الجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية
وزارة التعليم العالي والبحث العلمي
جامعة محمد البشير الإبراهيمي –برج بوعريريج–
كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير
قسم العلوم التجارية

مذكرة مقدمة ضمن متطلبات نيل شهادة ماستر أكاديمي في العلوم التجارية

شعبة: علوم المالية والمحاسبة

تخصص: محاسبة وجباية معمقة

الرقابة الداخلية ودورها في إضفاء مصداقية على القوائم المالية

–دراسة ميدانية لشركة خدماتي ببرج بوعريريج–

من إعداد الطلبة:

- بن جدي رابح
- محمد دحمان أسامة

تحت إشراف الأستاذة:

بن السراج إيمان

أعضاء اللجنة:

الأستاذة: قطاف سهيلة..... رئيسا

الأستاذة: بن السراج إيمان.....مشرفا ومقررا

الأستاذ: زيادي سامي.....مناقشا

السنة الجامعية: 2022/2021

بسم الله الرحمن الرحيم

شكر وعرفان

بسم الله الرحمان الرحيم والصلاة والسلام على أشرف المرسلين سيدنا محمد

وعلى آله وصحبه أجمعين

الحمد لله تعالى الذي وفقني في دراستي وأعانني على إتمام هذا العمل

وعلمني مالم أكن أعلم وكان فضله

علي عظيم

أتقدم بالشكر الجزيل لوالدي الكريمين – أطال الله في عمرهما وأمدهما بالصحة والعافية

لما وفراه لي من راحة حتى أتم هذا

العمل على أكمل وجه.

كما أتقدم بأخلص كلمات الشكر والعرفان وبأصدق معان التقدير والاحترام إلى الأستاذة

المشرفة " **بن السراج إيمان**" التي لم تبخل علينا بإرشاداتها ونصائحها وتوجيهاتها

السديدة التي كان لها بالغ الأثر في إنجاز هذا العمل.

كما لا ننسى أن نتقدم بالشكر الكبير إلى الأستاذة" **بهلولي نور الهدى**" على حسن تعاونها معنا

وأختم شكري الخالص إلى كل من ساعدنا في إنجاز هذه المذكرة من قريب أو بعيد

ولو بكلمة طيبة.

الإهداء

الحمد لله الذي وفقني في إنجاز هذا العمل المتواضع

والذي اهديه:

إلى من قال فيهما الله عز وجل" **واخفض لهما جناح الذل من الرحمة وقل رب أرحمهما كما ربياني صغيرا**" أمي وأبي الكريمين حفظهما الله وأطال في عمرهما وقدرني على رد جزء من جميلهما.

إلى من أتقاسم معهم أجواء المحبة الأسرية إخوتي وأخواتي وكل أفراد العائلة صغيرها وكبيرها.

إلى جميع من علمني وساعدني خلال دربي الدراسي وساهم في وصولي إلى ما وصلت إليه.

كما أهدي هذا العمل إلى كل طالب علم وإلى جميع الأصدقاء والزملاء.

بن جدي رابح

الإهـــداء

بعد بسم الله الرحمن الرحيم

أحمد الله تعالى واشكره على نعمه وحسن توفيقه حمدا كثيرا

مباركا فيه و الصلاة و السلام على سيدنا محمد خاتم الأنبياء و المرسلين

عليه أفضل الصلاة وأزكى التسليم

اهدي ثمرة جهد سنين في الدراسة إلى من ذلل لي الصعاب

و السند الأول لي في الحياة في السراء والضراء ومن كان لهما الفضل

فيما وصلت إليه بعد الله سبحانه و تعالى، إلى والدي والدتي أطال الله في عمرهما ورزقني برهما

و إلى من شجعني ووقف بجانبي دوما إلى إخوتي وأخواتي

وإلى كل الأهل والأقارب، وكل عائلة محمد دحمان

والى دائما من كانوا عونا لي إلى كل أصدقائي الأعزاء

و كل من ساندني من قريب أو بعيد سائلا الله عز و جل ان يرزقنا التوفيق و السداد.

أسامة محمد دحمان

العنوان	الصفحة
شكر وعرفان	
الاهداء 1	
الاهداء 2	
الفهرس المحتويات	
قائمة الجداول	
قائمة الأشكال	
قائمة المختصرات	
مقدمة	أ-هـ
الفصل الأول: الاطار النظري لنظام الرقابة الداخلية	
تمهيد	**7**
المبحث الأول: عموميات حول الرقابة الداخلية	**8**
المطلب الأول: التطور التاريخي للرقابة ومفهومها	**8**
المطلب الثاني: تعريف الرقابة الداخلية وأهدافها	**10**
المطلب الثالث: أنواع الرقابة الداخلية	**14**
المبحث الثاني: مكونات نظام الرقابة الداخلية، مقوماته وإجراءاتها	**16**
المطلب الأول: مكونات نظام الرقابة الداخلية	**16**
المطلب الثاني: مقومات نظام الرقابة الداخلية وإجراءاتها	**20**
المطلب الثالث: خصائص نظام الرقابة الداخلية وحدوده	**27**
المبحث الثالث: أساليب دراسة نظام الرقابة الداخلية من قبل المراجع ومخاطرها	**30**
المطلب الأول: أساليب دراسة نظام الرقابة الداخلية	**30**
المطلب الثاني: المخاطر المحتملة نتيجة ضعف نظام الرقابة الداخلية	**31**
المطلب الثالث: علاقة المراجعة بالرقابة الداخلية	**33**
خلاصة	**35**
الفصل الثاني: الإطار النظري للقوائم المالية	
تمهيد	**37**
المبحث الأول: أساسيات حول القوائم المالية	**38**
المطلب الأول: مفهوم القوائم المالية وشروط إعدادها	**38**

المطلب الثاني: مستخدمي القوائم المالية وأهدافها	**40**
المطلب الثالث: خصائص القوائم المالية وأهميتها	**42**
المبحث الثاني: أنواع القوائم المالية	**45**
المطلب الأول: الميزانية وحسابات النتائج	**45**
المطلب الثاني: قائمة تدفقات الخزينة	**51**
المطلب الثالث: قائمة تغيرات الأموال الخاصة	**54**
المبحث الثالث: قدرة الرقابة الداخلية على إضفاء مصداقية للقوائم المالية	**56**
المطلب الأول: أهمية رقابة القوائم المالية	**56**
المطلب الثاني: مساهمة الرقابة الداخلية في إضفاء مصداقية القوائم المالية	**57**
خلاصة	**60**
الفصل الثالث: دراسة ميدانية لشركة خدماتي ببرج بوعريريج- دراسة استبيانية-	
تمهيد	**62**
المبحث الأول: التعريف بشركة خدماتي	**63**
المطلب الأول: نشأة وتعريف شركة خدماتي	**63**
المطلب الثاني: الأنشطة وقيم شركة خدماتي	**64**
المطلب الثلث: هياكل شركة خدماتي	**65**
المبحث الثاني: التحليل الإحصائي واختبار الفرضيات	**70**
المطلب الأول: عرض وتحليل البيانات الشخصية	**70**
المطلب الثاني: عرض وتحليل محاور الاستبانة	**73**
المطلب الثالث: اختبار فرضيات الدراسة	**77**
خلاصة	**80**
خاتمة	**82**
قائمة المراجع	**85**
الملاحق	
الملخص	

قائمة الجداول

رقم الجدول	عنوان الجدول	الصفحة
1	توزيع مفردات العينة حسب متغير الجنس	**70**
2	توزيع مفردات العينة حسب متغير العمر	**71**
3	توزيع مفردات العينة حسب متغير المؤهل التعليمي	**71**
4	توزيع مفردات العينة حسب متغير الخبرة	**72**
5	توزيع مفردات العينة حسب متغير الوظيفة	**73**
6	تحليل معطيات محور نظام الرقابة الداخلية	**74**
7	تحليل معطيات محور مصداقية القوائم المالية	**75**
8	تحليل معطيات محور علاقة نظام الرقابة الداخلية بمصداقية القوائم المالية	**76**
9	نتائج معامل ألفا كرومباخ	**77**
10	نتائج اختبار "ويل كوكسن " لمحور الرقابة الداخلية	**78**
11	نتائج اختبار " ويل كوكسن" لمحور مصداقية القوائم المالية	**78**
12	نتائج الارتباط لاختبار سبيرمان	**79**

قائمة الأشكال

رقم الشكل	عنوان الشكل	الصفحة
1	خطوات الدورة الرقابية	**10**
2	العلاقة المثلى بين المدخلات والمخرجات	**13**
3	مكونات نظام الرقابة الداخلية	**16**
4	إجراءات نظام الرقابة الداخلية	**27**
5	هيكل الإدارة العامة خدماتي	**65**
6	هيكل الشؤون الإدارية والمالية	**66**
7	هيكل الطقم التقني خدماتي	**67**
8	هيكل شبكة خدمة ما بعد البيع	**68**
9	هيكل PDR	**69**

قائمة الملاحق

رقم الملحق	عنوان الملحق	الصفحة
1	الاستبانة باللغة العربية	88 – 102
2	الأساتذة المحكمين للاستبانة	92

قائمة المختصرات

الاسم الكامل بالغة العربية	الاسم الكامل باللغة الأجنبية	الرمز
معايير الابلاغ المالي الدولية	International Financial Reporting Standards	IFRS
المعايير المحاسبية الدولية	International Accounting Standards	IAS

مقدمة

مقدمة:

تعتبر الرقابة الداخلية إحدى أهم الوظائف الأساسية في المؤسسة هدفها خدمة الإدارة ومساعدتها في القيام بأعمالها، وبالرغم من ارتباط الوظائف الإدارية ببعضها البعض إلا أن لوظيفة الرقابة اهمية خاصة باعتبارها الوسيلة التي يمكن عن طريقها الاطمئنان إلى حسن استخدام القوائم المالية، حيث تركز أي ادارة في أي مؤسسة على الرقابة الداخلية باعتبارها تساعد في تحقيق أهدافها وكذألك الالتزام بمسؤوليتها.

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

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

ونظرا لأهمية الرقابة الداخلية في تحقيق أهداف المؤسسة ودورها في إضفاء المصداقية على القوائم المالية الخاصة بها. جاءت هذه الدراسة لتوضيح الرقابة الداخلية ودورها في إضفاء المصداقية على القوائم المالية

وعليه يتم طرح الاشكالية الرئيسية التالية:

أولا: إشكالية الدراسة

ما هو دور الرقابة الداخلية في إضفاء المصداقية على القوائم المالية في شركة خدماتي ببرج بوعريريج؟

وفي محاولة الإجابة على السؤال الرئيسي يتطلب الأمر الاجابة على جملة من الأسئلة الفرعية والمتمثلة أساسا في:

الأسئلة الفرعية

- هل شركة خدماتي تتوفر على نظام رقابة داخلية فعال؟
- هل القوائم المالية للشركة محل الدراسة تتسم بالمصداقية؟

- هل هناك علاقة بين نظام الرقابة الداخلية ومصداقية القوائم المالية في الشركة محل الدراسة؟

ثانيا: فرضيات الدراسة

- شركة خدماتي تتوفر على نظام رقابة داخلية فعال.
- القوائم المالية في الشركة محل الدراسة تتسم بالمصداقية.
- هناك علاقة بين نظام الرقابة الداخلية ومصداقية القوائم المالية في الشركة محل الدراسة.

ثالثا: أهداف الدراسة

الهدف الأساسي لهذا البحث يتمثل في دراسة العلاقة بين إضفاء المصداقية على القوائم المالية كمتغير تابع والرقابة الداخلية كمتغير مستقل وبالتالي استنتاج دور الرقابة الداخلية في إضفاء المصداقية على القوائم المالية وهذا الهدف الأساسي يتضمن الأهداف الفرعية التالية:

- التعرف على الإطار النظري للرقابة الداخلية من خلال مكوناتها وأهدافها.
- الوقوف على وجود رقابة داخلية فعالة في المؤسسات الاقتصادية.
- الخروج بنتائج من شأنها بيان قدرة الرقابة الداخلية في إضفاء المصداقية على القوائم المالية.

رابعا: أهمية الدراسة

- تكمن اهمية الموضوع في معرفة دور الرقابة الداخلية في إضفاء المصداقية على القوائم المالية.
- تكتسي الرقابة الداخلية في أي مؤسسة اقتصادية أهمية بالغة من خلال الدور الهام الذي تلعبه في تحقيق نزاهة ومصداقية القوائم المالية.
- كذلك مدى مساهمة الرقابة الداخلية في التقليل من الاختلاسات والتلاعبات المالية.

خامسا: مبررات اختيار الموضوع

من أهم المبررات التي أدت بنا إلى اختيار هذا الموضوع ما يلي:

- الميول الشخصي والاهتمام بمثل هذه المواضيع.
- الرغبة في اكتساب معارف جديدة في مجال الرقابة الداخلية ودورها في مصداقية القوائم المالية.
- الدور الكبير الذي يلعبه نظام الرقابة الداخلية في تحديد مكانة المؤسسة.
- حاجة المؤسسات لرقابة داخلية كوسيلة لتحسين جودة القوائم المالية.

سادسا: منهجية الدراسة

نظرا لطبيعة الدراسة وتماشيا مع الموضوع، ولتحقيق أهدافه والوصول إلى النتائج المرجوة منه، تم استخدام المنهج الوصفي التحليلي في الجزء النظري، وذلك من خلال وصف وتحليل دور الرقابة الداخلية في إضفاء مصداقية القوائم المالية أما الجانب التطبيقي فقد تم اعتماد منهج دراسة حالة.

أما بالنسبة للأدوات التي تم استخدامها في الجانب النظري وتتمثل أساسا في الاطلاع على المراجع والدراسات المتوفرة حول الموضوع، وكذا ما هو متوفر على شبكة الأنترنت، أما في الجانب التطبيقي فقد تم الاستعانة بأسلوب الاستبيان وتدعيمهما بالأشكال البيانية والاستنتاجات لتسهيل عملية عرض وتحليل معطيات الدراسة الميدانية.

سابعا: الدراسات السابقة

- **دراسة**

برابح بلال 2014/ 2015

عنوان الدراسة	تقييم دور المراجع الداخلي في تحسين نظام الرقابة الداخلية في المؤسسات الاقتصادية.
نوع الدراسة	رسالة ماجيستر
الهدف من الدراسة	التعرف أكثر على نظام الرقابة الداخلية في المؤسسة
أهم النتائج	يساعد نظام الرقابة الداخلية على التحكم في المؤسسة من أجل تحقيق أهدافها المتعلقة بضمان التزام الموظفين بالقوانين والتعليمات الإدارية المرسومة، حماية أصول المؤسسة، الارتقاء بالكفاءة الانتاجية وتوفير مصادر المعلومات التي يعتمد عليها في تقييم هذا النظام.
أهم الاقتراحات	نظام الرقابة الداخلية في ظل التشغيل الالكتروني للبيانات ودوره في تحسين التسيير في المؤسسة.

- **دراسة**

بن عمارة كهينة 2012/ 2013

عنوان الدراسة	المراجعة الخارجية وسيلة لتقييم نظام الرقابة الداخلية
نوع الدراسة	رسالة ماجيستر
الهدف من الدراسة	ابراز اهمية المراجعة الخارجية بالنسبة للمؤسسات ومدى مساهمتها في تحسين تسييرها.
أهم النتائج	عدم القيام بتقييم نظام الرقابة الداخلية بمختلف جوانبها من طرف محافظ الحسابات

مقدمة:

أهم الاقتراحات	القيام بتقييم نظام الرقابة الداخلية بشكل مفصل، فهي تعتبر القاعدة الأساسية للبدء في عملية مراجعة مختلف العناصر

دراسة ناصري فتيحة 2018/ 2019

عنوان الدراسة	دور نظام الرقابة الداخلية في تحسين جودة القوائم المالية دراسة ميدانية في مؤسسة النسيج والتجهيز بسكرة
نوع الدراسة	رسالة ماستر
الهدف من الدراسة	الخروج بنتائج من شأنها بيان قدرة نظام الرقابة الداخلية على تحسين جودة القوائم المالية
أهم النتائج	يساهم نظام الرقابة الداخلية في تحسين جودة القوائم المالية
أهم الاقتراحات	ضرورة تطبيق إجراءات نظام الرقابة الداخلية بهدف حماية أصول المؤسسة

اوجه التشابه والاختلاف

	أوجه التشابه	أوجه الاختلاف
الدراسة1: ركزت في تقييم دور المراجع الداخلي في تحسين نظام الرقابة الداخلية في المؤسسات الاقتصادية	تتفق مع دراستنا في تناولها الرقابة الداخلية	تختلف في كوننا ركزنا على الرقابة الداخلية ودورها في إضفاء مصداقية القوائم المالية، أما هذه الدراسة فقد ركزت على ما مدى تأثير تنفيذ مهام المراجعة الداخلية ومبادئها على تحسين نظام الرقابة الداخلية.
الدراسة2: ركزت على المراجعة الخارجية وسيلة لتقييم نظام الرقابة الداخلية .	تتفق مع دراستنا في تناولها الرقابة الداخلية.	تختلف في كوننا ركزنا على الرقابة الداخلية ودورها في إضفاء مصداقية القوائم المالية، أما هذه الدراسة فقد ركزت على المراجعة الخارجية كيفية تقييم جيد للنظم المتبعة في المؤسسة بغية تحقيق أهدافها.
الدراسة3: ركزت على دور نظام الرقابة الداخلية في تحسين جودة القوائم المالية	تتفق مع دراستنا في تناولها الرقابة الداخلية، والقوائم المالية.	تختلف حسب الاشكالية هذه الدراسة ماهو دور نظام الرقابة الداخلية في تحسين جودة القوائم المالية.

ثامنا: هيكل الدراسة

قسم هذا البحث إلى ثلاثة فصول حيث تناولنا في الفصل الاول عن دراسة الإطار النظري للرقابة الداخلية وتم تقسيمه إلى ثلاث مباحث، الأول يتطرق إلى عموميات حول الرقابة الداخلية، والثاني يتناول مكونات نظام الرقابة الداخلية، مقوماته، واجراءاتها، والثالث يتناول أساليب دراسة نظام الرقابة الداخلية من قبل المراجع ومخاطرها، أما الفصل الثاني يتناول دراسة الاطار النظري للقوائم المالية وتم تقسيمه إلى ثلاث مباحث، الأول يتناول أساسيات حول القوائم المالية، والثاني يتطرق إلى أنواع القوائم المالية، والثالث يتطرق إلى قدرة الرقابة الداخلية على إضفاء مصداقية للقوائم المالية، وفي الفصل الأخير وهو الفصل الثالث فيعالج دراسة ميدانية لشركة خدماتي ببرج بوعريريج، والذي قسم بدوره إلى مبحثين، الأول يتناول التعريف بشركة خدماتي برج بوعريريج والثاني التحليل الإحصائي واختبار الفرضيات.

الفصل الأول:

الإطار النظري لنظام الرقابة الداخلية

تمهيد:

يتماشى مفهوم نظام الرقابة الداخلية وأهدافه مع النشاط الاقتصادي وما يرتبط بهذا النشاط حيث ظهرت الحاجة إلى وجود نظام رقابة منذ القديم، كما تطور مفهوم الرقابة نظرا لزيادة واتساع الأنشطة داخل المؤسسات الاقتصادية مما أدى إلى زيادة الاهتمام بنظام الرقابة الداخلية الذي يسعى بدوره إلى تحقيق الكفاءة في استخدام موارد وأصول المؤسسة والحصول على البيانات والمعلومات بدقة المطلوبة وضمان تنفيذ الأهداف الموضوعة من قبل المؤسسة، كذلك من أجل إضفاء مصداقية القوائم المالية وزيادة الثقة في المعلومات المقدمة لمستخدمي هذه القوائم من أجل اتخاذ القرارات الاقتصادية، وعليه سنتناول في هذا الفصل المباحث التالية:

المبحث الأول: عموميات حول الرقابة الداخلية.

المبحث الثاني: مكونات نظام الرقابة الداخلية، مقوماته، وإجراءاتها.

المبحث الثالث: أساليب دراسة نظام الرقابة الداخلية من قبل المراجع ومخاطرها.

المبحث الأول: عموميات حول الرقابة الداخلية

يعد نظام الرقابة الداخلية ذو أهمية لتحقيق السير السليم والمحكم للمؤسسات الاقتصادية، كما أنه الأساس الذي يعتمد عليه في متابعة تنفيذ الخطط المرسومة التي تجسد سياستها من أجل الوصل إلى الأهداف التي تسعى إلى تحقيقها

المطلب الأول: التطور التاريخي للرقابة ومفهومها

إن اتساع نطاق الأنشطة الاقتصادية أدى غلى فصل الملكية عن الإدارة فازدادت الحاجة إلى الرقابة، وتوسعت معها الإدارة لتسهيل الرقابة على أعمال العاملين ومحاسبتهم على أخطائهم وتصحيح هذه الأخطاء، إلا أن هذه العمليات لم تتم مرة واحدة بل شهدت تطورات عدة عبر مراحل تاريخية محددة.

1 التطور التاريخي للرقابة:

1.1 المرحلة الأولى: قبل سنة 1500 ميلادية

قبل سنة 1500ميلادية كانت الأحداث المالية تسجل في سجلين منفصلين بواسطة أشخاص مستقلين يتولى كل منهم التسجيل لنفس العمليات مستقلا عن الآخر وهذا لغرض وجود سجلين يمكن تطابقهما، وبالتالي يمنع التلاعب والاختلاس، فكأن الوظيفة الرقابية الداخلية كانت تتحقق داخليا وليس هناك من يراقب العمل من خارج المشروع، ويتطور النشاط التجاري وازدياد حجم الاتصالات الدولية نتيجة فتح أفاق جديدة عن طريق النقل البحري واستعمار أماكن جديدة تطلب الأمر محاسبة العائدين من قباطنة السفن والعائدين بالثروات من الدنيا القديمة للقارة الأوربية فتطلب الأمر استخدام مراجعين لغرض محاسبة قباطنة السفن هذه ومنع اختلاس هذه الثروات فكأن الرقابة وجدت في هذا الوقت للتحقق من أمانة الأشخاص الذين عهد اليهم المسؤوليات المالية، وفي ذألك الوقت لم يشار إلى أي نظام يتعلق برقابة داخلية أو نظام محاسبي، فالأسلوب الذي كانت متبعا في المراجعة في ذلك الوقت هو تحقق مفصل لكل عملية أو حدث مالي يتم[1].

2.1 المرحلة الثانية: من سنة 1500 ميلادية إلى سنة 1850 ميلادية

اتسع استخدام الرقابة لتشمل النشاط الصناعي الذي ظهر بوجود الثروة الصناعية وظلت الرقابة تعني اكتشاف الاختلاسات والتلاعب، وازدادت أهمية ذلك بسبب انفصال الملكية لرأس المال عن الإدارة، وكانت الرقابة المالية تتركز في فحص مفصل للأحداث المالية، إلا أن هناك تغيرات جوهرية في اتجاهات الرقابة وأدواتها تحقق في خلال هذه المرحلة حيث كان هناك اعتراف عام بضرورة وجود نظام محاسبي

[1] عبد الفتاح محمد الصحن وسمير الكامل، **الرقابة والمراجعة الداخلية**، دار الجامعة الجديدة للنشر، الاسكندرية، 2001، ص ص10 ،11.

منتظم لغرض الدقة في التقرير ومنع التلاعب والاختلاس، والتغير الآخر الهام كان القبول العام للحاجة إلى استعراض مستقل للنواحي المالية سواء للمشروعات الكبيرة أو الصغيرة.

3.1 المرحلة الثالثة: من سنة 1850 ميلادية إلى ما بعد ذلك

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

2 مفهوم الرقابة

أعطيت عدة تعاريف للرقابة عامة منها:

1.2 التعريف الأول: تمثل الرقابة مفهوم إداري بمعنى أن الرقابة عنصر من عناصر نشاط الإدارة (التوجيه، التوجيه، التنظيم، التخطيط).[1]

2.2 التعريف الثاني: الرقابة هي مجموعة من الأعمال التي تتعلق بمتابعة تنفيذ الخطة وتحليل الأرقام المسجلة للتعرف على مدلولها، ثم اتخاذ ما يلزم من إجراءات لتنمية تحقيق الأهداف ومعالجة أي قصور في تحقيق هذه الأهداف.[2]

3.2 التعريف الثالث: كافة السياسات والإجراءات والضوابط التي تتبناها المؤسسة لمساعدتها قدر الإمكان في الوصول إلى هدفها في ضمان إدارة منظمة وكفؤة للعمل، والمتضمنة الالتزام بسياسات الإدارة وحماية الاصول ومنع واكتشاف الغش والخطأ.[3]

من خلال هذه التعاريف تم استخلاص أن الرقابة عامة تتمثل في التحقق من ما يتم تنفيذه مطابق لما تم تسطيره، وعملية الرقابة يمكن أن تكون مصاحبة للنشاط أو بعد الانتهاء منه.

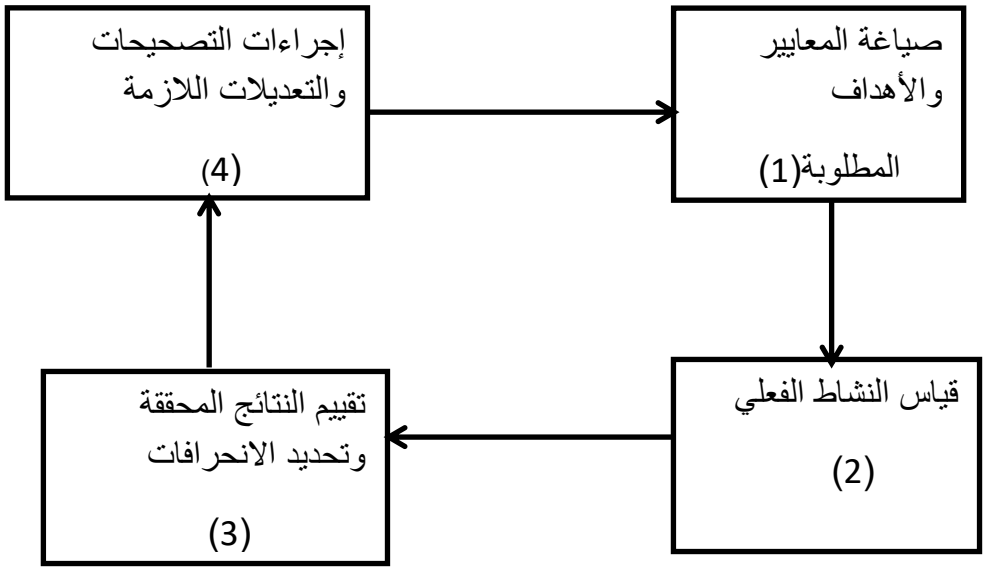
عملية الرقابة تتكون من أربعة خطوات كما هو موضح في الشكل التالي:

[1] عبد الفتاح محمد الصحن وسمير كامل، **مرجع سبق ذكره**، ص ص 11،12.

[2] عبد الفتاح محمد الصحن وفتحي رزق السوافري، **الرقابة والمراجعة**، دار الجامعية، 2004، مصر، ص 13.

[3] عبد الله أحمد سويلم، **التدقيق والرقابة الداخلية في بنية المعلومات المحاسبية**، دار النشر والتوزيع، الطبعة الأولى، 2009، الأردن، ص56.

الشكل رقم 01: خطوات الدورة الرقابية.



المصدر: فتحي رزق السوافيري وآخرون، الاتجاهات الحديثة في الرقابة والمراجعة الداخلية، دار الجامعة الجديدة للنشر، مصر، 2002، ص23.

