



جامعة العربي التبسي - تبسة



كلية العلوم الاقتصادية، العلوم التجارية، وعلوم التسيير

الرقم التسلسلي: / 2022

قسم المحاسبة والمالية

مذكرة مقدمة لاستكمال متطلبات نيل شهادة ماستر أكاديمي (ل م د)

فرع: محاسبة ومالية

التخصص: مالية المؤسسة

دور نظام الرقابة الداخلية في زيادة مصداقية التقرير المالية

دراسة حالة: مؤسسة سونلغز - تبسة-

إشراف الأستاذة:

- باهية زعيم

من إعداد الطلبة:

- ناير فاروق

- بوزيدي عبد الرحمان

أعضاء لجنة المناقشة:

الاسم واللقب	الرتبة العلمية	الصفة
د. دريد حنان	أستاذ محاضر - أ-	رئيس
د. زعيم باهية	أستاذ محاضر - ب-	مشرفا ومقررا
د. زمال فيصل	أستاذ مساعد - أ-	عضوا مناقشا

السنة الجامعية: 2021 - 2022

شكر وعرفان

قال تعالى: "إنا فتحنا لك فتحا مبينا" الآية رقم 10 من سورة الفتح

لله الحمد على ما أولى من نعم وما وفقنا من عمل نحمده ولا نحصي عليه الثناء على الرغم من

كل الصعوبات والعقبات إلا أن ثمرة جهدنا المتواضع قد أخرجت إلى النور بتوفيق من الله ورعايته فله عظيم الحمد وجزيل الشكر.

نتقدم بجزيل الشكر وخالص التقدير والعرفان إلى الأستاذة: **باهية زعيم** على قبولها الإشراف

على هذا العمل وعلى التوصيات والتوجيهات والملاحظات التي قدمتها لنا فترة إعداد المذكرة

كما نتقدم بالشكر إلى كافة الأساتذة من مرحلة التعليم الابتدائي إلى مرحلة التعليم الجامعي

وأساتذة كلية العلوم الاقتصادية، العلوم التجارية وعلوم التسيير خاصة قسم العلوم الاقتصادية.

كما نتقدم بالشكر الجزيل إلى الذين مددوا لنا يد العون في الدراسة الميدانية.

وفي الختام شكر خاص إلى كل من ساهم في إنجاز عملنا هذا من قريب أو من بعيد

إلى كل هؤلاء لكم منا تحية شكر وتقدير.

محمد الرحمان بوزيدي

فلروق ناير



الاهداء





الأهداء





المُلخَص

هدفت هذه الدراسة الى بيان دور نظام الرقابة الداخلية في زيادة مصداقية التقارير المالية بمؤسسة سونلغاز-تبسة- خلال شهر مارس وأفريل 2022، حيث تم تقسيم الدراسة الى فصلين تناول الفصل الأول الجوانب النظرية المتعلقة بنظام الرقابة الداخلية، التقارير المالية والعلاقة بينهما، أما الفصل الثاني فقد خصص للدراسة الميدانية على مستوى قسم المحاسبة بالمؤسسة محل الدراسة، ولتحقيق هدف هذه الدراسة تم توزيع 40 استبيان على عينة من المحاسبين الماليين والإداريين بالمؤسسة، استرجعت بالكامل وتم معالجة بياناتها إحصائيا بالاستعانة ببرنامح الحزمة الإحصائية SPSS ، حيث توصلت الدراسة الى أن لنظام الرقابة الداخلية دور في زيادة مصداقية التقارير المالية في شركة سونلغاز.

الكلمات المفتاحية: نظام الرقابة، تقارير مالية، العلاقة بينهما.

Abstract :

This study aimed to demonstrate the role of the internal control system in increasing the credibility of the financial reports of the Sonelgaz Corporation - Tebessa - during the month of March and April 2022. The study was divided into two chapters. The first chapter dealt with the theoretical aspects related to the internal control system, financial reports and the relationship between them. The second chapter has It was devoted to a field study at the level of the accounting department of the institution under study, and to achieve the goal of this study, 40 questionnaires were distributed to a sample of the financial and administrative accountants in the institution. The credibility of Sonelgaz's financial reports.

Keywords: control system, financial reports, relationship between them.



فهرس



المحتويات



-	شكر وعرهان
-	الملخص.
I	فهرس المحتويات
V	فهرس الجداول
VII	فهرس الأشكال
IX	قائمة المختصرات.
أ	مقدمة
الفصل الأول: التطور العلمي والعملي للرقابة الداخلية والتقارير المالية.	
2	تمهيد.
3	المبحث الأول: الإطار المفاهيمي لنظام الرقابة الداخلية.
3	المطلب الأول: ماهية الرقابة الداخلية.
3	1. مفهوم الرقابة الداخلية (Internal control).
4	2. أهداف الرقابة الداخلية.
5	3. أهمية الرقابة الداخلية.
5	4. أنواع الرقابة الداخلية.
12	المطلب الثاني: مقومات نظام الرقابة الداخلية، مكوناتها وأدواتها.
12	أولاً: مقومات نظام الرقابة الداخلية.
12	ثانياً: مكونات الرقابة الداخلية.
15	ثالثاً: أدوات نظام الرقابة الداخلية.
16	المطلب الثالث: معايير وطرق تقييم وفحص نظام الرقابة الداخلية.
16	أولاً: معايير نظام الرقابة الداخلية.
17	ثانياً: طرق فحص وتقييم نظام الرقابة الداخلية.
21	المطلب الرابع: معوقات نظام الرقابة الداخلية.
22	المبحث الثاني: مصداقية المخرجات المحاسبية
22	المطلب الأول: مفهوم جودة التقارير المالية ومستخداميها.
22	أولاً: مفهوم جودة القوائم المالية.
23	ثانياً: مستخدمي القوائم المالية.
24	المطلب الثاني: الخصائص النوعية للمعلومات المحاسبية.


24	أولا: الملائمة.
25	ثانيا: الوثوق.
26	ثالثا: الصدق او الامانة في عرض المعلومات المحاسبية.
26	رابعا: القابلية للمقارنة.
26	خامسا: التكلفة والمنافع وخاصة الاهمية النسبية.
27	سادسا: القابلية للفهم.
28	المطلب الثالث: العوامل المؤثرة على جودة المعلومات المحاسبية ومعايير قياسها.
28	اولا: العوامل المؤثرة.
30	ثانيا: معايير جودة المعلومات وقياسها.
32	المبحث الثالث: علاقة الرقابة الداخلية بالمرجات المحاسبية.
32	المطلب الاول: تحليل العلاقة من خلال مكونات الرقابة الداخلية.
34	المطلب الثاني: مساهمة فعالية نظام الرقابة الداخلية في تحقيق مصداقية القوائم المالية.
36	المطلب الثالث: مساهمة فعالية نظام الرقابة الداخلية في اتخاذ القرار.
41	المبحث الرابع: الدراسات السابقة.
41	المطلب الأول: الدراسات المتعلقة بالرقابة الداخلية.
42	المطلب الثاني: الدراسات المتعلقة بجودة القوائم المالية.
43	المطلب الثالث: الدراسات المتعلقة بالعلاقة بين المتغيرات.
48	خلاصة الفصل.
الفصل الثاني: الدراسة الميدانية.	
50	المبحث الأول: تقديم شركة سونلغاز.
50	المطلب الأول: نشأة مؤسسة سونلغاز.
51	المطلب الثاني: مبادئ التنظيم الحالية لمجمع سونلغاز.
51	أولا: المهام الأساسية للشركة الأم موجهة نحو.
52	ثانيا: فروع المهن القاعدية.
52	ثالثا: فروع الاشغال.
53	رابعا: الفروع المحيطة.
53	المطلب الثالث: مساهمة المؤسسة.
54	المطلب الرابع: نشأة وتطور مديرية التوزيع تبسة.

56	المبحث الثاني: الإطار المنهجي للدارسة الميدانية.
56	المطلب الأول: مجتمع وعينة الدراسة.
56	المطلب الثاني: أداة جمع البيانات.
58	المبحث الثالث: تحليل البيانات واختبار الفرضيات.
58	المطلب الأول: عرض وتحليل البيانات.
58	أولاً: عرض وتحليل بيانات المحور الأول (فعالية نظام الرقابة الداخلية داخل المؤسسة).
61	ثانياً: عرض وتحليل بيانات المحور الثاني (تأثير الرقابة الداخلية بأنواعها) على التقارير المالية.
66	المطلب الثاني: اختبار التوزيع الطبيعي.
68	المطلب الثالث: اختبار فرضيات الدراسة.
68	أولاً: اختبار الفرضية الرئيسية.
69	ثانياً: اختبار الفرضية الفرعية الأولى.
71	ثالثاً: اختبار الفرضية الفرعية الثانية.
72	رابعاً: اختبار الفرضية الفرعية الثالثة.
74	خلاصة الفصل.
76	الخاتمة.
79	قائمة المصادر والمراجع.
83	الملاحق.





فهرس

الجدول



الصفحة	عنوان الجدول	رقم الجدول
09	الفرق بين الرقابة المحاسبية والرقابة الادارية من حيث أهداف وطبيعة عملية الرقابة.	01
45	ملخص الدراسات السابقة.	02
58	مقياس الاستبيان.	03
58	مجالات القياس.	04
60	نتائج تحليل بيانات المحور الأول.	05
63	نتائج تحليل بيانات المحور الثاني.	06
67	نتائج اختبار Shapiro-Wilk.	07
68	نتيجة اختبار Cronbach's Alpha.	08
69	نتائج نموذج الانحدار البسيط.	09
70	نتائج نموذج الانحدار البسيط.	10
72	نتائج نموذج الانحدار البسيط.	11
73	نتائج نموذج الانحدار البسيط.	12



فهرس

الأشكال



الصفحة	عنوان الشكل	الرقم
37	خصائص المعلومات المفيدة لاتخاذ القرار.	01
39	التقارير المعتمدة في اتخاذ القرار.	02
56	الهيكل التنظيمي لمجمع سونلغاز.	03



قائمة

المختصرات



• **COSO** : Committee of sponsoring Organizations : لجنة رعاية المؤسسات.

• **SPSS** : Statistical Package for the Social Sciences : برنامج الحزمة الإحصائية

للعلوم الاجتماعية.



المقدمة

توطئة:

أصبحت المؤسسات في العصر الحديث تهتم بتوسع نطاق عملها وتطبيق مبدأ الاستمرارية ومواكبة التطورات في مختلف المجالات، وهذا لا يتم الا عند توفر ركيزة تنبعث منها الخطط التي تضعها الادارة، ويعد نظام الرقابة الداخلية الركيزة الاساسية لتنظيم وضبط كل المقاييس داخل المؤسسة قصد حماية اصولها من الهدر والضياع كذلك رفع الكفاءة الانتاجية وكذا منع التعرض للأخطاء التي تواجهها وتعطل سيرورة عملها.

تقوم المحاسبة الادارية بتوفير المعلومات اللازمة التي تتم معالجتها وتحليلها لتكون ذات نفع عام لمستخدميها في عملية اتخاذ القرارات والتطورات الحديثة التي تشهدها البيئة المحاسبية، اتي بدورها تساعد الادارة على اداء وظيفة الرقابة.

يعتبر نظم المعلومات المحاسبي من الانظمة الهامة في المؤسسة لما له من دور في تقديم بيانات محاسبية دقيقة وذات جودة ويمكن الاعتماد عليها في كسب ثقة الافراد ذات علاقة بالمؤسسة، حيث لا بد من الافصاح الكامل عن المعلومات المتعلقة بالمؤسسة، وذلك من اجل ابداء رأي فني محايد حول القوائم والتقارير المالية.

2. طرح الإشكالية:

إن المؤسسات الجزائرية وكغيرها من المؤسسات تعمل على تحقيق الهدف الرئيسي من وجودها والتمثل في الاستمرار وكي تستمر عليها أن تحقق الأرباح وما يبرز تحقق الربح من عدمه هي تقاريرها المالية، التي أضحت تحريفها السمة الطاغية في العصر الحالي، ومع أن القوانين تلزم المؤسسات بتدقيق حساباتها غير أن الاختلاسات أبرز ما يهدد بقاءها واستمراريتها وهنا يبرز الدور الكبير لأنظمة الرقابة داخل المؤسسات وتأثيرها على المعلومة المحاسبية.

من هذا المنطلق يتبادر في ذهننا الاشكال التالي:

ما مدى مساهمة الرقابة الداخلية في زيادة مصداقية التقارير المالية في مؤسسة سونلغاز تبسة؟

تنتج عن هذه الإشكالية المطروحة بعض التساؤلات الفرعية التي تكون كالآتي :

-هل هناك نظام رقابة داخلي فعال داخل المؤسسة؟

-كيف تؤثر الرقابة الداخلية بأنواعها على التقارير المالية (الرقابة المحاسبية، الرقابة الإدارية، الضبط الداخلي)؟

3. فرضيات البحث:

للإجابة عن الإشكالية المطروحة سننطلق من الفرضيات الفرعية الآتية:

- إن الرقابة الداخلية بأنواعها (محاسبة مالية، إدارية، ضبط داخلي) تؤثر على مصداقية التقارير المالية.

الفرضية الفرعية الأولى:

✓ إن الرقابة المحاسبية والمالية تزيد من مصداقية التقارير المالية.

الفرضية العدمية:

✓ لا يوجد أثر للرقابة المحاسبية والمالية على مصداقية التقارير المالية عند مستوى الدلالة $0.05 \leq a$.

الفرضية البديلة:

✓ يوجد أثر للرقابة المحاسبية والمالية على مصداقية التقارير المالية عند مستوى الدلالة $0.05 \leq a$.

الفرضية الفرعية الثانية:

✓ إن الرقابة الإدارية تزيد من مصداقية التقارير المالية.

الفرضية العدمية:

✓ لا يوجد أثر للرقابة الإدارية على مصداقية التقارير المالية عند مستوى الدلالة $0.05 \leq a$.

الفرضية البديلة:

✓ يوجد أثر للرقابة الإدارية على مصداقية التقارير المالية عند مستوى الدلالة $0.05 \leq a$.

الفرضية الفرعية الثالثة:

✓ إن الضبط الداخلي يزيد من مصداقية التقارير المالية:

دور نظام الرقابة الداخلية في زيادة مصداقية التقارير المالية

الفرضية العدمية:

✓ لا يوجد أثر للضبط الداخلي على مصداقية التقارير المالية عند مستوى الدلالة $a \leq 0.05$.

الفرضية البديلة:

✓ يوجد أثر للضبط الداخلي على مصداقية التقارير المالية عند مستوى الدلالة $a \leq 0.05$.

4. دوافع اختيار الموضوع:

هناك مجموعة من من الدوافع التي دفعت إلى اختيار هذا الموضوع، حيث كان منها ما هو ذاتي ومنها ما هو موضوعي وتتمثل في:

أ- دوافع ذاتية

- ارتباط الموضوع بتخصص الباحثين (مالية المؤسسة).
- الميل الشخصي للموضوع والرغبة في زيادة المعرفة حول موضوع دور نظام الرقابة الداخلية في زيادة مصداقية التقارير المالية.

ب- دوافع موضوعية

- المساهمة في تنمية البحث العلمي في الجزائر، من خلال اثناء المكتبة بمراجع حول موضوع دور نظام الرقابة الداخلية في زيادة مصداقية التقارير المالية.
- الاهتمام بالجانب الرقابي في تقييم الأداء العام للعمل المحاسبي والإداري قصد الحصول على نظام معلومات محاسبي متكافئ ودقيق للمساعدة في اتخاذ قرار وجيه.

5. أهداف البحث:

يسعى لتحقيق الاهداف الرئيسية التالية:

- دراسة الادبيات النظرية لدور نظام الرقابة الداخلي من خلال التطرق لمفهومه، أهدافه، أهميته، أنواعه والقيمة المضافة التي يضيفها على التقارير المالية.

- التعرف الى أثر تطبيق نظام الرقابة الداخلية بأبعاده مجتمعة (الرقابة المحاسبية المالية، الرقابة الإدارية، الضبط الداخلي) على جودة التقارير المالية بوجود خاصية ملاءمة المعلومات في مؤسسة سونلغاز.
- الخروج بنتائج من شأنها بيان قدرة نظام الرقابة الداخلية على تحسين جودة القوائم المالية.

6. أهمية البحث:

تكمن أهمية الموضوع في معرفة دور نظام الرقابة الداخلية في تحسين جودة القوائم المالية، كذلك مدى مساهمته في التقليل من الاختلاسات والتلاعبات المالية يكتسب هذا الأخير في أي مؤسسة اقتصادية أهمية بالغة من خلال الدور الهام الذي يلعبه في تحقيق نزاهة ومصداقية القوائم المالية.

7. حدود الدراسة:

يعتبر موضوع نظام الرقابة الداخلي وعلاقته بالتقارير المالية من المواضيع المشبعة في الأدبيات المحاسبية، ومن أجل التحكم في الموضوع وضعت حدود تنتهي عندها الدراسة سواء في الجانب النظري أو التطبيقي كما يلي:

7-1 حدود الجانب النظري للدراسة:

- التطرق للإطار النظري المتعلق بنظام الرقابة الداخلي وأيضا التقارير المالية (ماهية، مقومات، معايير وطرق التقييم، معوقات وشروط تحقيقه)، كما تطرقنا إلى دور نظام الرقابة الداخلي على التقارير المالية وما يضيفه عليها.

7-2 حدود الجانب التطبيقي للدراسة: ويمكن تصنيفها كما يلي:

أ- الحدود المكانية:

- استقصاء آراء بعض الأطراف الفعالة في مجال المحاسبة المتمثلة في مدير المحاسبين الماليين، رئيس المصلحة وعمال المصلحة حول نظام الرقابة الداخلي للمؤسسة، تطبيقه ودوره الفعال داخل المؤسسة، وبالتالي تنحصر الدراسة في حدود المؤسسة محل الدراسة -تبسة- والتي تم توزيع الاستبيان فيها.
- تم تحديد مجتمع الدراسة بجميع المحاسبين الماليين والإداريين من المدير المحاسبين، رئيس المصلحة وعاملي المصلحة بالمؤسسة.

ب- الحدود الزمنية:

- تمثلت فترة البحث من نهاية سنة 2021 الى سنة 2022، أما فترة الدراسة الميدانية فقد حددت ما بين الالتقاء بعاملتي مصلحة المحاسبة من المدير، رئيس المصلحة وعاملتها الى غاية استلام اخر استمارة استبيان وبداية التحليل، وهي الفترة الممتدة بين شهري مارس وأفريل.

8. المنهج والأدوات المستخدمة في البحث:

رغبة في بلوغ تطلعات الدراسة، تم اتباع المنهج الوصفي التحليلي لإعداد الإطار النظري بالاعتماد على المسح المكتبي لما ورد في الفكر المحاسبي من مراجع علمية عربية واجنبية مرتبطة بموضوع الدراسة. أهمية التوجه نحو فعالية نظام الرقابة الداخلي على جودة التقارير المالية، كما تم الاستفادة من بعض الحصص التلفزيونية في الحصول على معلومات تخص موضوع الدراسة را وبعض المواقع الالكترونية الموثوقة في الحصول على مراجع علمية قيمة.

9. مرجعية الدراسة:

لإعداد المذكرة بشقيها النظري والتطبيقي اعتمد على المصادر والمراجع المكتبية العربية منها والأجنبية المرتبطة بموضوع الدراسة، الاطروحات والمجلات العلمية، واستعانة الباحثين ببعض اتصالات البريد الالكتروني ومواقع التواصل الاجتماعي في الحصول على مختلف المعلومات من البلدان الأخرى، أما فيما يخص الدراسة الميدانية فقد تم اللجوء الى المقابلات الشخصية مع مدير المحاسبين، رئيس المصلحة والعمال لاستقصاء الآراء الفعالة في مجال المحاسبة للمؤسسة، ومن ثم تحليل نتائج الاستبيان باستخدام برنامج الحزمة الإحصائية للعلوم الاجتماعية.

10. صعوبات البحث:

صادف الباحثان العديد من المشاكل عرقلت مسار الدراسة ومن بينها:

- عدم وجود مصلحة الرقابة الداخلية بالمؤسسة
- تماطل بعض المستجوبين في ارجاع الإجابة بسبب انشغالهم العملية.

11. خطة وهيكل البحث:

من أجل الالمام بجميع جوانب الموضوع وسعياً للإجابة على الأسئلة المطروحة تم تقسيم البحث الى فصلين، فصل نظري وفصل تطبيقي يسبق الفصلين مقدمة عامة للموضوع وينتهي البحث بخاتمة عرضت نتائج اختبار الفرضيات المطروحة في المقدمة وقدمنا فيها بعض التوصيات الضرورية بناءاً على ما توصل اليه الباحث.

الفصل الأول: تضمن الادبيات النظرية المتعلقة بالدراسة التي تم تقسيمها الى ثلاث مباحث يحتوي الأول على الإطار المفاهيمي لنظام الرقابة الداخلية (ماهية، مقومات، معايير وطرق التقييم، معوقات وشروط تحقيقه)، أما الثاني مصداقية التقارير المالية (مفهومها ومستخدميها، خصائصها النوعية، أهدافها والعوامل المؤثرة)، وتضمن الثالث مساهمة فعالية نظام الرقابة الداخلية في زيادة مصداقية المخرجات المحاسبية (العلاقة الجامعة بينهما ومساهمة النظام الرقابي في تحقيق مصداقية التقارير المالية واتخاذ القرار) وجعل المبحث الرابع لعرض الأبحاث والدراسات السابقة المرتبطة ارتباطاً مباشراً بأحد متغيرات الدراسة وكذا تحليلها ومقارنتها بالدراسة الحالية.

الفصل الثاني: تم تخصيصه للدراسة الميدانية وقسم الى ثلاث مباحث يحتوي المبحث الأول تقديم شركة سونلغاز (نشأتها، مبادئ التنظيم الحالية لمجمع سونلغاز، مساهمة المؤسسة ونشأة وتطور مديرية التوزيع تبسة)، أما الثاني خصص للإطار المنهجي للدراسة الميدانية (مجتمع وعينة الدراسة، أداة جمع البيانات)، والمبحث الثالث تضمن تحليل البيانات واختبار الفرضيات (عرض وتحليل البيانات، اختبار التوزيع الطبيعي، اختبار فرضيات الدراسة).

الفصل الأول:

التطور العلمي والعملية

للمراقبة الداخلية

والتقارير المالية

تمهيد

تمثل الرقابة الداخلية مرحلة من مراحل القيام بعملية المراجعة فهناك سياسات وإجراءات يجب الالتزام بها في تنظيم المؤسسة لضمان سري وظائفها على أحسن وجه، حيث أن هذه الأخيرة والتي تتمثل في الإنتاج، البيع، التوزيع... الخ تتم وفق إجراءات وأسس تضمن فعاليتها، ومن جهة أخرى يعتبر نظام الرقابة الداخلية دعم للمراجع على سالمة تنفيذ عملياتها ودليل اضافي يستند عليه في تكوين رأيه حول مدى عدالة الحسابات الختامية، كما يعتبر هذا النظام قاعدة التنظيم في المؤسسة و أساس لتحضري الوثائق المحاسبية والمالية الصادقة و القانونية.

المبحث الأول: الإطار المفاهيمي لنظام الرقابة الداخلية.

يتناول هذا المبحث أهم المفاهيم المتعلقة بالرقابة الداخلية والتطور الذي شهدته هذه الأخيرة إلى جانب كل ما يتعلق بالرقابة الداخلية من أهداف، أهمية، أنواع، مقومات، مكونات، أدوات إضافة إلى معايير، طرق تقييم والمعوقات.

المطلب الأول: ماهية الرقابة الداخلية (تطور مفهومها، أهدافها، أهمية، أنواع).

يتناول هذا المطلب استقراء في تاريخ تطور مفهوم الرقابة الداخلية والعوامل التي أسهمت في تنمية تطور هذا المفهوم ليصل إلى ما هو عليه من مفهوم حالي متداول على الصعيد العالمي، إضافة لإبراز الأهمية والأهداف وصولاً لأنواعها.

أولاً. مفهوم الرقابة الداخلية (Internal control):

عرف تقرير لجنة إجراءات المراجعة المنبثقة عن معهد المحاسبين القانونيين الأمريكي AICPA الرقابة الداخلية سنة 1949 بأنها: "تتضمن على الخطة التنظيمية وكل ما يرتبط بها من وسائل ومقاييس تستخدم داخل المنشأة بقصد حماية الأصول وضمان دقة البيانات المحاسبية ورفع وتحفيز الكفاءة الإنتاجية وتشجيع الالتزام بالسياسات الإدارية الموضوعة".¹

كما عرفت لجنة COSO الرقابة الداخلية على أنها "عملية تتأثر بالمؤسسة مجلس الإدارة، الإدارة، وأطراف أخرى، مصممة لتوفير تأكيد معقول فيما يتعلق بالتحقق من أهداف الفئات:

✓ فعالية وكفاءة التشغيل؛

✓ دقة التقرير؛

✓ الامتثال للقوانين واللوائح المعمول بها.²

1- وجدي حامد حجازي، أصول المراجعة الداخلية- مدخل علمي تطبيقي، دار التعليم الجامعي، مصر، 2010، ص-ص: 81-82.

2 Committee of Sponsoring Organizations of the Treadway Commission, **Internal Control-Integrated Framework**, New York, December 2011, p 01

https://www.academia.edu/12912529/INTERNAL_CONTROL_INTEGRATED_FRAMEWORK_Committee_of_Sponsoring_Organizations_of_the_Treadway_Commission

مما سبق يمكن تعريف الرقابة الداخلية هي مجموعة الوسائل والإجراءات التي تستخدمها المنظمة أو المؤسسة للحماية من المخاطر قصد تحقيق أهدافها.

ثانياً. أهداف الرقابة الداخلية:

تهدف الرقابة الداخلية إلى تحقيق الهدف الرئيسي من وجود المؤسسة والمتمثل في البقاء والاستمرارية وهذا عن طريق حماية موجوداتها ورفع إنتاجيتها من خلال التحكم بنفقات وعوائد عوامل الإنتاج وضمان الاستغلال الأمثل للموارد المتاحة لرفع مردودية المؤسسة. كما تضمن الرقابة الداخلية الالتزام بما هو مرسوم من سياسات وخطط لتحقيق الأهداف، إضافة إلى أنها ترفع من جودة المعلومة.¹

غير أن الهدف الرئيسي لها يتمثل في التوفيق والتنسيق بين سلوك وتصرفات العاملين في المؤسسة والأهداف الفرعية التشغيلية التي تسعى إلى تحقيقها.

