

وتعرف أيضاً على أنها الوسائل التي تنقل بموجبها للإدارة والأطراف المعنية صورة مختصرة عن الأرباح والمركز المالي للوحدة الاقتصادية.

¹ - رتاب سالم الخوري ومسعود محمد بلقاسم "إثر توقيت الإفصاح عن القوائم المالية على أسعار الأسهم وحجم التداول دراسة تطبيقية على شركات المساهمة العامة الأردنية، المجلة الأردنية في إدارة الأعمال، المجلد 02، العدد الثاني، جامعة الأردن، الأردن 2006، ص 163

ومما سبق يتبين أن الكشوف المالية هي: "الناتج النهائي للمحاسبة حيث يتم تلخيص جميع البيانات التي يتم تسجيلها في الدفاتر والتي تظهر في دفتر الأستاذ على شكل مجموعة من التقارير، والتقارير ليست هدفا في حد ذاتها وإنما وسيلة للحصول على المعلومات والنتائج للاستفادة منها في اتخاذ القرارات، والحكم على نتائج عمليات الوحدة وتقييم مركزها المالي⁽¹⁾.

بالإضافة إلى الكشوف المالية فالمخرجات المحاسبية تضم كلا من :

2-المعلومات الإضافية:

هي المعلومات التي تفصح عنها المؤسسة بعد إفصاحها عن القوائم المالية، وهي معلومات بالغة الأهمية لذا يشار عند الإفصاح عنها بأنها جزء من البيانات المالية. وقد أصبحت هذه البيانات تأخذ طابع تفصيليا يوضح من خلاله للمستخدم بعض المعلومات المفيدة والمتعلقة بالبنود الواردة في القوائم المالية⁽²⁾.

3- تقرير مجلس الإدارة :

هو التقرير الذي عادة ما يبدأ به التقرير السنوي للمؤسسة، حيث يقوم فيه مجلس الإدارة بإعطاء فكرة عامة للمساهمين عن أنشطة المؤسسة خلال فترة مالية معينة، وهو يتضمن معلومات حول الإنتاج والمركز المالي والتسويقي للمؤسسة، إضافة إلى حجم المبيعات ونموها وتطورها والمشاريع التي أنجزت خلال هذا العام وما تنوي انجازه في العام المقبل.

4- تقرير مدقق الحسابات :

تحتوي التقارير المالية السنوية للمؤسسات على تقرير مدقق الحسابات الخارجي، والذي يرفع مع القوائم المالية المعدة، حيث يقوم المدقق من خلال هذا التقرير بالتحدث عن نتيجة فحصه لهذه القوائم ومدى دقة المعلومات الواردة فيها ومدى تمثيلها لواقع الأمور في المؤسسة خلال فترة مالية معينة، وأهم ما يوفره هذا

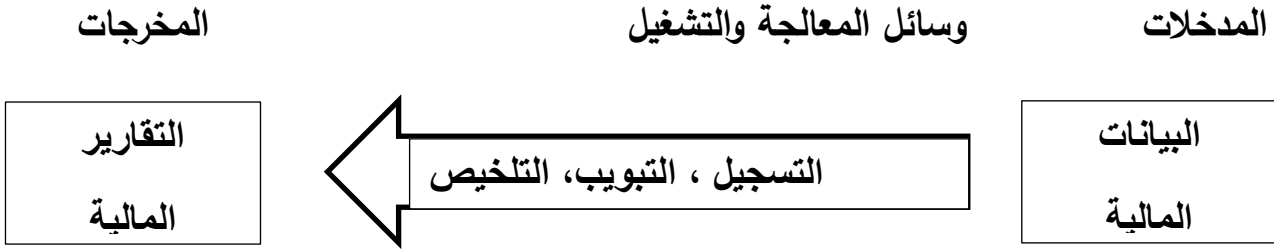
¹- رتاب سالم الخوري و مسعود محمد بلقاسم، المرجع السابق،ص163

²- خالد جمال المعجرات، معايير التقارير المالية الدولية 2007 إثراء للنشر، الأردن، 2008، ص.34.36.

التقرير للمستخدمين هو إمكانية الوثوق والاعتماد على التقارير المنشورة بشهادة طرف خارجي محايد كما المدقق.

5- المعلومات التكميلية التي قد يحتاج إليها مستخدمو التقارير والقوائم المالية .

الشكل رقم 10: مخرجات النظام المحاسبي.



المصدر: مؤيد راضي خنقر وغسان فلاح المطارنة تحليل القوائم المالية .مدخل نظري وتطبيقي-الطبعة الثالثة ،دار الميسرة عمان ، الاردن 2011، ص16.

يوضح الشكل أن مدخلات النظام المحاسبي تتمثل في البيانات المحاسبية التي تعالج محاسبيا عن طريق التسجيل ، التبويب التلخيص ، التفسير لتمنح لنا تقارير مالية إلا وهي المخرجات المحاسبية⁽¹⁾.

¹- مشري حسناء, دور و أهمية القوائم المالية في إتخاذ القرارات, مذكرة ماجستير, كلية العلوم التجارية, جامعة سطييف, 2007/2008, ص010.

المطلب الثاني: ماهية الكشوف المالية.

سنتطرق في هذا المطلب إلى قواعد إعداد الكشوف المالية واهم أهدافها.

أولاً: القواعد المالية.

هناك عدة قواعد لا بد على المؤسسة احترامها عند القيام بأعداد الكشوف المالية وهي.

1- على المؤسسة التأكد من أن فرضية استمرارية النشاط قائمة، وفرضية محاسبة الالتزامات متوفرة.

2- إن المعلومة المحاسبية أعدت بنفس الطريقة من دورة إلى أخرى إلا إذا كان هناك تغيير ملحوظ في طبيعة العمليات.

3- كل معتبر، يظهر بمفرده مستقلاً، وكل العناصر الغير المعتمدة تجمع.

4- لا تتم المقاصة بين الأصول والخصوم.

5- كل معلومة رقمية تعطى تقارن بالدورة السابقة.

6- كل قائمة مالية تحمل اسم المؤسسة، مع ذكر هل الوثيقة تخص المؤسسة لوحدها أو المجمع، تاريخ الوثيقة، العملة المستعملة، والتقريب في الأهداف⁽¹⁾.

ثانياً: الأهداف.

تهدف الكشوف المالية غالى تزويد مستخدميها بمعلومات شاملة حول الوضعية المالية للمؤسسة ك :

- عرض معلومات عن المركز المالي.
 - عرض معلومات عن الأداء.
 - عرض معلومات عن التغيرات في المركز المالي⁽²⁾.
- كما تهدف أيضا إلى:
- تقديم معلومات مالية يمكن استخدامها لتقدير الأرباح المحتملة للمؤسسة.

¹-مفيد عبد اللاوي، آليات وطرق تصنيف فجوة التوقعات بين مستخدمي القوائم المالية وتقارير محافظي الحسابات، أطروحة مقدمة لنيل شهادة دكتوراه علوم، قسم علوم التسيير، جامعة الجزائر3، الجزائر 2013-2014 ص 123، مذكرة غير منشورة .

²- أحمد نور، المحاسبة المالية وفقا للمعايير الدولية والعربية والمصرية القياس والتقويم والإفصاح، الدار الجامعة، مصر، 2004، ص 35.26.

- بيان أسس المصادر الخاصة بالمؤسسة لتقييم قدرتها على النمو.
- الإفصاح عن أية معلومات أخرى ملائمة لحاجات مستخدمي الكشوف المالية.
- تقديم معلومات موثوقة تتعلق بالموارد الاقتصادية والالتزامات الخاصة بالمؤسسة لتحقيق كل من:

- القدرة على تقييم نقاط القوة والضعف للمؤسسة.

- بيان مصادر التمويل والاستثمارات للمؤسسة.

- تقييم قدرته على مواجهة الالتزامات.

- الإفصاح عن أية معلومات أخرى ملائمة لحاجات مستخدمي الكشوف المالية⁽¹⁾.

المطلب الثالث: مكونات القوائم المالية.

تعتبر الكشوف المالية المرآة العاكسة للعمليات والأحداث الناتجة عن المعاملات التي قامت به المؤسسة خلال الدورة المالية لذا سنتطرق في هذا المبحث إلى مكونات القوائم المالية.

أولاً: الميزانية.

1- تعريفها:

هي قائمة مالية ختامية تظهر بصورة مفصلة الناصر المرتبطة مباشرة بتقييم الوضعية المالية للمؤسسة والمتمثلة في الأصول والخصوم.

2- جانب الأصول .

ويضم العناصر التالية :

1 - الأصول الجارية:

يجب أن يصنف الأصل على انه جاري في الحالات الآتية:

- 1- عندما يكون من المتوقع بيعه أو الاحتفاظ به للبيع والاستهلاك خلال دورة مالية.
- 2- عندما يتم الاحتفاظ به لأغراض المتاجرة أو لفترة قصيرة ويتوقع أن يتم بيعه خلال 12 شهرا من تاريخ الميزانية.

¹- أحمد نور، مرجع سابق، ص 36

3- عندما يكون أصل نقدي أو معادلة نقدية ولا يوجد قيود على استعماله⁽¹⁾.

ب- الأصول الغير جارية:

يجب أن تصنف الأصول على أنها غير جارية في الحالات الآتية:

1- الأصول الموجهة للاستعمال المستمر لتغطية احتياجات أنشطة المؤسسة وهي الأصول

المعنوية والأصول العينية.

2- الأصول المالية التي تتم حيازتها بغرض توظيفها على المدى الطويل الأجل أو الغير

موجه لان يتم بيعها خلال 12 شهرا ابتداء من تاريخ نهاية الدورة (n).⁽²⁾

3 -جانب الخصوم.

ويضم الخصوم الجارية والخصوم الغير جارية ورؤوس الأموال.

ا- الخصوم الجارية.

يصنف الخصم على انه جاري في الحالات التالية:

1- عندما يتوقع التسوية خلال دورة التشغيل العادية للمؤسسة.

2- عندما يستحق السداد أو التسوية خلال 12 شهرا من تاريخ الميزانية وتتمثل في

الموردون، الضرائب، الحسابات الملحقة.

ب- الخصوم الغير جارية.

وهي التي تفوق السنة المالية داخل المؤسسة وتتمثل في:

1- القروض والديون المالية.

2- الضرائب المؤجلة والمخصصة.

3- الديون الغير متداولة.

4- المخصصات والمنتجات المفيدة سلفا⁽³⁾.

²- عبد الرحمان عطية, المحاسبة العامة وفق النظام المحاسبي المالي, دار النشر حيطاني, الجزائر, 2009, ص ص 10-11.

¹- عبد الرحمان عطية, المحاسبة العامة وفق النظام المحاسبي المالي, دار النشر حيطاني, الجزائر, 2011, ص 10

²- هرام جمعة, المحاسبة العميقة وفق النظام المحاسبي المالي و المعايير المحاسبية الدولية, ديوان المطبوعات الجامعية, الجزائر, 2010, ص ص 263_264

ج- الأموال الخاصة.

وتمثل الفرق الموجب بين أصول المؤسسة ومجموع خصومها الجارية والغير جارية ،حيث تظهر في الميزانية في جانب الخصوم⁽¹⁾.

4- شكل الميزانية.

الشكل رقم (02): نموذج الميزانية حسب النظام المحاسبي المالي.

الأصول	الخصوم
الأصول الغير متداولة: القيم الثابتة المعنوية. القيم الثابتة المادية. القيم الثابتة المالية. القيم الضريبية المؤجلة.	الموال الدائمة: رأس المال. الاحتياطات. فارق إعادة التقييم. نتيجة الدورة.
الأصول المتداولة: المخزونات والحسابات الجارية. الزبائن والحسابات الملحقه. حسابات الخزينة الموجبة.	الخصوم المتداولة: الموردون والحسابات الملحقه. الضرائب. حسابات الخزينة السالبة.

المصدر: ربيع بو صبع العايش وآخرون، جدول سيولة الخزينة في ظل النظام المحاسبي المالي ،مداخلة مقدمة ضمن الملتقى الوطني حول : واقع وافاق النظام المحاسبي المالي في المؤسسات الصغيرة والمتوسطة في الجزائر يومي :،06/05/2013 كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير ، جامعة الوادي ، الجزائر ص 6

¹-عبد القادر نوري، الإفصاح المحاسبي و أثره على القوائم المالية، مذكرة مقدمة ضمن متطلبات نيل شهادة الماستر، كلية العلوم الإقتصادية و التجارية و علوم التسيير، جامعة الجلفة، الجزائر، 2013، ص47

ثانيا: جدول حساب النتائج.

1-التعريف.

هو بيان ملخص لأعباء المنتجات المنجزة من المؤسسة خلال السنة المالية ولا يأخذ في الحساب تاريخ التحصيل أو تاريخ السحب، ويبرز النتيجة الصافية للسنة المالية ربح أو خسارة.

2- جدول حساب النتائج حسب الطبيعة.

1-التعريف.

هو بيان ملخص للعمليات المنجزة من المؤسسة خلال السنة المالية.

ب-مكوناته.

1-تحليل الأعباء حسب طبيعتها لأجل تحديد مجاميع التسيير الرئيسية الآتية:(الهامش

الإجمالي ، القيمة المضافة ،الفائض الإجمالي للاستغلال).

2-منتجات الأنشطة العادية.

3-أعباء المستخدمين.

4-الضرائب والرسوم والتسديدات المماثلة.

5-المخصصات للإستهلاكات وخسائر القيمة التي تخص التثبيات المعنوية.