المطلب الثاني: تعريف الرقابة الداخلية وأهدافها

مفهوم الرقابة الداخلية في القاموس الاقتصادي يمس المعنى العام والواسع للتحكم في المؤسسة، وليس فقط بعض التحقيقات حول مشروعية العمليات المحققة

1 تعريف الرقابة الداخلية

اعطيت الرقابة الداخلية عدة مفاهيم مختلفة وسنحاول فيما يلي التطرق إلى بعضها.

1.1 التعريف الأول: الرقابة الداخلية يعني نظام داخلي يتكون من الخريطة التنظيمية للوحدة مع تحديد للواجبات والمسؤوليات ووجود نظام للحسابات وإعداد التقارير، هذا بالإضافة إلى جميع الطرق والوسائل الأخرى المستخدمة داخل الوحدة لتحقيق الأهداف التالية: حماية أصول الوحدة، تشجيع الدقة ومدى الاعتماد على المعلومات والتقارير المحاسبية وأية تقارير أخرى تعد داخل الوحدة، تشجيع وتقييم الكفاءة التشغيلية لكل جوانب أنشطة الوحدة ومدى الفعالية في تحقيق الأهداف العامة للوحدة، الالتزام بالسياسات والقرارات الإدارية وتشجيع وقياس مدى التماشي معها.[1]

[1] عبد الفتاح محمد الصحن، وفتحي رزق السوافري، **مرجع سبق ذكره**، ص ص11، 12.

2.1 التعريف الثاني: الرقابة الداخلية هي المنظمة الراشدة للمحاسبة ومصلحتها، تعمل على التنبؤ واكتشاف الاخطاء والغش بدون تأخير.[1]

3.1 التعريف الثالث: جميع السياسات والإجراءات التي تتبناها الإدارة في المنشأة بغية تحقيق أغراض الغدارة في التأكد، إلى الحد العملي المناسب من أداء الأعمال بكفاءة عالية بما في ذلك تنفيذ السياسات الإدارية، وحماية الأصول، ومنع الغش، والخطأ أو اكتشافه، ودقة واكتمال السجلات والدفاتر المحاسبية، وإعداد معلومات مالية يمكن الاعتماد عليها وفي الوقت المناسب[2].

4.1 التعريف الرابع: حسب المعهد الأمريكي للمحاسبين الحكوميين فهو الآتي: الرقابة الداخلية مكونة من مجموعة الخطط التنظيمية وكل الطرق والإجراءات المتبعة داخل المؤسسة بغرض حماية أصولها، التحكم في دقة المعلومات المعطاة من طرف المحاسبة، تنمية المردودية والتأكد من تطبيق أوامر الإدارة من خلال المفاهيم السابقة نستخلص أن التعاريف المختلفة المقدمة لمفهوم الرقابة الداخلية وكذا تطور الوسائل المستعملة لتحقيقها تتفق من حيث الهدف" البحث عن الأخطاء والاختلاسات" والسعي للتحكم بالمؤسسة، وضمان معلومات ذات جودة وتحقيق المردودية.[3]

2 أهداف الرقابة الداخلية

تتمثل الأهداف العامة للرقابة الداخلية فيما يلي:

1.2 حماية أصول المشروع

تتمثل حماية اصول المشروع وممتلكاته المختلفة هدفا رئيسيا من أهداف الرقابة الداخلية في المشروع، وتتخذ حماية أصول المشروع أشكالا وأساليب مختلفة ومتعددة تدور جميعها حول: توفير الحماية التامة للمشروع من التبديد والضياع أو الإسراف أو السرقة....

ويمكن ان تتحقق هذه الحماية عن طريق الوقاية من الأخطاء المتعمدة، الوقاية من الأخطاء الغير متعمدة والمحافظة على الأصول من الاختلاس والسرقة والغش.[4]

---

[1] Jean-Luc Sauget Lydia Koestler. Le contrôle comptable Bancaire, 1998, France, IDEM, page28.

[2] عبد الفتاح محمد الصحن، وفتحي رزق السوافري، **الرقابة والمراجعة الداخلية**، الدار الجامعية2004، مصر، ص 12.

[3] Jean-Luc Sauget Lydia Koestler. Le contrôle comptable Bancaire, 1998, France, IDEM, page29.

[4] عبد الفتاح محمد الصحن وفتحي رزقي السوافيري، **مرجع سبق ذكره**، ص ص 136، 137.

2.2 دقة البيانات المحاسبية ودرجة الاعتماد عليها:

يترتب على مزاولة الأنشطة المختلفة للمنشأة مجموعة من العمليات المالية وغير مالية، التي تتطلب تطبيق نظام الرقابة الداخلية عليها.

وتنتج هذه العمليات عن وجود مبادلة إنتاج المشروع أو خدماته مع أطراف خارج المنشأة و استخدام وتحويل بعض أصوله داخل المشروع من خلال سلسلة من الخطوات تتضمن التصريح بالعمليات وتنفيذها، وتسجيلها دفتريا، والمحاسبة عن نتائجها.[1]

3.2 الارتقاء بالكفاءة الإنتاجية

بعد الاهتمام بالكفاءة الانتاجية وزيادتها وتطويرها من الأهداف الرئيسية لإدارة المشروع، حيث يمكن أن تلعب الرقابة الداخلية ودورها في هذا المجال عن طريق:

- رقابة عناصر الإنتاج (من المواد والعمل والأجهزة والمعدات)

- متابعة مراحل العملية الإنتاجية لتحديد أي خروج عن النظام الخاص بالمشروع.

- تقييم نتائج العملية الإنتاجية ومدى تحقيق أهدافها عن طريق مقارنة الأداء الفعلي بالأداء المخطط.

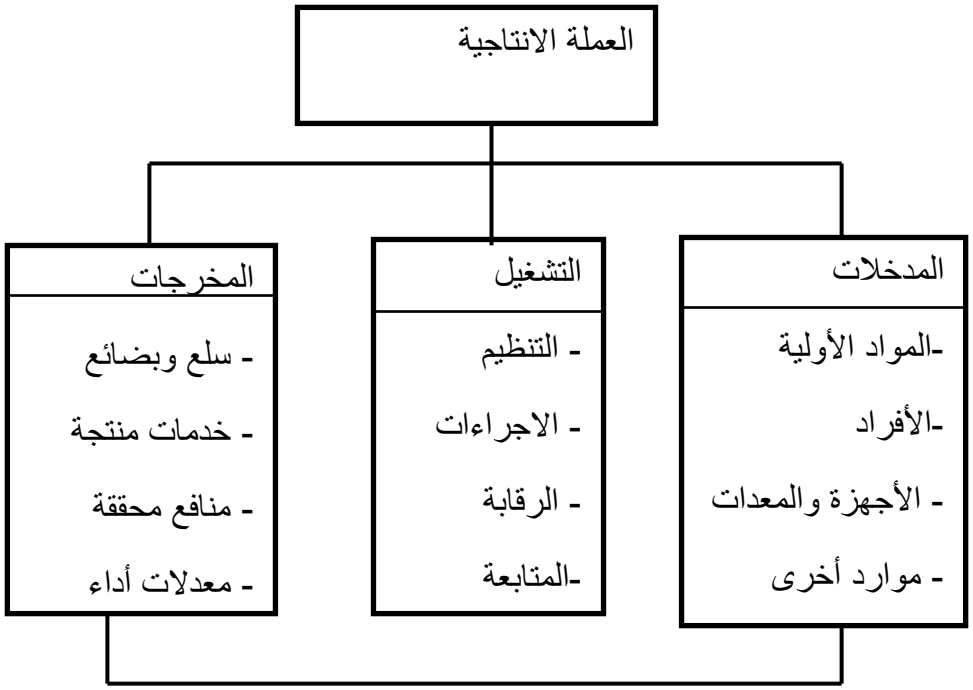
وجدير بالذكر أن الكفاءة الإنتاجية تعني تحقيق العلاقة المثلى بين المدخلات (من المواد الأولية وعناصر الإنتاج)، والمخرجات (من الإنتاج التام من السلع أو الخدمات النهائية).[2]

والشكل التالي يوضح هذه العلاقة:

[1] عبد الفتاح محمد الصحن وفتحي رزقي السوافيري، **مرجع سبق ذكره**، ص ص 139- 144.

[2] عبد الفتاح محمد الصحن وفتحي رزقي السوافيري، **مرجع سبق ذكره**، ص 144.

العلاقة المثلى بين المدخلات والمخرجات



المصدر: عبد الفتاح محمد الصحن وفتحي رزقي السوافري، مرجع سبق ذكره ص 144.

4.2 الالتزام بالقوانين واللوائح والسياسات:

لا شك أن جميع أنشطة وعمليات المشروع تعتمد على مجموعة من القواعد والقوانين واللوائح والسياسات التي تحدد:[1]

- المستويات الإدارية المختلفة لهذا المشروع.
- خطوط السلطة والمسئولية داخل هذه المستويات.
- حقوق وواجبات كل فرد من العاملين داخل المشروع.
- تسلسل الإجراءات الموضوعية اللازمة لتنفيذ الأعمال.
- الضوابط التي تحكم طبيعة العمل داخل المشروع.
- السياسات الإدارية المتبعة داخل المشروع مثل:
- سياسات الإنتاج.

[1] عبد الفتاح محمد الصحن وفتحي رزقي السوافيري، **مرجع سبق ذكره**، ص ص 147- 149.

- سياسات البيع والتسويق والائتمان.
- سياسات الشراء والتخزين.
- سياسات الأفراد.
- سياسات التمويل.
- سياسات التوزيع وتكوين الاحتياطات.
- سياسات تشغيل الأصول الثابتة وطريقة إهلاكها.
- القواعد الخاصة بالتصرف في الأصول المهلكة دفتريا.
- القواعد المحاسبية المتعارف عليها خاصة في مجال المعالجة المحاسبية لعمليات المشروع.

وتلعب الرقابة الداخلية في المشروع دورا هاما في المجال التحقيق من مدى التزام المشروع وإداراته المختلفة بهذه القوانين واللوائح والسياسات.

المطلب الثالث: أنواع الرقابة الداخلية

تسعى الرقابة الداخلية إلى تحقيق أهدافها وذلك بإتباع إجراءات مختلفة لهذا سوف نتطرق إلى:

1 أنواع الرقابة الداخلية

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

ومن خلال التعاريف السابقة يمكن تحديد أهم العناصر التي يتضمنها نظام الرقابة الداخلية في المؤسسة كما يلي:[1]

1.1 الرقابة الإدارية: ويتضمن هذا الجانب رقابة السياسات الإدارية والإجراءات السابقة وضعها من خلال الخطة التنظيمية التي توضح المستويات الإدارية والوظائف الإدارية، وخطوط السلطة والمسئولية هذا إلى جانب مدى سلامة القرارات التي تم اتخاذها وعوائدها على المشروع وتقييم مدى كفاءة إدارة الأعمال والأنشطة التي تمارسها والسياسات الإدارية المناسبة.

[1] عبد الفتاح محمد الصحن وسمير الكامل، **مرجع سبق ذكره**، ص ص184، 185.

1.1.1 أدوات الرقابة الإدارية

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

- الموازنات التخطيطية
- التكاليف المعيارية
- موازنات البرامج والأداء
- التحاليل الإحصائية والرياضية
- دراسات الزمن والحركة
- التقارير الدورية

2.1 الرقابة المحاسبية: يتضمن هذا الجانب رقابة البيانات المحاسبية في الدفاتر المحاسبية وسجلات الأصول المختلفة ومراجعة القيود التي تم تسجيلها في الدفاتر اليومية، وترحيلها إلى دفاتر الأستاذ، وفحص الإجراءات والقواعد والطرق المحاسبية، وأساليب حماية الأصول من الضياع والتلف أو الإسراف، وأخيرا تقييم مدى الالتزام بالقواعد المحاسبية المتعارف عليها.

1.2.1 أدوات الرقابة المحاسبية

لتحقيق أهداف الرقابة المحاسبية يمكن استخدام العديد من الأدوات والتي من أهما ما يلي:[1]

- المراجعة المستندية.
- المراجعة الفنية.
- الرقابة المالية على جميع العمليات والبيانات المالية.
- ضرورة تقسيم العمل وفق للمستويات الإدارية المختلفة.
- تحديد المسئوليات بين جميع العاملين في المشروع.
- إتباع نظام محاسبي سليم ومتكامل.
- مدى توافر نظام متكامل للضبط الداخلي.

[1] عبد الفتاح محمد الصحن وسمير الكامل، **مرجع سبق ذكره**، ص ص184، 185.

المبحث الثاني: مكونات نظام الرقابة الداخلية، مقوماته وإجراءاته

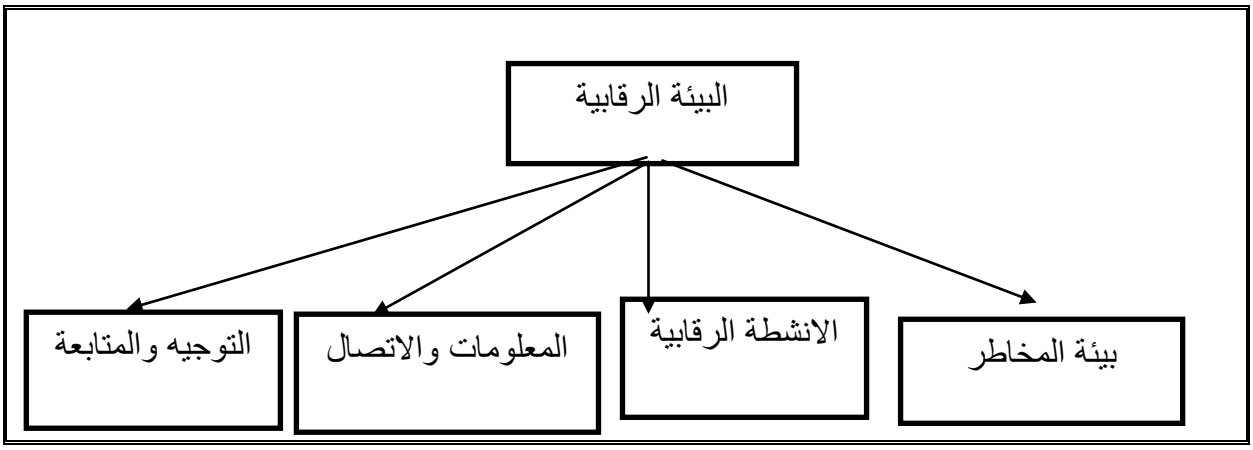
للرقابة الداخلية مجموعة من الأسس والقواعد التي تحكمها، والتي من خلالها نستطيع تحقيق أهدافها وتتمثل هذه الأسس في مجموعة من المكونات، الخصائص، المقومات، الاجراءات

المطلب الأول: مكونات نضام الرقابة الداخلية

لنظام الرقابة الداخلية خمسة مكونات رئيسية متداخلة مع بعضها البعض لتشكل إطار متكامل لها، تم وضعها من قبل لجنة حماية المنظمات كما تبناها المعهد الأمريكي للمحاسبين القانونيين وتم بناؤها اعتماد على أسلوب الإدارة في تسيير المعلومات وتكامل عمليتها، وتتمثل هذه المعلومات في البيئة الرقابية، تقدير المخاطر، الأنشطة الرقابية، المعلومات والاتصال بالإضافة إلى توجيه والرقابة.

تعتبر البيئة الرقابية كمظلة أو قاعدة للمكونات الأخرى، ففي حالة عدم وجود بيئة رقابية فعالة فإن نتائج المكونات الأخرى لا تؤدي إلى ضبط رقابي فعال وذو جودة، والشكل التالي يمثل هذه المكونات.

الشكل 1: مكونات نظام الرقابة الداخلية



المصدر: شاكر ظاهر عمر أمين، تفعيل دور نظام الرقابة الداخلية في ظل بيئة التجارة الإلكترونية، جامعة كركوك للعلوم الإدارية والاقتصادية، المجلد2، العدد2، العراق،2012، ص 150.

1 البيئة الرقابية

تشكل البيئة الرقابية أساس مكونات نظام الرقابة الداخلية الأخرى، وعدم وجود هذا العنصر الهام يكون حتما سببا في عدم فاعلية هذا النظام حتى ولو كانت باقي مكوناته قوية، وتحدد هذه البيئة بموافقة الأفراد المسؤولين على نظام الرقابة الداخلية، كما ان لنظرة الادارة تجاه الرقابة الداخلية وموقفها اتجاهها تأثيرا هاما على فعاليتها، وبالتالي فعلى الإدارة إظهار تأييدها القوي للرقابة الداخلية وتبليغه لكل شخص في المؤسسة، وتتمثل الرقابة الداخلية انعكاس لقوة الكفاءة والأخلاقيات لدى الأشخاص المسؤولين عنها

ولتحقيق رقابة داخلية فعالة يتطلب الالتزام بالنزاهة المالية والقيم الأخلاقية الحميدة، وإذا ما كانت الرقابة الداخلية مصممة جيدا وبشكل صحيح فإن الالتزام يجب أن يبدأ من الأعلى انطلاقا من الرئيس التنفيذي للمؤسسة ثم يعمم على كل المنظمة.[1]

على المؤسسات وضع أدلة مكتوبة للسلوك الأخلاقي الحميد الذي يجب أن يتحلى به العاملين، كما يجب أن تحدد أيضا هذه الأدلة تنازع وتضارب المصالح والأعمال التي تعتبر غير مشروعة والسلوكيات الأخرى التي لا تقبلها المؤسسة، وكذلك يجب على المؤسسات تحديد العقوبات عن انتهاك أحكام الميثاق في وثيقة مكتوبة، وبالتالي يمكن استخلاص العناصر التي تستند عليها البيئة الرقابية فيما يلي:

- الالتزام بالكفاءة
- النزاهة والقيم الأخلاقية
- فلسفة الإدارة ونمط التشغيل
- الهيكل التنظيمي وتحديد الصلاحيات والمسؤوليات

2 تقدير المخاطر

مثلما يقدر المراجعون مخاطر المراجعة، كمخاطر التعبير عن رأي غير متحفظ عن القوائم المالية التي بها أخطاء جوهرية، فإن المديرين يقدرون مخاطر الأعمال، ومخاطر عدم بلوغ المؤسسة لأهدافها كما عليهم تقدير العوامل الداخلية والخارجية والضغوطات المؤثرة عليها، وعلى الرقابة الداخلية مساعدة هؤلاء المديرين في تقدير وإدارة هذه المخاطر، وهذا من أجل ضمان تحقيق أكبر قدر ممكن من الأهداف المسطرة.

حتى يمكن تفعيل رقابة إدارة المخاطر على الإدارة تحديد أهداف الرقابة بوضوح، بالإضافة إلى الأهداف التشغيلية المتعلقة بال استخدام الفعال والكفء للموارد المتاحة، كما عليها توصيل هذه الأهداف إلى جميع الأشخاص في المؤسسة بطريقة مناسبة، متضمنة استراتيجيات التطبيق وأمثلة على المخاطر التي يمكن أن تهدد تحقيق المؤسسة لأهدافها، مثل التقنيات الحديثة، وتغير احتياجات العميل أو توقعاته والتغيرات الاقتصادية والكوارث الطبيعية، وكل العوامل التي بإمكانها التأثير سلبيا على تسجيل، تشغيل وتلخيص والتقرير عن البيانات المالية.[2]

[1] طارق عبد العال حماد، موسوعة معايير المراجعة، **شرح معايير المراجعة الدولية والأمريكية والعربية، الجزء 2، الرقابة الداخلية، أدلة الاثبات** ، الدار الجامعية، الإسكندرية، مصر 2004، ص58.

[2] **نفس المرجع السابق**، ص62.

يجب أن تقوم الإدارة بدراسة جوهرية لتلك المخاطر والاحتمالات حدوثها وطرق إدارتها، كما يجب إعطاء الأولوية في الدراسة للمخاطر التي لها تأثير كبير وفعال على أهداف المؤسسة، كما يمكنها التقرير عن قبول المخاطر بسبب التكلفة الناجمة عن دراستها.

3 الأنشطة الرقابية

تعرف أنشطة الرقابة بأنها السياسات والإجراءات التي تساعد في ضمان تنفيذ إجراءات الإدارة، وعلى سبيل المثال اتخاذ الإجراءات اللازمة لتناول المخاطر التي تهدد تحقيق أهداف المؤسسة، لذلك فإن أنشطة الرقابة سواء ضمن أنظمة تكنولوجيا المعلومات أو الأنظمة اليدوية لها أهداف متنوعة، ويتم تطبيقها عند مختلف المستويات التنظيمية أو الوظيفية، وبشكل عام يمكن تصنيف أنشطة الرقابة التي قد تكون مناسبة لعملية المراجعة على أنها سياسات وإجراءات تخص ما يلي:[1]

1.3 مراجعة الاداء

تشمل أنشطة الرقابة هنا على مراجعة وتحليل الأداء الفعلي مقارنة بالموازنات والتوقعات وأداء الفترات السابقة، ومختلف البيانات التشغيلية والمالية فيما بينها مع تحليل العلاقات وإجراءات إستقصائية وتصحيح ومقارنة البيانات الداخلية مع الموارد الخارجية للمعلومات، ومراجعة الأداء الوظيفي أو أداء النشاط، مثل مراجعة مدير التقرير حول قروض استهلاكية مصرفية حسب الفرع والمنطقة ونوع القروض من أجل الموافقة على القرض وتحصيله.

2.3 معالجة المعلومات

تعمل عناصر الرقابة على فحص دقة واكتمال المعلومات من خلال مجموعتين هما:

– عناصر رقابة التطبيق: وتطبق على معالجة التطبيقات الفردية لتساعد على ضمان الحصول على المعلومات وتفويضها، وأنها مسجلة ومعالجة بشكل كامل ودقيق.

– عناصر رقابة عامة: وهي التي تتعلق بالعديد من التطبيقات وتدعم العمل الفعال لعناصر رقابة التطبيق، وذلك لضمان التشغيل الصحيح والمستمر لنظم المعلومات.

3.3 الرقابة الفعلية

تشمل هذه الأنشطة توفير الحماية والاستغلال الأمثل للأصول، وتقديم التسهيلات للوصول إلى السجلات والبرامج والملفات المحاسبية، والقيام بالجرد والمقارنات الدورية.

[1] أحمد حلمي جمعة، **مدخل إلى التدقيق والتأكيد وفقا لمعايير الدولية للتدقيق**، دار صفاء للنشر والتوزيع، الطبعة الثانية، عمان، الأردن، 2015، ص ص213– 215.

4.3 فصل الواجبات

إن توكيل أفراد مختلفين بمسؤوليات التصريح بالمعاملات وتسجيل المعلومات والاحتفاظ بالأصول في عهدتهم يقصد به تقليل فرص السماح لأي شخص أن يكون موقف يرتكب فيه الأخطاء أو يخفيها أثناء التنفيذ العادي لمهامه، وتشمل الأمثلة على فصل الواجبات في إعداد التقرير والمراجعة والموافقة على المطابقات والموافقة على مستندات الرقابة.

4 المعلومات والاتصال

يهتم هذا المكون بتحديد المعلومات الملائمة لتحقيق أهداف المؤسسة وكيفية الحصول عليها وتحويلها من أنظم معالجة المعلومات إلى أنظمة إعداد التقارير المالية، وعلى المراجع فهم الإجراءات التي تسير عليها المؤسسة لفهم طريقة سير المعلومات وخاصة تلك التي تستعمل في إعداد التقارير المالية، كما أن قنوات الاتصال المفتوحة تساعد على ضمان الإبلاغ عن الاستثناءات من أجل أخذها بعين الاعتبار وعلى المراجع أن يشمل فهمه أيضا بأمور إعداد التقارير المالية والاتصالات بين الادارة وأولئك المكلفين بالرقابة، والاتصالات الخارجية مثل الاتصالات مع السلطات التنظيمية ويمكن أن تكون هذه الاتصالات إلكترونية أو شفوية.[1]

تقييم المراجع لهذا المكون يعتمد على قياس مدى ملائمة نظام المعلومات والاتصال لاحتياجات المؤسسة، وتوجد عدة معايير لتقييم الاعلام والاتصال داخل المؤسسة وهي:[2]

- هل تصل المعلومات في الوقت المناسب للأفراد الذين هم بحاجة إليها.
- هل المعلومات المحصل عليها تمكن المسيرين من تقييم أداء المؤسسة.
- هل يتم توضيح المهام والمسؤوليات بشكل جيد.

5 التوجيه والمتابعة

تتعلق أنشطة التوجيه والمراقبة بالتقدير المستمر أو التقدير عبر فترات لجودة أداء الرقابة الداخلية تقوم به الإدارة لتحديد مدى تنفيذ الرقابة في ظل التصميم الموضوع لها، وتحديد إمكانية تعديلها بما يتلاءم مع التغيرات الحاصلة في الظروف المحيطة، ويتم التوصيل إلى المعلومات المتعلقة بالتقدير والتعديل بدراسة

[1] أحمد حلمي جمعة، **مرجع سبق ذكره**، ص 212.

[2] عزوز ميلود، **دور المراجعة في تقييم أداء نظام الرقابة الداخلية للمؤسسات الاقتصادية**، مذكرة ماجيستر، جامعة 20 أوت 1955، بسكرة، كلية العلوم الاقتصادية والتسيير، 2007، ص 67.

الرقابة الداخلية الحالية وتقدير الهيئات التنظيمية مثل الهيئات التنظيمية البنكية، التغذية المرتدة من العاملين وشكاوى العملاء الخاصة بالأرقام في الفواتير وغيرها.[1]

المطلب الثاني: مقومات نظام الرقابة الداخلية، واجراءاتها

يبنى نظام الرقابة الداخلية على مجموعة من المقومات والركائز والتي من خلالها يستطيع تحقيق الأهداف التي وضع من أجله، وذلك عن طريق الاعتماد على مجموعة من الإجراءات.

1-مقومات نظام الرقابة الداخلية

إن وجود نظام قوي للرقابة الداخلية يعتمد على كل من النموذج المحاسبي والإداري الفعال يسمح في توليد معلومات معبرة بصدق عن الوضعية الحقيقية للمؤسسة من جهة، ويمكنها من تحقيق الأهداف المسطرة من جهة أخرى، وتتمثل مقومات نظام الرقابة الداخلية في:

1-1 المقومات الإدارية

لنظام الرقابة الداخلية مجموعة من المقومات الإدارية يجب توفرها لضمان الكفاءة العالية في هذا النظام وهي:

1.1.1 الهيكل التنظيمي كفء

إن وجود هيكل تنظيمي كفء يعد نقطة البداية لنظام الرقابة الفعال وخاصة إذا كان تحديده للمسؤوليات دقيق وواضح، والهيكل التنظيمي يختلف من مؤسسة لأخرى وفقا لحجمها واتساع أعمالها وطبيعة نشاطها، وحتى يكون هذا الهيكل التنظيمي كفء لابد من مراعات تسلسل الاختصاصات وتوضيح السلطات والمسؤوليات التي تقع على عاتقها، كما يجب أن تؤدي الخطة التنظيمية في المؤسسة إلى استقبال الإدارات وتوضيح خطوط السلطة بطريقة تمكنها من تحديد المسؤول عن ارتكاب أي خطأ أو مخالفة، ويعني استقلال الإدارات ألا يتم السيطرة على عملية بأكملها وأداءها من قبل قسم واحد، وأن يكون هناك فصل واضح بين الإدارة التي تقوم بتنفيذ العملية والإدارة المسؤولة عن الاحتفاظ بالأصول وإدارة الحسابات، وهذا من أجل خلق رقابة قسم معين لقسم آخر للحد من ارتكاب الأخطاء والغش وتحديد المسؤول عنها إن وجدت.[2]

إن الهيكل التنظيمي الجيد ومبدأ محاسبة المسؤولين يمكن أن يساعد على تتبع العمليات في كل ناحية من المؤسسة، مما يعني ربط النتائج للأفراد والذي يؤدي بدوره إلى زيادة اهتمام العاملين والعناية فيما يقع

[1] أحمد حلمي جمعة، **مرجع سبق ذكره**، ص212.

