



الجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية

وزارة التعليم العالي والبحث العلمي

جامعة د. الطاهر مولاي سعيدة

كلية العلوم الاقتصادية والعلوم التجارية وعلوم التسيير

مذكرة مقدمة لنيل شهادة الماستر في

العلوم الاقتصادية

تخصص محاسبة وجباية

بعنوان:

تقييم نظم الرقابة الداخلية وأثرها على جودة معلومات التقارير المحاسبية

دراسة حالة مجموعة من المؤسسات

تحت إشراف الأستاذة:

طبيي نادية

من إعداد الطالبين:

عقال محمد أمين

بن عبو محمد أمين

أعضاء اللجنة المناقشة:

الأستاذ: معراجي عبد المالك... رئيسا

الأستاذة: طبيي نادية... مشرفا ومقرا

الأستاذة: بربار حفيظة.....ممتحنا

السنة الجامعية: 2017/2016

# شكر وعرفان

لك الحمد ربنا يا من مننت علينا بنعمة العلم ويسرت لنا سبله ويسرت لنا من

يعيننا على تحصيله وعلمتنا ما لو كنا نعلم.....

ثم الصلاة والسلام على خير المعلمين سيد الخلق أجمعين....

يتنازع في أنفسنا شكر وتقدير لكل من جعلهم الله عوناً لنا فغمرونا بكل

معاني العون وعلى رأسهم الأستاذة المشرفة طيبي نادية التي لم

تبخل علينا يوماً ببطاقتها وتوجيهاتها السديدة في سبيل إتمام هذه المذكرة، وكذا

جميع اساتذتنا في كل مراحل الدراسة وأشكر جميع الأساتذة الذين ساهموا ولو

بإرشاداتهم في إنجاز هذا العمل.

# الإهداء

الحمد لله الذي وفقني في إنجاز هذا العمل المتواضع

والذي أهديه الى:

أمي وأبي الكريمين حفظهما الله وأطال في عمرهما

وقدرني على رد جزء من جميلهما

وإلى من أتقاسم معهم أجواء المحبة الأسرية إخوتي (سفيان، أحمد، معمر) وأخواتي (خديجة، جميلة) وكل

أفراد العائلة صغيرها وكبيرها

وخصوصا هاجر، مروى، بوعلام.

وإلى جميع من علمني وساعدني خلال دربي الدراسي وساهم في وصولي إلى

ما وصلت إليه.

كما أهدي هذا العمل إلى صديقي وشريكي في هذا العمل، بن عبو محمد أمين، ياسين، طالب معمر،

شابة محمد أمين، فراكيس نورالدين،

والأصدقاء والزملاء دفعة 2017/2016 تخصص محاسبة وجباية

وإلى كل من ثابر في سبيل العلم وجعله نورا يستضاء به.

**عقال محمد أمين**

# الإهداء

الحمد لله الذي وفقني في إنجاز هذا العمل المتواضع

والذي أهديه الى:

أمي وأبي الكريمين حفظهما الله وأطال في عمرهما

وقدرني على رد جزء من جميلهما

وإلى من أتقاسم معهم أجواء المحبة الأسرية خصوصا أخي محمد وأخواتي (حسيبة، آسيا، أسماء، بدرة) وكل

أفراد العائلة صغيرها وكبيرها

وخصوصا وسام نسرين، جمانة، وإنصاف مايا

وإلى جميع من علمني وساعدني خلال دربي الدراسي وساهم في وصولي إلى

ما وصلت إليه

كما أهدي هذا العمل إلى كل الأصدقاء، عقال محمد امين، معمر عبد الكريم، فزة محمد، يونس، تيتو وخوجة

طالب معمر، كسال رشيد، شاهيناز

والأصدقاء والزملاء دفعة 2017/2016 تخصص محاسبة وجباية

إلى كل من تابر في سبيل العلم وجعله نورا يستضاء به.

**بن عبو محمد أمين**

## الملخص:

هدفت هذه الدراسة إلى بيان أثر نظم الرقابة الداخلية على جودة تقارير المعلومات المحاسبية، وذلك من خلال معرفة أثر نظم الرقابة الداخلية (نظام رقابة الإيرادات ورقابة النفقات ورقابة الأجور ورقابة الأصول الثابتة) على جودة تقارير المعلومات المحاسبية، حيث تم اختيار عينة عشوائية من عمال المؤسسات التي كانت محل الدراسة والبالغ عددهم 80 عاملاً.

وتوصلت الدراسة إلى نتيجة مفادها أن جودة المعلومات المحاسبية مرتبطة بفعالي ونجاح نظام الرقابة الداخلية الذي يوفر الضمانات الكافية للمعلومات المحاسبية التي يتم استخدامها في اتخاذ القرار وهذا ما أظهر وجود أثر ذو دلالة إحصائية عند مستوى دلالة (0.05) بين نظم الرقابة الداخلية وجودة المعلومات المحاسبية في المؤسسات محللاً لدراسة.

ومن أهم المقترحات التي نقترحها العمل على مواكبة التطورات في مجال نظم الرقابة الداخلية بالشكل الذي يمكن من زيادة كفاءة هو الوصول إلى قدر ممكن من توافر جودة معلومات التقارير المحاسبية.

**الكلمات المفتاحية:** نظام رقابة الإيرادات، نظام رقابة النفقات، نظام رقابة الأجور، نظام رقابة الأصول الثابتة، جودة المعلومات المحاسبية.

### Abstract:

The objective of this study was to determine the impact of internal control systems on the quality of accounting information reports by identifying the impact of internal control systems (income control, expenditure control, wage control and fixed asset control) on the quality of accounting information reports. The study was off 80 workers.

The study concluded that the quality of the accounting information is effectively related to the success of the internal control system, which provides sufficient assurance of the accounting information used in decision making, which showed a statistically significant effect at the level of (0.05) between internal control systems and the quality of accounting information in institutions to study.

One of the most important proposals that we propose to keep abreast of developments in the area of internal control systems in such a way as to make it more efficient is to obtain as much as possible the quality of accounting reporting information.

**Keywords :** income control system, expenditure control system, wage control system, fixed asset control system, quality accounting information.

الصفحة	الموضوع
II	شكر وعرافان
III	الإهداء
V	الملخص
VI	قائمة المحتويات
IX	قائمة الجداول
XI	قائمة الأشكال
أ-ح	المقدمة العامة

## الفصل الأول

02	مقدمة الفصل الأول
03	المبحث الأول: نظم الرقابة الداخلية
03	المطلب الأول: ماهية نظم الرقابة الداخلية
03	أولاً: أهم تعاريف نظام الرقابة الداخلية
04	ثانياً: خصائص نظام الرقابة الداخلية
06	ثالثاً: أنواع نظم الرقابة الداخلية
07	المطلب الثاني: أهداف ومقومات نظم الرقابة الداخلية
07	أولاً: أهداف نظم الرقابة الداخلية
08	ثانياً: مقومات نظم الرقابة الداخلية
13	المطلب الثالث: تقييم نظم الرقابة الداخلية
13	أولاً: تقييم نظام الرقابة الداخلية
15	ثانياً: خطوات تقييم نظم الرقابة الداخلية
15	ثالثاً: أساليب تقييم نظم الرقابة الداخلية
17	رابعاً: إجراءات نظام الرقابة الداخلية
19	المبحث الثاني: مدخل إلى جودة المعلومات المحاسبية
19	المطلب الأول: نظم المعلومات المحاسبية
19	أولاً: مفهوم نظام المعلومات المحاسبي
20	ثانياً: الدورات الكاملة لمعالجة البيانات والرقابة والتدقيق
23	المطلب الثاني: المفاهيم الأساسية لماهية المعلومات المحاسبية

23	أولاً: البيانات والمعلومات المحاسبية والعلاقة بينهما
24	ثانياً: الأطراف المستفيدة من المعلومات المحاسبية
25	المطلب الثالث: جودة المعلومات المحاسبية
25	أولاً: مفهوم جودة المعلومات المحاسبية
26	ثانياً: خصائص جودة المعلومات المحاسبية
28	ثالثاً: قياس جودة المعلومات المحاسبية
30	خلاصة الفصل

## الفصل الثاني

32	مقدمة الفصل الثاني
33	المبحث الأول: تقديم المؤسسات محل الدراسة والإطار المنهجي للدراسة
33	المطلب الأول: تقديم المؤسسات محل الدراسة
33	أولاً: لمحة لمؤسسة الإسمنت بالحساسة SCIS
34	ثانياً: لمحة تاريخية لمجمع الحليب ومشتقاته لولاية سعيدة
35	ثالثاً: لمحة تاريخية لمؤسسة نפטال GPL وحدة سعيدة
35	رابعاً: لمحة عامة عن المؤسسة الوطنية للمواد الكاشطة والزجاج ENAVA
37	المطلب الثاني: الإطار المنهجي للدراسة
37	أولاً: مجتمع الدراسة واختيار العينة
38	ثانياً: حدود الدراسة
38	ثالثاً: أدوات الدراسة ومصادر الحصول على المعلومات
39	المطلب الثالث: صدق وثبات الاستمارة
39	أولاً: صدق الاستمارة
39	ثانياً: ثبات الاستمارة
40	المطلب الرابع: المعالجة الإحصائية المستخدمة
42	المبحث الثاني: تحليل البيانات وعرض النتائج
42	المطلب الأول: تحليل المتغيرات الديموغرافية لأفراد العينة
47	المطلب الثاني: تحليل وتفسير محاور الاستمارة
48	أولاً: تحليل وتفسير أبعاد نظم الرقابة الداخلية في المؤسسات محل الدراسة
54	ثانياً: تحليل وتفسير محور جودة المعلومات في المؤسسات محل الدراسة

## قائمة المحتويات

56	المطلب الثالث: اختبار الفرضيات
56	اولا: اختبار الفرضية الرئيسية
57	ثانيا: اختبار الفرضيات الفرعية
61	المطلب الرابع: نتائج الدراسة
63	خلاصة الفصل
65	خاتمة عامة
69	المراجع
74	الملاحق



## قائمة الجداول

### قائمة الجداول

الصفحة	العنوان	الرقم
36	المؤسسات محل الدراسة	1
39	درجة مقياس ليكارث	2
40	معامل الفاكرومباخ	3
41	مجالات المتوسط الحسابي	4
42	توزيع أفراد العينة حسب الجنس	5
43	توزيع أفراد العينة حسب العمر	6
44	توزيع أفراد العينة حسب المؤهل العلمي	7
45	توزيع أفراد العينة حسب عدد سنوات الخبرة	8
46	توزيع أفراد العينة حسب منصبهم في العمل	9
48	المتوسط الحسابي و الانحراف المعياري لعبارات نظم رقابة الإيرادات	10
49	المتوسط الحسابي والانحراف المعياري لعبارات نظم رقابة النفقات	11
51	المتوسط الحسابي والانحراف المعياري لعبارات نظم رقابة الأجور	12
52	المتوسط الحسابي والانحراف المعياري لعبارات نظم رقابة الأصول الثابتة	13
54	المتوسط الحسابي والانحراف المعياري لعبارات نظم رقابة جودة المعلومات المحاسبية	14
56	نتائج تحليل اختبار انحدار البسيط بين نظم الرقابة الداخلية وجودة المعلومات المحاسبية	15

## قائمة الجداول

58	نتائج تحليل اختبار انحدار البسيط بين نظم رقابة الإيرادات وجودة المعلومات لمحاسبية	16
59	نتائج تحليل اختبار انحدار البسيط بين نظم رقابة النفقات وجودة المعلومات المحاسبية	17
60	نتائج تحليل اختبار انحدار البسيط بين نظم رقابة الأجور وجودة المعلومات المحاسبية	18
61	نتائج تحليل اختبار انحدار البسيط بين نظم رقابة الأصول الثابتة وجودة المعلومات المحاسبية	19

الصفحة	عنوان الشكل	الرقم
ب	نموذج الدراسة	1
12	مقومات نظم الرقابة الداخلية	2
18	إجراءات نظم الرقابة الداخلية	3
24	العلاقة بين البيانات والمعلومات المحاسبية	4
42	توزيع فئات العينة حسب الجنس	5
44	توزيع فئات العينة حسب السن	6
45	توزيع فئات العينة حسب المؤهل العلمي	7
46	توزيع فئات العينة حسب الخبرة المهنية	8
47	توزيع فئات العينة حسب المنصب	9

# مقدمة عامة

نظرا للتغيرات الحاصلة تعمل المؤسسة لضمان فاعليتها، وكفاءة أنشطتها، من خلال توفير نظم رقابية فعالة، وتباين هذه النظم وتختلف من مؤسسة لأخرى وذلك باختلاف البيئة التي تعمل بها وكذا الإستراتيجية التي تتبعها المؤسسة في تنفيذ أنشطتها المختلفة، الأمر الذي دفع المؤسسات إلى زيادة الاهتمام بنظم الرقابة الداخلية المتوفرة لديها وتحسين وزيادة فاعليتها. للوصول إلى أهدافها المتمثلة في العمل بشكل منظم، وتشجيع الالتزام بالسياسات والإجراءات الإدارية وحماية الأصول واكتشاف الخطأ والتأكد من سلامة البيانات المالية واكتمال السجلات المحاسبية وإعداد معلومات موثوقة في الوقت المناسب.

إن توافر مستوى معين من خصائص المعلومات المحاسبية يعتمد على الأحكام الشخصية والممارسات المهنية من قبل المحاسبين، لذا كان مدى الاعتماد عليها والثوق بها من قبل مستخدمي هذه المعلومات موضع شك، كون هذه المعلومات والخصائص المتوافرة فيها تعكس وجهة نظر معديها أو درجة الالتزام بها إذ أنها سمات من الضروري أن تتميز بها المعلومات المحاسبية المعروضة بالقوائم المالية، كي يعول عليها لتكون الأساس السليم المعتمد لاتخاذ القرارات من طرف مستخدميها، إلى جانب الموثوقية تقوم المعلومات المحاسبية بأدوار مهمة على غرار الدور التنبؤي لتمكين مستخدمي المعلومات من التنبؤ بقدرة المؤسسة على استثمار الفرص المتاحة لها، فضلا عن التصدي للظروف غير الايجابية التي تعترض مصالحها، والدور التأكيدي المتمثل في حقيقة المركز المالي للمؤسسة بممتلكاتها من الموجودات والمطلوبات، لذا من الضروري البحث في كيفية التحقق من توافر هذه الخصائص كما يحتاجها مستخدموها وليس كما يعتقدونها معدوه .

وبناء على ما سبق ونظرا لما تتمتع به أنظمة الرقابة الداخلية من أهمية في مختلف القطاعات وخصوصا المؤسسات الاقتصادية باعتبارها المكون الرئيسي للاقتصاد الوطني في أي دولة، من الضروري أن تتكيف هذه النظم مع التطورات في تكنولوجيا المعلومات واستخداماتها لمساعدة هذه المؤسسات على تحقيق أهدافها من جهة، وإضفاء صفة الموثوقية على البيانات والقوائم المالية المقدمة من جهة أخرى. وتزداد أهمية الرقابة الداخلية بزيادة عدد الأطراف المهمة بضرورة توفر نظم رقابة فعالة كالمدققين والعملاء والعاملين والجهات الحكومية الذين ربما تتأثر ثقتهم في الأمد الطويل في جودة معلومات التقارير المالية.

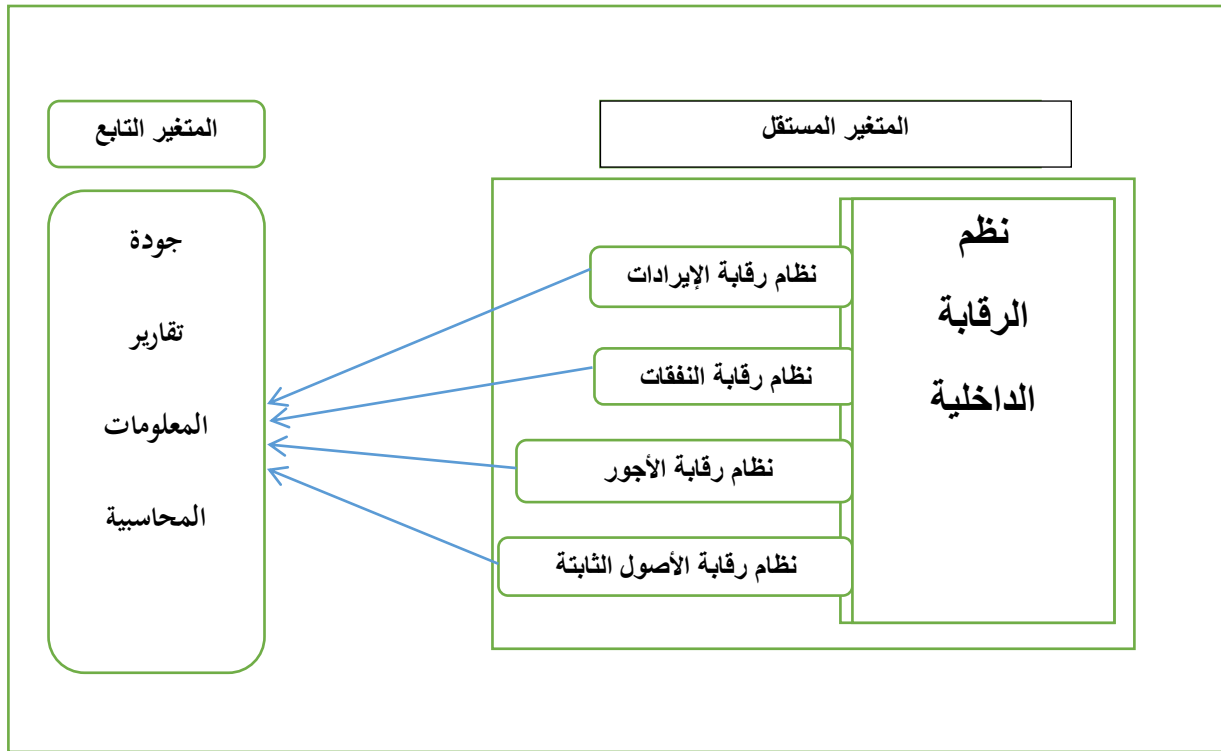
بغية الإلمام بهذا الموضوع والخوض فيه، حاولنا من خلال هذا البحث الإجابة على الإشكالية التالية:

هل يوجد أثر لنظم الرقابة الداخلية على جودة معلومات التقارير المحاسبية في المؤسسات محل الدراسة؟

لتدعيم هذه الإشكالية ارتأينا طرح التساؤلات الفرعية التالية:

- هل يوجد أثر لنظام رقابة الإيرادات على جودة معلومات التقارير المحاسبية؟
- هل يوجد أثر لنظام رقابة النفقات على جودة معلومات التقارير المحاسبية؟
- هل يوجد أثر لنظام رقابة الأجور والرواتب على جودة معلومات التقارير المحاسبية؟
- هل يوجد أثر لنظام رقابة الأصول الثابتة على جودة معلومات التقارير المحاسبية؟

الشكل 1: نموذج الدراسة.



المصدر: من إعداد الطالبين

فرضيات الدراسة:

تنطلق فرضية الدراسة من محاولة الإجابة على الإشكالية الرئيسية وتساؤلاتها الفرعية، وقد حاولنا قدر المستطاع خلق انسجام بينهما وبين الإطار النظري والميداني من جهة وهدف الدراسة من جهة أخرى، حيث كانت مفسرة لمتغيرات النموذج، وعلى هذا الأساس جاءت الفرضية الرئيسية كالتالي:

- **H0** : لا يوجد أثر ذو دلالة إحصائية عند مستوى دلالة (0.05) بين نظم الرقابة الداخلية وجودة المعلومات المحاسبية في المؤسسات محل الدراسة.
- **H1** : يوجد أثر ذو دلالة إحصائية عند مستوى دلالة (0.05) بين نظم الرقابة الداخلية وجودة المعلومات المحاسبية في المؤسسات محل الدراسة.

تتفرع هذه الفرضية الرئيسية إلى الفرضيات الفرعية التالية:

الفرضية الأولى:

- H0**: لا يوجد أثر ذو دلالة إحصائية عند مستوى دلالة (0.05) بين نظام رقابة الإيرادات وجودة معلومات التقارير المحاسبية.
- H1**: يوجد أثر ذو دلالة إحصائية عند مستوى دلالة (0.05) بين نظام رقابة الإيرادات وجودة معلومات التقارير المحاسبية.

الفرضية الثانية:

- H0**: لا يوجد أثر ذو دلالة إحصائية عند مستوى دلالة (0.05) بين نظام رقابة النفقات وجودة معلومات التقارير المحاسبية.
- H1**: يوجد أثر ذو دلالة إحصائية عند مستوى دلالة (0.05) بين نظام رقابة النفقات وجودة معلومات التقارير المحاسبية.

الفرضية الثالثة:

- H0**: لا يوجد أثر ذو دلالة إحصائية عند مستوى دلالة (0.05) بين نظام رقابة الأجور والرواتب وجودة معلومات التقارير المحاسبية.

**H1:** يوجد أثر ذو دلالة إحصائية عند مستوى دلالة (0.05) بين نظام رقابة الأجور والرواتب وجودة معلومات التقارير المحاسبية.

**الفرضية الرابعة:**

**H0:** لا يوجد أثر ذو دلالة إحصائية عند مستوى دلالة (0.05) بين نظام رقابة الأصول الثابتة وجودة معلومات التقارير المحاسبية.

**H1:** يوجد أثر ذو دلالة إحصائية عند مستوى دلالة (0.05) بين نظام رقابة الأصول الثابتة وجودة معلومات التقارير المحاسبية.

**أهمية الدراسة:**

تتبع أهمية هذه الدراسة من أهمية نظم الرقابة الداخلية في الوحدات الاقتصادية لحماية أصولها وضمان أمن وسلامة المعلومات وموثوقية القوائم المالية، نظرا للدور الفعال الذي تلعبه في التأكد من أن الأهداف التي تسعى الوحدات الاقتصادية إلى تحقيقها قد تحققت.

تسهم الدراسة في معرفة مدى تأثير نظم الرقابة الداخلية على جودة معلومات التقارير المحاسبية من الناحيتين النظرية والتطبيقية وواقعها في المؤسسات محل الدراسة، ويؤمل أن تؤدي هذه الدراسة إلى تقديم نتائج واقتراحات مفيدة للمؤسسات المدروسة تساهم في تحديد بعض نقاط الضعف ضمن نظم الرقابة الداخلية من أجل تقديم صورة موثوق فيها عن المركز المالي والوضعية الحقيقية للمؤسسات ومعلومات مفيدة لمستخدميها.

**أهداف الدراسة:**

من أسباب دراسة أي موضوع هو الوصول إلى أهداف معينة، وبصفة عامة تتلخص أهداف الموضوع محل الدراسة في العناصر التالية:

- التعرف على واقع نظم الرقابة الداخلية وجودة معلومات التقارير المحاسبية في المؤسسات محل الدراسة.
- الكشف عن الأثر بين نظم الرقابة الداخلية وجودة معلومات التقارير المحاسبية في المؤسسات محل الدراسة.
- تبيان الأثر الإيجابي لتقييم نظم الرقابة الداخلية في تحسين جودة معلومات التقارير المحاسبية في المؤسسات محل الدراسة.
- تقديم مقترحات عملية بالإمكان تطبيقها تؤدي إلى تحسين جودة معلومات التقارير المحاسبية في المؤسسات محل الدراسة من خلال تقييم نظم الرقابة الداخلية بها.



## أسباب اختيار الموضوع:

- لا يخلو أي موضوع بحث من دوافع تثير رغبة الباحث وتجعله يتمسك بموضوع بحثه، وعليه فاختيار الموضوع ليس وليد الصدفة. ويمكن إيجاز هذه الدوافع فيما يلي:
- ❖ الموضوع جدير بالدراسة وينسجم مع التخصص؛
- ❖ قلة الدراسات في هذا الموضوع خصوصا في كلية العلوم الاقتصادية جامعة مولاي الطاهر سعيدة؛
- ❖ محاولة معرفة انعكاسات تقييم نظم الرقابة الداخلية على تحسين جودة معلومات التقارير المحاسبية في المؤسسات محل الدراسة.

## منهج الدراسة:

للإجابة على إشكالية هذا البحث وإثبات أو نفي صحة الفرضية استخدمنا المنهج الوصفي التحليلي، حيث تم الاعتماد على المنهج الوصفي في بعض أجزاء البحث المتعلقة بعرض مفاهيم تمس الموضوع، المنهج التحليلي للتعمق في مختلف جوانب الموضوع وكشف أبعاده من خلال تحليل الاستمارة المخصصة لإتمام انجاز الدراسة الميدانية.

## حدود الدراسة:

**الحدود المكانية:** المؤسسات الاقتصادية التالية: شركة نפטال، شركة المواد الكاشطة: شركة الاسمنت، مجمع توزيع الحليب.

**الحدود الزمانية:** شهري مارس وأبريل من سنة 2017.

## الدراسات السابقة:

ناصر محمد علي المجهلي، "خصائص المعلومات المحاسبية أثرها في اتخاذ القرارات، دراسة حالة مؤسسة اقتصادية"، مذكرة ماجستير، كلية علوم الاقتصادية وعلوم التسيير، جامعة الحاج لخضر باتنة، 2008-2009.

هدفت هذه الدراسة الى التحقق من وجود علاقة بين خصائص المعلومات المحاسبية الواردة في التقارير المالية وبين كفاءة وامكانية التأثير على متخذي القرارات، وقد توصلت الدراسة إلى وجود علاقة بين خاصيتي الملائمة والثقة في المعلومات المحاسبية الواردة في التقارير المالية المنشورة سنويا على متخذي القرار، وكذا وجود علاقة بين خاصيتي الثبات في السياسات المحاسبية وقابلية المعلومات المحاسبية للمقارنة وبين كفاءتها وامكانية التأثير على متخذي القرارات وذلك بدرجة قبول فوق المتوسط.

✚ زلاسي رياض، "إسهامات حوكمة المؤسسات في تحقيق جودة المعلومات المحاسبية" دراسة حالة شركة أليانس للتأمينات الجزائرية"، مذكرة ماجستير في العلوم التجارية تخصص محاسبة وجباية جامعة قاصدي مرباح، ورقلة، 2011-2012.

حاولت هذه الدراسة إبراز إسهامات حوكمة المؤسسات في تحقيق جودة المعلومات المحاسبية وكيفية الاستفادة منها في حل العديد من المشاكل التي تواجه المؤسسات بشكل عام، وبشكل خاص المشاكل المالية وأهمها فقدان الثقة والمصدقية في المعلومات المحاسبية والمالية للمؤسسات، وهذا من خلال استخدام آليات حوكمة المؤسسات والتي من أهمها المراجعة الداخلية، مجلس الإدارة، لجنة المراجعة، المراجعة الخارجية، حيث تتعدد الأبعاد المحاسبية لحوكمة المؤسسات ومنها تحقيق الرقابة المحاسبية، تطوير وتطبيق معايير المحاسبة والمراجعة الدولية، وتزايد دور المراجعة الداخلية والخارجية وضرورة وجود لجان المراجعة وتحقيق الإفصاح والشفافية.

توصلت الدراسة إلى وجود علاقة وثيقة بين حوكمة المؤسسات والمعلومات المحاسبية ومستوى جودتها، حيث أن مبادئ وإجراءات الحوكمة تلعب دورا كبيرا في مجال تطوير مهنة المحاسبة وهذا بدوره ينعكس على مستوى جودة المعلومات المحاسبية.

✚ مجدي مليحي وعبد الحكيم مليحي، "أثر التحول من معايير التقارير المالية الدولية على جودة المعلومات المحاسبية وقيمة الشركات المسجلة في بيئة الأعمال السعودية"، دراسة تطبيقية، جامعة بنها، مصر، 2014.

استهدفت الدراسة اختبار أثر التحول إلى معايير التقارير المالية الدولية على جودة المعلومات المحاسبية وقيمة الشركات المسجلة من ناحية وتحليل انعكاسات ذلك على قرارات المستثمرين في بيئة الأعمال السعودية من ناحية أخرى.

لتحقيق هذه الأهداف اعتمدت الدراسة على تحليل التقارير المالية للشركات السعودية المسجلة، والتي تنتمي لقطاع المصارف والخدمات المالية (11) مصرف أو قطاع شركات التأمين (35) شركة خلال فترة ما قبل التحول إلى المعايير التقارير المالية الدولية 2007 وفترة ما بعد التحول إلى المعايير التقارير المالية الدولية من عام 2010 حتى 2013 وذلك لبناء نموذجين لقياس هذا الأثر.

أولهما: لقياس أثر معايير التقارير المالية الدولية على جودة المعلومات المحاسبية.