6-نتيجة الأنشطة العادية والغير عادية (منتجات وأعباء).

7-النتيجة الصافية لكل سهم من الأسهم بالنسبة لشركات المساهمة⁽¹⁾.

1- الجريدة الرسمية الجزائرية ، العدد 19.25/03/2009 قرار مؤرخ في: 26/07/2008 متعلق بتحديد قواعد التقييم والمحاسبة ومحتوى الكشوف المالية وعرضها وكذا مدونة الحسابات وقواعد سيرها ص-ص 24.25.

ج - شكل جدول حساب النتائج حسب الطبيعة.

الشكل رقم (03): نموذج حساب النتائج حسب الطبيعة.

البيان	الملاحظة	السنة المالية n	السنة المالية (n-1)
رقم الأعمال تغيير مخزونات المنتجات المصنعة والمنتجات قيد التصنيع الإنتاج المثبت إعانات الاستغلال			
1- إنتاج السنة المالية.			
المشتريات المستهلكة الخدمات الخارجية والاستهلاكات الأخرى			
2- استهلاك السنة الحالية			
3- القيمة المضافة للاستغلال (1-2)			
أعباء المستخدمين الضرائب والرسوم والمدفوعات المماثلة			
4- إجمالي فائض الاستغلال			
المنتجات العملية			

			الأعباء العملياتية الأخرى المخصصة للاهتلاكات و المؤونات وخسائر القيمة استئناف من خسائر القيمة و المؤونات.
			5-النتيجة العملياتية
			-المنتجات المالية -الأعباء المالية
			6-النتيجة المالية
			7-النتيجة العادية قبل الضرائب(5+6)
			الضرائب الواجب دفعها على النتائج العادية الضرائب المؤجلة حول النتائج العادية مجموع منتجات الأنشطة العادية مجموع أعباء الأنشطة العادية
			8-النتيجة الصافية للأنشطة العادية
			العناصر غير العادية-المنتجات العناصر غير عادية -أعباء
			9-النتيجة غير العادية
			10-صافي نتيجة السنة المالية
			حصة الشركات موضع المعادلة في النتيجة الصافية(1)
			11-صافي نتيجة المجموع المدمج(1) ومنها حصة ذو الأقلية(1)

			(1) لا يستعمل إلا في حالة تقديم الكشوف المالية الدمجة
--	--	--	--

المصدر: الجريدة الرسمية للجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية العدد 19، 2009/3/25 ص 30

3- جدول حساب النتائج حسب الوظيفة.

1- تعريفه :

هو جدول يقوم بتصنيف الأعباء بحسب الوظيفة (تكاليف الصنع، التكاليف الإدارية، تكاليف التوزيع) عكس تنظيم المؤسسة وكبر حجم وظائفها بالإضافة إلى تزويد مستخدمي الكشوف المالية بفهم رؤية أفضل حول أداء المؤسسة⁽¹⁾.

ب- شكل جدول حساب النتائج حسب الوظيفة .

الشكل رقم (04): نموذج حساب النتائج حسب الوظيفة.

السنة n-) المالية (1)	السنة n المالية	الملاحظة	البيان
			رقم الأعمال كلفة المبيعات
			1- هامش الربح الإجمالي
			منتجات أخرى عملياتية التكاليف التجارية الأعباء الإدارية

1-القرار المؤرخ في 2008/7/26 ، مرجع سبق ذكره ص 97.

			أعباء أخرى عملياتية
			2- النتيجة العملياتية
			تقديم تفاصيل الأعباء حسب الطبيعة (مصاريف المستخدمين المخصصة للإهلاك) منتجات مالية الأعباء المالية
			3- النتيجة العادية قبل الضرائب
			الضرائب الواجب دفعها على النتائج العادية الضرائب المؤجلة على النتائج العادية
			4- النتيجة الصافية للأنشطة العادية
			الأعباء الغير عادية المنتجات الغير عادية
			5- النتيجة الصافية للسنة المالية
			حصة الشركات موضع المعادلة في النتيجة الصافية (1)
			النتيجة الصافية للمجموع المدمج (1) ومنها حصة ذو الأقلية (1) حصة المدمج (1)
			(1) لا يستعمل إلا في تقديم الكشوف المالية المدمجة

المصدر: الجريدة الرسمية للجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية العدد 19، 2009/3/25 ص 30

ثالثا: جدول سيولة الخزينة (تدفقات الخزينة).

أ- المفهوم.

جدول سيولة الخزينة هو الجدول الذي يهدف إلى إعطاء مستعملي القوائم المالية أساسا لتقييم مدى قدرة الكيان على توليد الأموال ونظائرها وكذلك المعلومات بشأن استخدام هذه السيولة المالية.

ب- مكونات جدول سيولة الخزينة .

يحتوي جدول سيولة الخزينة على البنود التالية:

1- التدفقات التي تولدها الأنشطة العملية.

2- التدفقات التي تولدها أنشطة الاستثمار.

3- التدفقات الناشئة عن أنشطة التمويل.

4- تدفقات الأموال المتأتية من الفوائد والحصص.

رابعا: جدول تغير الأموال الخاصة.

أ- التعريف.

جدول تغير الأموال الخاصة أو ما يعرف بجدول تغيرات رأس المال ، وهو جدول يبرز تحليلا للحركات التي

أثرت في كل فصل من الفصول التي تتشكل منها رؤوس الأموال الخاصة للمؤسسة خلال السنة المالية.⁽¹⁾

ب- مكونات جدول تغير الأموال الخاصة.

يضم جدول تغير الأموال الخاصة العناصر التالية:

1- النتيجة الصافية للسنة المالية.

2- تغيرات الطريقة المحاسبية وتصحيحات الأخطاء المسجل تأثيرها مباشرة كرؤوس الأموال.

1- الجريدة الرسمية الجزائرية العدد 19 مرجع سبق ذكره ص 26.

3-المنتجات والأعباء الأخرى المسجلة مباشرة في رؤوس الأموال الخاصة ضمن إطار تصحيح أخطاء هامة.

4-عمليات الرسملة(الارتفاع ، الانخفاض ،التسديد).

5-توزيع النتيجة والتخصيصات المقررة خلال السنة المالية⁽¹⁾.

خامسا: ملحق الكشوف المالية.

1- المفهوم.

الملحق هو عبارة عن وثيقة تلخيص، يعد جزءا من الكشوف المالية، وهو يوفر التفسيرات الضرورية لفهم أفضل للميزانية وحساب النتائج.

ب- مكوناته :

يحتوي ملحق الكشوف المالية على المعلومات التالية:

1-القواعد والطرق المحاسبية المعتمدة لمسك المحاسبة وإعداد الكشوف المالية.

2-مكملات الإعلام الضرورية لفهم أحسن للميزانية ، وحساب النتيجة ،وجداول سيولة الخزينة وجدول تغيرات الأموال الخاصة.

3-المعلومات التي تخص المؤسسات المشاركة ،والفروع أو الشركة الأم و كذلك المعاملات التي يحتمل أن تكون قد حصلت مع هذه المؤسسة أو مسيرتها.

4- المعلومات ذات الطابع العام أو التي تخص بعض العمليات الخاصة للضرورة للحصول على صورة فنية⁽²⁾.

¹-جدي سمراء، دور الرقابة الداخلية في زيادة مصداقية المخرجات المحاسبية للمؤسسات الاقتصادية الجزائرية ، دراسة عينة من المؤسسات الجزائرية ، أطروحة لنيل شهادة الدكتوراه الطور الثالث في العلوم التجارية ، تخصص بنوك مالية ومحاسبة كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير ، جامعة محمد بوضياف المسيلة 2016/2017 ص-ص 31.32.

²- الجريدة الرسمية الجزائرية، العدد 19، مرجع سابق ص 38 .

المبحث الثالث :علاقة الرقابة الداخلية بالمرجات المحاسبية

سيتم تخصيص هذا المبحث لدراسة العلاقة التي تربط الرقابة الداخلية بالمرجات المحاسبية بالنظر إلى تحليل العلاقة عن طريق دراسة مكونات الرقابة الداخلية وبالإضافة إلى الهدف من الرقابة الداخلية ,وكذا تحليل العلاقة الرابطة بين الرقابة الداخلية المحاسبية والمرجات المحاسبية .

المطلب الأول :تحليل العلاقة من خلال مكونات الرقابة الداخلية

ستتم في هذا المطلب دراسة العلاقة بين الرقابة والمرجات المحاسبية من خلال مكونات الرقابة الداخلية .

1- البيئة الرقابة :

أعطى تقرير لجنة COSO أهمية كبيرة لبيئة الرقابة باعتبارها الأساس الذي تبنى عليه باقي مكونات هيكل الرقابة الداخلية ,وتتكون بيئة الرقابة من العديد من العوامل ذات صلة مباشرة بالإدارة وبعضها ذات صلة بتنظيم المؤسسة ذاتها

ويجب أن تتكون بيئة الرقابة من العناصر التالية :

- أ- إيصال وفرض النزاهة والقيم الأخلاقية : العناصر الأساسية التي تؤثر على فاعلية وتصميم وإدارة الرقابة .
- ب- الالتزام بالكفاءة : اعتبار الإدارة لمستويات الكفاءة لوظائف معينة وكيف تترجم هذه المستويات إلى مهارات ومعرفة أساسية .

ج- مشاركة أولئك المكلفين بالرقابة : الاستقلال عن الإدارة, خبرتهم ومكانتهم ومدى مشاركتهم في فحص الأنشطة والمعلومات التي يستلمونها والدرجة التي تثار إليها النتائج الصعبة وتتم متابعتها مع الإدارة وتفاعلها مع المراجعين الداخليين والخارجيين .

د- فلسفة الإدارة وأسلوبها التشغيلي : أسلوب الإدارة في تقبل وإدارة مخاطر العمل, ومواقف وإجراءات الإدارة بشأن إعداد تقارير المالية ومعالجة المعلومات والمهام المحاسبية والموظفين .

هـ- الهيكل التنظيمي: الإطار الذي يتم ضمنه تخطيط وتنفيذ ومراقبة ومراجعة أنشطة المؤسسة لتحقيق أهدافها.

و- توزيع السلطة والمسؤولية : كيف يتم توزيع السلطة والمسؤولية الخاصة بالأنشطة التشغيلية وكيف يتم وضع هرم العلاقة والتفويض .

ز- سياسات وممارسات الموارد البشرية : التعيين والتوجيه والتدريب والتقييم وتقديم المشورة والترقية والتعويض والإجراءات التصحيحية⁽¹⁾ .

2- تقييم المخاطر :

تتعرض أي مؤسسة عن مزاولة أعمالها للعديد من المخاطر ولا بد من تحديد وتحليل تلك المخاطر من ناحية تحديد وتحليل المخاطر المتعلقة بتحقيق أهداف المؤسسة، والتعرف على احتمال حدوثها، ومحاولة تخفيض حدة تأثيرها إلى مستويات مقبولة.⁽²⁾

3- الأنشطة الرقابية :

ويمكن تعريفها بتطبيق المعايير والإجراءات التي تساهم في ضمان تطبيق التعليمات من الإدارة، هذه العمليات تسمح بالتأكد من الخطوات الضرورية التي أخذت بقصد التحكم في المخاطر التي يمكن أن تؤثر على تحقيق أهداف المؤسسة، من بين هذه الأنشطة نجد الملاحظة المقارنة، الموافقة، التنسيق، التأكيد، الإشراف، المراقبة، الرضا.⁽³⁾

4-المعلومات والاتصال:

يتكون نظام المعلومات من البنية التحتية وبرامج حاسب وأشخاص وإجراءات، وبيانات، ستكون البنية التحتية وبرامج الحاسب غير موجودة أو تكون ذات أهمية أقل في الأنظمة التي هي بشكل كلي جزئي رئيسي يدويا والعديد من نظم المعلومات تحقق استفادة على نطاق واسع من استخدام تكنولوجيا المعلومات، كما يتكون نظام المعلومات الخاص بأهداف إعداد التقارير المالية التي تشمل نظام إعداد التقارير المالية والإجراءات والسجلات التي أنشأت لمباشرة وتسجيل ومعالجة وإعداد

¹أحمد حلمي جمعة تطور معايير و التأكد الدولة وتواعد أخلاقيات المهنة، دار صفاء للنشر و التوزيع، عمان، 2008، ص10.

² أحمد حلمي جمعة، المرجع السابق، ص11.