[2] غسان فلاح المطارنة، **تدقيق الحسابات المعاصر – الناحية النظرية** –، دار المسيرة، الطبعة الثانية، عمان، 2009، ص209.

على عاتقهم من مسؤولية، خاصة عندما يشعرون بأنهم سوف يحاسبون على الأخطاء التي يرتكبونها وأنهم سوف يجازون في حالة عدم ارتكابهم لهذه الأخطاء.

وبالتالي يمكن القول أن الهيكل التنظيمي الكفء يشمل:

– الرقابة الداخلية على العمليات وذلك بألا يقوم موظف واحد أو إدارة واحدة بالعملية من بدايتها إلى نهايتها.

– أن تحدد مسؤولية تسجيل البيانات وتداولها، ومسؤولية المحافظة على الأصول وتداولها.

– الاستقلال التنظيمي وذلك عن طريق تحديد السلطات كل إدارة ومسؤولياتها وتنظيم العلاقات بينها.

2.1.1 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 الموظفين الجدد وترقية الموظفين الحاليين مع مراعات المؤهلات اللازمة لكل وظيفة.[1]

3.1.1 وجود مستويات ومعايير أداء سليمة

إن سلامة الواجبات والوظائف في كل قسم يأثر بدرجة كبيرة على فعالية نظام الرقابة الداخلية وعلى كفاءة العمليات الناتجة عن هذا الأداء، وبالتالي يجب على الإجراءات الموضوعة إظهار الخطوات التي يتم بمقتضاها اعتماد العمليات وتسجيلها والمحافظة على الأصول، كما يجب عليها إظهار مستويات الأداء والوسائل التي تضمن دقة اتخاذ القرارات، كما أن كفاءة العاملين بالمؤسسة لا يعني التخلي عن معايير قياس اداءهم، وذلك من أجل محاولة المقارنة بين الأداء الفعلي والأداء المخطط وتحديد الانحرافات والإجراءات الواجب اتخاذها لتصحيح هذه الانحرافات.[2]

4.1.1 وجود مجموعة من السياسات والإجراءات لحماية الأصول

يجب أن يكون لدى المؤسسة سياسات وإجراءات لتوفير الحماية اللازمة للأصول والسجلات من التلف والضياع والاختلاس حتى تكون المعلومات والتقارير صحيحة، كما يجب عليها الاحتفاظ بالسجلات والملفات في أماكن تقلل من احتمالات إدخال تعديلات عليها وإتلافها، واتباع السياسات السليمة لتوفير

[1] غسان فلاح المطارنة، **مرجع سبق ذكره**، ص211.

[2] شعباني لطفي، **مراجعة الداخلية ومساهمتها في تحسين تسيير المؤسسة**، مذكرة ماجيستر، جامعة الجزائر، كلية العلوم الاقتصادية وعلوم التسيير، 2004، ص107.

الحماية المادية للأصول كتخصيص أماكن خاصة بها، استخدام الأنظمة الإلكترونية لحمايتها، تحديد الأشخاص المسموح لهم بدخول إلى هذه الأماكن، الاحتفاظ بالأقراص المدمجة وأشرطة السجلات الممغنطة في أماكن مكيفة حتى لا تتلف كما يجب أن يتم إصدار واستلام تلك الأشرطة والأقراص عن طريق التصريح وإثبات تلك العمليات.[1]

5.1.1 وجود قسم المراجعة الداخلية

من متطلبات نظام الرقابة الداخلية وجود قسم تنظيمي إداري داخل المؤسسة يطلق عليها اسم قسم المراجعة الداخلية مهمته الرئيسية تتمثل في التأكد من تطبيق نظام الرقابة الداخلية.[2]

2.1 المقومات المحاسبية

بالإضافة إلى المقومات الإدارية يقوم نظام الرقابة الداخلية الفعال على مجموعة من الدعائم والمقومات المحاسبية تتمثل في:[3]

1.2.1 نظام محاسبي سليم

يعتبر وجود نظام محاسبي سليم يضمن للإدارة تحقيق الضبط المحاسبي من أبرز مقومات نظام الرقابة الداخلية المحاسبية، ويعتمد هذا النظام على مجموعة من السياسات هي:

1.1.2.1 المجموعة الدفترية: وهي تختلف حسب اخلاف طبيعة المؤسسات وأنشطتها، ويجب أن تكون هذه المجموعة الدفترية متكاملة ومراعية للنواحي القانونية والشكلية.

2.1.2.1 الدورة المستندية: يتطلب تحقيق نظام جيد للرقابة الداخلية وجود دورة مستندية على درجة عالية من الكفاءة طالما تمثل المصدر الأساسي للقيد وأدلة الإثبات، وبالتالي عند تصميم المستندات يجب مراعات النواحي القانونية والشكلية.

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

---

[1] غسان فلاح المطارنة، **مرجع سبق ذكره**، ص22.

[2] علي حسين الدوغجي وايمان مؤيد الخيرو، **تحسين الفعالية نظام الرقابة الداخلية وفق نموذج cose**، مجلة بغداد، كلية العلوم الاقتصادية والإدارية، جلد 19، العدد 77، العراق، ص407.

[3] علي حسين الدوغجي وايمان مؤيد الخيرو، **مرجع نفسه**، ص ص 407،408.

2.2.1 الوسائل الآلية الالكترونية المستعملة

أصبحت العناصر الآلية المستعملة ضمن عناصر النظام المحاسبي داخل الوحدات الاقتصادية من العناصر الهامة في ضبط وإنجاز الأعمال، وتزايد أهمية استخدام الحاسوب في إنجاز العديد من العمليات خلال الدورة المحاسبية وتحليل البيانات والمعلومات سواء بغرض إعدادها أو الإفصاح عنها.[1]

3.2.1 الجرد الفعلي للأصول

تتميز كل عناصر أصول المؤسسة بإمكانية جردها الفعلي ومقارنتها بالجرد المحاسبي، وعملية الجرد والمقارنة تسمح بتوفير الحماية الكافية لهذه الأصول وضمان مطابقتها لما هو مسجل محاسبيا، كما أن عملية الجرد الدورية تمكن من اكتشاف الفوارق بين ما هو مسجل وما هو موجود خلال الدورة المالية ليتم معالجة ذلك في الوقت المناسب.

4.2.1 الموازنات التخطيطية

تعتبر الموازنات التقديرية أداة رقابية، فعلى أساسها يتم مقارنة ما أنجز فعلا بما هو مخطط، ويجب أن تقوم الإدارة بتحليل الانحرافات الهامة الناجمة عن هذه المقارنة واتخاذ الإجراءات التصحيحية اللازمة لمنع الانحرافات الضارة والاستفادة من الانحرافات الموجبة.

2 إجراءات نظام الرقابة الداخلية

تقوم الرقابة الداخلية على مجموعة من الإجراءات التي تساعد على السير الجيد للعمليات داخل المؤسسة، وتتمثل أساسا في كل من الإجراءات التنظيمية والإدارية، الإجراءات المحاسبية، والإجراءات العامة.

1.2 الإجراءات التنظيمية والإدارية

تخص هذه الإجراءات أوجه النشاط داخل المؤسسة، فنجد فيها إجراءات تحص الأداء الإداري من خلال تحديد الاختصاصات وتقسيم واجبات العمل داخل كل مديرية بما يضمن رقابة على كل الموظفين داخل المؤسسة، وتوزيع وتحديد المسؤوليات بما يتيح معرفة حدود النشاط لكل مسؤول ومدى التزامه بالمسؤوليات الموكلة إليه، وإجراءات أخرى تخص الجانب التطبيقي كعملية التوقيع على المستندات من طرف الموظف الذي قام بإعدادها، وإجراءات حركة التنقلات بين الموظفين بما لا يتعارض مع حسن سير العمل وفرض إجراءات معينة لانتقاء العاملين، وضبط الخطوات الواجب إتباعها لإعداد والقيام

[1] علي حسين الدوغجي وايمان مؤيد الخيرو، **مرجع سبق ذكره**، ص ص 407،408.

بعملية معينة، بحيث لا يترك لأي موظف التصرف الشخصي إلا بموافقة الشخص المسؤول، وبالتالي يمكن إظهار هذه الإجراءات في مجموعة من النقاط وهي:[1]

1.1.2 تحديد الاختصاصات

إن تحقيق أهداف المؤسسة يكون حتما عبر تظافر الجهد داخل أجزاءها كل حسب اختصاصه، لذا بات من الواضح اعتماد تحديد دقيق للاختصاصات داخل المؤسسة في إطار سياستها، فعند الوقوف على هيكلها التنظيمي يجب تحديد اختصاصات كل مديرية من المديريات الموجودة بما لا يسمح بالتضارب بين الاختصاصات، فكل مديرية لها اختصاصاتها الخاصة بها.

2.1.2 تقسيم العمل

إن التقسيم الملائم للعمل يدعم تحديد الاختصاصات داخل المؤسسة ويمنع من تداخل وتضارب مهامها، كما أنه يقلل بدرجة كبيرة من احتمالات وقوع الأخطاء، الغش والتلاعبات داخل المؤسسة، وهو يقوم على الاعتبارات التالية:

- الفصل بين وظيفتي الأداء والتسجيل المحاسبي لمنع التلاعب في تسجيل البيانات المحاسبية.

- الفصل بين سلطة الاحتفاظ بالأصول وسلطة تسجيلها للتقليل من احتمالات سرقتها.

- الفصل بين سلطة الاحتفاظ بالأصول وسلطة تقرير الحصول عليها للتقليل من وقوع التلاعبات والاتفاقيات ذات المصلحة الشخصية.

3.1.2 توزيع المسؤوليات

يقوم هذا الإجراء على الوضوح في تحديد المسؤوليات للموظفين من أجل تحديد تبعية الإهمال والأخطاء، وعملية تحديد المسؤوليات بشكل واضح وبين تمكن كل موظف من معرفة حدود عمله ومسؤولياته والتزاماته تجاهها، فيحاسب ويراقب في حدود هذا المجال، وهذا الإجراء يعطي لنظام الرقابة الداخلية فعالية أكبر من خلال التحديد وبدقة مرتكب الخطأ وعدم استطاعته التهرب منه من جهة، كما يزيد من الجدية والدقة في تنفيذ العمل من طرف الموظفين من جهة أخرى، لأن الموظف على يقين من أن أي خطأ في عمله ينسب إليه مباشرة ولا يستطيع أن ينسبه إلى غيره.

[1] محمد التهامي طواهر مسعود صديقي، **المراجعة وتدقيق الحسابات الإطار النظري والممارسة التطبيقية**، ديوان المطبوعات الجامعية، الطبعة الثالثة، الجزائر، 2006، ص ص105- 112.

4.1.2 إعطاء تعليمات صريحة

يشتمل هذا الإجراء على الجانب التنظيمي للمؤسسة، وينبغي أن تكون التعليمات صريحة من المسؤول داخل المديرية أو المصلحة إلى منفذيها، فالصراحة والوضوح في التعليمات تمكن من فهم التعليمة وتنفيذها على أحسن وجه، ولكي تكون هذه التعليمات صريحة ويستطيع المنفذ تطبيقها يجب أن تتميز بالوضوح، الفهم واحترام السلم التسلسلي للوظائف.

5.1.2 مراقبة الموظفين ورفع مستوى كفاءة أدائهم

يجب وضع بعض الترتيبات اللازمة للتأكد من أن الموظفين مؤهلين ويتمتعون بالقدرات التي تناسب مسؤولياتهم، كالتدريب ودوران التناوب والتقييم الدوري، لأن السير الجيد لأي نظام رقابي يرتبط بالضرورة بكفاءة ونزاهة واستقامة الموظفين، لذا تعتبر الكفاءة والمميزات الفردية من أهم العناصر التي يجب أخذها بعين الاعتبار عند وضع أي نظام.[1]

2.2 الإجراءات المحاسبية

يعتبر نظام المعلومات المحاسبي السليم من بين أهم المقومات المدعمة لنظام الرقابة الداخلية الفعال لذلك يجب سن إجراءات معينة تمكن من إحكام رقابة دائمة على العمل المحاسبي مثل التسجيل الفوري للعمليات، التأكد من صحة المستندات، إجراء مطابقات دورية، القيام بجرد مفاجئ وعدم إشراك موظف في مراقبة عمل قام به.[2]

1.2.2 التسجيل الفوري للعمليات

يعتبر تسجيل العمليات التي تقوم بها المؤسسة من بين وظائف المحاسب، ويجب أن يقوم هذا الأخير بتسجيل العمليات بعد حدوثها مباشرة، من أجل تفادي تراكم المستندات وضياعها، والسرعة التي تصاحب الدقة في التسجيل تزيد من سرعة ترتيب وحفظ المستندات المحاسبية التي تم على أساسها هذا التسجيل المحاسبي، والذي يجب أن يكون بدون شطب وألا نسجل فوق تسجيل أخر، ولا يلغي أي تسجيل إلا وفق الطرق المعروفة مثل المتمم الصفري أو عكس التسجيل، وعلى هذا يمكن القول أن التسجيل الفوري للعمليات يؤثر إيجابا على معالجة البيانات التي ينتظر من ورائها الحصول على معلومات صادقة ومعبرة عن الوضعية الحقيقية للمؤسسة، وملائمة لاتخاذ القرارات المناسبة.

---

[1] خلف عبد الله الواردات، **التدقيق الداخلي بين النظرية والتطبيق وفقا لمعايير التدقيق الدولية**، الوارق للنشر والتوزيع، الطبعة الأولى، عمان ، الأردن، 2006، ص139.

[2] محمد التوهامي وطواهر ، **مرجع سبق ذكره**، ص ص113- 119.

2.2.2 التأكد من صحة المستندات

المستندات هي مجموعة من البيانات المعبرة عن العمليات التي قامت بها المؤسسة، ويجب مراعاة بعض المبادئ عند تصميمها، بحي يجب أن يتميز ب:

- البساطة، التي تساعد على استخدام المستند واستكمال بياناته.

- عدد النسخ اللازمة، حتى يمكن توفير البيانات اللازمة لمراكز النشاط.

- ضمان توفير إرشادات عن كيفية استخدامها وتوضيح خطوات سيرها.

- كما يجب أن تعد على مطبوعات خاصة، بدون شطب وبوضوح وأن تكون مؤرخة وممضي عليها من طرف المسؤولين.

3.2 الإجراءات العامة

هي الإجراءات المكملة للإجراءات السابقة، والتي تتمثل في:[1]

- 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 والتثبيتات أو الأوراق المالية.

- وضع نظام سليم للرقابة على البريد الوارد والصادر.

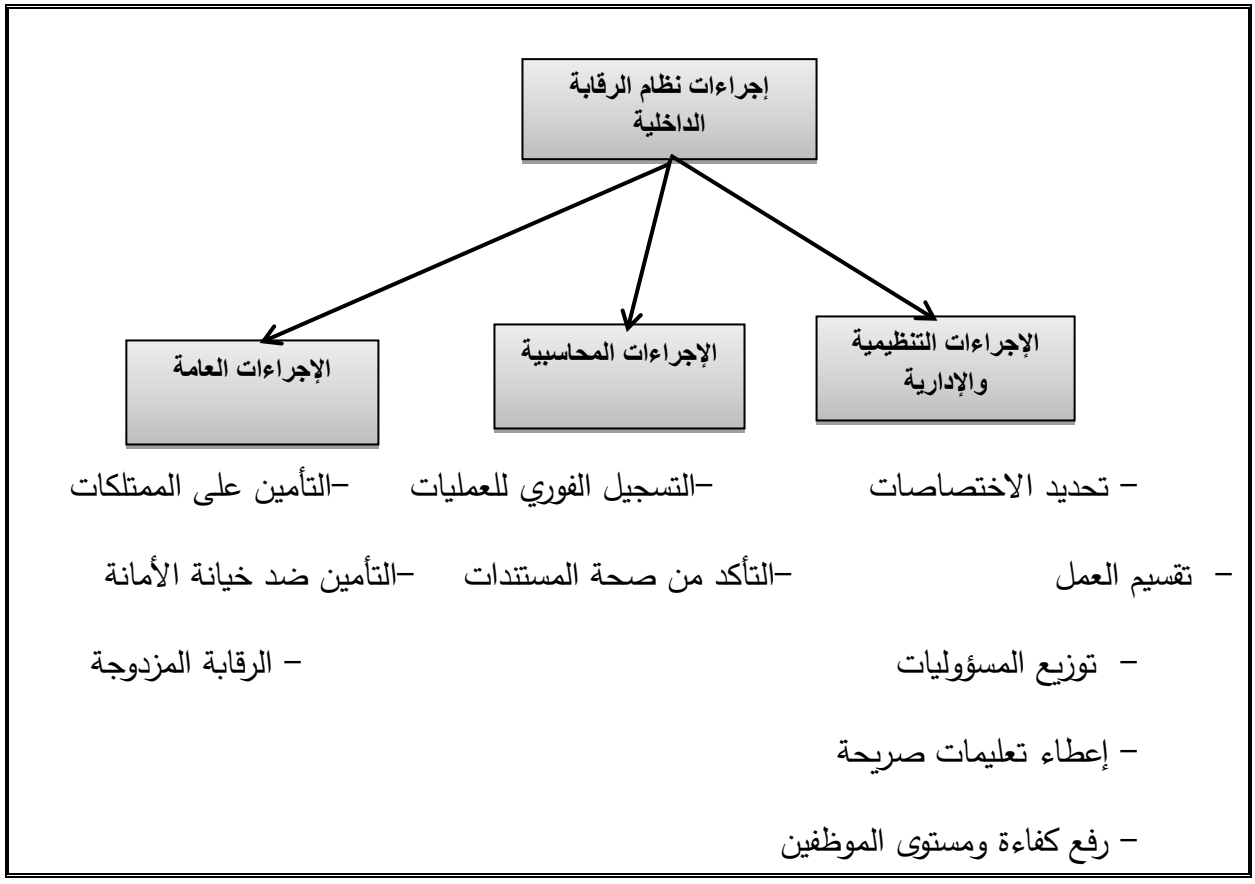
- استخدام وسائل الرقابة المزدوجة فيما يتعلق بالعمليات الهامة في المؤسسة، كتوقيع الشيكات والتصرف في النقدية لتوفير وضمان الحماية الكافية.[2]

الشكل التالي يمثل جميع هذه الإجراءات

[1] كريم قوبة، **دور المراجعة الداخلية في تفعيل الأداء الرقابي للمؤسسة**، مذكرة ماجيستر، جامعة سعد دحلب، بليدة، كلية العلوم الاقتصادية وعلوم التسيير، الجزائر، 2011، ص 37.

[2] كريم قوبة، **مرجع نفسه**، ص 37.

الشكل 3: إجراءات نظام الرقابة الداخلية



المصدر: محمد تهامي الطواهر ومسعود صديقي، مرجع سبق ذكره، ص123.

المطلب الثالث: خصائص نظام الرقابة الداخلية وجدوده

هناك العديد من الخصائص والمتطلبات التي يجب أن تتوفر في أي نظام رقابي سليم من أجل تمكينه من تحقيق أهدافه المرجوة بأسرع وقت وبأقل تكلفة، ويجب أن تعمل هذه المتطلبات والخصائص فيما بينها بالشكل الذي يقلل من المخاطر والقيود الملازمة لنظام الرقابة الداخلية.

1 خصائص نظام الرقابة الداخلية

يجب أن يتميز نظام الرقابة الداخلية بمجموعة من الخصائص والمميزات والتي من خلالها يمكن تخمين قدرته، كفاءته، فعاليته ودرجة إمكانية الاعتماد عليه في المؤسسة، وتتمثل هذه الخصائص والمميزات في:[1]

[1] عمر سعيد وآخرون، **مبادئ الإدارة الحديثة**، مكتبة دار الثقافة، الطبعة الأولى، عمان، الأردن، 2003، ص ص136– 138.

1.1 الملائمة

على المؤسسة استعمال نظام رقابي جيد يناسب طبيعة عملها وحجمها، فبالنسبة للمؤسسة الصغيرة يفضل اختيار أسلوب رقابي بسيط وغير معقد والعكس بالنسبة للمؤسسات كبيرة الحجم.

2.1مقارنة العائد بالتكاليف

إن أي عمل تجاري تقوم به المؤسسة يقوم أصلا على مقارنة العوائد بالتكاليف التي يدفعها صاحب العمل، ومن الطبيعي أن تحرص المؤسسات الاقتصادية على أن تكون تكاليفها أقل من عائداتها، حتى تتمكن من تحقيق الربح المناسب، وكلما كان الفرق بينها كبيرا كلما زادت نسبة الربح المحققة، وبالتالي يجب أن تأخذ المؤسسة بعين الاعتبار عنصري العائد والتكاليف عند تصميم نظامها الرقابي.

3.1 المرونة

المقصود بالمرونة مناسبة اسلوب الرقابة المتبع مع احتياجات المؤسسة، بحيث يجب التعديل والتطوير في هذه الأساليب كلما تطلب الأمر ذلك، وهذا حتى يمكن متابعة التغيرات ومواكبتها.

4.1 الفعالية

يقصد بها استخدام نظام رقابي جيد ومتطور وقادر على اكتشاف الأخطاء والانحرافات قبل وقوعها ومعالجتها بأسلوب علمي وطريقة تضمن عدم ظهورها في المستقبل، وكذلك يقوم هذا الأسلوب على معالجة الأخطاء الناجمة بأقل تكلفة ممكنة وأسرع وقت وأقل جهد.

5.1 الموضوعية

تتمثل الإدارة في مجموعة من الأفراد، ومسألة ما غذا كان المرؤوس يقوم بعمله بطريقة سليمة وجيدة وألا يكون خاضعا لمحددات واعتبارات شخصية مهمة جدا، لأن الإدارات والأساليب الرقابية عندما تكون شخصية لا موضوعية تؤثر في الحكم على على الأداء، كما يجب أن يكون النظام الرقابي قادر على الحصول على معلومات صحيحة، دقيقة وكاملة على الأداء وفي الوقت المناسب والتأكد من مصادرها من خلال الوثائق والسجلات المحاسبية من جهة، وعلى القائمين بمختلف الأنشطة الرقابية مراعاة الوقت، خاصة القائمين بإعداد التقارير المالية وإيصالها في الوقت المحدد من جهة اخرى.[1]

[1] جميل أحمد توفيق، **مبادئ الإدارة بين النظرية والتطبيق**، الجامعة الجديدة، الإسكندرية، مصر، 2004، ص 371.

وهذا لكي لا تفقد هذه المعلومات معناها وفائدتها جزئيا أو كليا، وكمثال على الأهمية الكبيرة لعنصر الوقت إذا تعلق الأمر مثلا بإحدى المناقصات وحصلت المؤسسة على المعلومات الصحيحة المتعلقة بشروط المشاركة أمر لا قيمة له إذا جاءت هذه المعلومات بعد انقضاء الأجل المحدد للمشاركة.

2 حدود نظام الرقابة الداخلية

لا يمكن لنظام الرقابة الداخلية تحقيق الحماية التامة والكاملة لأصول وعمليات المؤسسة، كما لا يمكنه القضاء التام على فرص الغش والتلاعبات وذلك بسبب بعض القيود التي تحيط به والتي تتمثل في:[1]

1.2 التواطؤ بين العاملين لتطويق الرقابة

يوفر الفصل الكافي بين المسؤوليات الوظيفية يوفر الفصل الكافي بين المسؤوليات الوظيفة تأكيدا معقولا ضد ارتكاب أي شخص بمفرده للغش والاختلاسات مع إمكانية إخفاءها، ولكن هذه الدرجة من الرقابة يمكن أن يتم التغلب عليها بتواطؤ العاملين وذلك بدخول شخصين او أكثر في ذلك، فالشخص المسؤول عن النقدية مثلا يمكن أن يتواطأ مع الشخص المسؤول عن معالجة وتسجيل هذه المقبوضات، ويمكن لهما القيام معا بتحريف أو غش أو اختلاس مقبوضات نقدية مع تسوية ذلك.

2.2 تغلب الإدارة على أوجه الرقابة

يمكن أن يشار إلى نظام المعلومات المحاسبية وأنشطة الرقابة الداخلية بتعبير " سلاح الإدارة" ولذلك فإن الرقابة تكون فعالة أو غير فعالة وفق ما تريده الإدارة، فلا يمكن توقع اكتشاف الغش الذي يرتكبه أعضاء الإدارة المسؤولين في الأصل، كما أن تغلب الإدارة على أوجه الرقابة يمكن أن يؤدي إلى تلاعبات واختلاسات كبيرة.

3.2 التعطيل المؤقت للنظام

قيام نظام الرقابة الداخلية بوظيفته وأنشطته بفعالية يكون فقط في حالة ما إذا كان أداء القائمين بإدارة الرقابة فعالا، وليس من الممكن أن يؤدي الأفراد وظائف الرقابة بطريقة فعالة في جميع الأوقات، فقد يصدر عنهم سوء فهم ، حكم خاطئ، إهمال، نزاعات أو إجهاد في إحدى عناصر ومكونات هذا النظام.

[1] طارق عبد العال حماد، موسوعة معايير المراجعة، **شرح معايير المراجعة الدولية والأمريكية والعربية، الجزء 2، الرقابة الداخلية، أدلة الاثبات** ، الدار الجامعية، الإسكندرية، مصر 2004، ص79.

المبحث الثالث: أساليب دراسة نظام الرقابة الداخلية من قبل المراجع ومخاطرها.

إن المراجع يهتم بقياس مدى فعالية الرقابة الداخلية في تحقيق أهدافها وخاصة حماية الأصول المؤسسة والتأكد من إمكانية أدوات وأساليب الرقابة الداخلية في الكشف عن الأخطاء والتحريفات في القوائم المالية، وبالتالي فهناك علاقة قوية بين المراجع والرقابة الداخلية.

المطلب الأول: أساليب دراسة نظام الرقابة الداخلية

يهتم المراجع بداية بما يعرف بأساليب وأدوات لدراسة نظام الرقابة الداخلية بهدف الحكم على فعالية وأداء النظام، وتتمثل هذه الأساليب فيما يلي:[1]

1- طريقة التقرير الوصفي: تقوم هذه الطريقة على وصف إجراءات الرقابة، عن طريق شرح تدفق البيانات وعرض طريق تحديد مراكز السلطة والمسؤولية لكل دورة عمليات.

حيث يقوم المراجع بوصف نظام الرقابة، بتتبع المناقشات مع أفراد المؤسسة فإنه يعد وصفا مكتوبا للنظام وتعتبر المرونة بمثابة الميزة الأولى لمذكرات وصف النظام وعلى أية حال فإن نجاح هذا الأسلوب يعتمد على قدرة المراجع في ممارسة الكتابة ويمكن أن يؤدي الوصف غير الجيد لنظام الرقابة الداخلية إلى سوء فهم للنظام ومن ثم يؤدي إلى تصميم غير صحيح وتطبيق غير صحيح لاختبارات الالتزام.