ثانيهما: لقياس الأثر على قيمة الشركة. كما اعتمدت الدراسة على الاستطلاع رأى عينة من المستثمرين في الشركات السعودية لقياس توجهاتهم تجاه التحول إلى معايير التقارير المالية الدولية وأثرهم على قراراتهم الاستثمارية.

توصلت الدراسة إلى وجود تأثير إيجابي لمعايير التقارير المالية الدولية على جودة المعلومات المحاسبية ممثلة في تخفيض المستحقات الكلية، وكذلك وجود تأثير إيجابي لهذه المعايير على قيمة الشركات المسجلة ممثلة في زيادة قيمة (TOBIN,S.Q) كما توصلت الدراسة إلى أن معايير التقارير المالية الدولية تؤثر على قرارات المستثمرين وتوجهاتهم المستقبلية حيث تعطي إشارة إيجابية للمستثمرين عن الأداء المالي للشركة.

✚ ثامر محمد مهدي، أثر استخدام الحاسب الالكتروني على أنظمة الرقابة الداخلية، مجلة جامعة القادسية للعلوم الإدارية والاقتصادية، المجلد 12، العدد 04، العراق، 2010.

تشكل أدوات الرقابة الداخلية أحد الأطراف الحديثة التي اعتمدها لجنة دعم المنظمات COSO والذي يأخذ بالاعتبار تحديد الأهداف أولاً تم تقدير احتمال تعرض تلك الأهداف إلى التهديدات، وبعدها يتم تصميم إجراءات الرقابة الداخلية التي تحد من المخاطر، وبنفس الوقت توفر ضمانات معقولة لتحقيق أهداف المؤسسة وإدخال كافة التطورات الحديثة إلى النظام. ويركز الاتجاه الحديث للرقابة الداخلية على التكامل بين إدارة المخاطر التي تتعرض لها المؤسسة وأطراف الرقابة الداخلية (ERM) مما يوفر للمؤسسة الإدارة في ظروف عدم التأكد المتعلقة بالمخاطر واحتمالاتها لكي تتمكن من تكوين القيمة والمحافظة عليها، وقد أدت التطورات المستمرة في أنظمة الرقابة الداخلية من جهة، والتنافس بين الوحدات الاقتصادية من جهة أخرى، إلى حصول تحديات كثيرة، وذلك من خلال استخدام التقانة الحديثة وابتكار الأساليب الجديدة في التطور، الأمر الذي تطلب تطوير جميع الأنظمة الفرعية للرقابة ومنه أنظمة الرقابة الداخلية، ومن ثم مراجعة هيكل الرقابة الداخلية ومدى تقبلها لهذه التقانة المعتمدة على الحاسب الالكتروني ومدى فاعلية أجهزتها في توفير المعلومات التي تدعم قدرة النظام على اعتمادها.

✚ علي حسين الدوغجي وإيمان مؤيد الخير، تحسين فاعلية نظام الرقابة الداخلية وفق نموذج COSO، مجلة بغداد للعلوم الاقتصادية والإدارية، المجلد 19، العدد 70 العراق 2013.

يهدف البحث إلى تحسين فاعلية نظم الرقابة الداخلية وفق نموذج COSO وذلك من خلال التعرف على مدى توافر مكونات النظام على وفق نموذج COSO ومن ثم محاولة تطبيقه مع البيئة العراقية الحالية وذلك بإدخال بعض التحسينات على النموذج منها بعض اليات حوكمة الشركات المتمثلة بمجلس الادارة، والادارة العليا، لجنة التدقيق، لجنة التعيينات.

### أهم الاستنتاجات التي توصل إليها البحث:

✓ إن مستلزمات تطبيق بعض آليات حوكمة الشركات والمتمثلة (مجلس الإدارة والادارة العليا ولجنة التدقيق الداخلي ولجنة التعيينات) متوافرة من خلال ما توفره مواد قانون الشركات فيما يتعلق بتشكيل مجلس الإدارة من أعضاء تنفيذيين مما يسهل تشكيل لجنة التدقيق ولجنة التعيينات، إذ يعد تشكيل لجنة التدقيق من أعضاء مجلس الإدارة غير التنفيذيين من أهم الأدوات التي تساهم في تحسين كفاءة نظام الرقابة الداخلية وفاعليته.

✓ إن نطاق التدقيق الداخلي تغير من حيث التركيز على الجوانب المالية ليشمل الجوانب الادارية والتشغيلية وكل أوجه النشاط ومساهمته في إضافة قيمة للوحدة من خلال تقديم الخدمات التأكيدية والاستشارية.

✚ صبايحي نوال، "الإفصاح المحاسبي في ظل معايير المحاسبة الدولية (IAS. /IRBS) وأثره على جودة المعلومة"، مذكرة الماجستير في العلوم التجارية، فرع محاسبة وتدقيق، جامعة الجزائر 3، 2011.

هدفت هذه الدراسة إلى معرفة إلى أي مدى يساهم الإفصاح المحاسبي باستخدام معايير المحاسبة الدولية في تحسين جودة المعلومات المعروضة في القوائم المالية حيث توصلت الدراسة إلى اعتبار خاصيتي الملاءمة والموثوقية من المحددات الرئيسية لجودة المعلومات المحاسبية والتي يعمل الإفصاح على تحقيقها، وأن الإفصاح في ظل معايير المحاسبة الدولية من شأنه تعزيز جودة المعلومات المحاسبية والمالية وتوفيرها لمختلف المستعملين وكذا تبني النظام المحاسبي المالي المستمد من معايير المحاسبة الدولية سيضمن مستوى كافي من الإفصاح ويوفر معلومات ذات جودة عالية تخدم مختلف المستعملين.

### هيكل الدراسة:

تم تقسيم موضوع البحث إلى فصلين، تسبقهما مقدمة عامة وتسبقهما خاتمة عامة بما فيها النتائج والاقتراحات، حيث تضمن كل من:

**الفصل الأول:** الذي جاء تحت عنوان "الجانب النظري للدراسة" ويتضمن مبحثين، الأول منها يتناول موضوع نظم الرقابة الداخلية، والثاني مدخل إلى جودة المعلومات المحاسبية.

**أما الفصل الثاني:** بعنوان "الجانب التطبيقي للدراسة" وهذا الفصل يمثل الدراسة التطبيقية الذي يعد في مجمله إسقاط للدراسة النظرية في الواقع، حيث يتضمن هو الآخر مبحثين جاء الأول منهما مخصصا لتقديم المؤسسات محل الدراسة والإطار المنهجي للدراسة والثاني خصص لتحليل البيانات وعرض النتائج.

# الفصل الأول

## مقدمة الفصل:

تعتبر الرقابة من المفاهيم الإدارية، تطور مفهومها نظرا لزيادة واتساع الأنشطة والبرامج داخل المؤسسات الاقتصادية، مما أدى ذلك إلى زيادة الاهتمام بنظام الرقابة الداخلية الذي يسعى بدوره إلى تحقيق الكفاءة في الاستخدام الأمثل للموارد وأصول المؤسسة، والحصول على البيانات والمعلومات بالدقة المطلوبة حيث تلعب المعلومات المحاسبية دورا أساسيا في اتخاذ مختلف أنواع القرارات داخل المؤسسة، ويتوقف نجاح القرار على مدى صحة هذه المعلومات ودقتها وطرق تنظيمها وتخزينها ونقلها إلى مستخدميها من داخل المؤسسة أو خارجها.

وتم تقسيم هذا الفصل إلى مبحثين حيث تطرقنا في:

- ❖ المبحث الأول: نظم الرقابة الداخلية
- ❖ المبحث الثاني: مدخل إلى جودة المعلومات المحاسبية

**المبحث الأول: نظم الرقابة الداخلية.**

مع قيام المؤسسة بتفويض المسؤوليات إلى مختلف الإدارات داخلها أصبحت الرقابة الداخلية مهمة داخل المؤسسة، حيث أصبحت تهدف إلى إدراك وكشف الأخطاء وتحديد الانحرافات وإعطاء طرق تصحيحها وكل هذا يكون بطرق عملية وسريعة.

**المطلب الأول: ماهية نظم الرقابة الداخلية:**

**أولاً: أهم تعاريف نظام الرقابة الداخلية:**

لقد تعددت التعاريف ونذكر منها:

**التعريف الأول:** لقد عرفت لجنة بازل الرقابة الداخلية بأنها "عملية تتأثر بتدعيم الإدارة العليا ومجلس الإدارة والأفراد في جميع المستويات الوظيفية، وهي ليست مجرد مجموعة من الإجراءات أو السياسات التي تؤدي في وقت محدد، بل هي عملية مستمرة في جميع المستويات الوظيفية داخل المؤسسة ويعد مجلس الإدارة والإدارة العليا مسؤولين عن إنشاء الثقافة المناسبة لتنفيذ الرقابة والمراقبة المستمرة لتقييم مدى كفاءتها، كما يجب أيضاً مشاركة جميع الأفراد في عملية الرقابة.<sup>1</sup>

**التعريف الثاني: تعريف منظمة الخبراء المحاسبين والمحاسبين المعتمدين الفرنسية نظام الرقابة الداخلية هي مجموعة الضمانات التي تساعد على التحكم في المؤسسة من أجل تحقيق الهدف المتعلق بضمان الحماية والإبقاء على الأصول ونوعية المعلومات، وتطبيق تعليمات الإدارة وتحسين الأداء ويزر ذلك بالتنظيم وتطبيق طرق وإجراءات نشاطات المؤسسة من أجل الإبقاء على دوام العناصر السابقة.<sup>2</sup>**

**التعريف الثالث: تعريف معهد المحاسبين في إنجلترا أوضح أنها لا تعني فقط الضبط الداخلي والتدقيق الداخلي ولكن النظام الشامل لكل المراقبات المالية وغيرها الموضوعة بواسطة الإدارة لتسيير أعمال المؤسسة بطريقة منظمة، للحفاظ على أصولها وضمان دقة سجلاتها وإمكانية الاعتماد عليها بقدر المستطاع.<sup>3</sup>**

**التعريف الرابع: تعريف لجنة طرق المراجعة المنبثقة عن المعهد الأمريكي للمحاسبة القانونية: تشمل الرقابة الداخلية الخطة التنظيمية ووسائل التنسيق والمقاييس المتبعة في المؤسسة، بهدف حماية أصولها وضبط مراجعة**

<sup>1</sup> محمد سمير أحمد، "الجودة الشاملة وتدقيق الرقابة في البنوك التجارية"، دار المسيرة للنشر والتوزيع، عمان، الأردن، 2009، ص 20

<sup>2</sup> Lionel Collins et Gérard valin, "Audit et contrôle interne, aspects financiers opérations et stratégiques", 04<sup>ème</sup>, édition, Dalloz, Paris ,1992p35

<sup>3</sup> نداء علي القباني، "المراجعة الداخلية في ظل التشغيل الالكتروني"، الدار الجامعية، الإسكندرية، مصر، 2006، ص 121

البيانات المحاسبية والتأكد من دقتها ومدى الاعتماد عليها، وزيادة الكفاءة الإنتاجية، تشجيع العاملين للتمسك بالسياسات الإدارية الموضوعية.<sup>1</sup>

### التعريف الخامس: تعريف الهيئة الدولية لتطبيق المراجعة

طبقاً لنص المادة الدولي رقم 400 الخاص بالرقابة الداخلية " يحتوي نظام الرقابة الداخلية على الخطة التنظيمية، مجموع الطرق والإجراءات المطبقة من طرف الإدارة، بغية دعم الأهداف المرسومة لضمان إمكانية السير المنظم والفعال للأعمال، هذه الأهداف تشتمل على احترام السياسة الإدارية، حماية الأصول، الوقاية أو اكتشاف الغش أو الأخطاء، تحديد مدى كمال الدفاتر المحاسبية وكذلك الوقت المستغرق في إعداد المعلومات المحاسبية ذات المصادقية.<sup>2</sup>

ومن خلال التعاريف السابقة يمكن تقديم تعريف شامل للرقابة الداخلية على أنها ذلك النظام الذي يضم مجموعة من السياسات والإجراءات المتخذة من طرف مجلس الإدارة المسيرين والسلطات المعنية في المؤسسة من أجل التحكم فيها، من خلال حماية أصولها وضمان صحة ودقة البيانات المحاسبية ومن أجل زيادة درجة الاعتماد عليها بالإضافة إلى زيادة الكفاءة الإنتاجية وضمان الالتزام بالسياسات الإدارية الموضوعية.

### ثانياً: خصائص نظم الرقابة الداخلية

يجب أن يتميز نظام الرقابة الداخلية بمجموعة من الخصائص والمميزات التي من خلالها يمكن تخمين قدرته، كفاءته ودرجة الاعتماد عليها في المؤسسة وتمثل هذه الخصائص في:

#### 1-الموضوعية:

لا شك أن الإدارة المالية، تتضمن الكثير من العناصر البشرية ولكن مسألة ما إذا كان المرؤوس يقوم بعمله بطريقة سليمة وجيدة وينبغي ألا يكون خاضعاً لمحددات واعتبارات شخصية، لأن الأدوات والأساليب الرقابية عندما تكون شخصية لا موضوعية يؤثر ذلك على الحكم على الأداء، مما يجعله غير سليم لأن التقارير المقدمة من طرف مراجع الحسابات يجب أن تكون موضوعية، حيادية تتضمن بيانات لها معاني ومدلول كافي عن الوضعية المالية للمؤسسة<sup>3</sup>

<sup>1</sup> خالد أمين عبد الله، علم تدقيق الحسابات النظرية، ط1، دار وائل للنشر، عمان، الأردن، 1999، صص، 228-229.

<sup>2</sup> فتحي رزق السوافيري وآخرون، الاتجاهات الحديثة في الرقابة والمراجعة الداخلية، دار الجامعة الجديدة للنشر، الإسكندرية، مصر، 2002، صص 12

<sup>3</sup> جميل احمد توفيق، ادارة الاعمال مدخل وظيفي، الدار الجامعية، الإسكندرية، مصر، 2000، صص 414



**2-الدقة:**

يجب أن يكون النظام الرقابي قادرا على الحصول على معلومات صحيحة ودقيقة وكاملة عن الأداء، والتأكد في نفس الوقت من مصدر المعلومات، من خلال البيانات المسجلة بالوثائق والسجلات المحاسبية، وكذا المتابعة المستمرة، في اكتشاف الأخطاء والانحرافات من أجل التعبير عن حقيقة المركز المالي للمؤسسة في نهاية الفترة المالية.<sup>1</sup>

**3-المرونة:**

حتى يكون النظام الرقابي ناجحا، يجب أن يتكيف مع التغيرات المستجدة على التنظيم، فنادرا ما تتشابه المشاكل أو أسباب الانحرافات، مما يتطلب أن يكون التصرف مناسب لموقف المتخذ، فإذا استجدت ظروف أملت تغييرا في الأهداف والخطط الموضوعة، وعلى المدير أن تتوافر لديه أساليب رقابية من أجل ضبط التصرفات المختلفة لجميع المشاكل داخل المؤسسة.<sup>2</sup>

**4-التكامل:**

يشير التكامل إلى ضرورة استيعاب هذه النظم لجميع المعايير الخاصة بكل الخطط التنظيمية، إضافة إلى أنه يجب أن يكون هناك تكامل بين الخطط ذاتها وأيضا تكامل بين النظم الرقابية المستخدمة.<sup>3</sup>

**5-الفعالية وسهولة الفهم:**

إن النظام الرقابي هو ذلك النظام الذي يمكن من خلاله اكتشاف الانحرافات والأخطاء قبل حدوثها فعلا ومن الواجب أن تكون الأساليب والطرق المستخدمة واضحة وقابلة للتطبيق دون أي عوائق ولكن بطبيعة المعايير الرقابية مثل المعدلات الرياضية وخرائطها، التعادل ووسائل الرقابة المالية من الصعب فهمها وفقا لطبيعتها الفنية يجب أن يستعان بجهات الاختصاص والخبراء من أجل تقديم المعلومات إلى المدراء.<sup>4</sup>

**6-الأعمال التصحيحية والإشارة إلى الاستثناءات والتعامل معها:**

ينبغي على نظم الرقابة بالإضافة إلى الكشف عن الانحرافات أن تبين الطريقة للإجراءات والأعمال الواجب إتباعها لتصحيح هذه الأمور، وقد تكون الاستثناءات الصغيرة في بعض المجالات المعينة أكثر أهمية

<sup>1</sup> محمد اسماعيل بلال، مبادئ الإدارة بين النظرية والتطبيق، دار الجامعة الجديدة، الإسكندرية، مصر 2004 ص 371

<sup>2</sup> محمد قاسم القريوتي، مبادئ الإدارة-النظريات والعمليات والوظائف. دار وائل للطباعة والنشر والتوزيع، عمان، الأردن، 2001، ص 373.

<sup>3</sup> يحيى حسين عبيد وإبراهيم طه عبد الوهاب، أصول المراجعة، ط1، مكتبة الجلاء، المنصورة، مصر، 2001، ص199.

<sup>4</sup> محمد رسلان الجبوسي وجميلة جاد الله، الإدارة علم وتطبيق، ط3، دار المسيرة للنشر والتوزيع، عمان، الأردن ، 2008، ص ص، 180-181.

وخطورة من الانحرافات الكبيرة، لذلك ينبغي على نظام الرقابة الفعال أن يتعامل مع جميع مجالات عمليات المؤسسة ذات العلاقة بموضوع الرقابة وقياس الأداء والعمل.<sup>1</sup>

### ثالثاً: أنواع نظم الرقابة الداخلية:

يمكن تقسيم نظام الرقابة الداخلية إلى ثلاثة أنواع:

#### 1- نظام الرقابة الإدارية:

هي تشمل الخطة التنظيمية ووسائل التنسيق والإجراءات الهادفة التي تستعملها المؤسسة لتحقيق أكبر قدر ممكن من الكفاءة الإنتاجية عن طريق الالتزام بالسياسات الإدارية، للاستخدام الاقتصادي الكفاءة للموارد والتوزيع المناسب للمسؤوليات والصلاحيات، ولتحقيق ذلك فهي تعتمد على وسائل متعددة مثل الكشف الإحصائية، دراسة الوقت والحركة، تقارير الأداء، رقابة الجودة، الموازنات التقديرية، التكاليف المعيارية، استخدام الخرائط والرسوم البيانية، وبرامج التدريب المتنوعة للمستخدمين وهي متعلقة بطريقة غير مباشرة بالسجلات المحاسبية والمالية.<sup>2</sup>

#### 2- الرقابة المحاسبية:

هي تلك الخطة التنظيمية التي تضعها المؤسسة والتي تبين فيها الإجراءات المتبعة والمستخدم من أجل حماية أصولها، والتأكد من صحة بياناتها ومعلوماتها المحاسبية المالية لتحديد درجة إمكانية الاعتماد عليها، ولكل مؤسسة سواء كانت إنتاجية أو خدمية بطريقة رئيسية في كيفية تنفيذ وتسجيل أنشطتها المختلفة وإثباتها محاسبياً، ويجب أن تكون الأطراف المسؤولة عن ذلك على علم بأهمية ووظائف النظام المحاسبي، وتتضمن أساليب الرقابة المحاسبية نظماً لتفويض السلطات ومنح الصلاحيات وكذلك الفصل بين المسؤوليات الوظيفية التي تتعلق بإمسك السجلات والتقارير المحاسبية وتلك التي تتعلق بالعمليات أو الاحتفاظ بالأصول وتمثل وظائف ذلك النظام في:

- تسجيل وتجميع المعلومات والأرقام من أجل اتخاذ القرارات الاقتصادية والمالية؛
- فرض الرقابة والسيطرة ومنع الغش والتلاعب؛
- إعداد الجداول والتقارير المالية لأغراض التحليل المالي.<sup>3</sup>

<sup>1</sup> محمد رسلان الجبوسي وجميلة جاد الله، نفس المرجع، ص ص، 180-181.

<sup>2</sup> خالد أمين عبد الله، التدقيق والرقابة في البنوك، ط1، دار وائل للطبع والنشر، عمان، الأردن، 1998، ص 229.

<sup>3</sup> ثامر محمد مهدي، أثر استخدام الحاسب الالكتروني على أنظمة الرقابة الداخلية، مجلة جامعة القادسية للعلوم الإدارية والاقتصادية، المجلد 12، العدد 04، العراق، 2010، ص 180.

## 3- الضبط الداخلي:

نظام الضبط الداخلي يشمل خطة تنظيمية وجميع وسائل التنسيق والإجراءات الهادفة إلى حماية أصول المؤسسة من الاختلاس أو الضياع أو سوء الاستعمال، ويعتمد الضبط الداخلي في تحقيق أهدافه على تقسيم العمل مع الرقابة الذاتية، حيث يخضع عمل كل موظف لمراجعة موظف آخر يشاركه تنفيذ العملية، كما يعتمد على تحديد الاختصاصات والسلطات والمسؤوليات.<sup>1</sup>

## المطلب الثاني: أهداف ومقومات نظم الرقابة الداخلية:

إن الرقابة الداخلية تتضمن كل المقاييس التي تضمن لإدارة الوحدة الاقتصادية تحقيق عدة أهداف، كما أن للرقابة الداخلية مجموعة من الأسس والقواعد التي تحكمها، والتي من خلالها تستطيع تحقيق أهدافها وتتمثل هذه الأسس في مجموعة من المقومات.

## أولاً: أهداف نظم الرقابة الداخلية:

أجمعت التعاريف السابقة لنظم الرقابة الداخلية على أن الأهداف المراد تحقيقها من هذا النظام هي:

**1- التحكم في المؤسسة:** إن التحكم في الأنشطة المتعددة للمؤسسة وفي عوامل الإنتاج داخلها ونفقاتها وفي تكاليفها وعوائدها وفي مختلف السياسات التي وضعت بغية تحقيق ما ترمي إليها المؤسسة، ينبغي عليها تحديد أهدافها، هياكلها، طرقها وإجراءاتها، من أجل الوقوف على المعلومات ذات مصداقية تعكس الوضعية الحقيقية لها، والمبادرة على خلق رقابة على مختلف العناصر المراد التحكم بها.<sup>2</sup>

**2- حماية الأصول:** إن النظام الفعال للرقابة الداخلية لا بد أن يهدف إلى المحافظة على ممتلكات المؤسسة، وهذا الهدف لا يشمل فقط الأصول المادية (المخزون، الثبیت، المعدات والأدوات) بل لابد من أن يضمن سلامة بعض العناصر الأخرى والمتمثلة في:

- العنصر البشري وهو أهم عنصر بالمؤسسة وبالتالي يجب الحفاظ عليه وتقليل نسبة الخطر التي قد يتعرض لها؛
- صورة المؤسسة اتجاه محيطها الخارجي والتي قد تنهار بسبب حادث مفاجئ راجع إلى الإدارة والتحكم السيئ في العمليات التي تقوم بها؛
- الحفاظ على كل المعلومات السرية المتعلقة بالمؤسسة.<sup>3</sup>

<sup>1</sup> خالد أمين عبد الله، التدقيق والرقابة في البنوك، مرجع سبق ذكره، ص 230

<sup>2</sup> محمد توهامي طواهر ومسعود صديقي، المراجعة وتدقيق الحسابات الإطار النظري والممارسة التطبيقية، ط3، ديوان المطبوعات الجامعية، الجزائر، 2006، ص ص، 89-90.

<sup>3</sup> أدریس عبد السلام اشتیوي، المراجعة معايير وإجراءات، ط5، دار الكتب الوطنية، بنغازي، ليبيا، 2008 ص 59

**3-ضمان نوعية المعلومات:** من أجل ضمان نوعية جيدة للمعلومات ينبغي اختبار دقة ودرجة الاعتماد على البيانات المحاسبية في ظل نظام معلوماتي يعالج البيانات من أجل الوصول إلى نتائج تمثل في المعلومات، بيد أن تجهيز هذه البيانات المحاسبية تتم عبر نظام المعلومات المحاسبية الذي يتصف بالخصائص وتتمثل في:

- تسجيل العمليات من المصدر في أقرب وقت ممكن؛
- تسجيل العمليات التي سجلت إلى البرنامج الآلي والتأكد من البيانات المتعلقة بها؛
- تبويب البيانات على حسب صنفها وخصائصها في كل مرحلة من مراحل المعالجة؛
- احترام المبادئ المحاسبية المتفق عليها والقواعد الداخلية للمؤسسة من أجل تقديم معلومات محاسبية.
- توزيع المعلومات على الأطراف الطالبة لها.<sup>1</sup>

**4-تشجيع العمل بكفاءة:** إن أحكام نظام الرقابة الداخلية بكل وسائله داخل المؤسسة يمكن من ضمان الاستعمال الأمثل والكفاء لموارد المؤسسة ومن تحقيق فعالية في نشاطها من خلال التحكم في التكاليف وتخفيضها عند حدودها الدنيا، غير أن نظام الرقابة الداخلية لا يعطي للإدارة بعض الضمانات وفقط بل يعطي تحسن في مردودية المؤسسة.<sup>2</sup>

**5-تشجيع الالتزام بالسياسات الإدارية:** تتم بلورة أهداف المؤسسة إلى مجموعة من السياسات والخطط والإجراءات المتكاملة التي تشمل كافة جوانب المؤسسة، ويتم إبلاغها إلى منفعدي العمليات المختلفة عبر المستويات الإدارية، من خلال إصدار أوامر كتابية أو شفوية تقضي الامتثال لها والالتزام بها وهذا من شأنه أن يكفل المؤسسة تحقيق أهدافها المرسومة.

إن تشجيع الالتزام بالسياسات الإدارية وتطبيق أوامر الجهة المديرة، يسمح للإدارة بمتابعة تنفيذ الخطة الموضوعية، وتقييم الأداء في الوحدات للتأكد من أن التنفيذ يسير وفقاً للبيانات الموضوعية، كذلك التعرف على مدى تحقيق الأهداف المرسومة والكشف عما يقع من انحرافات وتلاعبات، وما قد يكون في الأداء من قصور وذلك لاتخاذ الإجراءات التصحيحية اللازمة.<sup>3</sup>

#### ثانياً: مقومات نظم الرقابة الداخلية:

إن الحاجة لوظيفة الرقابة، تنشأ نتيجة وجود احتمال لحدوث أخطاء في تنفيذ الأهداف الموضوعية مسبقاً، وبالتالي يوجد ارتباط تام بين وظيفتي التخطيط والتنظيم طالما أنها تصحح ما تم تخطيطه وتنظيمه، ومن خلال تعريفات نظام الرقابة الداخلية السابقة فإنه يتضح وجود جوانب إدارية وأخرى محاسبية كمقومات لنظام الرقابة

<sup>1</sup> محمد توهامي طواهر ومسعود صديقي، ط3، مرجع سبق ذكره، 2006 ص 91

<sup>2</sup> المرجع السابق، ط3، 2006، ص ص 91-92

<sup>3</sup> مصطفى عيسى خيضر، المراجعة المفاهيم والمعايير والإجراءات، ط2، مطابع جامعة الملك سعود، المملكة العربية السعودية، 1996، ص 195.