أما عن الأهداف التشغيلية فهناك أهداف تتعلق بالرقابة المحاسبية تتمثل في حماية ممتلكات المؤسسة من كل سلوك هادف إلى السرقة أو الاختلاس، التلاعب والغش، إلى جانب حماية سجلات، دفاتر وحسابات المؤسسة من الأخطاء العمدية وغير المتعمدة وكذا التأكد من سلامة البيانات المحاسبية ودقتها وخلوها من كافة أوجه الانحراف ومن إمكانية الوثوق بها أما عن الأهداف المتعلقة بالرقابة الإدارية فتتمثل في تحقيق كفاءة في التشغيل وذلك عن طريق التأكد من حسن اختيار واستخدام عوامل الإنتاج (المدخلات) والقيام بعملية الإنتاج مع مراعاة القواعد والقوانين بمراقبة ومتابعة ما يتم انجازه وفي النهاية التحقق من عناصر المخرجات وما إذا كان تتحقق أهداف المؤسسة.

إضافة إلى تحقيق كفاءة التشغيل التي تهدف إلى التحقق من الالتزام بما وضعته الإدارة من قوانين ولوائح وسياسات وتعليمات إلى جانب تقليص احتمال مخالفة هذه الأخيرة.

1- خالد راغب الخطيب، الرقابة المالية والداخلية في القطاع العام والخاص، مكتبة المجمع العربي للنشر والتوزيع، الطبعة الأولى، الأردن، 2010، ص18. <https://www.noor-book.com/book/review/354735>

ثالثاً. أهمية الرقابة الداخلية:

يكتسب نظام الرقابة الداخلية أهمية بالغة في كونه يساعد على:¹

- ✓ نجاح وكفاءة وفعالية رقابة العاملين ومتابعة وتقييم أداء ما تقوم به المؤسسة من أنشطة وبرامج مختلفة؛
- ✓ زيادة كفاءة أداء العاملين في المؤسسة في مجال تنفيذ وأداء الأعمال والأنشطة الموكلة لكل منهم؛
- ✓ مدى تدقيق النتائج المطلوبة ومن ثم تحقيق الأهداف النهائية الموضوعية من قبل الأنشطة وبرامج المؤسسة؛
- ✓ مدى ما يقوم به المراجع الخارجي من خطوات وما يبذله من جهود ومساعدية في سبيل وضع وتحديد الإطار الملائم لبرنامج مراجعته ونطاق هذا البرنامج وما يشتمله من تفصيل خاص بإجراءات مراجعته
- ✓ لعمليات وأنشطة المؤسسة موضوع التدقيق؛
- ✓ المساعدة على اكتشاف أي انحرافات أو أخطاء عند تنفيذ أنشطة وبرامج هذه المؤسسة قبل وقوعها حتى يتمكن تجنبها، ويمثل جوهر الرقابة الداخلية السليمة التي يجب أن تكون في نفس الوقت رقابة وقائية كلما أمكن ذلك.

رابعاً. أنواع الرقابة الداخلية:

يمكن تقسيم الرقابة الداخلية إلى ما يلي.

1. الرقابة المحاسبية:

تهدف الرقابة المحاسبية إلى التحقق من أن كل عمليات المنشأة قد تم تنفيذها وفقاً لنظام تفويض السلطة الملائم والمعتمد من الإدارة وأن كل عمليات المنشأة قد تم تسجيلها في دفاتر المنشأة طبقاً للمبادئ المحاسبية المقبولة قبولاً عاماً وبالتالي التحقق من دقة المعلومات المحاسبية الواردة في التقارير والقوائم المالية. كما تتمثل الرقابة المحاسبية في الإجراءات التي تتعلق بحماية الأصول وضمان دقة وسلامة السجلات المحاسبية ومطابقة الأصول المدرجة بدفاتر وسجلات الشركة مع الأصول الموجودة فعلاً في أقسام الشركة

1- محمد السيد سرايا، أصول وقواعد المراجعة والتدقيق الشامل، كلية التجارة، جامعة الإسكندرية، مصر، 2005، ص 60.

المختلفة ومخازنها وتعتبر الإدارة المالية أو إدارة الحسابات بالشركة المسؤولة عن وضع نظام سليم للرقابة المحاسبية بهدف حماية الأصول وزيادة الثقة في المعلومات المحاسبية وبالتالي زيادة درجة الاعتماد عليها.¹

• أهداف الرقابة المحاسبية.

أهداف الرقابة الداخلية تكمن في ما يلي:²

- ✓ وضع نظام محاسبي متكامل وسليم يتفق وطبيعة نشاط المشروع؛
- ✓ وضع وتصميم نظام مستندي متكامل وملائم لعمليات المشروع؛
- ✓ وضع نظام سليم لجرد أصول وممتلكات المشروع وفقاً للقواعد المحاسبية المتعارف عليها؛
- ✓ وضع نظام لمراقبة وحماية موارد المشروع وأصولها وممتلكاتها ومتابعتها للتأكد من وجودها واستخدامها فيما خصصت لها ومن ذلك إمكانية استخدام حسابات المراقبة الملائمة لذلك؛
- ✓ وضع نظام ملائم لمقارنة بيانات سجلات محاسبة المسؤولية عن أصول المشروع مع نتائج الجرد الفعلي للأصول الموجودة في حيازة المشروع على أساس دوري، ويتبع ذلك ضرورة فحص ودراسة أسباب أي اختلافات قد تكشفها هذه المقارنة؛
- ✓ وضع نظام لإعداد موازين مراجعة بشكل دوري (شهري) مثلاً للتحقق من دقة ما تم تسجيلها من بيانات ومعلومات مالية خلال الفترة المعد عنها ميزان المراجعة؛
- ✓ وضع نظام لاعتماد نتيجة الجرد والتسويات الجردية في نهاية الفترة من مسئول واحد أو أكثر في المشروع.

2. الرقابة الإدارية:

هي خطة التنظيم والطرق والإجراءات المتعلقة بالكفاءة ومدى الالتزام بالسياسات الإدارية، نجد إن الرقابة الإدارية ترتبط بأقسام التشغيل وليس بقسم الحسابات أو القسم المالي بالمنشأة والسبب في ذلك إن هذه الأقسام غير مرتبطة مباشرة بالقسم المالي، بمعنى غير خاضعة لمسئولية المدير المالي مما يعني عدم قيام مراجع الحسابات بتقييمها.

1. عبد الفتاح الصحن ورزق السوافيري، الرقابة والمراجعة الداخلية، الدار الجامعية، الإسكندرية مصر، 2004، ص16.

2. كمال الدهراوي ومحمد السيد سرايا، دراسات متقدمة في المحاسبة والمراجعة، الإسكندرية، الدار الجامعية، 2001، ص231.

وتتضمن الرقابة الإدارية السياسات والخطط التنظيمية والسجلات والتي تكون متعلقة باتخاذ القرارات المتعلقة بتنفيذ العمليات المالية وتهدف هذه الأساليب إلى زيادة الكفاءة التشغيلية وتنمية روح الالتزام وتطبيق السياسات والتعليمات والإجراءات الإدارية بالمنشأة وقد عرضت لجنة معايير المراجعة، الرقابة الإدارية بأنها خطة التنظيم وما يرتبط بها من إجراءات وأساليب تختص بالعمليات القرارية، والتي تقود الإدارة إلى فرض سلطتها وتحكمها في هذه العمليات من هذا التعريف نجد أن:¹

• أهداف الرقابة الإدارية:

- ✓ تحديد الأهداف العامة الرئيسية للمشروع وكذلك الأهداف الفرعية على مستوى الإدارات والأقسام والتي تساعد في تحقيق الأهداف العامة الرئيسية مع وضع وصف دقيق لمثل هذه الأهداف حتى يسهل تحقيقها؛
- ✓ وضع نظام لرقابة الخطة التنظيمية في المشروع لضمان تحقيق ما جاء بها من إجراءات وخطوات وبالتالي تحقيق الأهداف الموضوعية؛
- ✓ وضع نظام لتقدير عناصر النشاط في المشروع على اختلاف أنواعها بشكل دوري في بداية كل سنة مالية لتكون هذه التقديرات الأساس في عقد المقارنات وتحديد الانحرافات السلبية بصفة خاصة؛
- ✓ وضع نظام خاص للسياسات والإجراءات المختلفة للعناصر الهامة في المشروع للاسترشاد بها؛
- ✓ وضع نظام خاص لعملية اتخاذ القرارات يضمن سلامة اتخاذها بما لا يتعارض مع مصالح المشروع وما يهدف إلى تحقيقها من أهداف وما يصل إليها من نتائج، وعلى أساس إن أي قرار إداري لا يتخذ إلا بناء على أسس ومعايير معينة وبعد دراسة وافية تبرر ضرورة اتخاذ مثل هذا القرار.²

1- غسان فلاح المطارنة، تدقيق الحسابات المعاصر، دار الميسرة للنشر والتوزيع، عمان الأردن، 2006، ص 208.

2 - كمال الدهراوي مصطفى ومحمد السيد سرايا، مرجع سبق ذكره، ص ص ، 233-234.

ونظراً لارتباط الرقابة المحاسبية بالجوانب المالية والمحاسبية المتعلقة بالتحقق من حماية الأصول والتحقق من دقة المعلومات المالية الواردة في التقارير فإن مراجع الحسابات الخارجي يهتم بها ويقوم بتقييمها لتحديد درجة الاعتماد عليها تمهيدا لتحديد نطاق فحصه.

في حين لا تخضع الرقابة الإدارية لتقييم مراجع الحسابات الخارجي إلا في الحدود التي يرى فيها مراجع الحسابات إن الرقابة الإدارية لها تأثير هام على سلامة السجلات الإحصائية في أحد أقسام الإنتاج أو البيع قد تؤثر على المعلومات المالية.

أي أن مراجع الحسابات الخارجي يعتبر مسؤولاً عن فحص وتقييم أنظمة الرقابة المحاسبية أما فيما يتعلق بنظام الرقابة الإدارية فإن مراجع الحسابات لا يعتبر مسؤولاً عن فحص وتقييم هذا النظام إلا في حدود معينة.

ووفقاً للمفهوم السابق تكون أهداف الرقابة الداخلية محصورة في حماية أصول المنشأة من السرقة والضياع والاختلاس، وضمان الثقة في المعلومات المحاسبية الواردة في القوائم المالية وتحقيق الكفاءة والاستغلال الأمثل للموارد والالتزام بالقوانين واللوائح والسياسات الإدارية. إن الإصدارات المهنية فرقة بين الرقابة المحاسبية والرقابة الإدارية حيث أوضحت تلك الإصدارات مكونات كلاً من النوعين من الرقابة الداخلية (محاسبية وإدارية) حيث يجب أن ينصب تركيز المراجع الخارجي على الرقابة المحاسبية لما لها من تأثير على صدق وسلامة القوائم المالية.

ويبين الجدول التالي الفرق بين أنواع الرقابة الداخلية من حيث أهداف الرقابة وطبيعة عملية الرقابة.¹

1 غسان صلاح المطارنة، مرجع سبق ذكره، ص 208.

الجدول رقم 01: يبين الفرق بين الرقابة المحاسبية والرقابة الادارية من حيث أهداف وطبيعة عملية الرقابة.

وجه المقارنة	الرقابة المحاسبية	الرقابة الادارية
الهدف من الرقابة	- حماية الأصول من السرقة والضياع والاختلاس وسوء الاستخدام. - التحقق من دقة المعلومات المالية الواردة في القوائم والتقارير المالية	-التحقق من كفاءة إدارة العملية التشغيلية. -التحقق من الالتزام بالقوانين واللوائح والسياسات والإجراءات التي وضعتها إدارة الشركة.
طبيعة عملية الرقابة	-التحقق من تنفيذ عمليات المنشأة وفقاً لنظام تفويض السلطة الملائم والمعتمد من الإدارة. -التحقق من أن عمليات المنشأة قد تم تسجيلها في الدفاتر والسجلات طبقاً للمبادئ المحاسبية المقبولة قبولاً عاماً.	-إعداد الموازنات التخطيطية والتكاليف المعيارية وقياس الأداء الفعلي وإيجاد الانحرافات ومعرفة أسبابها واتخاذ الإجراءات التصحيحية اللازمة. -التحقق من تنفيذ وتطبيق الإجراءات والسياسات الإدارية

المصدر: عبد الفتاح الصحن ورزق السوافيري، المراجعة التشغيلية، الدار الجامعية، الإسكندرية، مصر،

200، ص 17.

3. الضبط الداخلي:

ويشمل الخطة التنظيمية وجميع وسائل التنسيق والإجراءات الهادفة إلى حماية أصول المشروع من الاختلاس والضياع وسوء الاستعمال ويعتمد الضبط الداخلي في سبيل تحقيق أهدافها على تقسيم العمل مع المراقبة الذاتية حيث يخضع عمل كل موظف لمراجعة موظف آخر يشاركها تنفيذ العملية كما يعتمد على

دور نظام الرقابة الداخلية في زيادة مصداقية التقارير المالية

تحديد الاختصاصات والسلطات والمسؤوليات ويرتبط الضبط الداخلي بالطرق المحاسبية والمراجعة الداخلية والأفراد.¹

أ. علاقة الضبط الداخلي بالطرق المحاسبية.

واهم نواحي ارتباط الضبط الداخلي بالطرق المحاسبية كما يلي:²

✓ فصل عمليات المحاسبة عن العمليات الأخرى بالمشروع؛

✓ إعداد تقارير الأداء باستمرار وتوزيعها على المستويات الإشرافية المناسبة؛

✓ استخدام حسابات الرقابة الإجمالية؛

✓ استخدام أدلة الدقة التلقائية باستمرار؛

✓ كتابة التعليمات والتوجيهات بوضوح؛

✓ توفير دليل الإجراءات تحت تصرف المستخدمين.

ب. علاقة الضبط الداخلي بالمراجعة الداخلية.

ويرتبط الضبط الداخلي بالمراجعة الداخلية في النواحي التالية:³

✓ مراجعة وفحص دقة وملائمة نظام الضبط الداخلي؛

✓ مراجعة دورية للضبط الداخلي قبل التشغيل الفعلي؛

✓ توفير الإعلام الكافي عن وجود أساليب الضبط الداخلي؛

1- التهامي طواهر ومسعود صدقي، المراجعة وتدقيق الحسابات والممارسات التطبيقية، ديوان المطبوعات الجامعية بن عكنون، الجزائر، 2005، ص 168.

2- يوسف محمد جربوع، مراجعة الحسابات بين النظرية والتطبيق، مؤسسة الوراق للنشر والتوزيع، عمان الأردن، الطبعة الأولى، 2000، ص 123.

3- التهامي طواهر ومسعود صدقي، مرجع سابق، ص 169.

ج. علاقة الضبط الداخلي بالمستخدمين العاملين: ¹

ويرتبط الضبط الداخلي بالإفراد المستخدمين في علاقة أهمها:

- ✓ لا يعهد الموظف واحد عملية بكاملها،
- ✓ تحديد المسؤولية تحديداً قاطعاً بتفويض السلطة،
- ✓ ضرورة اختبار الأفراد وتدريبهم بعناية فائقة،
- ✓ تناوب الأفراد على الوظيفة المعينة كلما أمكن ذلك عملياً،
- ✓ حصول المسؤولين على إجازاتهم السنوية بانتظام،
- ✓ وجود حوافز ومكافآت للعاملين لتشجيعهم على أداء أعمالهم بدقة وإتقان فهي حافز للموظف وحماية للمنشأة.

1 - يوسف محمد جربوع، مرجع سبق ذكره، ص 123.

المطلب الثاني: مقومات نظام الرقابة الداخلية، مكوناتها وأدواتها.

من خلال هذا المطلب سيتم التطرق إلى مقومات نظام الرقابة الداخلية، مكوناتها وأدواتها.

أولاً: مقومات نظام الرقابة الداخلية.

لتحقيق أهداف نظام الرقابة الداخلية لا بد من وجود نظام رقابي فعال ومتكامل يعتمد على الأسس التالية:¹

1- هيكل تنظيمي: خطة واضحة للوظائف التنظيمية مشتملة على تحديد للصلاحيات والمسؤوليات لكل وحدة تنظيمية، مع ضرورة الفصل بين الوظائف المتعارضة مثل التسجيل والاحتفاظ بالأصول، تسجيل المدفوعات واعداد مذكرة التسوية مع البنك.

1- نظام مالي: سليم ومتكامل يشتمل على إجراءات واضحة لاعتماد وتسجيل العمليات والمحافظة على أصول المنشأة وسجلاتها، فمثلاً لوائح مطبوعة تحدد الاجراءات المالية (مثل دليل الحسابات)، نماذج مطبوعة ومستندات لجميع العمليات الداخلية (مثل الفواتير وايصالات الاستلام)

2- نظام للإشراف والمتابع: لجميع أنشطة المنشأة مشتملاً بصفة أساسية على نظام المراجعة الداخلية، فوجود مثل هذا النظام ضروري جداً للتأكد من تطبيق الأنظمة والتعليمات.

3- كوادر بشرية مؤهلة: توفر موظفين أكفاء مخلصين ضروري لنجاح تنفيذ نظام الرقابة الداخلية.

ثانياً: مكونات الرقابة الداخلية.

تقوم إدارة الشركة بتصميم نظام الرقابة لتحقيق أهدافها، و يتكون النظام من السياسات والإجراءات المصممة لإعطاء الإدارة تأكيد معقول، وفي عام 1992 م تم نشر دراسة هامة عن نظام الرقابة عرفت بالاطار العام المتكامل لنظام الرقابة الداخلية، حيث يتكون النظام الرقابي من خمس مكونات رئيسية مترابطة وفقاً لاطار (COSO)، تقع مسؤولية تصميمها وتنفيذها على الإدارة بهدف توفير تأكيد مناسب على تحقق أهداف الرقابة وطبقاً لمعايير المراجعة رقم (55) القسم (319) الصادرة عن المجمع الأمريكي للمحاسبين القانونيين من خمس مكونات هي²:

1 - محمد حيدر موسى شعت، أثر نظام الرقابة الداخلية على جودة التقارير المالية، رسالة ماجستير، كلية التجارة الجامعة الإسلامية بغزة، فلسطين، 2017، ص31.

2- محمد حيدر موسى شعت، مرجع سابق، ص 35.

1- البيئة الرقابية:

تمثل البيئة الرقابية العمود الفقري في النظام الرقابي، تعتبر بمثابة المضلة للمكونات الأخرى وبدون وجود بيئة رقابية فعالة لن ينتج عن النظام الرقابي لا فعالية في التصميم ولا في التشغيل، وتشمل بيئة الرقابة التصرفات واتجاهات وسياسات الإدارة داخل المؤسسة التي تعكس الاتجاه العام للإدارة، فإذا كانت الإدارة مهتمة بالرقابة الداخلية سيدرك باقي الموظفين في المؤسسة بأهميتها.¹

ويمكن تقسيم بيئة الرقابة الى سبعة عناصر:²

- ✓ الأمانة والقيم الأخلاقية؛
- ✓ التأهيل؛
- ✓ مجلس الإدارة ولجنة المراجعة؛
- ✓ فلسفة الإدارة وأسلوب عملها؛
- ✓ الهيكل التنظيمي؛
- ✓ تخصيص السلطة والمسؤولية؛
- ✓ سياسات وتطبيقات الموارد البشرية.

2- الأنشطة الرقابية:

تشير الى السياسات والإجراءات التي تستخدمها المؤسسة لضمان تحقيق فاعلية بقية مكونات نظام الرقابة الأخرى، كما انها تساعد في التأكد من القيام بالتصرفات الضرورية لتقليل المخاطر المرتبطة بتحقيق أهداف المؤسسة، ويمكن تقسيم أنشطة الرقابة الى: رقابة وقائية تركز على منع وقوع الأخطاء أو المخلفات قبل حدوثها، ورقابة استطلاعية تركز على الأخطاء والتلاعبات قبل حدوثها، ورقابة تصحيحية تركز على معالجة الأخطاء والمخالفات وتقلل من تكلفتها.

1- مشتهي وصبري ماهر، تقييم مدى انسجام أنظمة الرقابة الداخلية في الشركات المساهمة العامة الفلسطينية مع إطار COSO وأثر ذلك على أداء الشركة وقيمتها، مجلة جامعة الأزهر، سلسلة العلوم الإنسانية، العدد 17، غزة فلسطين، ص264.

2- لطفي أمين السيد أحمد، مراجعة نظم الرقابة الداخلية، الكتاب السابع، القاهرة مصر، 2004، ص35.

3-تقييم المخاطر:

يسبب التغير المستمر في الظروف الاقتصادية، تواجه كل مؤسسة مجموعة متنوعة من المخاطر التي يجب تقديرها، وهنا لا يجب أن تقتصر المخاطر على تحديد المخاطر ذات الصلة بالأهداف فقط وتحليلها، انما تشمل الآلية والكيفية التي يجب تدار بها المخاطر وتشتمل عملية تقدير الخطر أربعة خطوات تتخذها الإدارة:¹

✓ تحديد العوامل التي تزيد من الخطر؛

✓ تقدير أهمية الخطر؛

✓ تقييم احتمالية وقوع الخطر؛

✓ اتخاذ التصرفات الضرورية لإدارة الخطر.

4-المعلومات والاتصال:

عبارة عن التأكيد بأن المعلومات الملائمة قد تم تحديدها والسيطرة عليها وايصالها بالشكل والإطار الزمني المناسبين، بحيث يتمكن الافراد من انجاز وتحمل واجباتهم ومسئولياتهم بفاعلية، وتشمل هذه الناحية وجود نظام اتصال فعال داخل المنظمة وخارجها مع أطراف مثل المستهلكين والموردين والتشريعيين وحملة الأسهم، وكذلك التعامل مع البيانات الداخلية وتلك المتعلقة بالأحداث والأنشطة والظروف الخارجية.

5-المراقبة والضبط الداخلي:

هي التقدير المستمر والدوري لجودة أداء الرقابة الداخلية وتقوم به الإدارة لتحديد مدى تنفيذ الرقابة في ضوء تصميم الموضوع لها، وتحديد إمكانية تعديلها عند الحاجة بما يتلاءم مع التغير في الظروف المحيطة. عبارة عن التأكيد بأن المعلومات الملائمة قد تم تحديدها والسيطرة عليها وأصالها بالشكل والإطار الزمني المناسبين، بحيث يمكن الافراد من انجاز وتحمل واجباتهم ومسئولياتهم بفاعلية، وتشمل هذه الناحية وجود نظام اتصال فعال داخل المنظمة وخارجها مع أطراف مثل المستهلكين والموردين والتشريعيين وحملة الأسهم، وكذلك التعامل مع البيانات الداخلية وتلك المتعلقة بالأحداث والأنشطة والظروف الخارجية.¹

1- مشتهي وصبري ماهر، مرجع سبق ذكره، ص 264.

2- مشتهي وصبري ماهر، مرجع سبق ذكره، ص 265.

ثالثاً: أدوات نظام الرقابة الداخلية:

هناك عدة أساليب وأدوات يعتمد عليه نظام الرقابة الداخلية:¹

1- الموازنات التخطيطية:

نظراً لأن الموازنة التخطيطية تحتوي على تقديرات كمية ومالية لكافة العمليات المتوقع حدوثها خلال فترة زمنية قادمة فهي بذلك تحتوي على الأهداف المنتظر تحقيقها وبالتالي فهي تصلح كوسيلة للرقابة الإدارية حيث تقارن الأرقام الفعلية مع الأرقام المستهدفة ويتم الوقوف على الفروق بينهما وتقصي أسبابها وتحديد المسؤولين عنها وبالتالي معرفة نقاط الضعف والقصور وعلاجها، (انحراف غير ملائم)، أو موطن القوة وتنميتها (انحراف ملائم).

2- الرسوم والبيانات والجداول الإحصائية:

هي إحدى وسائل عرض المعلومات على الإدارة، فقد يتم عرض تتطور إنجازات المنشأة عن عدة فترات سابقة في شكل بياني عن الأعمدة مثلاً. أو منحني يمثل تتطور الكميات المنتجة والمباع منها في السوق المحلي والمصدر منها مثلاً، أو في جداول إحصائية يظهر بيانات مجمعة ومقارنة... الخ.

3- تقارير الكفاية الدورية:

التي يتم رفعها إلى الإدارة على فترات دورية متضمنة مجموعة من البيانات التاريخية مقارنة مع بيانات تاريخية لفترات زمنية مختلفة أو مع أرقام مستهدفة، وعلى ضوء هذه البيانات يمكن الحكم على كفاءة الأداة واتخاذ القرارات المناسبة.

4- دراسات الحركة والزمن:

هي أحد وسائل الرقابة الإدارية التي تهدف إلى تنمية الكفاءة الإنتاجية للعاملين عن طريق الدراسة العلمية (التجريبية) لكافة الخطوات والحركات اللازمة للإنتاج بهدف تحديد الخطوات والحركات اللازمة

1- خلف عبد الله الوردات، التدقيق الداخلي بين النظرية والتطبيق وفقاً لمعايير التدقيق الداخلي الدولي، دار الوراق للنشر، عمان الأردن، 2006، ص 125.

للإنتاج بهدف تحديد الخطوات والحركات المثلى للأداء والعمل على استبعاد غير الضروري وبالتالي استنفاد القدر الأدنى من الموارد البشرية وتحقيق أقل زمن ممكن.

5- البرامج التدريبية للعمال والموظفين:

التي تهدف الى رفع الكفاءة عن طريق امدادهم بكل ما هو جديد ومستحدث من المعلومات الملائمة من حين الى اخر.

6- الرقابة على الجودة:

ذلك عن طريق عمليات الرقابة الإحصائية على الجودة باستخدام خرائط الرقابة على الجودة (quality control charts)، هذا بالإضافة الى عناصر الرقابة المحاسبية المتمثلة ب (المراجعة المستندة-المراجعة الفنية-الرقابة المالية-المراجعة الداخلية للنظام المحاسبي).¹

المطلب الثالث: معايير وطرق تقييم وفحص نظام الرقابة الداخلية.