2- طريقة الاستقصاء: تقوم هذه الطريقة على إعداد أسئلة، تغطي إجراءات الرقابة الداخلية لكل دورة عمليات والبيانات الواردة ويجب أن تصاغ هذه الأسئلة بطريقة تهدف إلى الاستفسار عن تفصيلات العمل وخطواته المتبعة في المركز النشاط ويراعي عند تصميم القائمة تحديد العلاقة بين الأسئلة المختلفة، بطريقة تمكن من مراعاة الاعتبارات التالية وهي:

- إظهار مصادر المعلومات المستخدمة في الإجابة عن كل سؤال والتحقيقات التي تتم التأكد منها.
- التفرقة بين نواحي الضعف البسيطة، ونواحي الضعف الجسيمة في إجراءات الرقابة الداخلية.
- احتوائها على وصف تفصيلي لنواحي في إجراءات الرقابة الداخلية.

3 الاستبيان الاحصائي: هي طريقة تسمح انطلاقا من عينة مأخوذة بطرقة عشوائية في المجتمع مرجعي ثم تعميم الملاحظات المأخوذة من العينة على المجتمع.[2]

---

[1] عزوز ميلود، **دور المراجعة في تقييم أداء نظام الرقابة الداخلية للمؤسسات الاقتصادية**، مذكرة ماجيستر، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، جامعة سكيكدة، الجزائر، غير منشورة،2007 ص76.

[2] عزوز ميلود، **مرجع نفسه**، ص76.

فالمجتمع هو مجموعة البيانات يرغب المراجع اختبارها لتوصيل إلى استنتاجات في حين أن العينة هي لب المجتمع الذي يعمل عليه المراجع، ويجب أن تكون ممثلة له ويكون لكل فرد المجتمع فرصة متساوية الاختبارات ضمن العينة ويجب أن يتم اختيارها بطريقة عشوائية.

4- المقابلات: الهدف منها هو أخذ رأي أولي نوعي بشكل أساسي على مختلف الأنظمة المكونة للمؤسسة حيث يقوم المراجع بتنفيذ المقابلات معمقة مع المدراء المعنيين بالمجال الرئيسي للدراسة، ويتم تحضيرها بناء على خبرته وحدسه مساعدة الزملاء.

5-خرائط التدفق: يمكن تعريفها بأنها رسم بياني يستخدم الرموز لتمثيل المستندات ومسار تدفقها داخل المؤسسة وبذلك في تعمل على إيصال كل المعلومات الملائمة والتي تستخدم لتقسيم العمل ونظام الاعتماد داخل المؤسسة.

وتشكل خرائط التدفق هيكل يتضمن مجموعة من الرموز والأشكال، حيث يقوم المراجع بفحص تدفق المعلومات ودراسة المراحل المختلفة لتجهيز المستندات وب استخدام رموز نمطية يتم تصميم خريطة سير العمليات بطريقة تمكن من الحصول على معلومات ذات دلالة لمن يقوم بفحص النظام ويكون متفهما تلك الرموز.

وهي من الوسائل الحديثة التي انتشر استخدامها مؤخرا لجميع المعلومات عن نظام الرقابة الداخلية، ومن أجل بلورة خرائط التدفق يعتمد المراجع على رؤية شاملة للإجراءات المستعملة في مختلف مصالح والتي تكون ملحقة بالوثائق الرئيسية المستعملة أو المحررة من قبل هذه المصالح.

ويوجد نوعين من خرائط التدفق:

- خرائط التدفق العمودية.

- خرائط التدفق الأفقية.

المطلب الثاني: المخاطر المحتملة نتيجة ضعف نظام الرقابة الداخلية

يهدف المراجع من خلال تقييم نظام الرقابة الداخلية ومن خلال إعداد خطة ملائمة لجمع أدلة المراجعة إلى تحقيق بعض الاطمئنان نحو نوعين من المخاطر المتعلقة بإبداء رأيه بخصوص القوائم المالية وهما:

1- مخاطر وجود أخطاء جوهرية في السجلات المحاسبية.

2- مخاطر احتمال عدم كفاية اختبارات المراجعة لاكتشاف تلك الأخطاء.

حيث يعتمد المراجع إلى درجة كبيرة على نظام الرقابة الداخلية للاطمئنان بعدم وجود أخطاء جوهرية أو أي مخالفات في السجلات المحاسبية حيث نجد الاتي:

– يقل احتمال وجود هذه الأخطاء والمخالفات إلى حدها الأدنى إذا ماكنت مقومات وعناصر نظام الرقابة الداخلية المختلفة سليمة وقوية وقادرة على توفير بيانات محاسبية يمكن الاعتماد عليها

– يتوقف اكتشاف المخاطر والأخطاء على درجة العناية المهنية الكافية والتي يتبعها المراجع في مجال تنفيذ إجراءات الفحص، لذلك يجب على المراجع أن يعدل من طبيعة وتوقيت نطاق اختبارات العمليات المحاسبية وأرصدة القوائم المالية لتعويض مواطن الضعف التي اكتشفها المراجع عند فحصه لنظام الرقابة الداخلية.[1]

ويمكن أن تحدث نتيجة ضعف لضعف نظام الرقابة الداخلية عشرة من المخاطر:

– عدم صحة وسلامة البيانات المحاسبية والمعلومات المطلوبة بالمؤسسة.

– إحتمال حدوث مخالفات لتعليمات ولوائح المؤسسة أو حدوث مخالفات قانونية نتيجة عدم الإلتزام بهذه اللوائح.

– عدم تطبيق أحكام قواعد قانونية السارية المفعول بالمؤسسة.

– احتمال تواطؤ بعض الموظفين في القيام بتلاعب أو إخفاء بعض الأخطاء.

– ضياع أصول المؤسسة أو تعرضها للتلف وسوء ال استخدام.

– عدم مشروعية أو صحة العمليات المسجلة بالدفاتر وذلك لعدم كفاية المستندات المؤيدة لها.

– تسجيل العمليات في سجلات خطأ لعدم وجود مستندات مرقمة مسبقا.

– اتساع حجم عملية المراجعة واستنفاذها لوقت طويل.

– احتمال حدوث حالات تزوير وغش.

– تعارض وتداخل بين المؤسسات أو السلطات وعدم تحقيق الكفاية الإنتاجية المطلوبة وبالتالي الانحراف عن الأهداف المخططة.[2]

---

[1] محمد السيد سرايا، **أصول المراجعة والتدقيق الشامل**، المكتب الجامعي الحديث للنشر، الطبعة الأولى، مصر، 2007، ص ص75، 76.

[2] بوعلام وهيبة، **تفعيل نظام الرقابة الداخلية للحفاظ على المال العام**، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، جامعة المسيلة، الجزائر، 2012، 2013، ص16.

المطلب الثالث: علاقة المراجعة بالرقابة الداخلية

مهما اتسع نطاق الرقابة الداخلية فتربطه علاقة قوية سواء بالمراجعة الداخلية أو بالمراجعة الخارجية

1 علاقة الرقابة الداخلية بالمراجعة الداخلية

تعتبر المراجعة الداخلية إحدى أدوات الرقابة الداخلية في المؤسسة الاقتصادية لدعم الوظيفة الإدارية، بالإضافة إلى كونها دعما للمراجع الخارجي بشأن تقييم نظام الرقابة الداخلية وتحديد نطاق الفحص، فمن متطلبات الرقابة الداخلية السليمة وجود قسم كتنظيم إداري داخل المؤسسة يطلق عليه قسم المراجعة الداخلية، مهمته التأكد من تطبيق كافة الإجراءات واللوائح والسياسات التي تم وضعها بواسطة الإدارة، كذلك التأكد من دقة البيانات المحاسبية وأيضا التحقق من عدم وجود أوجه التلاعب أو المخالفات وهو ما يمثل الالمام بشقي الرقابة الداخلية سواء إدارية أو محاسبية.

فالمراجعة الداخلية أداة الإدارة وعينها في قياس فاعلية الوسائل الرقابية المطبقة في المؤسسة ووظيفتها الأساسية هي الفحص والتقرير المستمر للنظم الإدارية، ومن سياسات وإجراءات وتسجيل للأحداث وسلامة ما تنتجه من بيانات من خلال التحقق من أن أهم المعلومات المعروضة على الإدارة والمستخدمة لغرض الرقابة في المؤسسة دقيقة وكافية للغرض منها.[1]

2 علاقة الرقابة الداخلية بالمراجعة الخارجية

بالرغم من أن الإدارة هي المسؤولة عن إقامة نظام فعال للرقابة الداخلية، إلا أن وجود هذا النظام وكفايته له مساس كبير بعمل الراجع الخارجي.

إن وظيفة نظام الرقابة الداخلية من وجهة نظر المراجع الخارجي هي تقديم ضمان لاكتشاف الأخطاء والمخالفات بدرجة معقولة من السرعة، وبذلك فهذه الرقابة تعطي تبريرا لصحة السجلات المحاسبية والاعتماد عليها، ويؤدي فحص المراجع الخارجي لنظام الرقابة الداخلية إلى تحديد إجراءات المراجعة المختلفة والتي تلزم لتكون رأي عن صحة القوائم المالية.

ويستلزم التقييم السليم لنظام الرقابة الداخلية من معرفة وفهم الإجراءات والطرق المرسومة لتنفيذ المهام، كما يستلزم درجة معقولة من التأكد من أن هذه الإجراءات تنفذ لما تم تحديده من قبل.

إن درجة الاعتماد على نظام الرقابة الداخلية لتحديد نطاق الاختبارات التي تتقيد بها اجراءات المراجعة لا يمكن تحديدها تماما في بداية عملية المراجعة وذلك لأنه قد يثبت عدم صحة الافتراضات

[1] عبد الفتاح محمد الصحن ومحمد سيد السراية، **الرقابة والمراجعة الداخلية على المستوى الجزئي والكلي**، قسم المحاسبة والمراجعة، كلية التجارة، مصر، 2007، ص 186.

التي على أساسها يتنبأ المراجع بدرجة الاعتماد على نظام الرقابة الداخلية، ومن الضروري تعديل برنامج المراجعة إذا ثبت أن الاختبارات التي تتم وفق للافتراضات الأصلية، وقد يكون هذا التعديل خاص باختبارات المراجعة أو خاص بتوقيت إجراءات المراجعة.

ويجب على المراجع الخارجي أن يأخذ في اعتباره الفحص الذي يقوم به المراجع الداخلي بحيث يكون هذا الفحص مكمل لعمله وليس بديل له.

ويجب عليه تحديد مهام إدارة المراجعة الداخلية لبيان أثرها على نطاق الاختبارات اللازمة واختياره لإجراءات المراجعة المناسبة.

ويهتم المراجع الخارجي أول ما يهتم بالرقابة المحاسبية، ذلك لأنها تتصل مباشرة بالسجلات المالية والتي تتطلب تقييما من المراجع، أما الرقابة الإدارية فهي تتصل بطريقة غير مباشرة بالسجلات المالية، ولذلك فهي لا تستلزم بالتقييم، ومع ذلك فإن المراجع الخارجي إذا اعتقد بأن الرقابة الإدارية لها صلة وثيقة بالسجلات المحاسبية فإنه يحب أن يأخذ في حساباته تقييم هذه الرقابة، فمثلا السجلات الإحصائية التي يحتفظ بها في ادارات البيع والإدارات الأخرى قد تستلزم قيام المراجع بتقييمها في حالات خاصة.

ومن الأفضل أن يقوم المراجع الخارجي بفحص نظام الرقابة الداخلية في فترات دورية، وذلك بتطبيق إجراءات المراجعة الملائمة التي توجه بصفة خاصة لتقييم فاعلية هذا النظام، وعندما لا يكون الفحص الدوري ممكنا فإنه يتم عادة في المراحل الأخيرة لبرنامج المراجعة، وفي هذه الحالة يجب إعداد برنامج المراجعة بصورة ملائمة.[1]

[1] عبد الفتاح محمد الصحن، أحمد نور، **الرقابة ومراجعة الحسابات، مؤسسة شباب الجامعة**، اسكندرية، بدون ذكر سنة النشر، ص ص268-270.

الخلاصة

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

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

نظام الرقابة الداخلية جزء لا يتجزأ من كل نظام تستخدمه المؤسسة لتنظيم وتوجيه عملياتها وليس نظاما مستقلا بحد ذاته، وهو مجموعة من الأعمال والأنشطة التي تحدث بشكل مستمر داخلها، بحيث يضع أساسها وينفذها ويراقبها ويطورها الأفراد على كافة المستويات المؤسسة، كما يجب أن يراعي في تصميمه عنصري العائد والتكلفة.

يعتبر معيار كفاءة المراجعة الداخلية أحد أهم المعايير التي تعمل على تحسين فعالية نظام الرقابة الداخلية في المؤسسة.

الفصل الثاني:

الإطار النظري للقوائم المالية

تمهيد:

تعد القوائم المالية من مخرجات النظام المحاسبي لأي مؤسسة، وهي وسيلة الرئيسية التي يتم من خلالها توصيل المعلومات لمختلف الأطراف ذات المصلحة، وعليه يجب أن تكون المعلومات الواردة فيها ملائمة وموثوقة يمكن استخدامها في القرارات الاقتصادية المناسبة، مما دعا إلى ضرورة دراسة محتويات القوائم المالية للمؤسسات بشكل عملي، حتى يتسنى للجهات المهتمة بالنشاطات الاقتصادية لهذه المؤسسات التعرف على أدائها الفعلي والتنبؤ بمستقبلها الاقتصادي وهو ما يمكن تحقيقه من خلال تحليل القوائم المالية.

وانطلاقا مما سبق سوف نتطرق في هذا الفصل إلى:

المبحث الأول: أساسيات حول القوائم المالية.

المبحث الثاني: أنواع القوائم المالية.

المبحث الثالث: قدرة الرقابة الداخلية على إضفاء مصداقية للقوائم المالية.

المبحث الأول: أساسيات حول القوائم المالية

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

المطلب الأول: مفهوم القوائم المالية وشروط إعدادها

المطلب الثاني: مستخدمي القوائم المالية وأهدافها

المطلب الثالث: خصائص القوائم المالية وأهميتها

المطلب الأول: مفهوم القوائم المالية وشروط إعدادها

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

1 مفهوم القوائم المالية: القوائم المالية هي عبارة عن ملخص البيانات والمعلومات التي يتم الوصول إليها عن طرق قياس الأحداث الاقتصادية للمؤسسات المختلفة، كما أنها تمثل الجزء المحوري للتقارير المالية وهي الوسيلة الأساسية لتوصيل المعلومات المحاسبية للأطراف الخارجية.[1]

وهناك مجموعة من الاعتبارات الواجب مراعاتها عند إعدادها والمتمثلة في:[2]

- تحديدها بوضوح وتمييزها عن المعلومات الاخرى التي يتم عرضها في نفس التقرير.

- يتم تطبيق معايير الإبلاغ المالي فقط على ما يتم عرضه من معلومات في القوائم المالية أما المعلومات الأخرى فلا يشترط إعدادها وفقها إذا كانت تتميز بالموثوقية والدقة.

- يجب بيان الأمور التالية عن القوائم المالية بوضوح وهي:

- اسم المؤسسة التي تعود لها القوائم المالية واسم القائمة وتاريخها.

- فيما غذا كانت القوائم المالية منفردة لمؤسسة معينة أو موحدة أو لمجموعة مؤسسات.

- العملة التي يتم إعداد القوائم المالية بها.

---

[1] قادري عبد القادر، **قياس المحاسبي في المؤسسة الاقتصادية وفق للمعايير الدولية دراسة مقارنة مع النظام المحاسبي المالي**، مذكرة ماجيستر، تخصص مالية ومحاسبة، جامعة المدية، ص 55.

[2] الجعارات خالد جمال، **معايير تقارير المالية الدولية IFRS/IAS**، إثراء للنشر والتوزيع، الأردن، 2008، ص 112.

– تحديد الفترة الابلاغية وتعني التوقف في نهاية كل فترة لإعداد القوائم المالية للمؤسسة وترتبط بمفهوم الدورية.

1.1 حدود القوائم المالية: تستخدم القوائم المالية لاتخاذ القرارات لذلك فإن على مستخدميها أن يعرفوا نقاط الضعف والحدود الملازمة والتي تحد من فائدتها إذ لم تؤخذ في الحسبان ومنها:[1]

– استخدام التقديرات وأسس تقييم مختلفة.

– افتراض ثبات القوة الشرائية لوحدة النقد.

– استخدام طرق محاسبية بديلة مثل قسط اهتلاك الأصول الثابتة.

– غياب المعلومات النوعية أو الحقائق غير قابلة للقياس الكمي كقدرة المؤسسة على تحقيق الأرباح.

– عدم تسجيل بعض العناصر محاسبيا، مثل شهرة المحل المنتجة داخليا.

– قدرة الإدارة على تأثير في المحتوى ومضمون القوائم المالية.

2 شروط إعداد القوائم المالية

عند إعداد وتقديم القوائم المالية يجب توفير المعلومات ذات الخصائص النوعية التي تجعلها مفيدة وذات منفعة، الأمر الذي يتطلب الأخذ بعين الاعتبار التوفيق بين التكلفة والعائد، إذ يجب أن تفوق منفعة المعلومات تكلفة إعدادها:[2]

– القوائم المالية تضبط في اجل ستة أشهر من تاريخ إقفال السنة المالية، ب استخدام الوحدة النقدية الوطنية.

– التسمية الاجتماعية، الاسم التجاري، رقم السجل التجاري للوحدة التي تقدم القوائم المالية.

– طبيعة القوائم المالية(حسابات فردية، حسابات مجمعة، حسابات إدماجيه).

– تاريخ الإقفال

– العملة المستعملة ومستوى التقريب.

[1] عثمان زيد عاشور، **مدى التزام الشركات الصناعية والمساهمة الفلسطينية بمتطلبات الإفصاح المحاسبي في قوائمها المالية وفق للمعيار المحاسبي الدولي**، رقم01، مذكرة ماجيستر قسم المحاسبة والتمويل، بالجامعة الإسلامية، غزة، فلسطين، 2008، ص ص 61، 62.

[2] إلياس بدوي، **تطبيق النظام المالي المحاسبي وفق المعايير الدولية في معالجة آثر التضخم من القوائم المالية**، مذكرة ماجيستر غير منشورة، بسكرة، 2009–2010، ص ص38، 39.

- كما توجد معلومات أخرى تسمح بالتعرف على الوحدة يجب ذكرها:

- عنوان المقر الاجتماعي، الشكل القانوني، مكان النشاط والدول المتواجدة فيها.

- الأنشطة الأساسية وطبيعة العمليات المنجزة.

- اسم شركة الأم وبالأخص اسم مجموعة المرتبطة بها للوحدة.

- العدد المتوسط للمستخدمين خلال الفترة.

- القوائم المالية تمسك إجباريا بالعملة الوطنية، ويمكن تقريب المبالغ إلى ألف وحدة.

- القوائم المالية تقدم معلومات تمكن من إجراء المقارنة مع الفترة السابقة، حيث أن كل عنصر من عناصر الميزانية وجدول حسابات النتائج وجدول تدفقات الخزينة يحتوي عل العمود خاص بمبالغ الفترة السابقة وهو الأمر الذي لم يكن موجودا في المخطط المحاسبي.

المطلب الثاني: مستخدمي القوائم المالية وأهدافها

توجد لأي مؤسسة أهداف تسعى إلى تحقيقها من خلال القوائم المالية لهاذا سوف نتطرق الى:

1 مستخدمي القوائم المالية

تلجأ فئات متعددة ل استخدام المعلومات المالية التي يتم عرضها في القوائم المالية، وفي عملية اتخاذ القرارات الرشيدة، ولقد حدد عدد من الفئات كمستخدمين للقوائم المالية، كما حدد كذلك طبيعة المعلومات التي نحتاجها كل فئة وذلك على النحو التالي:

1.1 المستثمرين الحاليين والمحتملين: وأهم المعلومات التي تحتاجها هذه الفئة هي:[1]

- المعلومات التي تساعد المستثمر في اتخاذ القرار شراء او بيع أسهم الشركة.

- المعلومات التي تساعد المستثمر في تحديد مستوى توزيعات الأرباح الماضية والحالية والمستقبلية واي تغيير في أسعار أسهم الشركة.

- المعلومات التي تساعد المستثمر في تقييم كفاءة إدارة الشركة.

- المعلومات التي تساعد المستثمر في تقييم سيولة الشركة وتقييم أسهم الشركة بالمقارنة مع أسهم شركات أخرى.

[1] محمد أبو نصار، جمعة حميدات، **معايير المحاسبة والابلاغ المالي الدولية – الجوانب النظرية والعلمية**، دار وائل للنشر، عمان، الأردن، 2008 ص 4.

2.1 الموظفين: يعتبر الموظفين مورد الشركة الهام، حيث تبني عليهم استمرارية الشركة وأداءها لأعمالها، بما يشعرهم بالأمن والرضا الوظيفين، لذلك فهم معنيون بكفاءة الشركة وتحقيقها لأهدافها ونموها وزيادة مبيعاتها وأرباحها، ووجود نظام أجور ورواتب وحوافز فعال، ويتعدى ذلك إلى تقييم نظام التقاعد ومنافع ما بعد التقاعد التي يمكن للشركة أن تقدمها.[1]

3.1 المقرضين: وهم بحاجة إلى معلومات تساعدهم في تقدير قدرة الشركة المقترضة على توفير النقدية اللازمة لسداد أصل القرض والفوائد المستحقة عليه في الوقت المناسب، وفي تقدير عدم تجاوز الشركة المقترضة لبعض المحددات المالية مثل نسبة الديون للغير إلى حقوق الملكية.

4.1 الموردين والدائنين الآخرين: وتعتبر هذه الفئة مصدر للتمويل والائتمان قصير الأجل، حيث تتعلق اهتماماتهم بقدرة المؤسسة على السداد من خلال نسب السيولة والتداول، كذلك نشاطها والنسب المتعلقة بذلك كمعدلات دوران البضاعة للتأكد من استمرارية وكفاءة وربحية الشركة.

5.1 العملاء: ويعتبر العملاء شريان الإيرادات ومصدرها، حيث أنهم الجهة المقصودة بمخرجات المؤسسة من سلع وخدمات، لذلك فهم معنيون باستمرارية المؤسسة وقدرتها على تزويدهم بالسلع والخدمات.

6.1 الحكومة بأجهزتها المختلفة: تحتاج هذه الفئات إلى معلومات تساعدها في التأكد من مدى التزام الشركة بالقوانين ذات العلاقة مثل قانون الشركات وقانون الضرائب، كما تحتاج إلى معلومات تساعد في تحديد الضرائب المختلفة على الشركة ومدى قدرتها على التسديد ومعرفة مدى المساهمة العامة للشركة في الاقتصاد الوطني.

7.1 الجمهور: وله اهتمامات مختلفة بالشركات منها ما يتعلق باستيعاب الأيدي العاملة وتشغيلها ومنها ما يتعلق بدور الشركات الاجتماعي والتنموي ومنها ما يتعلق بسلوك الجمهور الاستهلاكي استنادا إلى جودة مخرجاتها من السلع والخدمات.

ومن الجدير ذكره ان فئات مستخدمي القوائم المالية تتسع لتشمل جميع من لهم مصلحة في المؤسسة سواء بشكل مباشر أو غير مباشر، ومن بين الفئات التي لم يرد ذكرها ضمن الإطار المفاهيمي نجد: إدارة المؤسسة، المحللون، والمستشارون الماليون، السوق المالي، المنافسون...الخ.

ولقد ورد في المادة(10) من الإطار المفاهيمي أن تزويد المستثمرين بالمعلومات التي يحتاجونها باعتبارهم الجهة التي تزود المؤسسة برأس المال وهم الجهة الأكثر تحملا للمخاطر، سيلبي معظم ما يحتاجه بقيمة المستخدمين من معلومات مالية عامة.

[1] خالد الجعارات، **مرجع سبق ذكره**، ص43.

ولا يمكن للقوائم المالية أن تؤدي إلى التزويد بكامل المعلومات التي يستند إليها المستخدمون في اتخاذ قراراتهم، كون أن المعلومات المالية تبين الأثار المالية للأحداث والعمليات السابقة، في حين أن القرارات التي تتخذ من قبل معظم مستخدمي القوائم المالية تتعلق بالمستقبل، ومن جهة أخرى فإن ما يعرض في القوائم المالية هي معلومات مالية، في حين يحتاج مستخدمي القوائم المالية للعديد من المعلومات غير المالية.[1]

2 أهداف القوائم المالية:

لقد حددت المادة(12) من الإطار المفاهيمي لمجلس معايير المحاسبة الدولية أهداف القوائم المالية، ويمكن تلخيصها فيما يلي:[2]

– تقديم معلومات حول قدرة المؤسسة على خلق النقدية وقدرتها على سداد التزامها (وذلك من خلال الميزانية وقائمة التدفقات النقدية).

– تقديم معلومات حول أداء المؤسسة (الفعلي او المحتمل) وذلك من خلال حساب النتائج وجدول تغيير رؤوس أموال.

– ودائما حسب الإطار المفاهيمي ، فإن المعلومات المالية المتضمنة في القوائم المالية، يجب أن تكون مفيدة لقاعدة عريضة من المستخدمين في عملية اتخاذ القرارات الاقتصادية.

المطلب الثالث: خصائص القوائم المالية وأهميتها

للقوائم المالية خصائص وأهمية بالغة بالنسبة لأي مؤسسة تتمثل في:

1 خصائص القوائم المالية

هي صفات تجعل المعلومات المعروضة في القوائم المالية ذات فائدة لمستخدميها وتجعلها ذات جودة عالية وتتمثل الخصائص الأساسية فيما يلي:[3]

1.1 القابلية للفهم: وتتطلب هذه الخاصية قابلية المعلومات المحاسبية للفهم من قبل المستخدمين لها، مع ضرورة توفر مستوي معقول من المعرفة في مجال المحاسبة، ولديهم الرغبة في بذل الجهد الكافي لدراسة المعلومات المحاسبية المقدمة في التقارير المالية للمؤسسة، كما يجب أن تكون المعلومات المالية المعروضة بعيدة عن التعقيد والصعوبة.

[1] محمد أبو نصار، جمعة حميدات، **مرجع سبق ذكره**، ص ص5، 6.

[2] A.Kaddoui، **AMI MECHEOPO**– Cit، p65

[3] محمد أبو نصار، جمعة حميدات، **مرجع سبق ذكره**، ص ص7– 10.

2.1 الموثوقية: حتى تكون المعلومات مفيدة يجب أن تكون موثوقة، وحتى تكون كذلك يجب أن تكون خالية من الأخطاء الهامة ومحايدة، ويمكن الاعتماد عليها من قبل المستخدمين كمعلومات تمثل بصدق العمليات والأحداث او من المتوقع أن تمثل الأحداث المستقبلية بشكل معقول، وتتحقق هذه الخاصية من خلال:

1.2.1التمثيل الصادق: حتى تكون المعلومات المالية موثوقة يجب أن تعبر بصدق عن العمليات المالية والأحداث الأخرى التي حدثت في المؤسسة.

2.2.1 الجوهر فوق الشكل: حتى تمثل المعلومات المالية بصدق العمليات المالية والأحداث الأخرى التي من المفترض أن تمثلها فمن الضروري أن تكون عرضت وقت المحاسبة عنها طبقا لجوهرها وحقيقتها الاقتصادية وليس شكلها القانوني فقط، حيث أن جوهر العمليات غير متوافق دائما مع شكلها القانوني ومثال ذلك الإيجار التمويلي.