الداخلية السليم، أين يتوقف نجاحه وفعالته كنظام في أي مؤسسة على مدى توافر هذه المقومات والدعائم الأساسية الضرورية اللازمة لخلق نظام سليم وفعال للرقابة الداخلية وعليه سيتم التركيز على العنصرين الآتيين:

### 1- المقومات الإدارية والتنظيمية لنظام الرقابة الداخلية:

يتضمن الشق الإداري لمقومات نظام الرقابة الداخلية على مجموعة من الطرق والوسائل التي تزيد من كفاءتها ويمكن عرضها على النحو التالي:

#### 1-1 هيكل تنظيمي كفاء:

يعتبر وجود هيكل تنظيمي كفاء في أي مؤسسة هو أساس عملية الرقابة، حيث يجب أن يتصف بالعناصر التالية:

- أن يتم تفويض السلطات من أعلى إلى أسفل، وأن تكون السلطة واضحة ومفهومة؛
- تطبيق مبدأ الفصل بين المهام خاصة السجلات على الشخص القائم بالوظيفة؛
- مرونة الخطة التنظيمية لإمكانية استيعاب أي تغييرات مستقبلية؛
- الاستقلال الوظيفي بين الإدارات والأقسام بما لا يجمع التعاون والتناسق بينهما؛
- ربط الاختصاصات والمسئوليات بالأهداف والسياسات الهامة للمؤسسة؛
- تحديد المسؤولين عن أي أخطاء أو مخالفات قد تحدث؛
- وضع إجراءات واضحة ودقيقة لنشاط الرقابة وعملها في شكل خطة محددة.<sup>1</sup>

#### 2-1 كفاءة الموظفين:

تعتمد فعالية نظام الرقابة الداخلية على كفاءة الموظفين ووضع الموظف المناسب في المكان المناسب، لذلك تعتبر عملية اختيار الموظفين ذوي الكفاءة العالية وتدريبهم من العناصر التي يجب أخذها بعين الاعتبار عند تقييم نظام الرقابة الداخلية، وبالتالي يجب أن يكون للمؤسسة سياسة سليمة في تعيين موظفين جدد وترقية موظفين حاليين مع مراعاة المؤهلات اللازمة لكل وظيفة.<sup>2</sup>

<sup>1</sup> عبد الوهاب نصر علي وشحاته السيد شحاته، دراسات متقدمة في مراجعة الحسابات وتكنولوجيا المعلومات، الدار الجامعية الإسكندرية، مصر 2003 ص 81

<sup>2</sup> غسان فلاح المطارنة، تدقيق الحسابات المعاصرة، الناحية النظرية، ط2، دار المسيرة، عمان، الأردن، 2009، ص211

**1-3 معايير أداء سليمة:**

إن وجود هيكل كفاء وعمالة مدربة وذات قدرات وكفاءات عالية، لا يعني التخلي عن توافر معايير لقياس أداء هؤلاء العاملين، وذلك في محاولة لمقارنة الأداء المخطط مع الأداء الفعلي وتحديد الانحرافات والإجراءات الواجب اتخاذها لتصحيح هذه الانحرافات.<sup>1</sup>

**1-4 مجموعة السياسات والإجراءات لحماية الأصول:**

من الدعامات الرئيسية لنظام الرقابة الداخلية، وجود مجموعة من السياسات والإجراءات بقصد الحماية الكاملة للأصول ومنع تسربها أو اختلاسها وتزداد أهمية هذه السياسات والإجراءات كلما كان التنظيم الذي تعتمده المنظمة لا مركزي، حيث هنالك بعد في المسافات بين الوحدات والسياسات الموضوعية هي ترجمة للأهداف المخططة، بينما الإجراءات تمثل الطريقة التي تنفذ بها تلك السياسات الموضوعية وبصورة أخرى فإن السياسة هي الهدف الذي تسعى إليه المؤسسة أما الإجراء فهو طريقة التنفيذ لهذا الهدف.<sup>2</sup>

**1-5 قسم المراجعة الداخلية:**

من متطلبات نظام الرقابة الداخلية وجود قسم تنظيمي إداري داخل المؤسسة يطلق عليه إسم قسم المراجعة الداخلية مهمته الرئيسية تتمثل في التأكد من تطبيق نظام الرقابة الداخلية.<sup>3</sup>

**2-المقومات المحاسبية والمالية لنظام الرقابة الداخلية:**

بالإضافة إلى المقومات الإدارية يقوم نظام الرقابة الداخلية الفعال على مجموعة من الدعائم والمقومات المحاسبية والمالية وتتمثل في:

**2-1 نظام محاسبي سليم:**

يعتبر وجود نظام محاسبي سليم كضمان لإدارة تحقيق الضبط المحاسبي من أبرز مقومات نظام الرقابة الداخلية، ويعتمد هذا النظام على مجموعة من السياسات هي:<sup>4</sup>

1- **المجموعة الدفترية:** وهي تختلف حسب اختلاف طبيعة المؤسسات وأنشطتها ويجب أن تكون هذه المجموعة الدفترية متكاملة ومراعية للنواحي القانونية والشكلية.

<sup>1</sup> محمد توهامي طواهر ومسعود صديقي، المراجعة وتدقيق الحسابات الإطار النظري والممارسات التطبيقية، ط2، ديوان المطبوعات الجزائرية، الجزائر 2005 ص 101

<sup>2</sup> فتحى رزق السوافري وآخرون، مرجع سبق ذكره، 2002 ص 27

<sup>3</sup> علي حسين الدوغجي وإيمان مؤيد الخيرو، تحسين فاعلية نظام الرقابة الداخلية وفق نموذج COSO، مجلة بغداد للعلوم الاقتصادية والإدارية، المجلد 19، العدد 70، العراق، 2013، ص 407.

<sup>4</sup> علي حسين الدوغجي وإيمان مؤيد الخيرو، المقالة السابقة، ص 407-408.

ب - **الدورة المستندية:** يتطلب تحقيق نظام جيد للرقابة الداخلية وجود دورة مستندية على درجة عالية من الكفاءة طالما تمثل المصدر الأساسي للقيود وأدلة الإثبات وبالتالي عند تصميم المستندات يجب مراعاة النواحي القانونية والشكلية.

ج - **الدليل المحاسبي:** يعني وجود أساس سليم لتقديم بيانات إجمالية لها أهميتها في مجال التحليل والمقارنة اللازمة لأغراض الرقابة، بحيث يتم تقسيم هذه البيانات إلى مجموعة من الحسابات الرئيسية تتفرع منها حسابات فرعية.

## 2-2- الواسائل الآلية والإلكترونية المستخدمة:

أصبحت الوسائل الآلية المستخدمة ضمن عناصر النظام المحاسبي داخل المؤسسة من العناصر الهامة في ضبط وإنجاز الأعمال كما هو الحال في آلات عد النقدية المحصلة وتسجيلها، كذلك تزايد أهمية استخدام الحاسوب الإلكتروني في إنجاز بعض خطوات الدورة المحاسبية وتحليل البيانات والمعلومات سواء بغرض إعدادها أو الإفصاح عنها وإن التوسع في استخدام هذه الأدوات من شأنه تدعيم الدور الرقابي للنظام المحاسبي المستخدم.<sup>1</sup>

## 2-3- الجرد الفعلي للأصول:

معظم الأصول التي تملكها المؤسسة تتميز بالوجود المادي، وبالتالي يمكن القيام بعملية الجرد الفعلي لهذه الأصول مثل المخزونات والنقدية التي بحوزة المؤسسة ومعظم الاستثمارات الأخرى ذات طبيعة مادية، فعملية الجرد هذه تسمح بعملية الرقابة عن طريق مقارنة ما هو مسجل في السجلات المحاسبية مع ما هو موجود فعلاً.<sup>2</sup>

## 2-4- الموازنة التقديرية:

تمثل خطة كمية ومالية للمشروع ولوحداته الفرعية وذلك خلال فترة زمنية معينة ويمكن القول إن الموازنة التقديرية ما هي إلى تعبير مالي عن خطة معينة، فالموازنة بالإضافة إلى دورها التخطيطي فإن لها دوراً رقابياً من خلال إجراء رقابة بين الأداء الفعلي وما تشمله الموازنة من بيانات تقريرية موضوعة مسبقاً، تم تحديد الانحرافات وتحليلها وتحديد المسئول عنها.<sup>3</sup>

## 2-5- نظام التكاليف المعيارية ونظم التكاليف على أساس الأنشطة:

التكاليف المعيارية هي تكاليف محددة مسبقاً لما يجب أن تكون عليه تكلفة المنتج خلال الفترة المقبلة، ويتم تحديدها عادة باستخدام الأساليب العلمية وتهدف إلى مساعدة الإدارة في أغراض التخطيط والرقابة واتخاذ

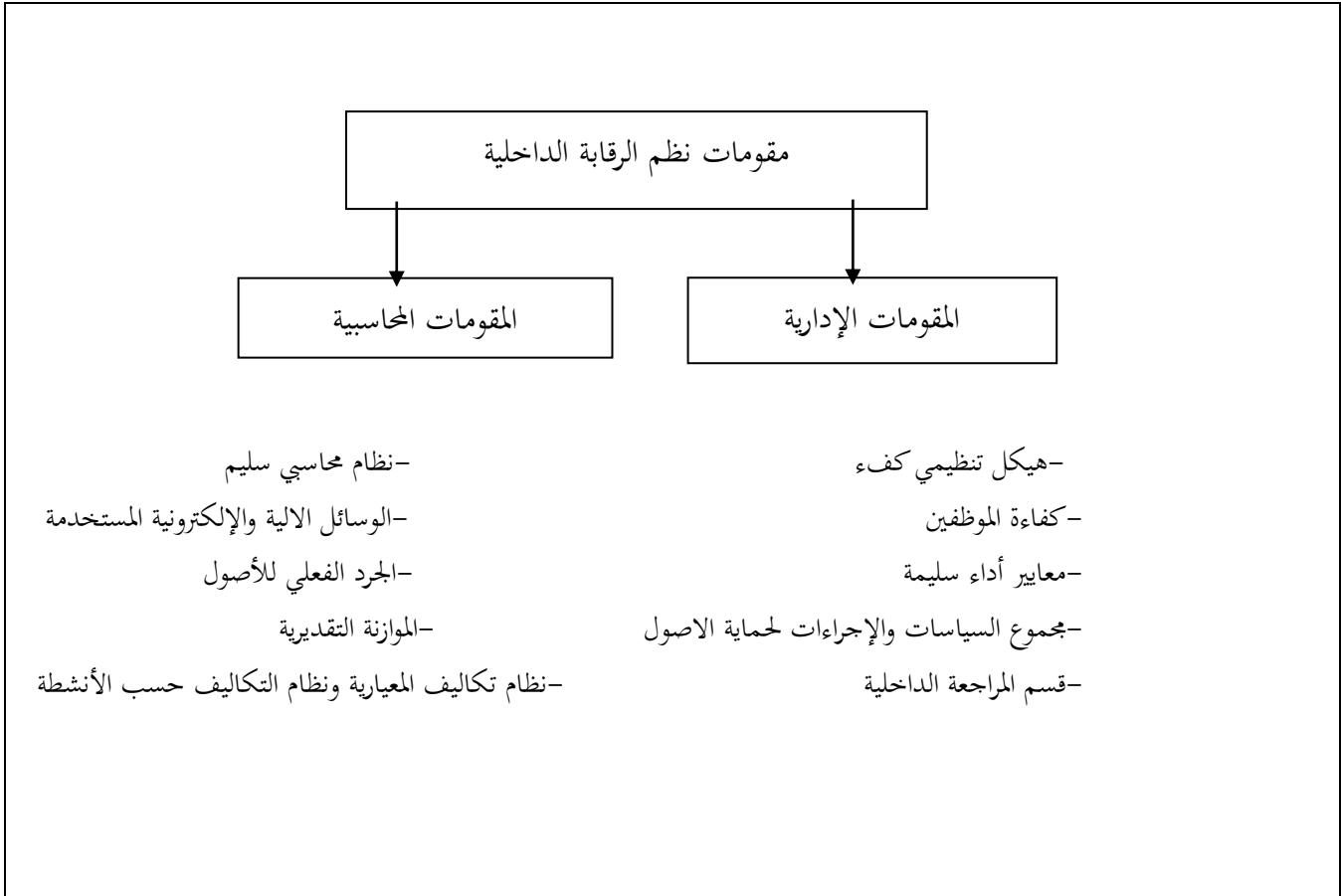
<sup>1</sup> عبد الفتاح محمد الصحن وفتحي رزق السوافيري، الرقابة والمراجعة الداخلية، الدار الجامعية، الإسكندرية، مصر 2004 ص 193

<sup>2</sup> فتحي رزق السوافيري وآخرون، مرجع سبق ذكره، ص 28

<sup>3</sup> عبد الفتاح محمد الصحن وفتحي رزق السوافيري، مرجع سبق ذكره، ص 193-194

القرارات وتمكنها من الكشف عن عناصر عدم الكفاءة الموجودة في التكاليف الفعلية ثم القيام بعملية تحليلها ونظام التكاليف على أساس الأنشطة يسمح للمؤسسة بتحديد التكلفة الفعلية المرتبطة بالخدمات وذلك بناء على الموارد المستهلكة من قبل الأنشطة التي تم القيام بإنجاز هذه الخدمات وهو أداة تستخدمها الإدارة لترشيد قراراتها فيما يخص التخطيط والرقابة.<sup>1</sup>

الشكل 2: يوضح مقومات نظم الرقابة الداخلية.



المصدر: من إعداد الطالبين بالاعتماد على ما ذكر سابقا.

<sup>1</sup> جبرائيل جوزيف كحالة ورضوان حلوة حنان، محاسبة التكاليف المعيارية، ط1، دار الثقافة للنشر والتوزيع، عمان، الأردن 2006 ص 27



## المطلب الثالث: تقييم نظم الرقابة الداخلية

يقوم المراجع بأساليب وإجراءات متعددة للنظر في نظام الرقابة الداخلية وتقويمه من أجل التأكد من مدى فعاليته والتزام العاملين بتنفيذه، ومدى قدرته على إنتاج المعلومات المحاسبية طبقاً للمعايير المهنية، وعليه لا بد من تقييم كل الطرق والإجراءات التعليمية المعمول بها قصد الوقوف على أثارها.

### أولاً: تقييم نظام الرقابة الداخلية

يمكن أن نقوم بدراسة وتقييم نظام الرقابة الداخلية وفقاً لبعض المراحل الجوهرية هي:

#### 1-دراسة شاملة لنظام الرقابة الداخلية:

على المراجع أن يحقق المعرفة الكافية والفهم الكامل للنظام المحاسبي للمؤسسة وأساليب الرقابة المحاسبية الداخلية المرتبطة بها، وذلك للتأكد من أن إجراءات الرقابة الداخلية كافية بدرجة يمكن الاعتماد عليها وبذلك يمكن تخطيط وتحديد طبيعة وتوقيت وإطار اختبارات المراجعة، ويمكن أن تتضمن عملية تفهم البيئة الرقابية لمعرفة بعض العناصر مثل الهيكل التنظيمي والطرق المستخدمة في إرساء علاقات السلطة والمسؤولية، والطرق المستخدمة في الإشراف على نظام الرقابة المحاسبية الداخلية كما أن عليه فهم تدفق وهوما يتضمن معرفة ما يلي:

- أنواع العمليات التي تنجز في المؤسسة؛
  - وطرق تنفيذ وتسجيل وتشغيل العمليات.
- ويمكن تحقيق هذا الفهم الأساسي من خلال الخبرة السابقة حول هذا النظام والاستفسارات والملاحظات، أو إجراء مسح شامل لعملية إعداد المستندات، أو المستندات الخاصة بالمراجع السابقة.<sup>1</sup>

#### 2-التحقق من فهم الأنظمة:<sup>2</sup>

بعد انتهاء المراجع من تحضير خرائط التدفق أو وصفه الكتابي، وعليه أن يتحقق من الإجراءات التي دونها هي فعلاً الإجراءات التي تنفذ من المؤسسة، هنا يظهر دور اختبارات التطابق فالهدف من هذه المرحلة هو تجنب انطلاق المراجع في عملية تقييمه للرقابة الداخلية على أسس خاطئة ومنه نلاحظ أن هناك ثلاث مشاكل تطرح:

- ماهي الإجراءات التي يجب اختبارها؟
- كيف تتم عملية الاختبار؟

<sup>1</sup> عبد الفتاح الصحن وكمال خليفة أبو زيد، المراجعة علماً وعملاً، مؤسسة شباب الجامعة، الإسكندرية، مصر 1991 ص ص، 182-183

<sup>2</sup> الأخصر لقلبي، مراجعة الحسابات وواقع الممارسات المهنية في الجزائر، مذكرة لنيل شهادة الماجستير في علوم التسيير، جامعة الحاج لخضر، باتنة، 2009 ص 69.

- فيما تتمثل الأهمية التي يجب إعطاؤها لهذا الاختبار؟

### 3-التقييم الأولي لنظام الرقابة الداخلية:

يمكن للمراجع أن يعد تقييما مبدئيا لنظام الرقابة الداخلية بمجرد تفهمه لهذا النظام، وقبل أن يعد هذا التقييم يجب أن يقدم بعض الأعمال على سبيل التجريب مثال على ذلك أن يختار المراجع عملية ثم إنجازها، ويعاود تكرار الخطوات التي يتضمنها نظام الرقابة الداخلية المحاسبية وبذلك يحصل المراجع على درجة من التأكد، بأن الإجراءات المستخدمة تطبق فعلا، وفقا لما ينص عليه النظام وما أوضحه للموظفين خلال عملية التقييم المبدئي للنظام، يجب أن يقوم المراجع بتحليل نظام الرقابة الداخلية المحاسبية، من منظور ماهية مكونات النظام الجيد في التصميم، وللنظام المصمم جيدا بعض السمات والمميزات مثل:

أفراد أكفاء قادرين، توزيع ملائم وصحيح للسلطات والمسؤوليات، استخدام مستندات مرقمة... وهكذا ويقدم التقييم المبدئي للنظام أساسا لتحديد اختبارات الالتزام، كما يسمح للمراجع بالتعرف على نقاط الضعف في النظام والتي سوف تقوم بدورها الأساسي لتصميم إجراءات المراجعة اللاحقة، وعندما يتضح للمراجع جوانب الضعف، فإنه يحدد أنواع الأخطاء أو التلاعب المحتمل حدوثه، نتيجة كل جانب ضعف أو خلل معين في النظام وتهدف الاختبارات لتحديد ما إذا كان الاختلال أو الأخطاء تحدث فعلا أم لا.<sup>1</sup>

### 4-إجراء اختبارات المراجعة:<sup>2</sup>

يمكننا التمييز بين الاختبارات التي يتضمنها فكر المراجعة والدراسات الخاصة بها من الناحية العملية والنظرية وبين تلك الاختبارات التي تلقى مجالا واسعا في التطبيق العملي وتعرضها على النحو التالي:

**4-1 إجراءات المراجعة التحليلية:** وهي تشمل تحليل المعادلات والاتجاهات لأغراض المقارنة مع السنوات السابقة، أو المقارنة بمعايير القطاع وتساعد هذه الاختبارات المراجع، في فهم النشاط بدرجة أفضل والتعرف على المجالات التي تحتاج إلى فحص أكثر، وحينما تظهر الدراسة التحليلية نتائج تختلف اختلافا جوهريا عن توقع المراجع فسوف تعتبر المتابعة باستخدام واحد من الاختبارات الأخرى أمرا ضروريا.

**4-2 اختبارات الالتزام:** وتصمم هذه الاختبارات للتحقق من أن أساليب الرقابة تطبق بنفس الطريقة التي وضعت بها، وإذا اعتقد المراجع بعد عملية الاختبار أن أساليب الرقابة الداخلية تعمل بفعالية، فإن ذلك يبرر له الاعتماد على النظام، وبالتالي يقلل من اختبارات التحقق أو تهتم اختبارات الالتزام بثلاثة عوامل من أساليب الرقابة:

<sup>1</sup> عبد الفتاح محمد الصحن وكمال خليفة ابو زيد، مرجع سبق ذكره، ص ص 182-183

<sup>2</sup> المرجع السابق، ص 183

- تكرار القيام بإجراءات الرقابة الضرورية؛
- جودة تنفيذ إجراءات الرقابة؛
- الأفراد الذين يقومون بإجراءات الرقابة.

**4-3 التقييم النهائي:** بالاعتماد على اختبارات المراجعة السابقة الذكر يتمكن المراجع من الوقوف على ضعف النظام وسوء سيره، عند اكتشاف سوء التطبيق أو عدم التطبيق لنقاط القوة هذا بالإضافة إلى نقاط الضعف (ضعف التصور) التي توصل إليها عند التقييم الأولي لذلك النظام، فالتقييم النهائي يسمح للمراجع باتخاذ إجراءات التصحيحية على الرقابة الداخلية.<sup>1</sup>

**ثانيا: خطوات تقييم نظام الرقابة الداخلية:**

يمكن أن يقوم مدقق الحسابات بدراسة وفحص نظام الرقابة الداخلية من خلال الخطوات التالية:<sup>2</sup>

**الخطوة الأولى: فهم نظام الرقابة الداخلية:** يجب على المراجع الداخلي أن يكون لديه المعرفة الكافية عن نظام الرقابة الداخلية "النظام المحاسبي، وأساليب الرقابة"، وذلك عن طريق طلب الاستفسارات من الأشخاص في مختلف المسؤوليات داخل المؤسسة وكذلك الرجوع إلى المستندات التي تصف هذا النظام ومختلف وظائف المؤسسة، وذلك باستخدام أساليب تقييم نظام الرقابة (الاستبيان، التقرير الوصفي، خرائط التدفق...).

**الخطوة الثانية: تحديد مخاطر الرقابة:** يمكن لمدقق الحسابات أن يقوم بذلك عن طريق مواطن الضعف والقوة ويجب تسجيلها وتوثيقها وضمها لأوراق التدقيق، كذلك يجب أن توثق مواطن الضعف والقوة فيما يسمى بأوراق تدقيق الجسر، سميت بذلك لأنها تربط نتائج تقييم النظام بالإجراءات اللاحقة للتدقيق.

**الخطوة الثالثة: اختبارات الالتزام:** تهدف هذه الخطوة إلى التحقق من أساليب الرقابة في المؤسسة، ويجب على إدارة المؤسسة أن تحث الموظفين على الالتزام بهذه الإجراءات والأساليب عن طريق تدريبهم، وأداء المهام المخصصة لكل واحد منهم لكي يكون على علم بمسؤولياته وما هو مطلوب منه.

**ثالثا: أساليب تقييم نظام الرقابة الداخلية:**

يلجأ المراجع الداخلي إلى مجموعة من الطرق والأساليب عند فحص ودراسة نظام الرقابة الداخلية التي تدير عليه المؤسسة، ومن أهم هذه الأساليب نجد:

<sup>1</sup> محمد بوتين، المراجعة ومراقبة الحسابات من النظرية إلى التطبيق، ط3. ديوان المطبوعات الجزائرية، الجزائر 2003، ص ص، 74-75

<sup>2</sup> غسان فلاح المطارنة، مرجع سبق ذكره، ص ص 214-215

**1 - الاستبيان:<sup>1</sup>**

يتم من خلاله تصميم مجموعة من الاستفسارات والتي تتناول جميع نواحي النشاط داخل المؤسسة ويوزع على العاملين لتلقي الردود عليه بنعم أو لا، وهو عبارة عن قائمة نموذجية تتضمن مجموعة من الأسئلة العامة والخاصة والتي تخص الأسس السليمة لما يجب أن تكون عليه الرقابة الداخلية المطبق ثم تحليل تلك الإجابات للوقوف على مدى كفاية نظام الرقابة الداخلية، ويراعي في إعداد هذا الاستبيان كيفية صياغة الأسئلة من جهة، وشموليتها لكافة الأفراد والمستويات الإدارية التي لها علاقة بموضوع التقييم من جهة أخرى.

**2-الأسلوب الوصفي:**

تعتمد هذه الطريقة على قيام المراجع الداخلي بوضع تقرير يصف النواحي المختلفة للرقابة الداخلية في المؤسسة، ويتضمن شرح لتدفق العمليات والسجلات الموجودة بها، وتقييم الاختصاصات والتعرف بالموظف الذي يقوم بالعمل وطريقة تنفيذ هذا العمل من أجل التوصل إلى أوجه الإصلاح التي يمكن اقتراحها على إدارة المؤسسة.<sup>2</sup>

يتميز هذا الأسلوب بالسهولة والبساطة حيث يمكن وضع أسئلة للموظفين ليقوموا بكتابة الشرح المطلوب عند أداء كل عملية، والإجراءات التي تمر بها والمستندات التي تعد من أجلها، والدفاتر التي تسجل بها، لكن يعاب عليها صعوبة تتبع الشرح المطلوب في وصف الإجراءات، وبالتالي صعوبة التعرف على مواطن الضعف في النظام، كما يمكن أن يحدث سهو عن ذكر بعض العناصر الرقابية الهامة، وهذا الأسلوب عادة ما يكون صالح في المؤسسات الصغيرة والمتوسطة الحجم، حيث نظام الرقابة الداخلية بسيط.<sup>3</sup>

**3-خرائط التدفق:**

هي عبارة عن هيكل يحتوي على مجموعة من الأشكال والرموز التي تعبر كل منها عن جزء من نظام الرقابة الداخلية المحاسبية، حيث يستخدم هذا الهيكل في توضيح التدقيق المتوالي للبيانات أو القرارات أو إجراءات معينة كما تعكس كيفية تحول المستندات الأولية إلى معلومة محاسبية، مثل دفتر اليومية أو دفتر الأستاذ، يستفيد مراجع الحسابات من خرائط التدفق في الأمور التالية:<sup>4</sup>

- تجميع المعلومة اللازمة لدراسة وتقييم كافة نظام الرقابة الداخلية كما تعتبر من أفضل الأساليب؛

<sup>1</sup> محمد عباس الرماحي، مراجعة المعاملات المالية، دار الصفاء للنشر والتوزيع، الأردن 2009 ص 185

<sup>2</sup> ادريس عبد السلام اشتيوي، مرجع سبق ذكره، ص 73

<sup>3</sup> جبروع محمد يوسف، مراجعة الحسابات بين النظرية والتطبيق، ط 1، مؤسسة الوراق للنشر، عمان، الأردن، 2000، ص ص، 113-114

<sup>4</sup> رجب السيد راشد وآخرون، أصول المراجعة، الدار الجامعية للنشر، الإسكندرية، مصر 2000 ص 95

- مفيدة في إتمام عمليات الاتصال الكتابي بسرعة ودقة؛
  - تستخدم في تحديد أوجه القصور، في نظام الرقابة الداخلية بسرعة.
- تتميز خرائط التدفق بأنها تعتمد على لغة نمطية شائعة، يمكن توصيلها من خلال الرموز، وبذلك يستفيد المراجع من عمل زملائه ويفهمه بسهولة، وهذا عند استخدام خرائط التدفق في تقييم نظام الرقابة الداخلية.

#### رابعاً: إجراءات نظام الرقابة الداخلية

لابد من اتخاذ عدد من الإجراءات التنظيمية لتحقيق الرقابة الداخلية وهذه الإجراءات تضم:

#### 1- إجراءات إدارية:<sup>1</sup>

- تحديد الاختصاصات وتقسيم العمل قصد تجنب التداخل بين المسؤوليات مما يقلل من احتمال وقوع حالات الغش والأخطاء؛
- توزيع الواجبات بين الموظفين بحيث لا ينفرد أحدهم بعمل ما من بدايته إلى نهايته لإحداث الرقابة بينهم؛
- توزيع المسؤوليات بشكل واضح يساعد على تحديد الأخطاء أو الإهمال؛
- تقسيم العمل بين الموظفين بحيث يتم الفصل بين الوظائف؛
- تنظيم الأقسام بحيث يجتمع الموظفون الذين يقومون بعمل واحد في نفس المكتب؛
- إيجاد روتين معين يتضمن خطوات كل عملية بالتفصيل بحيث لا يترك الفرصة 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؛
- إجراء حركة تنقلات بين الموظفين من حين لآخر بحيث لا يتعارض ذلك مع حسن سير العمل.

#### 2- إجراءات محاسبية:<sup>2</sup>

- إصدار معلومات بوجوب إثبات العمليات بالدفاتر فور حدوثها لأن هذا يقلل من فرص الغش والاحتيال ويساعد في الحصول على ما نريده من معلومات بسرعة؛
- إصدار التعليمات بعدم إثبات أي مستند، ما لم يكن معتمد لدى الموظفين المسؤولين ومرفقة بالوثائق الأخرى المؤيدة؛
- عدم إشراك موظف في مراجعة عمل قام به، بل يجب أن يراجعه موظف آخر؛
- استعمال الآلات الحاسبية مما يسهل الضبط الحسابي وتقلل من احتمالات الخطأ ويقود إلى السرعة في إنجاز العمل؛

<sup>1</sup> محمد توهامي طواهر ومسعود صديقي، ط2، مرجع سبق ذكره، ص 45

<sup>2</sup> خالد أمين عبد الله، التدقيق والرقابة في البنوك، مرجع سبق ذكره، ص 3

- إجراء مطابقات دورية بين الكشوف الواردة من الخارج وبين الأرصدة في الدفاتر والسجلات كما في حالة البنوك والموردين والمصادقات، العملاء... الخ؛

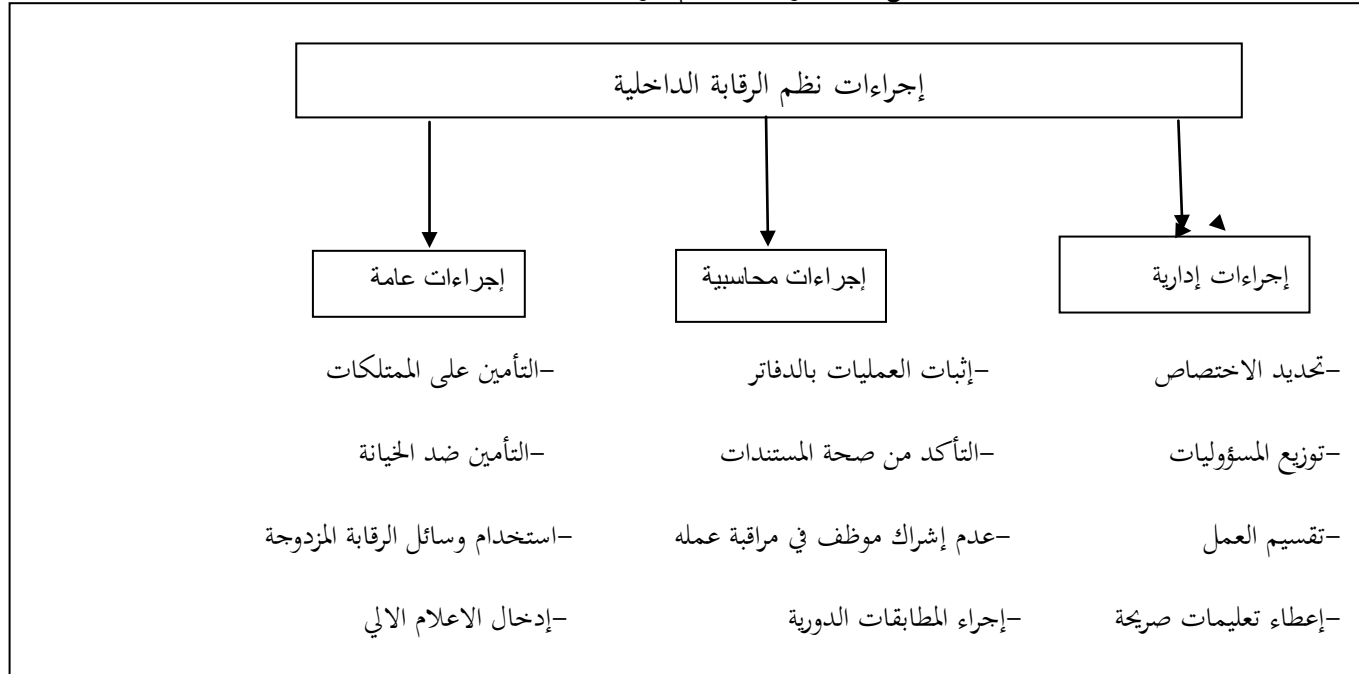
- القيام بجدد دوري مفاجئ للنقدية والبضاعة والاستثمارات ومطابقة ذلك مع الأرصدة الدفترية.