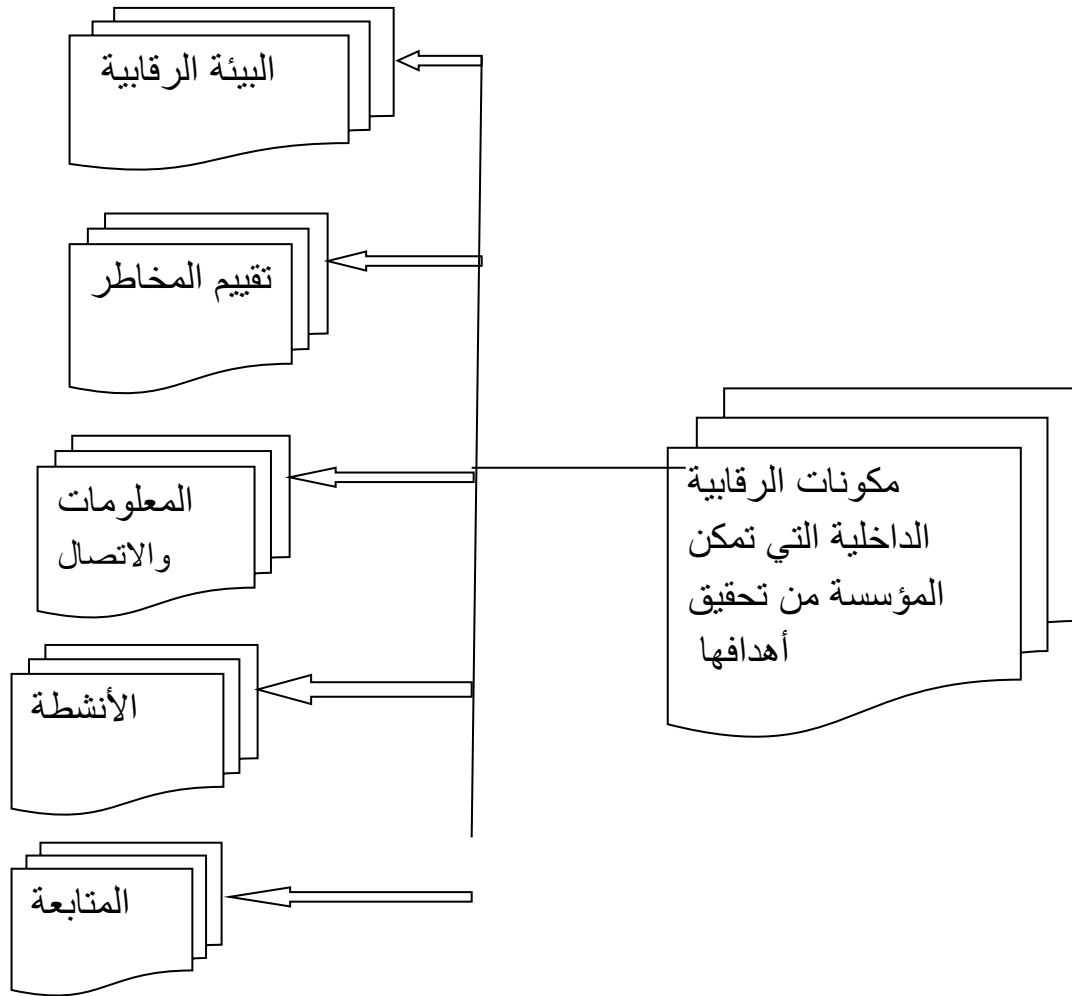
³ حبيبة حناش، واقع استخدام المعلومات المحاسبي والمالي وأثره في التدقيق الداخلي في المؤسسات الاقتصادية، أطروحة مقدمة لنيل شهادة دكتوراه في العلوم الاقتصادية، تخصص تحليل واستشراف اقتصادي، جامعة الجزائر 03، 2016/2017، ص12.

التقارير حول معاملات المؤسسة والمحافظة على المسؤولية للأصول والالتزامات وحقوق المساهمين المتعلقة بذلك (1).

5- المتابعة :

يهتم هذا المكون بالمتابعة المستمرة والتقييم الدوري لمختلف مكونات نظام الرقابة الداخلية ويعتمد نطاق وتكرار التقييم الدوري على نتائج المتابعة المستمرة، والمخاطر ذات صلة بنظام الرقابة الداخلية (2).

الشكل رقم 05 : الرقابة الداخلية في عملية التقرير



المصدر :جدي سمراء,مرجع سابق, ص 38

يوضح الشكل مكونات الرقابة الداخلية الخمسة التي تمكن المؤسسة من تحقيق الأهداف التي وجدت لتحقيقها

1-احمد حلمي, المدخل إلى التدقيق والتأكيد الحديث لإطار الدولي, دار صفاء للنشر والتوزيع, عمان 2009ص20.

2-جورج دانيال غالي, تطوير مهنة المراجعة لمواجهة المشكلات المعاصرة وتحديات الألفية الثالثة, الدار الجامعية طبع نشر توزيع الإسكندرية 2002/2003ص343.

المطلب الثاني : تحليل العلاقة من خلال الهدف من الرقابة الداخلية

من خلال هذا المطلب سيتم تحليل العلاقة بين كل من الرقابة الداخلية والمرجات المحاسبية عن طريق دراسة الهدف الذي تسعى الرقابة إلى تحقيقه.

تشير جل التعريفات المقدمة للرقابة الداخلية من قبل هيئات دولية إلى أن الرقابة الداخلية تهدف إلى تحقيق كل من كفاءة وفعالية التشغيل, تحقيق الالتزام بالقوانين واللوائح وتحقيق دقة التقرير .

حيث عرفها المعهد الأمريكي للمحاسبين القانونيين A.I.C.P.A الرقابة الداخلية على أنها تشمل الخطة التنظيمية ووسائل التنسيق والمقاييس المتبعة في المشروع بهدف حماية أصوله وضبط ومراجعة البيانات المحاسبية والتأكد من وقتها ومدى الاعتماد عليها وزيادة الكفاية الإنتاجية وتشجيع العاملين على التمسك بالسياسات الإدارية الموضوعية.⁽¹⁾

حسب المجمع الكندي للمحاسبين القانونيين, فنظام الرقابة الداخلية (هو الخطة التنظيمية وكل الطرق والمقاييس المعتمدة داخل المؤسسة من اجل حماية الأصول, ضمان دقة وصدق البيانات المحاسبية وتشجيع فعالية الاستغلال, والإبقاء على المحافظة على السير وفقا للسياسات المرسومة).⁽²⁾

حسب تقرير المجمع الكندي للمحاسبين القانونيين فان من أهداف نظام الرقابة الداخلية إمكانية الثقة في التقارير المالية المعدة من قبل المؤسسة .

يدل تعريف الخبراء المحاسبين والمحاسبين المعتمدين على أن الرقابة الداخلية هي مجموعة الضمانات التي تساعد على التحكم في المؤسسة من اجل تحقيق الهدف المتعلق بضمان الحماية والالتقاء على الأصول

¹ عبد المنعم عطا العلول, دور الإفصاح المحاسبي في دعم نظام الرقابة والمساهمة في شركات المساهمة العامة قطاع غزة, فلسطين دراسة تحليلية وتطبيقية, قدمت هذه الرسالة

للحصول على درجة الماجستير في المحاسبة والتمويل من كلية التجارة, الجامعة الإسلامية بغزة, ص 54

² محمد التهامي طواهر, مسعود صديقي, المراجعة وتدقيق الحسابات الإطار النظري والممارسات التطبيقية, ط 2, ديوان المطبوعات الجامعية, بن عكنون, الجزائر, 2005, ص 84, 85.

ونوعية المعلومات ,وتطبيق تعليمات الإدارة وتحسين الأداء ويبرز ذلك بالتنظيم وتطبيق طرق وإجراءات نشاطات المؤسسة.(1)

يدل التعريف الذي منحه منظمة الخبراء المحاسبين والمحاسبين المعتمدين الفرنسية على أن من بين الأهداف التي تنبغي أنظمة الرقابة الداخلية بلوغها تحقيق نوعية المعلومات أي نوعية المخرجات المحاسبية باعتبار أن النظام المحاسبي يحول البيانات المالية إلى معلومات في شكل قوائم مالية ختامية .

ينص المعيار الدولي ISA400 على أن نظام الرقابة الداخلية يهدف إلى ضمان إدارة منظمة وكفاءة للعمل والتي تتحقق عن طريق الالتزام بالسياسات وحماية الأصول ومنع الخطأ المقصود وغير المقصود ودقة السجلات المحاسبية وتحقيق معلومات مالية موثوقة في الوقت المناسب .

يوضح التعريف السابق الذكران من بين أهداف نظام الرقابة الداخلية تحقيق معلومات مالية موثوقة ,يمكن الاعتماد عليها .

جاء في فقرة التاسعة من معيار المراجعة الثاني الصادر عن مجلس الإشراف على شركات المحاسبة المعتمدة PCAOB في أمريكا تعريف الرقابة الداخلية بأنها "عملية مصممة من قبل أو إشراف رئيس الإدارة التنفيذية و المسؤولين الماليين الرئيسيين أو أشخاص آخرين, وذلك بغية توفير تأكيد معقول بخصوص موثوقية إعداد التقارير المالية وتحضير القوائم المالية لأغراض الخارجية , وفقا للمبادئ المحاسبية المقبولة عموما بما في ذلك السياسات والإجراءات".(2)

ينص التعريف أعلاه أن الرقابة الداخلية عبارة عن عملية مصممة بهدف توفير تأكيد معقول عن موثوقية التقارير المالية وإتباع المبادئ المحاسبية في إعدادها .

¹ بطورة فضيلة,دراسة فعالية نظام الرقابة الداخلية في البنوك ,مذكرة لاستكمال نيل شهادة ماجستير في العلوم التسيير, جامعة المسيلة,الجزائر,2007, ص18.

² حسين احمد دحدوح , دور لجنة المراجعة في تحسين كفاية نظم الرقابة الداخلية وفعاليتها في الشركات ,دراسة ميدانية ,مجلة جامعة دمشق للعلوم الاقتصادية والقانونية , المجلد 24,العدد الأول, 2008, جامعة دمشق, دمشق, سوريا ,ص 265.

وعليه فإن الهدف من الرقابة الداخلية تحقيق دقة القوائم المالية باعتبارها العنصر الرئيسي في التقارير المالية ,بمعنى دقة المعلومات المحتواة بالقوائم المالية أي "خلو المعلومات من الأخطاء , حيث تساهم دقة المعلومات في جودة القرار كما تعمل على تجنب القرارات الخاطئة وتقلل من التكلفة وإهدار الوقت " .

أي أن تخلو القوائم المالية من الأخطاء العمدية من غش ,تلاعب وتزوير والأخطاء غير المعتمدة الصادرة دون قصد والتي من شأنها أن تؤدي إلى تحريف القوائم المالية وعدم تعبيرها عن الواقع الصادق للمؤسسة وبالتالي قد يؤدي هذا إلى تظليل قرارات الأطراف ذات الصلة بالمؤسسة والدين يعتمدون على المحتوى المالي للقوائم المالية في اتخاذ القرارات المرتبطة بالمؤسسة المعنية .

وعليه فإن العلاقة التي تربط بين الرقابة الداخلية والقوائم المالية هو الهدف الذي تنبغي الرقابة الوصول إليه والمتمثل في تحقيق دقة التقرير .فهي تسعى إلى التحقق من صحة البيانات والقوائم المالية وزيادة درجة الاعتماد عليها .⁽¹⁾

¹جدي سمراء, دور الرقابة الداخلية في زيادة مصداقية المخرجات المحاسبية للمؤسسات الاقتصادية الجزائرية ,دراسة عينة من المؤسسات الجزائرية, أطروحة دكتوراه الطور الثالث في العلوم التجارية, جامعة محمد بوضياف, المسيلة, 2016/2017, ص.ص. 36.35.

المطلب الثالث : تحليل علاقة الرقابة الداخلية المحاسبية بالمرجات المحاسبية

سيتم في هذا المطلب تحليل العلاقة التي تربط الرقابة الداخلية والمرجات المحاسبية المتمثلة في القوائم المالية عن طريق تحليل الهدف من الرقابة المحاسبية.

تهدف الرقابة الداخلية إلى تحقيق جملة من الأهداف منها الرئيسية مما تضمن الرقابة الداخلية دقة، ونوعية المعلومات المقدمة والمتعلقة بالوثائق المحاسبية، والتي لا بد أن تعتمد على مبادئ تتماثل في ملائمة استعمالها، وموضوعيتها عند اتخاذ القرارات التسييرية، وتهدف إلى المحافظة على ممتلكات المؤسسة، وهذا الهدف لا يخص فقط الأصول المادية بكل أنواعها، كالاستثمارات والمخزونات إلى غير ذلك، والتي قد تزول جراء تهديد مفاجئ يعود إلى السير والتحكم السيئ والرديء في العمليات التي تقوم بها المؤسسة وكذلك السهر على احترام الإدارة وهو احترام سياسة المؤسسة ومخططاتها التنظيمية ولكنها لا تتحدد عند المخططات فحسب بل تتعدى ذلك إلى تنظيمات فردية خارجية عن المخطط، وهذا لتفادي الانحرافات الطارئة⁽¹⁾.

تهدف الرقابة المحاسبية إلى اختيار الدقة المحاسبية ومدى الاعتماد عليها وتعتمد هذه الرقابة على الاستخدام الأمثل للحاسب الآلي وإتباع طريقة القيد المزدوج والتأكد من عمليات المؤسسة ثم تنفيذها وفقا لنظام تفويض السلطة المعد من قبل الإدارة ، وحفظ حسابات المراقبة الإجمالية وتجهيز موازين المراجعة الدورية وعمل التدقيق الدوري وغيرها ،وهي تهتم بوضع إجراءات لحماية الأصول وسلامة السجلات وان ما هو موجود مسجل بالدفاتر⁽²⁾.

يتضح مما ورد أن الهدف المبتغى من الرقابة الداخلية المحاسبية هو تحقيق دقة المعلومات الواردة بالقوائم المالية من خلال تقييد العمليات التي تقوم بها المؤسسة وفقا للمبادئ المحاسبية المتعارف عليها والتحقق من أن كل الموجودات قد تم تسجيلها بالدفاتر وبالتالي تحقيق مصداقية هذه القوائم .

¹عبد الباسط مداح، اثر جودة المعلومات المحاسبية في الكشف عن الفساد المالي في ظل تبني حوكمة الشركات، دراسة حالة مجموعة من المؤسسات الاقتصادية، أطروحة دكتوراه، جامعة المسيلة، الجزائر، 2018، ص ص160-159.