هناك عدة طرق لتقييم نظام الرقابة الداخلية، داخل المؤسسة وعلى المراجع أن يختار الطريقة المناسبة وتتم عملية الاختيار بناء على طبيعة نشاط المؤسسة وخبرة المراجع لأن نظم الرقابة تختلف من مؤسسة إلى أخرى.

أولاً: معايير نظام الرقابة الداخلية.

تتمثل هذه المعايير فيما يلي:²

1- معيار ضرورة فهم وإدراك الإدارة للهدف من هيكل الرقابة الداخلية.

على الإدارة القيام باستيعاب الهدف المرجو من إعداد هيكل فعال للرقابة والمتمثل في إعداد قوائم مالية صادقة بالإمكان الاعتماد عليها، والسبب يعزى لمسؤولية الإدارة في إعداد هيكل الرقابة الداخلية.

1 - خلف عبد الله الوردات، مرجع سابق، ص 127.

2- عبد الوهاب ناصر علي، دراسات متقدمة في الرقابة والمراجعة الداخلية وفقا لأحدث المعايير الدولية والأمريكية، دار التعليم الجامعي، مصر، 2011، ص 68.

2- معيار تكامل مكونات أو أجزاء هيكل الرقابة.

على الإدارة العمل على تصميم هيكل للرقابة الداخلية يضمن تكامل مكوناتها الخمسة وهي بيئة الرقابة وتقييم المخاطر وأنشطة الرقابة والمعلومات والاتصال والمتابعة. وتكون إدارة الشركة مسؤولة عن تصميم وتشغيل هيكل الرقابة الداخلية بأجزائها أو مكوناتها الخمسة بصورة متكاملة.

3- معيار فعالية كل جزء من أجزاء هيكل الرقابة الداخلية.

كل مكون من المكونات الخمسة للرقابة الداخلية يجب أن يتصف بالفعالية. يمكن إيضاح ذلك في الآتي:

أ- معيار فعالية بيئة الرقابة: البيئة الرقابية الفعالة تضمن فعالية المكونات الأربعة لنظام الرقابة الداخلية.

ب- معيار فعالية تقييم المخاطر: تعمل إدارة الشركة على تقييم مخاطر إعداد التقارير المالية وتدنيها إلى ادني مستوياتها هذا وفقا للبيئة التي تنشط فيها المؤسسة فما هو فعال في بيئة معينة قد لا يكون فعالا في بيئة أخرى.

ت- معيار فعالية أنشطة الرقابة: على إدارة المؤسسة العمل على القيام بأنشطة رقابية تعمل على تخفيض الخطر إلى جانب تحقيق الأهداف المرجوة من هيكل الرقابة الداخلية.

ث- معيار فعالية نظام المعلومات والاتصالات: يجب إن تتوفر لدى المؤسسة نظام فعال لتوصيل المعلومات الملائمة لكافة المستويات الإدارية بالمؤسسة إلى أسفل أو إلى أعلى ما يضمن إعداد قوائم مالية صادقة يمكن الاعتماد عليها والوثوق فيها.

4- معيار فعالية المتابعة والتقييم المستمر لمكونات هيكل الرقابة الداخلية.

عملية المتابعة المستمرة والفعالة لمكونات هيكل الرقابة الداخلية تتسبب في فعالية نظام الرقابة الداخلية في حد ذاته ففعالية المتابعة تضمن التعديل في مكونات نظام الرقابة الداخلية طبقا للتغيرات التي يمكن أن تمس ظروف العمل.

5- معيار فعالية إدارة المراجعة الداخلية.

استقلال إدارة المراجعة وكفاءتها وتوفرها على خبرات ومؤهلات ملائمة يساعد الإدارة في تقييم فعالية نظام الرقابة الداخلية للمؤسسة.

6- معيار مدى استخدام تكنولوجيا المعلومات والاستفادة منها.

الاستفادة من تكنولوجيا المعلومات يساهم في تصميم هيكل فعال للرقابة الداخلية.

ثانياً: طرق فحص وتقييم نظام الرقابة الداخلية.

يمر نظام الرقابة الداخلية بطرق الفحص والتقييم التالية:¹

1- الاستبيان: ويضم استفسارات كتابية تحتوي على الأسس السليمة لما يجب ان تكون عليه الرقابة الداخلية.

فمن مزايا الاستبيان سهولة التطبيق ومرونة الأسئلة، توفير الوقت، ومن عيوبه انه قد يقود الى عدم مراعاة الظروف بكل مؤسسة كونه موحد للمؤسسات المختلفة.

2- الملخص التذكيري: هو بيان تفصيلي للطرق والوسائل التي يتميز بها نظام الرقابة الداخلية واستخدامه من قبل مساعدي المدقق للاسترشاد به عند قيامهم بفحص النظام في أي مؤسسة.

أ- مميزاته: يؤدي وظيفة تذكيرية فقط أي رسم الإطار العام الذي يجري في نطاقه الفحص بدون تحديد تحريات او أسئلة معينة قد تغزي الفاحص بالاختصار عليها دون مراعاة الظروف، ويؤدي الملخص التذكيري الى الاقتصاد في الوقت مع عدم اغفال أي نقطة من النقاط الرئيسية.

ب- عيوبه: يعمل كمرشد يساعد في عملية الفحص ولا ينتج عنه تسجيل كتابي أي اثبات كتابي لما وجده المدقق أثناء الفحص لنظام الرقابة الداخلية المتبع قد يتسبب الملخص التذكيري في حالة المؤسسات التي تتفرد أعمالها بصيغة خاصة في طبيعتها أو نوعها لا ينطبق الملخص التذكيري في حالة المؤسسات التي تتفرد أعمالها بصيغة خاصة في طبيعتها أو نوعها.

3- التقرير الوصفي: هو استعمال قوائم استقصاء أساسها ليس تقديم أسئلة لفحص الإجراءات بالإجابة عليها بل أساسها ان يطلب المدقق من مساعده تقريراً يشرح فيه الإجراءات المتبعة في المؤسسة بالنسبة لكل عملية من العمليات من وصف نظام الرقابة وخطط سير المستندات، وهي تتناسب المؤسسات الصغيرة ومتوسطة الحجم حيث يكون نظام الرقابة الداخلية محدوداً أو ضعيف.

أ- مميزاته: من بين المميزات الخاصة به هو أن التقرير الوصفي يحدد نقاط الضعف في نظام الرقابة الداخلي الموجود أو بيان شامل لنقاط الضعف ومحاسن النظام في نفس الوقت.

1- جدي سمرة، مرجع سبق ذكره، ص 50-53.

ب- عيوبه: من بين العيوب هو صعوبة تتبع الشرح المطول في وصف الإجراءات بغرض التعرف على نقاط الضعف في الرقابة. وكذلك صعوبة التأكد من تغطية جميع العناصر بالطريقة المتبعة الا بعد اجراء استقصاءات أخرى.

4-دراسة الخرائط التنظيمية: هنا يقوم المدقق بدراسة وتقييم نظام الرقابة الداخلي من خلال دراسة الخرائط التنظيمية المستعملة في المشروع؛ مثل: الخريطة التنظيمية العامة، خريطة الدورات المستندية لمختلف العمليات الخاصة بالمشروع كالمبيعات النقدية، الأجور ... الخ

4- اختبارات الاستمرارية: يتأكد المراجع من خلال هذا النوع من الاختبارات من أن نقاط القوة المتوصل إليها في التقييم الاولي للنظام نقاط قوة فعلا أي مطبقة في الواقع ومطبقة مستمرة ودائمة، ومن بين طرق فحص وتقييم أنظمة الرقابة الداخلية نذكر ما يلي:

أ- الطريقة التحليلية:

أعطت الطريقة التحليلية حرية للمؤسسات في تحديد دورتها التسييرية، تزيد أو تنقص عدد دورات التسيير الى حجم المؤسسة وقوة نشاطها وتتمثل دورات التسيير في: دورة المشتريات، دورة المبيعات، دورة الرواتب والأجور، دورة التمويل، دورة الأصول الثابتة ... الخ ومن بين الوسائل المتعددة لإبداء رأي مستقل ومسؤول على نوعية نظام الرقابة الداخلية ما يلي: المساءلة: تعتبر وسيلة فعالة لمقارنة ادلاء المسؤولين من خلال تحضير مجموعة من الأسئلة المدققة والموجهة لأطراف معينة من خلال نتائج المساءلة، يمكن توسيع أو تصنيف مجال التدقيق والوظائف أو الأقسام التي يجب التركيز عليها أكثر من الأخرى.

ب- الطريقة الوصفية:

يتم المدقق على مجموعة من المراحل وفق هذه الطريقة للحكم على الرقابة الداخلية كما يلي:¹

المرحلة 01:

وتتمثل في معرفة خصوصيات المؤسسة موضوع الدراسة بشرط التصريح على:

✓ نوعية المؤسسة ووضعيتها الاقتصادية.

✓ الهيكل التنظيمي.

1 جدي سمرة، مرجع سبق ذكره، ص50-53.

✓ ترتيب وعلاقة الوظائف فيما بينها.

✓ كيفية تسجيل وتنظيم كل عملية على حدا.

ومن هنا يمكن القول انه لمعرفة المؤسسة أكثر يجب التعرف شخصيا على المسؤولين وخصوصا على المحاسبين.

المرحلة 02:

التحقق من التطبيق ما تم تصديره في نظام الرقابة الداخلي الموضوع بهذا الصدد وفق هذه الطريقة يتم التحقق من خلال ثلاث محاور رئيسية:¹

✓ التحقق من طريقة تسجيل التدفقات النقدية الخارجة (مصاريف)؛

✓ التحقق من تسجيل التدفقات النقدية الداخلة (الإيرادات)؛

✓ التحقق من تسجيل تدفقات الخزينة (النقدية).

1- خرائط التدفق: يتم استخدام خرائط التدفق لفهم تسلسل العلاقات بين أوجه النشاط المختلفة وما يتعلق بها من مستندات أخرى في نظام الرقابة الداخلية، وتأخذ خرائط التدفق شكلا بيانيا لجزء من نظام الرقابة، كذلك يمكن خرائط المدقق من حصول على معلومات ذات دلالة حول نظام الرقابة الداخلية وبيان مواطن قوته وضعفه واستنادا إلى الأخطاء الجوهرية الممكن حدوثها يمكن إعداد خرائط التدفق وفقا للخطوات التالية:

✓ أن يقوم المدقق بدراسة الواجبات والمستندات وأسلوب تدفقها خلال مراحل استخدامها؛

✓ بعد الخطوة السابقة واستنادا عليها يقوم المدقق بوضع وصف مبدئي لنظام الرقابة الداخلية؛

✓ يقوم بإعداد خريطة تدفق النظام استنادا إلى المعلومات الواردة في ملخص واجبات (اختصاصات) العاملين واجباتهم على استفسارات المدقق.

2- فحص النظام المحاسبي: وهنا يخص المدقق على قائمة السجلات المحاسبية وأسماء المسؤولين عن إنشائها وعهدها وتدقيقها وقائمة ثانية بطبيعة المستندات ... الخ. ومن تلك القوائم يستطيع الحكم على درجة متانة نظام الرقابة الداخلية، وتتميز هذه الطريقة بأنها تركز على الظروف الخاصة بكل مشروع ويعاب عليها أنها قد تصبح مطولة في المؤسسات الكبيرة وخاصة إذا قام المدقق بالتحري بخصوص الموظفين

1 جدي سمرة، مرجع سبق ذكره، ص ص 50-53.

والسجلات وما شابه. ويمكن للمدقق أن يجمع بين سلسلتين أو أكثر من وسائل دراسة أنظمة الرقابة الداخلية المستعمل.

وأن الوسيلة بمجرد إجراء عادي لأن الجزء المهم يتمثل في قدرة المدقق على استعراض نتائج ذلك الإجراء والخروج بحكم دقيق حول نظام الرقابة الداخلية هذا كما يجب أن تكون الوسيلة شاملة لجوانب عمليات المؤسسة المتعددة.

المطلب الرابع: معوقات نظام الرقابة الداخلية.

دائماً يوجد ما يعيق عمل الرقابة في الشركات سواء من القيود المفروضة من قبل الإدارة العليا أو التضليل من الموظفين وغيرهم العاملين في الشركات، لذلك تلقي عملية الرقابة مجابهة في أغلب الأحيان، ومن هنا نسعى لمعرفة ما هذه الأسباب والعمل على وضع تصورات لعالجها ومن أهم الأسباب:¹

- ✓ الإفراط في الرقابة: يجب على الإدارة شرح العملية الرقابية وتوضيح مهامها لمؤسسيها بشكل واضح وسلس وأنها بهدف تنظيم العمل لا منع الحريات أو الضغط على الموظفين، وهنا يجب على الإدارة عدم الإفراط في الرقابة لتتعدى الأمور الشخصية للمؤوسين؛
- ✓ تجنب المحاسبة ونقص المرونة: عند وضع معايير واضح ودقيقة وموثقة، فإنها تضع هاجس لدي الموظفين بإمكانية اكتشاف الأخطاء وعواقب الأخطاء، ممكن أن يتم فصل الموظف مثلاً أو خصم من الراتب وهكذا؛
- ✓ مراقبة تعسفية: الموظف يتقبل الإجراءات الرقابية ولكن إذا تدخلت في الأمور الشخصية يرفضها الموظف، لأنها تصبح تعسفية.
- ✓ التحييز وعدم الموضوعية مما يجعل هذا النظام لا يفي بالغرض؛
- ✓ تجاوز الإدارة لتحقيق مصلحة خاصة؛
- ✓ التواطؤ من قبل الموظفين.

1- محمد حيدر موسى شعت، مرجع سبق ذكره، ص 32-33.

بناء على ما سبق يمكن القول أن نظام الرقابة نظام يتم من خلاله عمليات متابعة الأنشطة لمنع حدوث الانحرافات واكتشاف ذلك إن لم يكن منعه ممكناً، والعمل على تصحيحه إن حصل فعلاً، والتأكد من حسن سير العمل؛ فصميم عملية الرقابة هو التأكيد على انجاز كافة الأنشطة في المؤسسة لما هو مطلوب تجاه تحقيق الأهداف.

ومن هنا يمكن القول بأن نظام الرقابة الداخلي هو نظام جد فعال وضروري من أجل تحقيق غايات وأهداف المؤسسة وضمان سيرورة العمل والحفاظ على الاستمرارية في المؤسسات الاقتصادية.

المبحث الثاني: مصداقية المخرجات المحاسبية

تتميز القوائم المالية بجملة من الخصائص النوعية والتي هي عبارة عن صفات تجعل من المعلومات المحتواة بالقوائم المالية معتمد عليها في اتخاذ القرارات من قبل المستخدمين لها. تتمثل هذه الخصائص في القابلية للفهم، الملاءمة، القابلية للمقارنة والموثوقية أو ما يعرف بالمصداقية أو إمكانية الاعتماد، هذا ما سيتم التطرق له من خلال هذا المبحث.

المطلب الأول: مفهوم جودة التقارير المالية ومستخدميها

سيأتي في هذا المطلب تبيان مفهوم المخرجات المحاسبية (التقارير المالية) مع التركيز على جودة القوائم المالية.

أولاً: مفهوم جودة القوائم المالية:

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

تعد الجودة من المفاهيم الرائجة في عصرنا الحالي، وتتنافس المؤسسات فيما بينها سواء كانت حكومية أو منظمات خاصة في تبني أساليب وطرق مختلفة للجودة من أجل كسب رضا العميل، وعادة ما نلاحظ إن الجودة يرتبط مفهومها بالمؤسسات الصناعية كونها أول من اهتمت بتطبيقات الجودة وأساليبها من قيام الثورة الصناعية حتى الوقت الحالي، ومرت الجودة كمفهوم بتطورات عديدة حيث بدأت من الفحص ومرورا بضمان الجودة وصولاً إلى إدارة الجودة الشاملة، وفي الفت ارتت اللاحقة ونتيجة لتطور مفهوم الجودة امتد

الاهتمام لتطبيق الجودة ليشمل منظمات الخدمة المختلفة من شركات تأمين ومنشآت مالية و وحدات الإدارة العامة و وحدات الإدارة المحلية وغيرها.¹

اما فيما يخص الجودة في التقارير المالية تتعدد المفاهيم والآراء حول تقديم مفهوم موحد لها. حيث أن الهدف الرئيسي من إعداد التقارير المالية هو توفير معلومات ذات جودة عالية في تلك التقارير المتعلقة بنشاطات المؤسسات الاقتصادية والمالية وتفيد في صنع القرار الاقتصادي، وان توفير معلومات عالية الجودة في التقارير المالية ستؤثر بشكل ايجابي على مقدمي أرس المال وغيرهم من أصحاب المصلحة لجعل الاستثمار والائتمان وقرارات تخصيص الموارد مماثلة لتعزيز كفاء السوق. وتشكل المعلومات المحاسبية ذات الجودة دوار مهما في تحقيق المصادقية في التقارير المالية وتساعد المستخدمين في اتخاذ القرارات الاستثمارية الخاصة بهم.²

ثانيا: مستخدمي القوائم المالية.³

1- المستثمرون: يهتم مقدمو أرس المال بالعائد وبالمخاطر المصاحبة لاستثماراتهم والمتأصلة فيها والعائد المتحقق منها. إنهم يحتاجون لمعلومات تعينهم على اتخاذ قرار الشركاء، أو الاحتفاظ بالاستثمار، أو البيع كما أن المساهمين يهتمون بالمعلومات التي تعينهم على تقييم قدرة المشروع على توزيع الأرباح.

2- الموظفون: يهتم الموظفون والمجموعات الممثلة لهم بالمعلومات المتعلقة باستقرار أرباب الأعمال وربحياتهم، كما أنهم يهتمون بالمعلومات التي تمكنهم من تقييم قدرة المنشأة على دفع مكافأاتهم، وتعويضاتهم، ومزايا التقاعد لهم، وتوفير فرص العمل.

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

2- Bagaeva, A., **The Quality of Published Accounting Information**. Acta Univ. Oul, Russia, 2010, 54.

3- وسيلة بوخالفة، دور المراجعة الخارجية في تحسين جودة القوائم المالية، مذكرة لنيل شهادة الماستر، كلية العلوم الاقتصادية وعلوم التسيير، تخصص دراسات محاسبية وجبائية معمقة، جامعة قاصدي مرباح، ورقلة، 2013، ص: 04-05.

- 3- **المقرضون:** يهتم المقرضون بالمعلومات التي تساعد على تحديد فيما إذا كانت قروضهم والفوائد المتعلقة بها سوف تدفع لهم عند تاريخ الاستحقاق.
- 4- **الموردون والدائنون التجاريون الآخرون:** يهتم الموردون والدائنون الآخرون بالمعلومات التي تمكنهم من تحديد ما إذا كانت المبالغ المستحقة لهم ستدفع عند الاستحقاق.
- 5- **العملاء:** يهتم العملاء بالمعلومات المتعلقة باستمرارية المنشأة، خصوصاً عندما يكون لهم ارتباط طويل المدى معها أو الاعتماد عليها.
- 6- **الحكومات ووكالاتها ومؤسساتها:** تهتم الحكومات ووكالاتها بعملية توزيع الموارد، وبالتالي أنشطة المنشآت. كما يطلبون معلومات من أجل تنظيم هذه الأنشطة، وتحديد السياسات الضريبية، وكأساس لإحصاءات الدخل القومي وإحصاءات مشابهة.
- 7- **الجمهور:** تؤثر المنشآت على قرار الجمهور بطرق متنوعة، فعلى سبيل المثال، قد تقدم المنشآت مساعدات كبيرة للاقتصاد المحلي بطرق مختلفة منها، عدد الأفراد الذين تستخدمهم وتعاملها مع الموردين المحليين، ويمكن للقوائم المالية أن تساعد الجمهور بتزويدهم بمعلومات حول الاتجاهات والتطورات الحديثة في نمو المنشأة وتنوع أنشطتها.

المطلب الثاني: الخصائص النوعية للمعلومات المحاسبية.

حتى تكون المعلومات التي تحتويها التقارير والتقارير المالية مفيدة لا بد من ان تمتاز بخصائص نوعية محددة اهمها:¹

أولاً: الملائمة:

لكي تكون المعلومات ملائمة لا بد ان ترتبط بالهدف او الغرض المطلوب تحقيقه , و تحدث اختلافاً في القرار الذي سيتخذه المهتم في تلك المعلومات, و هكذا كلما كانت المعلومات تتمتع بالملائمة , الوثوق، القابلية للمقارنة، التحقق وعدم التحيز كانت اقدر على منح مستخدميها الثقة والامان في ان قرارهم الاستثماري سليم ومبنى على اسس علمية على اعتبار ان اسعار الاسهم في بورصة الاوراق المالية تتحدد بشكل اساسي

1 وسيلة بوخالفه، مرجع سبق ذكره، ص 06

حسب المعلومات المتوفرة عن المنشأة صاحبة تلك المعلومات ومدى ملائمتها وتوقيتها المناسب، ولما كانت المعلومات التي توافرها التقارير المالية السنوية لا تقدم في الوقت الملائم والزمن المناسب مما يفقدها خاصية الملائمة والوثوق كان لا بد من الاعتماد على المعلومات التي توفرها التقارير المرحلية في تحقيق السعر المناسب للأوراق المالية المدرجة في البورصة ولكي تكون المعلومات ملائمة يجب ان تتوفر فيها الخصائص الفرعية الآتية:¹

- ✓ التوقيت المناسب ان تكون المعلومات بمتناول صانع القرار قبل ان تفقد قدرتها في التأثير في القرار.
- ✓ القدرة التنبؤية لان مستخدم المعلومات المحاسبية يمارس نوعا من التنبؤ عند اتخاذه لقراره لذلك فان المعلومات المحاسبية التي تكون لها أكبر قدرة تنبؤيه هي أكثر ملائمة لمستخدمي المعلومات.
- ✓ التغذية المرتدة مقدره المعلومات التي توفرها نظم المعلومات المحاسبية على تصحيح التوقعات السابقة، وذلك بمقارنة نتائج التنفيذ الفعلي والنتائج المخططة لاتخاذ الاجراءات المصححة.

ثانيا: الوثوق:

- والمقصود بها ان تكون المعلومات المحاسبية خالية من الاخطاء والتحيز، ومن ثم فان مستخدم المعلومات المحاسبية يصبح واثقا منها ويستطيع الاعتماد عليها ويتحقق ذلك من خلال توافر الخصائص الآتية:
- ✓ القابلية للتحقق، اي انه إذا قام اشخاص مؤهلون بفحص البيانات نفسها او السجلات فانهم يتوصلون الى نتائج متطابقة، ويسمح ببعض الاختلاف في حدود معقولة ذلك يعني ان المعلومات يجب ان تكون خالية من التحيز والاطفاء.
 - ✓ عدم التحيز اي ان المعلومات حيادية وليست مختارة او مجهزة او وضعت لتخدم أحد المستخدمين المفضلين على المستخدمين الاخرين.

ثالثا: الصدق او الامانة في عرض المعلومات المحاسبية:

حتى تكون المعلومات مقدمة بشكل صادق يجب اما ان تصور الاحداث والعمليات التي تحصل بمحتواها الصادق او يمكن ان تصور تلك الاحداث بشكل معقول ذلك يعني ان الميزانية يجب ان تعكس وبشكل

1 – Jhon willey and Sons inco, War field, Terry D, **Intermediate Accounting**, printed in the United State of America ,2002.

صادق جميع العمليات والاحداث التي تخلق الاصول، الالتزامات وحقوق ملكية المنشأة بتاريخ التقرير عنها والتي تحقق متطلبات الاعتراف المحاسبي.

رابعاً: القابلية للمقارنة:

امكانية مقارنة المعلومات التي تحتويها التقارير والتقارير المالية مع المنشآت المماثلة ومع الفترات المالية المختلفة للمنشأة نفسها علما ان لمبدأ الثبات في استخدام السياسات والاجراءات المحاسبية من دورة الى اخرى اثرا كبيرا في كفاءة وخاصة قابلية المقارنة.

خامساً: التكلفة والمنافع وخاصة الاهمية النسبية:¹

✓ التكلفة والمنافع:

وتعني الموازنة بين تكلفة الحصول على المعلومات والمنفعة التي سوف تعود على المنشأة من تلك المعلومات. ان حجم المعلومات التي يجب ان تحتويها التقارير المرحلية يعتمد على تكلفة الحصول عليها و المنفعة التي ستعود على المنشأة من تلك المعلومات, اي يجب انتاج المعلومات الى الحد الذي تتساوى فيه تكلفة انتاجها مع المنفعة المرجوة من تلك المعلومات من خلال هذه الخاصية يتمكن المحاسب من قياس كفاءة نظم المعلومات و فعاليتها, و من ثم اختيار النظام الذي يوفر المعلومات بتكلفة اقل, و ضرورية للمستخدم لأنها تساعده في ان يوازن بين تكلفة الحصول على مستوى معين من المعلومات و بين المنفعة المتوقعة من استخدامه لذلك المستوى من المعلومات.

✓ الاهمية النسبية:

وتعد للمعلومات اهمية نسبية (مادية) إذا كان لها تأثير في القرار المتخذ من قبل الدائنين او المستثمرين تظهر اهمية هذه الخاصية إذا علمنا انه بغيابها سيتم عرض المعلومات بشكل تفصيلي وسيتم الخلط بين المعلومات المهمة وغير المهمة والتي يمكن ان تؤدي الى:

✓ إرباك المستخدم العادي بسبب عدم استطاعته التمييز بين المعلومات المهمة وغير مهمة؛

1- كريمة علي كاظم، العلاقة بين الخصائص النوعية للمعلومات المحاسبية وقواعد الحوكمة لمجلس الإدارة (دراسة تحليلية لوجهات نظر المحاسبين والمدققين)، مجلة الإدارة والإقتصاد، الجامعة المستنصرية، الأردن، العدد 90، 2011، ص 112.

- ✓ صعوبة اداء المحلل المالي لوظيفته وحاجته الى اعادة تجميع بعض العناصر بهدف تكوين مجموعات ذات معنى في التحليل؛
- ✓ عدم قدة الإدارة على القيام بعملها بسبب عدم وضوح المعلومات الجوهرية؛
- ✓ احتياج مدقق الحسابات الى مدة اطول لتنفيذ مهمته.