### 3- الإجراءات العامة:<sup>1</sup>

هي الإجراءات المكتملة للإجراءات السابقة والتي تتمثل في:

- التأمين على ممتلكات المؤسسة من جميع الأخطار التي قد تتعرض لها سواء كانت طبيعية كالأخطار الجوية أو بفعل فاعل كالسرقة؛
- التأمين ضد خيانة الأمانة، وهذا فيما يخص الموظفين الذين يعملون بشكل مباشر في النقدية أو الذين ضمن اختصاصهم التسيير المادي للبضائع والتشittات أو الأوراق المالية؛
- استخدام وسائل الرقابة المزدوجة فيما يتعلق بالعمليات الهامة في المؤسسة، كتوقيع الشيكات والتصرف في النقدية لتوفير وضمان الحماية الكافية؛
- إدخال الإعلام الآلي حيث يعتبر أحد أهم الوسائل التي يتم بها تشغيل نظم المعلومات فمن خلاله يمكن لأي نظام للمعلومات ولنظام المعلومات المحاسبية على وجه الخصوص مواصلة العمل بغية معلومات بشكل سريع.

### الشكل 3: إجراءات نظم الرقابة الداخلية.



المصدر: من إعداد الطالبين استنادا على ما سبق.

<sup>1</sup> محمد توهامي طواهر ومسعود صديقي، ط3، مرجع سبق ذكره، ص ص 120-123

## المبحث الثاني: مدخل إلى جودة المعلومات المحاسبية.

تعتبر المعلومة المحاسبية المقوم والموجه للقرار والتي يتكون منها أساسا لما توفره هذه المعلومات من أمن و ضمان كمتطلبات أساسية و ضرورية في عالم الأعمال، وعليه وجب أن تكون هذه المعلومات المحاسبية ذات جودة عالية، ولا تكتسب المعلومات هذه الخاصية إلا إذا تم مراجعتها من قبل مراجعين داخليين. كما أن أداء نظام المعلومات المحاسبية إذا كان على قاعدة صحيحة وسليمة يؤدي إلى توليد معلومات ذات مصداقية تقدم صورة موثوق فيها عن المركز المالي والوضع الحقيقية للمؤسسة، ومنه فهو يزود الإدارة بالمعلومات المفيدة والفعالة التي تساعد على اتخاذ القرار.

## المطلب الأول: نظم المعلومات المحاسبية.

يعتبر نظام المعلومات المحاسبي من أول الأنظمة التي ظهرت في المؤسسات باعتباره النظام الأساسي الذي و اكب تطور المؤسسات، ثم ظهرت الأنظمة الأخرى، وقد تعددت وجهات النظر حول اعتباره أحد الأنظمة الجزئية لقطاع المعلومات الإداري، أو أنه نظام مستقل بذاته، له مدخلاته وعملياته الخاصة وأنظمتها الفرعية، مثل نظام معلومات التكاليف والمحاسبة الإدارية وغيرها، وقد قامت رابطة المحاسبة الأمريكية بالتوفيق بين وجهتي النظر، أن النظامين مستقلان عن بعضهما، ويوجد تداخل بين النظامين يمثل محاسبة العمليات.<sup>1</sup>

### أولاً: مفهوم نظام المعلومات المحاسبي:

يعرف النظام المحاسبي على أنه ذلك النظام الذي يقوم بحصر وتجميع البيانات<sup>2</sup>، التي تعبر عن الأحداث الاقتصادية المتعلقة بالوحدة الاقتصادية وإتاحة إمكانية تشغيلها وتحويلها إلى معلومات مالية مفيدة للمهتمين بالوحدة الاقتصادية، حيث تشكل مجموعة من الأنشطة محور عمل النظام المحاسبي<sup>3</sup>، الذي يقوم باستلام هذه المستندات ومعالجتها وإصدار التقارير عن هذه الأنشطة والفعاليات ونتائجها.

يمكن تعريف نظم المعلومات المحاسبية بأنها أحد مكونات التنظيم الإداري يختص بجمع وتبويب ومعالجة وتحليل وتوصيل المعلومات المالية الملائمة لاتخاذ القرارات إلى الأطراف الخارجية (كالجهات الحكومية والدائنين والمستثمرين) وإدارة المؤسسة.<sup>4</sup>

كما عرفه محمد يوسف حفناوي بأنه: "عبارة عن مجموعة من المكونات مثل، الوسائل الآلية والأوراق والمستندات والسجلات والتقارير والأفراد والإجراءات التي تتكامل مع بعضها البعض لتحقيق هدف المعالجة

<sup>1</sup> كمال الدين مصطفى الدهراوي، "مدخل معاصر من نظم المعلومات المحاسبية"، الدار الجامعية، الإسكندرية، 1997، ص44.

<sup>2</sup> حسين قاضي ومأمون حمدان، "نظرية المحاسبة"، دار الثقافة للنشر والتوزيع، الأردن، 2007، ص130.

<sup>3</sup> عبد الرزاق محمد قاسم، "تحليل وتصميم نظم المعلومات المحاسبية"، دار الثقافة للنشر والتوزيع، الأردن، 2008، ص44.

<sup>4</sup> ستيفن اموسكوف ومارك ج سيمكن، "تصميم المعلومات المحاسبية لاتخاذ القرارات"، ترجمة كمال الدين سعيد ومراجعة أحمد حامد حجاج، دار المريخ، السعودية، 2002، ص25.

لبيانات المالية عن طريق التسجيل، والتبويب والتلخيص لتحويلها إلى معلومات محاسبية مثل قائمة الدخل، وميزان المراجعة، والميزانية والتي تدعم قرار مدراء المؤسسة التي تحتوي هذا النظام المعلوماتي المحاسبي<sup>1</sup> وما سبق يمكن القول إن مفهوم نظام المعلومات المحاسبي هو: "تلك المنظومة التي تتكون من مجموعة من الأنظمة الجزئية المتكاملة فيما بينها بهدف جمع ومعالجة وتخزين البيانات والمعلومات المالية المتعلقة بنشاطات المؤسسة التي تخدمه، وتحويلها إلى معلومات محاسبية مفهومة مثل (المؤشرات، النتائج، والقوائم المالية) من خلال استخدام المستندات والسجلات وبرامج الحاسوب، بهدف تسيير نشاط المؤسسة والوقوف على مراكزها المالية ودعم عملية اتخاذ القرارات فيها.

### ثانياً: الدورات الكاملة لمعالجة البيانات والرقابة والتدقيق:

إن النظام المحاسبي يجسد كافة الأنشطة التي تقوم بها المؤسسة في الجانب المالي وهذه الأنشطة تشمل عملية تسجيل كافة البيانات من دفتر الأستاذ العام المحسد للأنشطة التي تخدم المؤسسة والنشاط الإنتاجي، ونشاط بيع السلع والخدمات، والشراء ودفع المستحقات والحصول على الموارد المالية، وتصنف هذه الأنشطة في خمس دورات لمعالجة البيانات المحاسبية وهي:

#### 1-دورة الأستاذ العامة والتقارير المالية:

والأستاذ العام يحتوي كافة الملفات الخاصة بالمعاملات والنشاطات للمؤسسة، لذلك تعتبر هذه الدورة شاملة للدورات المختلفة، فدورته تقوم على:<sup>2</sup>

1-1- تسجيل كافة العمليات المحاسبية بسرعة ودقة.

1-2- ترحيل هذه العمليات إلى الحسابات المناسبة.

1-3- المحافظة على التوازن في الحسابات (بين الأرصدة).

1-4- إعداد قيود التسويات اللازمة.

1-5- إستخراج القوائم المالية.

<sup>1</sup> محمد يوسف حفناوي، "نظم المعلومات المحاسبية"، ط1، دار وائل للنشر، الأردن، 2001، ص55.

<sup>2</sup> كمال الدين مصطفى الدهراوي، مرجع سبق ذكره، ص201.



**2-دورة الإنفاق:<sup>1</sup>**

وهي الدورة المتعلقة بكافة أوجه الإنفاق في المؤسسة وتتكون، من الشراء، الحسابات الدائنة، المدفوعات النقدية.

**2-1-الشراء:** ويتم بإعداد طلب الشراء للجنة المعنية وبعد موافقتها على السلع تكلف قسم المشتريات بشراء السلع وبعد الموافقة على المواد، وإرسال استلامها من قسم الاستلام بالمخازن حسب المواصفات المحددة في أمر الشراء، تقوم المخازن باستلام البضاعة والمصادقة على المحضر وإرساله للإدارة المالية.

**2-2-الحسابات الدائنة:** وتسجل فيه عمليات الشراء الآجل، وعمليات الشراء للمواد من حساب كل مورد، من خلال الفواتير المدفوعة أو المؤجلة.

**2-3-المدفوعات النقدية:** وهو النظام الذي يراقب كافة المدفوعات النقدية بشيكات والسلف والعهد من خلال التفريق بين المدفوع وفق كل قسم كالتالي: .

أ-قسم الحسابات الدائنة: وهي الوثائق الخاصة بالمدفوعات للموردين.

ب-قسم الأجور والمرتببات: وهي الوثائق الخاصة بأجور العمال ومستحقاتهم.

ج-قسم المدفوعات النقدية: ويتولى هذا القسم مسؤوليات الشيكات المستحقة للموظفين كالأجور وكذلك مستحقات الموردين.

د-قسم المراجعة الداخلية: يهتم بالمراجعة والتدقيق للوثائق وكشوف حسابات البنك.

**3-دورة الإيراد:<sup>2</sup>**

وهي تشمل مختلف الوظائف التي تتعلق بتحصيل إيرادات المؤسسات، من بيع السلع والخدمات، وغيرها من البضائع لتحصيل الإيرادات وتشمل:

**3-1-البيع:** يتم استلام طلبات العملاء، وبعد الاتفاق مع العملاء، يقوم قسم البضاعة باستقبال الطلبات وتسجيلها وتجهيز البضائع للعملاء أو شحنها عن طريق قسم الشحن، وتسليم المستندات إلى قسم العملاء، أو يجري في كل قسم كافة إجراءات القيد والتسجيل والحفظ للبيانات ومعالجتها.

**3-2-الحسابات المدينة:** وتمثل هذه الحسابات نظاماً لتسجيل مديونية المؤسسة لدى العملاء، مقابل الخدمات والبضائع، وقد يكون فيه مجموعة من الأقسام منها، الائتمان ويقوم بمراقبة الائتمان، ولا يسمح بحد معين في بعض الأوقات، قسم الحسابات المدينة وقسم المتحصلات النقدية قسم الأستاذ العام وغيرها حسب نشاط المؤسسة.

<sup>1</sup> أحمد حسين علي حسين، نظم المعلومات المحاسبية - الإطار الفكري والنظم التطبيقية، النظام اليدوي، تحليل وتصميم النظم، مطابع الإشعاع، الإسكندرية، 1997 ص118.

<sup>2</sup> أحمد حسين علي حسين، المرجع السابق، ص126.

**3-3- المتحصلات النقدية:** وهو النظام الذي يقوم بمراقبة وقيد واستلام المتحصلات النقدية من العملاء ومعالجة كافة البيانات المتعلقة بالمتحصلات.

**أ- قسم المتحصلات من المبيعات النقدية:** وهو القسم المختص بتسجيل وتخزين كافة البيانات والمعلومات الخاصة بالمبيعات النقدية.

**ب- قسم المتحصلات من المبيعات الآجلة:** وهو القسم المختص بكافة أعمال المبيعات الآجلة وتحصيل المبالغ، ومعالجة كافة البيانات والمعلومات.

#### 4. دورة الإقرار المالي:

وهي الدورة التي يتم فيها معالجة مخرجات الدورات الجزئية السابقة من خلال مجموعة من الإجراءات هي:<sup>1</sup>

**1-4- تحديث قواعد البيانات المحاسبية.**

**2-4- تسجيل القيود اليومية المحاسبية.**

**3-4- الترحيل لحساب الأستاذ العام.**

**4-4- إعداد ميزان المراجعة الأول.**

**5-4- تسجيل قيود التصحيح والتسويات والأقفال.**

**6-4- إعداد ميزان المراجعة النهائي.**

**7-4- إعداد القوائم المالية.**

وهناك مجموعة من الإجراءات، تتم إما داخليا أو خارجيا للتأكد من مدى تطبيق الإجراءات والمعايير المحاسبية وتحديد كفاءة النظام في أداء كافة المهام المحاسبية من قيد وتسجيل ومعالجة ومراقبة ومعرفة الانحرافات للمحافظة على موارد المؤسسة من الهدر والسرقة، والرقابة نوعان:

■ **رقابة خارجية:** وهي عملية الفحص لسجلات المؤسسة، من قبل هيئة خارجية مؤهلة وفقاً لمعايير

موضوعية بهدف تقييم كفاءة نظام المعلومات المحاسبي وقياس مدى دقة البيانات والالتزام بالقوانين.<sup>2</sup>

■ **رقابة داخلية:** وتتم من خلال أنواع مختلفة من الأنظمة الرقابية داخل النظام المحاسبي للمعلومات وهي:<sup>3</sup>

**أ - نظام التغذية العكسية:** وهو النظام الذي يعمل على مقارنة النتائج المعيارية المحددة مسبقاً مع النتائج التي حققتها المؤسسة خلال فترة محددة، بهدف معرفة الانحرافات.

**ب- نظام الرقابة المسبقة:** وهي الرقابة على أعمال المؤسسة قبل ظهور الانحرافات المتوقعة (مثل مراقبة

المخازن) وتحديد نقطة إعادة الطلب للمخزون.

<sup>1</sup> محمد يوسف الحفناوي، مرجع سبق ذكره، ص-ص، 148-150.

<sup>2</sup> حكمت أحمد الراوي، نظم المعلومات المحاسبية والمنظمة نظرة مع دراسة حالة، دار الثقافة، عمان، الاردن، 1999، ص120

<sup>3</sup> عبد الملك إسماعيل حجر، نظم المعلومات المحاسبية، صنعاء، دار الفكر المعاصر، 1997، ص375.

**ج- نظام الرقابة الداخلي:** وهي مجموعة السياسات والإجراءات، التي تم وضعها بغرض التأكد من تحقيق الأهداف في كل وحدة من الوحدات التي تشملها المؤسسة.

ويقوم نظام المعلومات المحاسبي بالتدقيق في كافة الأعمال المالية التي تمارسها المؤسسة والتأكد من مدى قدرته على تحقيق أهداف المؤسسة من خلال استخدامها بعض البرامج التطبيقية في الحاسب، والتدقيق في نتائج أعمال المؤسسة من خلال دراسة القوائم المالية والوصول إلى النتائج.

### **المطلب الثاني: المفاهيم الأساسية لماهية المعلومات المحاسبية:**

تلعب المعلومات المحاسبية دوراً أساسياً في تحريك وتنمية الاقتصاد الوطني وتنمية الاستثمارات في ظل النظم الاقتصادية المختلفة، وتزداد أهمية الدور الذي تلعبه هذه المعلومات عندما تنتهج الدولة فلسفة الاقتصاد الحر، حيث تعتبر أحد العناصر الأساسية التي يركز عليها سوق المال.

#### **أولاً: البيانات والمعلومات المحاسبية والعلاقة بينهما:**

تمثل المعلومات المحاسبية المخرجات النهائية لنظام المعلومات المحاسبي بعد تغذيته بالبيانات المالية لمعالجتها وإخراجها في شكل تقارير مالية تؤدي إلى المعرفة العلمية والعملية. وقبل التطرق إلى العلاقة بين البيانات والمعلومات يجب أن نقدم تعاريف حولها:

#### **1-البيانات:**

يمكن تعريف البيانات بأنها: مجموعة حقائق غير منظمة قد تكون في شكل أرقام أو كلمات أو رموز لا علاقة بين بعضها البعض، أي ليس لها معنى حقيقي ولا تؤثر في سلوك من يستقبلها، وبالتالي فهي حقائق غير محددة العدد وغير مرتبطة.<sup>1</sup>

البيانات المالية وهي تتعلق بكافة الأحداث الاقتصادية التي تحدث في المؤسسة ويتبعها أثر مالي بحيث يمكن قياسه والتعبير عنه بصورة مالية.<sup>2</sup>

<sup>1</sup> منير نوري، "نظام المعلومات المطبق في التسيير"، ديوان المطبوعات الجامعية، الجزائر، 2012، ص45.

<sup>2</sup> عطا الله السيد، "نظم المعلومات المحاسبية"، دار الرابحة للنشر والتوزيع، الأردن، 2009، ص76

## 2-المعلومات:

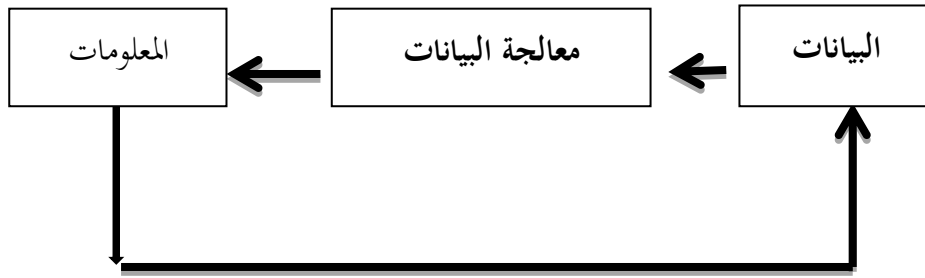
**التعريف الأول:** تمثل المعلومات المنتج النهائي لنظام المعلومات المحاسبي، والذي يذهب إلى البيئة المحيطة فهي بيانات تمت معالجتها وتشغيلها لتعبر عن أحداث ووقائع اقتصادية فعلية مما يؤكد أنها تساعد في زيادة قدرة مستخدميها على اتخاذ القرارات المناسبة.<sup>1</sup>

**التعريف الثاني:** تعرف المعلومات على أنها البيانات التي يمكن أن تغير من تقديرات متخذ القرارات.<sup>2</sup>

**التعريف الثالث:** تعرف المعلومات على أنها البيانات التي تمت معالجتها لتصبح أكثر نفعاً والتي لها قيمة في الاستخدام الحالي أو في اتخاذ قرارات في المستقبل.<sup>3</sup>

ومنه نجد ان العلاقة بين البيانات والمعلومات هي علاقة تكاملية تتابع مترابطة التنسيق بمجرد الحصول على البيانات يتم تجميعها ثم معالجتها للحصول على المعلومة المحاسبية.

الشكل 04: العلاقة بين البيانات والمعلومات



### التغذية العكسية

المصدر: من إعداد الطالبين اعتماداً على ما سبق.

ثانياً: الأطراف المستفيدة من المعلومات المحاسبية:

إن تنوع الأطراف المستعملة للمعلومة المحاسبية، جعل من الصعب تلبية جميع رغبات هذه الأطراف خاصة أن نوعية وشكل المعلومة المطلوبة تختلف من مستعمل لأخر، وقد صنفت هذه الأطراف إلى ثلاثة أصناف:<sup>4</sup>

### 1- الأطراف الداخلية:

<sup>1</sup> صلاح الدين عبد المنعم مبارك، "اقتصاديات نظم المعلومات المحاسبية"، دار الجامعة الجديدة للنشر، الإسكندرية، 2002، ص23.

<sup>2</sup> محمد يوسف حفناوي، مرجع سبق ذكره، ص ص، 58-59.

<sup>3</sup> ستيفن اموسكوف ومارك ج سيمكن، مرجع سبق ذكره، ص 25.

<sup>4</sup> هلال درحمون، "المحاسبة التحليلية نظام المعلومات للتسيير والمساعدة على اتخاذ القرار في المؤسسة الاقتصادية"، أطروحة الدكتوراه في العلوم الاقتصادية، جامعة الجزائر، 2005، ص57.

تتمثل في أعضاء مديرية وقيادة المنظمة، ويطلب هذا النوع من المستعملين أن تعد المعلومات المحاسبية حسب التعليمات والتوجيهات المقدمة لهيئة المحاسبة بحيث تسمح لها باتخاذ القرارات، كما يرغب المسيرين عادة في أن تكون نوعية الأداة المحاسبية مطابقة لاحتياجات خصوصية للمؤسسة.

## 2- الأطراف الخارجية:

هي كل الأطراف المهتمة بحياة المؤسسة من إدارة الضرائب، مفتشية العمل والهيئات الاجتماعية، البنوك والمؤسسات المالية، وكذلك الموردين، الزبائن، الشركاء المساهمين... ويرغب هؤلاء في أن تكون الأداة المحاسبية توفر لهم كل الضمانات التي من شأنها أن تبني الثقة الضرورية لعالم الأعمال.

## 3- المحاسبة الوطنية:

إن تجميع المعلومات التي توفرها محاسبة المؤسسات عمل جد مهم لسياسات التنمية، خاصة بالنسبة للدول الطموحة والسائرة نحو النمو، كما تسمح الأداة المحاسبية بتحليل هيكل الاقتصاد الوطني والتحكم في التخطيط الشامل.

## المطلب الثالث: جودة المعلومات المحاسبية:

مع تزايد أهمية القرارات ذات الطابع الاقتصادي في المؤسسة الاقتصادية، ازدادت الحاجة إلى معلومات مفيدة منها المعلومات المحاسبية التي تستخدم لأجل صنع قرارات جيدة وفعالة.

## أولاً: مفهوم جودة المعلومات المحاسبية:

### 1- مفهوم الجودة في التقارير:

مصطلح الجودة بشكل عام يعني صلاحية الشيء للغرض الذي أعد من أجله، أو مطابقة السلعة أو الخدمة للمواصفات المطلوبة، كما أن جودة الخدمة تعني ملاءمتها للغرض الذي أعد من أجله، وبذلك فالجودة مسألة نسبية وحدودها أن تكون الخدمة مقبولة من جانب العميل، ومن حيث إشباعها لحاجته في حدود المقابل الذي يتحمله.<sup>1</sup>

<sup>1</sup> صبايحي نوال، "الإفصاح المحاسبي في ظل معايير المحاسبة الدولية (IFRS/ IAS) وأثره على جودة المعلومة"، مذكرة الماجستير في العلوم التجارية، فرع محاسبة وتدقيق، جامعة الجزائر 3، 2011، ص 70.

عرفت الجودة بأنها: ترتبط ببرنامج يتضمن زيادة التشديد على المخرجات النهائية لنظام المعلومات المحاسبي عن طريق الحد من العيوب في الأداء ووضع الشيء المراد تحقيقه.<sup>1</sup>

## 2- مفهوم جودة المعلومات المحاسبية:

تحدد مفاهيم جودة المعلومات الخصائص التي تتسم بها المعلومات المحاسبية المفيدة أو الفوائد الأساسية الواجب استخدامها لتقييم نوعية المعلومات المحاسبية ويؤدي تحديد هذه الخصائص إلى مساعدة المسؤولين عند إعداد القوائم المالية في تقييم المعلومات المحاسبية التي تنتج من تطبيق طرق محاسبية بديلة، وعادة ما تكون هذه الخصائص ذات فائدة كبيرة للمسؤولين عند إعداد التقارير المالية في تقييم نوعية المعلومات التي تنتج عن تطبيق الطرق والأساليب المحاسبية البديلة.<sup>2</sup>

كما تعد جودة المعلومات المحاسبية كمييار يمكن على أساسه الحكم على مدى تحقيق المعلومات المحاسبية لأهدافها كما يمكن استخدامها كأساس للمفاضلة بين الأساليب المحاسبية لغرض القياس والإفصاح المحاسبي في التقارير المالية بما يتيح اختيار أكثر للمعلومات فائدة لمساعدة المستخدمين الرئيسيين في ترشيد قراراتهم أي أن المعلومات الجيدة هي المعلومات الأكثر إفادة في مجال ترشيد القرارات.<sup>3</sup>

## ثانياً: خصائص جودة المعلومات المحاسبية

تتمثل أهداف التقارير المالية في توفير المعلومات المفيدة لمقابلة الأغراض المختلفة لمستخدمي تلك التقارير سواء كان داخل المؤسسة أو خارجها، ولكي تكون المعلومات مفيدة لتلبية الاحتياجات الضرورية لمستخدميها فلا بد من توفير مجموعة من الخصائص النوعية للمعلومات المحاسبية لذلك فإن الهدف الأساسي في تحديد هذه الخصائص النوعية للمعلومات المحاسبية هو استخدامها لتقييم مستوى جودة المعلومات المالية التي يتم عرضها والإفصاح عنها في التقارير المالية.<sup>4</sup>

ويمكن توضيح هذه الخصائص كما يلي:

### 1- الخصائص الأساسية وتشمل على خاصيتين هما:<sup>5</sup>

#### 1-1- الملائمة: ويقصد بها أن تكون المعلومة مرتبطة ووثيقة الصلة بالقرارات التي يتم اتخاذها،

فالمعلومات الملائمة هي تلك المعلومات التي تؤثر في سلوك متخذي القرار الاقتصادي بالمساعدة في تقييم

<sup>1</sup> ناصر محمد علي المجهلي، "خصائص المعلومات المحاسبية وأثرها في اتخاذ القرار"، مذكرة ماجستير في علوم التسيير، تخصص محاسبة، جامعة باتنة، 2009، ص 32.

<sup>2</sup> عباس مهدي الشيرازي، "نظرية المحاسبة"، ط 1، ذات السلاسل للطباعة والنشر، الكويت، 1990، ص 144.

<sup>3</sup> عباس مهدي الشيرازي، نفس المرجع السابق، ص 194.

<sup>4</sup> عباس مهدي الشيرازي، نفس المرجع السابق، ص 195.

<sup>5</sup> صبايحي نوال، مرجع سبق ذكره، ص ص، 76-77.

الأحداث الماضية والحاضرة والمستقبلية، وهي مرتبطة بخاصية الأهمية النسبية وتحتوي على ثلاثة خصائص فرعية هي:

- أ- **القيمة التنبئية:** ويقصد بها قيمة المعلومات كأساس للتنبؤ بالتدفقات النقدية أو بقوتها الإرادية.
- ب- **قيمة التغذية العكسية:** أي المدى الذي يمكن لمتخذ القرار أن يعتمد عليه في تعديل توقعاته السابقة.
- ج- **التوقيت المناسب:** أي ربط مدى ملائمة المعلومة لمتخذ القرار بتوقيت إيصالها له لأن توصيل المعلومة لمتخذ القرار في الوقت غير المناسب يفقدها تأثيرها على عملية اتخاذ القرار ومن ثم افتقادها للفائدة المرجوة منها.