²-السيد محمد، المراجعة والرقابة المالية، دار الكتاب الحديث، الإسكندرية، 2008، 86.

إن الهدف من الرقابة الداخلية المحاسبية حماية ممتلكات المؤسسة من السرقة الاختلاس وسوء الاستخدام وان ما هو مقيد بالدفاتر موجود بالفعل على ارض الواقع لا على الورق فحسب, بالإضافة إلى حماية السجلات والدفاتر سواء من الأخطاء غير المقصودة أو من الغش والتزوير الذي من شأنه أن يهدد سلامة القوائم المالية وان يؤدي إلى تحريفها وعدم الثقة فيها تقدمه من معلومات والتي تؤدي بمتخذي القرار إلى اتخاذ قرارات غير صائبة .

يعتمد في الرقابة الداخلية على مجموعة من الأساليب التي تهدف إلى تحقيق أهداف الرقابة الداخلية المحاسبية والتي يمكن تلخيصها في الآتي :

- 1- استخدام نظرية القيد المزدوج عند التقييد المحاسبي بالسجلات لما يحققه من توازن محاسبي .
- 2- استخدام موازين المراجعة الدورية للتحقق من التوازن الحسابي بصفة دورية
- 3- مطابقة كشوف حساب البنك مع حسابات البنوك بالدفاتر وإعداد مذكرات التسوية ومتابعتها .
- 4- إتباع نظام الجرد المستمر للمخزون ومقارنة الأرصدة الدفترية مع نتيجة الجرد واكتشاف الفروق وتحديد أسبابها .
- 5- استخدام أسلوب المصادفات مع العملاء والموردين للتحقق من صحة أرصدة حساباتهم بمطابقتها مع سجلات المؤسسة .
- 6- اعتماد قيد التسوية , وتصحيح الأخطاء بواسطة فرد اخرم سؤول بغية فرص التلاعب .
- 7- توافر نظام مستندي سليم يحدد المستندات والدورات المستندية للعمليات بشكل سليم .
- 8- استخدام حسابات المراقبة الإجمالية لمراقبة الحسابات الفرعية مثل حساب إجمالي العملاء لمراقبة الحسابات الشخصية للعملاء في الدفتر الاستناد المساعد للعملاء .
- 9- وجود قسم للمراجعة الداخلية بالمؤسسة يعهد إليه بمراجعة وفحص والتحقق من إثبات كافة العمليات الواجب إثباتها وتسجيلها بطريقة سليمة .

10- فصل الوظائف والأعمال المتعارضة حيث لا يمكن لفرد القيام بعملية واحدة من البداية إلى النهاية لمنع التلاعب .

11- بالنظر إلى الوسائل التي تستخدمها الرقابة المحاسبية ,فان كل هدل يهدف إلى تحقيق جودة المعلومة وتقادي الوقوع في الأخطاء المقصودة من تلاعب وغش واختلاس وغير المقصودة لتتحقق في النهاية موثوقية المخرجات المحاسبية .

12- مما سبق يتضح أن العلاقة التي تربط الرقابة الداخلية المحاسبية بالقوائم المالية يتمثل في الهدف الذي تسعى مثل هذه الرقابة إلى تحقيقه والمتمثل في إضفاء المصداقية ومنح القوائم المالية عن طريق جملة من الأساليب والتي سبق ذكرها⁽¹⁾ .

¹- جدي سمراء , مرجع سابق, ص37

خلاصة الفصل:

من خلال هذا الفصل تم التعرف على المفاهيم الأساسية لنظام الرقابة الداخلية وتحديد أهم الأهداف التي يسعى نظام الرقابة الداخلية إلى تحقيقها والتي تتمثل في حماية الأصول دقة البيانات المحاسبية , الالتزام بالسياسات الإدارية , حيث ان تحقيق هذه الأهداف يتطلب جملة من الوسائل الضرورية.

وبناء على ما سبق أيضا يمكن أن نلخص أن المرجات المحاسبية تتمثل في القوائم المالية الخمسة والتي تضمن كلا من الميزانية التي تبين المركز المالي للمؤسسة , ممتلكاتها و التزاماتها , جدول حساب لنتائج , بالإضافة إلى قائمة تدفقات الخزينة , إلى جانب جدول تغير الأموال الخاصة , وملحق الكشوف المالية .

ومن هنا اتضح أن العلاقة التي تربط الرقابة الداخلية بالمرجات المحاسبية تتمثل في الهدف المبتغى تحقيقه من الرقابة الداخلية عن طريق الرقابة المحاسبية ومكونات الرقابة الداخلية و المتمثلة في دقة التقرير وبالتالي دقة الكشوف المالية.

الفصل الثاني
دراسة تطبيقية

تمهيد الفصل:

بعدما تطرقنا للمفاهيم النظرية لكل من الرقابة الداخلية والمخرجات المحاسبية، ولاكتمال ذلك سنحاول في هذا الفصل إثراء ما جاء في القسم النظري وإعطاء تفاصيل أكثر وشرح دقيق حول مساهمة الرقابة الداخلية في زيادة مصداقية المخرجات المحاسبية، حيث سنقوم في هذا الفصل بدراسة ميدانية بهدف معرفة واقع الرقابة الداخلية في المؤسسة العمومية محل الدراسة، ودورها في زيادة المصداقية، حيث نعتد في هذا الفصل على المعطيات الإحصائية وتفرغها كمياً وكيفياً وذلك بالاستعانة ببرنامج (EXEL) وبرنامج الحزم الإحصائي للعلوم الاجتماعية (SPSS V22) لتعزيز النتائج ومعرفة بدقة. واستناداً على هذه التساؤلات:

1- إشكالية الدراسة:

أ. الإشكالية الرئيسية: هل يوجد دور للرقابة الداخلية في زيادة مصداقية المخرجات المحاسبية عند

ذوي الاختصاص المحاسبي؟

للممكن من الإجابة على إشكالية الدراسة قمنا بتقسيمها إلى عدة أسئلة فرعية كالتالي:

ب. الأسئلة الفرعية:

- هل يوجد إدراك من قبل الإدارة للهدف من هيكل الرقابة الداخلية؟.
- هل يوجد ارتباط بين مهام المدقق المالي وزيادة مصداقية المخرجات المحاسبية؟.

2- فرضيات الدراسة:

بناء على التساؤلات السابقة قمنا بصياغة الفرضيات التالية:

أ. الفرضية الرئيسية: يوجد دور للرقابة الداخلية في زيادة مصداقية المخرجات المحاسبية عند ذوي

الاختصاص المحاسبي.

ب. الفرضيات الفرعية:

- يوجد إدراك من قبل الإدارة للهدف من هيكل الرقابة الداخلية.
- يوجد ارتباط بين مهام المدقق المالي وزيادة مصداقية المخرجات المحاسبية.

يتضمن هذه الفصل المباحث التالية:

- المبحث الأول: طريقة وأدوات الدراسة.
- المبحث الثاني: نتائج الدراسة الميدانية وتفسيرها.

المبحث الأول: طريقة وأدوات الدراسة

من أجل تحقيق أهداف الدراسة تم استخدام المنهج الوصفي والمنهج التحليلي، الذي يستخدم في المتابعة الدقيقة للظاهرة بطريقة كمية أو نوعية لفترة زمنية أو عدد من الفترات من أجل التعرف على الظاهرة من حيث المحتوى، والوصول إلى نتائج وتعليمات تساعد في فهم الواقع وتحسينه، وتهدف هذه الدراسة إلى معرفة دور الرقابة الداخلية في زيادة مصداقية المخرجات المحاسبية.

يتوقف نجاح وانجاز الدراسة الميدانية على تحديد طريقة جمع البيانات المتعلقة بموضوع البحث، إضافة إلى تحديد مختلف الأدوات الإحصائية المستخدمة لتحليل هذه البيانات.

المطلب الأول: طريقة الدراسة

يعتمد تحديد طريقة الدراسة على جمع البيانات وعلى معرفة مجتمع الدراسة ومتغيراتها، وكيفية قياسها والتأكد من صدق وثبات أداة البحث.

الفرع الأول: مجتمع الدراسة و العينة

سوف نتطرق لمجتمع الدراسة ثم للعينة

أولاً: مجتمع الدراسة

يتكون مجتمع الدراسة من مجموعة أساتذة المحاسبة والدكاترة والإداريين وغيرهم من ذوي الاختصاص المحاسبي.

ثانياً: عينة الدراسة

اختيرت عينة عشوائية بسيطة عددها (50) من ذوي الاختصاص المحاسبي، والجدول التالي يوضح العينة المستهدفة.

الجدول رقم(01): تحديد العينة المستهدفة

عدد الاستمارات القابلة للتحليل		عدد الاستمارات الملغاة		عدد الاستمارات المسترجعة		عدد الاستمارات الموزعة
النسبة	التكرار	النسبة	التكرار	النسبة	التكرار	التكرار
%100	45	%0	0	%100	45	50

المصدر: من إعداد الطالبات بالاعتماد على معطيات الاستبيان

الفرع الثاني: تحديد متغيرات الدراسة وكيفية قياسها

أولاً: تحديد متغيرات الدراسة

تمثلت متغيرات الدراسة في المتغير المستقل والمتغير التابع.

- المتغير المستقل: وهو المتغير الذي نكون أحراراً في التعبير عنه بأي قيمة ضمن معادلة

معينة، والذي تتحدد على أساسه القيمة التي يتخذها متغير آخر يسمى المتغير التابع¹. ويتمثل

في دراستنا هذه في "المراقبة الداخلية".

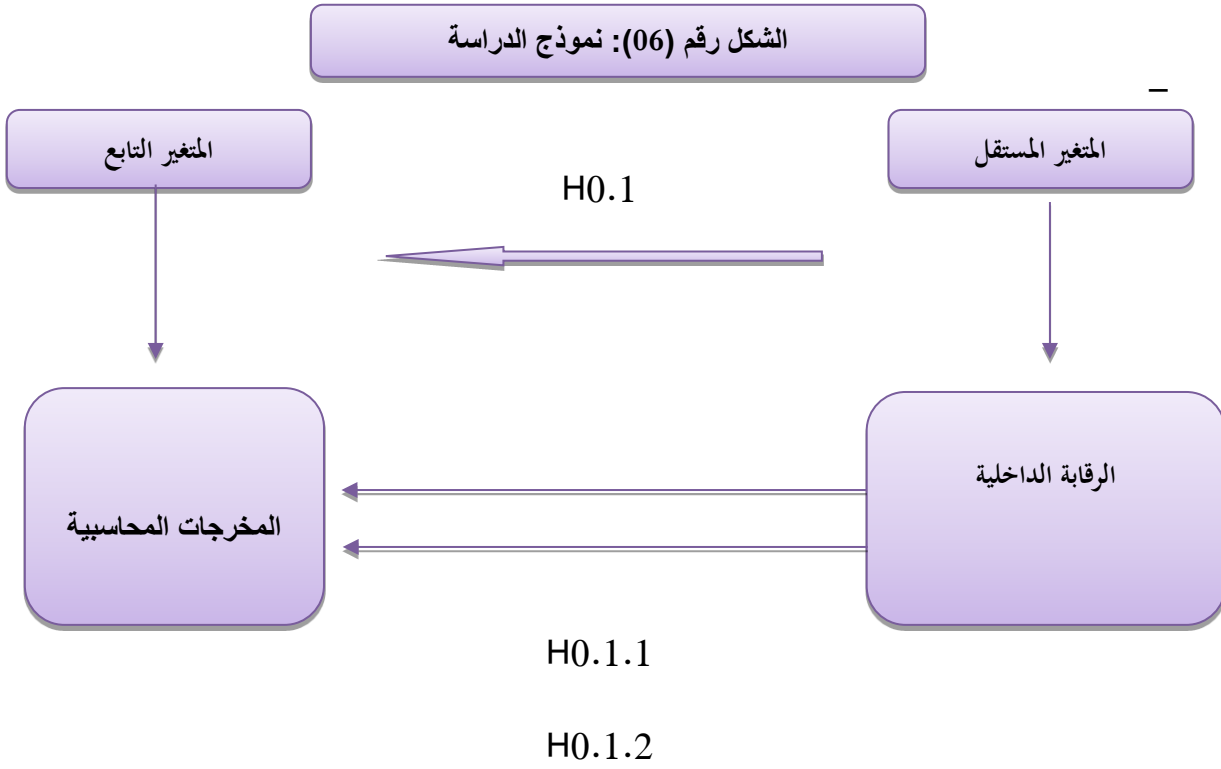
- المتغير التابع: هو المتغير الذي تتحدد قيمته تبعاً للقيم التي تتخذها متغيرات أخرى تسمى

بالمتغيرات المستقلة². ويتمثل في دراستنا هذه في "المخرجات المحاسبية".

والشكل التالي يوضح لنا طبيعة العلاقة بين المتغير المستقل والمتغير التابع.

¹ - عبد العزيز فهمي هيكل، موسوعة المصطلحات الاقتصادية الإحصائية، دار النهضة العربية للنشر، بيروت - لبنان، 1985 ص: 041.

² - نفس المرجع السابق، ص: 231.



المصدر: من إعداد الطالبات

تم الاعتماد على مقياس ليكارت الثلاثي كما يوضحه الجدول التالي:

الجدول رقم (02): الأوزان والاتجاهات لمقياس سلم ليكارت الثلاثي

غير موافق	محايد	موافق	الاستجابة
1	2	3	الدرجة
1.66 – 1	2.33 – 1.67	3 – 2.34	المجال

المصدر: عز عبد الفتاح، مقدمة في الإحصاء الوصفي و الاستدلالي باستخدام SPSS. خوارزم العلمية

للنشر والتوزيع، جدة، ص: 540.