سادسا: القابلية للفهم:

حتى يتحقق للمعلومات المحاسبية الاستجابة المطلوبة، يجب ان تقدم في شكل وبطريقة يمكن للمستفيد منها ان يستخدمها بسهولة وان لا تكون مجرد توصيل ارقام وعبارات عن نشاط المنشأة، ذلك ان المعلومات التي تأخذ شكلا غير مألوف يمكن احتمال تجاهلها او عدم امكانية ترجمتها الى معنى مفهوم كبيرا. **المطلب الثالث: العوامل المؤثرة على جودة المعلومات المحاسبية ومعايير قياسها.**

هناك عوامل عديدة تؤثر في جودة المعلومات المحاسبية منها ما هو متعلق بالبيئة المحاسبية ومنها ما هو متعلق بالمعلومات المحاسبية ومستخدميها وعوامل أخرى متعلقة بتقرير المدقق وسيتم شرحها بالتفصيل كالتالي:

أولاً: العوامل المؤثرة:

يمكن توضيح العوامل المؤثرة فيما يلي:

1-العوامل البيئية (بيئة المحاسب):¹

من اهم العوامل البيئية التي تؤثر على جودة المعلومات المحاسبية ما يلي:

أ- **العوامل الاقتصادية:** تختلف نوعية المعلومات التي تقدمها التقارير المالية باختلاف النظام الاقتصادي، ففي الاقتصاد الرأسمالي تحظى التقارير المالية بأهمية كبيرة، اذ يتم التركيز على ضرورة توافر المعلومات الملائمة لاحتياجات المستخدمين، بينما في الاقتصاد الاشتراكي يتم التركيز على المعلومات المحاسبية الموجهة للتخطيط في الدولة ولغرض احكام المراقبة المركزية.

1-زلاسي رياض، اسهامات حوكمة المؤسسات في تحقيق جودة المعلومات المحاسبية، جامعة قاصدي مرياح، ورقلة الجزائر، 2012، ص44.

ب- **العوامل السياسية:** تعتبر العوامل السياسية لبيئة المحاسبة ذات التأثير كبير على العمليات المحاسبية، لأنها تلزم بتحديد الاحتياجات من المعلومات المحاسبية لمستخدمي التقارير المالية، التي تتلاءم مع الأوضاع السياسية والاقتصادية لكل بلد من البلدان التي تغلب عليها وجهة نظر فئة معينة من المستخدمين في انتاج و توزيع المعلومات، و من هنا يقع على عائق المؤسسة او المهنة مسؤولية توجيه و تطوير امكانياتهم و قدراتهم نحو تحقيق هذه الاحتياجات، بحيث يتم القضاء على اي تعارض بين ما هو مطلوب من المعلومات و بين ما هو ممكن التحقيق.

ث- **العوامل القانونية:** ان العوامل القانونية وأهمها مجموعة الانظمة والقواعد القانونية، تؤثر بشكل مباشر وغير مباشر على مهنة المحاسبة والرقابة والاشراف على ممارستها خصوصا مع ظهور الشركات المساهمة التي تتميز بانفصال الملكية عن الادارة مما ادى خضوعها الى التشريعات القانونية والضريبية منذ بدء تكوينها حتى تصفيتها وهذا ينعكس على الكيفية التي تعد بها المعلومات وكيفية عرضها في التقارير المالية.

ج- **العوامل الثقافية:** تتمثل في المستوى التعليمي ووضع المنظمات المهنية، فالمستوى التعليمي يؤثر في الممارسة المحاسبية والتدقيق بشكل عام والخصائص النوعية للمعلومات المحاسبية بشكل خاص.

2- العوامل المتعلقة بالمعلومات:¹

تتأثر جودة التقارير المالية بمدى توفر عدد من الخصائص والصفات للحكم على منفعتها في اتخاذ القرار، ولقد حددت نشرة معايير التقارير المالية التي اصدرها مجلس معايير المحاسبة المالية في 1980 الخصائص النوعية للمعلومات المحاسبية، والتي بموجبها يتم التمييز بين المعلومات الواجب تقديمها وعرضها في التقارير المالي، ومن العوامل المتعلقة بالمعلومات المحاسبية في الوقت الحاضر استخدام الحاسوب في ادخال وتحليل ومعالجة عرض المعلومات.

1- ناصر علي المجيلي، خصائص المعلومات المحاسبية وأثرها في اتخاذ القرارات، جامعة الحاج لخضر، باتنة الجزائر، 2009، ص 23.

3- تقرير مدقق الحسابات (المراجع الخارجي):²

يؤدي تقرير مدقق الحسابات الى زيادة جودة المعلومات المحاسبية وذلك من خلال مرجعة التقارير المالية المنشورة، واطفاء الثقة في المعلومات الواردة بها والتحقق من ان اعداد وعرض التقارير المالية قد تم وفقا لمعايير المحاسبة المعتمدة، وكذلك متطلبات القوانين المعمول بها، كما ان تقرير مدقق الحسابات له أثر كبير على قرارات الاستثمار، فهو يحتل مرتبة متقدمة لدى المحللين الماليين وغيرهم.

ثانيا: معايير جودة المعلومات وقياسها:

1- معايير جودة المعلومات.

توجد عدة معايير لجودة المعلومات المحاسبية يمكن تحديدها بصفة عامة على النحو التالي:¹

أ- معايير قانونية:

تسعى العديد من المؤسسات المهنية في العديد من الدول لتطوير معايير لجودة التقارير المالية وتحقيق الالتزام بها، من خلال سن التشريعات وقوانين واضحة ومنظمة لعمل هذه المؤسسات مع توفير هيكل تنظيمي فعال يقوم بضبط جوانب الاداء في المنشأة، مما تتوافق مع المتطلبات القانونية التي تلتزم الشركات بالإفصاح الكافي عن ادائها.

ب- معايير رقابية:

ينظر الى عنصر الرقابة بانه احد مكونات العملية الادارية التي يركز عليها كل من مجلس الادارة والمستثمرين و يتوقف نجاح هذا العنصر على وجود رقابة فعالة تحدد دور كل من لجان المراجعة واجهزة الرقابة المالية والادارية في تنظيم المعالجة المالية وكذلك دور المساهمين والاطراف ذات العلاقة في تطبيق قواعد الحوكمة بواسطة اجهزة رقابية للتأكد من ان سياستها واجراءاتها تنفذ بفاعلية وان بياناتها المالية تتميز

2- صبايحي نوال، الإفصاح المحاسبي في ظل معايير المحاسبة الدولية (IAS/IFRS) وأثره على جودة المعلومة، جامعة الجزائر، الجزائر، 2011، ص80.

1- هوام جمعة، دور حوكمة الشركات في تحقيق جودة المعلومة المحاسبية، الملتقى الوطني حول الحوكمة المحاسبية للمؤسسة، جامعة أم البواقي، الجزائر، ص17-19.

بالمصادقية مع وجود تغذية عكسية مستمرة وتقييم للمخاطر وتحليل للعمليات وتقييم الاداء الاداري ومدى الالتزام بالقواعد والقوانين المطبقة.

ج- معايير مهنية:

تهتم بالهيئات والمجالس المهنية المحاسبية بإعداد معايير المحاسبة والمراجعة لضبط اداء العملية المحاسبية، مما برز معه مفهوم مساءلة الادارة من قبل الملاك للاطمئنان على استماراتهم والتي اتت بدورها الى ظهور الحاجة لإعداد تقارير مالية تتمتع بالنزاهة والامانة.

د-معايير فنية:

ان توفر معايير فنية تؤدي الى تطوير مفهوم جودة المعلومات مما يعكس بدوره على جودة التقارير المالية ويزيد ثقة المساهمين والمستثمرين وأصحاب المصالح بالشركة ويؤدي الى رفع وزيادة الاستثمار.

2- مقياس جودة المعلومات:¹

✓ **الدقة:** يمكن التعبير عن جودة المعلومات بدرجة الدقة، فكلما زادت الثقة كلما زادت جودتها، الا انه لا يمكن تحقيق هذا المقياس لان المعلومات التي تبني عليها القرارات تنطوي على المستقبل وبالتالي فهي على درجة من عدم اليقين والتأكد.

✓ **المنفعة:** وتتمثل المنفعة في عنصرين هما صحة المعلومة وسهولة استخدامها.

✓ **الفاعلية:** تعبر الفاعلية عن مدى تحقيق المؤسسة لأهدافها من خلال موارد محددة، اما بالنسبة للمعلومات فهي مدى تحقيق المعلومات لأهداف المؤسسة او متخذ القرار من خلال استخدام الموارد المتاحة.

✓ **التنبؤ:** هو وسيلة يمكن بها استعمال معلومات الماضي والحاضر في توقع احداث المستقبل، ويستخدم في التخطيط واتخاذ القرارات، لذا فان جودة المعلومات تتمثل في قدرتها التنبؤية وتخفيض حالة عدم التأكد.

✓ **الكفاءة:** يقصد بها تحقيق اهداف المؤسسة بأقل استخدام ممكن للموارد وتطبيق مبدأ اقتصادية المعلومات الذي يستهدف تعظيم جودة المعلومات بأقل التكاليف الممكنة.

1- البديري حسين، أثر جودة المعلومات المحاسبية في القوائم المالية على قرارات مستخدميها، مجلة الغزي العلوم الإدارية، العدد 1، العراق، 2017، ص383.

وهنا يمكننا القول إنه الهدف الرئيسي للتقارير المالية بتوفير معلومات ملائمة ومفيدة ومناسبة لمستخدمي تلك التقارير بشكل سليم ومبسط بحيث لا تقعد مهنتها لإجراء التنبؤات والمقارنات والتقييم للتدفقات النقدية لتساعدهم في اتخاذ قراراتهم بشكل ملائم وسليم وتقييمها، وعلى مراجع الحسابات مسؤولية فحص الدفاتر والسجلات المحاسبية بهدف زيادة درجة الثقة في المعلومات التي تتضمنها تلك التقارير.

المبحث الثالث: علاقة الرقابة الداخلية بالمخرجات المحاسبية

سيتم تخصيص هذا المبحث لدراسة العلاقة التي تربط الرقابة الداخلية بالمخرجات المحاسبية بالنظر الى تحليل العلاقة عن طريق دراسة مكونات الرقابة الداخلية وبالإضافة الى الهدف من الرقابة الداخلية، وكذا تحليل العلاقة الرابطة بين الرقابة الداخلية المحاسبية والمخرجات المحاسبية.

المطلب الاول: تحليل العلاقة من خلال مكونات الرقابة الداخلية

سيتطرق في هذا المطلب لدراسة العلاقة بين الرقابة والمخرجات المحاسبية من خلال مكونات الرقابة الداخلية.

1- البيئة الرقابة:

أعطى تقرير لجنة COSO (لجنة رعاية المؤسسات committee of sponsoring organizations) أهمية كبيرة لبيئة الرقابة باعتبارها الأساس الذي تبنى عليه باقي مكونات هيكل الرقابة الداخلية، وتتكون بيئة الرقابة من العديد من العوامل ذات صلة مباشرة بالإدارة وبعضها ذات صلة بتنظيم المؤسسة ذاتها.

ويجب أن تتكون بيئة الرقابة من العناصر التالية:¹

- ✓ ائصال وفرض النزاهة والقيم الاخلاقية: العناصر الاساسية التي تؤثر على فاعلية وتصميم وإدارة الرقابة؛
- ✓ الالتزام بالكفاءة: اعتبار الادارة لمستويات الكفاءة لوظائف معينة وكيف تترجم هذه المستويات الى مهارات ومعرفة أساسية؛

1- أحمد حلمي جمعة، تطور معايير وتأكد الدولة وتواعد أخلاقيات المهنة، دار صفاء للنشر والتوزيع، عمان، 2008، ص10.

- ✓ مشاركة أولئك المكلفين بالرقابة: الاستقلال عن الإدارة، خبرتهم ومكانتهم ومدى مشاركتهم في فحص الأنشطة والمعلومات التي يستلمونها والدرجة التي تثار إليها النتائج الصعبة وتتم متابعتها مع الإدارة وتفاعلها مع المراجعين الداخليين والخارجيين؛
- ✓ فلسفة الإدارة وأسلوبها التشغيلي: أسلوب الإدارة في تقبل وإدارة أسلوب العمل ومواقف وإجراءات الإدارة بشأن أعداد التقارير المالية ومعالجة المعلومات والمهام المحاسبية والموظفين؛
- ✓ الهيكل التنظيمي: هو الإطار الذي يتم فيه تخطيط وتنفيذ ومراقبة ومراجعة أنشطة المؤسسة لتحقيق أهدافها؛
- ✓ توزيع السلطات والمسؤولية: كيف يتم توزيع السلطة والمسؤولية الخاصة بالأنشطة التشغيلية وكيف يتم وضع هرم العلاقة والتفويض؛
- ✓ سياسات وممارسات الموارد البشرية: التعيين والتوجيه والتدريب والتقييم وتقديم المشورة والترقية والتعويض والإجراءات التصحيحية.

2- تقييم المخاطر:

أي مؤسسة عن مزاوله اعمالها للعديد من المخاطر ولا بد من تحديد وتحليل تلك المخاطر المتعلقة بتحقيق اهداف المؤسسة والتعرف على احتمال حدوثها ومحاولة تخفيض حدة تأثيرها الى المستويات المقبولة.

3- الأنشطة الرقابية:

ويمكن تعريفها بتطبيق المعايير والاجراءات التي تساهم في ضمان تطبيق التعليمات من الإدارة، هذه العمليات تسمح بالتأكد من الخطوات الضرورية التي اخذت بقصد التحكم في المخاطر التي يمكن ان تؤثر على تحقيق اهداف المؤسسة، ومن بين هذه الأنشطة نجد الملاحظة، المقارنة، الموافقة، التنسيق، التأكيد، الاشراف، المراقبة والرضا.¹

4- المعلومات والاتصال:

يتكون نظام المعلومات من البنية التحتية وبرامج حاسب واجراءات وأشخاص وبيانات. ستكون البنية التحتية وبرامج الحاسب غير موجودة او تكون ذات اهمية اقل في الانظمة التي هي بشكل كلي جزئي رئيسي يدويا والعديد من نظم المعلومات الخاص بأهداف اعداد التقارير المالية التي تشمل نظام اعداد

1- حبيبة حناش، واقع استخدام المعلومات المحاسبي والمالي وأثره في التدقيق الداخلي في المؤسسات الاقتصادية، جامعة الجزائر 03، الجزائر، 2017، ص12.

التقارير المالية والاجراءات والسجلات التي انشأت لمباشرة وتسجيل ومعالجة واعداد التقارير حول معاملا المؤسسة والمحافظة على المسؤولية للأصول والالتزامات وحقوق المساهمين المتعلقة بذلك.¹

5- المتابعة:

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

المطلب الثاني: مساهمة فعالية نظام الرقابة الداخلية في تحقيق مصداقية القوائم المالية.

سيتم من خلال هذا المطلب تبيان إسهام نظام الرقابة الداخلية الفعال في مصداقية القوائم المالية باعتبارها الركيزة الأساسية لها.

تعتبر القوائم المالية المصدر الأساسي للحصول على المعلومات المحاسبية الضرورية الخاصة بالمركز المالي المؤسسة وأداء الإدارة في خلق الأرباح لمساعدة المستفيدين (مساهمين، مستثمرين، مقرضين، دائنين، ...) في اتخاذ القرارات المناسبة في توظيف أموالهم أو تعاملاتهم مع المؤسسات الصادرة عنها تلك القوائم، ولا شك أن للمعلومات المحاسبية التي تتضمنها القوائم خصائص نوعية لا بد وأن تكون متوافرة لتحقيق أغراض الجودة ولتحقيق المصداقية في الدخل المحاسبي وتمثل المصداقية في القوائم المالية بدرجة الثقة أو الأمانة التي تتمتع بها هذه القوائم من خلال الخصائص التي يجب أن تتوفر فيها، وهذا يعني خلوها من أي تلاعب أو أخطاء جوهرية أو تحيز.

فيما يأتي نعرض طبيعة المعلومات التي يحتاجها الأطراف ذو العلاقة بالمؤسسة:³

✓ **المستثمرون:** يهتم مقدمي رأس المال المخاطر ومستشاريهم بالمخاطرة المصاحبة لاستثماراتهم والمتأصلة فيها والعائد المتحقق منها انهم يحتاجون لمعلومات تعينهم على اتخاذ قرار الشراء أو الاحتفاظ

1- أحمد حلمي، المدخل الى التدقيق والتأكد الحديث للإطار الدولي، دار صفاء للنشر والتوزيع، عمان، 2009، ص20.
2- جورج دانيال غالي، تطور مهنة المراجعة لمواجهة المشكلات المعاصرة وتحديات الألفية الثالثة، الدار الجامعية طبع نشر توزيع الإسكندرية، مصر، 2003، ص343.
3 جدي سمرة، مرجع سبق ذكره، ص66.

بالاستثمار أو البيع، كما يهتم المساهمون بالمعلومات التي تعينهم على تقييم قدرة المؤسسة على توزيع أرباح الأسهم.

✓ **الموظفون:** يهتم الموظفون بالمعلومات المتعلقة باستقرار وربحية أرباب الأعمال، كما أنهم يهتمون بالمعلومات التي تمكنهم من تقييم قدرة المؤسسة على دفع مكافآتهم، تعويضاتهم، مزايا التقاعد لهم وتوفير فرص العمل.

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

✓ **الموردون والدائنون التجاريون الآخرون:** يهتم الموردون والدائنون الآخرون بالمعلومات التي تمكنهم من تحديد ما إذا كانت المبالغ المستحقة لهم ستدفع عند الاستحقاق، ويهتم الدائنون التجاريون على الأغلب بالمؤسسة على مدى أقصر من اهتمام المقرضين إلا إذا كانوا معتمدين على استمرار المؤسسة كعميل رئيسي لهم.

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

✓ **الحكومات ووكالاتها ومؤسساتها:** تهتم الحكومات ووكالاتها بعملية توزيع الموارد وبالتالي أنشطة المؤسسة كما يتطلبون معلومات من أجل تنظيم هذه الأنشطة، وتحديد السياسات الضريبية، وإحصاء الدخل القومي وإحصاءات مشابهة.

يعد من بين أهداف نظام الرقابة الداخلية تحقيق دقة التقارير المالية الداخلية والخارجية، وعليه فإن نظام الرقابة الداخلية الفعال هو الذي يعمل على منع جميع التحريفات التي يمكن أن تصيب القوائم المالية وتخفيضها إلى أدنى مستوى وبالتالي فإن من يعتمد على تقارير مالية صادرة عن مؤسسة تملك نظاما رقابيا داخليا فعالا ستكون قراراته على صواب وعليه فنظام الرقابة الفعال يسهم في مساعدة الأطراف ذات الصلة بالمؤسسة داخليين كانوا أم خارجيين بطريقة غير مباشرة على اتخاذ قرارات ذات نفع وذلك بمنح تقارير مالية ذات مصداقي.

المطلب الثالث: مساهمة فعالية نظام الرقابة الداخلية في اتخاذ القرار.

سيتناول هذا المطلب التعريف باتخاذ القرار والجوانب المتعلقة به من مراحل، مشكلات وظروف ليخلص إلى تفسير ارتباط فعالية نظام الرقابة الداخلية باتخاذ القرار.

يتم اتخاذ القرار على عدة مراحل كالتالي:¹

1. مراحل عملية اتخاذ القرار:

1- مرحلة الاستخبار Intelligence Phase.

2- مرحلة التصميم Design phase.

3- مرحلة الاختيار selection phase.

4- مرحلة التنفيذ implemantaion phase.

2. ظروف اتخاذ القرار:

توفر المعلومات كاملة تؤدي لاتخاذ القرار في ظل التأكد. وتوفر المعلومات الجزئية وغير الكاملة عن المشكلة يؤدي لوجود فئتين لحالات اتخاذ القرار هما القرار في ظل عدم التأكد والقرار في ظل المخاطرة.

1- حالة التأكد.

2- اتخاذ القرار في حالة عدم التأكد (المخاطرة).

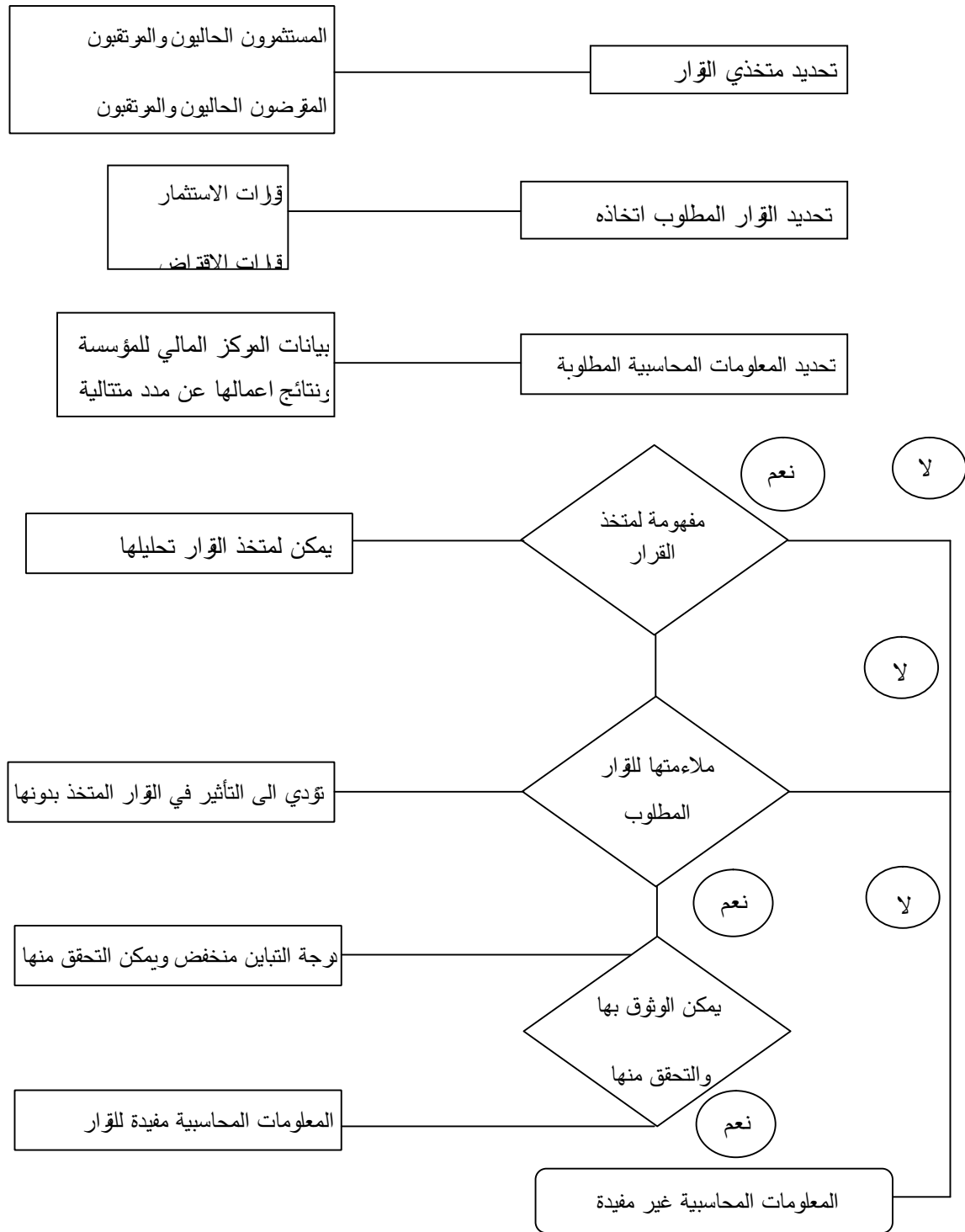
3- اتخاذ القرار في حالة عدم التأكد التام.

4- حالة الغموض.

تعتبر المعلومات القاعدة الأساسية لعملية اتخاذ القرارات في المؤسسة، إذ بدون معلومات كافية وجيدة تتوافق وتتسجم مع الاحتياجات العامة للمؤسسة لا يمكنها الوصول إلى قرارات ناجحة، ليس هذا فحسب بل أن فعالية اتخاذ القرارات ترتبط أساساً بنوعية المعلومات المتوفرة والتي بدورها تنعكس على أداة المؤسسة. يجب أن تكون هذه المعلومات ذات فائدة وهي الخاصة الأساسية للمعلومات المحاسبية حتى تحقق الأهداف المرجوة منها في ترشيد القرارات الاقتصادية وحتى تكون هذه المعلومات مفيدة يجب أن تتوفر لها خاصيتين رئيسيتين يتفرعان عن معيار الفائدة هما الملائمة وإمكانية الاعتماد على المعلومات، يمكن إيضاح ما سبق في الشكل أدناه

1 جدي سمرة، مرجع سبق ذكره، ص 68

الشكل رقم 01: يمثل خصائص المعلومات المفيدة لاتخاذ القرار¹



المصدر: يوسف محمود جربوع وسالم عبد الله حلس، المحاسبة الدولية، مؤسسة الوراق للنشر والتوزيع، الأردن، الطبعة الأولى، 2002، ص 82

1 بن فرج زوينة: المخطط المحاسبي البنكي بين المرجعية النظرية وتحديات التطبيق، أطروحة مقدمة ضمن متطلبات نيل شهادة الدكتوراه، علوم الاقتصادية، قسم علوم اقتصادية، جامعة الجزائر، الجزائر، 2013-2014، ص 48.