**1-2-الموثوقية:** ويقصد بها حسب (FASB) خاصية المعلومات في التأكيد بأن المعلومات خالية من الأخطاء والتحيز بدرجة معقولة وأنها تمثل بصدق ما تزعم تمثيله، إذن خاصية الموثوقية تتعلق بأمانة المعلومات وإمكانية الاعتماد عليها وتتكون هذه الخاصية من ثلاثة خصائص فرعية هي:

- أ- **القابلية للتحقق:** أي الموضوعية وتعني القدرة على الوصول إلى نفس النتائج من قبل القائمين بالقياس المحاسبي إذا ما تم استخدام نفس طرق القياس.
- ب- **الصدق في التعبير:** تعني تمثيل المعلومات المحاسبية للواقع العملي الذي يعكس الأحداث الاقتصادية، والمعاملات المالية التي تمارسها الوحدة المحاسبية أي تمثيل التقارير المالية بصدق مضمونها أي جوهرها وليس مجرد تمثيل شكلها فقط.
- ج- **الحياد:** تتوافر المعلومات المحاسبية خاصة الحياد إذا كانت تخلو من أي تحيز عن طريق قياس النتائج أو عرضها بطريقة لا تغلب مصالح فئة معينة من فئات مستخدمي القوائم المالية على حساب غيرها من المستخدمين الآخرين.

## 2-الخصائص النوعية الثانوية:<sup>1</sup>

- إضافة إلى الخصائص النوعية الرئيسية التي سبق ذكرها هنالك خصائص أخرى لا تقل أهمية أوصى بها مجلس معايير المحاسبة FASB وتمثل في الخصائص النوعية الثانوية (الثبات والقابلية للمقارنة) والتي تساهم جنباً إلى جنب مع الخصائص النوعية الأساسية في جودة المعلومات التي تتضمنها التقارير المالية.
- 1-2-الثبات:** ويقصد بالثبات أن تكون السياسات والطرق المحاسبية المستخدمة ثابتة لا تتغير من فترة لأخرى (مثلاً إتباع نفس طريقة تقييم المخزون) وهذا لا يعني أن المؤسسة لا يمنعها تغيير إحدى الطرق المستعملة لطريقة أخرى إذا كان هناك سبب على المؤسسة الإفصاح عن الأسباب.
  - 2-2-القابلية للمقارنة:** ويقصد بها إمكانية مقارنة القوائم المالية لفترة مالية معينة مع القوائم المالية لفترة أو لفترات أخرى سابقة لنفس المؤسسة أو مقارنة القوائم المالية للمؤسسة مع القوائم المالية لمؤسسة أخرى ولنفس

<sup>1</sup> زلاسي رياض، "إسهامات حوكمة المؤسسات في تحقيق جودة المعلومات المحاسبية"، مذكرة ماجستير، تخصص محاسبة وجباية، جامعة ورقلة، 2012، ص 39.

الفترة، حيث يستفيد مستخدمي المعلومات المحاسبية من إجراء المقارنة لأغراض اتخاذ القرارات المتعلقة بالاستثمار والتمويل وتتبع أداء المؤسسة ومركزها المالي من فترة لأخرى وإجراء مقارنة بين المؤسسات الأخرى.

ثالثاً: قياس جودة المعلومات المحاسبية:

### 1- معايير قياس جودة المعلومات المحاسبية:

توجد عدة معايير لقياس جودة المعلومات المحاسبية يمكن تحديدها بصفة عامة على النحو التالي:<sup>1</sup>

- **الدقة كمقياس لجودة المعلومات المحاسبية:** يمكن التعبير عن جودة المعلومات المحاسبية بدرجة الدقة التي تتصف بها المعلومات أي بدرجة تمثيل المعلومات لكل من الماضي والحاضر والمستقبل، ولا شك أنه كلما زادت دقة المعلومات زادت جودتها وزادت قيمتها في التعبير عن الحقائق التاريخية أو عن التوقعات المستقبلية.

وبالرغم من أهمية هذا المقياس في التعبير عن جودة المعلومات فإنه لا يمكن تحقيقه وذلك لكون المعلومات التي يبني عليها القرار تنطوي على المستقبل، بالتالي فهي على درجة من عدم التأكد لذا غالباً ما يتم التضحية بالدقة عند توفير معلومات ملائمة لاتخاذ القرارات.

- **المنفعة كمقياس لجودة المعلومات المحاسبية:** وتتمثل المنفعة في عنصرين هما صحة المعلومة وسهولة استخدامها، ويمكن أن تأخذ المنفعة أحد الصور الآتية:

- ✓ **المنفعة الشكلية:** وتعني أنه كلما تطابق شكل ومحتوى المعلومات مع متطلبات متخذ القرار كلما كانت قيمة هذه المعلومة عالية.

- ✓ **المنفعة الزمنية:** وتعني ارتفاع قيمة المعلومات كلما كان الحصول عليها سهل ومن ثم فإن الاتصال المباشر بالحاسب الآلي مثلاً يعظم كل من المنفعة الزمنية والمكانية للمعلومات.

- ✓ **المنفعة التقييمية والتصحيحية:** وتعني ارتفاع قدرة المعلومات على تقييم نتائج تنفيذ القرارات وكذا قدرتها على تصحيح انحرافات هذه النتائج.

- **الفعالية كمقياس لجودة المعلومات المحاسبية:** تعبر الفاعلية عن مدى تحقيق المؤسسة لأهدافها من خلال موارد محددة وعلى ذلك فإنه يمكن تعريف الجودة من زاوية الفاعلية بأنها مدى تحقيق المعلومات لأهداف المؤسسة أو متخذ القرار من خلال استخدام موارد محدودة ومن ثم فإن فاعلية المعلومات هي مقياس لجودة المعلومات.

<sup>1</sup> مؤيد الفضل وعبد الناصر نور، "المحاسبة الإدارية"، ط1، دار المسيرة للنشر والتوزيع، الأردن، 2002، ص 306.



## 2- نماذج عن قياس جودة المعلومات المحاسبية:

هناك نماذج لقياس جودة المعلومات المحاسبية ومتعددة ويمكن تصنيفها إلى ثلاث مداخل:<sup>1</sup>

### 1-1- مدخل جودة الربح: يستند المؤيدون لهذا المدخل على الربح المحاسبي أكثر المعلومات المحاسبية أهمية لمعظم

أصحاب المصالح، ويتوقف إنتاجه على حجم الموارد المتاحة ومدى كفاءة الإدارة في تشغيلها والفرص الاقتصادية المتوقعة ومن أشهر نماذج هذا المدخل هو نموذج انحدار الأرباح لقياس استمرارية الأرباح ونموذج قياس القدرة التنبؤية للأرباح، ويعاب على هذه النماذج اعتمادها على بيانات سلاسل زمنية لفترة طويلة قد تصل عشرين سنة فأكثر.

### 2-2 مدخل جودة الاستحقاقات: يشير هذا المدخل إلى المدى الذي تفسر فيه الاستحقاقات المحاسبية

والتحقق من الأرباح والتدفق النقدي التشغيلي ومن أهم نماذج هذا المدخل هو نموذج جودة الاستحقاق والمعدل الذي يعتبر أكثر النماذج دقة.

### 2-3- مدخل توقيت الاعتراف بالأرباح والخسائر: يستند المؤيدون لهذا المدخل إلى أن عدم الاعتراف

بالإيرادات أو المصروفات (الأرباح أو الخسائر) في التوقيت المناسب، يضعف من جودة الربح ومن ثم يضعف من جودة المعلومات المحاسبية، ومن نماذج هذا المدخل نموذج البنود الاستثنائية ونموذج خاصية وقتية الربح.

<sup>1</sup> مجدي مليجي وعبد الحكيم مليجي، "أثر التحول من معايير التقارير المالية الدولية على جودة المعلومات المحاسبية وقيمة الشركات المسجلة في بيئة الأعمال السعودية"، دراسة تطبيقية، جامعة بنها، مصر، 2014، ص10.

## خلاصة الفصل الأول:

نظام الرقابة الداخلية جزء لا يتجزأ من كل نظام تستخدمه المؤسسة، لتنظيم وتوجيه عملياتها، وليس نظاماً مستقلاً بحد ذاته، وهو مجموعة من الأعمال والأنشطة التي تحدث بشكل مستمر داخلها، بحيث يضع أساسها وينفذها ويراقبها ويطورها الأفراد على كافة المستويات بالمؤسسة، نظراً للأهمية التي يحظى بها مفهوم نظام الرقابة الداخلية التي تعمل بالدرجة الأولى على حماية الأصول وضمان صحة ودقة البيانات المحاسبية وهذا بما تتضمنه من خصائص تميزها كالملائمة، والموثوقية، وخلوها من التحريف والتظليل، وأن تكون معدة في ضوء مجموعة من المعايير التي تحكمها حتى تكون أكثر فائدة ومنفعة للمستخدمين، وذلك من خلال مساعدتهم في اتخاذ مختلف القرارات.

# الفصل الثاني

## مقدمة الفصل:

تعتبر الدراسة التطبيقية تدعيماً للجانب النظري، حيث سنحاول التطرق في هذا الفصل إلى إسقاط المفاهيم والمعطيات التي تطرقنا إليها سابقاً على مجموعة من المؤسسات الاقتصادية، وذلك بغية التعرف على مدى أثر نظم الرقابة الداخلية على جودة المعلومات المحاسبية، وعليه تناولنا في هذا الفصل مبحثين رئيسيين هما:

❖ **المبحث الأول:** تقديم عام للمؤسسات الاقتصادية محل الدراسة والإطار المنهجي للدراسة.

❖ **المبحث الثاني:** تحليل البيانات وعرض النتائج.

## المبحث الأول: تقديم المؤسسات محل الدراسة والإطار المنهجي للدراسة.

تنصب الدراسة التطبيقية على مؤسسة الإسمنت، مؤسسة نفضال، مؤسسة المواد الكاشطة ومجمع توزيع الحليب بسعيدة، وهذا من أجل معرفة أثر نظم الرقابة الداخلية على جودة المعلومات المحاسبية بهذه المؤسسات.

## المطلب الأول: تقديم المؤسسات محل الدراسة:

## أولاً: لمحة لمؤسسة الإسمنت بالحساسة SCIS:

مشروع بناء مصنع الإسمنت بسعيدة أوكل إلى الشركة الوطنية لمواد البناء (SNMC) سنة 1947 من أجل تجسيده في دائرة الحساسة، حيث يبعد حوالي 3 كيلومترات عن مقر الدائرة أي حوالي 20 كلم عن الولاية. وفي سنة 1957 وبعد دراسة كلفة هذا المشروع الذي بلغته كلفته 652 مليار دينار وقعت شركة (SNMC) عقود دولية مع شركات أجنبية من أجل الشروع في عملية البناء وتمثلت هذه الشركات الأجنبية فيما يلي:

- الشركة اليابانية KAWASAKI المتخصصة في مجال بناء مشروع المصنع ومتابعة الأعمال.
- الشركة الإيطالية ACEC المتخصصة في إنجاز المعدات الكهربائية.

وفي سنة 1979 بدأ الإنتاج، بعد الانتهاء من بناء المصنع وكان خروج أول كيس في الفاتح من أبريل 1979.

وفي سنة 1982 أنشأت مؤسسة الإسمنت ومشتقاته للغرب E.R.C.O بموجب القرار التنفيذي رقم 324/82 الصادر في 30 أكتوبر 1982 التي جمعت كل من:

- مصنع بني صاف.
- مصنع زهانة.
- مصنع سعيدة (مركب الإسمنت والجير).
- وحدة الجبس بوهران.
- وحدة الصخر الحديدي بزهانة.
- الوحدات التجارية على مستوى الغرب.

وفي سنة 1991 انقسم مركب الإسمنت والجير بسعيدة إلى وحدتين هما وحدة الإسمنت ووحدة الجير.

بعد التفرع استقرت كل واحدة منهما بقانون خاص وذلك في 28 ديسمبر 1997 مع تحديد رأسمال الشركة وأصبحت شركة مساهمة برأسمال يقدر ب: 105.000.000.000 دج وهي تابعة لمجمع GICERCO يسيروها مدير عام وهو رئيس مجلس إدارته.

مؤخرا تم ضم جميع شركات الإسمنت ومشتقاته بالجزائر تحت وصاية المجمع الصناعي للإسمنت بالجزائر G.I.C.A ابتداء من الفاتح يناير 2010.

يتمثل نشاط المؤسسة في إنتاج مادة الإسمنت من نوع 42,5KG F/Mm2CPJ حيث تتكون هذه المادة من المركبات التالية:

المادة	الكلس	الطين	الجبس	Meneri de fer
النسبة	من 75 الى 80%	من 20 الى 25%	05%	01%

### ثانيا: لمحة تاريخية عن مجمع الحليب ومشتقاته لولاية سعيدة:

وحدة سعيدة\* المنبع\* تقع بالقرب من مدينة سعيدة شمالا بالمنطقة الصناعية كانت البداية في بنائها سنة 1984 ودخلت ميدان الإنتاج في 13-02-1988 بقدرة إنتاجية تقدر ب 95000 لتر من الحليب و15000 لتر من اللبن.

كانت هذه الوحدة تابعة إلى المؤسسة الأم OROLAIT بوهران إلى غاية 30-15-1997، من 01-10-1997 أصبحت هذه الوحدة تسمى بوحدة المنبع للحليب وهي وحدة مستقلة رأس ماها يقدر ب: 197.380.000 ويتمثل إنتاجها في الحليب ومشتقاته كما تتسع مناطق التوزيع إلى كل من وهران، مشرية، عين الصفراء، فرنادة، البيض، سيق، المحمدية.

تشغل الوحدة 2 حوالي 8 سا يوميا بحيث أن عدد العمال الإجمالي هو 80 عاملا موزعين حسب المصالح.

تنتج الوحدة حوالي 95000 لتر يوميا توزع كلها وهي مقسمة كالتالي:

- 83000 لتر حليب معقم.
- 7000 لتر حليب بقر.
- 5000 لتر لبن.

يتم انتاج الحليب على نوعين، الكيس، وكذلك بالنسبة للبن، كما أنه تم البدء في إنتاج الزبدة والقشدة.

العمل في الورشات يتم على شكل نظام أفواج ويوجد فوجين كل فوج مكون من 17 عاملا مقسم الى:

02 تقنيين و15 منفذا ويكون العمل لمدة 08 ساعات يوميا لكل فوج.

### ثالثا: لمحة تاريخية حول مؤسسة نفضال GPL وحدة سعيدة:

مؤسسة نفضال وهي مؤسسة ذات أسهم حيث يبلغ رأسمالها 150000000 دج أنشأت بقرار رقم 80/101 بتاريخ 06 أبريل سنة 1980 والذي تم تصحيحه بقرار رقم 87/189 بتاريخ 25 أوت 1987، وفي سنة 1982 أصبحت فرع 100% من مجمع سوناطراك. تضمن عمليات توزيع وبيع المنتجات البترولية في كامل السوق الوطني، كما أنها تعمل على تعميم غاز البترول المميع داخل القار ورات واعادة التكوين البوتان Butane. كما أنها تشهد عمليات تجديد في هيكلها التنظيمي لمسايرة التطورات العالمية بحيث أنها أصبحت تنقسم إلى أربعة فروع عملية تسهر على التمويل الذاتي الكلي لسير كل هذا سنة 2001.

مؤسسة نفضال تعمل على إنتاج أكثر من 9000000 طن من المواد البترولية في السنة برقم أعمال يتجاوز 3 مليار دولار. كما أنها تستثمر مع مؤسسات عالمية أجنبية أخرى وذلك لمسايرة التطور التكنولوجي والرفع من مقدراتها لمواردها البشرية وتحديد وسائل التوزيع لديها وذلك من أجل تغطية شاملة للسوق الوطني.

مقاطعة GPL سعيدة تقع على بعد كلم شمال غرب ولاية سعيدة المنطقة الصناعية الطريق الوطني رقم 06 وهي تغطي 4 ولايات: سعيدة، البيض، النعامة، معسكر.

### رابعا: لمحة عامة عن المؤسسة الوطنية للمواد الكاشطة والزجاج ENAVA

التعريف بالمؤسسة: تأسست مؤسسة المواد الكاشطة بموجب المرسوم رقم: 418/82 الصادر بتاريخ 1982/12/09، وقد فتحت أبوابها سنة 1983، وقد بنيت وجهزت من طرف: (UNIVERSEL- BEA Autriche) وهي وحدة من المؤسسة الوطنية للزجاج والمواد الكاشطة ENAVA (entreprise nationale des verres et abrasifs) ومقرها عيون الترك ولاية وهران، مكلفة بتسيير واستغلال وتنمية نشاطات الزجاج والكشط لتغطية الحاجيات الوطنية، ومن صلاحيات المؤسسة إدارة وحداتها الانتاجية وهي:

- وحدة إنتاج المواد الكاشطة المربوطة والمطبقة -سعيدة؛
- وحدة إنتاج المرايا وتحويل الزجاج (afrika-jijel) جيجل؛
- وحدة إنتاج البيتي (nover-chlef) الشلف؛
- وحدة إنتاج المرايا وتحويل الزجاج (soniver-thenia) الثنية-بومرداس.

وكانت ENAVA مؤسسة اجتماعية ذات طابع اقتصادي، وفي سنة 1990 أصبحت ENAVA مؤسسة اقتصادية عمومية (EPE) بالمساهمة والمساهم الوحيد هو الدولة بالقانون رقم 88.01 الذي يحمل استقلالية المؤسسات العمومية وفي فيفري 1997 إتباعا للجمعية العامة الاستثنائية لـ ENAVA المنعقدة يوم 29 ديسمبر 1996، أصبحت وحدة سعيدة مؤسسة إنتاج المواد الكاشطة (SPA) Société des Productions Abrasifs مستقلة ماديا وفي التسيير، ولكن تبقى تابعة للمجموعة ENAVA إداريا ويقدر رأسمالها 174.500.000 دج.

تقع مؤسسة المواد الكاشطة SPA بسعيدة على الطريق الوطني رقم 06 الرابط بين ولاية سعيدة وولاية معسكر، عنوانها البريدي: ص ب رقم 143 حي النصر/2000، واختير هذا الموقع لأن العامل المناخي للمنطقة يعتبر عامل أساسي في نجاح مثل هذه المشاريع، حيث أن مختلف المواد الأولية يجب أن تحفظ في أماكن جافة خالية من الرطوبة حتى يكون المنتج مطابق للمكونات الدولية، تتربع على مساحة قدرها 550000 متر مربع ومستغل منها 400000 متر مربع وموزعة بين مباني إنتاجية، مباني الإدارية ومباني ملحقة.

### الجدول 2-1: المؤسسات محل الدراسة

النشاط	رأس مالها	الموقع	سنة التأسيس	المؤسسة محل الدراسة
إنتاج مادة الإسمنت من نوع 42,5KG F/Mm2CPJ	105.000.000.000 دج	الحساسنة- سعيدة	أنشأت سنة 1982 بموجب القرار التنفيذي رقم 324/82 الصادر في 30 أكتوبر 1982	مؤسسة الإسمنت
الحليب ومشتقاته	197.380.000 دج	المنطقة الصناعية شمال سعيدة	كانت البداية في بنائها سنة 1984 ودخلت ميدان الإنتاج في 13-02-1988	مجمع الحليب
توزيع وبيع المنتجات البترولية في كامل سوق الوطني، كما أنها تعمل على تعبير غاز البترول المميع داخل القار	150.000.000 دج	المنطقة الصناعية شمال سعيدة	أنشأت بقرار رقم 80/101 بتاريخ 06 أبريل سنة 1980 والذي تم تصحيحه بقرار رقم 87/189 بتاريخ 25 أوت 1987، وفي سنة	مؤسسة نفضال



وراء وإعادة التكوين البوتان			1982 أصبحت فرع %100 من مجمع سوناطراك	
إنتاج المواد الكاشطة وتحويل الزجاج	174.500.000 دج	المنطقة الصناعية شمال سعيدة	تأسست بموجب المرسوم رقم: 418/82 الصادر بتاريخ 1982/12/09، وقد فتحت أبوابها سنة 1983	مؤسسة المواد الكاشطة

المصدر: من إعداد الطالبين.

### المطلب الثاني: الإطار المنهجي للدراسة:

هدفت الدراسة الحالية إلى بيان أثر نظم الرقابة الداخلية على جودة التقارير المحاسبية في المؤسسات السابقة الذكر، ولتحقيق هذا الهدف اتبعنا المنهج الوصفي والتحليلي عبر استخدام الأسلوب التطبيقي المتضمن العديد من الطرق والمعالجات الإحصائية ذات العلاقة بموضوع الدراسة.

#### أولاً: مجتمع الدراسة واختيار العينة:

تكون مجتمع الدراسة من عمال المؤسسات السالفة الذكر، أما عينة الدراسة فقد شملت 80 عاملاً

20 عاملاً من نفطال.

20 عاملاً من مجمع توزيع الحليب.

30 عاملاً من مجمع الإسمنت.

10 عمال من مؤسسة المواد الكاشطة.

تم اختيارهم بصفة عشوائية (للعلم تم فرض علينا هذا التوزيع لعدد الاستثمارات نظراً لانشغالاتهم وعدم تجاوب البعض).

وقد وضعنا 80 استثماراً لغرض جمع المعلومات وتوزيعها على عمال المؤسسات، وبعد التأكد من صدق وثبات الاستثمارات تم توزيعها على العينة المدروسة، وتم استرجاع 80 استثماراً وبذلك تكون الاستثمارات المسترجعة كاملة خاضعة للتحليل تم اعتمادها في تحليل النتائج وتفسيرها.

## ثانيا: حدود الدراسة

- 1- الحدود الزمانية: وقد حدد وقت جمع البيانات منذ منتصف شهر ابريل إلى غاية شهر ماي من عام 2017.
- 2- الحدود المكانية: تركزت الدراسة على المؤسسات التالية (نفظال، مجمع الحليب، مؤسسة الإسمنت، مؤسسة المواد الكاشطة).
- 3- الحدود البشرية: شملت عدد من الأفراد العاملين بالمؤسسات السالفة الذكر.

## ثالثا: أدوات الدراسة ومصادر الحصول على المعلومات

لتحقيق أهداف الدراسة لجأنا إلى استخدام مصدرين أساسيين لجمع المعلومات وهما:

- 1- المصادر الثانوية: تمت من خلال المراجعة والاطلاع على الدراسات السابقة والمراجع المختلفة ذات العلاقة بموضوع الدراسة منها الكتب، والرسائل الجامعية إضافة إلى المواقع الإلكترونية على شبكة الانترنت.
- 2- المصادر الأولية: لمعالجة الجوانب التحليلية لموضوع الدراسة تم اللجوء إلى جمع البيانات الأولية من خلال:
  - الاستمارة: تم إعدادها بالتعاون مع الأستاذة المشرفة كأداة رئيسية للدراسة، والتي شملت عدد من العبارات عكست أهداف الدراسة وأسئلتها، والتي قامت عينة الدراسة بالإجابة عليها، وتم استخدام مقياس ليكارت الخماسي، بحيث أخذت كل إجابة أهمية نسبية، ولأغراض التحليل تم استخدام البرنامج الإحصائي (SPSS) النسخة 24.

وتضمنت الاستمارة قسمين رئيسيين هما:

**القسم الأول:** خاص بالمتغيرات الديموغرافية لعينة الدراسة من خلال المتغيرات التالية: الجنس، السن، المستوى التعليمي، سنوات الخبرة، المنصب.

**القسم الثاني:** هو عبارة عن محاور الدراسة حيث اشتملت على 57 عبارة موزعة على محورين مقسمة على النحو التالي:

**المحور الأول: نظم الرقابة الداخلية:** يتكون هذا المحور من 39 عبارة تعكس أبعاد نظم الرقابة الداخلية حيث تم تخصيص لكل بعد من أبعاد المتغير مجموعة من العبارات موضحة كالتالي:

- بعد نظام رقابة الإيرادات: من خلال العبارات التالية: (1 حتى 11)
- بعد نظام رقابة النفقات: من خلال العبارات التالية: (12 حتى 23)
- بعد نظام رقابة الأجور: من خلال العبارات التالية: (24 حتى 32)
- بعد نظام رقابة الأصول الثابتة: من خلال العبارات التالية: (33 حتى 39)

المحور الثاني: ويتكون هذا المحور من 18 عبارة تجسد المتغير التابع ألا وهو جودة المعلومات المحاسبية.

وقد تراوح مدى الاستجابة من (1 - 5) وفق مقياس ليكارث الخماسي لقياس استجابات العمال لعبارات الاستمارة والمقياس مكون خمسة خيارات متدرجة على النحو التالي:

جدول رقم (2-2): يبين مقياس ليكارث

الإجابة	موافق بشدة	موافق	محايد	غير موافق	غير موافق بشدة
الدرجة	5	4	3	2	1

وبهذا تكونت الاستمارة وبشكلها النهائي من 56 عبارة بمقياس ليكارث الخماسي.

المطلب الثالث: صدق وثبات الاستمارة:

أولاً: صدق الاستمارة:

نقصد بصدق الاستمارة دراسة دقة أسئلتها، فبعد صياغتها وإعادة النظر في بعد العبارات من الحذف والتعديل إلى خروج الاستمارة في صورتها النهائية القابلة للتوزيع كما هي موضحة في الملاحق ذلك كله يرجع الفضل إلى مساعدة وتوجيه الاستاذة المشرفة.

ثانياً: ثبات الاستمارة:

يقصد بثبات الاستمارة ان تعطي نفس النتيجة لو تم إعادة توزيعها أكثر من مرة تحت نفس الظروف والشروط، أو بعبارة أخرى إن ثبات الاستمارة تعني الاستقرار في النتائج وعدم تغييرها بشكل كبير فيما لو تم إعادة توزيعها على أفراد العينة عدة مرات خلال فترات زمنية معينة. وقد تم التحقق من ثبات الاستمارة الموجهة للدراسة من خلال معامل ألفا كرومباخ لقياس مدى التناسق في إجابات عينة الدراسة على كل العبارات الموجودة في المقياس، وكانت النتائج كما في الجدول:

جدول رقم (2-3): معامل ألفا كرومباخ

المحور	معامل ألفا كرومباخ	
الإيرادات	0.871	1
النفقات	0.892	2
الأجور	0.897	3
الأصول الثابتة	0.902	4
جودة المعلومات المحاسبية	0.921	5
جميع عبارات الاستبيان	0.960	

المصدر: من إعداد الطالبين بالاعتماد على مخرجات SPSS.

واضح من نتائج الجدول أن قيمة معامل ألفا كرومباخ كانت مرتفعة وتتراوح بين 0.871 و 0.921 وذلك بالنسبة لمحاور الاستمارة، وكانت قيمة معامل ألفا كرومباخ لجميع عبارات الاستمارة 0.960 وهذا يعني أن معامل الثبات مرتفع، وتكون الاستمارة في صورتها النهائية كما هي في الملحق قابلة للتوزيع. وبذلك نكون قد تأكدنا من صدق وثبات الاستمارة الموجه لأغراض الدراسة، مما يجعلنا على ثقة تامة بصحة الاستمارة وصلاحيتها لتحليل النتائج واختبار فرضياتها والاجابة على أسئلة الدراسة.

#### المطلب الرابع: المعالجة الإحصائية المستخدمة:

بعد جمع المعلومات من الاستمارة الموزعة قمنا بتفريغها وتحليلها وذلك باستخدام (SPSS VER 24) والأساليب الإحصائية التالية:

- التكرارات والنسب المئوية لوصف المتغيرات الديموغرافية لأفراد عينة الدراسة.
- معامل ألفا كرومباخ للتأكد من درجة ثبات أداة الاستمارة.
- المتوسطات الحسابية والانحرافات المعيارية بهدف الإجابة عن أسئلة الدراسة ومعرفة الأهمية النسبية لكل عبارة من متغيرات الدراسة.

- معامل الارتباط وتحليل الانحدار البسيط لمعرفة العلاقة والتأثير بين متغيرات الدراسة.

جدول رقم (2-4) مجالات المتوسط الحسابي

المستوى	المتوسط الحسابي
غير موافق إطلاقاً	من 1 الى 1.79
غير موافق	من 1.80 الى 2.59
محايد	من 2.60 الى 3.39
موافق	من 3.40 الى 4.19
موافق بشدة	من 4.20 الى 5

## المبحث الثاني: تحليل البيانات وعرض النتائج

سنحاول من خلال هذا المبحث دراسة فيما إذا كان هناك أثر لنظم الرقابة الداخلية على جودة المعلومات المحاسبية، عن طريق التحليل الكمي لعناصر الاستمارة، اختبار الفرضيات وعرض أهم النتائج.