3.2.1 الحياد: تعني ألا تكون متحيزة بحيث لا يتم إعداد وعرض القوائم المالية لخدمة طرف أو جهة معينة من مستخدمي المعلومات المحاسبية على حساب الأطراف الأخرى، أو لتحقيق هدف محدد وإنما لل استخدام العام دون تحيز.

4.2.1 الحيطة والحذر: تعني وجود درجة من الحذر في اتخاذ الأحكام الضرورية لإجراء التقديرات المطلوبة في ظل حالات عدم التأكد بحيث لا يتم تضخيم الأصول والإيرادات أو تخفيض الخصوم والأعباء، إلا أن ممارسة الحذر يجب أن تكون بمقدار معقول ودون مبالغة بحيث لا يسمح بتكوين احتياطات سرية أو مخصصات مبالغ فيها وغيرها، حيث تؤدي المبالغة في الحذر إلى جعل القوائم المالية غير محايدة وبالتالي عدم تحقيق خاصية الموثوقية.

5.2.1 الاكتمال: حتى تتحقق صفة الموثوقية، فإن المعلومات الواردة في القوائم المالية يجب أن تكون كاملة ضمن حدود المادية والتكلفة، حيث أن حذف فيها يمكن أن يجعلها خاطئة وغير موثوقة ويخفض ذلك من درجة الملائمة.

3.1 القابلية للمقارنة: يقصد بها إمكانية مقارنة القوائم المالية للمؤسسة لفترة مالية معينة مع الفترات السابقة، أو مقارنتها مع مؤسسات أخرى لنفس الفترة، ويستفيد مستخدموها من المقارنة لأغراض إتخاذ القرارات، وتقضي عملية المقارنة الثبات في استخدام السياسات المحاسبية من فترة لأخرى أي الاتساق في تطبيق تلك السياسات، كما يجب الثبات في أسلوب عرض القوائم المالية من فترة لأخرى وتصنيف عناصرها.[1]

[1] محمد أبو نصار، جمعة حميدات، **مرجع سبق ذكره**، ص ص7- 10.

4.1 الملاءمة: معناه قدرة المعلومة على التأثير في القرار المتخذ، فالمعلومات المحاسبية الملائمة هي تلك المعلومات التي لها القدرة على إحداث تغيير في القرار المستخدم لها، وتختلف درجة الملائمة للمعلومات المحاسبية من مستخدم لآخر فملاءمتها من وجهة نظر المحلل المالي تختلف عن ملاءمتها للإدارة وكذلك للبنك والمقرضين.

وتندرج تحت هذه الصفة الخصائص الثلاث التالية:

1.4.1القدرة التنبؤية: تشير إلى قدرة المعلومات المحاسبية على تحسين قدرة متخذ القرار على التنبؤ بالنتائج المستقبلية و تخفيض درجة عدم التأكد لديه.

2.4.1 التغذية العكسية: معناه تساعد في تصحيح المعلومات السابقة أو تأكيدها.

3.4.1 التوقيت الملائم: أي توفير المعلومات المحاسبية الملائمة لمتخذ القرار في الوقت المناسب وإلا تفقد قدرتها على التأثير فيه.

2 أهمية القوائم المالية

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

– كما تساعد القوائم المالية لتقييم أداء الإدارة والحكم على كفاءتها واستعمال الموارد الموضوعة تحت تصرفها فتستعمل في الحكم على المركز المالي للمؤسسة ومدى التقدم في تحقيق أهداف المؤسسة وكيفية استخدام موارد المؤسسة.

– وتعتبر أيضا وسيلة لاتخاذ القرارات حيث تساعد الإدارة ومختلف الأطراف المتعاملة مع المؤسسة في اتخاذ القرارات المناسبة، كالقرارات المتعلقة بكيفية صرف الموارد في المستقبل ومساعدة الأطراف الأخرى التي تربطها علاقة مباشرة بالمؤسسة، مثلا الموردين، العملاء، البنوك في توجيه العلاقات المستقبلية معها.[1]

[1] مشري حسناء، **دور وأهمية القوائم المالية في اتخاذ القرارات**، مذكرة لنيل شهادة الماجيستر، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، جامعة فرحات عباس سطيف، ص 67.

المبحث الثاني: أنواع القوائم المالية

يجب أن تتضمن البيانات المالية كافة المعلومات اللازمة للمستخدمين حول المركز المالي للمنشأة ونتائج الأعمال من ربح وخسارة والتدفقات النقدية للمؤسسة والتغيرات في حقوق الملكية والسياسات المحاسبية المتبعة من قبل المؤسسة وأية معلومات تؤثر على القرار الاقتصادي.

المطلب الأول: الميزانية وحسابات النتائج

لقد تطرق لها IAS1 و IAS7 واللذان تضمن كيفية إعدادها وعرضها وبين مختلف العناصر التي يجب إدراجها كما يلي:

1- الميزانية:

1.1مفهوم الميزانية: تعرف الميزانية على أنها الوثيقة التي تسمح بمعرفة جميع الموارد التي تملكها المؤسسة وجميع ال استخدامات المقابلة لها في وقت معين، وهي تضم عمودين عمود خاص بالموارد وآخر بال استخدامات، ويجب أن تكون الميزانية مؤرخة بشكل دقيق وإلا ستفقد معناها.[1]

وتعتبر الميزانية من أهم القوائم المالية التي تقوم المؤسسة بإعدادها حيث تحقق المزايا التالية:[2]

- بيان المركز المالي للمؤسسة في تاريخ إعداد الميزانية حيث تتضمن مالها من حقوق وما عليها من التزامات.

- تقييم القدرة الائتمانية من خلال مقارنة التزاماتها بحقوق ملكيتها وفقا لما يعرف بنسبة التغطية.

- التعرف على مدى قدرة المؤسسة على سداد التزاماتها المستحقة الدفع، ويتم ذلك بقياس نسب التداول والسيولة.

- التعرف على مدى اعتماد المؤسسة على التمويل الذاتي بقيمة الأرباح التي يتم احتجازها أو التمويل الخارجي بنسبة الالتزامات إلى حقوق الملكية.

- تقييم مدى قدرة الإدارة على القيام بواجباتها ووظائفها وذلك من خلال التعرف على اتجاه نمو المؤسسة من ناحية إجمالي أصولها وكذا حقوق ملكيتها.

[1] Jac. Richard. **Compatibilité générale système France et normes IFRS Ediction DUNOD**- paris.2008, page92.

[2] الجعارات خالد جمال، **مرجع سبق ذكره**، ص ص 113، 114.

– القيام بعمليات التحليل المالي مثل تحليل درجة الرفع المالي أو النسب المتعلقة بالهيكل المالي ونسب التداول وغيرها.

– بيان مدى التزام المؤسسة بالقوانين المحلية ومعايير الإبلاغ المالي الدولية.

– معرفة سياسات المؤسسة اتجاه استثماراتها المالية.

2.1 عناصر الميزانية: تتمثل عناصرها في:[1]

الأصول: تعرف الأصول تعرف الأصول وفقا للإطار التصوري لمعايير الإبلاغ المالي الدولية على أنها مورد تملكه المؤسسة نتيجة أحداث وقعت أو عمليات تمت في الماضي، وتتوقع أن تحقق منافع اقتصادية مستقبلية من خلالها.

وتتدفق المنافع الاقتصادية المستقبلية للأصل من خلال:

– استخدامه منفردا أو مجتمعا مع أصول أخرى لإنتاج سلع أو خدمات موجهة للبيع من قبل المؤسسة.

– استبداله مع أصول أخرى.

– استخدامه لسداد التزام.

– توزيعه على مالكي المؤسسة.

وتنقسم الأصول بشكل عام إلى فئتين رئيسيتين أصول جارية وغير جارية كما يلي:

الأصول الجارية (المتداولة): تصنف الأصول على أنها جارية إذا توفرت فيها الشروط التالية:[2]

– النقدية والنقدية المعادلة غير المقيدة.

– الأصول المتوقع تحققها، بيعها أو استهلاكها خلال الدورة التشغيلية العادية للمؤسسة.

– الأصول المقتناة لغرض المتاجرة.

– الأصول التي يمكن تحققها خلال 12 شهر بعد تاريخ إعداد الميزانية.

وتتضمن الأصول الجارية العناصر التالية:

– النقدية: هي أكثرها سيولة وتحوي أرصدة النقدية في الصندوق والبنك، الشيكات وغيرها.

[1] http// www.iasple.com, Date de visualisation 28/02/2022 à 15:04

[2] جعارات خالد جمال، **مرجع سبق ذكره**، ص115.

– الاستثمارات قصيرة الأجل: وهي الأوراق المالية المحتفظ بها على شكل أسهم وسندات بهدف تحقيق عائد، ويمكن أن تقسم إلى الأنواع الثلاثة التالية:

– استثمارات محتفظ بها حتى تاريخ الاستحقاق.

– استثمارات تجارية.

– استثمارات جاهزة للبيع.

– الذمم المدينة: هي ما للمؤسسة على الغير سواء كان ذلك من خلال النشاط الرئيسي أو نتيجة أنشطة أخرى ومنها المدينون، أوراق القبض والقروض الممنوحة للشركات التابعة.

– المخزون: وهو الرصيد المتبقي من البضاعة في نهاية الفترة المالية.

– المدفوعات مقدما: هي المصاريف التي تدفع مقدما من أجل الحصول على الخدمة ما مثل مقدمات التأمين، الإيجار، الدعاية والإشهار.

الأصول غير جارية (غير المتداولة): وهي الأصول التي تستغرق عملية تحولها إلى نقدية أكثر من فترة مالية أو دورة تشغيلية وتضم ما يلي: [1]

– الاستثمارات طويلة الأجل: وهي غالبا ما تكون على شكل أسهم وسندات يكون الهدف من اقتنائها التحكم والسيطرة عليها.

– الأصول الملموسة (المادية): وتشمل الأراضي، المباني، المعدات، الآلات وغيرها.

– الأصول غير الملموسة (المعنوية): وتشمل براءة الاختراع، الشهرة، العلامة التجارية وغيرها.

الخصوم (الالتزامات): الخصم هو التزام حالي للكيان ناشئ عن أحداث سابقة والذي تؤدي تسويته إلى التخلي عن موارد تتجسد فيها منافع اقتصادية، وبالتالي فالخصوم تتميز بما يلي:[2]

– التزامات حالية.

– نشأة الخصوم عن أحداث سابقة.

– تسوى باستعمال موارد ذات منافع اقتصادية، والخصوم عادة تتمثل في الديون.

وتنقسم الخصوم إلى قسمين الخصوم الجارية والخصوم غير جارية كما يلي:

[1] مؤيد راضي خنفر، **تحليل القوائم المالية**، مدخل نظري وتطبيقي، دار المسيرة للنشر والتوزيع والطباعة، ط2، الأردن، 2009، ص 42.
[2] جعارات خالد جمال، **مرجع سبق ذكره**، ص 116.

الخصوم الجارية(المتداولة): هي الالتزامات التي تتوفر فيها الشروط التالية:

- سيتم تسديدها خلال الدورة التشغيلية للمؤسسة.

- تستحق خلال 12 شهرا.

يتم تحملها لأغراض المتاجرة.

- لا يكون للمؤسسة حق غير مشروط بتأجيل سدادها لأكثر من 12 شهرا بعد تاريخ الميزانية.

وتتكون الخصوم الجارية من:

الذمم الدائنة: وهي ما على المؤسسة من التزامات تجاه الغير نتيجة حصولها على البضائع والخدمات بأجل وتضم الدائنين(الموردين) وأوراق الدفع.

القروض قصيرة الأجل: هي القروض التي حصلت عليها المؤسسة من الأفراد أو المؤسسات وتسدد خلال فترة مالية واحدة.

الجزء المستحق من القروض طويلة الأجل: هي المبالغ التي يستحق سدادها خلال فترة مالية واحدة أو أقل وهي جزء من التزامات طويلة الأجل كما هو الحال في السندات على دفعات متساوية.

الخصوم غير جارية (غير المتداولة): وهي التي يطلب سدادها بعد سنة مالية واحدة وتشمل السندات، القروض البنكية طويلة الأجل وغيرها.

حقوق الملكية (الأموال الخاصة): وهي مصدر التمويل الداخلي في المؤسسة وتعرف بصافي الأصول وهي ما يتبقى من الأصول بعد طرح الالتزامات وتشمل بشكل أساسي:[1]

رأس المال: يتشكل من نوعين من الأسهم عادية وممتازة.

الأرباح المحتجزة: تمثل رأس المال المكتسب للمؤسسة حيث تشكل الإيرادات المتحقق من العمليات مصدرا رئيسيا لها.

الاحتياطات: وهي شكل من أشكال تخصيص الأرباح وتشمل الاحتياطات القانونية، الاحتياطات القانونية، الاحتياطيات الاختيارية واحتياطات التوسع أو الطوارئ.

[1] مؤيد راضي خنفر، **مرجع سبق ذكره**، ص ص46- 49.

2 حسابات النتائج

1.2 مفهوم حسابات النتائج: هو إحدى القوائم المالية التي تبين قدرة المؤسسة على تحقيق المكاسب الإيرادية خلال فترة محاسبية معينة، وهو عبارة عن تقرير يبين مقدار الايرادات والاعباء للمؤسسة المراد حساب صافي دخلها أو خسارتها خلال فترة محاسبية معينة، فهو أداة لتحقيق المقابلة الايرادات بالمصروفات لتحديد صافي الدخل أو الخسارة بطريقة مبسطة وواضحة.[1]

ويجب أخذ العوامل التالية بعين الاعتبار:

- لا يتم الاعتراف في حسابات النتائج وفقا لمعايير الإبلاغ المالي الدولية بالعناصر غير عادية.

- يتم تقسيم ربح أو خسارة الفترة عند وجود حقوق أقلية إلى قسمين أحدهما يتعلق بحقوق الملاك للمؤسسة الأم والآخر يتعلق بالحقوق الأقلية.

- يتم ترحيل صافي الدخل إلى قائمة التغيرات في حقوق الملكية، كذلك يتم تضمين هذه القائمة ببعض عناصر المكاسب والخسائر التي تعود لحقوق الملكية.

ويمكن للمؤسسة أن تقدم حساب النتائج بتصنيف الايرادات والنفقات على أساس طبيعتها أو على أساس الوظيفة التي ترتبط بها، ومن ثم يمكن إعداده وفق طريقتين:

- حساب النتائج حسب الطبيعة.

- حساب النتائج حسب الوظيفة.

كما يحقق حسابات النتائج العديد من المزايا أهما:

- التعرف على نتيجة أعمال المؤسسة من ربح أو خسارة.

- التمييز بين صافي الربح التشغيلي وصافي الدخل بسبب وجود مكاسب أو خسائر من العمليات غير المستمرة.

- التعرف على كفاءة الإدارة في أدائها المالي.

- معرفة ربحية السهم الواحد وذلك كأساس من الأسس الهامة التي يرتكز عليها اتخاذ القرارات الاستثمارية.

- معرفة امكانية توزيع أرباح الملاك.

[1] وليد ناجي العياني، **المحاسبة المتوسطة**، منشورات الأكاديمية العربية المفتوحة، الدانمارك، 2007، ص41.

– التعرف على نتيجة الأعمال المتعلقة بنشاطات المؤسسة غير المستمرة وكذلك نشاطاتها غير العادية.

– التعرف على مقدار ضريبة الدخل الواجب دفعها واحتساب بعض النسب المالية مثل الربحية.

2.2 عناصر حسابات النتائج: تمثل الإيرادات والأعباء العناصر المرتبطة مباشرة بقياس الربح وتتمثل العناصر المرتبطة بحساب النتيجة فيما يلي:[1]

– الإيرادات: هي الزيادة في المنافع الاقتصادية خلال الفترة المالية في شكل تدفقات داخلة للأصول أو زيادة لها، أو في شكل انخفاض في الخصوم، والتي يترتب عليها زيادة في حقوق الملكية ماعدا تلك المتعلقة بمساهمات أصحاب المؤسسة، أي خارج ما يحدث من زيادات في حصص المشاركين في الأموال الخاصة.

– الأعباء: وهي انخفاض في المنافع الاقتصادية خلال الفترة المالية في شكل تدفقات خارجة أو استنفاذ للأصول أو نشوء خصوم تؤدي إلى انخفاض في حقوق الملكية، ماعدا تلك المتعلقة بالتوزيعات على أصحاب المؤسسة، أي لا يدخل ما يوزع لصالح المساهمين في الأموال الخاصة.

ويجب عرض مبالغ العناصر التالية في صلب حسابات النتائج كحد أدنى:[2]

– الإيرادات.

– تكلفة التمويل.

– ضرائب الدخل.

– أي قيمة تمثل إجمالي:

الربح والخسارة بعد ضرائب الناتج عن عدم استمرار نشاط معين.

الربح والخسارة بعد ضرائب الناتج عن قياس القيمة العادلة مخصوما منها تكاليف البيع الأصول تم استبعادها والتي تمثل عمليات غير مستمرة.

– الربح والخسارة.

[1] دغوم هشام، **إعداد القوائم المالية، وفق المعايير الدولية للمحاسبة ودوره في تحقيق التنمية**، مذكرة ماجيستر، تخصص مالية ومحاسبة، جامعة المدية، 2007، ص 32.

[2] أمين السيد لطفي، **اعداد وعرض القوائم المالية في أطار المعايير المحاسبة**، دار الجامعة، مصر، 2008، ص ص130، 131.

المطلب الثاني: قائمة تدفقات الخزينة

يتناول معيار المحاسبة الدولي السابع قائمة التدفقات النقدية متطلبات إعداد قائمة التدفقات النقدية حيث يهدف إلى ضمان توفير المعلومات حول التغيرات في النقدية وما يعادلها للمؤسسة بواسطة هذا الجدول.

1 مفهوم قائمة تدفقات الخزينة: هو عبارة عن كشف تحليلي لحركة التغيرات النقدية التي حصلت في المؤسسة سواء بالزيادة أو بالنقصان والتعرف على أسباب هذه التغيرات، كما يعرف على أنه جدول يهتم بعرض التحصيلات والتسديدات النقدية وصافي التغيير في النقدية عن أنشطة الاستغلال، أنشطة الاستثمار وأنشطة التمويل للمؤسسة خلال الدورة.[1]

إن الغرض الرئيسي منها هو توفير المعلومات عن التحصيلات النقدية والتسديدات النقدية للمؤسسة خلال الفترة المالية، بالإضافة إلى أنها تهدف إلى توفير المعلومات عن الأنشطة الاستثمارية والتمويلية للمؤسسة خلال الفترة وهكذا فإنها تساعد المستثمرين والدائنين وغيرهم في تقييم بعض العناصر مثل:

- قدرة المؤسسة على توليد تدفقات نقدية موجبة في الفترات المستقبلية.
- قدرة المؤسسة على مقابلة التزاماتها ودفع التوزيعات.
- حاجة المؤسسة المؤسسة إلى التمويل الخارجي.
- أسباب الاختلافات بين مقدار صافي الدخل وصافي التدفقات النقدية من الأنشطة التشغيلية.
- أسباب التغيير في مقدار النقدية وما يعادلها في بداية ونهاية الفترة المالية.
- تحديد الجوانب النقدية وغير النقدية للعمليات الاستثمارية والتمويلية للمؤسسة خلال الفترة.

وباختصار يساعد الجدول تدفقات الخزينة مستخدمي القوائم المالية في تقييم قدرة المؤسسة على تدبير نقدية كافية في الأجل القصير والطويل.

2 تبويب قائمة تدفقات الخزينة: تتضمن قائمة التدفقات النقدية ما يلي:[2]

الأنشطة التشغيلية: هي النشاطات التي تقوم بها المؤسسة لتوليد الايرادات الرئيسية فيها والتي لا تعتبر في ذات الوقت نشاطات استثمارية أو تمويلية وتشمل ما يلي:

---

[1] قليل نبيل، **أهمية التدفقات النقدية في تعزيز الإفصاح في القوائم المالية في ظل تطبيق النظام المحاسبي المالي**، دراسة الحالة ميناء الجزائر، مذكرة ماجيستر، تخصص محاسبة وتدقيق، جامعة الجزائر، 2012، ص97.

[2] الجعارات خالد جمال، **مرجع سبق ذكره**، ص132.

- النقدية المستلمة.

- النقدية المدفوعة للموردين والمستخدمين.

- الفوائد المدفوعة والمقبوضة.

- المصاريف المختلفة المدفوعة.

- ضريبة الدخل المدفوعة.

- المبالغ المحصلة من المدينين.

- التوزيعات المقبوضة.

- المبالغ المستردة من الموردين عن مردودات المشتريات.

- المبالغ التي تم ردها للمدينين والعملاء.

الأنشطة الاستثمارية: وهي النشاطات المتعلقة باقتناء الأصول غير الجارية والتخلص منها، إضافة للاستثمارات التي لا تعتبر نقدية معادلة ومن أهم النشاطات الاستثمارية:

- شراء الأصول غير الجارية وبيعها.

- شراء الاستثمارات المالية وبيعها.

- منح القروض للغير وتحصيلها.

الأنشطة التمويلية: هي التي تخص رأس المال المملوك وهيكل الاقتراض في المؤسسة وبذلك فهي تشمل:

- زيادة وتخفيض رأس المال.

- الحصول قروض من الغير وتسديدها.

- توزيعات الأرباح المدفوعة إلى الملاك.

- شراء أسهم الخزينة وبيعها.

3 عرض قائمة تدفقات الخزينة: لقد عرض المعيار المحاسبي الدولي السابع طريقتين لإعدادها يجب على المؤسسة اختيار إحداها:[1]

[1] **Http// www.iasplus.com** Date de visualisation 28/02/2022 à 16:04

الطريقة المباشرة: تتمثل في عرض مباشر للتحصيلات والتسديدات الإجمالية للخزينة المرتبطة بمختلف العمليات الاستغلالية واستخراج التدفق الصافي بطرح المخرجات من المدخلات.

وتتمثل التحصيلات في تحصيلات الزبائن متضمنة كل الرسوم أمام التسديدات فتتمثل في:

- تسديدات الموردين متضمنة كل الرسوم.

- تسديدات الرواتب وأجور المستخدمين.

- تسديدات الضرائب.

- تسديدات الفوائد والمصاريف.

ومن مزاياها أنها:

- تبين كلا من التحصيلات والتسديدات النقدية والمرتبطة بأنشطة التشغيل.

- توفير معلومات عن المصادر الرئيسية التحصيلات والتسديدات النقدية المرتبطة بأنشطة التشغيل كتوفير نقدية كافية من أنشطة التشغيل لسداد ديونها وإعادة الاستثمار في عملياتها وإجراء توزيعات للأرباح على أصحاب الملكية.

الطريقة غير مباشرة: تعتمد هذه الطريقة على تصحيح النتيجة الصافية بأخذ العناصر التالية بعين الاعتبار:[1]

- آثار العمليات بدون تأثير على الخزينة، مثل مخصصات الاهتلاكات والمؤونات وخسائر القيمة والاسترجاعات عليها.

- الفروقات والتسويات المرتبطة بالضرائب المؤجلة.

- التغيرات في احتياجات رأس المال العامل للاستغلال.

والتي يمكن تحديد أهم مزاياها في:

- تركز على الفرق بين صافي الدخل وصافي التدفقات النقدية من انشطة التشغيل.

- توفر حلقة ربط بين قائمة التدفقات النقدية وكلا من جدول حسابات النتائج والميزانية.

[1] بن بلقاسم سفيان، **النظام المحاسبي الدولي وترشيد عملية اتخاذ القرار في سياق العولمة وتطوير الأسواق المالية**، أطروحة دكتوراه، جامعة الجزائر، 2010، ص ص81، 82.

والخلاصة أن الطريقة المباشرة تكشف عن معلومات أكثر تفصيلا تفيد في اتخاذ القرارات وإجراء تقديرات تتعلق بالمستقبل بدلا من الطريقة غير مباشرة والتي تقتصر على الناتج الحسابي الذي يبين صافي التدفقات النقدية.

المطلب الثالث: قائمة تغيرات الأموال الخاصة

يتناول معيار المحاسبي الدولي السابع قائمة تغيرات الأموال الخاصة، حيث يهدف إلى ضمان توفير المعلومات حول تغيرات الأموال الخاصة، ومن هذه التغيرات ما يلي:

1 قائمة تغيرات الأموال الخاصة: هو جدول يقوم بتحليل الحركات الحاصلة في العناصر المكونة للأموال الخاصة للمؤسسة أثناء القيام بنشاطها.[1]

أن تقوم المؤسسة بعرض قائمة تغيرات الأموال الخاصة كجزء منفصل في القوائم المالية IAS1ايتطلب

حيث تتضمن تسوية لحقوق الملكية بين آخر الفترة وبدايتها، إضافة لعناصر المكاسب والخسائر التي تعتبر جزء من حقوق الملكية ولا تظهر في حسابات النتائج، وهو يحقق المزايا التالية:

– التعرف على مقدار حقوق الملكية وعناصرها وأي تفصيلات أخرى عنها وكذا التغيرات التي تحدث لحقوق الملكية خلال الفترة.

– التعرف على عناصر المكاسب والخسائر التي يجب الاعتراف بها مباشرة في حقوق الملكية مثل المكاسب والخسائر المتعلقة ببيع الاستثمارات المتاحة المباعة.

ويجب على المؤسسة أن تعرض فيه وتوضح في صلبه ما يلي:[2]

– صافي الربح أو الخسارة عن الفترة.

– كل عنصر من عناصر الايرادات، الأعباء، الأرباح والخسائر والتي تم إثباتها مباشرة ضمن حقوق الملكية وفقا لما تتطلبه معايير أخرى.

– إجمالي العناصر الناتجة مما سبق ذكره موضحا بصورة منفصلة نصيب مساهمي الشركة الأم ونصيب الأقلية.

[1] نوي الحاج، **انعكاسات تطبيق التوحيد المحاسبي على القوائم المالية للمؤسسات الاقتصادية الجزائرية**، مذكرة ماجيستر، تخصص محاسبة ومالية، جامعة الشلف، 2008، ص ص82، 83.

[2] الجعارات خالد جمال، **مرجع سبق ذكره**، ص 126.

– ولكل عنصر من عناصر حقوق الملكية يتم إثبات التغيرات في السياسات المحاسبية وتصحيح الأخطاء.

كما يجب أن يتم عرض ما يلي سواء ضمن جدول تغيرات الأموال الخاصة أو في الإيضاحات:

– المعاملات مع أصحاب حقوق الملكية مع الإفصاح عن التوزيعات لهم بصورة منفصلة.

– رصيد الأرباح او الخسائر المرحلة في بداية الفترة وفي تاريخ الميزانية والحركة خلال الفترة.

– تحليل ما بين رصيد كل نوع من أسهم رأس المال وكل عناصر الاحتياطات في أول وآخر الفترة مع الإفصاح المستقل عن كل منها.

كما نص المعيار المحاسبي على إعداد الملاحق المكملة والموضحة للقوائم المالية كما يلي:[1]

الملحق (الإيضاحات): تعتبر الإيضاحات المرفقة للقوائم المالية جزء لا يتجزأ منها إذ أن لها أهمية كبيرة في المساعدة على فهمها، وتوضيح المعلومات التي يصعب إدراجها فيها، وحسب المعيار المحاسبي فإن الايضاحات المرفقة للقوائم المالية تساهم في تحقيق الأهداف التالية:

– تقديم معلومات عن الأسس والسياسات المحاسبية المستخدمة من قبل المؤسسة في إعداد القوائم المالية.

– الإفصاح عن أي بيانات أو معلومات تتطلبها معايير الإبلاغ المالي الدولية ولا تظهر في صلب الميزانية أو حسابات النتائج، قائمتي تغيرات الأموال الخاصة وتدفقات الخزينة.