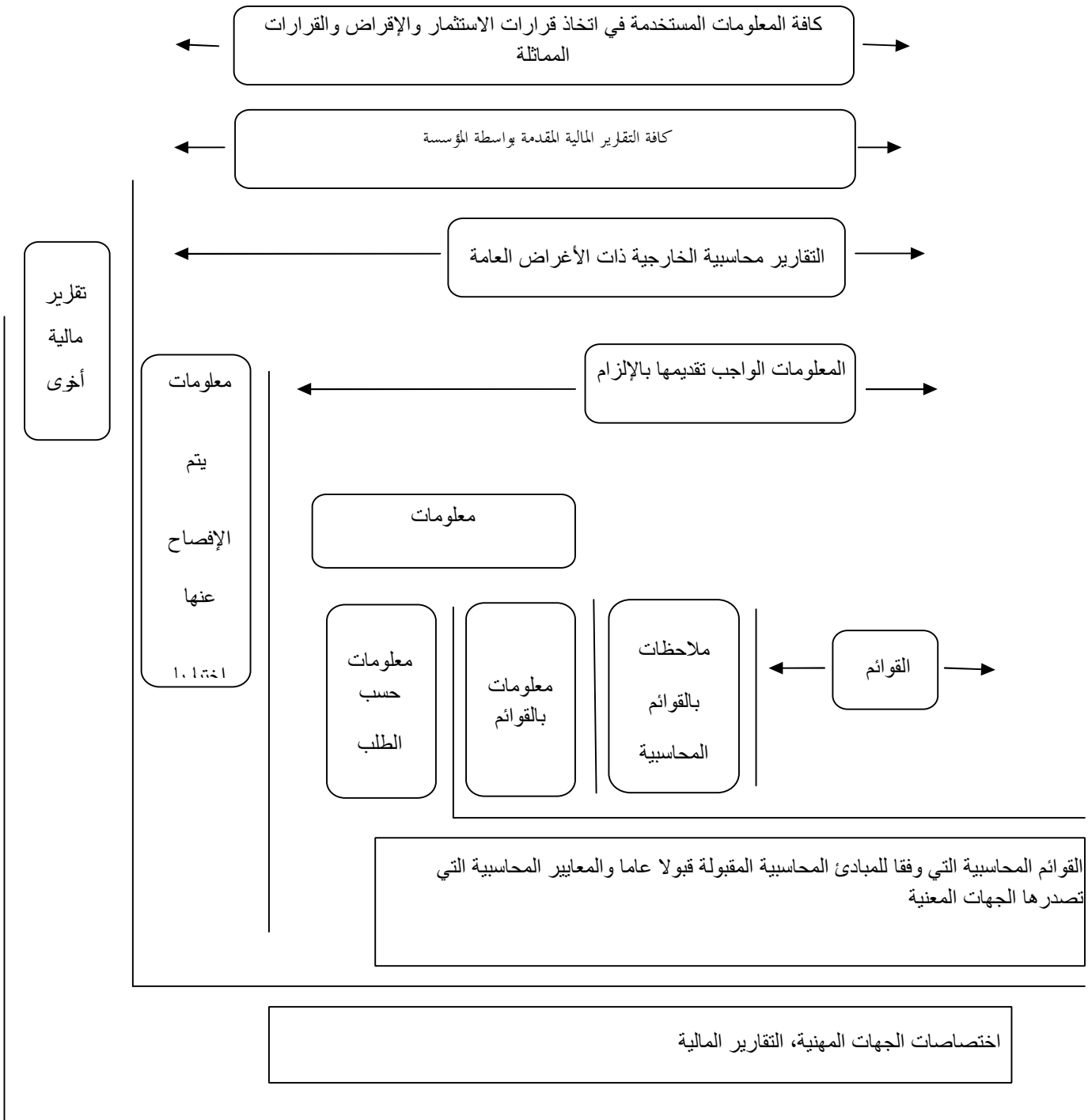
يبين الشكل أعلاه خصائص المعلومات المفيدة التي يمكن لمتخذ القرار أن يعتمد عليها والتي يمكن أن يكون لها تأثير ايجابي على قراراته، تتمثل هذه الخصائص في كل من ملائمة المعلومة ودرجة الاعتماد عليها والوثوق بها.¹

تعد القوائم والتقارير المالية أحد المصادر الرئيسية للحصول على المعلومات المالية عن نتائج الأعمال والمركز المالي والتي يمكن أن تساعد متخذ القرار في إجراء التقديرات والتنبؤات المستقبلية وبالتالي اتخاذ القرار الأكثر رشدا وعقلانية من وجهة نظره، ونظرا لاحتواها على معلومات مالية هامة عن المؤسسة فإنها تعتبر من المصادر الرئيسية بل الأهم بالنسبة لمتخذي القرارات المالية ذات العلاقة بالمؤسسات، وبذلك تعتبر التقارير المالية الوسيلة الرئيسية لإيصال المعلومات المالية إلى مستخدميها خاصة المستخدمين الخارجيين وعلى الرغم من تعدد الأهداف والأغراض التي تؤديها التقارير المالية المنشورة، إلا أن هناك اتفاقا عاما على أن الهدف الأساسي منها هو توفير المعلومات المحاسبية الملائمة التي تساعد في اتخاذ القرارات الاستثمارية الرشيدة والتي تخدم كل من المستثمرين الحاليين والمرتقبين وهذا ما يمكن اختصاره في الشكل الموالي²:

1 جدي سمرة، مرجع سبق ذكره، ص 69.

2 جدي سمرة، مرجع سبق ذكره، ص 70

الشكل رقم 02: يمثل التقارير المعتمدة في اتخاذ القرار¹



المصدر: كمال الدين مصطفى الدهراوي، المحاسبة المتوسطة وفقاً للمعايير المحاسبية المالية، مصر، 2007، ص 15

1 بن فرج زوينة، نفس المرجع السابق، ص 49.

يمثل الشكل السابق المعلومات التي يمكن اعتمادها في اتخاذ قرارات الاستثمار والإقراض والقرارات المماثلة لها هذه المعلومات تكون محتواه في قوائم مالية والملاحظات الملحقة بها وتقارير أخرى والمعلومات نوعان معلومات يتم الإفصاح عنها إلزامياً وأخرى يكون الإفصاح عنها اختيارياً.¹

يتضح مما سبق أن التقارير المالية تعد المرجع الأساسي لاتخاذ القرارات على اختلاف أنواعها بحسبها المرآة العاكسة لجودة نشاط المؤسسة، وكفي يتم اتخاذ قرارات صائبة سواء من قبل إدارة المؤسسة والمساهمين أو أحد الأطراف ذات العلاقة بالمؤسسة يجب أن تكون النتائج المحتواة بالقوائم المالية والتقارير الإدارية غير محرفة وما يضمن عدم التحريف وجودة المخرجات المحاسبية هو وجود نظام رقابة داخلية فعال داخل المؤسسة.

إن وجود نظام سليم ومناسب لتقويم المخاطر وللرقابة الداخلية يساعد المؤسسات في اتخاذ القرارات السليمة فيما يتعلق بمستوى الخطر الذي ستواجهه، وتطبيق الأساليب الضرورية للرقابة، وذلك خلال سعيها لتحقيق أهدافها. وفي الوقت نفسه يتعين الأخذ في الحسبان، فهم المعوقات المرتقبة التي قد تؤثر في عدم تحقيق المؤسسة لأهدافها. لهذا يحتاج متخذو القرارات إلى معلومات ملائمة وموثوق بها، يتم الحصول عليها في ظل وجود نظام للرقابة الداخلية. كما أن أهم جوانب عناصر الرقابة توفير معلومات دقيقة لاتخاذ القرار داخليا حيث يوجد معلومات متعددة يتم استخدامها في اتخاذ القرارات الحيوية.

يعد من بين أهداف نظام الرقابة الداخلية تحقيق دقة التقارير المالية الداخلية والخارجية، وعليه فإن نظام الرقابة الداخلية الفعال هو الذي يعمل على منع جميع التحريفات التي يمكن أن تصيب القوائم المالية وتخفيضها إلى أدنى مستوياتها وبالتالي فإن من يعتمد على تقارير مالية صادرة عن مؤسسة تملك نظاما رقابيا داخليا فعالا ستكون قراراته على صواب وعليه فنظام الرقابة الفعال يسهم في مساعدة الأطراف ذات الصلة بالمؤسسة داخليين كانوا أم خارجيين بطريقة غير مباشرة على اتخاذ قرارات ذات نفع وذلك بمنح تقارير مالية ذات مصداقية².

1 جدي سمرة، مرجع سبق ذكره، ص73

2 جدي سمرة، مرجع سبق ذكره، ص73

مما سبق يتضح أن العلاقة التي تربط الرقابة الداخلية المحاسبية بالتقارير المالية يتمثل في الهدف الذي تسعى مثل هذه الرقابة إلى تحقيقه والمتمثل في إضفاء المصداقية ومنح الثقة في التقارير المالية عن طريق جملة من الأساليب والتي سبق التطرق لها.¹

المبحث الرابع: الدراسات السابقة.

المطلب الأول: الدراسات المتعلقة بالرقابة الداخلية.

بعنوان: (Ayagre, Appiah-Gyamerah & Nartey) _دراسة 2014

The Effectiveness of Internal Control Systems of Banks : The Case Of Ghanaian Banks.

تهدف الدراسة إلى تقييم نظم الرقابة الداخلية التي تتبعها البنوك الغانية والأنشطة الرقابية المستخدمة وفقا لإطار لجنة رعاية المؤسسات (COSO). مجتمع الدراسة تكون من المدراء الرئيسيين ومدراء التدقيق في البنوك الغانية. شملت عينة الدراسة (30) من المدراء ومديري التدقيق من مجموع (50). واستخدم الباحث المنهج الوصفي التحليلي من خلال استبانة وزعت على عينة الدراسة للإجابة عليها لتحقيق أهداف البحث. وتم استخدام الحزمة الإحصائية للعلوم الاجتماعية (SPSS) لغرض تحليل البيانات. وتوصلت الدراسة بعد إجراء تحليل البيانات إلى نتائج عديدة أهمها وجود ضوابط قوية في بيئة الرقابة والأنشطة الرقابية في البنوك الغانية.

-دراسة عياش (2014) بعنوان : "دور الرقابة الداخلية في رفع كفاءة الأداء المالي" دراسة ميدانية على شركات الاتصالات اليمنية".

هدفت الدراسة إلى التعرف على عناصر هيكل الرقابة الداخلية، وتقويم نظم الرقابة الداخلية في شركات الاتصالات اليمنية ومعرفة مدى وجود علاقة بين عناصر الرقابة الداخلية وكفاءة الأداء المالي في شركات الاتصالات اليمنية، وقد تم استخدام المنهج الوصفي لوضع الإطار النظري للدراسة، كما تم إجراء دراسة

1 جدي سمرة، مرجع سبق ذكره، ص75.

ميدانية لتحقيق أهداف الدراسة واختبار فرضياتها تم خلالها جمع البيانات من خلال استبانة وزعت على شركات الاتصالات اليمنية. ومن أهم النتائج التي توصلت إليها الدراسة:

تتمتع شركات الاتصالات اليمنية بهياكل رقابة داخلية جيدة ومقبولة، كما أكدت الدراسة وجود علاقة ذات دلالة احصائية موجبة بين عناصر الرقابة الداخلية وكفاءة الأداء المالي، ان وجود عناصر رقابة داخلية جيدة يؤدي بالضرورة الى تحسين الخصائص النوعية للبيانات والمعلومات المالية التي تساعد الادارة على ترشيد ودعم قراراتها.

المطلب الثاني: الدراسات المتعلقة بجودة القوائم المالية.

دراسة سعاد 2012 بعنوان: "جودة المعلومات المحاسبية وأثرها في ترشيد قرارات الاستثمار في الأوراق المالية."

تهدف الدراسة لمعالجة المشكلة المطروحة عن دور جودة المعلومات المحاسبية المفصح عنها في التقارير المالية ومدى الالمام بها وفهمها من قبل المستثمرين لترشيد قراراتهم الاستثمارية، لذا تهدف الدراسة الى بيان جودة المعلومات المحاسبية وأهم جوانبها التي تعكس موضعيتها وفائدتها وتوضيح أثرها في ترشيد قراراتهم الاستثمارية في الاوراق المالية، ولتحقيق هذا الهدف تم الاعتماد على فرضية رئيسية مفادها :
"أن لجودة المعلومات المحاسبية المفصح عنها في التقارير المالية وما تتضمنه هذه الجودة من جوانب فنية، تطبيقية وأخلاقية ومدى فهمها وإدراكها من قبل المستثمرين دور كبير في ترشيد قراراتهم الاستثمارية".

-دراسة (Tasios, Bekiaris (2012 بعنوان:

Auditor's Perceptions Of Financial Reporting Quality : The Case Of Greece.

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

التقارير المحاسبية. واستخدم الباحث المنهج الوصفي التحليلي من خلال استبانة تم توزيعها إلكترونياً أعدت خصيصاً للإجابة عن أسئلة الدراسة. وشملت العينة مدققي الحسابات في الشركات اليونانية. وتشير النتائج الخاصة بهذه الدراسة إلى إن المدققين يرون إن الخصائص النوعية للمعلومات هي عناصر نوعية مهمة في التقارير المالية للحصول على تقارير أكثر دقة ومصداقية. كما توصلت الدراسة إلى أنه عن الأخذ بعين الاعتبار جودة التقارير المالية للشركات في اليونان فإن المدققين يدركون على احتوائها جودة معتدلة ويعود إلى إدارة الإيرادات، ودرجة حاكمية ضعيفة، وملكية العائلات والانحرافات في تطبيق المبادئ المحاسبية المتعارف عليها.

المطلب الثالث: الدراسات المتعلقة بالعلاقة بين المتغيرات.

بعنوان Ambrose, Grace :_دراسة (2013)

Institutional Investors' Perceptions on Quality of Financial Reporting In Kenya.

هدفت الدراسة إلى تحديد نوع المعلومات الواردة في التقارير المالية والتي تعتبر مفيدة ومهمة للمستثمرين المؤسسين في كينيا، لتحديد المؤسسات الاستثمارية التي تساعد المستثمرين في بناء تصوراتهم على المعلومات الواردة في تلك التقارير ومدى فائدتها في حال اتخاذ القرارات الاستثمارية والتعرف على التحديات التي قد تواجه المستثمرين. وتم تصميم الدراسة على المسح الوصفي وتكون مجتمع الدراسة من جميع المستثمرين المؤسسين المشاركين في (ان اس أي) واعتمد الباحث على (2) من المشاركين من كل (24) في مؤسسة (ان اس أي). وسيتم اختبار حجم العينة الكلي من (48) من المشاركين. للفئة المستخدمة، وتم جمع البيانات باستخدام استبيانات شبه منظمة ومن ثم تحليلها باستخدام الاحصاء الوصفي. وتوصل الباحث لعدة نتائج ومنها: ان المعلومات الواردة في التقارير المالية والتي تشكل أهمية لدى المستثمرين المؤسسين في كينيا هي اجمالي الموجودات والمطلوبات غير المتداولة والارباح المحتجزة والتدفقات النقدية من الانشطة الاستثمارية وارباح السهم الواحد. كما ينظر إلى التقارير المالية للمؤسسات الاستثمارية من حيث اكتمالها وقابليتها للمقارنة والاتساق بأنها جيدة بينما من حيث الفهم والعرض الصادق والحياد والقدرة على التنبؤ

والتوقيت المناسب انها لا تعتبر عادلة. وتبين ان التحدي الاكبر الذي يواجه مستخدمي التقارير المالية في كينيا هي الطبيعة التقنية للغة العرض.

_دراسة جدي سمراء (2017) بعنوان:

دور الرقابة الداخلية في زيادة مصداقية المخرجات المحاسبية للمؤسسات الاقتصادية الجزائرية.

هدفت الدراسة إلى التعرف على الدور الذي يؤديه نظام الرقابة الداخلية في تحسين مصداقية المخرجات المحاسبية. حيث تم الوقوف على أهم الجوانب المفاهيمية المتعلقة بالرقابة الداخلية والمخرجات المحاسبية. إلى جانب استطلاع آراء المؤسسات الاقتصادية الجزائرية عما إذا كان لنظام الرقابة الداخلية دور في تحسين مصداقية المخرجات المحاسبية.

توصلت الدراسة إلى أن العلاقة التي تربط الرقابة الداخلية بالمخرجات المحاسبية تتمثل في الهدف الذي تسعى الرقابة الداخلية إلى تحقيقه والتمثل في تحقيق مصداقية التقارير المالية، وأن وجود نظام رقابة فعال داخل المؤسسة الاقتصادية سيؤدي إلى الوثوق في المخرجات المحاسبية، وبالتالي سيساعد متخذي القرار في اتخاذ قرارات صائبة.

بالإضافة إلى وجود نقص في التشريعات المحلية المتعلقة بالرقابة الداخلية مقابل تصاعد الاهتمام الدولي في هذا المجال، وعلى الرغم من عدم إلزامية تطبيق نماذج خاصة بالرقابة الداخلية في المؤسسة الاقتصادية الجزائرية إلا أن ملامح نموذج COSO للرقابة الداخلية تبدو موجودة وأن الوعي بأهمية وجود نظام رقابي فعال بالمؤسسة متوفر.

_دراسة محمد حيدر موسى شعت 2017 بعنوان:

أثر نظام الرقابة الداخلية علي جودة التقارير المالية.

هدفت الدراسة إلى التعرف على نظام الرقابة الداخلية وأثره علي جودة التقارير المالية في الشركات المدرجة في بورصة فلسطين، كما هدفت لمعرفة أثر البيئة الرقابية، مكوناتها والأنشطة الرقابية وتقييم المخاطر على خصائص المعلومات المحاسبية (ملاءمة المعلومات والتمثيل الصادق والقابلية للفهم والمقارنة ، وتكون مجتمع الدراسة من الشركات المساهمة العامة المدرجة في بورصة فلسطين وعددها (48) شركة، اما عينة الدراسة تم استخدام أسلوب المسح الشامل، تمثلت في المدراء الماليين، المحاسبين، المدققين الداخليين وأعضاء لجان التدقيق.

وتوصلت الدراسة الى العديد من النتائج منها: وجود علاقة ذات دلالة معنوية بين أدوات الرقابة الداخلية (البيئة الرقابية، الأنشطة الرقابية، تقيي المخاطر، المعلومات والاتصال، المراقبة والضبط الداخلي). وجود التقارير المالية بأبعادها (ملاءمة المعلومات، التمثيل الصادق للمعلومات، القابلية للفهم والمقارنة)، وكذلك اتضح أن النظام الرقابي المستخدم في تلك الشركات فعال، وهناك فصل في الواجبات وتوزيع الصلاحيات والمسئوليات، وخلو التقارير المالية من التحريفات وعرضها بشكل واضح ومفهوم.

الجدول رقم 02: ملخص الدراسات السابقة.

عنوان الدراسة	اسم الباحث	السنة	نتائج الدراسة	ما يميز الدراسة الحالية عن هذه الدراسة
The Effectiveness of Internal Control Systems of Banks: The Case Of Ghanaian Banks.	Philip Ayagre/ Ishmael Appiah	2014	الضوابط القوية في بيئة الرقابة وانشطة الرقابة في البنوك الغانية ادى الى تقليل وقوع عوائق في سيرورة عملها	ركزت هذه الدراسة بشكل تفصيلي في نظام التدقيق الداخلي في المؤسسة والذي يمثل الركن الركيز
دور الرقابة الداخلية في رفع كفاءة الأداء المالي "دراسة ميدانية على شركات الاتصالات اليمنية	عبد الوهاب احمد عبدالله مسعود عياش	2014	وجود علاقة ذات دلالة إحصائية موجبة بين عناصر الرقابة الداخلية وكفاءة الأداء المالي مما أدى بالضرورة الى تحسين الخصائص النوعية للبيانات والمعلومات المالية.	تناولت هذه الدراسة دور الرقابة الداخلية داخل المؤسسة وعلاقة ايجابية مع القوائم المالية من الناحية الاحصائية، لتي بدورها تساعد في اتخاذ قرارات رشيدة.
جودة المعلومات المحاسبية وأثرها في ترشيد قرارات الاستثمار في الأوراق المالية	سعاد سعيد غزال / إيمان عبد الكريم قاسم العبادي	2012	جودة المعلومات المحاسبية المفصحة عنها في التقارير المالية ومدى ادراكها	تعرضنا في هذه الدراسة الى مختلف الخصائص النوعية التي تتميز بها جودة التقارير المالية والتي

من قبل المستثمرين لترشيد اتخاذ القرارات.	بدورها تسهل عملية اتخاذ القرار من قبل مستخدميها.			
تبيين مدى اكتمال التقارير المالية للمؤسسات الاستثمارية وقابليتها للمقارنة من حيث العرض، الصدق والحياد.	ركزت هذه الدراسة على العلاقة بين نظام الرقابة الداخلية والقوائم المالية الذي بدوره أضفى حيادية وصدق من ناحية عرض القوائم.	2013	GM Kariuki	Institutional Investors' Perceptions on Quality of Financial Reporting In Kenya.
ان العلاقة التي تربط بين الرقابة الداخلية بالقوائم المالية يتمثل في الهدف الذي تسعى الرقابة الداخلية في تحقيقه ومصداقية التقارير المالية ومساعدة متخذين القرار.	توصلت الدراسة الى مدى تعلق نظام الرقابة الداخلية بالقوائم المالية والسبب الرئيسي الذي بصده ظهرت الرقابة الداخلية وهي التقليل من العوائق التي تواجه المؤسسة لتقادي الأخطاء والتهرب من الاختلاسات.	2017	جدي سمراء	دور الرقابة الداخلية في زيادة مصداقية المخرجات المحاسبية للمؤسسات الاقتصادية الجزائرية
التوصل الى مدى توافق البيئة الرقابية مع الأنشطة الرقابية حيث بينت الدراسة وجود علاقة ذات دلالة معنوية بين أدوات الرقابة الداخلية وجودة التقارير المالية	اتضح أن النظام الرقابي المستخدم في المؤسسة محل الدراسة فعال أدى الى خلو تقاريرها المالية والتحريفات والاختلاسات التي من الممكن أن تتعرض اليها فيما يمكنها من عرضها بشفافية ووضوح.	2017	محمد حامد مجيد السامرائي	أثر نظام الرقابة الداخلية علي جودة التقارير المالية.

	(ملائمة المعلومات - صدق - قابلية الفهم).			
--	---	--	--	--

المصدر: من إعداد الطلبة.

خلاصة الفصل:

يعد نظام الرقابة الفعال النظام الذي يسعى إلى منع واكتشاف الانحرافات وتصحيحها، وهو يعكس الهيكل التنظيمي للمؤسسة، ويقوم على تحديد خطوط السلطة والمسؤولية وعلى نظام محاسبي سليم. يستمد نظام الرقابة الداخلية فعاليته من فعالية كل مكون من مكوناته وتكاملها ومن إدراك الأهداف التي تسعى إلى تحقيقها. إن إعداد نظام رقابي جيد تعد من مهام الإدارة ومسؤولية تقييم النظام تلقى على عاتق المراجعين الداخليين والخارجيين، بالاستعانة بمجموعة من الطرق على رأسها قائمة الاستقصاء وخارطة التدفق إضافة إلى التقرير الوصفي، غير أن الأخطاء الحكيمة والفهم الخاطئ للنظام الرقابي من قبل العمال قد يحد من فعالية نظام الرقابة الداخلية في المؤسسة.

إن من بين الأهداف التي يسعى نظام الرقابة إلى تحقيقها صدق التقارير المالية، والصدق إنما يتحقق إذا ما اتصفت التقارير بصفات صدق المعلومة من تمثيل صادق وأن يعلو الجوهر أو الواقع الاقتصادي لها على الشكل بالإضافة إلى عدم التحيز المعروف بحيادية المعلومة، الحذر والاكتمال مع إتباع المبادئ المتعارف عليها في إعدادها، غير أن عدم عرض كل المعلومات أو إصدار القوائم المالية في وقتها المحدد قد يؤثر على المصدقية ويحد منها حيث أن تحقيق المصدقية يتطلب وقتاً.

وجود نظام رقابي فعال بالمؤسسة من شأنه أن يضيفي المصدقية على قوائمها المالية والتقارير الأخرى، بحسب تحقيق صدق التقارير المالية مسعى يسعى نظام الرقابة الداخلية إلى تحقيقه. وبالتالي منح أساس سليم للأطراف ذوي العلاقة بالمؤسسة يعتمدونه في اتخاذ قراراتهم. وعلى العكس من ذلك فالنظام الرقابي الضعيف يتولد عنه فقدان الثقة في التقارير المالية وقد تنشأ عنه قرارات غير صائبة من قبل متخذي القرار ذوي الصلة بالمؤسسة.



الفصل الثاني:

الدراسة

الميدانية

المبحث الأول: تقديم شركة سونلغاز.

سيتم التطرق في هذا المبحث إلى نشأة مؤسسة سونلغاز، ومبادئ التنظيم ومساهمة المؤسسة، وكذا نشأة فرع ولاية تبسة.

المطلب الأول: نشأة مؤسسة سونلغاز.

سيتم التطرق في هذا المطلب إلى نشأة مؤسسة سونلغاز.

أولاً- نشأة مؤسسة سونلغاز:

عبرت مؤسسة سونلغاز على خمس مراحل وهي كالتالي:

المرحلة الأولى (1947-1969): إنشاء مؤسسة كهرباء وغاز الجزائر خلال سنة 1947، تم إنشاء أول مؤسسة جزائرية في مجال الكهرباء والغاز خلال الحقبة الاستعمارية، والتي سميت بمؤسسة كهرباء وغاز الجزائر، والتي كانت مسيرة من قبل إدارات فرنسية، في إطار التوسع الذي تقوم به فرنسا لمستعمراتها، وكان نشاط هذه المؤسسة منحصر على بعض المدن الكبرى آنذاك، أي المناطق الاستراتيجية للمستعمر الفرنسي، وظلت هذه المؤسسة تمارس نشاطها خلال الحرب التحريرية، وبعد الاستقلال إلى غاية سنة 1969، أين تقرر تأسيس أول مؤسسة جزائرية في مجال الكهرباء والغاز.

المرحلة الثانية (1969-1983): إنشاء المؤسسة الوطنية للكهرباء والغاز وفق التعليمات الرئاسية رقم 6959 المؤرخة في 26 جويلية 1969 والمعلنة في الجريدة الرسمية للدولة الجزائرية من أوت 1969، المؤسسة الوطنية للكهرباء والغاز سونلغاز، تم إنشاؤها بدلا من كهرباء وغاز الجزائر، ووجهت لهذه المؤسسة مهام صعبة في إطار سياسة الطاقة الداخلية للدولة، من أهمها إنتاج الطاقة الكهربائية، ونقلها عبر الشبكات ثم توزيعها مع احتكار سوق الطاقة، وتسويق الكهرباء والغاز عبر التراب الوطني، لفائدة كل أنواع الزبائن (بيوت، مصانع ومؤسسات...).