المطلب الأول: تحليل المتغيرات الديموغرافية لأفراد العينة:

## 1- توزيع أفراد العينة وفق الجنس:

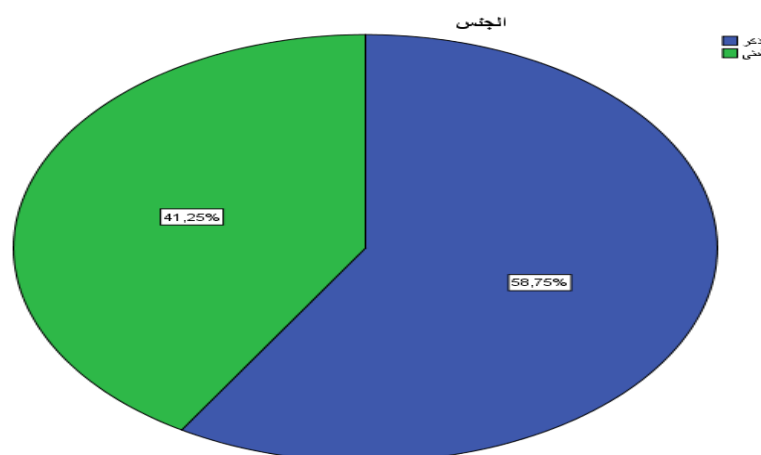
جدول رقم (2-5) يوضح توزيع أفراد العينة حسب الجنس.

النسبة المئوية	العدد	الجنس	
%58.7	47	ذكر	1
%41.3	33	أنثى	2
%100	80	المجموع	

المصدر: من إعداد الطالبين بالاعتماد على مخرجات SPSS

يوضح الجدول (2-5) تقارب النسبة المئوية بين الجنسين للفئة المبحوثة، وكانت أعلى نسبة من العمال المستجوبين هي من فئة الذكور بنسبة %58.7 وتليها نسبة الاناث %41.3.

الشكل 5: توزيع فئات العينة حسب الجنس.



المصدر: من إعداد الطالبين بالاعتماد على مخرجات SPSS.

## 2- توزيع أفراد العينة حسب العمر:

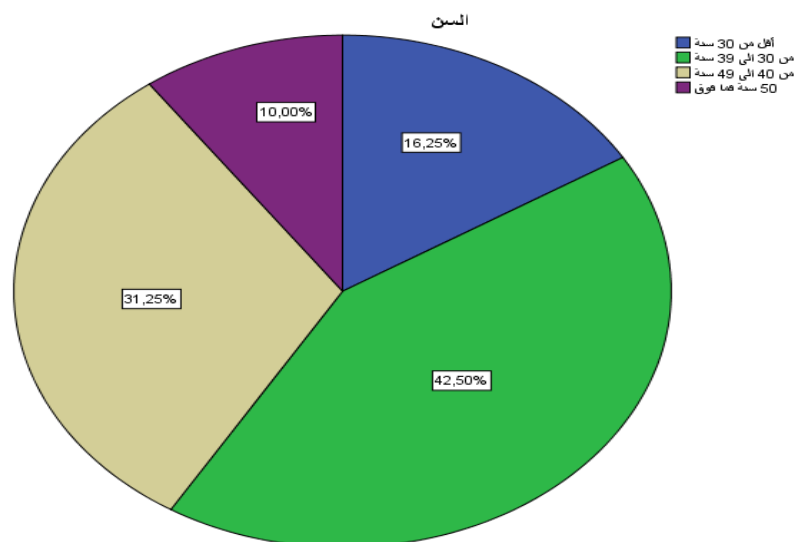
جدول رقم (2-6) يوضح توزيع أفراد العينة حسب العمر

النسبة المئوية %	العدد	العمر	
16.3%	13	أقل من 30 سنة	1
42.5%	34	من 30 الى 39	2
31.3%	25	من 40 الى 49	3
10%	08	50 سنة فأكثر	4
100	80	المجموع	

المصدر: من إعداد الطالبين بالاعتماد على مخرجات SPSS.

يوضح الجدول (2-6) اختلاف النسب المئوية بين الأعمار للفئة موضوع البحث. وبناء على الجدول أعلاه نلاحظ أن الفئة المزاولة للعمل في المؤسسات هي الفئة التي تتراوح أعمارهم من 30 الى 39 سنة بنسبة 42.5%، وبعدها الفئة التي تتراوح أعمارهم من 40 الى 49 سنة بنسبة 31.3%، تليها الفئة التي تكون أقل من 30 سنة بنسبة 16.3%، وأقل نسبة كانت نسبة الفئة التي سنها أكبر من 50 سنة بنسبة 10% والملاحظ أن أغلب عمال المؤسسات هم من فئة الشباب.

الشكل 6: توزيع أفراد العينة حسب السن.



3- توزيع أفراد العينة حسب المؤهل العلمي

جدول رقم (2-7) يوضح توزيع أفراد عينة الدراسة حسب مؤهلهم العلمي.

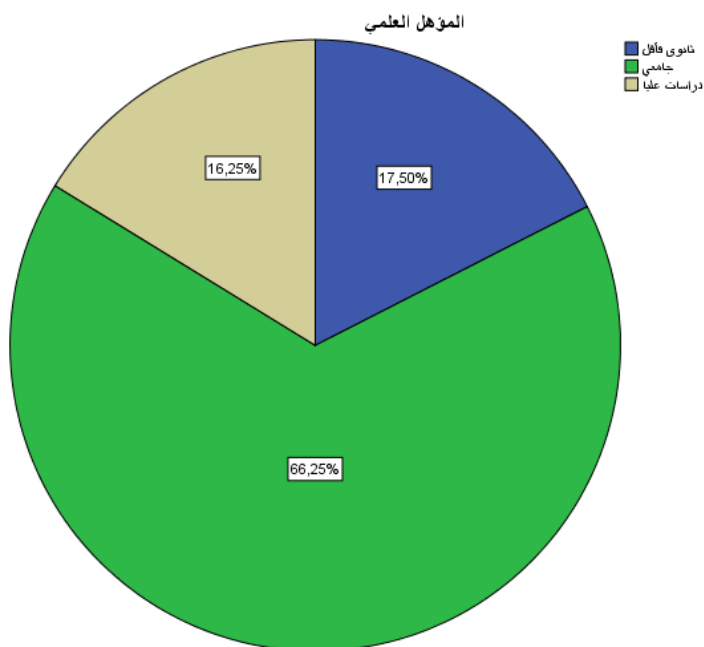
النسبة المئوية %	التكرار	المؤهل العلمي	
17.5%	14	ثانوي فأقل	1
66.3%	53	جامعي	2
16.2%	13	دراسات عليا	3
100	80	المجموع	

المصدر: من إعداد الطالبين بالاعتماد على مخرجات SPSS.

الملاحظ من الجدول السابق أن أكبر نسبة كانت لذوي مؤهل العلمي الجامعي وذلك بنسبة 66.3%، تليها ذوي المستوى الثانوي فأقل بنسبة 17.5%، أما ذوي الدراسات العليا فكانوا يمثلون نسبة 16.3% من عينة الدراسة.



الشكل رقم(7): يمثل توزيع أفراد العينة حسب المؤهل العلمي



المصدر: من إعداد الطالبين بالاعتماد على مخرجات SPSS

#### 4- توزيع أفراد العينة حسب سنوات الخبرة:

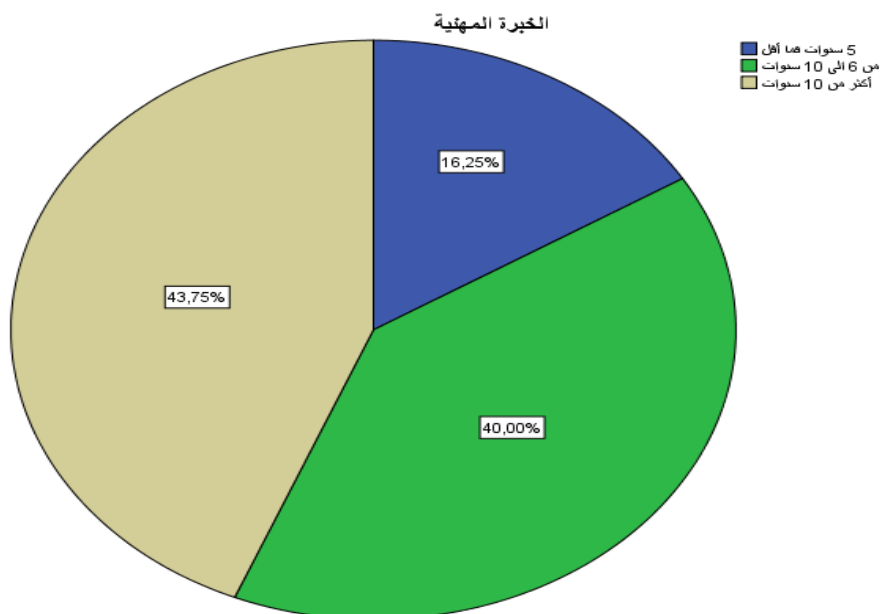
جدول رقم(2-8): توزيع أفراد عينة الدراسة حسب عدد سنوات خبرتهم.

النسبة المئوية %	التكرار	عدد سنوات الخبرة	
16.2%	13	5 سنوات فأقل	1
40.0%	32	من 6 سنوات الى 10 سنوات	2
43.8%	35	أكثر من 10 سنوات	3
100	80	المجموع	

المصدر: من إعداد الطالبين بالاعتماد على مخرجات SPSS.

حسب الجدول أعلاه يتضح بأن توزيع أفراد العينة كان كالاتي 43.8% من أفراد العينة كان عدد سنوات خبرتهم أكثر من 10 سنوات، تليها نسبة 40% للأفراد الذين تتراوح سنوات خبرتهم بين 6 الى 10 سنوات، أما نسبة 16.2% فكانت للأفراد الذين تقل خبرتهم عن 5 سنوات.

الشكل رقم(8): توزيع أفراد العينة حسب الخبرة المهنية



المصدر: من إعداد الطالبين بالاعتماد على مخرجات SPSS.

#### 5- توزيع أفراد العينة حسب مناصبهم في العمل:

جدول رقم (2-9) يمثل توزيع أفراد عينة الدراسة حسب مناصبهم

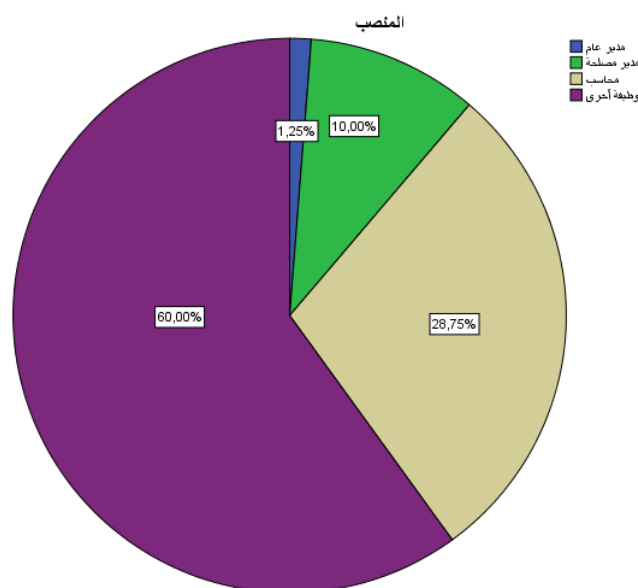
النسبة المئوية%	التكرار	المنصب	
1.2%	1	مدير عام	1
10.0%	8	مدير مصلحة	2
28.8%	23	محاسب	3
60.0%	48	وظيفة أخرى	4

100	80	المجموع
-----	----	---------

المصدر: من إعداد الطالبين بالاعتماد على مخرجات SPSS.

حسب الجدول أعلاه يتضح أن توزيع أفراد عينة الدراسة حسب منصبهم في العمل كان كالاتي 60.0% لأصحاب الوظائف الأخرى، و28.8% ممن يمتهون وظيفة المحاسب، و10% مدير مصلحة، أما وظيفة مدير عام فكانت نسبتها 1.2%

الشكل رقم (9): يمثل توزيع الأفراد حسب المنصب



المصدر: من إعداد الطالبين بالاعتماد على مخرجات SPSS.

المطلب الثاني: تحليل وتفسير محاور الاستمارة:

نستعرض في هذا المطلب نتائج التحليل الاحصائي لاستجابة أفراد عينة الدراسة من المتغيرات التي اعتمدنا فمن خلال عرض المؤشرات الاحصائية الأولية لإجاباتهم من خلال المتوسطات الحسابية والانحرافات المعيارية لكل المتغيرات الدراسة.

أولاً: تحليل وتفسير أبعاد نظم الرقابة الداخلية في المؤسسات محل الدراسة

جدول (2-10): المتوسط الحسابي والانحراف المعياري لعبارات نظم رقابة الإيرادات.

النتيجة	الانحراف المعياري	المتوسط الحسابي	عبارات البعد الأول (نظم رقابة الإيرادات)
موافق بشدة	0.945	4.24	يوجد بالمؤسسة قسم خاص بالمبيعات
موافق	0.860	4.09	تخضع طلبات العملاء للفحص والموافقة من قبل المدير وقسم المبيعات.
موافق	1.003	3.86	يعد قسم المبيعات اوامر البيع باستخدام نماذج متسلسلة الأرقام لتقليل مخاطر فقدان المبيعات.
موافق	0.948	3.99	تم المحاسبة عن كافة نماذج البيع لتقليل مخاطر الضياع أو تكرار الشحن أو أخطاء في حسابات العملاء.
موافق	0.970	3.91	تستعمل المؤسسة فواتير البيع المتسلسلة ومطابقتها بتسلسل أوامر البيع لتجنب العمليات في فترة خطأ أو تسجيل مبيعات لم تشحن أو المبالغة في أرصدة المبيعات.
موافق	1.067	3.73	يتم تلخيص الفواتير وتبويبها بواسطة قسم آخر غير قسم المحاسبة وذلك من أجل الرقابة على المبيعات المسجلة.
موافق	0.858	3.81	يتم فحص الفواتير بهدف التحقق من الكميات الصادرة والعمليات الحسابية ودقة إثباتها في الدفاتر.
موافق	1.011	3.63	تمسك المؤسسة يومية خاصة بالمبيعات الآجلة وتعالج المردودات بصورة واضحة عن طريق قسم الاستلام.
موافق	1.052	3.59	هناك استقلالية بين واجبات أمين الصندوق وبين القائمين بإمساك دفتر العملاء والذمم، تجهيز مذكرات التسوية، الترحيل

			إلى دفتر الأستاذ، القيد في دفتر المشتريات.
موافق	1.077	3.93	تودع جميع المقبوضات النقدية بالبنك بالكامل ويتم إثباتها بوصولات أصلية.
موافق	0.974	3.84	وجود رقابة على عمليات تحويل الأرصدة النقدية فيما بين البنوك لتفادي التلاعب في الأرصدة والازدواجية.
موافق	0.64843	3.8727	نظم رقابة الإيرادات.

المصدر: من إعداد الطالبين بالاعتماد على مخرجات SPSS.

يتضح من الجدول أعلاه أن أعلى مستوى للمتوسطات الحسابية بلغ (4.24) والذي يقابل العبارة الأولى "يوجد بالمؤسسة قسم خاص بالمبيعات"، وذلك بدرجة موافق بشدة مما يدل على اتفاق أغلب أفراد العينة على وجود قسم المبيعات. وجاءت في المرتبة الأخيرة العبارة التاسعة "هناك استقلالية بين واجبات أمين الصندوق وبين القائمين بإمسك دفتر العملاء والذمم، تجهيز مذكرات التسوية، الترحيل إلى دفتر الأستاذ، القيد في دفتر المشتريات"، حيث بلغ المتوسط الحسابي لها (3.59) بدرجة موافق بنسبة مقبولة، أما المتوسط الحسابي للبعد ككل فقد بلغ (3.8727) مقابل الدرجة موافق مما يدل على موافقة أفراد العينة على عبارات بعد نظام رقابة الإيرادات، أما الانحراف المعياري فكان محصوراً بين (0.860-1.077) وهذا يدل على أن التشتت منخفض ويدل على تقارب إجابات أفراد عينة الدراسة.

جدول رقم (2-11) يبين المتوسطات الحسابية والانحرافات المعيارية لعبارات نظم رقابة النفقات:

النتيجة	الانحراف المعياري	المتوسط الحسابي	عبارات البعد الأول (نظم رقابة النفقات)
موافق	1.148	3.85	يتواجد في المؤسسة قسم خاص بالمشتريات وهذا القسم مستقل عن قسم الاستلام والشحن والمحاسبة.
موافق	1.051	3.90	تستخدم نماذج تحديد كمية الطلب لعناصر المخزون الهامة.

موافق	1.134	3.68	تتم عمليات الشراء بإتباع نظام المناقصات بين الموردين.
موافق	1.128	3.64	ترسل صورة من تقارير الاستلام والفحص بناء على أوامر الشراء إلى قسم المحاسبة والمخازن.
موافق	1.118	3.80	استخدام نماذج الشراء وتقارير الاستلام متسلسلة الأرقام.
موافق	1.053	3.83	التأكد من جودة وكمية المشتريات بواسطة قسم المشتريات وإعادة فحص الفواتير وكافة المستندات المرفقة.
موافق	1.169	3.78	استخدام الشيكات وسندات الصرف متسلسلة الأرقام وفحصها عند إعداد التسوية لتسديد أرصدة الموردين وعدم استخدام النقدية.
موافق	1.123	3.58	تقوم بالجرد المفاجئ لكميات المخزون وإثباته في سجلات المخزون المستمر من واقع تقارير الاستلام وقوائم صرف المواد متسلسلة الأرقام.
موافق	1.053	3.68	تتم جميع المدفوعات ذات المبالغ الكبيرة بواسطة شيكات مرقمة ترقيميا تسلسليا محتفظ بها في ملف خاص.
موافق	0.946	3.63	إعداد مذكرات تسوية حسابات البنوك وإعداد كشوف الأجر يحضرها المسؤول الذي يوقع الشيكات.
موافق	1.189	3.56	يلزم نظام المؤسسة وجود أكثر من توقيع على الشيكات أو تحديد من له حق التوقيع على الشيكات المصروفة.
موافق	0.987	3.84	يقوم مسؤول التوقيع على الشيكات بمراجعة وتدقيق المستندات المؤيدة للدفع والتحقق من مصلحة التحويلات ما بين البنوك.
موافق	0.74130	3.7281	نظم رقابة النفقات

المصدر: من إعداد الطالبين بالاعتماد على مخرجات SPSS.

يتضح من الجدول أعلاه أن نظام رقابة النفقات حقق وسطا حسابيا عاما بلغ (3.7281) وبانحراف معياري عام (0.74130). أما على مستوى العبارات فقد تراوحت بين (3.90 و3.56) وجاءت في المرتبة الأولى العبارة الثالثة عشر "تستخدم نماذج تحديد كمية الطلب لعناصر المخزون الهامة" حيث بلغ المتوسط الحسابي لها (3.90) بدرجة موافق. وجاءت في المرتبة الأخيرة العبارة الثانية وعشرون "يلزم نظام المؤسسة وجود أكثر من توقيع على الشيكات أو تحديد من له حق التوقيع على الشيكات المصروفة"، حيث بلغ المتوسط الحسابي لها (3.56) بدرجة موافق، أما الانحراف المعياري فكان محصورا بين (0.946-1.189) وهذا يدل على أن التشتت منخفض وهذا ما يعكس التقارب في وجهات نظر أفراد العينة.

جدول رقم (2-12) يبين المتوسطات الحسابية والانحرافات المعيارية لعبارات نظم رقابة الأجور:

عبارات البعد الأول (نظم رقابة الأجور والرواتب)	المتوسط الحسابي	الانحراف المعياري	النتيجة
يوجد بالمؤسسة قسم يختص بتسيير شؤون الأفراد ويتولى التوظيف، تعيين والاختيار، وتسيير الأجور.	3.94	1.106	موافق
اعتماد رواتب العمال يكون من اختصاص لجنة شؤون الأفراد أو وفق قوانين العمل السارية.	3.98	1.055	موافق
تمسك بطاقات تسجيل الوقت لإعداد الرواتب.	3.91	1.058	موافق
تعد مستندات لكافة بيانات الأجور تحفظ في ملفات الموظفين	3.93	1.003	موافق
تتطابق البيانات المسجلة ببطاقات الحضور مع كشوف الغياب والحضور الفعلي ومراقبة الوقت غير مستغل.	3.80	0.960	موافق
تعتمد التغيرات في فئات الأجور وصرفها والعلاوات وتسجيل الوقت واعتماد معدلات وساعات العمل من قبل موظف مسؤول.	3.79	0.951	موافق
مراجعة الشيكات وأوامر الدفع الصادرة على سجلات الأجور ومراقبة سلفات الموظفين.	3.74	1.064	موافق

موافق	0.969	3.81	توجد رقابة على الأجور والرواتب التي لم يستلمها أصحابها في حينها وتتبع صرفها فيما بعد.
موافق	1.045	3.81	إعداد تقارير ضريبة الأجور ودفعها في الوقت المحدد.
موافق	0.76110	3.8556	نظم رقابة الأجور والرواتب

المصدر: من إعداد الطالبين بالاعتماد على مخرجات SPSS.

يتضح من الجدول أعلاه أن نظام رقابة الأجور حقق وسطا حسابيا عاما بلغ (3.8556) وبانحراف معياري عام (0.76110). أما على مستوى الفقرات فقد تراوحت بين (3.98 و3.74) وجاءت في المرتبة الأولى الفقرة الخامسة وعشرون "اعتماد رواتب العمال يكون من اختصاص لجنة شؤون الأفراد أو وفق قوانين العمل السارية" حيث بلغ المتوسط الحسابي لها (3.98) بدرجة موافق. وجاءت في المرتبة الأخيرة الفقرة الثلاثون "مراجعة الشيكات وأوامر الدفع الصادرة على سجلات الأجور ومراقبة سلفات الموظفين" حيث بلغ المتوسط الحسابي لها (3.74) مقابل الدرجة موافق، أما الانحراف المعياري فكان محصورا بين (0.951-1.106) وهذا يدل على أن التشتت منخفض وهذا ما يعكس التقارب في وجهات نظر أفراد العينة.

جدول رقم (2-13) يبين المتوسطات الحسابية والانحرافات المعيارية لعبارات نظم رقابة الأصول الثابتة:

النتيجة	الانحراف المعياري	المتوسط الحسابي	عبارات البعد الأول (نظم رقابة الأصول الثابتة)
موافق	0.933	3.88	تضع المؤسسة لأصولها الثابتة خطة طويلة الأجل ترمج لها ميزانية تقديرية سنوية.
موافق	1.009	3.91	ضرورة الحصول على ترخيص مسبق من طرف الإدارة العامة من أجل حياة أصول ثابتة.
موافق	1.016	3.93	تحتفظ المؤسسة بملف خاص لكل أصل ثابت يتضمن عقد الملكية وفاتورة الشراء.
موافق	1.072	3.88	تقوم المؤسسة على الأقل مرة واحدة في السنة بالجرد الفعلي ومقارنته بالجرد الدفترى وتسوية الحسابات للأصول الثابتة.



موافق	0.981	3.78	توجد إجراءات وسياسات مكتوبة خاصة بعمليات بيع الأصول الثابتة أو استبدالها أو شطبها.
موافق	1.143	3.69	توجد تراخيص مسبقة من طرف الإدارة فيما يخص الإنفاق على الأصول الثابتة أو إجراء عقود استئجار تدر أرباحا للمؤسسة.
موافق	1.020	3.81	الرقابة على الموجودات وصيانتها والمحافظة عليها والتأمين الكافي ضد الضياع أو الحريق
موافق	0.81536	3.8375	نظم رقابة الأصول الثابتة

المصدر: من إعداد الطالبين بالاعتماد على مخرجات SPSS.

يتضح من الجدول أعلاه أن نظام رقابة الأصول الثابتة حقق وسطا حسابيا عاما بلغ (3.8375) وبانحراف معياري عام (0.81536). أما على مستوى العبارات فقد تراوحت بين (3.93 و3.69) وجاءت في المرتبة الأولى العبارة الخامسة وثلاثون "تحتفظ المؤسسة بملف خاص لكل أصل ثابت يتضمن عقد الملكية وفاتورة الشراء" حيث بلغ المتوسط الحسابي لها (3.93) وكان الانحراف المعياري (1.016) بدرجة موافق. وجاءت في المرتبة الأخيرة العبارة الثامنة والثلاثون "توجد تراخيص مسبقة من طرف الإدارة فيما يخص الإنفاق على الأصول الثابتة أو إجراء عقود استئجار تدر أرباحا للمؤسسة" حيث بلغ المتوسط الحسابي لها (3.69) بدرجة موافق، أما الانحراف المعياري فكان محصورا بين (0.933-1.143) وهذا يدل على أن التشتت منخفض وهذا ما يعكس التقارب في وجهات نظر أفراد العينة.

ثانيا: تحليل وتفسير محور جودة المعلومات في المؤسسات محل الدراسة:

لوصف أثر جودة المعلومات المحاسبية في المؤسسات محل الدراسة، استخدمنا المتوسطات الحسابية والانحرافات المعيارية كما هو موضح في الجدول التالي:

جدول رقم (2-14) يبين المتوسطات الحسابية والانحرافات المعيارية لعبارات جودة المعلومات

المحاسبية:

النتيجة	انحراف المعياري	المتوسط الحسابي	المحور الثاني: جودة المعلومات المحاسبية
موافق	1.013	3.99	تاريخ تقديم المعلومات المحاسبية يتلاءم مع حاجة المستخدمين منها في الوقت المناسب.
موافق	0.982	3.85	تقدم التقارير المالية بصفة دورية أو حسب الطلب من طرف مستخدميها.
موافق	0.889	3.91	تؤثر المعلومات المحاسبية المعروضة في القوائم المالية على قرارات المستخدمين.
محايد	1.175	3.39	تساعد المعلومات المحاسبية في التنبؤ بالأداء المتوقع للمؤسسة في السنوات القادمة.
موافق	1.076	3.74	يستفاد من المعلومات المحاسبية التي تعرض في القوائم المالية لإعادة تقييم القرارات السابقة.
موافق	1.108	3.61	تعرض المعلومات في القوائم المالية بأسلوب مفهوم حسب تطبيق الطرق المحاسبية المتداولة.
موافق	1.219	3.59	عرض المعلومات المحاسبية يكون بشكل سهل وواضح يعيدا عن الصعوبة والتعقيد.
موافق	1.178	3.43	تستعين المؤسسة بمراجع خارجي لتدقيق القوائم المالية والتأكد من صحة طرق القياس.
موافق	1.193	3.64	تعبّر المعلومات الواردة في القوائم المالية بصدق عن الأحداث الاقتصادية والمعاملات المالية الخاصة بالمؤسسة وفق الواقع العملي.
موافق	0.938	3.74	توفر القوائم المالية المعدة وفقا للمعايير المحاسبية الدولية معلومات صادقة.

موافق	1.136	3.50	تتضمن القوائم المالية معلومات تتصف بأمانة الاستخدام وخالية من الأخطاء والتكرار لتجنب سوء الفهم.
موافق	1.154	3.69	تعرض المعلومات المحاسبية وتتم المحاسبة عنها طبقا لصدق مضمونها وحقيقتها الاقتصادية وليس مجرد الشكل القانوني.
موافق	1.155	3.59	تعرض القوائم المالية لأطراف معينة تستخدم المعلومات المحاسبية على حساب غيرها من المستخدمين الآخرين.
موافق	0.832	3.94	تحتوي القوائم المالية على جداول إضافية وملاحق وإيضاحات متممة تلاءم حاجات المستخدمين للمعلومات الملائمة.
موافق	1.132	3.60	تعتمد المؤسسة على سياسات وطرق محاسبية ثابتة من فترة إلى أخرى تستخدم في تقديم المعلومات المحاسبية.
موافق	1.147	3.49	ثبات السياسات المحاسبية يساعد في إجراء مقارنات للقوائم المالية لفترة معينة مع فترات أخرى سابقة لنفس المؤسسة أو مع مؤسسة أخرى.
موافق	0.999	3.70	يستفيد مستخدمي المعلومات المحاسبية من إجراء المقارنة لأغراض اتخاذ قرارات الاستثمار والتمويل.
موافق	1.108	3.75	تقدم لمستخدمي القوائم المالية معلومات تسمح لهم بتتبع أداء المؤسسة ومعرفة المركز المالي ومقارنته بين المؤسسات الأخرى.
موافق	0.60886	3.6736	جودة المعلومات المحاسبية

المصدر: من إعداد الطالبين بالاعتماد على مخرجات SPSS.