– الإفصاح عن أي بيانات أو معلومات لم تظهر في القوائم المالية الأساسية، إلا أن نشرها يعتبر ضروريا لتوفير العرض العادل للقوائم المالية والمساعدة في فهم محتوياتها.

ويؤكد المعيار على أهمية أسلوب عرض الإيضاحات المرفقة للقوائم المالية، بحيث تقدم بأسلوب منتظم طالما كان ذلك ممكنا أو عمليا، كما يجب الربط المرجعي بين كل عنصر في صلب القوائم المالية مع أية معلومات ذات صلة مرتبطة بها في الملاحق، وحسب نفس المعيار فإن طبيعة المعلومات التي تعرض من خلال الإيضاحات تكون إما:

– معلومات إضافية أو تفاصيل للمعلومات المعروضة في صلب القوائم المالية.

– معلومات محددة لشرح بعض الأرقام الواردة في القوائم المالية.

[1] محمد أبو نصار، جمعة حميدات، **مرجع سبق ذكره**، ص ص57– 59.

– معلومات إضافية لم ترد أية عناصر تتعلق بها في القوائم المالية مثل الالتزامات الطارئة وقد حدد المعيار المحاسبي ترتيبا محددا لعرض الإيضاحات على اعتبار أن هذا الترتيب سيساعد مستخدمي القوائم المالية في عملية مقارنتها للمؤسسات المختلفة وذلك حسب الترتيب التالي:

– عبارة تفيد بامتثال المؤسسة لمعايير الإبلاغ المالي الدولية.

– معلومات موضحة ومؤيدة للعناصر المعروضة في صلب القوائم المالية مع استخدام نفس الترتيب الذي عرضت فيه العناصر في القائمة ونفس ترتيب القوائم المالية.

، والتعهدات التي قدمتهاIAS37– إفصاحات أخرى مثل الإفصاحات المتعلقة بالالتزامات الطارئة بموجب

المؤسسة للغير ولم تظهر في القوائم المالية.

المبحث الثالث: قدرة الرقابة الداخلية على إضفاء المصداقية للقوائم المالية

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

وعليه سوف نتطرق في هذا المبحث إلى المطالب التالية:

المطلب الأول: أهمية رقابة القوائم المالية.

المطلب الثاني: مساهمة الرقابة الداخلية في إضفاء المصداقية على القوائم المالية.

المطلب الاول: أهمية رقابة القوائم المالية

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

– زيادة فعالية نظام الرقابة الداخلية يؤدي إلى زيادة ومصداقية القوائم المالية.

– زيادات القدرات التنافسية للمؤسسات من خلال توفير الموثوقية والشفافية في قوائمها المالية مما ينعكس أثره على برامج خفض التكلفة والارتقاء بجودة المنتوجات.

– زيادة ثقة المتعاملين بالبورصة مما ينعكس أثره على ارتفاع حجم التداول وأسعار الأسهم.

– تحقيق مزايا ضريبية عند التحاسب الضريبي لثقة المأمور الفاحص في بيئة الرقابة ومصداقية القوائم المالية .

– جودة القوائم المالية من جودة عملية الرقابة على معلوماتها ومدى الالتزام بتطبيق المعايير والطرق المحاسبية المتعارف عليها.[1]

المطلب الثاني: مساهمة فعالية نظام الرقابة الداخلية في إضفاء المصداقية على القوائم المالية

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

1 طبيعة المعلومات التي يحتاجها الأطراف ذو العلاقة بالمؤسسة:

– **المستثمرون:** يهتم مقدمي راس المال ومستشاريهم بالمخاطر المصاحبة لاستثماراتهم والعائد المتحقق منها بالتالي فإنهم يحتاجون غلى معلومات تساعدهم في اتخاذ قرار الشراء أو الاحتفاظ بالاستثمار أو البيع، كما يهتم المساهمون بالمعلومات التي تساعدهم في تقييم قدرة المؤسسة على توزيع أرباح الأسهم.

– **الموظفون:** يهتم الموظفون بالمعلومات المتعلقة باستقرار وربحية أرباح العمل، كما أنهم يهتمون بالمعلومات التي تمكنهم من تقييم قدرة المؤسسة على دفع مكافأتهم وتعويضاتهم ومزيا التقاعد لهم وتوفير فرص العمل.

– **المقرضون:** يهتم المقرضون بالمعلومات التي تساعد على تحديد فيما إذا كانت قروضهم والفوائد المتعلقة بها سوف تدفع عند الاستحقاق.

– **العملاء:** يهتم العملاء بالمعلومات المتعلقة باستمرارية المؤسسة، خصوصا عندما يكون لهم ارتباط طويل معها.

2 فعالية نظام الرقابة الداخلية: يقع على عاتق إدارة المؤسسة إقامة نظام سليم للرقابة الداخلية، كما أن من مسؤولياتها المحافظة على هذا النظام، والتأكد من سلامة تطبيقه، كما أن هناك التزاما قانونيا يقع على عاتق المؤسسة بإمساك حسابات منتظمة، وليس من المتصور وجود حسابات منتظمة بدون وجود

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

[2] جدي سمراء، **مرجع نفسه**، ص64.

نظام سليم للرقابة الداخلية، فكلما زادت درجة الثقة في هذا النظام كلما كان سببا في زيادة الاعتماد على القوائم المالية وما تحتوي عليها من بيانات.[1]

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

وللحفاظ على جودة القوائم المالية يمكن أن تساهم فعالية وكفاءة نظام الرقابة الداخلية في منع الغش والتلاعب عن طريق:[2]

– إذا كان نظام الرقابة الداخلية ذو فعالية يجب أن يقيم المخاطر المحتملة لظهور الغش وكيفية الإدارة لهذه المخاطر.

– توضيح مخاطر الغش عند تقييم نظام الرقابة الداخلية.

– يفترض أن يمتلك نظام الرقابة الداخلية معرفة وخبرة كافية للكشف عن الغش.

– تقييم أية مؤشرات للغش عندما يتم التدقيق.

4 دور نظام الرقابة الداخلية الفعال في تحسين جودة القوائم المالية:

– يساهم نظام الرقابة الداخلية الفعال في تحسين جودة القوائم وذلك من خلال اكتشاف الاخطاء الموجودة في القوائم المالية.

– تساهم الرقابة الداخلية في اكتشاف ما قد يوجد في الدفاتر والسجلات من أخطاء متعمدة أو غير متعمدة وبالتالي الحصول على معلومات محاسبية خالية من الأخطاء تعمل الرقابة الداخلية على حماية المؤسسة من عمليات التلاعب والاحتيال ويعتبر هذا دورا هاما ورئيسيا.

[1] جدي سمراء، **مرجع سبق ذكره**، ص64.

[2] عدي صفاء الدين فاضل، **قياس مستوى تأثير بعض العوامل المؤثرة على القوائم المالية**، مذكرة مقدمة لنيل شهادة دكتوراه، كلية الإدارة والاقتصاد، العراق، ص21.

– يكون تقييم مدى سلامة نظام الرقابة الداخلية في المؤسسة من خلال مدى تحقيق أهدافها والتي من بينها دقة المعلومات المحاسبية.

– يعمل نظام الرقابة الداخلية على حماية المؤسسة من التلاعب والاحتيال ويعتبر هذا دورا هاما ورئيسيا.

– يساهم نظام الرقابة الداخلية في تدقيق البيانات وبالتالي الحصول على معلومة محاسبية يمكن الاعتماد عليها في اتخاذ القرار.

– يعمل نظام الرقابة الداخلية على تحقيق صحة المعلومات والبيانات المستخدمة في المؤسسة.

– يعمل نظام الرقابة الداخلية على فحص وتقييم مدى سلامة نظام الرقابة الداخلية في المؤسسة، مدى تحقيق أهدافها، والتي من بينها دقة المعلومات المحاسبية التي ينجزها النظام المحاسبي في المؤسسة.

5 علاقة ابعاد الرقابة الداخلية (الفحص، التحقيق، التقرير)بجودة معلومات القوائم المالية:

يرتبط تحليل دور الرقابة الداخلية في تحسين جودة معلومات القوائم المالية دور كل من:[1]

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

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

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

[1] عدي صفاء الدين فاضل، **مرجع سبق ذكره**، ص22.

خلاصة الفصل الثاني:

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

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

الفصل الثالث:

دراسة ميدانية لشركة خدماتي

ببرج بوعريريج

-دراسة إستبيانية-

تمهيد:

بعد التطرق إلى الجانب النظري الذي شمل بعض المفاهيم نظام الرقابة الداخلية، وكذا مصداقية القوائم المالية وإبراز الدور الذي يلعبه نظام الرقابة الداخلية في إضفاء مصداقية القوائم المالية، كان لابد من اسقاط الجانب النظري في صورة تطبيقية حيث ارتأينا أن نقوم بدراسة ميدانية نهدف من خلالها إلى محاولة التأليف بين المعارف العلمية النظرية مع الواقع العملي وقد وقع اختيارنا على شركة خدماتي ببرج بوعريريج نظرا لتوفرها نظام رقابة داخلية فعال.

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

لهذا تم تقسيم هذا الفصل إلى مبحثين كما يلي:

المبحث الأول: التعريف بشركة خدماتي برج بوعريريج.

المبحث الثاني: التحليل الإحصائي واختبار الفرضيات.

المبحث الأول: التعريف بشركة خدماتي برج بوعريريج

سنتطرق في هذا المبحث إلى تقديم شركة خدماتي من حيث النشأة وكذا التعريف وعليه سوف نقسم هذا المبحث إلى المطالب التالية:

المطلب الأول: نشأة وتعريف الشركة

المطلب الثاني: الأنشطة وقيم شركة خدماتي

المطلب الثالث: هياكل شركة خدماتي

المطلب الأول: نشأة وتعريف شركة خدماتي

1- نبذة عن مؤسسة خدماتي Khadamaty.

مؤسسة خدماتي Khadamaty هي شركة ذات أسهم تابعة لشركة Condor تأسست سنة 2017، وأحد الفاعلين الرئيسين في الساحة الاقتصادية، فهي شركة ترتكز في مجال خدمة ما بعد البيع وإصلاح كل من منتجات Condor، Cristor، Nardi، Infinix، Samsung، SEB وغيرها من العلامات. حيث يعمل الفنيون بالمؤسسة على أكثر من 350 منتجا سنويا، وذلك من خلال اعتمادهم على المعرفة التقنية والعملية التجريبية باستخدام نظام المعلومات الحاد.

تضع المؤسسة في خدمة زبائنها 19 مركز للصيانة و20 شريك ممتاز وأكثر من 350 متعاقد، موزعين جغرافيا على جميع التراب الوطني، إضافة إلى أكثر من 540 موظف بمستويات كفاءة عالية في خدمة ورشات العمل، مع نسبة تغطية عالية ومعالجة مدارة بواسطة نظام معلوماتي دقيق، (CRM360, SPA & HERRMES).

وتقع المؤسسة بالمنطقة الصناعية متعدد النشاطات والتخزين، قسم 161 ملكية رقم 89 مكرر 02 بولاية برج بوعريريج.[1]

[1] بناء على معلومات مقدمة من شركة خدماتي

المطلب الثاني: الأنشطة وقيم شركة خدماتي

1- النشاط الرئيسي لشركة خدماتي

يتمثل في خدمة العملاء ما بعد البيع للعديد من العلامات التجارية النشطة. بحيث تقوم المؤسسة:

إصلاح وإستبدال المنتجات
تمديد الضمان وعقود التأمين.
استعادة القطع الغيار البالية
تركيب مكيفات
بدء تشغيل الأجهزة المنزلية
تأجير المحطات مراكز الاتصال
بيع قطع الغيار الأصلية
تقديم المشورة والتدريب الفني
المساعدة الفنية للخط الساخن
الحملات الوقائية والعلاجية

2- قيم شركة خدماتي:

تتمثل قيم شركة خدماتي بأنها تبذل قصارى جهدها لخدمة العملاء النهائيين من خلال مدونة أخلاقية تستند إلى:[1]

رضا العملاء: غايتهم إرضاء العملاء من خلال سياسة هادفة.

التمييز: شركة خدماتي متاحة نحو العميل.

الموثوقية والنزاهة: فريق كفأ لتحقيق رؤية الشركة.

جودة الخدمة: مراكز جواريه لتقديم حدمة ذات جودة عالية.

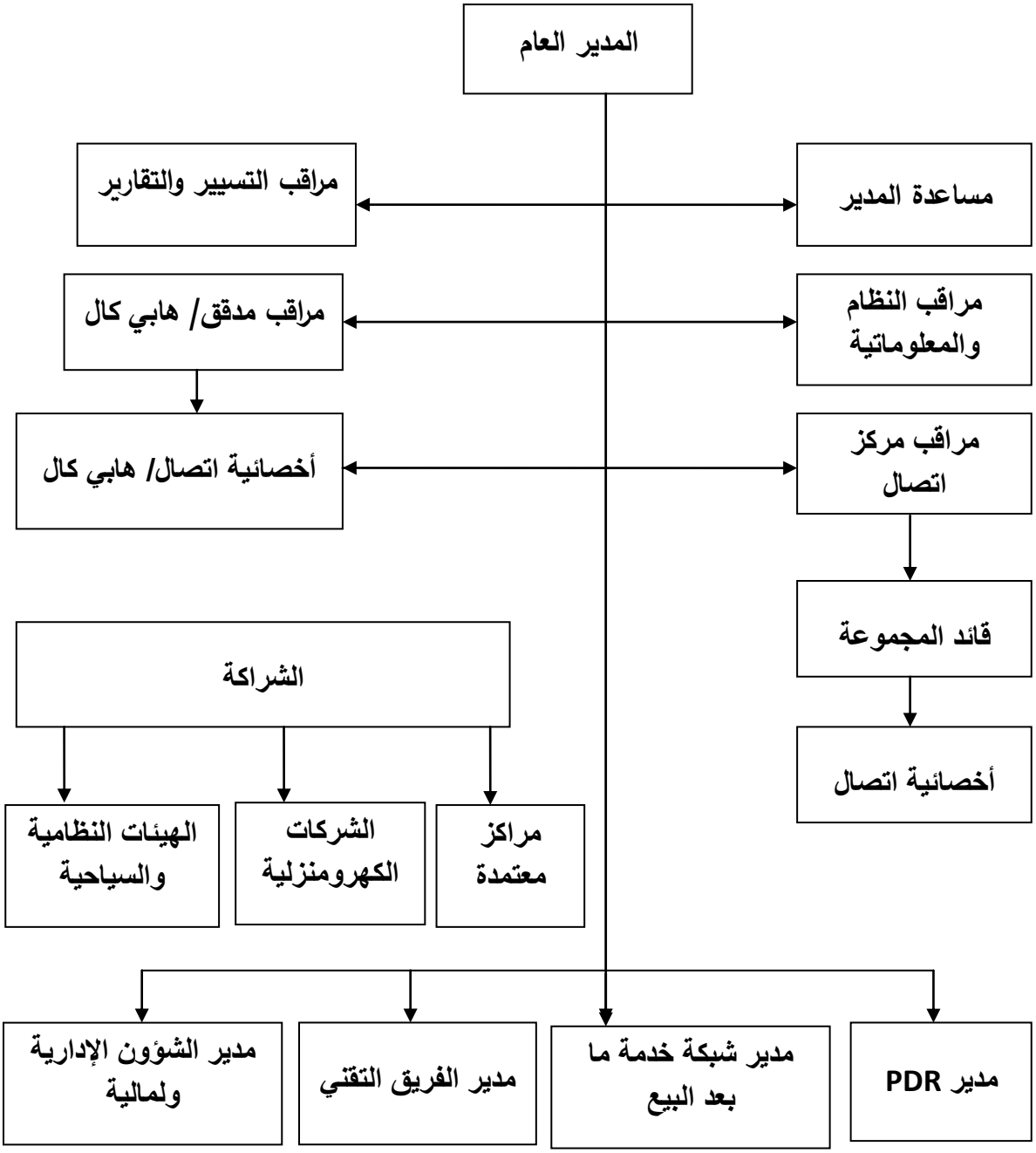
السرعة والكفاءة: خدمة ما بعد البيع سريعة وفعالة.

المسؤولية الاجتماعية: حاصلة على شهادة الأيزو.

[1] بناء على معلومات مقدمة من شركة خدماتي

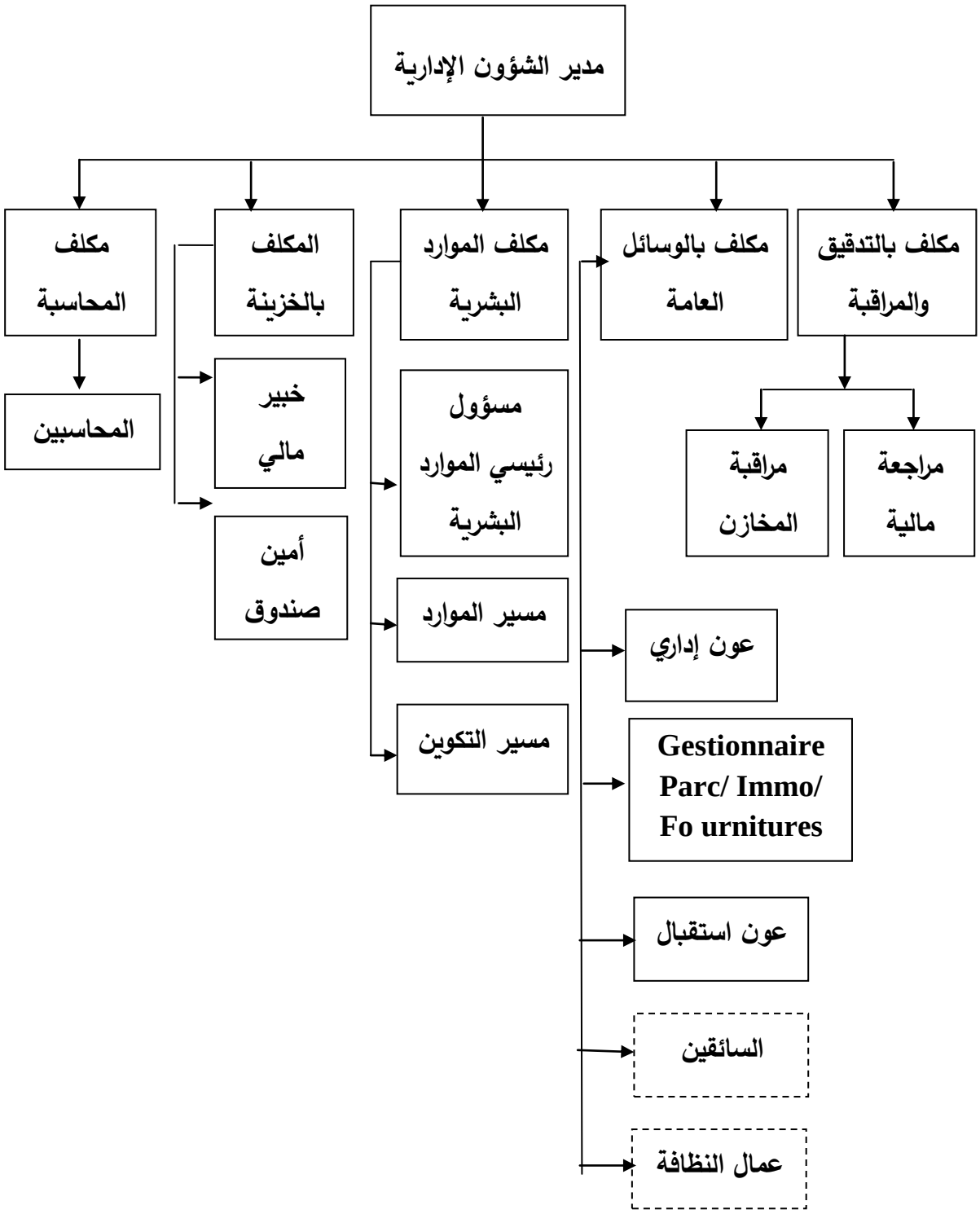
المطلب الثالث: الهياكل التنظيمية لشركة خدماتي

الشكل رقم (1): هيكل الإدارة العامة خدماتي Khadamaty.



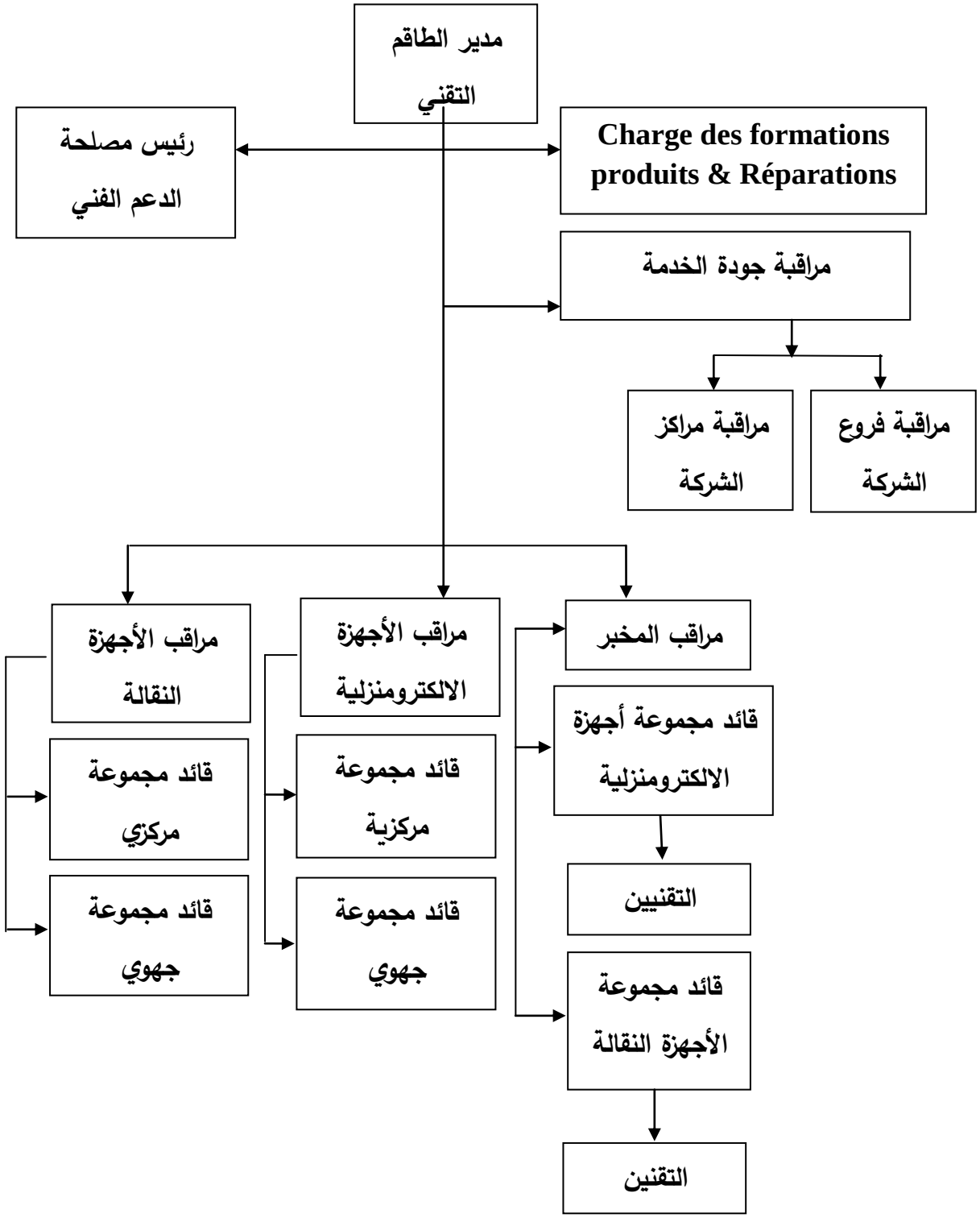
المصدر: من وثائق المؤسسة.