المرحلة الثالثة (1983-1991): إعادة هيكلة سونلغاز

خلال هذه المرحلة شهدت مؤسسة سونلغاز مرحلة تغير حيث انقسمت إلى عدة فروع أهمها:

- مؤسسة أشغال الكهرباء الريفية. Kahrif

- مؤسسة تركيب الهياكل والمنشآت الكهربائية. KAHRAKIB
- مؤسسة انجاز القنوات لنقل وتوزيع الغاز. KANAGAZ
- ✓ مؤسسة أشغال الهندسة المدنية. INERGA
- ✓ مؤسسة التركيب الصناعي. ETTERKIB
- ✓ مؤسسة صناعات العدادات الكهربائية والغازية وأجهزة القياس والمراقبة. AMC
- ✓ هذه الفروع أصبحت تمارس نشاطها وفق متطلبات السوق والدولة الجزائرية.

المرحلة الرابعة: (1991-1995): طابع قانوني جديد للشركة

في هذه المرحلة الطابع القانوني للمؤسسة تغير، حيث أصبحت المؤسسة، مؤسسة عمومية ذات الطابع الصناعي والتجاري (مرسوم تنفيذي رقم 19-475، المؤرخ في 14 ديسمبر 1991)، هذا النظام الجديد طبق سنة 1995 مع وضع أول اتفاقية جماعية بين المؤسسة وممثلي والتي تحدد علاقات العمل (الواجبات والحقوق).

-المرحلة الخامسة: (سنة 2002-2005):

تحول الشركة إلى مؤسسة ذات أسهم. بعد صدور قانون الطاقة والمصادق عليه من طرف المجلس الشعبي الوطني، أصبحت المؤسسة سنة 2002 شركة ذات أسهم.

المطلب الثاني: مبادئ التنظيم الحالية لمجمع سونلغاز

إعادة التنظيم من أجل تحقيق تقدم أفضل، هذا هو المسعى المتبع من قبل مجمع سونلغاز خلال هذه السنوات الأخيرة، ومن أجل الامتثال لأحكام القانون 02-01 المؤرخ في 05 أكتوبر 2002، اعتمدت سونلغاز نصوصاً أساسية جديدة خاصة بشركة ذات أسهم، وتحولت إلى مجمع صناعي مكون من شركات عاملو وشركات ام، يخضع هذا المسعى إلى مبادئ التنظيم التالية:

أولاً: المهام الأساسية للشركة الأم موجهة نحو

- ✓ إعداد الاستراتيجية وقيادة المجمع.
- ✓ ممارسة الرقابة على الفروع.
- ✓ إعداد السياسة المالية وتنفيذها.
- ✓ تحديد سياسة الأجور وتطوير الموارد البشرية للمجمع.

ثانياً: فروع المهن القاعدية

خلال السنوات الخمس الأخيرة، تمت ترقية المهن القاعدية لسونلغاز إلى فروع، وعددها ثمانية تنشط هذه الأخيرة في الميادين التالية:

- ✓ إنتاج الكهرباء؛
- ✓ تسيير شبكة نقل الكهرباء؛
- ✓ تسيير نظام إنتاج / نقل الكهرباء؛
- ✓ تسيير شبكة نقل الغاز؛
- ✓ توزيع الكهرباء والغاز (أربع شركات).

ثالثا: فروع الأشغال

- من أجل تنفيذ السياسة الطاقوية للبلاد، كان على سونلغاز إن تطور في سنوات السبعينات وسائل انجاز مطابقة
- لأهداف تطوير المنشآت والشبكات المستهدفة، فقد اقتنت هياكل انجاز ملائمة ومندمجة داخل المؤسسة.
- عرفت هذه الأخيرة تطورا سريعا لتتحول إلى وحدات أشغال هامة ذات نشاطات مميزة عن هياكل سونلغاز الأخرى، وتحولت في الأخير إلى مؤسسات مستقلة على ضوء إعادة هيكلة سونلغاز التي تمت في 1984.
- وكننتيجة لتعزيز تنظيم سونلغاز على شكل مجمع صناعي وانجاز برنامج هام لتطوير المجمع، عادت مؤسسات الانجاز هذه منذ جانفي 2006، إلى مجمع سونلغاز.

رابعا: الفروع المحيطة

من أجل الوصول إلى تحكم أفضل في هذه المهن القاعدية، قامت سونلغاز بإخراج نشاطاتها المحيطة وكلفت بها فروعاً تتحكم في رأس مالها كلياً، تنشط هذه الفروع وعددها أربعة عشر (14) بصفة أساسية، في مجال صيانة تجهيزات الطاقة، النقل والتفريغ الاستثنائي، توزيع التجهيزات الكهربائية والغازية، البحث والتطوير، التكوين وكذا انجاز جميع الأشغال المرتبطة بالنشر، وبخدمات صيانة العربات، ونشاطات متعددة أخرى.

المطلب الثالث: مساهمة المؤسسة

تشكل مساهمة سونلغاز في شركات مختلطة متعددة، إذ تعتبر عنصرا حاسما في استراتيجيتها المتعلقة بالتنوع والشراكة، وكذا استثمرت في ميادين هامة ذات قيمة تكنولوجية مثل الاتصالات اللاسلكية أو صيانة معدات الإنتاج الكهربائي، ويتمثل الهدف المنشود فيما يلي:

✓ دمج التكنولوجيا والدراية الفنية؛

✓ إدخال الخبرة الإدارية في مجال التسيير؛

✓ تحقيق استثمارات بفضل ما تقدمه رؤوس الأموال؛

✓ اكتساب أسواق جديدة وطنية وحتى الجهورية.

المطلب الرابع: نشأة وتطور مديرية التوزيع تبسة

قبل نشأة مديرية التوزيع تبسة كانت تابعة إداريا لإقليم الكهرباء المتواجد آن ذاك بعنابة، سنة 1978 تم استحداث مركز التوزيع تبسة والذي تتبع له إداريا أربع وكالات وهي:

تبسة، العوينات، بئر العاتر والشريعة هذه الوكالات مكلفة بتوزيع الطاقة واستغلال شبكاتها عبر الولاية.

وطبقا للقانون 01-02 المؤرخ في 2005/02/05 تحول مركز التوزيع إلى المديرية

الجهورية التوزيع تبسة وفي سنة 2006 أصبحت التسمية مديرية التوزيع تبسة اما حاليا صار اسمها

امتياز التوزيع تبسة وذلك ابتداء من 2019/05/27.

هذه المديرية تضمن توزيع الكهرباء لكافة سكان تراب الولاية والتي تقدر مساحتها الإجمالية بـ 13878

كم مربع بعدد سكان يفوق 695000 ساكن موزعين عبر 12 دائرة

و28 بلدية.

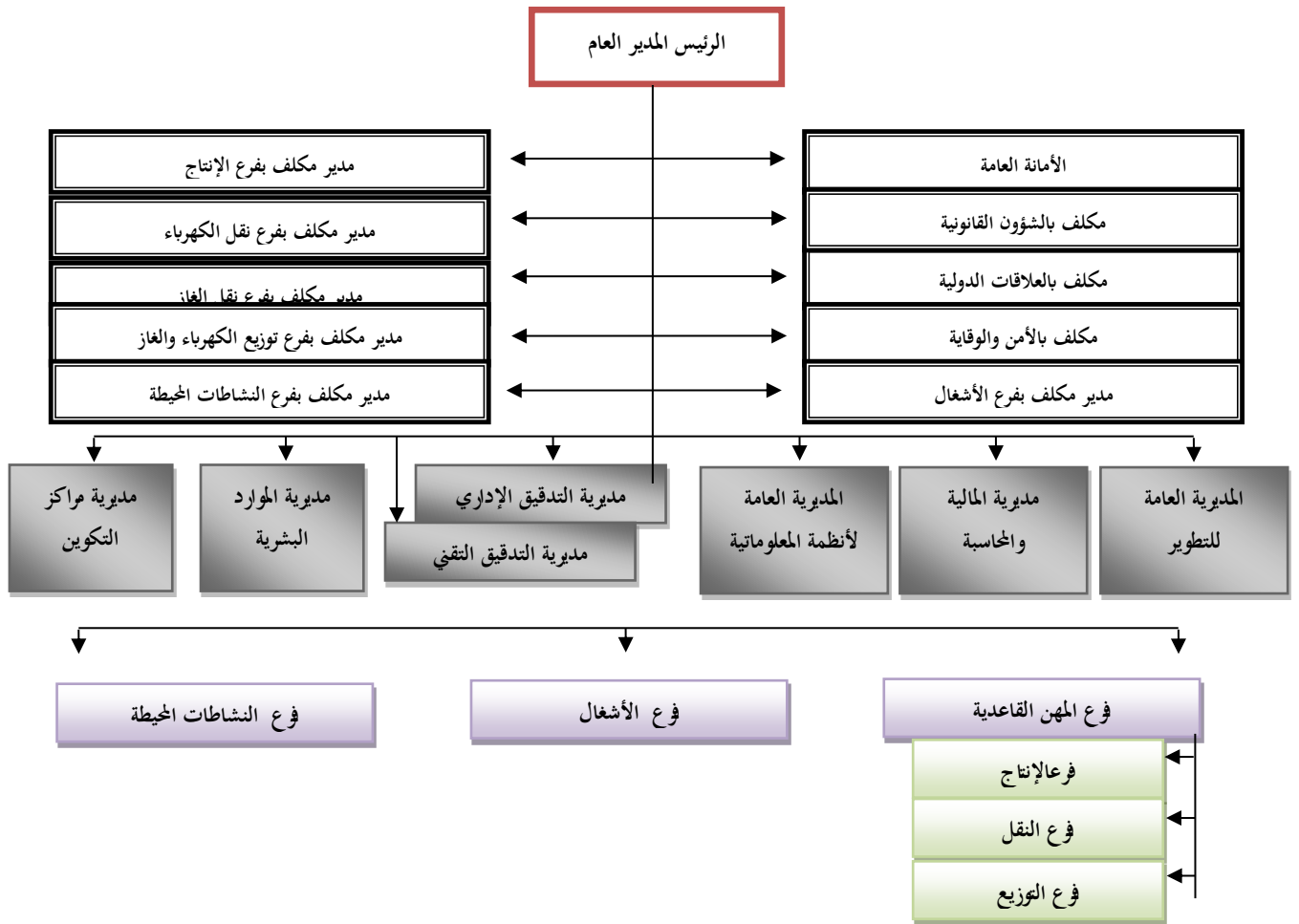
حيث أن عدد الزبائن في الكهرباء يقدر بـ 169 596 زبون يمونون بشبكة كهرباء

طولها: 635.645 8 كم.

و123 730 زبون في الغاز بشبكة قنوات غاز طولها 1643 كم.

ثانيا: الهيكل التنظيمي لمجمع سونلغاز

الشكل رقم 03: الهيكل التنظيمي لمجمع سونلغاز.



Source : Direction De La Distribution De Tébessa, « **Division Des Relations Commerciales** ».

المبحث الثاني: الإطار المنهجي للدراسة الميدانية

يحاول هذا المبحث توضيح مختلف الأدوات والأساليب المستخدمة لإنجاز الدراسة الميدانية الحالية، حيث سيقسم إلى ثلاثة مطالب بالشكل الموالي:

- المطلب الأول: مجتمع وعينة الدراسة؛
- المطلب الثاني: أداة جمع البيانات؛
- المطلب الثالث: أساليب المعالجة الإحصائية.

المطلب الأول: مجتمع وعينة الدراسة

تمثل مجتمع الدراسة الحالية في الأفراد العاملين بكل من مصلحة المحاسبة المتواجد مقرها في الطريق الصناعي مدينة تبسة والمسؤولين عن مديرية المحاسبة كمسؤولين عن الرقابة الداخلية بها، أما بالنسبة للعينة فقد بلغ حجمها 34 فردا فقط بحكم تحديدها من طرف المؤسسة، منهم 11 موظفا (المدير ورئيس المصلحة وموظفي مصلحة المحاسبة المالية)، وكذا 23 موظف من مصلحة المحاسبة الإدارية (مدير، رئيس مصلحة وموظفين)

المطلب الثاني: أداة جمع البيانات

لجمع بيانات الدراسة تم تصميم استبيان حول العلاقة التكاملية بين نظام الرقابة الداخلي ودوره في زيادة مصداقية التقارير المالية بمؤسسة سونلغاز -تبسة-.

اولا. محتوى الاستبيان (أداة جمع البيانات)

تم إعداد استبيان يتناول كل من أثر نظام الرقابة الداخلي على مصداقية التقارير كمتغير مستقل، عبر عنه بشكل من حيث التعاون والتنسيق والاتصال بشكل عام في (المحور الأول)، أما المتغير التابع هو مصداقية التقارير المالية ومن حيث مدى اعتمادية الرقابة الداخلية في تحسين جودتها عبر التعرض الى ثلاث اشكال (رقابة المحاسبية المالية، الرقابة الإدارية، الضبط الداخلي) في (المحور الثاني) على مصداقية التقارير المالية ب 28 عبارة قسمت بالشكل الآتي:

1. المحور الأول (المتغير المستقل): تمثل في نظام الرقابة الداخلية بناء على التعاون والتنسيق والاتصال بشكل عام، وضم 11 عبارة.

دور نظام الرقابة الداخلية في زيادة مصداقية التقارير المالية

2. المحور الثاني (المتغير التابع): تمثل في تأثير نظام الرقابة الداخلية على مصداقية التقارير المالية، وضم 17 عبارة (من 12 الى 28)، وتم تقسيمه إلى بعدين:

- البعد الأول: يتمثل في تأثير الرقابة المحاسبة المالية من (1 الى 5).

- البعد الثاني: يتمثل في تأثير الرقابة الإدارية من (6 الى 11).

- البعد الثالث: يتمثل في الضبط الداخلي، وضم 4 عبارات من (12 الى 28).

كما تم استخدام مقياس ليكارت الخماسي لقياس البيانات وفق الأوزان الموالية:

الجدول رقم 03: مقياس الاستبيان.

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

المصدر: عز الدين عبد الفتاح، مقدمة الإحصاء الوصفي والاستدلالي باستخدام SPSS، دار خوارزم العلمية، جدة، السعودية، الطبعة الأولى، ص539.

كما تم تقسيم السلم إلى خمسة مجالات تسمح بقياس مستوى كل من نظام الرقابة الداخلي وجودة التقارير المالية بالمؤسسة بالشكل الموالي:

الجدول رقم 04: مجالات القياس

المتوسط المرجح	[1,79-1]	[1,80-2,59]	[2,60-3,39]	[3,40-4,19]	[4,20-5]
اتجاه الإجابة	غير موافق بشدة	غير موافق	محايد	موافق	موافق بشدة
المستوى	منخفض جدا	منخفض	متوسط	مرتفع	مرتفع جدا

المصدر: عز الدين عبد الفتاح، مرجع سابق، ص: 539. بتصرف.

المطلب الثالث: أساليب المعالجة الإحصائية.

لتحقيق أهداف الدراسة وتحليل البيانات سنعتمد على أساليب إحصائية يتم من خلالها وصف المتغيرات وتحديد نوعية العلاقة الموجودة بينهما. نبدأ بجمع البيانات الموزعة وترميزها ثم يتم إدخالها في الحاسوب الآلي باستعمال برنامج رزمة التحليل الإحصائية للعلوم الاجتماعية "spssv26"، حيث تضمن المعالجة والأساليب الإحصائية التالية:

1. معامل ألفا كرونباخ:

ألفا كرونباخ هو مقياس الاتساق الداخلي، أي مدى ارتباط مجموعة من العناصر ارتباطاً وثيقاً، ومقياس ألفا كرونباخ هو طريقة بسيطة لقياس ما إذا كانت النتيجة موثوقة أم لا. تشير الموثوقية إلى مقدار التباين الحقيقي الذي يمكن حسابه بواسطة التباين الملحوظ في القياس. تم اقتراح عدة معاملات لتقدير الموثوقية من الاتساق الداخلي، والألفا كرونباخ هو الأكثر شعبية، ويعد ألفا كرونباخ أحد أكثر معايير الموثوقية استخداماً في العلوم الاجتماعية والتنظيمية، وقد تم استخدام معامل ألفا كرونباخ لتحديد معامل ثبات الدراسة، ويعبر عنه بالمعادلة التالية:

حيث:

$$\alpha = \frac{n}{n-1} \left(1 - \frac{\sum vi}{vt} \right)$$

α : يمثل ألفا كرونباخ.

n : يمثل عدد الأسئلة.

vt : يمثل التباين في مجموع المحاور للاستمارة.

vi : يمثل التباين لأسئلة المحاور.

2. اختبار اعتدالية التوزيع الطبيعي Shapiro-Wilk:

هو اختبار إحصائي تكون فيه الفرضية المنعدمة هي انتماء العينة المدروسة إلى جمهرة موزعة طبيعياً حسب المتغير المدروس.

مقارنة بالاختبارات الأخرى التي تهدف إلى التحقق من التوزيع الطبيعي، يعرف اختبار شابيرو بمواءمته للعينات الصغيرة (أقل من 50).

3. تحليل التباين الأحادي ANOVA:

اختبار معلمي يستخدم للمقارنة بين المتوسطات أو التوصل إلى قرار يتعلق بوجود أو عدم وجود فروق بين متوسطات الأداء عند المجموعات التي تعرضت لمعالجات مختلفة بهدف التوصل إلى العوامل التي تجعل متوسط من المتوسطات يختلف عن المتوسطات الأخرى.

المبحث الثالث: تحليل البيانات واختبار الفرضيات

يتضمن هذا المبحث عرض وتفسير النتائج ومناقشتها من خلال ما تم التوصل اليه بعد تحليل بيانات الدراسة واختبارها، وذلك من خلال المطالب الآتية:

- المطب الأول: عرض وتحليل البيانات؛
- المطب الثاني: اختبار التوزيع الطبيعي؛
- المطب الثالث: اختبار الفرضيات.

المطب الأول: عرض وتحليل البيانات

في هذا المطب سيتم تحليل استجابات الأفراد للعبارة الواردة في الاستبيان، والمتعلقة بمحاوره.

أولاً: عرض وتحليل بيانات المحور الأول (فعالية نظام الرقابة الداخلية داخل المؤسسة)

يوضح الجدول الآتي اتجاه أفراد العينة محل الدراسة نحو عبارات المحور الأول المتعلقة بنظام الرقابة الداخلية الفعال.

الجدول رقم 05: نتائج تحليل بيانات المحور الأول.

رقم العبارة	العبارة	المتوسط الحسابي	الانحراف المعياري	الرتبة	الاتجاه
01	تقدم المصلحة المسؤولة عن الرقابة الداخلية تقييمات دورية لنظام الرقابة الداخلية.	4	0.696	4	موافق
02	تقوم الإدارة في المؤسسة بتطوير نظام الرقابة الداخلية وفق المستجدات العالمية.	3.68	1.093	11	موافق
03	توفر المؤسسة قنوات اتصال مناسبة مع مستخدمي التقارير المالية الخارجيين.	3.91	0.712	6	موافق
04	يقوم مدير المؤسسة بتعيين لجنة مراجعة داخلية لتقييم ومتابعة نظام الرقابة الداخلي.	3.91	0.866	7	موافق
05	تسعى المؤسسة لوضع هيكل فعال للرقابة الداخلية لإعداد قوائم مالية ذات جودة.	4.03	0.797	3	موافق
06	تسعى المؤسسة لزيادة الإفصاح في بنود القوائم المالية والإيضاحات لتسهيل إجراءات الرقابة الداخلية.	3.79	0.77	10	موافق

دور نظام الرقابة الداخلية في زيادة مصداقية التقارير المالية

07	تقارير عملية المراجعة تلعب دورا مهما في عملية الرقابة الداخلية.	4.18	0.869	1	موافق
08	تقدم المؤسسة تقارير في جميع المستويات الإدارية في حالة التنبؤ بوجود خطر أو عدم تحقيق الأهداف المسطرة.	3.97	0.937	5	موافق
09	على المدقق الداخلي مراجعة العمليات اليومية على مستوى شهري.	4.15	0.857	2	موافق
10	يقوم المراجع باختبار مدى الالتزام بمعايير المحاسبة الدولية لاكتشاف الأخطاء والانحرافات ومنع حدوثها.	3.91	0.965	8	موافق
11	تقوم المؤسسة على هيكل تنظيمي ملائم يضمن تدفق المعلومات بشكل صحيح.	3.85	1.105	9	موافق
	المحور الأول	3.94	0.496	/	موافق

المصدر: من إعداد الطالبان بالإعتماد على مخرجات برنامج SPSS

نلاحظ من الجدول أعلاه الذي يوضح عبارات المحور الأول المتعلق بفعالية نظام الرقابة الداخلية داخل المؤسسة، حيث نجد أن إجابات كل المستجوبين تتجه نحو الموافقة، حيث انحصرت قيمة المتوسط الحسابي للمحور ككل ضمن الفئة [3,40 – 4.19] بقيمة بلغت 3.94.

كما نجد أن أعلى متوسط حسابي بلغ 4,18 وهي قيمة تخص العبارة رقم 07 التي أخذت الرتبة الأولى من بين العبارات الأخرى، وقد قدر الانحراف المعياري فيها بـ 0,869 أي أن المبحوثين يوافقون على أن " تقارير عملية المراجعة تلعب دورا مهما في عملية الرقابة الداخلية "،

وتأتي العبارة رقم 09 في الرتبة الثانية بفقرة " على المدقق الداخلي مراجعة العمليات اليومية على مستوى شهري "، وقد قدر المتوسط الحسابي فيها بـ 4,15 والانحراف المعياري 0,857، وهذا يدل على أن المبحوثين يتجهون نحو الموافقة.

بينما العبارة رقم 05 التي نصت على ان: " المؤسسة تسعى لوضع هيكل فعال للرقابة الداخلية لإعداد قوائم مالية ذات جودة "، حيث جاءت في الرتبة الثالثة بمتوسط حسابي يقدر بـ 4,03 وانحراف معياري 0,797، حيث أن المبحوثين يوافقون على أن فعالية هيكل الرقابة الداخلية تؤدي إلى إعداد قوائم مالية ذات جودة.

وجاءت العبارة رقم 01 في الترتيب الرابع وهي تنص على أن " تقدم المصلحة المسؤولة عن الرقابة الداخلية تقييمات دورية لنظام الرقابة الداخلية "، قدر المتوسط الحسابي في هذه العبارة ب 4,00 وانحراف معياري 0,696.

وجاءت في الترتيب الخامس الفقرة أو العبارة رقم 08 ومضمونها: " تقدم المؤسسة تقارير في جميع المستويات الإدارية في حالة التنبؤ بوجود خطر أو عدم تحقيق الأهداف المسطرة "، حيث قدرت قيمة المتوسط الحسابي في هذه العبارة ب 3,97 والانحراف المعياري ب 0,937.

بينما العبارة رقم 03 جاءت في الرتبة رقم 06 وتضمنت: " توفر المؤسسة قنوات اتصال مناسبة مع مستخدمي التقارير المالية الخارجيين "، وقدر متوسطها الحسابي 3,91 وانحرافها المعياري 0,712.

كما جاءت العبارة رقم 04 في الرتبة السابعة والتي نصت على أن: " مدير المؤسسة يقوم بتعيين لجنة مراجعة داخلية لتقييم ومتابعة نظام الرقابة الداخلي " بمتوسط حساب قدر ب 3,91 وانحراف معياري 0,866.

تليها العبارة رقم 10 في الرتبة رقم 08، والتي نصت على أن " يقوم المراجع باختبار مدى الالتزام بمعايير المحاسبة الدولية لاكتشاف الأخطاء والانحرافات ومنع حدوثها " بمتوسط حسابي 3,91 وانحراف معياري 0,965، وبالتالي فإن أغلب إجابات العينة محل الدراسة بمؤسسة سونلغاز موافقة

وتأتي العبارة رقم 11 في الرتبة التاسعة بفقرة " تقوم المؤسسة على هيكل تنظيمي ملائم يضمن تدفق المعلومات بشكل صحيح "، وقدر متوسطها الحسابي ب 3,85 وانحرافها المعياري 1,105، وهذا يدل على أن إجابات المبحوثين إتجهت نحو الموافقة.

كما جاءت العبارة رقم 06 في الرتبة العاشرة والتي تضمنت أن " المؤسسة تسعى لزيادة الإفصاح في بنود القوائم المالية والإيضاحات لتسهيل إجراءات الرقابة الداخلية "، بمتوسط حسابي قدر ب 3,79 وانحراف معياري 0,77.

وأخيرا جاءت العبارة رقم 02 والتي جاء مضمونها: " تقوم الإدارة في المؤسسة بتطوير نظام الرقابة الداخلية وفق المستجدات العالمية "، في الترتيب الأخير (11) وقد بلغ متوسطها الحسابي 3,68 وانحرافها المعياري 1,093 وهذا يدل على أن أغلبية إجابات الأفراد محل العينة في شركة سونلغاز .

ومنه نستنتج أن عبارات المحور الأول المتضمن فعالية نظام الرقابة الداخلية داخل المؤسسة بشكل عام تتجه إجابات المبحوثين عليها نحو الموافقة، وقد كان المتوسط الحسابي للمحور ككل يبلغ 3,94 والانحراف المعياري 0,496 وهي في اتجاه موافق.

ثانياً: عرض وتحليل بيانات المحور الثاني (تأثير الرقابة الداخلية (بأنواعها) على التقارير المالية

يوضح الجدول الآتي اتجاه أفراد العينة محل الدراسة نحو عبارات المحور الثاني المتعلقة بمدى تأثير نظام الرقابة الداخلية بأنواعها على التقارير المالية.

الجدول رقم 06: نتائج تحليل بيانات المحور الثاني.