يتضح من الجدول أعلاه أن أثر جودة معلومات التقارير المحاسبية كان بدرجة موافق، إذ بلغ المتوسط الحسابي (3.6736) وانحراف معياري (0.60886) وجاءت عبارات الأداة بدرجة موافق، إذ تراوحت المتوسطات الحسابية بين (3.99 و 3.39) وجاءت في المرتبة الأولى العبارة الأولى والتي تنص " تاريخ تقديم المعلومات المحاسبية يتلاءم مع حاجة المستخدمين منها في الوقت المناسب" بمتوسط حسابي (3.99) بدرجة موافق، وفي المرتبة الثانية جاءت الفقرة الرابعة عشر والتي تنص " تحتوي القوائم المالية على جداول

إضافية وملاحق وإيضاحات متممة تلائم حاجات المستخدمين للمعلومات الملائمة. " بمتوسط حسابي (3.94) بدرجة موافق، وجاءت في المرتبة قبل الأخيرة العبارة الثامنة التي تنص "تستعين المؤسسة بمراجع خارجي لتدقيق القوائم المالية والتأكد من صحة طرق القياس" بمتوسط حسابي (3.43) وبدرجة موافق، وجاءت في المرتبة الأخيرة الفقرة الرابعة التي تنص "تساعد المعلومات المحاسبية في التنبؤ بالأداء المتوقع للمؤسسة في السنوات القادمة" بمتوسط حسابي (3.39) بدرجة محايد. أما الانحراف المعياري فكان محصورا بين (1.219-0.832) وهذا يدل على أن التشتت منخفض وهذا ما يعكس التقارب في وجهات نظر أفراد العينة.

المطلب الثالث: اختبار الفرضيات:

أولاً: اختبار الفرضية الرئيسية:

H0 : لا يوجد أثر ذو دلالة إحصائية عند مستوى دلالة (0.05) بين نظم الرقابة الداخلية وجودة المعلومات المحاسبية في المؤسسات محل الدراسة.

H1 : يوجد أثر ذو دلالة إحصائية عند مستوى دلالة (0.05) بين نظم الرقابة الداخلية وجودة المعلومات المحاسبية في المؤسسات محل الدراسة.

لاختبار هذه الفرضية تم استخدام تحليل انحدار الخطي البسيط للتحقق من أثر نظم الرقابة الداخلية في جودة المعلومات المحاسبية في المؤسسات محل الدراسة، كما هو موضح في الجدول التالي:

جدول رقم (2-15) يبين نتائج تحليل اختبار انحدار البسيط بين نظم الرقابة الداخلية وجودة المعلومات المحاسبية

نظم الرقابة الداخلية					جودة المعلومات المحاسبية
Sig	F	B	R-deux	R	
0.000	76.575	0.677	0.495	0.704	

الاختبار دال إحصائياً عند مستوى معنوية 0.05

المصدر: من إعداد الطالبين بالاعتماد على مخرجات SPSS.

تبين من الجدول أعلاه أن قيمة معامل الارتباط كانت  $R=0.704$  وهذا يدل على وجود ارتباط قوي بين نظم الرقابة الداخلية وجودة المعلومات المحاسبية، كما بلغ معامل التحديد  $R^2=0.495$  مما يعني أن 49.5 % من التغيرات الحاصلة في جودة المعلومات المحاسبية تعود إلى التغيير في نظم الرقابة الداخلية والنسبة الباقية 50.5 تعود لمتغيرات أخرى لم تدخل في نموذج الدراسة. كما يدل معامل الانحدار  $B=0.677$  على وجود علاقة طردية بين نظم الرقابة الداخلية وجودة المعلومات المحاسبية.

ويؤكد معنوية هذا التأثير قيمة  $F$  المحسوبة والتي بلغت  $F=76.575$  وبما أن مستوى الدلالة  $Sig=0.000$  وهو أقل من 0.05 مستوى المعنوية المعتمد، وبالتالي نرفض الفرضية الصفرية التي تبين بأنه لا يوجد أثر ذو دلالة إحصائية بين نظم الرقابة الداخلية وجودة المعلومات المحاسبية، ونقبل الفرضية البديلة التي تنص على: وجود أثر ذو دلالة إحصائية عند مستوى دلالة (0.05) بين نظم الرقابة الداخلية وجودة المعلومات المحاسبية في المؤسسات محل الدراسة.

ثانياً: اختبار الفرضيات الفرعية:

تنقسم الفرضية الرئيسية إلى أربعة فرضيات فرعية سنعرضها كما يلي:

### الفرضية الفرعية الأولى

**H0** : لا يوجد أثر ذو دلالة إحصائية عند مستوى دلالة (0.05) بين نظام رقابة الإيرادات وجودة معلومات التقارير المحاسبية.

**H1** : يوجد أثر ذو دلالة إحصائية عند مستوى دلالة (0.05) بين نظام رقابة الإيرادات وجودة معلومات التقارير المحاسبية.

لاختبار هذه الفرضية تم استخدام تحليل الانحدار الخطي البسيط للتحقق من أثر نظام رقابة الإيرادات في جودة معلومات التقارير المحاسبية في المؤسسات محل الدراسة، كما هو موضح في الجدول التالي:

جدول رقم (2-16) يبين نتائج تحليل اختبار الانحدار البسيط بين نظم رقابة الإيرادات وجودة المعلومات المحاسبية.

نظم رقابة الإيرادات					جودة المعلومات المحاسبية
Sig	F	B	R-deux	R	
0.000	32.634	0.510	0.295	0.543	

الاختبار دال إحصائياً عند مستوى معنوية 0.05

المصدر: من إعداد الطالبين بالاعتماد على مخرجات SPSS.

تبين من الجدول أعلاه أن قيمة معامل الارتباط كانت  $R=0.543$  وهذا يدل على وجود ارتباط متوسط بين نظم رقابة الإيرادات وجودة المعلومات المحاسبية، كما بلغ معامل التحديد  $R^2=0.295$  مما يعني أن 29.5% من التغيرات الحاصلة في جودة المعلومات المحاسبية تعود إلى التغيير في نظم رقابة الإيرادات. كما يوضح معامل الانحدار  $B=0.510$  على وجود علاقة طردية بين نظم رقابة الإيرادات وجودة المعلومات المحاسبية.

ويؤكد معنوية هذا التأثير قيمة  $F$  المحسوبة والتي بلغت  $F=32.634$ ، وبما أن مستوى الدلالة  $Sig=0.000$  وهو أقل من 0.05 مستوى المعنوية المعتمد، وبالتالي نرفض الفرضية الصفرية التي تبين بأنه لا يوجد أثر ذو دلالة إحصائية بين نظم نظام رقابة الإيرادات وجودة المعلومات المحاسبية، ونقبل الفرضية البديلة التي تنص على أنه يوجد أثر ذو دلالة إحصائية عند مستوى دلالة (0.05) بين نظام رقابة الإيرادات وجودة المعلومات المحاسبية في المؤسسات محل الدراسة.

#### الفرضية الفرعية الثانية:

**H0** : لا يوجد أثر ذو دلالة إحصائية عند مستوى دلالة (0.05) بين نظام رقابة النفقات وجودة معلومات التقارير المحاسبية.

**H1** : يوجد أثر ذو دلالة إحصائية عند مستوى دلالة (0.05) بين نظام رقابة النفقات وجودة معلومات التقارير المحاسبية.

لاختبار هذه الفرضية تم استخدام تحليل الانحدار الخطي البسيط للتحقق من أثر نظام رقابة النفقات في جودة معلومات التقارير المحاسبية في المؤسسات محل الدراسة، كما هو موضح في الجدول التالي:

جدول رقم (2-17) يبين نتائج تحليل اختيار انحدار البسيط بين نظم رقابة النفقات وجودة المعلومات المحاسبية.

نظم رقابة النفقات					جودة المعلومات المحاسبية
Sig	F	B	R-deux	R	
0.000	47.932	0.507	0.381	0.617	

الاختبار دال إحصائياً عند مستوى معنوية 0.05

المصدر: من إعداد الطالبين بالاعتماد على مخرجات SPSS.

تبين من الجدول أعلاه أن قيمة معامل الارتباط كانت  $R=0.617$  وهذا يدل على وجود ارتباط متوسط بين نظم رقابة النفقات وجودة المعلومات المحاسبية، كما بلغ معامل التحديد  $R^2=0.381$  مما يعني أن 38.1% من التغيرات الحاصلة في جودة المعلومات المحاسبية تعود إلى التغيير في نظم رقابة النفقات. كما يوضح معامل الانحدار  $B=0.507$  على وجود علاقة طردية بين نظم رقابة النفقات وجودة المعلومات المحاسبية.

ويؤكد معنوية هذا التأثير قيمة  $F$  المحسوبة والتي بلغت  $F=47.932$  وبما أن مستوى الدلالة  $Sig=0.000$  وهو أقل من 0.05 مستوى المعنوية المعتمد، وبالتالي نرفض الفرضية الصفرية التي تبين بأنه لا يوجد أثر ذو دلالة إحصائية بين نظم نظام رقابة النفقات وجودة المعلومات المحاسبية، ونقبل الفرضية البديلة التي تنص على أنه يوجد أثر ذو دلالة إحصائية عند مستوى دلالة (0.05) بين نظام رقابة النفقات وجودة المعلومات المحاسبية في المؤسسات محل الدراسة.

### الفرضية الفرعية الثالثة:

**H0** : لا يوجد أثر ذو دلالة إحصائية عند مستوى دلالة (0.05) بين نظام رقابة أجور وجودة معلومات التقارير المحاسبية.

**H1** : يوجد أثر ذو دلالة إحصائية عند مستوى دلالة (0.05) بين نظام رقابة أجور وجودة معلومات التقارير المحاسبية.

لاختبار هذه الفرضية تم استخدام تحليل الانحدار الخطي البسيط للتحقق من أثر نظام رقابة الأجور في جودة معلومات التقارير المحاسبية في المؤسسات محل الدراسة، كما هو موضح في الجدول التالي:

جدول رقم (2-18) يبين نتائج تحليل اختبار انحدار البسيط بين نظم رقابة الأجور وجودة المعلومات المحاسبية.

نظم رقابة الأجور					جودة المعلومات المحاسبية
Sig	F	B	R-deux	R	
0.000	44.558	0.482	0.364	0.603	

الاختبار دال إحصائياً عند مستوى معنوية 0.05

المصدر: من إعداد الطالبين بالاعتماد على مخرجات SPSS.

تبين من الجدول أعلاه أن قيمة معامل الارتباط كانت  $R=0.603$  وهذا يدل على وجود ارتباط متوسط بين نظم رقابة أجور وجودة المعلومات المحاسبية، كما بلغ معامل التحديد  $R^2=0.364$  مما يعني أن 29.5% من التغيرات الحاصلة في جودة المعلومات المحاسبية تعود إلى التغيير في نظم رقابة الأجور. كما يوضح معامل الانحدار  $B=0.482$  على وجود علاقة طردية بين نظم رقابة الأجور وجودة المعلومات المحاسبية.

ويؤكد معنوية هذا التأثير قيمة  $F$  المحسوبة والتي بلغت  $F=44.558$  وبما أن مستوى الدلالة  $Sig=0.000$  وهو أقل من 0.05 مستوى المعنوية المعتمد، وبالتالي نرفض الفرضية الصفرية التي تبين بأنه لا يوجد أثر ذو دلالة إحصائية بين نظم نظام رقابة الأجور وجودة المعلومات المحاسبية، ونقبل الفرضية البديلة التي تنص على أنه يوجد أثر ذو دلالة إحصائية عند مستوى دلالة (0.05) بين نظام رقابة الأجور وجودة المعلومات المحاسبية في المؤسسات محل الدراسة.

#### الفرضية الفرعية الرابعة:

**H0** : لا يوجد أثر ذو دلالة إحصائية عند مستوى دلالة (0.05) بين نظام رقابة الأصول الثابتة وجودة معلومات التقارير المحاسبية.

**H1** : يوجد أثر ذو دلالة إحصائية عند مستوى دلالة (0.05) بين نظام رقابة الأصول الثابتة وجودة معلومات التقارير المحاسبية.

لاختبار هذه الفرضية تم استخدام تحليل الانحدار الخطي البسيط للتحقق من أثر نظام رقابة الأصول الثابتة في جودة معلومات التقارير المحاسبية في المؤسسات محل الدراسة، كما هو موضح في الجدول التالي:



جدول رقم (2-19) يبين نتائج تحليل اختبار انحدار البسيط بين نظم رقابة الأصول الثابتة وجودة المعلومات المحاسبية.

نظم رقابة الأصول الثابتة					جودة المعلومات المحاسبية
Sig	F	B	R-deux	R	
0.000	67.246	0.508	0.463	0.680	

الاختبار دال إحصائيا عند مستوى معنوية 0.05

المصدر: من إعداد الطالبين بالاعتماد على مخرجات SPSS.

تبين من الجدول أعلاه أن قيمة معامل الارتباط كانت  $R=0.680$  وهذا يدل على وجود ارتباط متوسط بين نظم رقابة الأصول الثابتة وجودة المعلومات المحاسبية، كما بلغ معامل التحديد  $R^2=0.463$  مما يعني أن 46.3% من التغيرات الحاصلة في جودة المعلومات المحاسبية تعود إلى التغيير في نظم رقابة الأصول الثابتة. كما يوضح معامل الانحدار  $B=0.508$  على وجود علاقة طردية بين نظم رقابة الأصول الثابتة وجودة المعلومات المحاسبية.

ويؤكد معنوية هذا التأثير قيمة  $F$  المحسوبة والتي بلغت  $F=67.246$  وبما أن مستوى الدلالة  $Sig=0.000$  وهو أقل من 0.05 مستوى المعنوية المعتمد، وبالتالي نرفض الفرضية الصفرية التي تبين بأنه لا يوجد أثر ذو دلالة إحصائية بين نظم نظام رقابة الأصول الثابتة وجودة المعلومات المحاسبية، ونقبل الفرضية البديلة التي تنص على أنه يوجد أثر ذو دلالة إحصائية عند مستوى دلالة (0.05) بين نظام رقابة الأصول الثابتة وجودة المعلومات المحاسبية في المؤسسات محل الدراسة.

المطلب الرابع: نتائج الدراسة:

من التحاليل السابقة الخاصة بالمؤسسات محل الدراسة توصلنا إلى مجموعة من النتائج التي أفرزتها الدراسة الميدانية، فكانت كما يلي:

- أفراد العينة غلب عليهم الطابع الذكوري، حيث كانت نسبة الذكور 47% في مقابل 33 من أفراد العينة كانوا إناثا.
- إن غالبية أفراد عينة الدراسة هم من فئة 30 سنة وأقل من 39 سنة.

- بينت النتائج أن أغلب أفراد العينة يتمتعون بمستوى جامعي بنسبة 66.3% وهو مؤشر يدل على أن المؤسسة تعتمد في توظيفها على الأفراد ذوي المؤهلات الجامعية.
- كما بينت النتائج أن غالبية أفراد العينة يعملون في المؤسسة من 10 سنوات فأكثر بنسبة 43.8%.
- كانت نتائج الخاصة بعبارات بعد نظام الإيرادات تدل على موافقة أفراد عينة الدراسة على عبارات هذا البعد وذلك بمتوسط حسابي إجمالي قدره 3.8727 وانحراف معياري يساوي 0.64843.
- كانت النتائج الخاصة بعبارات بعد نظام النفقات تدل على موافقة أفراد عينة الدراسة على عبارات هذا البعد وذلك بمتوسط حسابي إجمالي قدره 3.7281 وانحراف معياري قدره 0.74130.
- كانت نتائج الخاصة بعبارات بعد نظام الأجور تدل على موافقة أفراد عينة الدراسة على عبارات هذا البعد وذلك بمتوسط حسابي إجمالي قدره 3.8556 وانحراف معياري قدره 0.76110.
- كانت نتائج الخاصة بعبارات بعد نظام الأصول الثابتة تدل على موافقة أفراد عينة الدراسة على عبارات هذا البعد وذلك بمتوسط حسابي إجمالي قدره 3.8375 وانحراف معياري قدره 0.81536.
- كانت نتائج الخاصة بعبارات جودة المعلومات المحاسبية تدل على موافقة أفراد عينة الدراسة على عبارات هذا البعد وذلك بمتوسط حسابي إجمالي قدره 3.6736 وانحراف معياري قدره 0.60886.

أما فيما يتعلق باختبار الفرضيات فكانت نتائجها كالتالي:

- الفرضية الرئيسية: رفض الفرضية الصفرية، قبول الفرضية البديلة، يوجد أثر ذو دلالة إحصائية عند مستوى دلالة (0.05) بين نظم الرقابة الداخلية وجودة المعلومات المحاسبية في المؤسسات محل الدراسة
- الفرضيات الفرعية
- الفرضية الفرعية الأولى: رفض الفرضية الصفرية وقبول الفرضية البديلة، يوجد أثر ذو دلالة إحصائية عند مستوى دلالة (0.05) بين نظام رقابة الإيرادات وجودة المعلومات المحاسبية في المؤسسات محل الدراسة.
- الفرضية الفرعية الثانية: رفض الفرضية الصفرية وقبول الفرضية البديلة، يوجد أثر ذو دلالة إحصائية عند مستوى دلالة (0.05) بين نظام رقابة النفقات وجودة المعلومات المحاسبية في المؤسسات محل الدراسة.
- الفرضية الفرعية الثالثة: رفض الفرضية الصفرية وقبول الفرضية البديلة، يوجد أثر ذو دلالة إحصائية عند مستوى دلالة (0.05) بين نظام رقابة الأجور وجودة المعلومات المحاسبية في المؤسسات محل الدراسة.
- الفرضية الفرعية الرابعة: رفض الفرضية الصفرية وقبول الفرضية البديلة، يوجد أثر ذو دلالة إحصائية عند مستوى دلالة (0.05) بين نظام رقابة الأصول الثابتة وجودة المعلومات المحاسبية في المؤسسات محل الدراسة.

## خلاصة الفصل:

تطرقنا في هذا الفصل إلى تقديم المؤسسات محل الدراسة وكان هذا في المبحث الأول، حيث قمنا بتقديم لمحة عن مؤسسات الدراسة وقمنا بتوضيح الإطار المنهجي وبيننا مدى صدق وثبات الاستمارة والمعالجة الإحصائية المستخدمة، أما فيما يخص المبحث الثاني قد كان مخصصاً لتحليل وعرض نتائج الدراسة حيث تطرقنا فيه إلى تحليل المتغيرات الديموغرافية لأفراد العينة وتحليل وتفسير محاور الدراسة واختبرنا الفرضيات وبيان نتائج الدراسة التي وضحت مدى التقارب بين الجانب النظري والجانب التطبيقي.

الخاتمة العامة

من خلال الفصل الأول الذي خصصناه للجانب النظري للدراسة والذي أبرزنا فيه، التأصيل النظري لنظم الرقابة الداخلية الذي تطرقنا فيه إلى مفهوماها وخصائصها وأنواعها وأهدافها ومقوماتها، موضحين تقييم نظم الرقابة الداخلية، وأبرزنا أيضا في الجانب النظري لجودة المعلومات المحاسبية مفهوم نظم المعلومات المحاسبية وكذا المعلومات المحاسبية والبيانات والعلاقة بينهما وكذا الأطراف المستفيدة منها بالإضافة إلى جودة المعلومات المحاسبية، مفهوماها والخصائص التي تتميز بها ومعايير قياسها.

أما فيما يتعلق بالفصل الثاني، الذي كان أكثر تعمقا في موضوع البحث وذلك من خلال التطرق إلى الدراسة الميدانية بالمؤسسات محل الدراسة، وذلك بغية إسقاط وإحداث نوع من التقارب بين ما تمت دراسته نظريا في الفصل السابق وما يجري فعلا داخل المؤسسات محل الدراسة، ولتدعيمها تم الاستعانة بالاستمارة التي وجهت لعمال المؤسسات محل الدراسة، وكان الهدف منها محاولة إبراز مدى أثر نظم الرقابة الداخلية في جودة تقارير المعلومات المحاسبية، وقد تم الاعتماد في تحليل المعطيات على برنامج SPSS.

#### - نتائج الدراسة واختبار الفرضيات:

- من خلال الجمع بين الجانب النظري والجانب التطبيقي في دراستنا توصلنا إلى النتائج التالية:
- يساعد نظام الرقابة الداخلية على التحكم في المؤسسة من أجل تحقيق أهدافها المتعلقة بضمان التزام الموظفين بالقوانين والتعليمات الإدارية، حماية أصول المؤسسة، الارتقاء بالكفاءة الإنتاجية وتوفير مصادر المعلومات التي يعتمد عليها في تقييم هذا النظام.
  - تصميم نظام المعلومات المحاسبي على أسس ومبادئ سليمة يسمح له من توليد معلومات ذات مصداقية ومعبرة عن الوضعية الحقيقية والملائمة لاتخاذ القرارات في الوقت المناسب.
  - جودة المعلومات المحاسبية مرتبطة بفعالية ونجاح نظام الرقابة الداخلية حيث يوفر هذا النظام الضمانات الكافية بأن المعلومات المحاسبية التي يتم استخدامها في اتخاذ القرار يمكن الاعتماد عليها باعتبارها ذات مصداقية عالية.
  - وجود أثر ذو دلالة إحصائية عند مستوى دلالة (0.05) بين نظم الرقابة الداخلية وجودة المعلومات المحاسبية في المؤسسات محل الدراسة.
  - وجود أثر ذو دلالة إحصائية عند مستوى دلالة (0.05) بين نظام رقابة الإيرادات وجودة المعلومات المحاسبية في المؤسسات محل الدراسة.
  - وجود أثر ذو دلالة إحصائية عند مستوى دلالة (0.05) بين نظام رقابة النفقات وجودة المعلومات المحاسبية في المؤسسات محل الدراسة.

## الخاتمة

- وجود أثر ذو دلالة إحصائية عند مستوى دلالة (0.05) بين نظام رقابة الأجور وجودة المعلومات المحاسبية في المؤسسات محل الدراسة.
- وجود أثر ذو دلالة إحصائية عند مستوى دلالة (0.05) بين نظام رقابة الأصول الثابتة وجودة المعلومات المحاسبية في المؤسسات محل الدراسة.

### اختبار الفرضيات:

وعلى ضوء ما ورد في المذكرة فقد أدلت نتائج اختبار الفرضيات كما يلي:

#### 1- بخصوص الفرضية الرئيسية:

والتي تنص على أنه: لا توجد علاقة بين نظم الرقابة الداخلية وجودة المعلومات المحاسبية، حيث تم نفيها، وذلك من خلال دراستنا لأبعاد نظم الرقابة الداخلية حيث كلما توفرت في نظام الرقابة الداخلية كل من الدقة والموضوعية والمرونة والتكامل وكذا الفعالية، تؤثر بالإيجاب على جودة المعلومات المحاسبية إذ يمكن الاعتماد على هذه الأخيرة في عملية اتخاذ القرارات، وتم ذلك أيضا من خلال بحثنا الميداني حيث وجدنا معامل الارتباط 0.704 ويدل على وجود علاقة ارتباط قوية بين نظم الرقابة الداخلية وجودة المعلومات المحاسبية، ومعامل تحديد قدره 0.495 وهذا يدل على أن 49.5% من التغيرات الحاصلة في جودة المعلومات المحاسبية يفسرها التغيير في نظم الرقابة الداخلية في المؤسسة .

2- بخصوص الفرضيات الفرعية التي تفرعت عن الفرضية الرئيسية التي مفادها عدم وجود أي علاقة بين نظم رقابة (الإيرادات، النفقات، الأجور، الأصول الثابتة) وبين جودة المعلومات المحاسبية والتي تم نفيها، حيث جودة المعلومات المحاسبية تعتمد وتستمد خصائصها وقوتها من مخرجات الأنظمة المذكورة سابقا، إذ تنعكس خصائص مخرجات هذه الأنظمة من ملائمة وإمكانية الاعتماد عليها كأساس للتنبؤ بقوة المؤسسة الإدارية وحتى في تعديل التوقعات السابقة، وكذا خاصية الموثوقية والتي مفادها الخلو من الأخطاء والتحيز والأمانة في تمثيل الواقع العملي، وكل هذا تلازما مع الثبات والقابلية للمقارنة . مما يجعلها تؤثر بالإيجاب على جودة المعلومات المحاسبية.

وهذا ما تأكد أيضا من خلال البحث الميداني حيث تم التوصل إلى:

- الفرضية الفرعية الأولى: وجد معامل الارتباط 0.543 ويدل على وجود على ارتباط متوسط بين نظام رقابة الإيرادات وجودة المعلومات المحاسبية ومعامل تحديد قدره 0.295 وهذا يدل على أن 29.5% من التغيرات الحاصلة في جودة المعلومات المحاسبية يفسرها التغيير في نظام رقابة الإيرادات في المؤسسة.

## الخاتمة

- **الفرضية الفرعية الثانية:** وجد معامل الارتباط 0.617 ويدل على وجود على ارتباط متوسط بين نظام رقابة النفقات وجودة المعلومات المحاسبية ومعامل تحديد قدره 0.381 وهذا يدل على أن 38.1% من التغيرات الحاصلة في جودة المعلومات المحاسبية يفسرها التغير في نظام رقابة النفقات في المؤسسة.
- **الفرضية الفرعية الثالثة:** وجد معامل الارتباط 0.603 ويدل على وجود على ارتباط متوسط بين نظام رقابة الأجور وجودة المعلومات المحاسبية ومعامل تحديد قدره 0.364 وهذا يدل على أن 36.4% من التغيرات الحاصلة في جودة المعلومات المحاسبية يفسرها التغير في نظام رقابة الأجور في المؤسسة.
- **الفرضية الفرعية الرابعة:** وجد معامل الارتباط 0.680 ويدل على وجود على ارتباط متوسط بين نظام رقابة الأصول الثابتة وجودة المعلومات المحاسبية ومعامل تحديد قدره 0.463 وهذا يدل على أن 46.3% من التغيرات الحاصلة في جودة المعلومات المحاسبية يفسرها التغير في نظام رقابة الإيرادات في المؤسسة.

### الاقتراحات:

- يجب على المؤسسات وخاصة ادارتها العليا أن تبني نظام رقابة داخلية وتساعد على تثمين مخرجاته.
- الاهتمام والتأكيد على دور نظم الرقابة الداخلية بأبعادها.
- العمل على مواكبة التطورات في مجال نظم الرقابة الداخلية بالشكل الذي يمكن من زيادة كفاءته والوصول إلى أعلى قدر ممكن من توافر جودة معلومات التقارير المحاسبية.
- الاهتمام بتدريب الموظفين في مختلف الأقسام على كيفية توظيف مفاهيم الرقابة الداخلية لتحقيق نتائج أفضل يمكن أن ترفع من مستوى جودة معلومات التقارير المحاسبية.
- يجب إشعار وتوجيه مختلف أقسام المؤسسة بضرورة توفير كل المعلومات الجيدة والمحينة التي يطلبها النظام.
- إجراء المزيد من البحوث المحاسبية التي تهتم بالتوصل إلى قياس جودة المعلومات المحاسبية وتوحيده.
- إقناع إدارات المؤسسات الاقتصادية بضرورة تكوين مستخدميها لكسب القدرة على فهم واستيعاب المعلومات المحاسبية من أجل الاعتماد عليها في عملية صنع القرارات.

# قائمة المراجع



## قائمة المراجع:

بالعربية:

أولاً: الكتب

- 1- أحمد حسين علي حسين، نظم المعلومات المحاسبية - الإطار الفكري والنظم التطبيقية، النظام اليدوي، تحليل وتصميم النظم، مطابع الإشعاع، الإسكندرية، 1997
- 2- إدريس عبد السلام إشتيوي، المراجعة معايير وإجراءات، ط5، دار الكتب الوطنية، بنغازي، ليبيا، 2008.
- 3- ثناء علي القباني، "المراجعة الداخلية في ظل التشغيل الالكتروني"، الدار الجامعية، الإسكندرية، مصر، 2006،
- 4- جبرائيل جوزيف كحالة ورضوان حلوة حنان، محاسبة التكاليف المعيارية، ط1 دار الثقافة للنشر والتوزيع، عمان، الأردن 2006
- 5- جربوع محمد يوسف، مراجعة الحسابات بين النظرية والتطبيق، ط1، مؤسسة الوراق للنشر، عمان، الأردن 2000
- 6- جميل أحمد توفيق، إدارة الاعمال مدخل وظيفي، الدار الجامعية. الإسكندرية، مصر 2000.
- 7- حسين قاضي ومأمون حمدان، "نظرية المحاسبة"، دار الثقافة للنشر والتوزيع، الأردن، 2007
- 8- حكمت أحمد الراوي، نظم المعلومات المحاسبية والمنظمة نظرة مع دراسة حالة، دار الثقافة، عمان، الأردن، 1999.
- 9- خالد أمين عبد الله، التدقيق والرقابة في البنوك، ط1، دار وائل للطبع والنشر، عمان، الأردن، 1998.
- 10- (—)، علم تدقيق الحسابات النظرية، ط1، دار وائل للنشر، عمان، الأردن، 1999.
- 11- رجب السيد راشد ومحمود ناجي درويش وعبد الفتاح محمد الصحن، أصول المراجعة، الدار الجامعية للنشر، الإسكندرية، مصر 2000.
- 12- ستيفن اموسكوف ومارك ج سيمكن، "تصميم المعلومات المحاسبية لاتخاذ القرارات"، ترجمة كمال الدين سعيد ومراجعة أحمد حامد حجاج، دار المريخ، السعودية، 2002.
- 13- صلاح الدين عبد المنعم مبارك، "اقتصاديات نظم المعلومات المحاسبية"، دار الجامعة الجديدة للنشر، الاسكندرية، 2002.