الفرع الثالث: طريقة جمع البيانات

تم الاعتماد في جمع البيانات اللازمة للبحث على نوعين من المصادر هما:

أولاً: المصادر الأولية: وتتمثل في كل ما يتوفر من كتب متعلقة بالموضوع وكذلك رسائل ماجستير وماستر متعلقة بالرقابة الداخلية والمخرجات المحاسبية.

ثانياً: المصادر الثانوية: وتتمثل في تصميم استبيان موجه لفئة من ذوي الاختصاص المحاسبي. (أنظر الملحق رقم (01) كأداة لجمع البيانات الأولية المتعلقة بمجتمع البحث وتطبيقها على عينة ممثلة له. والجدول التالي يوضح توزيع عبارات الاستبيان الخاصة بعبارات المحاسبة السحابية.

• الجزء الأول: متعلق بالأسئلة الشخصية ويتكون من 5 فقرات (الجنس، العمر، المؤهل العلمي، المؤهل المهني، الخبرة المهنية)؛

• الجزء الثاني: يناقش فرضيات الدراسة وتم تقسيمه إلى ثلاثة محاورين كما يلي:

- المحور الأول: تضمن أسئلة متعلقة بالرقابة الداخلية، وقد شمل (10) عبارات.

- المحور الثاني: تضمن أسئلة متعلقة بالمخرجات المحاسبية، وقد شمل (10) عبارات.

الفرع الرابع: صدق وثبات أداة الاستبيان

يقصد بثبات الإستبانة أن تعطي نفس النتيجة لو تم إعادة توزيعها أكثر من مرة على نفس العينة وتحت نفس الظروف والشروط.

قد تم التأكد من ثبات إستبانة الدراسة من خلال طريقة معامل ألفا كرونباخ، وكانت النتائج كما هي مبينة في الجدول:

الجدول رقم (03): معامل الثبات للاتساق الداخلي للفقرات

اسم المتغير	معامل ألفا كرونباخ
المتغير المستقل (الرقابة الداخلية)	0.707
المتغير التابع (المخرجات المحاسبية)	0.614
معامل ألفا كرونباخ الكلي	0.771

المصدر: من إعداد الطالب بناء على نتائج الدراسة ومخرجات نظام (22SPSS)

نلاحظ من الجدول أعلاه بأن معامل ألفا كرونباخ الكلي يساوي ($a = 0.771$)، أكبر من (0.6) وهذا يدل على أن أداة القياس تمتاز بثبات، وذلك يعني إمكانية الاعتماد على الاستبيان في قياس المتغيرات المدروسة نظراً لقدرته على إعطاء نتائج متوافقة مع إجابات المستجوبين منهم.

المطلب الثاني: أدوات الدراسة

قصد القيام بالتحليل الإحصائي للبيانات المتعلقة بموضوع البحث استخدمنا أدوات إحصائية وكذلك برامج إحصائية.

الفرع الأول: الأدوات الإحصائية المستخدمة لقياس وتقييم متغيرات الدراسة

- التكرارات: هي أسلوب من أساليب التبويب الذي يعتمد على عدد المرات التي تكرر فيها المفردة¹. وقد استعملت لتحديد عدد الإجابات الخاصة بكل المستجوبين.
- النسبة المئوية: وهو تحويل التكرارات المطلقة إلى تكرارات نسبية، أي يحسب تكرار كل فئة كنسبة مئوية من مجموع التكرارات التي يتضمنها التوزيع التكراري، ويستخدم لمعرفة التوزيع النسبي لأفراد العينة.⁽²⁾
- المتوسط الحسابي (Mean): يعتبر المؤشر الأكثر أهمية لقياس المواضع المركزية، ويستخدم بكثرة في مختلف الدراسات و الحسابات.⁽³⁾
- الانحراف المعياري: مقياس إحصائي لمدى تشتت مجموعة من القيم حول وسطها الحسابي، وهو الجذر التربيعي للتباين.⁽⁴⁾
- ألفا كرونباخ: يستعمل للتأكد من الاتساق الداخلي لعبارات الاستبيان.
- تحليل التباين: هو مقياس مدى تشتت مجموعة من القيم عن وسطها الحسابي وكلما كبر التباين كلما دل ذلك على تشتت أكبر.⁽⁵⁾

¹ - بوشاشي بوعلام، فوائد الإحصاء، دروس و تمارين، دار هومة للطباعة و النشر و التوزيع، الجزائر، ص: 10

² - عبد العزيز فهمي هيكل، مرجع سابق، ص: 736.

³ - أحمد مصطفى الأشقر، مقدمة في الإحصاء مفاهيم و طرائق، دار الثقافة للنشر و التوزيع، عمان 2009، ص: 50.

⁴ - عبد العزيز فهمي هيكل، المرجع السابق، ص: 798.

⁵ - عبد العزيز فهمي هيكل، مرجع سابق، ص: 80.

- تحليل الانحدار: يستخدم للتنبؤ بقيمة المتغير، يسمى المتغير التابع من خلال مجموعة من المتغيرات المستقلة، ويسمى ثنائي إذا كان هناك متغيرين فقط، الأول متغير مستقل، والثاني متغير تابع.

الفرع الثاني: البرمجيات الإحصائية المستخدمة

وتتمثل فيما يلي:

- برنامج **IBM SPSS Statistique v22**: هو برنامج يعد أحد أهم وأشهر حزم البرامج الجاهزة في مجال المعالجة الإحصائية للبيانات⁽¹⁾.
- برنامج **EXCEL**: هو أحد مجموعة برامج الأوفيس ووظيفته إنشاء الجداول الالكترونية وإجراء العمليات الحسابية والإحصائية المعقدة بسرعة وكفاءة عالية، وكذلك إضافة المخططات والرسوم البيانية⁽²⁾.

المبحث الثاني: نتائج الدراسة الميدانية وتفسيرها

سيتم عرض نتائج الدراسة وإجراء الاختبارات الإحصائية وذلك من خلال النقاط التالية:

- خصائص عينة الدراسة؛
- عرض نتائج الدراسة؛
- اختبار فرضيات الدراسة وتفسيرها.

¹ - ابراهيم سالم ابراهيم أبو عمرة، استخدام تحليل المسار في دراسة العوامل المناخية المؤثرة على كمية الأمطار في محافظة رام الله، أطروحة ماجستير في الاحصاء، جامعة الأزهر، غزة، ص:43

² - محسن مجم المالكي، تعلم برنامج مايكروسوفت اكسل 2003، دار العلوم للنشر و التوزيع، بيروت، بدون سنة نشر، ص:01.

المطلب الأول : عرض و تحليل نتائج الدراسة

الفرع الأول: المتغيرات الديمغرافية

من أجل تحديد عينة الدراسة قمنا بتمثيل القسم الأول الخاص بالبيانات الشخصية والتي تصف عينة الدراسة باستخدام برنامج 22SPSS.

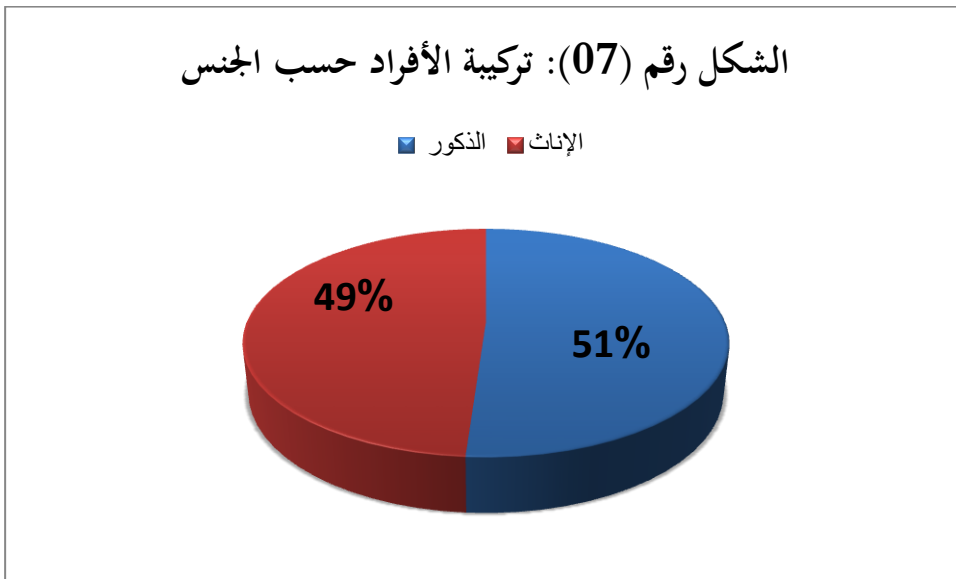
أولاً/ توزيع أفراد العينة حسب الجنس

حتى تكون النتائج أكثر وضوحاً قمنا بتمثيلها في جدول ورسم بياني كالتالي:

الجدول رقم(04): توزيع العينة حسب الجنس

الجنس	العدد	النسبة
الذكور	23	%51
الإناث	22	%49
المجموع	45	%100

المصدر: إعداد الطالبات بناء على نتائج الدراسة ومخرجات نظام 22SPSS V



المصدر: إعداد الطالبات بناء على نتائج الدراسة ومخرجات نظام (EXCEL)

- من خلال الشكل أعلاه نلاحظ أن عدد الذكور 51% أعلى من عدد الإناث الذي سجل 44% بنسبة قليلة جداً، وهذا راجع إلى الكفاءات المتساوية لكلا الجنسين في الاختصاص المحاسبي.

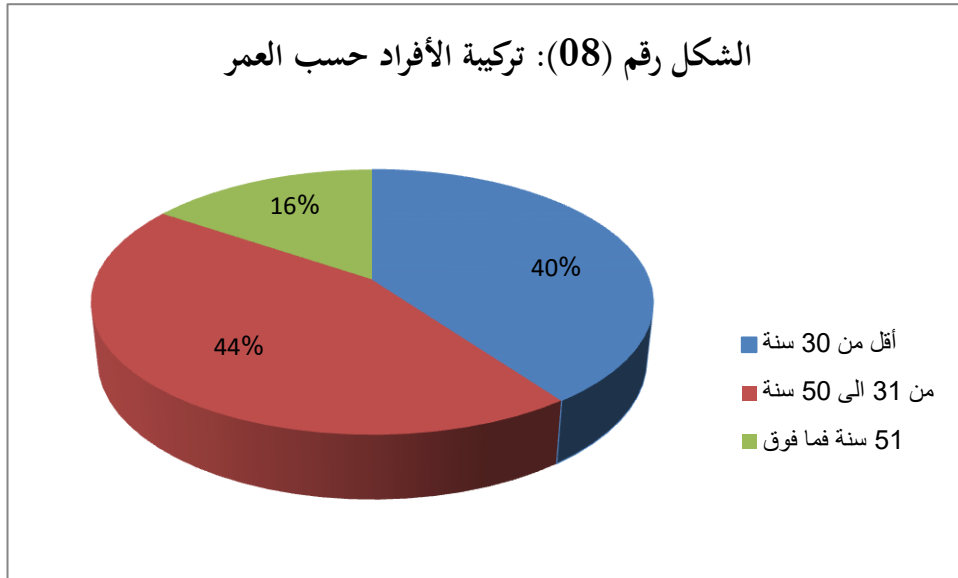
ثانياً/ توزيع أفراد العينة حسب العمر:

حتى تكون نتائج الدراسة أكثر وضوحاً قمنا بتمثيلها في جدول ورسم بياني كالتالي:

الجدول رقم (05): توزيع العينة حسب العمر

العمر	العدد	النسبة
أقل من 30 سنة	18	50%
من 31 الى 50 سنة	20	44%
51 سنة فما فوق	7	16%
المجموع	45	100%

المصدر: إعداد الطالبات بناء على نتائج الدراسة ومخرجات نظام SPSS V22



المصدر: إعداد الطالبات بناء على نتائج الدراسة ومخرجات نظام (EXCEL)

- يتبين لنا من الشكل أعلاه أن الفئة العمرية الغالبة لذوي الاختصاص المحاسبي تتراوح (من 31 الى 50 سنة) بنسبة (44%)، من حجم العينة وهذا راجع إلى كثرة المسؤوليات والأعمال التي يمارسها أفراد هذه العينة مما، تليها الفئة العمرية (أقل من 30 سنة)، التي تمثل غالبا فئة الموظفون حديثا، أما النسبة الأقل كانت للفئة العمرية (أكثر من 50 سنة).