الشكل رقم(2): هيكل الشؤون الإدارية والمالية



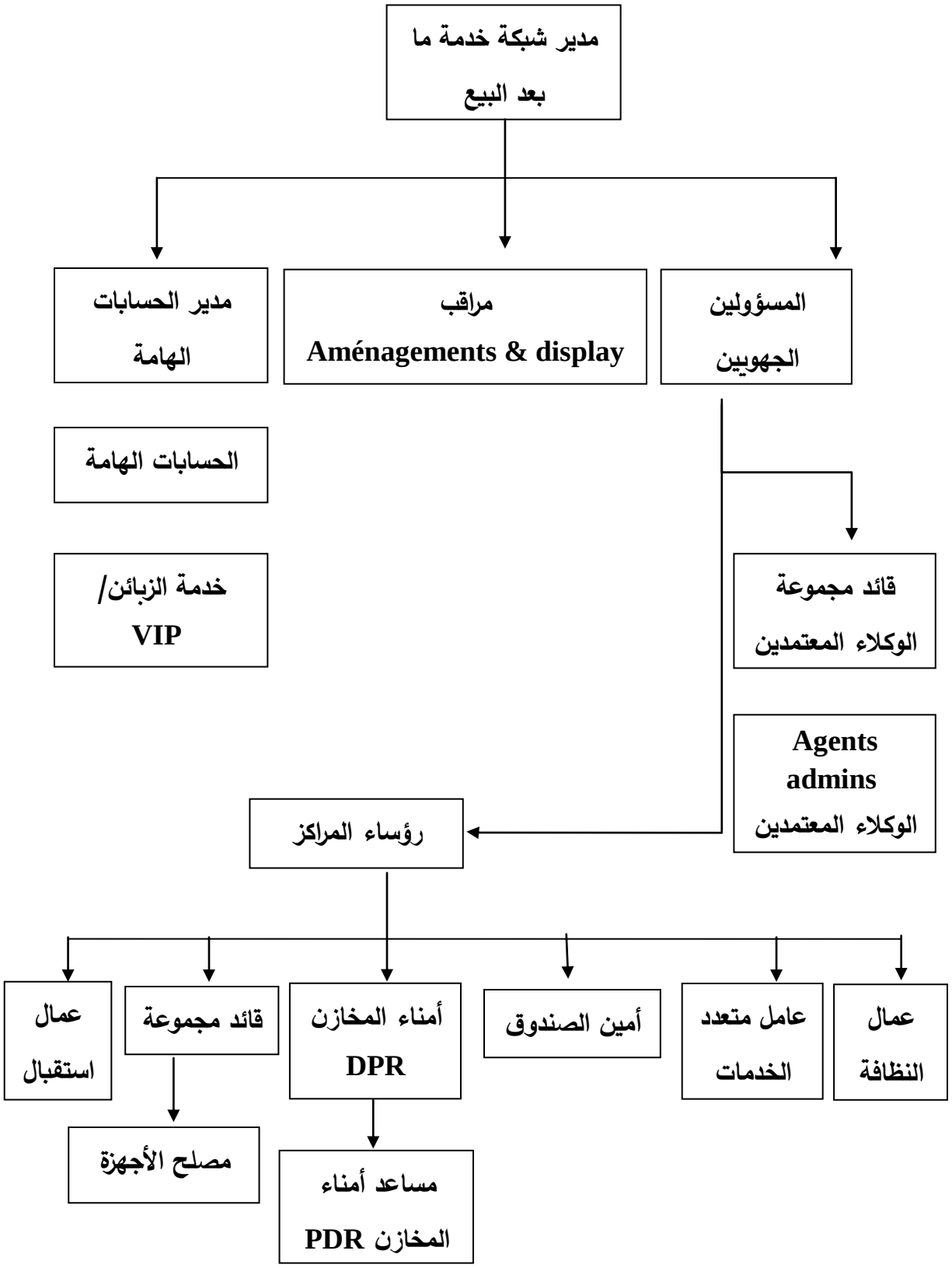
المصدر: من وثائق المؤسسة

الشكل رقم(3): هيكل الطقم التقني خدماتي



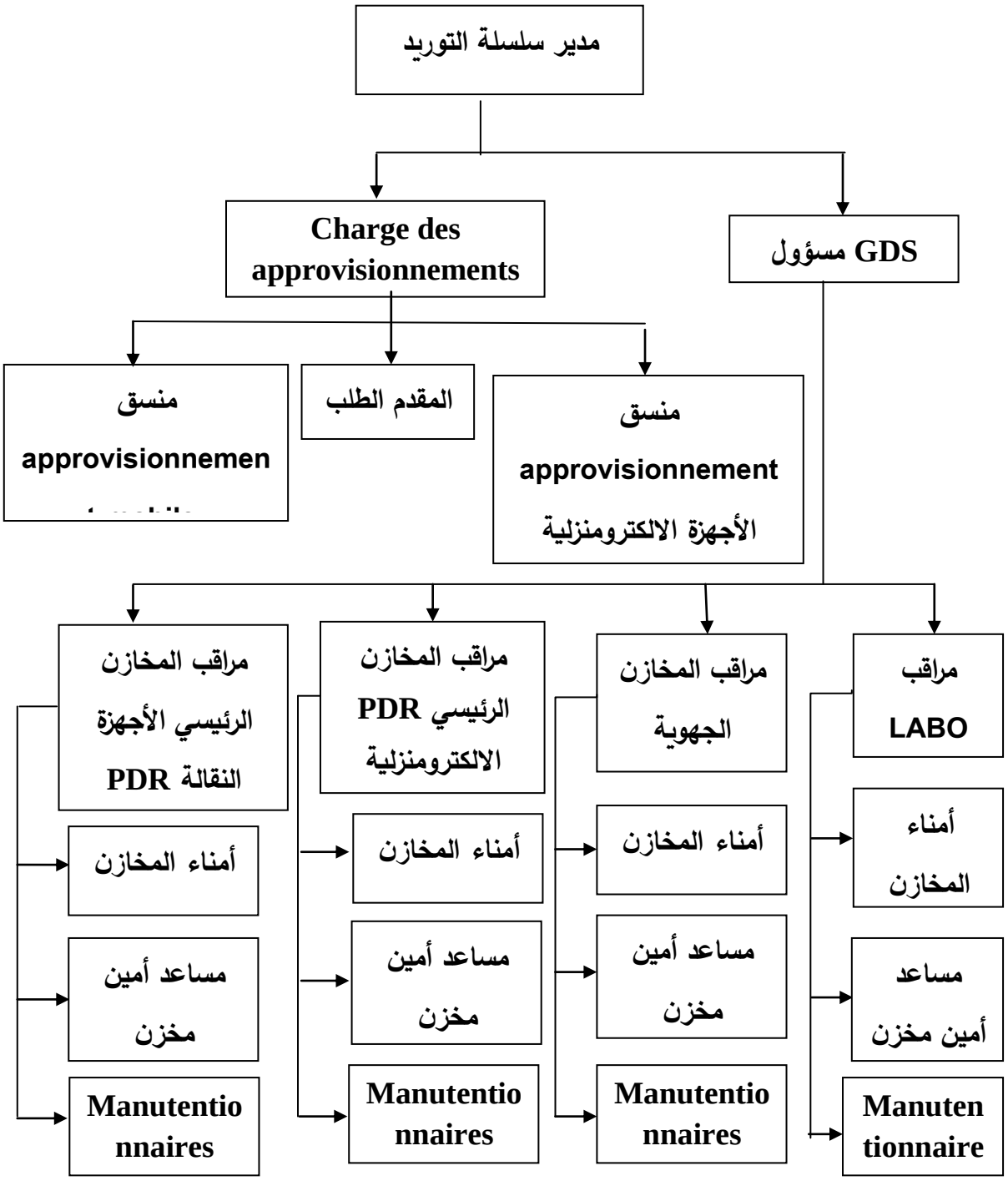
المصدر: من وثائق المؤسسة

الشكل رقم(4): هيكل شبكة خدمة ما بعد البيع



المصدر: من وثائق المؤسسة

الشكل رقم(5): هيكل PDR



المصدر: من وثائق المؤسسة

المبحث الثاني: التحليل الإحصائي واختبار الفرضيات

من خلال هذا المبحث يتم التطرق إلى عرض وتحليل الخصائص الوصفية للعينة محل الدراسة، بالإضافة إلى تحليل محاور الاستبيان بالاستناد إلى الاجابات المتحصل عليها من خلال الاستبيان، ومن ثم القيام بالاختبارات اللازمة لاتخاذ القرار حول قبول أو عدم قبول الفرضيات

المطلب الأول: عرض وتحليل البيانات الشخصية

ليتم عرض وتحليل البيانات الشخصية للعينة يتم الاستعانة بعرض النسبة المئوية والتكرارات، وهذا وفق للمتغيرات الموضوعة في هذا المحور والمتمثلة في: الجنس، العمر، المؤهل العلمي، سنوات الخبرة، الوظيفة.

1- تفريغ مفردات العينة حسب متغير الجنس:

لدراسة وتحليل توزيع مفردات العينة محل الدراسة حسب متغير الجنس، يمكن توضيح ذلك من خلال الجدول التالي:

الجدول رقم (1): توزيع مفردات العينة حسب متغير الجنس

الجنس	التكرار	النسبة
ذكر	**18**	**56,3**
أنثى	**14**	**43,8**
المجموع	**32**	100

المصدر: من إعداد الطلبة بالاعتماد على مخرجات برنامج **spss**

من خلال الجدول يلاحظ بأن عدد أفراد العينة حسب الجنس تتوزع بين 18 ذكر أي ما نسبته من رؤساء المصالح أي ما نسبته 56,3 % من العدد الاجمالي للعينة، و 14 فرد من جنس أنثى موظف أي ما نسبته 43,8 % من إجمالي أفراد العينة.

2- تفريغ مفردات العينة حسب متغير العمر:

لدراسة وتحليل توزيع مفردات العينة محل الدراسة حسب متغير الخبرة، يمكن توضيح ذلك من خلال الجدول التالي:

الجدول رقم (2): توزيع مفردات العينة حسب متغير العمر

العمر	التكرار	النسبة
أقل من 30 سنة	**6**	**18,8**
من 31 إلى 50 سنة	**25**	**78,1**
أكبر من 50 سنة	**1**	**3,1**
المجموع	**32**	**100**

المصدر: من إعداد الطلبة بالاعتماد على مخرجات برنامج **spss**

من خلال الجدول يلاحظ بأن عدد أفراد العينة حسب الخبرة تتوزع بين 06 فرد ينتمي للفئة الأولى أي ما نسبته 18,8 % من العدد الاجمالي للعينة، و 25 فرد ينتمي إلى فئة الثانية أي ما نسبته 78,1 % من إجمالي أفراد العينة. وفرد واحد ينتمني للفئة الثالثة أي ما نسبته 3.1 %

3- **تفريغ مفردات العينة حسب متغير المؤهل العلمي:**

لدراسة وتحليل توزيع مفردات العينة محل الدراسة حسب متغير المستوى التعليمي، يمكن توضيح ذلك من خلال الجدول التالي:

الجدول رقم (3): توزيع مفردات العينة حسب متغير المؤهل التعليمي

المنصب	التكرار	النسبة
شهادة الدراسات التطبيقية أو تقني سامي	**30**	**93,8**
ليسانس	**1**	**3,1**
ديبلوم دراسات عليا	/	/
ماستر	**1**	**3,1**
ماجستير	/	/
دكتوراه	/	/
أخرى	/	/
المجموع	**32**	**100**

المصدر: من إعداد الطلبة بالاعتماد على مخرجات برنامج **spss**

من خلال الجدول يلاحظ بأن عدد أفراد العينة حسب التعليمي تتوزع بين 30 فرد ينتمى للمستوى الأول أي ما نسبته 93.8 % من العدد الاجمالي للعينة، و فرد واحد ليسانس وفرد واحد ماستر.

4- تفريغ مفردات العينة حسب متغير الخبرة:

لدراسة وتحليل توزيع مفردات العينة محل الدراسة حسب متغير الخبرة، يمكن توضيح ذلك من خلال الجدول التالي:

الجدول رقم (4): توزيع مفردات العينة حسب متغير الخبرة

العمر	التكرار	النسبة
أقل من 05 سنوات	**16**	**50,0**
من 05 إلى 10 سنوات	**15**	**46,9**
أكثر من 10 سنوات	**1**	**3,1**
المجموع	**32**	**100**

المصدر: من إعداد الطلبة بالاعتماد على مخرجات برنامج **spss**

من خلال الجدول يلاحظ بأن عدد أفراد العينة حسب الخبرة تتوزع بين 16 فرد ينتمي للفئة الأولى أي ما نسبته 50% من العدد الاجمالي للعينة، و 15 فرد ينتمي إلى الفئة الثانية أي ما نسبته 46.9 % من إجمالي أفراد العينة. وفرد واحد فقط ينتمي للفئة الثالثة.

5- تفريغ مفردات العينة حسب متغير الوظيفة:

لدراسة وتحليل توزيع مفردات العينة محل الدراسة حسب متغير الوظيفة، يمكن توضيح ذلك من خلال الجدول التالي:

الجدول رقم (5): توزيع مفردات العينة حسب متغير الوظيفة

الوظيفة	التكرار	النسبة
محاسب	**10**	**31.25**
مراجع داخلي	**5**	**15.62**
خبير محاسبي	**5**	**15.62**
وظيفة أخرى	**12**	**37.51**
المجموع	**32**	**100**

المصدر: من إعداد الطلبة بالاعتماد على مخرجات برنامج **spss**

من خلال الجدول نلاحظ بأن عدد أفراد العينة حسب الوظيفة تتوزع بين 10 محاسبين أي ما نسبته 31,25 % من العدد الاجمالي للعينة، و5 كل من فئة مراجع داخلي و خبير محاسبي أي بنسبة 15,62% لكل منهما، و 12 موظفين ينتمون لفئة وظيفة أخرى أي ما نسبته 37,51 % من إجمالي أفراد العينة.

المطلب الثاني: عرض وتحليل محاور الاستبانة

نقدم من خلال هذا الجزء تقدير الاتجاه العام لإجابات عينة الدراسة وذلك من خلال تقييم الرقابة الداخلية ودورها في إضفاء مصداقية على القوائم المالية –دراسة ميدانية لشركة خدماتي ببرج بوعريريج– وذلك بحساب كل من المتوسط الحسابي والانحراف المعياري لإجابات عينة الدراسة والجدول التالي يوضح ذلك. وقبل التطرق لتحليل لجميع عبارات المتغير المستقل نوضح مقياس الاستبيان الذي تم استعمال مقياس ليكارت الخماسي الذي من خلاله نبين الاتجاه العام لإجابات عينة الدراسة.

الجدول رقم (1): مقياس ليكارت الخماسي

المتوسط المرجح	الاتجاه العام للعينة	درجة الاستجابة
[1 – 1.79[	غير موافق بشدة	منخفض جدا
[1.80 – 2.59[	غير موافق	منخفض
[2.60 – 3.39[	محايد	متوسط
[3.40 – 4.19[	موافق	مرتفع
[4.20 – 5[	موافق بشدة	مرتفع جدا

المصدر: من إعداد الطالبين بالاعتماد على بالاعتماد على المرجع: **إيهاب عبد السلام محمود، تحليل البرنامج الإحصائي SPSS**، الطبعة الأولى، درا الصفا للنشر والتوزيع، عمان، 2013، ص 22.

1: محور نظام الرقابة الداخلية

الجدول رقم(2): تحليل معطيات محور نظام الرقابة الداخلية

الرقم	العبارة	المتوسط الحسابي	الانحراف المعياري	الاتجاه
01	يضع نظام الرقابة الداخلية بمؤسستكم إجراءات تسمح بحماية الأصول	3.73	0.487	موافق
02	يضع نظام الرقابة الداخلية بمؤسستكم إجراءات تسمح بتحقيق الكفاءة الإدارية	3.86	0.254	موافق
03	يضع نظام الرقابة الداخلية بمؤسستكم إجراءات للتنسيق بين مختلف أنشطة المؤسسة.	3.48	0.265	موافق
04	تتوفر مؤسستكم على إجراءات رقابية في جميع مستويات الإدارة	3.61	0.587	موافق
05	تتوفر مؤسستكم على سياسات لتوزيع السلطة والمسئولية.	3.51	0.425	موافق
06	تتوفر مؤسستكم على إجراءات للتعامل مع المخاطر المتعلقة بإعداد القوائم المالية.	4.21	0.289	موافق بشدة
07	تتوفر مؤسستكم على إجراءات تسمح بمعالجة المعلومات الرقابية.	3.47	0.361	موافق
08	تتوفر مؤسستكم على إجراءات لتقييم الأداء	3.89	0.216	موافق
09	تتوفر مؤسستكم على قنوات اتصال تضمن معالجة البيانات وتحويلها إلى معلومات تساعد في اتخاذ القرارات.	3.44	0.596	موافق
10	تتابع مؤسستكم على تنفيذ جميع الإجراءات الرقابة الداخلية.	3.56	0.251	موافق

المصدر: من إعداد الطالبين بالاعتماد على مخرجات برنامج **spss**

من خلال الجدول يلاحظ بأن:

بالنسبة للمحور الأول: المتوسط الحسابي لمختلف العبارات متقارب أكثر لدرجة موافق بشدة وانحراف معياري لمعظم العبارات أقل من 01 مما يدل على تركز الاجابات وعدم تشتتها حيث قدر المتوسط الحسابي للعبارة الأولى " يضع نظام الرقابة الداخلية بمؤسستكم إجراءات تسمح بحماية الأصول" بـ3.73 وانحراف معياري 0.487 وهو متوسط يقع في المجال (3.40 درجة إلى 4.20 درجة) والذي يمثل مستوى موافق بدرجة استجابة مرتفع، ونفس المقارنة مع باقي عبارات المحور الأول التي تبين أن معظم عبارات تنتمي للمجال (3.40 درجة إلى 4.20 درجة) بدرجة استجابة مرتفعة.

2: محور مصداقية القوائم المالي

الجدول رقم(3): تحليل معطيات محور مصداقية القوائم المالية

الرقم	العبارة	المتوسط الحسابي	الانحراف المعياري	الاتجاه
01	تستخدم مؤسستكم المصطلحات المتداولة في عرض المعلومات في القوائم المالية	4.23	0.265	موافق بشدة
02	تتسم المعلومات التي تعرض في القوائم المالية لمؤسستكم ببعدها عن التعقيد.	3.81	0.425	موافق
03	تتميز القوائم المالية بمؤسستكم بالدقة .	3.74	0.456	موافق
04	تتميز القوائم المالية بمؤسستكم بخلوها من الانحرافات والأخطاء الجوهرية .	3.69	0.897	موافق
05	تتسم المعلومات التي تعرض في القوائم المالية بمؤسستكم بالحياد.	3.78	0.452	موافق
06	تستعمل مؤسستكم نفس الطرق والأساليب المحاسبية .	3.62	0.356	موافق
07	تتسم المعلومات التي تعرض في القوائم المالية في مؤسستكم بإمكانية مقارنتها مع نظيرتها في المؤسسات التي تعمل في نفس القطاع.	3.53	0.425	موافق
08	تستند مؤسستكم على القوائم المالية للمعلومات في اتخاذ القرارات.	3.79	0.452	موافق
09	تعتمد مؤسستكم على المعلومات الموجودة بالقوائم المالية في بناء التوقعات والتنبؤات المستقبلية.	3.64	0.542	موافق

المصدر: من إعداد الطلبة بالاعتماد على مخرجات برنامج **spss**

بالنسبة للمحور الثاني: المتوسط الحسابي لمختلف العبارات متقارب أكثر لدرجة موافق بشدة وانحراف معياري لمعظم العبارات أقل من 01 مما يدل على تركز الاجابات وعدم تشتتها، حيث قدر المتوسط الحسابي للعبارة الأولى " تستخدم مؤسستكم المصطلحات المتداولة في عرض المعلومات في القوائم المالية " بـ 4.23 وانحراف معياري 0.265 وهو متوسط يقع في المجال (4.20 درجة إلى 5 درجة) والذي يمثل مستوى موافق بشدة بدرجة استجابة مرتفع جدا، ونفس المقارنة مع باقي عبارات المحور الثاني التي تبين أن معظم عبارات تنتمي للمجال (3.40 درجة إلى 4.20 درجة) بدرجة استجابة مرتفعة.

3- محور علاقة نظام الرقابة الداخلية بمصداقية القوائم المالية

الجدول رق(4): تحليل معطيات محور علاقة نظام الرقابة الداخلية بمصداقية القوائم المالية

الرقم	العبارة	المتوسط الحسابي	الانحراف المعياري	الاتجاه
01	يحقق نظام الرقابة الداخلية في مؤسستكم دقة المعلومات المالية المتضمنة في القوائم المالية	4.32	0.369	موافق بشدة
02	يضمن نظام الرقابة الداخلية لمؤسستكم اكتشاف الأخطاء والانحرافات والتقليل منها في القوائم المالية	4.26	0.254	موافق بشدة
03	يحقق نظام الرقابة الداخلية لمؤسستكم عدم التحيز في عرض القوائم المالية.	4.36	0.456	موافق بشدة
04	يضمن نظام الرقابة الداخلية في مؤسستكم توفير معلومات تساعد على التنبؤ بالمستقبل في اتخاذ القرار.	4.88	0.265	موافق بشدة

بالنسبة للمحور الثالث: المتوسط الحسابي لمختلف العبارات متقارب أكثر لدرجة موافق بشدة وانحراف معياري لمعظم العبارات أقل من 01 مما يدل على تركز الاجابات وعدم تشتتها، حيث قدر المتوسط الحسابي للعبارة الأولى " يحقق نظام الرقابة الداخلية في مؤسستكم دقة المعلومات المالية المتضمنة في القوائم المالية " بـ 4.32 وانحراف معياري 0.369 وهو متوسط يقع في المجال (4.20 درجة إلى 5 درجة) والذي يمثل مستوى موافق بشدة بدرجة استجابة مرتفع جدا ، ونفس المقارنة مع باقي عبارات المحور الثالث التي تبين أن معظم عبارات تنتمي للمجال (4.20 درجة إلى 5 درجة) بدرجة استجابة مرتفعة.

نتائج معامل ألفا كرومباخ

ثبات الاستبانة: استخدم اختبار معامل الثبات "**ألفا كرونباخ**" (**Alpha De Cronbach**) لمعرفة ثبات وصدق أداة الدراسة (الاستبيان)، ولقد تم حساب معامل "**ألفا كرونباخ**" بالنسبة لكل محور.

ويوضح الجدول الموالي قيمة معامل "**ألفا كرونباخ**" للمحور الأول والثاني وبالنسبة لجميع عبارات الاستبيان كما يلي:

جدول رقم(5): نتائج معامل ألفا كرومباخ

الرقم	المحور	معامل "ألفا كرونباخ"
01	محور نظام الرقابة الداخلية	0.850
02	محور مصداقية القوائم المالية	0.840
03	محور علاقة نظام الرقابة الداخلية بمصداقية القوائم المالية	0.857
04	قيمة ألفا كرومباخ بالنسبة لجميع العبارات	0.847

من خلال الجدول يلاحظ بأن معاملات "**ألفا كرومباخ**" بالنسبة لكل محور تفوق 0.8، وهو يدل على ثبات أداة الدراسة وأن أداة الدراسة صالحة للدارسة.

نتائج اختبار الطبيعية

أكدت نتائج برنامج spss بأن درجة المعنوي لجميع محاور الاستبيان معدومة (0.000) أي أقل من 0.05 مما يدل على أن البيانات غير طبيعية (غير معلمية) أي أن البيانات لا تتبع التوزيع الطبيعي.

المطلب الثالث: اختبار فرضيات الدراسة

في هذا المطلب سيتم تحليل نتائج الاختبارات التابعة للتوزيع غير طبيعي بما أن البيانات لا تتبع التوزيع الطبيعي، وهذه الاختبار هي، اختبار **ويل كوكسن** لاختبار الفرضية الأولى والثانية، **معامل الارتباط** لاختبار الفرضية الثالثة.

اختبار الفرضية الأولى:

" **شركة خدماتي تتوفر على نظام رقابة داخلية فعال**"

حسب نتائج اختبار "**ويل كوكسن**" للمحور الخاص بالرقابة الداخلية من خلال مقارنة قيمة المتوسط الحسابي المحسوبة للمحور مع قيمة المتوسط الحسابي المعتمدة في القياس وهي القيمة (03)، ونتائج هذا الاختبار كالتالي:

جدول رقم (1): نتائج اختبار "ويل كوكسن" لمحور الرقابة الداخلية

قيمة المتوسط الحسابي المحسوبة	3.24
قيمة المتوسط الحسابي المعتمدة في القياس	03
مستوى الدلالة	0.000

المصدر: من إعداد الطلبة بالاعتماد على مخرجات برنامج **SPSS**.

يوضح الجدول إلى أن مستوى الدلالة معدوم (0.000) وهو أقل من 0.05.وأن نتائج الاختبار أظهرت أن قيمة المتوسط الحسابي المحسوبة 3.24 أكبر من قيمة المتوسط الحسابي المفترض 03.

وبالتالي قبول الفرضية الأولى "الشركة **خدماتي تتوفر على نظام رقابة داخلية فعال**" ، ورفض الفرضية العكسية.

اختبار الفرضية الثانية:

" **القوائم المالية في الشركة محل الدراسة تتسم بالمصداقية**"

جدول رقم (2) : نتائج اختبار "ويل كوكسن" لمحور المصداقية

قيمة المتوسط الحسابي المحسوبة	3.55
قيمة المتوسط الحسابي المعتمدة في القياس	03
مستوى الدلالة	0.000

المصدر: من إعداد الطلبة بالاعتماد على مخرجات برنامج **SPSS**.

يوضح الجدول إلى أن مستوى الدلالة معدوم (0.000) وهو أقل من 0.05.وأن نتائج الاختبار أظهرت أن قيمة المتوسط الحسابي المحسوبة 3.55 أكبر من قيمة المتوسط الحسابي المفترض 03.

وبالتالي قبول الفرضية الأولى " **القوائم المالية في الشركة محل الدراسة تتسم بالمصداقية** "، ورفض الفرضية العكسية.

اختبار الفرضية الثالثة:

" **هناك علاقة بين نظام الرقابة الداخلية ومصداقية القوائم المالية في الشركة محل الدراسة**"

تم استخدام اختبار معامل الارتباط **سبيرمان** " وهو احدى اختبارات التوزيع غير الطبيعي، لمعرفة العلاقة بين نظام الرقابة الداخلية و مصداقية القوائم المالية.

يمكن توضيح نتائج اختبار "**سبيرمان**" للعلاقة بين نظام الرقابة الداخلية ومصداقية القوائم المالية من خلال الجدول الموالي:

جدول رقم(3): نتائج الارتباط لاختبار "سبيرمان"

	نظام الرقابة الداخلية	مصداقية القوائم المالية
درجة الارتباط	0.524	
مستوى الدلالة	0.000	

المصدر: من إعداد الطلبة بالاعتماد على مخرجات برنامج **SPSS.**

من خلال الجدول يلاحظ بأن الارتباط قيمة معامل الارتباط "**سبيرمان** " بين نظام الرقابة الداخلية ومصداقية القوائم 0.524 وهو ارتباط موجب ومقبول. وهذا يعني وجود علاقة طردية، أي كلما كان هناك نظام رقابة داخلي فعال سيساهم ذلك في تحقيق المصداقية في القوائم المالية.

وبالتالي قبول الفرضية الثالثة "**هناك علاقة بين نظام الرقابة الداخلية ومصداقية القوائم المالية في الشركة محل الدراسة** "ورفض الفرضية العكسية.

خلاصة الفصل الثالث:

في هذا الفصل تم التطرق إلى تحليل الوصفي للخصائص الديمغرافية لأفراد العينة، حيث وزعت على عينة عشوائية قدرها (40) استرجعت منها (32) استبانة خضعت للتحليل الإحصائي، بالإضافة إلى تحليل نتائج الاستبيان من أجل معرفة آراء أفراد العينة التي شملت المدققين الداخليين والمحاسبين بالمؤسسة الاقتصادية محل الدراسة، وموظفين آخرين مثل: مكلفين بالدراسات، وذلك من أجل معرفة آراءهم حول دور نظام الرقابة الداخلية في إضفاء مصداقية القوائم المالية.

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

الخاتمة

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

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

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

ثم كانت الدراسة التطبيقية كجزء مكمل للدراسة النظرية والمتمثلة في الدراسة الميدانية في شركة خدماتي ببرج بوعريريج، وبعد تحليل مختلف إجابات الموظفين في المؤسسة، تبين أن نظام الرقابة الداخلية دور هام في إضفاء مصداقية القوائم المالية.

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

تم إثبات صحة الفرضية الأولى وهذا ما يدل على نظام الرقابة الداخلية في شركة خدماتي فعال.
تم إثبات صحة الفرضية الثانية وهذا ما يدل على أن القوائم المالية في الشركة تتسم بالمصداقية.
تم إثبات صحة الفرضية الثالثة وهذا ما يدل على أن هناك علاقة بين نظام الرقابة الداخلية ومصداقية القوائم المالية في الشركة محل الدراسة.

وكذلك توصلنا في الدراسة إلى جملة من النتائج العامة:

أولا: نتائج الدراسة

يساهم نظام الرقابة الداخلية في إضفاء مصداقية القوائم المالية.
يتوقف الحصول على قوائم مالية ذات جودة عالية على مدى فعالية نظام الرقابة الداخلية.

نظرا لما يتيحه نظام الرقابة الداخلية من أدوات رقابية فإنها تؤثر على جودة القوائم المالية.

ثانيا: التوصيات

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

ثالثا: آفاق الدراسة

تناول هذا البحث إشكالية دور نظام الرقابة الداخلية في إضفاء مصداقية على القوائم المالية، وقد كشفت الدراسة عن الدور الفعال لنظام الرقابة الداخلية في إضفاء مصداقية القوائم المالية.

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

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

قائمة المراجع

قائمة المراجع:

أولا: المراجع باللغة العربية:

الكتب:

1. عبد الفتاح محمد الصحن وسمير الكامل، الرقابة والمراجعة الداخلية، دار الجامعة الجديدة للنشر، الاسكندرية، .2001

2. عبد الفتاح محمد الصحن وفتحي رزق السوافري، الرقابة والمراجعة، دار الجامعية، 2004، مصر.

3. عبد الله أحمد سويلم، التدقيق والرقابة الداخلية في بنية المعلومات المحاسبية، دار النشر والتوزيع، الطبعة الأولى، 2009، الأردن.

4. طارق عبد العال حماد، موسوعة معايير المراجعة، شرح معايير المراجعة الدولية والأمريكية والعربية، الجزء 2، الرقابة الداخلية، أدلة الاثبات ، الدار الجامعية، الإسكندرية، مصر.

5. أحمد حلمي جمعة، مدخل إلى التدقيق والتأكيد وفقا لمعايير الدولية للتدقيق، دار صفاء للنشر والتوزيع، الطبعة الثانية، عمان، الأردن،.2015

6. غسان فلاح المطارنة، تدقيق الحسابات المعاصر – الناحية النظرية –، دار المسيرة، الطبعة الثانية، عمان،2009.