- 14- عباس مهدي الشيرازي، "نظرية المحاسبة"، ط1، ذات السلاسل للطباعة والنشر، الكويت، 1990.
- 15- عبد الرزاق محمد قاسم، "تحليل وتصميم نظم المعلومات المحاسبية"، دار الثقافة للنشر والتوزيع، الأردن، 2008.
- 16- عبد الفتاح الصحن وكمال خليفة أبو زيد، المراجعة علما وعملا، مؤسسة شباب الجامعة، الإسكندرية، مصر 1991.
- 17- عبد الفتاح محمد الصحن وفتحي رزق السوافيري، الرقابة والمراجعة الداخلية، الدار الجامعية، الإسكندرية، مصر 2004
- 18- عبد الملك إسماعيل حجر، نظم المعلومات المحاسبية، صنعاء، دار الفكر المعاصر، 1997
- 19- عبد الوهاب نصر علي وشحاته السيد شحاته، دراسات متقدمة في مراجعة الحسابات وتكنولوجيا المعلومات، الدار الجامعية الإسكندرية، مصر 2003
- 20- عطا الله السيد، "نظم المعلومات المحاسبية"، دار اليا لى للنشر والتوزيع، الأردن، 2009
- 21- غسان فلاح المطارنة، تدقيق الحسابات المعاصرة، الناحية النظرية، ط2، دار المسيرة، عمان، الأردن، 2009.
- 22- فتحي رزق السوافيري ومحمد سمير كمال ومحمود مراد مصطفى، الاتجاهات الحديثة في الرقابة والمراجعة الداخلية، دار الجامعية الجديدة للنشر، الإسكندرية، مصر، 2002
- 23- كمال الدين مصطفى الدهراوي، "مدخل معاصر من نظم المعلومات المحاسبية"، الدار الجامعية، الإسكندرية، 1997.
- 24- محمد اسماعيل بلال، مبادئ الإدارة بين النظرية والتطبيق، دار الجامعية الجديدة، الإسكندرية، مصر 2004.
- 25- محمد بوتين، المراجعة ومراقبة الحسابات من النظرية إلى التطبيق، ط3 ديوان المطبوعات الجزائرية، الجزائر 2003
- 26- محمد توهامي طواهر ومسعود صديقي، المراجعة وتدقيق الحسابات الإطار النظري والممارسات التطبيقية، ط2، ديوان المطبوعات الجزائرية، الجزائر 2005
- 27- (\_\_\_\_\_)، المراجعة وتدقيق الحسابات الإطار النظري والممارسة التطبيقية، ط3، ديوان المطبوعات الجامعية، الجزائر، 2006.

- 28- محمد رسلان الجيوسي وجميلة جاد الله، الإدارة علم وتطبيق، ط3، دار المسيرة للنشر والتوزيع، عمان، الأردن، 2008.
- 29- محمد سمير أحمد، "الجودة الشاملة وتدقيق الرقابة في البنوك التجارية"، دار المسيرة للنشر والتوزيع، عمان، الأردن، 2009.
- 30- محمد عباس الرماحي، مراجعة المعاملات المالية، دار الصفاء للنشر والتوزيع، الأردن 2009.
- 31- محمد قاسم القريوتي، مبادئ الإدارة - النظريات والعمليات والوظائف - دار وائل للطباعة والنشر والتوزيع، عمان، الأردن، 2001.
- 32- محمد يوسف حفناوي، "نظم المعلومات المحاسبية"، ط1، دار وائل للنشر، الأردن، 2001.
- 33- مصطفى عيسى خيضر، المراجعة المفاهيم والمعايير والإجراءات، ط2، مطابع جامعة الملك سعود، المملكة العربية السعودية، 1996.
- 34- منير نوري، "نظام المعلومات المطبق في التسيير"، ديوان المطبوعات الجامعية، الجزائر، 2012.
- 35- مؤيد الفضل وعبد الناصر نور، "المحاسبة الإدارية"، ط1، دار المسيرة للنشر والتوزيع، الأردن، 2002.
- 36- يحيى حسين عبيد وإبراهيم طه عبد الوهاب، أصول المراجعة، ط1، مكتبة الجلاء، المنصورة، مصر 2001.

باللغة الاجنبية:

1-Lionel Collins et Gérard valin, "**Audit et contrôle interne, aspects financiers opérations et stratégiques**", 04<sup>ème</sup>, édition, Dalloz, Paris ,1992.

ثانيا: الاطروحات والمذكرات:

- 1- زلاسي رياض، "إسهامات حوكمة المؤسسات في تحقيق جودة المعلومات المحاسبية"، مذكرة ماجستير، تخصص محاسبة وجباية، جامعة ورقلة، 2012.

2- ناصر محمد علي المجهلي، "خصائص المعلومات المحاسبية وأثرها في اتخاذ القرار"، مذكرة ماجستير في علوم التسيير، تخصص محاسبة، جامعة باتنة، 2009.

3- صبايحي نوال، "الإفصاح المحاسبي في ظل معايير المحاسبة الدولية (IRBS/ IAS) وأثره على جودة المعلومة"، مذكرة الماجستير في العلوم التجارية، فرع محاسبة وتدقيق، جامعة الجزائر 3، 2011.

4- هلال درحمون، "المحاسبة التحليلية نظام المعلومات للتسيير والمساعدة على اتخاذ القرار في المؤسسة الاقتصادية"، أطروحة الدكتوراه في العلوم الاقتصادية، جامعة الجزائر، 2005.

5- الأخضر لقلبي، "مراجعة الحسابات وواقع الممارسات المهنية في الجزائر"، مذكرة ماجستير في علوم التسيير، جامعة الحاج لخضر، باتنة، 2009.

### ثالثا: المجالات والمقالات:

1- علي حسين الدوغجي وايمان مؤيد الخير، تحسين فاعلية نظام الرقابة الداخلية وفق نموذج COSO مجلة بغداد للعلوم الاقتصادية والإدارية، المجلد 19، العدد 70 العراق 2013.

2- ثامر محمد مهدي، أثر استخدام الحاسب الإلكتروني على أنظمة الرقابة الداخلية، مجلة جامعة القادسية للعلوم الإدارية والاقتصادية، المجلد 12، العدد 04، العراق، 2010.

3- مجدي مليجي وعبد الحكيم مليجي، "أثر التحول من معايير التقارير المالية الدولية على جودة المعلومات المحاسبية وقيمة الشركات المسجلة في بيئة الأعمال السعودية"، دراسة تطبيقية، جامعة بنها، مصر، 2014.

# قائمة الملاحق

الملحق رقم 01: الاستمارة

سيدي(ة) المحترم(ة):

في إطار تحضير مذكرة الماستر تحت عنوان "تقييم نظم الرقابة الداخلية وأثرها على جودة معلومات التقارير المحاسبية، نقدم لكم هذا الاستبيان الذي نرجو الاجابة على كل اسئلته بدقة وموضوعية، فالرجاء ملاً الفراغات بالإجابة على الأسئلة المقترحة، ونؤكد على سرية المعلومات المعطاة واستعمالها لغرض علمي محض، فإجابتكم من شأنها أن تساعد في التوصل إلى نتائج أو توصيات تخدم الموضوع الأساسي الخاص بهذه الدراسة.

تقبلوا منا فائق الاحترام والتقدير وشكرا لتعاونكم القيم

تقبلوا منا فائق الاحترام والتقدير

وشكرا لتعاونكم

من إعداد الطالبين :

بن عبو محمد أمين

عقال محمد أمين

القسم الاول: البيانات الشخصية

السن:

- أقل من 30 سنة  
 من 30 الى 39 سنة  
 من 40 الى 49 سنة  
 50 سنة فما فوق

الجنس:

- ذكر ➤  
 أنثى ➤

سنوات الخبرة:

- 5 سنوات فأقل  
 من 6 إلى 10 سنوات  
 أكثر من 10 سنوات خبرة

المؤهل العلمي:

1. ثانوي فأقل  
 جامعي ✓  
 دراسات عليا ✓

المنصب:

- مدير عام •  
 مدير مصلحة •  
 محاسب •  
 وظيفة أخرى •

## الملاحق

يرجى وضع علامة (X) حسب درجة موافقتك في اي عبارة :

القسم الثاني:

المحور الأول: نظم الرقابة الداخلية

1- نظم الرقابة الداخلية						
الرقم	العبارة	موافق بشدة	موافق	محايد	غير موافق	غير موافق بشدة
نظام الايرادات						
1	يوجد بالمؤسسة قسم خاص بالمبيعات					
2	تخضع طلبات العملاء للفحص والموافقة من قبل المدير وقسم المبيعات.					
3	يعد قسم المبيعات أوامر البيع باستخدام نماذج متسلسلة الأرقام لتقليل مخاطر فقدان المبيعات.					
4	تتم المحاسبة عن كافة نماذج البيع لتقليل مخاطر الضياع أو تكرار الشحن أو أخطاء في حسابات العملاء.					
5	تستعمل المؤسسة فواتير البيع المتسلسلة ومطابقتها بتسلسل أوامر البيع لتجنب العمليات في فترة خطأ أو تسجيل مبيعات لم تشحن أو المبالغة في أرصدة المبيعات					
6	يتم تلخيص الفواتير وتبويبها بواسطة قسم آخر غير قسم المحاسبة وذلك من أجل الرقابة على المبيعات المسجلة.					
7	يتم فحص الفواتير بهدف التحقق من الكميات الصادرة والعمليات الحسابية ودقة إثباتها في الدفاتر.					
8	تمسك المؤسسة يومية خاصة بالمبيعات الآجلة وتعالج المردودات بصورة واضحة عن طريق قسم الاستلام.					
9	هناك استقلالية بين واجبات امين الصندوق وبين القائمين بإمسك دفتر العملاء والذمم، تجهيز مذكرات التسوية، الترحيل إلى دفتر الأستاذ، القيد في دفتر					



## الملاحق

					المشتريات.	
					تودع جميع المقبوضات النقدية بالبنك بالكامل ويتم إثباتها بوصولات أصلية.	10
					وجود رقابة على عمليات تحويل الأرصدة النقدية فيما بين البنوك لتفادي التلاعب في الأرصدة والازدواجية.	11
<b>نظام النفقات</b>						
					يتواجد في المؤسسة قسم خاص بالمشتريات وهذا القسم مستقل عن قسم الاستلام والشحن والمحاسبة.	12
					تستخدم نماذج تحديد كمية الطلب لعناصر المخزون الهامة.	13
					تم عمليات الشراء باتباع نظام المناقصات بين الموردين.	14
					ترسل صورة من تقارير الاستلام والفحص بناء على اوامر الشراء الى قسم المحاسبة والمخازن.	15
					استخدام نماذج الشراء وتقارير الاستلام متسلسلة الارقام	16
					التأكد من جودة وكمية المشتريات بواسطة قسم المشتريات واعادة فحص الفواتير وكافة المستندات المرفقة	17
					استخدام الشيكات وسندات الصرف متسلسلة الأرقام وفحصها عند إعداد التسوية لتسديد ارصدة الموردين وعدم استخدام النقدية.	18
					تقوم بالجرد المفاجئ لكميات المخزون وإثباته في سجلات المخزون المستمر من واقع تقارير الاستلام وقوائم صرف المواد متسلسلة الارقام.	19
					تم جميع المدفوعات ذات المبالغ الكبيرة بواسطة شيكات مرقمة ترقيما تسلسليا محتفظ بها في ملف خاص.	20
					إعداد مذكرات تسوية حسابات البنوك وإعداد كشوف الأجر يحضرها المسؤول الذي يوقع الشيكات.	21

## الملاحق

					يلزم نظام المؤسسة وجود أكثر من توقيع على الشيكات أو تحديد من له حق التوقيع على الشيكات المصروفة.	22
					يقوم مسؤول التوقيع على الشيكات بمراجعة وتدقيق المستندات المؤيدة للدفع والتحقق من مصلحة التحويلات ما بين البنوك.	23
<b>نظام الأجور</b>						
					يوجد بالمؤسسة قسم يختص بتسيير شؤون الأفراد ويتولى التوظيف، تعيين والاختيار، وتسيير الأجور.	24
					اعتماد رواتب العمال يكون من اختصاص لجنة شؤون الأفراد او وفق قوانين العمل السارية.	25
					تمسك بطاقات تسجيل الوقت لإعداد الرواتب.	26
					تعد مستندات لكافة بيانات الأجور تحفظ في ملفات الموظفين	27
					تتطابق البيانات المسجلة ببطاقات الحضور مع كشوف الغياب والحضور الفعلي ومراقبة الوقت غير مستغل.	28
					تعتمد التغيرات في فئات الأجور وصرفها والعلاوات وتسجيل الوقت واعتماد معدلات وساعات العمل من قبل موظف مسؤول.	29
					مراجعة الشيكات وأوامر الدفع الصادرة على سجلات الأجور ومراقبة سلفات الموظفين.	30
					توجد رقابة على الأجور والرواتب التي لم يستلمها أصحابها في حينها وتتبع صرفها فيما بعد.	31
					إعداد تقارير ضريبة الاجور ودفعها في الوقت المحدد.	32
<b>نظام الأصول الثابتة</b>						
					تضع المؤسسة لأصولها الثابتة خطة طويلة الأجل ترمج لها ميزانية تقديرية سنوية.	33

## الملاحق

					34	ضرورة الحصول على ترخيص مسبق من طرف الإدارة العامة من أجل حيازة الأصول الثابتة.
					35	تحتفظ المؤسسة بملف خاص لكل أصل ثابت يتضمن عقد الملكية وفاتورة الشراء.
					36	تقوم المؤسسة على الأقل مرة واحدة في السنة بالجرد الفعلي ومقارنته بالجرد الدفترى وتسوية الحسابات للأصول الثابتة.
					37	توجد إجراءات وسياسات مكتوبة خاصة بعمليات بيع الأصول الثابتة أو استبدالها أو شطبها.
					38	توجد تراخيص مسبقة من طرف الإدارة فيما يخص الإنفاق على الأصول الثابتة أو إجراء عقود استئجار تدرج أرباحا للمؤسسة.
					39	الرقابة على الموجودات وصيانتها والمحافظة عليها والتأمين الكافي ضد الضياع أو الحريق.

### المحور الثاني: جودة المعلومات المحاسبية

2- جودة المعلومات المحاسبية						
				العبرة		
غير موافق بشدة	غير موافق	محايد د	موافق	موافق بشدة		
					1	تاريخ تقديم المعلومات المحاسبية يتلاءم مع حاجة المستفيدين منها في الوقت المناسب.
					2	تقدم التقارير المالية بصفة دورية أو حسب الطلب من طرف مستخدميها.
					3	تؤثر المعلومات المحاسبية المعروضة في القوائم المالية على قرارات المستخدمين.
					4	تساعد المعلومات المحاسبية في التنبؤ بالأداء المتوقع للمؤسسة في السنوات القادمة.
					5	يستفاد من المعلومات المحاسبية التي تعرض في القوائم المالية لإعادة تقييم القرارات السابقة.
					6	تعرض المعلومات في القوائم المالية بأسلوب مفهوم حسب تطبيق الطرق المحاسبية المتداولة.

## الملاحق

					7	عرض المعلومات المحاسبية يكون بشكل سهل وواضح يعيدا عن الصعوبة والتعقيد.
					8	تستعين المؤسسة بمراجع خارجي لتدقيق القوائم المالية والتأكد من صحة طرق القياس.
					9	تعبر المعلومات الواردة في القوائم المالية بصدق عن الأحداث الاقتصادية والمعاملات المالية الخاصة بالمؤسسة وفق الواقع العملي.
					10	توفر القوائم المالية المعدة وفقا للمعايير المحاسبية الدولية معلومات صادقة.
					11	تتضمن القوائم المالية معلومات تتصف بأمانة الاستخدام وخالية من الأخطاء والتكرار لتجنب سوء الفهم.
					12	تعرض المعلومات المحاسبية وتم المحاسبة عنها طبقا لصدق مضمونها وحقيقتها الاقتصادية وليس لمجرد الشكل القانوني.
					13	تعرض القوائم المالية لأطراف معينة تستخدم المعلومات المحاسبية على حساب غيرها من المستخدمين الآخرين.
					14	تحتوي القوائم المالية على جداول إضافية وملاحق وإيضاحات متممة تلاءم حاجات المستخدمين للمعلومات الملائمة.
					15	تعتمد المؤسسة على سياسات وطرق محاسبية ثابتة من فترة إلى أخرى تستخدم في تقديم المعلومات المحاسبية.
					16	ثبات السياسات المحاسبية يساعد في إجراء مقارنات للقوائم المالية لفترة معينة مع فترات أخرى سابقة لنفس المؤسسة أو مع مؤسسة أخرى.
					17	يستفيد مستخدمي المعلومات المحاسبية من إجراء المقارنة لأغراض اتخاذ قرارات الاستثمار والتمويل.
					18	تقدم لمستخدمي القوائم المالية معلومات تسمح لهم بتتبع أداء المؤسسة ومعرفة المركز المالي ومقارنته بين المؤسسات الأخرى.

### الملحق رقم (02): مخرجات SPSS

Statistiques de fiabilité	
Alpha de Cronbach	Nombre d'éléments
,960	57

### Statistiques descriptives

	N	Minimum	Maximum	Moyenne	Ecart type
نظم الرقابة الداخلية	80	1,69	4,97	3,8179	,63301
جودة المعلومات المحاسبية	80	1,94	4,83	3,6736	,60886
نظام الإيرادات	80	1,45	5,00	3,8727	,64843
نظام النفقات	80	1,42	5,00	3,7281	,74130
نظام الأجور	80	1,44	5,00	3,8556	,76110
نظام الأصول الثابتة	80	1,43	5,00	3,8375	,81536
N valide (liste)	80				

### Récapitulatif des modèles

Modèle	R	R-deux	R-deux ajusté	Erreur standard de l'estimation
1	,704 <sup>a</sup>	,495	,489	,43527

a. Precedents : (Constante), انظم الرقابة الداخلية

### ANOVA<sup>a</sup>

Modèle		Somme des carrés	ddl	Carré moyen	F	Sig.
1	Régression	14,508	1	14,508	76,575	,000 <sup>b</sup>
	Résidu	14,778	78	,189		
	Total	29,286	79			

a. Variable dependante : جودة المعلومات المحاسبية

b. Precedents : (Constante), انظم الرقابة الداخلية

### Coefficients<sup>a</sup>

Modèle		Coefficients non standardisés		Coefficients standardisés	T	Sig.
		B	Erreur standard			
1	(Constante)	1,089	,299		3,637	,000
	الداخلية الرقابة نظم	,677	,077	,704	8,751	,000

a. Variable dependante : جودة المعلومات المحاسبية

### Récapitulatif des modèles

Modèle	R	R-deux	R-deux ajusté	Erreur standard de l'estimation
1	,543 <sup>a</sup>	,295	,286	,51450

a. Precedents : (Constante), انظم الإيرادات

**ANOVA<sup>a</sup>**

Modèle		Somme des carrés	ddl	Carré moyen	F	Sig.
1	Régression	8,639	1	8,639	32,634	,000 <sup>b</sup>
	Résidu	20,648	78	,265		
	Total	29,286	79			

a. Variable dépendante : جودة المعلومات المحاسبية  
b. Prédicteurs : (Constante),  
نظام الإيرادات

**Coefficients<sup>a</sup>**

Modèle		Coefficients non standardisés		Coefficients standardisés	T	Sig.
		B	Erreur standard	Bêta		
1	(Constante)	1,699	,350		4,847	,000
	الإيرادات نظام	,510	,089	,543	5,713	,000

a. Variable dépendante : جودة المعلومات المحاسبية

**Récapitulatif des modèles**

Modèle	R	R-deux	R-deux ajusté	Erreur standard de l'estimation
1	,617 <sup>a</sup>	,381	,373	,48224

a. Prédicteurs : (Constante),  
نظام النفقات

**ANOVA<sup>a</sup>**

Modèle		Somme des carrés	Ddl	Carré moyen	F	Sig.
1	Régression	11,147	1	11,147	47,932	,000 <sup>b</sup>
	Résidu	18,139	78	,233		
	Total	29,286	79			

a. Variable dépendante : جودة المعلومات المحاسبية  
b. Prédicteurs : (Constante),  
نظام النفقات

**Coefficients<sup>a</sup>**

Modèle		Coefficients non standardisés		Coefficients standardisés	T	Sig.
		B	Erreur standard	Bêta		

## الملاحق

1	(Constante)	1,784	,278		6,416	,000
	النفقات نظام	,507	,073	,617	6,923	,000

a. Variable dépendante : المحاسبية المعلومات جودة : النظام الأجر

### Récapitulatif des modèles

Modèle	R	R-deux	R-deux ajusté	Erreur standard de l'estimation
1	,603 <sup>a</sup>	,364	,355	,48883

Prédicteurs : (Constante), النظام الأجر

### ANOVA<sup>a</sup>

Modèle		Somme des carrés	Ddl	Carré moyen	F	Sig.
1	Régression	10,648	1	10,648	44,558	,000 <sup>b</sup>
	Résidu	18,639	78	,239		
	Total	29,286	79			

a. Variable dépendante : جودة المعلومات المحاسبية

b. Prédicteurs : (Constante), النظام الأجر

### Coefficients<sup>a</sup>

Modèle		Coefficients non standardisés		Coefficients standardisés	T	Sig.
		B	Erreur standard	Bêta		
1	(Constante)	1,814	,284		6,389	,000
	الأجر نظام	,482	,072	,603	6,675	,000

a. Variable dépendante : جودة المعلومات المحاسبية

### Récapitulatif des modèles

Modèle	R	R-deux	R-deux ajusté	Erreur standard de l'estimation
1	,680 <sup>a</sup>	,463	,456	,44904

Prédicteurs : (Constante), النظام الأصول الثابتة

### ANOVA<sup>a</sup>

Modèle		Somme des carrés	Ddl	Carré moyen	F	Sig.
1	Régression	13,559	1	13,559	67,246	,000 <sup>b</sup>

## الملاحق

Résidu	15,727	78	,202		
Total	29,286	79			

a. جودة المعلومات المحاسبية. Variable dépendante :  
b. نظام الأصول الثابتة. Prédicteurs : (Constante),

### Coefficients<sup>a</sup>

Modèle		Coefficients non standardisés		Coefficients standardisés	T	Sig.
		B	Erreur standard	Bêta		
1	(Constante)	1,724	,243		7,093	,000
	الثابتة الأصول نظام	,508	,062	,680	8,200	,000

a. جودة المعلومات المحاسبية. Variable dépendante :

### Corrélations

		نظم الرقابة الداخلية	جودة المعلومات المحاسبية	نظام الإيرادات	نظام النفقات	نظام الأجور	نظام الأصول الثابتة
الداخلية الرقابة نظم	Corrélation de Pearson	1	,704**	,856**	,873**	,879**	,840**
	Sig. (bilatérale)		,000	,000	,000	,000	,000
	N	80	80	80	80	80	80
المعلومات جودة المحاسبية	Corrélation de Pearson	,704**	1	,543**	,617**	,603**	,680**
	Sig. (bilatérale)	,000		,000	,000	,000	,000
	N	80	80	80	80	80	80
الإيرادات نظام	Corrélation de Pearson	,856**	,543**	1	,663**	,654**	,633**
	Sig. (bilatérale)	,000	,000		,000	,000	,000
	N	80	80	80	80	80	80
النفقات نظام	Corrélation de Pearson	,873**	,617**	,663**	1	,660**	,599**
	Sig. (bilatérale)	,000	,000	,000		,000	,000
	N	80	80	80	80	80	80
الأجور نظام	Corrélation de Pearson	,879**	,603**	,654**	,660**	1	,756**
	Sig. (bilatérale)	,000	,000	,000	,000		,000
	N	80	80	80	80	80	80
الثابتة الأصول نظام	Corrélation de Pearson	,840**	,680**	,633**	,599**	,756**	1
	Sig. (bilatérale)	,000	,000	,000	,000	,000	
	N	80	80	80	80	80	80

\*\* . La corrélation est significative au niveau 0,01 (bilatéral).

### الجنس



## الملاحق

		Fréquence	Pourcentage	Pourcentage valide	Pourcentage cumulé
Valide	ذكر	47	58,8	58,8	58,8
	أنثى	33	41,3	41,3	100,0
	Total	80	100,0	100,0	

		السن		Pourcentage valide	Pourcentage cumulé
		Fréquence	Pourcentage		
Valide	أقل من 30 سنة	13	16,3	16,3	16,3
	من 30 الى 39 سنة	34	42,5	42,5	58,8
	من 40 الى 49 سنة	25	31,3	31,3	90,0
	50 سنة فما فوق	8	10,0	10,0	100,0
	Total	80	100,0	100,0	

		المؤهل العلمي		Pourcentage valide	Pourcentage cumulé
		Fréquence	Pourcentage		
Valide	ثانوي فأقل	14	17,5	17,5	17,5
	جامعي	53	66,3	66,3	83,8
	دراسات عليا	13	16,3	16,3	100,0
	Total	80	100,0	100,0	

		الخبرة المهنية		Pourcentage valide	Pourcentage cumulé
		Fréquence	Pourcentage		
Valide	5 سنوات فما أقل	13	16,3	16,3	16,3
	من 6 الى 10 سنوات	32	40,0	40,0	56,3
	أكثر من 10 سنوات	35	43,8	43,8	100,0
	Total	80	100,0	100,0	

		المنصب		Pourcentage valide	Pourcentage cumulé
		Fréquence	Pourcentage		
Valide	مدير عام	1	1,3	1,3	1,3
	مدير مصلحة	8	10,0	10,0	11,3
	محاسب	23	28,8	28,8	40,0

## الملاحق

وظيفة أخرى	48	60,0	60,0	100,0
Total	80	100,0	100,0	

## الملخص:

هدفت هذه الدراسة إلى بيان أثر نظم الرقابة الداخلية على جودة تقارير المعلومات المحاسبية، وذلك من خلال معرفة أثر نظم الرقابة الداخلية (نظام رقابة الإيرادات ورقابة النفقات ورقابة الأجور ورقابة الأصول الثابتة) على جودة تقارير المعلومات المحاسبية، حيث تم اختيار عينة عشوائية من عمال المؤسسات التي كانت محل الدراسة والبالغ عددهم 80 عاملاً.

وتوصلت الدراسة إلى نتيجة مفادها أن جودة المعلومات المحاسبية مرتبطة بفعالي ونجاح نظام الرقابة الداخلية الذي يوفر الضمانات الكافية للمعلومات المحاسبية التي يتم استخدامها في اتخاذ القرار وهذا ما أظهر وجود أثر ذو دلالة إحصائية عند مستوى دلالة (0.05) بين نظم الرقابة الداخلية وجودة المعلومات المحاسبية في المؤسسات محللاً لدراسة.

ومن أهم المقترحات التي نقرحها العمل على مواكبة التطورات في مجال نظم الرقابة الداخلية بالشكل الذي يمكن من زيادة كفاءة هو الوصول إلى قدر ممكن من توافر جودة معلومات التقارير المحاسبية.

**الكلمات المفتاحية:** نظام رقابة الإيرادات، نظام رقابة النفقات، نظام رقابة الأجور، نظام رقابة الأصول الثابتة، جودة المعلومات المحاسبية.

### **Abstract:**

The objective of this study was to determine the impact of internal control systems on the quality of accounting information reports by identifying the impact of internal control systems (income control, expenditure control, wage control and fixed asset control) on the quality of accounting information reports. The study was off 80 workers.

The study concluded that the quality of the accounting information is effectively related to the success of the internal control system, which provides sufficient assurance of the accounting information used in decision making, which showed a statistically significant effect at the level of (0.05) between internal control systems and the quality of accounting information in institutions to study.

One of the most important proposals that we propose to keep abreast of developments in the area of internal control systems in such a way as to make it more efficient is to obtain as much as possible the quality of accounting reporting information.

**Keywords :** income control system, expenditure control system, wage control system, fixed asset control system, quality accounting information.