رقم العبارة	العبارة	المتوسط الحسابي	الانحراف المعياري	الرتبة	مستوى التقييم
البعد الأول					
12	تقوم المؤسسة بالتحقق من أن كل المعلومات المحاسبية قد تم تسجيلها وفقاً للمبادئ المحاسبية المقبولة عموماً لضمان جودة التقارير المالية.	4.32	0.806	1	مرتفع
13	يضمن نظام الرقابة المحاسبي توفير معلومة صادقة عن الأحداث الخاصة بالمؤسسة وتتميز بالموضوعية.	4.15	0.925	5	مرتفع
14	يضمن نظام الرقابة المحاسبي عرض المعلومات بعيداً عن التكرار والغموض لتجنب سوء الفهم.	4.21	0.808	4	مرتفع
15	يضمن نظام الرقابة المحاسبي توفير معلومة ملائمة لمستخدميها وفي الوقت المناسب.	4.24	0.819	3	مرتفع
16	إن وضع نظام سليم لجرد أصول وممتلكات المشروع وفقاً لمعايير المحاسبة الدولية يحافظ على ممتلكاتها من الضياع والسرقة.	4.26	0.79	2	مرتفع
	إجمالي البعد الأول	4.24	0.618	/	مرتفع
البعد الثاني					
17	تقوم المؤسسة بإعداد الموازنات التقديرية سنوياً لتسهيل عملية الرقابة ومقارنة المعلومات.	4.26	0.751	1	مرتفع
18	تقوم المؤسسة بإعداد التقارير الدورية للإفصاح عن معلومة ملائمة لمتخذي القرار.	3.91	0.933	6	مرتفع

مرتفع	5	0.778	4	إن استقلال لجنة المراجعة وكفاءتها يساعد الإدارة في تقييم نظام الرقابة الداخلية.	19
مرتفع	4	0.758	4.18	إن وضع نظام لرقابة الخطة التنظيمية والاستراتيجية في المؤسسة يضمن تحقيق الأهداف الموضوعية على مستوى الإدارة العليا والأقسام الفرعية.	20
مرتفع	3	0.781	4.24	قد يخضع نظام الرقابة الإدارية لتقييم مراجع الحسابات في حال كان للرقابة الإدارية تأثير هام على سلامة السجلات الإحصائية.	21
مرتفع	2	0.751	4.26	تسعى الرقابة الإدارية للتحقق من الالتزام بالقوانين، اللوائح والسياسات التي وضعتها إدارة المؤسسة.	22
مرتفع	/	0.468	4.14	إجمالي البعد الثاني	
البعد الثالث					
مرتفع	1	0.834	3.97	تضع المؤسسة استراتيجية رقابية يومية على مستوى مصلحة المستخدمين.	23
مرتفع	6	1.115	3.71	تنتهج المؤسسة طريقة تناوب الأفراد على الوظائف لتجنب التلاعبات والاختلاسات.	24
مرتفع	4	1.058	3.82	يوجد نظام اتصال فعال على مستوى مصالح المؤسسة للتعامل مع المعلومات المحاسبية بشكل سلس وسليم.	25
مرتفع	5	1.031	3.71	يخضع عمل كل موظف للمراجعة من قبل موظف آخر لتسهيل إجراءات الرقابة.	26
مرتفع	3	0.769	3.88	تقوم المؤسسة بوضع نظام ضبط ملائم منتهج من طرف المراقبين الداخليين لتسهيل الأهداف الموضوعية.	27
مرتفع	2	1.043	3.94	تخضع الخطة التنظيمية لمراجعة دورية قبل التشغيل الفعلي لفحص دقة وملائمة نظام الضبط الداخلي.	28
مرتفع	/	0.609	3.84	إجمالي البعد الثالث	
مرتفع	/	0.444	4.07	إجمالي المحور الثاني	

المصدر: من إعداد الطالبان بالاعتماد على مخرجات برنامج SPSS

يوضح الجدول أعلاه نتائج تحليل إجابات أفراد العينة في مؤسسة سونلغاز - بتبسة - على عبارات المحور الثاني المتضمن تأثير الرقابة الداخلية (بأنواعها) على التقارير المالية، حيث نجد أن كل العبارات جاءت بمستويات موافقة أي في الفئة [3.40 - 4.19].

نلاحظ أن أعلى متوسط حسابي بلغ 4,32 يخص العبارة رقم 12 في الترتيب الأول والتي تضمنت " تقوم المؤسسة بالتحقق من أن كل المعلومات المحاسبية قد تم تسجيلها وفقا للمبادئ المحاسبية المقبولة عموما لضمان جودة التقارير المالية " وهي عبارة ضمن البعد الأول من المحور الثاني، كما بلغ الانحراف المعياري فيها القيمة 0,806.

أما بالنسبة لأقل متوسط حسابي 3,71 وهو خاص بالعبارة رقم 24 وقد جاءت في الترتيب الأخير ضمن البعد الثالث من المحور الثاني، والتي تخص أن " المؤسسة تنتهج طريقة تناوب الأفراد على الوظائف لتجنب التلاعبات والاختلاسات " وقد قدر انحرافها المعياري بالقيمة 1,115.

من تحليلنا للبعد الأول في المحور الثاني نجد أن العبارة رقم 12 التي تنص على أن " المؤسسة تقوم بالتحقق من أن كل المعلومات المحاسبية قد تم تسجيلها وفقا للمبادئ المحاسبية المقبولة عموما لضمان جودة التقارير المالية " جاءت في الترتيب الأول، بمتوسط حسابي 4,32 وانحراف معياري 0,806 وهي ذات مستوى مرتفع.

تليها العبارة رقم 16 في الترتيب الثاني، والتي نصت على أن " وضع نظام سليم لجرد أصول وممتلكات المشروع وفقا لمعايير المحاسبة الدولية يحافظ على ممتلكاتها من الضياع والسرقة " بمتوسط حسابي 4,26 وانحراف معياري 0,79.

بينما جاءت في الرتبة الثالثة العبارة رقم 15 والتي جاء ضمنها أن " نظام الرقابة المحاسبي يضمن توفير معلومة ملائمة لمستخدميها وفي الوقت المناسب " بمتوسط حسابي 4,24 وانحراف معياري 0,819 بمستوى مرتفع.

وجاءت العبارة رقم 14 في الرتبة الرابعة بمتوسط حسابي 4,21 وانحراف معياري 0,808 والتي أشارت إلى أن المستجوبين محل الدراسة يوافقون على أن نظام الرقابة المحاسبي يضمن عرض المعلومات بعيدا عن التكرار والغموض لتجنب سوء الفهم.

بينما العبارة رقم 13 أخذت الرتبة الخامسة والتي كان مفادها أن نظام الرقابة المحاسبي يضمن توفير معلومة صادقة عن الأحداث الخاصة بالمؤسسة وتتميز بالموضوعية وذلك بمتوسط حسابي 4,15 وإنحراف معياري 0,925 وهذا يدل على موافقة المبحوثين على هذه العبارة.

أما من خلال تحليلنا للبعد الثاني من المحور الثاني نجد أن كل العبارات ذات مستويات موافقة ومنه نجد أن أعلى متوسط حسابي بلغ 4,26 في الرتبة الأولى والثانية للعبارتين رقم 17 و14، كما كان لهما نفس الانحراف المعياري والذي قدر ب 0,751 وبالتالي فإن أغلب إجابات أفراد العينة يوافقون على أن المؤسسة تقوم بإعداد الموازنات التقديرية سنويا لتسهيل عملية الرقابة ومقارنة المعلومات وأيضا أن الرقابة الإدارية تسعى للتحقق من الالتزام بالقوانين، اللوائح والسياسات التي وضعتها إدارة المؤسسة.

وتأتي في الترتيب الثالث العبارة رقم 21 بمتوسط حسابي بلغ 4,24 وإنحراف معياري 0,781 وهذا ما يشير إلى ان المستجوبين يوافقون على إمكانية خضوع نظام الرقابة الإدارية لتقييم مراجع الحسابات في حال كان للرقابة الإدارية تأثير هام على سلامة السجلات الإحصائية.

بينما العبارة رقم 20 والتي نصت على ان وضع نظام لرقابة الخطة التنظيمية والاستراتيجية في المؤسسة يضمن تحقيق الأهداف الموضوعية على مستوى الإدارة العليا والأقسام الفرعية جاءت في الرتبة الرابعة بمتوسط حسابي 4,18 وإنحراف معياري 0,758 وهذا ما يدل على أن المستجوبين يوافقون.

وتم تأتي العبارة رقم 19 في الرتبة الخامسة بمتوسط حسابي 4,00 وإنحراف معياري 0,778 وبالتالي فإن المستجوبين في شركة سونلغاز يوافقون على أن استقلال لجنة المراجعة وكفاءتها يساعد الإدارة في تقييم نظام الرقابة الداخلية.

وأخيرا العبارة رقم 18 جاءت في الترتيب الأخير كأقل قيمة في المتوسط الحسابي المقدر ب 3,91 وانحراف معياري 0,933 وهذا ما يؤكد أن إجابات الأفراد محل العينة موافقة حول قيام المؤسسة بإعداد التقارير الدورية للإفصاح عن معلومة ملائمة لمتخذي القرار.

أما عن نتائج تحليلنا للبعد الثالث من المحور الثاني نجد أن كل العبارات ذات مستويات موافقة ومنه نجد أن أعلى متوسط حسابي بلغ 3,97 في الرتبة الأولى للعبارة رقم 23، بإنحراف معياري 0,834 وبالتالي فإن أغلب إجابات أفراد العينة يوافقون على أن المؤسسة تضع استراتيجية رقابية يومية على مستوى مصلحة المستخدمين.

وتأتي في الترتيب الثاني العبارة رقم 28 بمتوسط حسابي بلغ 3,94 وإنحراف معياري 1,043 وهذا ما يدل على ان المستجوبين يوافقون على أن الخطة التنظيمية تخضع لمراجعة دورية قبل التشغيل الفعلي لفحص دقة وملائمة نظام الضبط الداخلي

بينما العبارة رقم 27 والتي نصت على ان المؤسسة تقوم بوضع نظام ضبط ملائم منتهج من طرف المراقبين الداخليين لتسهيل الأهداف الموضوعية جاءت في الرتبة الثالثة بمتوسط حسابي 3,88 وإنحراف معياري 0,760 وهذا ما يدل على أن المستجوبين موافقون على محتوى هذه العبارة.

وتم تأتي العبارة رقم 25 في الرتبة الرابعة بمتوسط حسابي 3,82 وإنحراف معياري 1,058 وبالتالي فإن المستجوبين في شركة سونلغاز يوافقون على وجود نظام اتصال فعال على مستوى مصالح المؤسسة للتعامل مع المعلومات المحاسبية بشكل سلس وسليم.

وجاءت العبارة رقم 26 في الترتيب الخامس والتي نصت على خضوع عمل كل موظف للمراجعة من قبل موظف آخر لتسهيل إجراءات الرقابة.

وأخيرا العبارة رقم 24 جاءت في الترتيب الأخير كأقل قيمة في المتوسط الحسابي المقدر ب 3,71 وانحراف معياري 1,115 وهذا ما يؤكد أن إجابات الأفراد محل العينة موافقة حول إنتهاج المؤسسة طريقة تناوب الأفراد على الوظائف لتجنب التلاعبات والاختلاسات.

المطلب الثاني: اختبار التوزيع الطبيعي

أولاً: اختبار اعتدالية التوزيع الطبيعي

تم اختبار مدى اعتدالية التوزيع، حيث إن العينة المدروسة من المجتمع تتبع التوزيع الطبيعي، وذلك قبل اختبار نموذج البحث ودراسة العلاقة بين متغيراته، بهدف التعرف أولاً على طبيعة الاختبارات التي ستطبق في الدراسة. فإن كانت العينات تتبع التوزيع الطبيعي؛ لا بد من استخدام الاختبارات المعلمية، بينما إذا كانت تتبع توزيعاً غير طبيعي؛ فمن الضروري تطبيق اختبارات غير معلمية. وعليه لا بد من توضيح ذلك:

الجدول رقم 07: نتائج اختبار Shapiro-Wilk

المحور	قيمة Z	مستوى الدلالة
الرقابة الداخلية	0.977	0.666
الاستقرار الوظيفي	0.960	0.243

المصدر: بالاعتماد على نتائج برنامج SPSS.

يتضح من الجدول أعلاه أن محوري الدراسة ذات مستوى دلالة أكبر من 5%، أي أن العينتين تتسمان بالاعتدال وتتبعان التوزيع الطبيعي، وبالتالي لا بد من استخدام الاختبارات المعلمية لاختبار الفرضيات.

1. ثبات أداة الدراسة:

للتأكد من ثبات أداة الدراسة كان من الضروري إجراء اختبار Cronbach's Alpha، كما هو ممثل في الجدول التالي:

الجدول رقم 08: نتيجة اختبار Cronbach's Alpha

معامل الصدق	معامل الثبات	عدد العبارات	الاستبانة ككل
0.942	0.889	28	

المصدر: بالاعتماد على نتائج SPSS.

من خلال النتائج الموضحة في الجدول رقم (09) يتضح أن قيمة α للاستبيان بلغت 0.889 أي بنسبة 94.2% تقريباً وهي أعلى من 60% وهذا يعكس ثبات الاستبانة، وبلغت قيمة معامل الصدق 0.942 وهي قيمة مرتفعة وقريبة من الواحد 1، وبالتالي نكون قد تأكدنا من صدق وثبات الاستبانة. وعليه فإن هذا المقياس ثابت بالنسبة للمبحوثين، أي أنهم يفهمون بنوده بنفس الطريقة وكما قصدها الطالبان، ومنه يمكن اعتماده لكون نسبة تحقيق نفس النتائج لو أعيد تطبيقه مرة أخرى تقدر بـ: 94.2%.

2. دراسة وتحليل إجابات أفراد عينة الدراسة:

بعد ترميز وتفرغ البيانات باستخدام برنامج SPSS V26، سيتم التعامل مع قيم المتوسطات الحسابية التي توصلت إليها الدراسة على النحو التالي: (≥ 3.68 ، مستوى تقييم مرتفع)، (من 2.34 إلى 3.67، مستوى تقييم متوسط)، (≤ 2.33 ، مستوى تقييم منخفض)، وذلك وفقاً للمعادلة التالية: (القيمة العليا -

القيمة الدنيا) ÷ عدد المستويات؛ أي: $(1 - 5) \div 3 = 1.33$ وهذه القيمة هي طول الفئة، وبذلك يكون:

- مستوى تقييم منخفض: $1 + 1.33 = 2.33 \leq$.

- مستوى تقييم متوسط: $2.34 + 1.33 = 3.67$ ، أي من 2.34 إلى 3.67.

- مستوى تقييم مرتفع: من 3.68 إلى 5.

المطلب الثالث: اختبار فرضيات الدراسة.

سيتم في هذا المطلب اختبار فرضيات الدراسة،

أولاً: اختبار الفرضية الرئيسية

تنص الفرضية الرئيسية على أنه:

H_0 - لا يوجد أثر ذو دلالة إحصائية للرقابة الداخلية على زيادة مصداقية التقارير المالية في شركة سونلغاز - تبسة عند مستوى دلالة 0.05.

H_1 - يوجد أثر ذو دلالة إحصائية للرقابة الداخلية على الاستقرار الوظيفي في شركة سونلغاز - تبسة عند مستوى دلالة 0.05.

لاختبار الفرضية الرئيسية تم استخدام أسلوب الانحدار الخطي البسيط وهو نموذج خطي إحصائي يقوم بتقدير العلاقة التي ترتبط بين متغير كمي واحد وهو المتغير التابع (مصداقية التقارير المالية) مع متغير كمي آخر وهو المتغير المستقل (الرقابة الداخلية)، وينتج عن هذا النموذج معادلة إحصائية خطية يمكن استخدامها لتفسير العلاقة بين المتغيرين أو تقدير قيمة المتغير التابع عند معرفة قيمة المتغير المستقل.

الجدول رقم 09: يوضح نتائج نموذج الانحدار البسيط.

النموذج	مجموع المربعات	درجة الحرية DF	متوسط المربعات	قيمة F المحسوبة	مستوى الدلالة Sig
الانحدار	4.046	1	4.046	52.686	.000
الخطأ	2.457	32	.077		
الإجمالي	6.504	33			

دور نظام الرقابة الداخلية في زيادة مصداقية التقارير المالية

المتغير	B	الخطأ المعياري	معامل β	قيمة t المحسوبة	مستوى الدلالة Sig
الثابت	1.290	.386		3.341	.002
الرقابة الداخلية	.705	.097	.789	7.259	.000
معامل الارتباط:	0.789	معامل التحديد: 0.622		المتغير التابع: التقارير المالية	

المصدر: من إعداد الطالبين بالاعتماد على مخرجات برنامج SPSS.

يتضح من خلال الجدول أعلاه ثبات صلاحية النموذج لاختبار الفرضية استناداً إلى قيمة F المحسوبة والبالغة 52.686 بقيمة احتمالية 0.000 وهي أقل من مستوى الدلالة $\alpha = 0.05$ ، ويتضح من نفس الجدول أن معامل الارتباط بين المتغيرين (الرقابة الداخلية والتقارير المالية) بقيمة 78.9% والذي يعكس علاقة طردية وقوية، كما نلاحظ أن معامل التحديد يساوي 0.622 وهذا يعني أن 62.2% من التباين الحاصل في التقارير المالية لشركة سونلغاز - تبسة يعود إلى تغيرات حاصلتها بسبب الرقابة الداخلية، والبقية ترجع لعوامل أخرى، كما بلغت قيمة t المحسوبة 7.259 بقيمة احتمالية 0.000 وهي أقل من مستوى الدلالة $\alpha = 0.05$ ، وبلغت قيمة معامل β 0.789.

وبما أن مستوى الدلالة قدر بـ 0.000 أقل من مستوى الدلالة $\alpha = 0.05$ ، فإنه يتم رفض الفرض العدمي وقبول الفرض البديل الذي ينص على وجود أثر ذو دلالة إحصائية للرقابة الداخلية على التقارير المالية لشركة سونلغاز - تبسة عند مستوى دلالة $\alpha = 0.05$.

ويمكن التوصل إلى معادلة الانحدار كالاتي:

$$y = 1.290 + 0.705x$$

ثانياً: اختبار الفرضية الفرعية الأولى

تنص الفرضية الفرعية الأولى على أنه:

H_0 - لا يوجد أثر ذو دلالة إحصائية للرقابة المحاسبية والمالية على التقارير المالية لشركة سونلغاز - تبسة عند مستوى دلالة 0.05.

H_1 - يوجد أثر ذو دلالة إحصائية للرقابة المحاسبية والمالية على التقارير المالية لشركة سونلغاز - تبسة عند مستوى دلالة 0.05.

لاختبار الفرضية الفرعية الأولى تم استخدام أسلوب الانحدار الخطي البسيط بين بعد جزئي من المتغير المستقل (الرقابة المحاسبية والمالية) مع المتغير التابع (التقارير المالية).

الجدول رقم 10: يوضح نتائج نموذج الانحدار البسيط.

النموذج	مجموع المربعات	درجة الحرية DF	متوسط المربعات	قيمة F المحسوبة	مستوى الدلالة Sig
الانحدار	3.849	1	3.849	14.077	.001
الخطأ	8.749	32	.273		
الإجمالي	12.598	33			
المتغير	β	الخطأ المعياري	معامل β	قيمة t المحسوبة	مستوى الدلالة Sig
الثابت	1.522	.729		2.089	.045
الرقابة المحاسبية والمالية	.688	.183	.553	3.752	.001
معامل الارتباط: 0.553		معامل التحديد: 0.306		المتغير التابع: التقارير المالية للمؤسسة	

المصدر: من إعداد الطالبين بالاعتماد على مخرجات برنامج SPSS.

يتضح من خلال الجدول أعلاه ثبات صلاحية النموذج لاختبار الفرضية استناداً إلى قيمة F المحسوبة والبالغة 14.077 بقيمة احتمالية 0.000 وهي أقل من مستوى الدلالة $\alpha = 0.05$ ، ويتضح من نفس الجدول أن معامل الارتباط بين المتغيرين (الرقابة المحاسبية والمالية والتقارير المالية) بقيمة 55.3% والذي يعكس علاقة طردية ومتوسطة، كما نلاحظ أن معامل التحديد يساوي 0.306 وهذا يعني أن 30.6% من التباين الحاصل في التقارير المالية لشركة سونلغاز - تبسة يعود إلى تغيرات حاصله بسبب الرقابة المحاسبية والمالية، والبقية ترجع لعوامل أخرى، كما بلغت قيمة t المحسوبة 3.752 بقيمة احتمالية 0.000 وهي أقل من مستوى الدلالة $\alpha = 0.05$ ، وبلغت قيمة معامل β 0.553.

وبما أن مستوى الدلالة قدر بـ 0.000 أقل من مستوى الدلالة $\alpha = 0.05$ ، فإنه يتم رفض الفرض العدمي وقبول الفرض البديل الذي ينص على وجود أثر ذو دلالة إحصائية للرقابة المحاسبية والمالية على التقارير المالية لشركة سونلغاز - تبسة عند مستوى دلالة $\alpha = 0.05$.

ويمكن التوصل إلى معادلة الانحدار كالاتي:

$$y = 1.522 + 0.688x$$

ثالثاً: اختبار الفرضية الفرعية الثانية

تنص الفرضية الفرعية الثانية على أنه:

H_0 - لا يوجد أثر ذو دلالة إحصائية للرقابة الإدارية على التقارير المالية لشركة سونلغاز - تبسة عند مستوى دلالة 0.05.

H_1 - يوجد أثر ذو دلالة إحصائية للرقابة الإدارية على التقارير المالية لشركة سونلغاز - تبسة عند مستوى دلالة 0.05.

لاختبار الفرضية الفرعية الثانية تم استخدام أسلوب الانحدار الخطي البسيط بين بعد جزئي من المتغير المستقل (الرقابة الإدارية) مع المتغير التابع (التقارير المالية)

الجدول رقم 11: يوضح نتائج نموذج الانحدار البسيط.

النموذج	مجموع المربعات	درجة الحرية DF	متوسط المربعات	قيمة F المحسوبة	مستوى الدلالة Sig
الانحدار	2.907	1	2.907	21.522	.000
الخطأ	4.322	32	.135		
الإجمالي	7.230	33			
المتغير	β	الخطأ المعياري	معامل β	قيمة t المحسوبة	مستوى الدلالة Sig
الثابت	1.784	.512		3.484	.001
الرقابة الإدارية	.598	.129	.634	4.639	.000
معامل الارتباط: 0.634		معامل التحديد: 0.402		المتغير التابع: التقارير المالية للمؤسسة	

المصدر: من إعداد الطالبين بالاعتماد على مخرجات برنامج SPSS.

يتضح من خلال الجدول أعلاه ثبات صلاحية النموذج لاختبار الفرضية استناداً إلى قيمة F المحسوبة والبالغة 21.522 بقيمة احتمالية 0.000 وهي أقل من مستوى الدلالة $\alpha = 0.05$ ، ويتضح من نفس الجدول أن معامل الارتباط بين المتغيرين (الرقابة الإدارية والتقارير المالية) بقيمة 54.4% والذي يعكس

دور نظام الرقابة الداخلية في زيادة مصداقية التقارير المالية

علاقة طردية ومتوسطة، كما نلاحظ أن معامل التحديد يساوي 0.402 وهذا يعني أن 40.2% من التباين الحاصل في التقارير المالية لشركة سونلغاز - تبسة يعود إلى تغيرات حاصلة بسبب الرقابة الإدارية، والبقية ترجع لعوامل أخرى، كما بلغت قيمة t المحسوبة 4.639 بقيمة احتمالية 0.000 وهي أقل من مستوى الدلالة $\alpha = 0.05$ ، وبلغت قيمة معامل $\beta = 0.634$.

وبما أن مستوى الدلالة قدر بـ 0.000 أقل من مستوى الدلالة $\alpha = 0.05$ ، فإنه يتم رفض الفرض العدمي وقبول الفرض البديل الذي ينص على وجود أثر ذو دلالة إحصائية للرقابة الإدارية على التقارير المالية لشركة سونلغاز - تبسة عند مستوى دلالة $\alpha = 0.05$.

ويمكن التوصل إلى معادلة الانحدار كالتالي:

$$y = 1.784 + 0.598x$$

رابعاً: اختبار الفرضية الفرعية الثالثة

تنص الفرضية الفرعية رقم 3 على أنه:

H_0 - لا يوجد أثر ذو دلالة إحصائية للضبط الداخلي على التقارير المالية لشركة سونلغاز - تبسة عند مستوى دلالة 0.05.

H_1 - يوجد أثر ذو دلالة إحصائية للضبط الداخلي على التقارير المالية لشركة سونلغاز - تبسة عند مستوى دلالة 0.05.

لاختبار الفرضية الفرعية رقم 3 تم استخدام أسلوب الانحدار الخطي البسيط بين بعد جزئي من المتغير المستقل (الضبط الداخلي) مع المتغير التابع (التقارير المالية).

الجدول رقم 12: يوضح نتائج نموذج الانحدار البسيط.

النموذج	مجموع المربعات	درجة الحرية DF	متوسط المربعات	قيمة F المحسوبة	مستوى الدلالة Sig
الانحدار	5.605	1	5.605	26.999	.000
الخطأ	6.644	32	.208		
الإجمالي	12.249	33			
المتغير	β	الخطأ المعياري	معامل β	قيمة t المحسوبة	مستوى الدلالة Sig
الثابت	.564	.635		.888	.381
الضبط الداخلي	.830	.160	.676	5.196	.000
معامل الارتباط: 0.676		معامل التحديد: 0.458			
		المتغير التابع: التقارير المالية للمؤسسة			

المصدر: من إعداد الطالبين بالاعتماد على مخرجات برنامج SPSS.

يتضح من خلال الجدول أعلاه ثبات صلاحية النموذج لاختبار الفرضية استناداً إلى قيمة F المحسوبة والبالغة 26.999 بقيمة احتمالية 0.000 وهي أقل من مستوى الدلالة $\alpha = 0.05$ ، ويتضح من نفس الجدول أن معامل الارتباط بين المتغيرين (الضبط الداخلي والتقارير المالية) بقيمة 67.6% والذي يعكس علاقة عكسية ومتوسطة، كما نلاحظ أن معامل التحديد يساوي 0.458 وهذا يعني أن 45.8% من التباين الحاصل في التقارير المالية للمؤسسة لشركة سونلغاز - تبسة يعود إلى تغيرات حاصلية بسبب الضبط الداخلي، والبقية ترجع لعوامل أخرى، كما بلغت قيمة t المحسوبة 5.196 بقيمة احتمالية 0.000 وهي أقل من مستوى الدلالة $\alpha = 0.05$ ، وبلغت قيمة معامل β 0.676.

وبما أن مستوى الدلالة قدر بـ 0.000 أقل من مستوى الدلالة $\alpha = 0.05$ ، فإنه يتم رفض الفرض العدمي وقبول الفرض البديل الذي ينص على وجود أثر ذو دلالة إحصائية للضبط الداخلي على التقارير المالية لشركة سونلغاز - تبسة عند مستوى دلالة $\alpha = 0.05$.