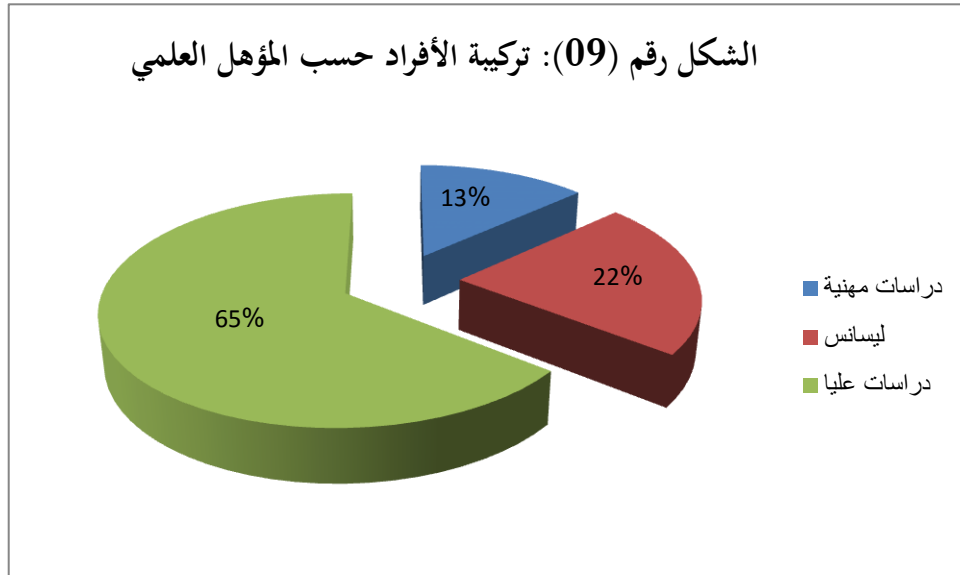
ثالثا: توزيع أفراد العينة حسب المؤهل العلمي

حتى تكون النتائج أكثر وضوحا قمنا بتمثيلها في جدول ورسم بياني كالتالي:

الجدول رقم(06): توزيع العينة حسب المؤهل العلمي

النسبة	العدد	المؤهل العلمي
13%	6	دراسات مهنية
22%	10	ليسانس
65%	29	دراسات عليا
100%	45	المجموع

المصدر: إعداد الطالبات بناء على نتائج الدراسة ومخرجات نظام SPSS V22



المصدر: إعداد الطالبات بناء على نتائج الدراسة ومخرجات نظام (EXCEL)

من خلال النتائج نلاحظ أن أكبر نسبة كانت للدراسات العليا حيث بلغ عددهم 29 شخص بنسبة 65% أما لحاملي شهادة ليسانس 10 أشخاص بنسبة 22% وأقل نسبة كانت الدراسات المهنية بنسبة 6% وهذا راجع إلى أن أغلب المحاسبين هم أساتذة وإداريين ذوي خبرة ومستوى تعليمي عالي.

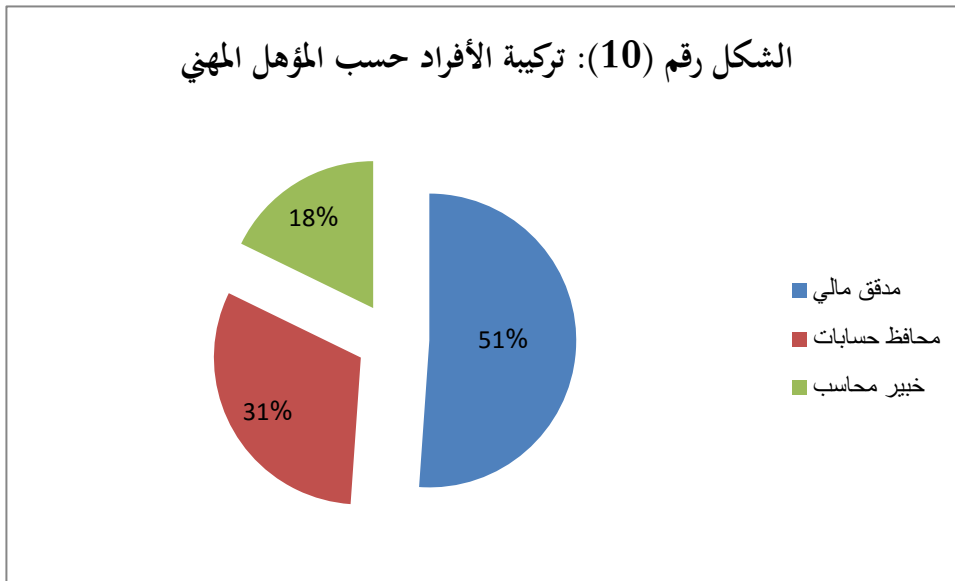
رابعاً: توزيع أفراد العينة حسب المهنة أو الوظيفة:

قمنا بتمثيل نتائج الدراسة فيجدول ورسم بياني كالتالي:

الجدول رقم(07): توزيع العينة حسب المؤهل المهني

النسبة	العدد	المؤهل المهني
51%	23	مدقق مالي
31%	14	محافظ حسابات
18%	8	خبير محاسب
100%	45	المجموع

المصدر: إعداد الطالبات بناء على نتائج الدراسة ومخرجات نظام SPSS V22



المصدر: إعداد الطالبات بناء على نتائج الدراسة ومخرجات نظام (EXCEL)

نلاحظ أن الذين يمتلكون مهنة "مدقق مالي" هم الفئة التي غلبت على أفراد العينة الإحصائية بنسبة 51%، تليهم الفئة "محافظ حسابات" بنسبة 31%، وأقل نسبة كانت لـ"خبير محاسب" بنسبة 18%.

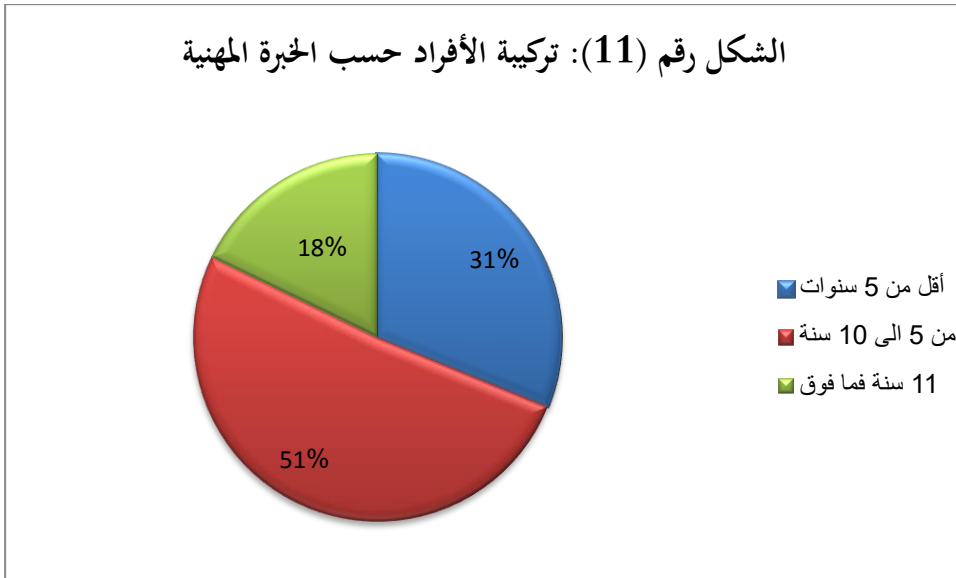
خامسا: توزيع أفراد العينة حسب الخبرة المهنية:

قمنا بتمثيل نتائج الدراسة في جدول ورسم بياني كالتالي:

الجدول رقم(08): توزيع العينة حسب الخبرة المهنية

النسبة	العدد	الخبرة المهنية
31%	14	أقل من 5 سنوات
51%	23	من 5 إلى 10 سنة
18%	8	11 سنة فما فوق
100%	45	المجموع

المصدر: إعداد الطالبات بناء على نتائج الدراسة ومخرجات نظام SPSS V22



المصدر: إعداد الطالبات بناء على نتائج الدراسة ومخرجات نظام (EXCEL)

نلاحظ أن الفئة التي تتراوح الخبرة لديهم من (5 إلى 10 سنوات) هم الفئة التي غلبت على أفراد العينة

الإحصائية بنسبة 51% تليهما الفئة (أقل من 5 سنوات) بنسبة 31%، أما أقل نسبة كانت 18% للفئة التي

تتراوح سنوات الخبرة لديهم (11 سنة فما فوق).

الفرع الثاني: الاتجاه العام لآراء المستجوبين

بعد أن قمنا بتحليل خصائص العينة حسب البيانات الشخصية، سنقوم باستخدام الإحصاء الوصفي المتمثل

في المتوسط الحسابي للتعرف على الاتجاه العام لآراء أفراد العينة.

1- سنتطرق لما يتعلق بعبارات الرقابة الداخلية في الجدول التالي:

الجدول رقم (09): تقييم الرقابة الداخلية من وجهة نظر ذوي الاختصاص المحاسبي

الاتجاه	الانحراف المعياري	Mean	غير موافق		محايد		موافق		رقم
			%	F	%	F	%	F	
موافق	0,636	2,78	11	5	0	0	89	40	01
موافق	0,915	2,4	29	13	2	1	69	31	02
موافق	0,505	2,87	8	3	0	0	93	42	03
محايد	0,917	1,58	71	32	0	0	29	13	04
موافق	0,815	2,47	20	9	13	6	67	30	05
موافق	0,815	2,49	20	9	11	5	69	31	06
موافق	0,645	2,76	11	5	2	1	87	39	07
موافق	0,505	2,87	8	3	0	0	93	42	08
محايد	0,917	1,58	71	32	0	0	29	13	09

موافق	0,815	2,47	20	9	13	6	67	30	10
موافق	0.748	2.42	الرقابة الداخلية						

المصدر: إعداد الطالبات بناء على نتائج الدراسة ومخرجات نظام (22SPSS)

التعليق: من خلال النتائج الموضحة في الجداول السابقة فإن أغلب الاتجاه هو «موافق» أي أننا نسجل مستويات متجانسة، حيث نسجل أعلى متوسط حسابي للعبارتين، الأولى رقم (03) "يضمن نظام الرقابة الداخلية التقليل من الغش والاختلاس والتلاعب." والعبارة الثانية رقم (08) "ترتبط إدارة الرقابة الداخلية بالإدارة العليا بشكل مباشر." الذي بلغ (2.87) بانحراف معياري أقل تشتتاً (0.505)، أما أقل متوسط حسابي كان للعبارتين، الأولى رقم (04) "تستطيع إدارة المؤسسة القيام بتصميم وتشغيل هيكل فعال للرقابة الداخلية" والعبارة الثانية رقم (09) "إجراءات الرقابة الداخلية تمن تسجيل أي معاملات مالية غير حقيقية" الذي بلغ (1.58) بانحراف معياري أكثر تشتتاً (0.917). وهذا يدل على اعتماد المؤسسات على الرقابة الداخلية بهدف تقليل من الغش والاختلاس والتلاعب، مما يجعلها تقوم بربط إدارة الرقابة الداخلية بالإدارة العليا بشكل مباشر.

2. سنتطرق لما يتعلق بعبارات المخرجات المحاسبية في الجدول التالي:

الجدول رقم (10): تقييم المخرجات المحاسبية من وجهة نظر ذوي الاختصاص المحاسبي

الاتجاه	الانحراف المعياري	Mean	غير موافق		محايد		موافق		رقم
			%	F	%	F	%	F	
موافق	0,869	2.49	24	11	2	1	73	33	01
محايد	0,957	2,24	36	16	4	2	60	27	02
موافق	0,783	2,58	18	8	7	3	76	34	03
محايد	1	2	49	22	2	1	49	22	04
موافق	0,661	2,71	11	5	7	3	82	37	05
موافق	0,936	2,38	31	14	0	0	69	31	06
موافق	0,815	2,49	20	9	11	5	69	31	07
موافق	0,645	2,76	11	5	2	1	87	39	08
موافق	0,813	2,56	20	9	4	2	76	34	09
موافق	0,894	2,47	27	12	0	0	73	33	10
موافق	0.837	2.468	المخرجات المحاسبية						

المصدر: إعداد الطالبات بناء على نتائج الدراسة ومخرجات نظام (22SPSS)

التعليق: من خلال النتائج الموضحة في الجدول أعلاه فإننا نسجل مستويات متجانسة في الاتجاه، حيث أن أعلى قيمة للمتوسط الحسابي كانت في عبارة رقم (08): "للمدقق كل التسهيلات في إعداد القوائم المالية داخل المؤسسة." حيث سجلت متوسط حسابي (2.76) بانحراف معياري أقل تشتتاً (0.645)، أما أقل متوسط حسابي كان للعبارة رقم (04): "يعتمد مسيرو المؤسسات على تقرير المدقق الخارجي في رسم الخطة

والسياسة المحاسبية المنتهجة." وهذا يدل على أن ما يزيد من مصداقية المخرجات المحاسبية هي المهام المفوضة للمدقق المالي من تسهيلات في إعداد القوائم المالية داخل المؤسسة، باعتباره يمتلك التكوين الكافي والمتخصص في المجال، الأمر الذي يساعد متخذي القرارات في التنبؤ بالأحداث المستقبلية.

الفرع الرابع: اختبار ارتباط و علاقة متغيرات الدراسة

بعد عرض وتحليل مختلف إجابات أفراد عينة الدراسة التي تضمنها الاستبيان، نقوم باختبار ارتباط وعلاقة متغيرات الدراسة عند مستوى دلالة معنوية ($a= 0.05$).

أولاً/ تحليل التباين: اعتماداً على مخرجات برنامج 22SPSS، كانت النتائج كالتالي:

الجدول رقم (11): تحليل التباين

النموذج	مجموع المربعات	درجة الحرية	متوسط المربعات	قيمة اختبار فيشر F	قيمة الاحتمال Sig
الانحدار	1.872	1	1.872	15.642	0.000
البواقي	5.148	43	0.120		
المجموع	7.020	44			

المصدر: إعداد الطالبات بناء على نتائج الدراسة مخرجات نظام (22SPSS)

التحليل: من خلال الجدول نلاحظ أن $Sig=0.000$ وهي أصغر من ($a \leq 0.05$)، وبهذا يكون نموذج ملائم لقياس العلاقة بين المتغير المستقل والمتغير التابع.

ثانيا: معاملات الارتباط:

في هذه الخطوة نستخدم معاملات الارتباط الخطي.