7. محمد التهامي طواهر مسعود صديقي، المراجعة وتدقيق الحسابات الإطار النظري والممارسة التطبيقية، ديوان المطبوعات الجامعية، الطبعة الثالثة، الجزائر، .2006

8. خلف عبد الله الواردات، التدقيق الداخلي بين النظرية والتطبيق وفقا لمعايير التدقيق الدولية، الوارق للنشر والتوزيع، الطبعة الأولى، عمان ، الأردن، .2006

9. عمر سعيد وآخرون، مبادئ الإدارة الحديثة، مكتبة دار الثقافة، الطبعة الأولى، عمان، الأردن، 2003.

10. جميل أحمد توفيق، مبادئ الإدارة بين النظرية والتطبيق، الجامعة الجديدة، الإسكندرية، مصر.

11. طارق عبد العال حماد، موسوعة معايير المراجعة، شرح معايير المراجعة الدولية والأمريكية والعربية، الجزء 2، الرقابة الداخلية، أدلة الاثبات ، الدار الجامعية، الإسكندرية، مصر 2004.

12. محمد السيد سرايا، أصول المراجعة والتدقيق الشامل، المكتب الجامعي الحديث للنشر، الطبعة الأولى، مصر، .2007

13. عبد الفتاح محمد الصحن ومحمد سيد السراية، الرقابة والمراجعة الداخلية على المستوى الجزئي والكلي، قسم المحاسبة والمراجعة، كلية التجارة، مصر، .2007

14. عبد الفتاح محمد الصحن، أحمد نور، الرقابة ومراجعة الحسابات، مؤسسة شباب الجامعة، اسكندرية، بدون ذكر سنة النشر.

15. الجعارات خالد جمال، معايير تقارير المالية الدولية IFRS/IAS، إثراء للنشر والتوزيع، الأردن،.2008

16. محمد أبو نصار، جمعة حميدات، معايير المحاسبة والابلاغ المالي الدولية – الجوانب النظرية والعلمية، دار وائل للنشر، عمان، الأردن، 2008.

17. مؤيد راضي خنقر، تحليل القوائم المالية، مدخل نظري وتطبيقي، دار المسيرة للنشر والتوزيع والطباعة، ط2، الأردن، .2009

18. وليد ناجي العياني، المحاسبة المتوسطة، منشورات الأكاديمية العربية المفتوحة، الدانمارك،.

19. أمين السيد لطفي، اعداد وعرض القوائم المالية في أطار المعايير المحاسبة، دار الجامعة، مصر، .2008

الأطروحات والمذكرات

1. عزوز ميلود، دور المراجعة في تقييم أداء نظام الرقابة الداخلية للمؤسسات الاقتصادية، مذكرة ماجيستر، جامعة 20 أوت 1955، بسكرة، كلية العلوم الاقتصادية والتسيير، .2007

2. شعباني لطفي، مراجعة الداخلية ومساهمتها في تحسين تسيير المؤسسة، مذكرة ماجيستر، جامعة الجزائر، كلية العلوم الاقتصادية وعلوم التسيير، .2004

3. كريم قوبة، دور المراجعة الداخلية في تفعيل الأداء الرقابي للمؤسسة، مذكرة ماجيستر، جامعة سعد دحلب، بليدة، كلية العلوم الاقتصادية وعلوم التسيير، الجزائر، .2011

4. عزوز ميلود، دور المراجعة في تقييم أداء نظام الرقابة الداخلية للمؤسسات الاقتصادية، مذكرة ماجيستر، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، جامعة سكيكدة، الجزائر، غيرمنشورة،2007.

5. بوعلام وهيبة، تفعيل نظام الرقابة الداخلية للحفاظ على المال العام، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، جامعة المسيلة، الجزائر، غير منشورة، .2012

6. قادري عبد القادر، قياس المحاسبي في المؤسسة الاقتصادية وفق للمعايير الدولية دراسة مقارنة مع النظام المحاسبي المالي، مذكرة ماجيستر، تخصص مالية ومحاسبة، جامعة المدية.

7. عثمان زيد عاشور، مدى التزام الشركات الصناعية والمساهمة الفلسطينية بمتطلبات الإفصاح المحاسبي في قوائمها المالية وفق للمعيار المحاسبي الدولي، رقم01، مذكرة ماجيستر قسم المحاسبة والتمويل، بالجامعة الإسلامية، غزة، فلسطين، .2008

8. إلياس بدوي، تطبيق النظام المالي المحاسبي وفق المعايير الدولية في معالجة آثر التضخم من القوائم المالية، مذكرة ماجيستر، غير منشورة، بسكرة، 2009-2010.

9. . مشري حسناء، دور وأهمية القوائم المالية في اتخاذ القرارات، مذكرة لنيل شهادة الماجيستر، كلية العلوم التجارية، جامعة فرحات عباس سطيف.

10. دغوم هشام، إعداد القوائم المالية، وفق المعايير الدولية للمحاسبة ودوره في تحقيق التنمية، مذكرة ماجيستر، تخصص مالية ومحاسبة، جامعة المدية، 2007.

11. قليل نبيل، أهمية التدفقات النقدية في تعزيز الإفصاح في القوائم المالية في ظل تطبيق النظام المحاسبي المالي، دراسة الحالة ميناء الجزائر، مذكرة ماجيستر، تخصص محاسبة وتدقيق، جامعة الجزائر، 2012.

12. بن بلقاسم سفيان، النظام المحاسبي الدولي وترشيد عملية اتخاذ القرار في سياق العولمة وتطوير الأسواق المالية، أطروحة دكتوراه، جامعة الجزائر، 2010.

13. نوي الحاج، انعكاسات تطبيق التوحيد المحاسبي على القوائم المالية للمؤسسات الاقتصادية الجزائرية، مذكرة ماجيستر، تخصص محاسبة ومالية، جامعة الشلف، 2008.

14. . جدي سمراء، دور الرقابة الداخلية في زيادة مصداقية المخرجات المحاسبية، أطروحة دكتوراه مالية ومحاسبة، جامعة محمد بوضياف المسيلة، 2016،2017.

15. عدي صفاء الدين فاضل، قياس مستوى تأثير بعض العوامل المؤثرة على القوائم المالية، مذكرة مقدمة لنيل شهادة دكتوراه، كلية الإدارة والاقتصاد، العراق.

المجالات

1. علي حسين الدوغجي وايمان مؤيد الخيرو، تحسين الفعالية نظام الرقابة الداخلية وفق نموذج cose، مجلة بغداد، كلية العلوم الاقتصادية والإدارية، جلد 19، العدد 77، العراق.

ثانيا: المراجع باللغة الأجنبية:

1. Jean-Luc Sauget Lydia Koestler. Le contrôle comptable Bancaire, 1998, France.

2.Jac. Richard. Compatibilité générale système France et normes IFRS Ediction DUNOD- paris.2008.

3. A.Kaddoui، AMI MECHEOPO.

مواقع الأنترنت

. 1.http// www.iasple.com.1

2. Http// www.iasplus.com

الملحق رقم (01): الاستبيان أداة الدراسة

جامعة محمد البشير الإبراهيمي

كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير

قسم العلوم التجارية

تخصص محاسبة وجباية معمقة

سيّدي/ سيدتي المحترم(ة): السلام عليكم ورحمة الله تعالى وبركاته؛

الاستبيان الذي بحوزتكم؛ يتضمن مجموعة من المحاور المتعلقة بموضوع بحث يدخل ضمن متطلبات نيل شهادة ماستر(أكاديمي) في العلوم التجارية؛ تحت عنوان: **الرقابة الداخلية ودورها في إضفاء المصداقية على القوائم المالية – دراسة ميدانية لشركة خدماتي ببرج بوعريريج–.**

نرجو من سيادتكم التكرم بالإجابة على الأسئلة الظاهرة في الاستبيان المرفق بدقة وموضوعية، فكلما كانت إجابتكم دقيقة وموضوعية كلما زاد موضوع البحث جودة وقيمة، كما نؤكد لكم أن جميع المعلومات التي ستدلون بها ستحظى بالسرية التامة ولن تستخدم إلا لأغراض البحث العلمي، وحتى تكون نتائج الدراسة واضحة؛ يسرنا معرفة رأيكم الدقيق عن طريق الإجابة على بديل واحد فقط من البدائل المذكورة في الاستبيان بوضع إشارة (×) في المكان الذي ترونه مناسب.

من إعداد الطالبين:

بن جدي رابح

أسامة محمد دحمان

تحت إشراف الأستاذة:

د. بن السراج إيمان

المحور الأول: البيانات الشخصية

1. **الجنس:**

ذكر ☐ أنثى ☐

2. **العمر:**

أقل من 30 سنة ☐ من 31 إلى 50 سنة ☐ أكبر من 50 سنة ☐

3. **المؤهل العلمي:**

شهادة الدراسات التطبيقية أو تقني سامي ☐ ليسانس ☐ دبلوم دراسات عليا ☐ ماستر ☐

ماجستير ☐ دكتوراه ☐ أخرى (أذكرها ☐)

4. **سنوات الخبرة:**

أقل من 05 سنوات ☐ من 05 إلى 10 سنوات ☐ أكثر من 10 سنوات ☐

5 . **الوظيفة:**

محاسب ☐ مراجع داخلي ☐ خبير محاسبي ☐ وظيفة أخرى (أذكرها) ☐

المحور الثاني: نظام الرقابة الداخلية

الرقم	العبارة	موافق بشدة	موافق	محايد	غير موافق	غير موافق بشدة
1	يضع نظام الرقابة الداخلية بمؤسستكم إجراءات تسمح بحماية الأصول					
2	يضع نظام الرقابة الداخلية بمؤسستكم إجراءات تسمح بتحقيق الكفاءة الإدارية					
3	يضع نظام الرقابة الداخلية بمؤسستكم إجراءات للتنسيق بين مختلف أنشطة المؤسسة.					
4	تتوفر مؤسستكم على إجراءات رقابية في جميع مستويات الإدارة					
5	تتوفر مؤسستكم على سياسات لتوزيع السلطة والمسئولية.					
6	تتوفر مؤسستكم على إجراءات للتعامل مع المخاطر المتعلقة بإعداد القوائم المالية.					
7	تتوفر مؤسستكم على إجراءات تسمح بمعالجة المعلومات الرقابية.					
8	تتوفر مؤسستكم على إجراءات لتقييم الأداء					
9	تتوفر مؤسستكم على قنوات اتصال تضمن معالجة البيانات وتحويلها إلى معلومات تساعد في اتخاذ القرارات.					
10	تتابع مؤسستكم على تنفيذ جميع الإجراءات الرقابة الداخلية.					

المحور الثالث: مصداقية القوائم المالية

الرقم	العبارة	موافق بشدة	موافق	محايد	غير موافق	غير موافق بشدة
1	تستخدم مؤسستكم المصطلحات المتداولة في عرض المعلومات في القوائم المالية					
2	تتسم المعلومات التي تعرض في القوائم المالية لمؤسستكم ببعدها عن التعقيد.					
3	تتميز القوائم المالية بمؤسستكم بالدقة.					
4	تتميز القوائم المالية بمؤسستكم بخلوها من الانحرافات والأخطاء الجوهرية.					
5	تتسم المعلومات التي تعرض في القوائم المالية بمؤسستكم بالحياد.					
6	تستعمل مؤسستكم نفس الطرق والأساليب المحاسبية.					
7	تتسم المعلومات التي تعرض في القوائم المالية في مؤسستكم بإمكانية مقارنتها مع نظيرتها في المؤسسات التي تعمل في نفس القطاع.					
8	تستند مؤسستكم على القوائم المالية للمعلومات في اتخاذ القرارات.					
9	تعتمد مؤسستكم على المعلومات الموجودة بالقوائم المالية في بناء التوقعات والتنبؤات المستقبلية.					

المحور الرابع: علاقة نظام الرقابة الداخلية بمصداقية القوائم المالية

الرقم	العبارة	موافق بشدة	موافق	محايد	غير موافق	غير موافق بشدة
1	يحقق نظام الرقابة الداخلية في مؤسستكم دقة المعلومات المالية المتضمنة في القوائم المالية					
2	يضمن نظام الرقابة الداخلية لمؤسستكم اكتشاف الأخطاء والانحرافات والتقليل منها في القوائم المالية					
3	يحقق نظام الرقابة الداخلية لمؤسستكم عدم التحيز في عرض القوائم المالية.					
4	يضمن نظام الرقابة الداخلية في مؤسستكم توفير معلومات تساعد على التنبؤ بالمستقبل في اتخاذ القرار.					

الملحق رقم (02): قائمة الأساتذة المحكمين

الأساتذة	الجامعة
بهلولي نور الهدى	جامعة برج بوعريريج
زعيتر فاتح	جامعة برج بوعريريج

الملحق رقم (01): مخرجات برنامج الـ spss

معامل الفا كرومباخ لكل العبارات

Récapitulatif de traitement des observations

		N	%
Observations	Valide	32	100,0
	Exclue[a]	0	,0
	Total	32	100,0

a. Suppression par liste basée sur toutes les variables de la procédure.

Statistiques de fiabilité

Alpha de Cronbach	Nombre d'éléments
,847	23

نتائج الاتجاه العام لإجابات عينة الدراسة

Statistiques descriptives

	N	Moyenne	Ecart type
x1	32	3,73	,487
x2	32	3,86	,254
x3	32	3,48	,265
x4	32	3,61	,587
x5	32	3,51	,425
x6	32	4,21	,289
x7	32	3,47	,361
x8	32	3,89	,216
x9	32	3,44	,596
x10	32	3,56	,251
N valide (liste)	32		

Statistiques descriptives

	N	Moyenne	Ecart type
x11	32	4,23	,265
x12	32	3,81	,425
x13	32	3,74	,456
x14	32	3,69	,897
x15	32	3,78	,452
x16	32	3,62	,356
x17	32	3,53	,425
x18	32	3,79	,452
x19	32	3,64	,542
N valide (liste)	32		

Statistiques descriptives

	N	Moyenne	Ecart type
x20	32	4,32	,396
x21	32	4,26	,254
x22	32	4,36	,456
x23	32	4,88	,265
N valide (liste)	32		

نتائج اختبار الطبيعية

Rangs

	Rang moyen :
بمؤسستكم الداخلية الرقابة نظام يضع الأصول بحماية تسمح إجراءات	11,53
بمؤسستكم الداخلية الرقابة نظام يضع الإدارية الكفاءة بتحقيق تسمح إجراءات	12,56
بمؤسستكم الداخلية الرقابة نظام يضع أنشطة مختلف بين للتنسيق إجراءات المؤسسة.	12,56
في رقابية إجراءات على مؤسستكم تتوفر الإدارة مستويات جميع	16,70
لتوزيع سياسات على مؤسستكم تتوفر والمسئولية السلطة.	14,05
مع للتعامل إجراءات على مؤسستكم تتوفر المالية القوائم بإعداد المتعلقة المخاطر.	9,83
تسمح إجراءات على مؤسستكم تتوفر الرقابية المعلومات بمعالجة.	10,67
لتقييم إجراءات على مؤسستكم تتوفر الأداء	14,05
اتصال قنوات على مؤسستكم تتوفر إلى وتحويلها البيانات معالجة تضمن القرارات اتخاذ في تساعد معلومات.	11,97
جميع تنفيذ على مؤسستكم تتابع الداخلية الرقابة الإجراءات.	11,19
المتداولة المصطلحات مؤسستكم تستخدم المالية القوائم في المعلومات عرض في	9,66
القوائم في تعرض التي المعلومات تتسم التعقيد عن ببعدها لمؤسستكم المالية.	12,75
بالدقة بمؤسستكم المالية القوائم تتميز.	11,47
من بخلوها بمؤسستكم المالية القوائم تتميز الجوهرية والأخطاء الانحرافات.	13,38
القوائم في تعرض التي المعلومات تتسم بالحياد بمؤسستكم المالية.	12,31
والأساليب الطرق نفس مؤسستكم تستعمل المحاسبية.	10,95
القوائم في تعرض التي المعلومات تتسم مع مقارنتها بإمكانية مؤسستكم في المالية في تعمل التي المؤسسات في نظيرتها القطاع نفس.	16,08

المالية القوائم على مؤسستكم تستند القرارات اتخاذ في للمعلومات.	10,36
الموجودة المعلومات على مؤسستكم تعتمد والتنبؤات التوقعات بناء في المالية بالقوائم المستقبلية.	10,53
مؤسستكم في الداخلية الرقابة نظام يحقق في المتضمنة المالية المعلومات دقة المالية القوائم	10,77
لمؤسستكم الداخلية الرقابة نظام يضمن والتقليل والانحرافات الأخطاء اكتشاف المالية القوائم في منها	8,97
عدم لمؤسستكم الداخلية الرقابة نظام يحقق المالية القوائم عرض في التحيز.	11,69
مؤسستكم في الداخلية الرقابة نظام يضمن التنبؤ على تساعد معلومات توفير القرار اتخاذ في بالمستقبل	11,98

Tests statistiques[a]

N	32
Khi-deux	78,672
ddl	22
Sig. asymptotique	,000

a. Test de Friedman

نتائج التكرارات للبيانات الشخصية والعبارات

الجنس

		Fréquence	Pourcentage	Pourcentage valide	Pourcentage cumulé
Valide	ذكر	18	56,3	56,3	56,3
	انثى	14	43,8	43,8	100,0
	Total	32	100,0	100,0	

العمر

		Fréquence	Pourcentage	Pourcentage valide	Pourcentage cumulé
Valide	سنة 30 من أقل	6	18,8	18,8	18,8
	سنة 50 إلى 31 من	25	78,1	78,1	96,9
	سنة 50 من أكبر	1	3,1	3,1	100,0
	Total	32	100,0	100,0	

المؤهل

		Fréquence	Pourcentage	Pourcentage valide	Pourcentage cumulé
Valide	ليسانس	30	93,8	93,8	93,8

	عليا دراسات دبلوم	1	3,1	3,1	96,9
	ماستر	1	3,1	3,1	100,0
	Total	32	100,0	100,0	

الخبرة

		Fréquence	Pourcentage	Pourcentage valide	Pourcentage cumulé
Valide	سنوات 05 من أقل	16	50,0	50,0	50,0
	سنوات 10 إلى 05 من	15	46,9	46,9	96,9
	سنوات 10 من أكثر	1	3,1	3,1	100,0
	Total	32	100,0	100,0	

الوظيفة

		Fréquence	Pourcentage	Pourcentage valide	Pourcentage cumulé
Valide	محاسب	10	31,25	31,25	31,25
	مراجع داخلي	5	15,62	15,62	46,87
	خبير محاسبي	5	15,62	15,62	62,49
	وظيفة اخرى	12	37,51	37,51	100,0
	Total	32	100,0	100,0	

يضع نظام الرقابة الداخلية بمؤسستكم إجراءات تسمح بحماية الأصول

		Fréquence	Pourcentage	Pourcentage valide	Pourcentage cumulé
Valide	بشدة موافق	9	28,1	28,1	28,1
	موافق	23	71,9	71,9	100,0
	Total	32	100,0	100,0	

يضع نظام الرقابة الداخلية بمؤسستكم إجراءات تسمح بتحقيق الكفاءة الإدارية

		Fréquence	Pourcentage	Pourcentage valide	Pourcentage cumulé
Valide	بشدة موافق	6	18,8	18,8	18,8
	موافق	26	81,3	81,3	100,0
	Total	32	100,0	100,0	

يضع نظام الرقابة الداخلية بمؤسستكم إجراءات للتنسيق بين مختلف أنشطة المؤسسة.

		Fréquence	Pourcentage	Pourcentage valide	Pourcentage cumulé
Valide	بشدة موافق	7	21,9	21,9	21,9
	موافق	25	78,1	78,1	100,0
	Total	32	100,0	100,0	

تتوفر مؤسستكم على إجراءات رقابية في جميع مستويات الإدارة

		Fréquence	Pourcentage	Pourcentage valide	Pourcentage cumulé
Valide	موافق	24	75,0	75,0	75,0
	محايد	8	25,0	25,0	100,0
	Total	32	100,0	100,0	

تتوفر مؤسستكم على سياسات لتوزيع السلطة والمسئولية.

		Fréquence	Pourcentage	Pourcentage valide	Pourcentage cumulé
Valide	بشدة موافق	9	28,1	28,1	28,1
	موافق	13	40,6	40,6	68,8
	محايد	10	31,3	31,3	100,0
	Total	32	100,0	100,0	

تتوفر مؤسستكم على إجراءات للتعامل مع المخاطر المتعلقة بإعداد القوائم المالية.

		Fréquence	Pourcentage	Pourcentage valide	Pourcentage cumulé
Valide	بشدة موافق	18	56,3	56,3	56,3
	موافق	11	34,4	34,4	90,6
	محايد	3	9,4	9,4	100,0
	Total	32	100,0	100,0	

تتوفر مؤسستكم على إجراءات تسمح بمعالجة المعلومات الرقابية.

		Fréquence	Pourcentage	Pourcentage valide	Pourcentage cumulé
Valide	بشدة موافق	14	43,8	43,8	43,8
	موافق	16	50,0	50,0	93,8
	محايد	2	6,3	6,3	100,0
	Total	32	100,0	100,0	

تتوفر مؤسستكم على إجراءات لتقييم الأداء

		Fréquence	Pourcentage	Pourcentage valide	Pourcentage cumulé
Valide	بشدة موافق	11	34,4	34,4	34,4
	موافق	9	28,1	28,1	62,5
	محايد	12	37,5	37,5	100,0
	Total	32	100,0	100,0	

تتوفر مؤسستكم على قنوات اتصال تضمن معالجة البيانات وتحويلها إلى معلومات تساعد في اتخاذ القرارات.

		Fréquence	Pourcentage	Pourcentage valide	Pourcentage cumulé
Valide	بشدة موافق	12	37,5	37,5	37,5
	موافق	16	50,0	50,0	87,5
	محايد	4	12,5	12,5	100,0
	Total	32	100,0	100,0	

تتابع مؤسستكم على تنفيذ جميع الإجراءات الرقابة الداخلية.

		Fréquence	Pourcentage	Pourcentage valide	Pourcentage cumulé
Valide	بشدة موافق	10	31,3	31,3	31,3
	موافق	22	68,8	68,8	100,0
	Total	32	100,0	100,0	

تستخدم مؤسستكم المصطلحات المتداولة في عرض المعلومات في القوائم المالية

		Fréquence	Pourcentage	Pourcentage valide	Pourcentage cumulé
Valide	بشدة موافق	15	46,9	46,9	46,9
	موافق	17	53,1	53,1	100,0
	Total	32	100,0	100,0	

تتميز القوائم المالية بمؤسستكم بخلوها من الانحرافات والأخطاء الجوهرية.

		Fréquence	Pourcentage	Pourcentage valide	Pourcentage cumulé
Valide	بشدة موافق	13	40,6	40,6	40,6
	موافق	7	21,9	21,9	62,5
	محايد	12	37,5	37,5	100,0
	Total	32	100,0	100,0	

تتسم المعلومات التي تعرض في القوائم المالية بمؤسستكم بالحياد.

		Fréquence	Pourcentage	Pourcentage valide	Pourcentage cumulé
Valide	بشدة موافق	10	31,3	31,3	31,3
	موافق	19	59,4	59,4	90,6
	محايد	3	9,4	9,4	100,0
	Total	32	100,0	100,0	

تستعمل مؤسستكم نفس الطرق والأساليب المحاسبية.

		Fréquence	Pourcentage	Pourcentage valide	Pourcentage cumulé
Valide	بشدة موافق	11	34,4	34,4	34,4
	موافق	20	62,5	62,5	96,9
	محايد	1	3,1	3,1	100,0
	Total	32	100,0	100,0	

تتسم المعلومات التي تعرض في القوائم المالية في مؤسستكم بإمكانية مقارنتها مع نظيرتها في المؤسسات التي تعمل في نفس القطاع.

		Fréquence	Pourcentage	Pourcentage valide	Pourcentage cumulé
Valide	بشدة موافق	4	12,5	12,5	12,5
	موافق	17	53,1	53,1	65,6
	محايد	9	28,1	28,1	93,8
	موافق غير	2	6,3	6,3	100,0
	Total	32	100,0	100,0	

تستند مؤسستكم على القوائم المالية للمعلومات في اتخاذ القرارات.

		Fréquence	Pourcentage	Pourcentage valide	Pourcentage cumulé
Valide	بشدة موافق	13	40,6	40,6	40,6
	موافق	19	59,4	59,4	100,0
	Total	32	100,0	100,0	

تعتمد مؤسستكم على المعلومات الموجودة بالقوائم المالية في بناء التوقعات والتنبؤات المستقبلية.

		Fréquence	Pourcentage	Pourcentage valide	Pourcentage cumulé
Valide	بشدة موافق	13	40,6	40,6	40,6
	موافق	18	56,3	56,3	96,9
	محايد	1	3,1	3,1	100,0
	Total	32	100,0	100,0	

يحقق نظام الرقابة الداخلية لمؤسستكم عدم التحيز في عرض القوائم المالية.

		Fréquence	Pourcentage	Pourcentage valide	Pourcentage cumulé
Valide	بشدة موافق	10	31,3	31,3	31,3
	موافق	20	62,5	62,5	93,8
	محايد	2	6,3	6,3	100,0

	Total	32	100,0	100,0	

يضمن نظام الرقابة الداخلية في مؤسستكم توفير معلومات تساعد على التنبؤ بالمستقبل في اتخاذ القرار

		Fréquence	Pourcentage	Pourcentage valide	Pourcentage cumulé
Valide	بشدة موافق	16	50,0	50,0	50,0
	موافق	6	18,8	18,8	68,8
	محايد	8	25,0	25,0	93,8
	موافق غير	2	6,3	6,3	100,0
	Total	32	100,0	100,0	

ملخص

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

ولتحقيق أهداف الدراسة اعتمدنا على دراسة استبيانيه في شركة خدماتي ببرج بوعريريج، كما قمنا بإجراء مقابلة مع موظفي المؤسسة وذلك لتقييم نظام الرقابة الداخلية فيها توصلت الدراسة إلّى جملة من النتائج أهمها: أن نظام الرقابة الداخلية يساهم في إضفاء مصداقية على القوائم المالية وذلك من خلال التزام المدقق الداخلي بأخلاقيات المهنة، نظام الرقابة الداخلية يلعب دورا هاما في تحسين جودة القوائم المالية، كفاءة وفعالية نظام الرقابة الداخلية له تأثير كبير على جودة القوائم المالية.

الكلمات المفتاحية: تدقيق داخلي، نظام الرقابة الداخلية، مصداقية القوائم المالية، المؤسسة الاقتصادية.

Sommaire

Cette étude visait à découvrir la relation entre le système de contrôle interne et la crédibilité des états financiers, étant donné que le système de contrôle interne est un facteur important dans l'institution et qu'il s'agit d'un ensemble de mesures organisationnelles pour protéger ses actifs.

Pour atteindre les objectifs de l'étude, nous nous sommes appuyés sur une enquête par questionnaire dans une entreprise de service à Bordj Bou Arreridj, et nous avons également mené un entretien avec les salariés de l'établissement afin d'évaluer le dispositif de contrôle interne dans celui-ci. joue un rôle important dans l'amélioration de la qualité des états financiers, l'efficience et l'efficacité du système de contrôle interne ont un impact significatif sur la qualité des états financiers.

Mots clés : audit interne, système de contrôle interne, crédibilité des états financiers, institution économique