ويمكن التوصل إلى معادلة الانحدار كالاتي:

$$y = 0.564 + 0.830x$$

خلاصة الفصل:

توصلت الدراسة لما تطرقت له من دور النظام الرقابة الداخلي في زيادة مصداقية التقارير المالية وهذا بعد اختبار الفرضيات تلخصت في عدة استنتاجات أكدت الدور الهام والبالغ لنظام الرقابة على التقارير المالية وذلك لوجود إدراك من طرف موظفي المؤسسة حيث تبين أنهم يولون اهتماما بالغا لدوره وتسخير تسهيلات للمدقق لقيامه بالمهام كإعداد تقارير مالية داخل المؤسسة ذات كفاءة ومصدقية.



الخاتمة

من خلال دراسة موضوع دور نظام الرقابة الداخلية في زيادة مصداقية المخرجات اتضح ان له ارتباط ودور بليغ في تحسين مصداقية التقارير المالية، حيث تناولت هذه الدراسة في جانبها النظري أهم المفاهيم المتعلقة بنظام الرقابة الداخلي وكذا التقارير المالية وتبيين مساهمته في مصداقية القوائم المالية كما ان المؤسسات أصبحت تمنح أهمية لحماية ممتلكاتها وحقوقها من الضياع، وهذا من اجل بقائها واستمراريتها هذا ما أدى للاستثمار من قبلهم في هذا النظام، وهذا ما اتضح في الجانب التطبيقي من الدراسة، بعد استقصاء مجموعة من محاسبي مؤسسة سونلغاز-تبسة- الماليين والإداريين، مما اتضح إدراك الموظفين للأهمية البالغة فيه والسير على منهجه وتسخير كل الإمكانيات لإبراز دوره الفعال.

فبعد المعالجة والتحليل لمختلف جوانب الموضوع النظرية والميدانية ومن أجل الإجابة على الإشكالية الرئيسية المطروحة تم التوصل إلى مجموعة من النتائج.

أولاً. نتائج اختبار الفرضيات:

بالنسبة للفرضية الفرعية الأولى: قد تحققت من خلال المستجوبين (مدير المصلحة المحاسبية والموظفين في مصلحة المحاسبة) على أن هناك تأثير إيجابي للرقابة المالية على مصداقية التقارير المالية ومنه نفي الفرضية العدمية.

بالنسبة للفرضية الفرعية الثانية: قد تحققت من خلال المستجوبين (مدير المصلحة المحاسبية والموظفين في مصلحة المحاسبة) على أن هناك تأثير إيجابي للرقابة الإدارية على مصداقية التقارير المالية ومنه نفي الفرضية العدمية.

بالنسبة للفرضية الفرعية الثانية: قد تحققت من خلال المستجوبين (مدير المصلحة المحاسبية والموظفين في مصلحة المحاسبة) على أن هناك تأثير إيجابي للضبط الداخلي على مصداقية التقارير المالية ومنه ننفي الفرضية العدمية.

ثانيا. التوصيات:

من خلال النتائج المتوصل إليها يمكن صياغة الاقتراحات التالية:




- ✓ ضرورة تطبيق إجراءات نظام الرقابة الداخلية بهدف حماية أصول المؤسسة؛
- ✓ على المؤسسة الاقتصادية مسايرة التغيرات العالمية وكل جديد في مجال الرقابة الداخلية؛
- ✓ إنشاء لجان للمراقبة بالمؤسسة الاقتصادية لتعزيز الرقابة الداخلية بها؛
- ✓ ضرورة حماية المدقق الداخلي من الضغوطات التي يمكن أن تفرض عليه ودعم استقلاليتها لأداء مهامه؛

✓ زيادة الاهتمام بالتقارير الرقابية ومقارنتها مع فترات سابقة للمؤسسة والعمل على تقييمها.

ثالثا. أفاق الدراسة:

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

- ✓ فعالية الرقابة الداخلية في تقييم الأداء المالي.
- ✓ دور نظام الرقابة الداخلية في تفعيل أداء المؤسسات الاقتصادية.
- ✓ أهمية الرقابة الداخلية في المساهمة في اتخاذ القرارات الإدارية.
- ✓ التدقيق الداخلي وانعكاساته على مخرجات المؤسسات الاقتصادية.



قائمة المصادر

والمراجع



أولاً. باللغة العربية:

أ. الكتب:

1. أحمد حلمي جمعة، تطور معايير وتؤكد الدولة وتواعد أخلاقيات المهنة، دار صفاء للنشر والتوزيع، عمان، 2008.
2. أحمد حلمي، المدخل الى التدقيق والتأكد الحديث للإطار الدولي، دار صفاء للنشر والتوزيع، عمان، 2009.
3. التهامي طواهر ومسعود صدقي، المراجعة وتدقيق الحسابات والممارسات التطبيقية، ديوان المطبوعات الجامعية بن عكنون، الجزائر، 2005.
4. جورج دانيال غالي، تطور مهنة المراجعة لمواجهة المشكلات المعاصرة وتحديات الألفية الثالثة، الدار الجامعية طبع نشر توزيع الإسكندرية، مصر، 2003.
5. حبيبة حناش، واقع استخدام المعلومات المحاسبي والمالي وأثره في التدقيق الداخلي في المؤسسات الاقتصادية، جامعة الجزائر 03، الجزائر، 2017.
6. خلف عبد لله الوردات، التدقيق الداخلي بين النظرية والتطبيق وفقاً لمعايير التدقيق الداخلي الدولي، دار الوراق للنشر، عمان الأردن، 2006.
7. زلاسي رياض، اسهامات حوكمة المؤسسات في تحقيق جودة المعلومات المحاسبية، جامعة قاصدي مرباح، ورقلة الجزائر، 2012.
8. صبايحي نوال، الإفصاح المحاسبي في ظل معايير المحاسبة الدولية (IAS/IFRS) وأثره على جودة المعلومة، جامعة الجزائر، الجزائر، 2011.
9. عبد الفتاح الصحن ورزق السوافيري، الرقابة والمراجعة الداخلية، الدار الجامعية، الإسكندرية مصر، 2004.
10. عبد الوهاب ناصر علي، دراسات متقدمة في الرقابة والمراجعة الداخلية وفقاً لأحدث المعايير الدولية والأمريكية، دار التعليم الجامعي، مصر، 2011.
11. غسان فلاح المطارنة، تدقيق الحسابات المعاصر، دار الميسرة للنشر والتوزيع، عمان الأردن، 2006.

12. لطفي أمين السيد أحمد، مراجعة نظم الرقابة الداخلية، الكتاب السابع، القاهرة مصر، 2004.
13. محمد السيد سرايا، أصول وقواعد المراجعة والتدقيق الشامل، كلية التجارة، جامعة الإسكندرية، مصر، 2005.
14. ناصر علي المجهلي، خصائص المعلومات المحاسبية وأثرها في اتخاذ القرارات، جامعة الحاج لخضر، باتنة الجزائر، 2009.
15. وجدي حامد حجازي، أصول المراجعة الداخلية -مدخل علمي تطبيقي، دار التعليم الجامعي، مصر، 2010.
16. يوسف محمد جربوع، مراجعة الحسابات بين النظرية والتطبيق، مؤسسة الورق للنشر والتوزيع، عمان الأردن، الطبعة الأولى، 2000.
- ب. المذكرات والأطروحات:
1. بن فرج زوينة : المخطط المحاسبي البنكي بين المرجعية النظرية وتحديات التطبيق، أطروحة مقدمة ضمن متطلبات نيل شهادة الدكتوراه، علوم الاقتصادية ، قسم علوم اقتصادية، جامعة الجزائر ، الجزائر، 2013-2014.
2. جدي سمرة، دور الرقابة الداخلية في زيادة مصداقية المخرجات المحاسبية للمؤسسات الاقتصادية الجزائرية، أطروحة دكتوراه، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، جامعة محمد بوضياف، الجزائر، 2017.
3. محمد حيدر موسى شعت، أثر نظام الرقابة الداخلية على جودة التقارير المالية، رسالة ماجستير، كلية التجارة الجامعة الإسلامية بغزة، فلسطين، 2017.
4. وسيلة بوخالفة، دور المراجعة الخارجية في تحسين جودة القوائم المالية، مذكرة لنيل شهادة الماستر، كلية العلوم الاقتصادية وعلوم التسيير، تخصص دراسات محاسبية وجبائية معمقة، جامعة قاصدي مرباح، ورقلة، 2013.

ج. المجالات والملتقيات:

1. البديري حسين، أثر جودة المعلومات المحاسبية في القوائم المالية على قرارات مستخدميها، مجلة الغزي العلوم الإدارية، العدد 1، العراق، 2017.
2. رتاب سالم الخوري ومسعود محمد بلقاسم، إثر توقيت الإفصاح عن القوائم المالية على أسعار الأسهم وحجم التداول دراسة تطبيقية على شركات المساهمة العامة الأردنية، المجلة الأردنية في إدارة الأعمال، المجلد 02، العدد الثاني، جامعة الأردن، الأردن، 2006.
3. مشتهي وصبري ماهر، تقييم مدى انسجام أنظمة الرقابة الداخلية في الشركات المساهمة العامة الفلسطينية مع إطار COSO وأثر ذلك على أداء الشركة وقيمتها، مجلة جامعة الأزهر، سلسلة العلوم الإنسانية، العدد 17، غزة فلسطين.
4. هوام جمعة، دور حوكمة الشركات في تحقيق جودة المعلومة المحاسبية، الملتقى الوطني حول الحوكمة المحاسبية للمؤسسة، جامعة أم البواقي، الجزائر.

ثانيا. باللغة الأجنبية:

1. Bagaeva, A, The Quality of Published Accounting Information. Acta Univ. Oul, Russia2010.
2. Committee of Sponsoring Organizations of the Treadway Commission, Internal Control-Integrated Framework, New Yourk, Décembre 2011.
3. War field, Terry D, Intermediate Accounting, Jhon willey and Sons inco, printed in the United State of America ,2002.
4. Weygandt, Jerry J, Intermediate Accounting, Jhon willey and Sons inco, printed in the United State of America ,2002.



الملاحقا

الملحق رقم 01.

يرجى وضع العلامة (x) أمام الإجابة الصحيحة

محاور الدراسة: المحور الأول: فعالية نظام الرقابة الداخلية داخل الشركة.

الرقم	العبارة	موافق بشدة	موافق	محايد	معارض	معارض بشدة
1	تقدم المصلحة المسؤولة عن الرقابة الداخلية تقييمات دورية لنظام الرقابة الداخلية.					
2	تقوم الإدارة في المؤسسة بتطوير نظام الرقابة الداخلية وفق المستجدات العالمية.					
3	توفر المؤسسة قنوات اتصال مناسبة مع مستخدمي التقارير المالية الخارجيين.					
4	يقوم مدير المؤسسة بتعيين لجنة مراجعة داخلية لتقييم ومتابعة نظام الرقابة الداخلي.					
5	تسعى المؤسسة لوضع هيكل فعال للرقابة الداخلية لإعداد قوائم مالية ذات جودة.					
6	تسعى المؤسسة لزيادة الإفصاح في بنود القوائم المالية والإيضاحات لتسهيل إجراءات الرقابة الداخلية.					
7	تقارير عملية المراجعة تلعب دورا مهما في عملية الرقابة الداخلية.					

					تقدم المؤسسة تقارير في جميع المستويات الإدارية في حالة التنبؤ بوجود خطر أو عدم تحقيق الأهداف المسطرة.	8
					على المدقق الداخلي مراجعة العمليات اليومية على مستوى شهري.	9
					يقوم المراجع باختبار مدى الالتزام بمعايير المحاسبة الدولية لاكتشاف الأخطاء والانحرافات ومنع حدوثها.	10
					تقوم المؤسسة على هيكل تنظيمي ملائم يضمن تدفق المعلومات بشكل صحيح.	11

المحور الثاني: تأثير الرقابة الداخلية (بأنواعها) على التقارير المالية

الرقم	العبارة	موافق بشدة	موافق	محايد	معارض	معارض بشدة
أولاً: تأثير الرقابة المحاسبية والمالية على التقارير المالية.						
1	تقوم المؤسسة بالتحقق من ان كل المعلومات المحاسبية قد تم تسجيلها وفقاً للمبادئ المحاسبية المقبولة عموماً لضمان جودة التقارير المالية.					
2	يضمن نظام الرقابة المحاسبي توفير معلومة صادقة عن الاحداث الخاصة بالمؤسسة وتتميز بالموضوعية.					
3	يضمن نظام الرقابة المحاسبي عرض المعلومات بعيداً عن التكرار والغموض لتجنب سوء الفهم.					
4	يضمن نظام الرقابة المحاسبي توفير معلومة ملائمة لمستخدميها وفي الوقت المناسب.					
5	ان وضع نظام سليم لجرد أصول وممتلكات المشروع وفقاً لمعايير المحاسبة الدولية يحافظ على ممتلكاتها من الضياع والسرقة.					

دور نظام الرقابة الداخلية في زيادة مصداقية التقارير المالية

ثانياً: تأثير الرقابة الإدارية على التقارير المالية

					1	تقوم المؤسسة بإعداد الموازنات التقديرية سنويا لتسهيل عملية الرقابة ومقارنة المعلومات.
					2	تقوم المؤسسة بإعداد التقارير الدورية للإفصاح عن معلومة ملائمة لمتخذي القرار.
					3	ان استقلال لجنة المراجعة وكفاءتها يساعد الإدارة في تقييم نظام الرقابة الداخلية.
					4	ان وضع نظام لرقابة الخطة التنظيمية والاستراتيجية في المؤسسة يضمن تحقيق الأهداف الموضوعية على مستوى الإدارة العليا والأقسام الفرعية.
					5	قد يخضع نظام الرقابة الإدارية لتقييم مراجع الحسابات في حال كان للرقابة الإدارية تأثير هام على سلامة السجلات الإحصائية.
					6	تسعى الرقابة الإدارية للتحقق من الالتزام بالقوانين، اللوائح والسياسات التي وضعتها إدارة المؤسسة.

ثالثا: تأثير الضبط الداخلي على التقارير المالية

					1	تضع المؤسسة استراتيجية رقابية يومية على مستوى مصلحة المستخدمين.
					2	تنتهج المؤسسة طريقة تناوب الأفراد على الوظائف لتجنب التلاعبات والاختلاسات.
					3	يوجد نظام اتصال فعال على مستوى مصالح المؤسسة للتعامل مع المعلومات المحاسبية بشكل سلس وسليم.
					4	يخضع عمل كل موظف للمراجعة من قبل موظف اخر لتسهيل إجراءات الرقابة.
					5	تقوم المؤسسة بوضع نظام ضبط ملائم منتهج من طرف المراقبين الداخليين لتسهيل الاهداف الموضوعية.
					6	تخضع الخطة التنظيمية لمراجعة دورية قبل التشغيل الفعلي لفحص دقة وملائمة نظام الضبط الداخلي.

الملحق رقم 02.

Tests of Normality

	Kolmogorov-Smirnov ^a			Shapiro-Wilk		
	Statistic	df	Sig.	Statistic	df	Sig.
المحور 1	.102	34	.200*	.977	34	.666
المحور 2	.123	34	.200*	.960	34	.243

*. This is a lower bound of the true significance.

a. Lilliefors Significance Correction

Reliability Statistics

Cronbach's Alpha	N of Items
.889	28

Descriptive Statistics

	N	Mean	Std. Deviation
تقدم المصلحة المسؤولة عن الرقابة الداخلية تقييمات دورية لنظام الرقابة الداخلية.	34	4.00	.696
تقوم الإدارة في المؤسسة بتطوير نظام الرقابة الداخلية وفق المستندات العالمية.	34	3.68	1.093
توفر المؤسسة قنوات اتصال مناسبة مع مستخدمي التقارير المالية الخارجيين.	34	3.91	.712
يقوم مدير المؤسسة بتعيين لجنة مراجعة داخلية لتقييم ومتابعة نظام الرقابة الداخلي.	34	3.91	.866
تسعى المؤسسة لوضع هيكل فعال للرقابة الداخلية لإعداد قوائم مالية ذات جودة.	34	4.03	.797
تسعى المؤسسة لزيادة الإفصاح في بنود القوائم المالية والإيضاحات لتسهيل إجراءات الرقابة الداخلية.	34	3.79	.770
تقارير عملية المراجعة تلعب دورا مهما في عملية الرقابة الداخلية.	34	4.18	.869

تقدم المؤسسة تقارير في جميع المستويات الإدارية في حالة التنبؤ بوجود خطر أو عدم تحقيق الأهداف المسطرة.	34	3.97	.937
على المدقق الداخلي مراجعة العمليات اليومية على مستوى شهري.	34	4.15	.857
يقوم المراجع باختبار مدى الالتزام بمعايير المحاسبة الدولية لاكتشاف الأخطاء والانحرافات ومنع حدوثها.	34	3.91	.965
تقوم المؤسسة على هيكل تنظيمي ملائم. يضمن تدفق المعلومات بشكل صحيح.	34	3.85	1.105
المحور 1	34	3.94	.496
Valid N (listwise)	34		

Descriptive Statistics

	N	Mean	Std. Deviation
تقوم المؤسسة بالتحقق من أن كل المعلومات المحاسبية قد تم تسجيلها وفقاً للمبادئ المحاسبية المقبولة عموماً. لضمان جودة التقارير المالية.	34	4.32	.806
يضمن نظام الرقابة المحاسبي توفير معلومة صادقة عن الأحداث الخاصة بالمؤسسة وتتميز بالموضوعية.	34	4.15	.925
يضمن نظام الرقابة المحاسبي عرض المعلومات بعيداً عن التكرار والغموض. لتجنب سوء الفهم.	34	4.21	.808
يضمن نظام الرقابة المحاسبي توفير معلومة ملائمة لمستخدميها وفي الوقت المناسب.	34	4.24	.819
إن وضع نظام سليم لجرد أصول وممتلكات المشروع وفقاً لمعايير المحاسبة الدولية يحافظ على ممتلكاتها من الضياع والسرقة.	34	4.26	.790
تقوم المؤسسة بإعداد الموازنات التقديرية سنوياً لتسهيل عملية الرقابة ومقارنة المعلومات.	34	4.26	.751
تقوم المؤسسة بإعداد التقارير الدورية للإفصاح عن معلومة ملائمة لمتخذي القرار.	34	3.91	.933

إن استقلال لجنة المراجعة وكفاءتها يساعد الإدارة في تقييم نظام الرقابة الداخلية.	34	4.00	.778
إن وضع نظام لرقابة الخطة التنظيمية والاستراتيجية في المؤسسة يضمن تحقيق الأهداف الموضوعة على مستوى الإدارة العليا والأقسام الفرعية.	34	4.18	.758
تسعى الرقابة الإدارية للتحقق من الالتزام بالقوانين، اللوائح والسياسات التي وضعتها إدارة المؤسسة.	34	4.26	.751
قد يخضع نظام الرقابة الإدارية لتقييم مراجع الحسابات في حال كان للرقابة الإدارية تأثير هام على سلامة السجلات الإحصائية.	34	4.24	.781
تضع المؤسسة استراتيجية رقابية يومية على مستوى مصلحة المستخدمين.	34	3.97	.834
تنتهج المؤسسة طريقة تناوب الأفراد على الوظائف لتجنب التلاعبات والاختلاسات.	34	3.71	1.115
يوجد نظام اتصال فعال على مستوى مصالح المؤسسة للتعامل مع المعلومات المحاسبية بشكل سلس وسليم.	34	3.82	1.058
يخضع عمل كل موظف للمراجعة من قبل موظف آخر لتسهيل إجراءات الرقابة.	34	3.71	1.031
تقوم المؤسسة بوضع نظام ضبط ملائم منتهج من طرف المراقبين الداخليين لتسهيل الأهداف الموضوعة.	34	3.88	.769
تخضع الخطة التنظيمية لمراجعة دورية قبل التشغيل الفعلي لفحص دقة وملائمة نظام الضبط الداخلي.	34	3.94	1.043
البيد1	34	4.24	.618
البيد2	34	4.14	.468
البيد3	34	3.84	.609
المحور2	34	4.07	.444
Valid N (listwise)	34		

Model Summary

Model	R	R Square	Adjusted R Square	Std. Error of the Estimate
1	.789 ^a	.622	.610	.277

a. Predictors: (Constant), المحور 1

ANOVA^a

Model		Sum of Squares	df	Mean Square	F	Sig.
1	Regression	4.046	1	4.046	52.686	.000 ^b
	Residual	2.457	32	.077		
	Total	6.504	33			

a. Dependent Variable: المحور 2

b. Predictors: (Constant), المحور 1

Coefficients^a

Model		Unstandardized Coefficients		Standardized Coefficients	t	Sig.
		B	Std. Error	Beta		
1	(Constant)	1.290	.386		3.341	.002
	المحور 1	.705	.097	.789	7.259	.000

a. Dependent Variable: المحور 2

Model Summary

Model	R	R Square	Adjusted R Square	Std. Error of the Estimate
1	.553 ^a	.306	.284	.523

a. Predictors: (Constant), المحور 1

ANOVA^a

Model		Sum of Squares	df	Mean Square	F	Sig.
1	Regression	3.849	1	3.849	14.077	.001 ^b

Residual	8.749	32	.273		
Total	12.598	33			

- a. Dependent Variable: البعد 1
b. Predictors: (Constant), المحور 1

Coefficients^a

Model		Unstandardized Coefficients		Standardized Coefficients	t	Sig.
		B	Std. Error	Beta		
1	(Constant)	1.522	.729		2.089	.045
	المحور 1	.688	.183	.553	3.752	.001

- a. Dependent Variable: البعد 1

Model Summary

Model	R	R Square	Adjusted R Square	Std. Error of the Estimate
1	.634 ^a	.402	.383	.368

- a. Predictors: (Constant), المحور 1

ANOVA^a

Model		Sum of Squares	df	Mean Square	F	Sig.
1	Regression	2.907	1	2.907	21.522	.000 ^b
	Residual	4.322	32	.135		
	Total	7.230	33			

- a. Dependent Variable: البعد 2
b. Predictors: (Constant), المحور 1

Coefficients^a

Model		Unstandardized Coefficients		Standardized Coefficients	t	Sig.
		B	Std. Error	Beta		
1	(Constant)	1.784	.512		3.484	.001

المحور 1	.598	.129	.634	4.639	.000
----------	------	------	------	-------	------

a. Dependent Variable: البعد 2

Model Summary

Model	R	R Square	Adjusted R Square	Std. Error of the Estimate
1	.676 ^a	.458	.441	.456

a. Predictors: (Constant), المحور 1

ANOVA^a

Model		Sum of Squares	df	Mean Square	F	Sig.
1	Regression	5.605	1	5.605	26.999	.000 ^b
	Residual	6.644	32	.208		
	Total	12.249	33			

a. Dependent Variable: البعد 3

b. Predictors: (Constant), المحور 1

Coefficients^a

Model		Unstandardized Coefficients		Standardized Coefficients	t	Sig.
		B	Std. Error	Beta		
1	(Constant)	.564	.635		.888	.381
	المحور 1	.830	.160	.676	5.196	.000

a. Dependent Variable: البعد 3



الجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية
وزارة التعليم العالي و البحث العلمي
جامعة العربي التبسي - تبسة



كلية العلوم الاقتصادية و العلوم التجارية و علوم التسيير
قسم علوم المالية والمحاسبة

الرقم :ق.ع.م.ك.ع.ا.ع.ت.ع.ت.ج.ت/2022

اتفاقية التربص

المادة الاولى :

هذه الاتفاقية تضبط علاقات جامعة العربي التبسي - تبسة ممثلة من طرف رئيس قسم علوم المالية والمحاسبة :
مع مؤسسة : ..مسؤوليتها :
مقرها في : ..المستطبة الجزائرية للتبسة :
ممثلة من طرف :
الرتبة :
هذه الاتفاقية الى تنظيم تربص تطبيقي للطلبة الاتية أسماؤهم :

- 1- ناسور فادوية
- 2- سوزن سبيبي محمد الرحمان
- 3-
- 4-

و ذلك طبقا للمرسوم رقم : 90-88 المؤرخ في 03 ماي 1988 القرار الوزاري المؤرخ في ماي 1980

المادة الثانية :

يهدف هذا التربص الى ضمان تطبيق الدراسات المعطاة في القسم و المطابقة للبرامج و المخططات التعليمية في
تخصص الطلبة المعنيين : جمالية الجوسية

المادة الثالثة :

التربص التطبيقي يجرى في مصلحة :
الفترة من : 2022 / 03 / 22 الى : 2022 / 04 / 21

المادة الرابعة :

برنامج التربص المعد من طرف القسم مراقب عند تنفيذ من طرف جامعة تبسة و المؤسسة المعنية .

المادة الخامسة :

و على غرار ذلك تتكفل المؤسسة بتعيين عون أو اكثر يكلف بمتابعة تنفيذ التربص التطبيقي هؤلاء الاشخاص
مكلفون أيضا بالحصول على المسابقات الضرورية للتنفيذ الامثل للبرنامج و كل غياب للمتربص ينبغي ان يكون على
استمارة السيرة الذاتية من طرف الكلية .



الجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية
وزارة التعليم العالي والبحث العلمي
جامعة العربي التبسي تبسة



كلية العلوم الاقتصادية والعلوم التجارية وعلوم التسيير
نيابة عمادة الكلية مكلفة بالدراسات والمسائل المرتبطة بالطلبة
مصلحة التعليم والتقييم

إذن بالطبع لمذكرة التخرج / تقرير التبرص

أنا الممضي أسفله الاستاذة زعيمة باصية

المشرف على مذكرة التخرج / تقرير التبرص للسنة الجامعية : 2021 / 2022

ماستر للطلبة الآتية اسمائهم

1- نايم غاروق 2- بوزيدي عبد الرحمن

عنوان المذكرة: دور نظام الرقابة الداخلية في تخصص: المالية المحاسبية
زيادة هداية التمارين المالية
للسانين للطلبة الآتية اسمائهم

1..... 2..... 3.....

4..... 5.....

عنوان تقرير التبرص: تخصص:

أوافق على طبع المذكرة / تقرير التبرص

امضاء الاستاذة زعيمة باصية

اللقب والاسم

تاريخ الامضاء

21 / 05 / 2022

زعيمة باصية

يجب على الطالب تقديم هذا الاذن مع المذكرة أو تقرير التبرص أثناء التسليم