الجدول رقم (12): الارتباط الخطي بين المتغير المستقل والمتغير التابع

النموذج	معامل الارتباط	R ² معامل التحديد	معامل التحديد المصحح	الخطأ المعياري للتقدير
1	0.516	0.267	0.250	0.34599
	a			

إعداد الطالبات بناء على نتائج الدراسة ومخرجات نظام (22SPSS)

التعليق: نلاحظ أن معامل الارتباط ($R= 0.516$) والذي يدل على وجود ارتباط إيجابي أي «علاقة طردية متوسطة» بنسبة (6.51%) بين الرقابة الداخلية والمخرجات المحاسبية، كما نلاحظ أن معامل التحديد يساوي (0.267) أي أن المتغير المستقل يؤثر بنسبة (26.7%) في المتغير التابع ، والنسبة المتبقية (73.3%) تفسر انه يوجد عوامل أخرى تؤثر أيضا في زيادة مصداقية المخرجات المحاسبية.

المطلب الثاني: اختبار فرضيات الدراسة

نقوم باختبار الفرضيات الفرعية والفرضية الرئيسية.

الفرع الأول: اختبار الفرضيات الفرعية

سنقوم في هذا الفرع باختبار الفرضيات الثلاث السابقة.

1. تحليل نتائج (اختبار الفرضية الفرعية الأولى):

- **H0**: لا يوجد إدراك من قبل الإدارة للهدف من هيكل الرقابة الداخلية.
 - **H1**: يوجد إدراك من قبل الإدارة للهدف من هيكل الرقابة الداخلية.
- التحليل:** من خلال النتيجة النهائية لجدول الاتجاه العام رقم (07) الخاص بالفرضية الأولى، التي سجلت قيمة المتوسط الحسابي (2.42) وهي تقع في المجال "موافق" بانحراف معياري (0.748)، مما يدل على رفض الفرضية الصفرية وقبول الفرضية البديلة، أي يوجد إدراك من قبل الإدارة للهدف من هيكل الرقابة الداخلية، وهذا ما أكدته الفرضية الأولى.

2. تحليل نتائج (اختبار الفرضية الفرعية الثانية):

- **H0**: لا يوجد ارتباط بين مهام المدقق المالي وزيادة مصداقية المخرجات المحاسبية.
 - **H1**: يوجد ارتباط بين مهام المدقق المالي وزيادة مصداقية المخرجات المحاسبية.
- التحليل:** خلال النتيجة النهائية لجدول الاتجاه العام رقم (08) الخاص بالفرضية الثانية، التي سجلت قيمة المتوسط الحسابي (2.46) وهي تقع في المجال "موافق" بانحراف معياري (0.837)، مما يدل على رفض الفرضية الصفرية وقبول الفرضية البديلة، أي يوجد ارتباط بين مهام المدقق المالي وزيادة مصداقية المخرجات المحاسبية، وهذا ما أكدته الفرضية الثانية.

الفرع الثاني: اختبار الفرضية الرئيسية

في هذه الخطوة نستخدم معاملات خط الانحدار الخطي لاختبار الفرضيات عند مستوى دلالة معنوية $(a=0.05)$. اعتمادا على مخرجات برنامج 22SPSS، كانت النتائج كالتالي:

الجدول رقم (13): معاملات خط الانحدار البسيط

قيمة الاحتمال Sig	اختبار قيمة ستودنت T	المعاملات المعيارية	المعاملات غير المعيارية		النموذج
		Beta	الخطأ المعياري	B	
0.000	3.810		0.320	1.21 8	1 الثابت
0.000	3.955	0.516	0.130	0.51 5	المحاسبية السحابية

المصدر: إعداد الطالبات بناء على نتائج الدراسة ومخرجات نظام (22SPSS)

تحليل نتائج (اختبار الفرضية الرئيسية):

H0: لا يوجد دور للرقابة الداخلية في زيادة مصداقية المخرجات المحاسبية عند ذوي الاختصاص

المحاسبية عند مستوى الدلالة $(a \leq 0.05)$.

H1: يوجد دور للرقابة الداخلية في زيادة مصداقية المخرجات المحاسبية عند ذوي الاختصاص المحاسبية

مستوى الدلالة $(a \leq 0.05)$.

التحليل: من الجدول أعلاه نلاحظ أن القيمة الاحتمالية للمتغير المستقل (الرقابة الداخلية) هي

(Sig=0.000) وهي أصغر من ($\alpha \leq 0.05$) أي نرفض الفرضية الصفرية ونقبل الفرضية البديلة للفرضية

الرئيسية، أي يوجد دور للرقابة الداخلية في زيادة مصداقية المخرجات المحاسبية عند ذوي الاختصاص

المحاسبية، وهذا ما أكدته الفرضية الرئيسية.

خلاصة الفصل

جاءت هذه الدراسة لتحديد دور الرقابة الداخلية في زيادة مصداقية المخرجات المحاسبية، وقد توصلت الدراسة من خلال اختبار الفرضيات إلى عدة استنتاجات تؤكد على أهمية ودور الرقابة الداخلية. فهي تساهم بشكل كبير في زيادة مصداقية المخرجات الحسابية وذلك عند وجود إدراك من قبل الإدارة لهدف هيكل الرقابة الداخلية، وتفويض تسهيلات للمدقق المالي للقيام بمهامه كإعداد القوائم المالية داخل المؤسسة بكفاءة وفعالية، الأمر الذي يساعد متخذي القرار على توسيع رؤيتهم على المدى البعيد والتنبؤ بالأحداث المستقبلية.

إن مصداقية المخرجات المحاسبية مرتبطة بنجاح وفعالية الرقابة الداخلية ودراستنا لموضوع دور الرقابة الداخلية في مصداقية المخرجات المحاسبية في المؤسسة, جعلتنا نتطرق إلى أهم المفاهيم المتعلقة بموضوع الدراسة كالمفاهيم المتعلقة بالمخرجات المحاسبية والمتعلقة بنظام الرقابة الداخلية, وحيث وجود هذا الأخير يساهم في المحافظة على أصول وممتلكات المؤسسة وبالتالي منع الاختلاس, كما يوفر هذا النظام دور كبير في رفع مصداقية المخرجات المحاسبية وعلى رأسها القوائم المالية التي تعد العنصر الأساسي في المخرجات المحاسبية والتي يعتمد عليها من قبل متخذي القرار.

كما أن المؤسسات تمنح أهمية كبيرة لحماية ممتلكاتها و حقوقها خاصة مع كبر حجمها و توسع نشاطها وهذا من أجل بقائها و إستمرارها, حيث أنه لا يمكن تحقيق هذا الهدف دون وضع نظام للرقابة الداخلية فعال و كفيل بحماية حقوق هذه المؤسسات من شتى أنواع التلاعب و الإهمال, حيث يضمن سير نشاطاتها و سلامة العمليات من حالات الأخطاء و الغش و التزوير, وهذا النظام يعمل على تنظيم جيد و تقسيم بناء لمختلف الوظائف و على نظام محاسبي سليم و عناصر بشرية مؤهلة و أدوات رقابية ملائمة .

نتائج اختبار الفرضيات:

من خلال الدراسة التي قمنا بها يمكن الاجابة على التساؤلات الفرعية السابقة وذلك باختبار الفرضيات السالفة الذكر.

-الفرضية الأولى: يبنى نظام الرقابة على مجموعة القواعد والقوانين والتي تلزم الاطراف داخل المؤسسة باتباعها.

-الفرضية الثانية: وجود علاقة طردية بين الرقابة الداخلية والمخرجات المحاسبية وهذا وفق النتائج المتوصل إليها في الفصل الاول ،كما تهدف الرقابة الداخلية الى توفير تقارير مالية دقيقة.

-الفرضية الثالثة :ان كلما كان نظام الرقابة الداخلية اكثر فعالية كلما ادى ذلك الى الحصول على قوائم مالية ذات موثوقية عالية من قبل متخذي القرار .

-الفرضية الرابعة : توصلنا من خلال الدراسة ونتائج البحث الى ان نظام الرقابة الفعال يوفر معلومات صادقة ما يؤدي الى ثقة الأطراف ذات صلة بالمؤسسة ،كما توصلنا إلى ان كلما كان نظام الرقابة الداخلية فعالا كلما ادى الى توفير قوائم مالية معدة وفقا للمبادئ المحاسبية وتتسم بالصدق بعيدا عن الحياد.

النتائج النظرية:

- يتوفر الحصول على معلومات ذات جودة على إتباع مجموعة من معايير نظام الرقابة الداخلية
- علاقة الرقابة الداخلية بالمرجات المحاسبية تتمثل في الهدف المرجو الوصول إليه من اعتماد نظام الرقابة الداخلية , عن طريق الرقابة المحاسبية ومكونات الرقابة الداخلية وتتمثل في دقة التقرير وبالتالي دقة القوائم المالية بمعنى خلوها من الأخطاء الجوهرية التي من شأنها تحريفها والذي يمكن أن يؤدي إلى فقدان الثقة فيها من قبل مستخدميها .
- وجود نظام رقابي فعال بالمؤسسة يضفي المصداقية على قوائمها المالية والتقارير المالية الأخرى التي تمثل في مجملها مخرجات النظام المحاسبي , وبالتالي منح أساس سليم لأطراف ذوي الصلة بالمؤسسة الذي يعتمدونه في اتخاذ قراراتهم وعلى العكس من ذلك فالنظام الرقابي الضعيف يتسبب عنه فقدان الثقة في التقارير المالية, وقد تنشأ قرارات خاطئة من قبل متخذي القرار .
- يكمن الهدف الرئيسي لنظام الرقابة الداخلية في ضمان صحة البيانات التي تأخذ كأساس للحكم على مدى صحة الاداء.
- لتقييم نظام الرقابة الداخلية نتبع الخطوات التالية (وصف النظام ،اختبارات الفهم ،التقييم الأولي لنظام الرقابة الداخلية، التأكد من تطبيق النظام ،التقييم النهائي للنظام).

- لكي يكون نظام الرقابة الداخلية فعال يجب ان يتوفر على : خطة تنظيمية ، نظام محاسبي ، مستويات سليمة الاداء في جميع الاقسام التنظيمية ، مجموعة من الافراد ذوي الكفاءة.

- الفضائح المالية التي عانت منها العديد من المؤسسات ادت الى زيادة الاهتمام بنظام الرقابة الداخلية وسن القوانين التي تدعم نظام الرقابة الداخلة بالمؤسسة.

- يستمد نظام الرقابة الداخلية فعاليته من فعالية كل مكون من مكوناته وتكاملها فيما بينها ومن ادراك الاهداف التي تسعى الى تحقيقها.

النتائج الخاصة بالجانب التطبيقي:

بعد اطلاعنا على نتائج الاستبيان توصلنا إلى :

- وجود بعض النقائص في نظام الرقابة الداخلية منها ما يتعلق بالوجود ومنها ما يتعلق بالتطبيق.

- عدم الاعتماد فقط على المخرجات المحاسبية لتقييم نظام الرقابة الداخلية لأنها غير كافية على اعطاء صورة حقيقية لنظام الرقابة الداخلية.

- نظام الرقابة الداخلية مفروض في جل المؤسسات الا ان البعض منها لا يعتمد.

- على المؤسسة الاقتصادية مسايرة التغيرات العالمية وكل ما هو جديد في مجال الرقابة الداخلية خاصة وانه لا يوجد نص تشريعي أو قانون يمنع المؤسسة من اتخاذ نموذج محدد للرقابة الداخلية .
- ضرورة الاهتمام أكثر بنظام الرقابة الداخلية من قبل الجهات التشريعية و سن القوانين التي من شأنها دعم نظام الرقابة الداخلية في المؤسسة الاقتصادية و مسايرة التشريعات الدولية .
- ضرورة تطبيق إجراءات نظام الرقابة الداخلية لهدف حماية أصول المؤسسة
- المحافظة على نظام الرقابة من اجل الحصول على قوائم مالية ذات موثوقية من قبل متخذي القرار .
- المحافظة على نظام الرقابة الفعال من اجل رفع من مصداقية المخرجات المحاسبية .
- تطبيق كل الاجراءات الموجودة في نظام الرقابة الداخلية دون اهمال أي جزء منها .
- استعمال وابتكار ادوات اخرى وجديدة للرقابة الداخلية.
- تقييم دور الرقابة الداخلية في ظل التجارة الالكترونية

- دور نظام الرقابة الداخلية الفعال في الرفع من جودة المخرجات المحاسبية.
- دور الرقابة الداخلية في تحسين الأداء المالي للمؤسسة الاقتصادية .
- مساهمة نظام الرقابة الداخلية في تحقيق وإضفاء الموثوقية على التقارير المالية .
- نظام الرقابة الداخلية أدى إلى توفير قوائم مالية معدة وفقا للمبادئ المحاسبية وبالتالي اتخاذ قرارات في صالح المؤسسة .



الكتب:

- 1- احمد نور، المحاسبة المالية وفقا للمعايير الدولية والعربية و المصرية القياس والتقويم والافصاح ، الدار الجامعية، مصر ، 2004، ص36-35 .
- 2- احمد حلمي جمعة ،تطوير معايير والتاكييد الدولية وقواعد اخلاقيات المهنة ،دار الصفاء للنشر والتوزيع ،عمان، 2008 ص10.
- 3- احمد حلمي ، المدخل الى التدقيق والتاكييد الحديث الاطار الدولي ،دار الصفاء للنشر والتوزيع ،عمان ،2009، ص20.
- 4- جورج دانيال غالي، تطوير مهنة المراجعة لمواجهة المشكلات المعاصرة وتحديات الالفة الثالثة، الدار الجامعية للطبع والنشر والتوزيع ، الاسكندرية، 2002، 2003، ص343.
- 5- حازم هاشم الالوسي ، الطريق الى علم المراجعة والتدقيق ،دار النهضة العربية ، بيروت ،2003، ص215، 216.
- 6- خلف عبد الله الوردات ، التدقيق الداخلي بين النظرية والتطبيق ، مؤسسة الوراق للنشر والتوزيع ، عمان ،الاردن ، 2006، ص144.
- 7- خالد جمال الجعارات ، معايير التقارير المالية الدولية 2007، اثرء للنشر ، الاردن ، 2003.
- 8- السيد محمد ،المراجعة والرقابة المالية ،دار الكتاب الحديث الاسكندرية، 2008 ص86.
- 9- عبد الرحمان عطية ،المحاسبة العامة وفق النظام المحاسبي المالي ،ط2، دار النشر حيطاني ، الجزائر ، 2011، ص10-11.
- 10- حمد التوهامي طواهر ، مسعود صديقي، المراجعة وتدقيق الحسابات الاطار النظري والممارسات التطبيقية، ط2، ديوان المطبوعات الجامعية ، بن عكنون ،الجزائر ، 2005، ص84-85.
- 11- محمد عباس بدوي، المحاسبة وتحليل الكشوف المالية ، دار المكتب الجامعي ، الحديث ، 2009، ص17-19.

قائمة المراجع

12-مصطفى صالح سلامة ، مفاهيم حديثة في الرقابة الداخلية والمالية ، دار البداية للنشر والتوزيع ،عمان 2010،ص15.

13-منير شاکر وآخرون ،التحليل المالي مدخل صناعة القرارات،ط2،دار وائل للنشر ، الاردن،2005،ص13-14.

14-مؤيد راضي خنفر وغسان فلاح المطارنة، تحليل القوائم المالية مدخل نظري وتطبيقي ،ط3، دار المسيرة ، عمان ، الاردن ، 2011،ص49-51.

الاطروحات:

1-بطورة فضيلة ، دراسة فعالية نظام الرقابة الداخلية في البنوك ، مذكرة لاستكمال نيل شهادة ماجستير في علوم التسيير ، جامعة المسيلة ، الجزائر ، 2007،،ص18.

2-جدي سمراء ، دور الرقابة الداخلية في زيادة مصداقية المخرجات المحاسبية للمؤسسات الاقتصادية الجزائرية دراسة عينة من المؤسسات الجزائرية ، اطروحة لنيل شهادة دكتوراه الطور الثالث في العلوم التجارية ، تخصص بنوك مالية ومحاسبية كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير،جامعة محمد بوضياف ، المسيلة ،2016-2017،ص31-32

3-حواس صلاح ، الموجه الجديد نحو معايير الابلاغ المالي الدولية ،اطروحة مقدمة ضمن متطلبات نيل شهادة دكتوراه دولة ،قسم علوم التسيير ،جامعة الجزائر ،2008،2007 ،ص123 غير مذكورة.

4-حبيبة حناش ، واقع استخدام المعلومات المحاسبي والمالي واثره في التدقيق الداخلي في المؤسسات الاقتصادية ، اطروحة مقدمة لنيل شهادة الدكتوراه في العلوم الاقتصادية تخصص تحليل واستشراف اقتصادي ،جامعة الجزائر ،2016/2017،ص12.

5-عبد الله سعيد عبد الرؤوف عبد الرحمان ،دور الافصاح والشفافية في تقوية انظمة الرقابة الداخلية واثرها على مستقبل التنمية للدول النامية، تمهيدي ماجستير محاسبة جامعة المتوفية ،مصر ، ص5-6.

6-عبد القادر نوري، الافصاح المحاسبي واثره على القوائم المالية ،مذكرة مقدمة ضمن متطلبات نيل شهادة الماستر ،كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير ،جامعة، الجلفة، الجزائر ،2013،ص47.

قائمة المراجع

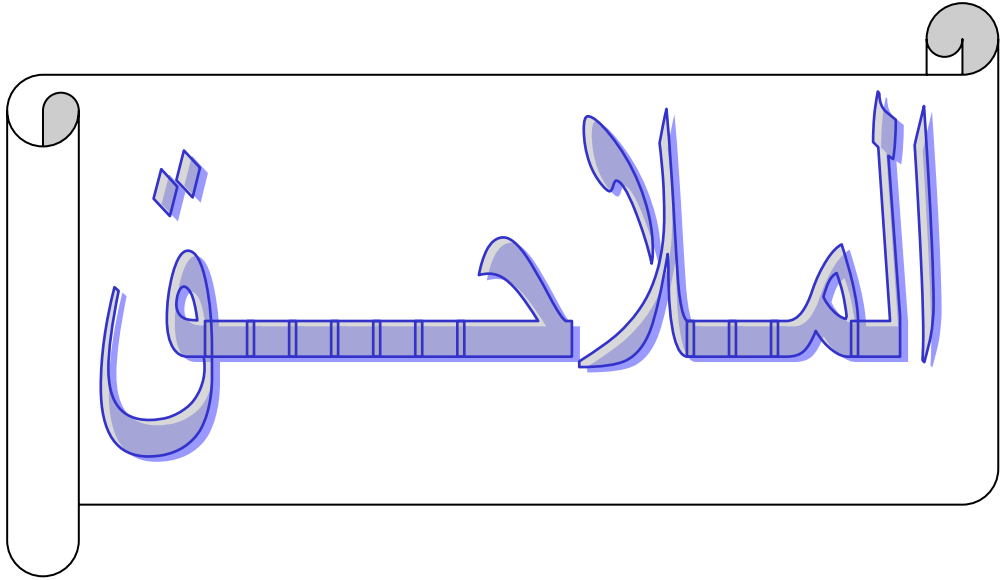
- 7- عبد الباسط مداح، اثر جودة المعلومات المحاسبية في الكشف عن الفساد المالي في ظل تبني حوكمة الشركات، دراسة حالة مجموعة من المؤسسات الاقتصادية اطروحة دكتوراه، جامعة المسيلة، الجزائر، 2018، ص10.
- 8- عبد المنعم عطا العلول، دور الإفصاح المحاسبي في دعم نظام الرقابة والمساهمة في شركات المساهمة العامة قطاع غزة، فلسطين، دراسة تحليلية وتطبيقية قدمت هذه الرسالة للحصول على درجة الماجستير في المحاسبة والتمويل من كلية التجارة، الجامعة الإسلامية بغزة، ص54.
- 9- مشري حسناء، دور و أهمية القوائم المالية في اتخاذ القرارات، مذكرة ماجستير كلية العلوم التجارية جامعة سطيف، 2008، ص12.
- 10- مفيد عبد اللاوي، النيات وطرق تصنيف فجوة التوقعات بين مستخدمي القوائم المالية وتقارير محافظي الحسابات، أطروحة مقدمة لنيل شهادة الدكتوراه قسم علوم التسيير، جامعة الجزائر 2013، 2014، ص123.

المجلات:

- 1- حسين احمد دحدوح، دور لجنة المراجعة في تحسين كفاية نظم الرقابة الداخلية وفعاليتها في الشركات، دراسة ميدانية مجلة جامعة دمشق العلوم الاقتصادية والقانونية، المجلد 24، العدد الاول 2008، جامعة دمشق، سوريا، ص256.
- 2- راتب سالم الخوري ومسعود محمد بلقاسم "اثر توقيت الإفصاح عن القوائم المالية عن أسعار الأسهم وحجم التداول دراسة تطبيقية على الشركات المساهمة العامة الأردنية، المجلة الأردنية في إدارة الأعمال، المجلد 20، العدد الثاني، جامعة الأردن، 2006، ص163.

القوانين والمراسيم:

- 1- الجريدة الرسمية الجزائرية، العدد 19، 2009/03/25 قرار مؤرخ في 2008/7/26 متعلق بتحديد قواعد التقييم والمحاسبة ومحتوى الكشوف المالية وعرضها وكذا مدونة الحسابات وقواعد سيرها، ص24، 25.





وزارة التعليم العالي والبحث العلمي



جامعة الشهيد حمه لخضر

كلية العلوم الاقتصادية والتجارية والتسيير

قسم المحاسبة والمالية

استمارة استبيان

بعد التحية:

أضع بين أيديكم هذا الاستبيان كجزء من الدراسة التي سيجريها الباحث للحصول على شهادة الماستر من خلال مذكرته بعنوان:

"دور الرقابة الداخلية في زيادة مصداقية المخرجات المحاسبية"

وهذه الاستمارة موجهة لأفراد مجتمع الدراسة المتمثلة في محافظي الحسابات، والخبراء المحاسبين ومدققي الحسابات لأنهم يمثلون مهنة الرقابة الداخلية بالدرجة الأولى وأرجو من سيادتكم المحترمة الإجابة على الأسئلة الواردة في هذه الاستمارة بهدف اعتمادها كمصدر

للبيانات اللازمة لإعداد البحث، لدى أرجو التكرم بقراءة العبارات بدقة والإجابة عنها بموضوعية، علما بان هذه البيانات لن تستخدم إلا لغرض البحث العلمي وستكون دقة إجاباتكم ومساهماتكم عوناً كبيراً لنا في التوصل إلى نتائج موضوعية وعلمية.

وفي الأخير تقبلوا منا فائق الاحترام والتقدير .

إشراف الدكتورة: بن عيسى ريم

الطالبات:

رميلي عائشة

بوخالفة يسرى

بوحفص دنيا

الملاحق

المحور الأول: البيانات الشخصية والوظيفية.

الرجاء وضع إشارة (X) في المربع المناسب

1-الجنس

أنثى

ذكر

2-العمر

51 سنة فما فوق

من 30-50 سنة

اقل من 30 سنة

3-المؤهل العلمي

دراسات عليا

ليسانس

دراسات مهنية

4-المؤهل المهني

خبير محاسبي

محافظ حسابات

مدقق مالي

5-الخبرة المهنية

11 سنة فما فوق

من 5-10 سنوات

اقل من 5 سنوات

الرجاء وضع إشارة (X) في المربع الذي يعبر عن وجهة نظرك عن كل عامل من هذه العوامل فيما يخص مدى فعالية الرقابة الداخلية على المخرجات المحاسبية في المؤسسة.

ادراك الإدارة للهدف من هيكل الرقابة الداخلية			
الرقم	العبارات المفسرة	موافق	غير موافق
01	تحرص ادارة المؤسسة على اعداد ونشر التقارير المالية بصورة صادقة وموثوق بها.		
02	تأخذ الإدارة بتقارير المدقق الداخلي فيما يخص نظام الرقابة الداخلية.		
03	يضمن نظام الرقابة الداخلية التقليل من الغش والاختلاس والتلاعب.		
04	تستطيع إدارة المؤسسة القيام بتصميم وتشغيل هيكل فعال للرقابة الداخلية.		
05	ادراك ادارة المؤسسة ان هيكل الرقابة الداخلية يتضمن الرقابة على دورة العمليات.		
06	ادراك المؤسسة ان هيكل الرقابة الداخلية يتضمن الرقابة على اعداد القوائم المالية.		
07	يتوافر في موظفي الرقابة الداخلية عنصر الاستقامة وقيم الاخلاقية.		
08	ترتبط إدارة الرقابة الداخلية بالإدارة العليا بشكل مباشر.		
09	اجراءات الرقابة الداخلية تمن تسجيل اي معاملات مالية غير حقيقية.		
10	يتم تقييم مخرجات الرقابة الداخلية بشكل دوري.		

للمدقق المالي مهام متعلقة بالمرجات المحاسبية				
الرقم	العبارة المفسرة	موافق	غير موافق	محايد
01	للمدقق المالي مهام عديدة ترتبط بالمرجات المحاسبية للمؤسسة.			
02	تأثر الكشوف المالية على اصول والتزامات المؤسسة.			
03	المدقق المالي لديه من التكوين الكافي والمتخصص في المجال المحاسبي.			
04	يعتمد مسيرو المؤسسات على تقريرالمدقق الخارجي في رسم الخطة والسياسة المحاسبية المنتهجة.			
05	نظام المرجات المحاسبية يحتاج إلتأهيل.			
06	للمرجات المحاسبية قدرة تنبؤية أي مساعدة متخذي القرار في التنبؤ بالأحداث المستقبلية.			
07	تتميز المرجات المحاسبية بالموضوعية وبإمكانية الاعتماد عليها في اتخاذ القرارات.			
08	للمدقق كل التسهيلات في اعداد القوائم المالية داخل المؤسسة.			
09	يعتمد متخذي القرارات في اتخاذ قراراتهم على القوائم المالية كونها العنصر الاساسي للمرجات المحاسبية.			
10	ارتباط صحة ومصداقية القوائم المالية بنجاح المدقق المالي واخلاصه في اداء مهامه.			

*في حال الرغبة في إضافة المزيد من التعليقات حول الاسئلة الموضوعية أعلاه او بعض المعلومات فيما يخص القوانين والتشريعات المحددة لمسؤوليات مدقق الحسابات في التخطيط والتسيير المحاسبي للمرجات المحاسبية ،او فيما يخص الآليات المنتهجة لتحسين أداء الرقابة الداخلية بالإمكان طرحها في السطور التالية.

.....

.....

.....

.....

.....

.....

.....

.....

.....

.....

.....

.....

.....

.....

.....

.....

.....

.....

.....

.....

.....

.....

.....

.....

وشكرا لكم على حسن تعاونكم معنا.