الجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية
وزارة التعليم العالي والبحث العلمي
جامعة محمد بوضياف - المسيلة

كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير
قسم العلوم المالية والمحاسبة
رقم: .....

ميدان: العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير
فرع: العلوم المالية والمحاسبة
تخصص: تدقيق ومراقبة التسيير

مذكرة مقدمة لنيل شهادة الماستر أكاديمـــي

إعداد الطالبتين: ياحي لبنى
بسطي شهرزاد

تحت عنوان

دور الرقابة الداخلية في زيادة جودة المعلومة المالية

دراسة حالة مؤسسة حضنة حليب – المسيلة-

لجنة المناقشة:

حجار مبروكة	جامعة جامعة محمد بوضياف - المسيلة	رئيســا
السبتي اسماعيل	جامعة جامعة محمد بوضياف - المسيلة	مشرفا و مقررا
علي صوشة مارية	جامعة جامعة محمد بوضياف - المسيلة	مناقشا

السنة الجامعية: 2018/ 2019 م

شكر وتقدير

الحمد لله الذي أنار لنا درب العلم و المعرفة وأعاننا ووفقنا على إنجاز هذا العمل.

نتوجه بجزيل الشكر إلي أفراد عائلتنا كبيرا وصغيرا.

_ نشكر كل من ساهم من قريب أو من بعيد في انجاز هذا العمل المتواضع ونخص بالذكر الأستاذ المشرف: سبتي إسماعيل علي توجيهاته ونصائحه القيمة خلال إنجاز المذكرة.

أعضاء اللجنة الموقرين لتبنيهم مناقشة هذا العمل المتواضع

_ الأستاذة: حجار مبروكة

_ الأستاذة: ماريه علي صوشة

كما نشكر موظفي مؤسسة ملبنة الحضنة علي مساعدتهم لنا.

وأخيرا نشكر جميع الإخوة والأصدقاء علي الدعم المعنوي حتى نهاية هذا العمل.

الطالبتين: لبنى، شهرزاد.

أهدي ثمرة جهدي المتواضع هذا إلى من أحمل اسمه بكل فخر

إلى من حصد الأشواك عن دربي ليمهد لي طريق العلم

والدي العزيز "بلقاسم"

إلى من أرضعتني الحب والحنان

إلى رمز الحب وبلسم الشفاء أمي الغالية "صديقة"

إلى من أضاء حياتي وقلبي وشريك حياتي وزوجي الغالي "رياض"

إلى قطعة من روحي وكبدي إلى قلبي وحياتي إبني الغالي "محمد قصي"

إلى من شاركوني أيام حياتي بحلوها ومرها إخواني وأخواتي الأعزاء

إلى "شعيب وعلي"

إلى صديقتي العزيزتين اللتين كانتا لي سند ودعم فشكرا لكما يا "شهرزاد وأمال"

إلى أستاذي الذي أشرف على هذا العمل المتواضع

إلى كل أساتذتي على طول مساري الدراسي

إلى رئيس مصلحة الميزانية والممتلكات بولاية المسيلة فشكرا لك على مساندتك وصبرك علي

إلى كل زملائي وزميلاتي

الطالبة: لبنى

أهدي هذا العمل المتواضع إلى من كلله الله بالهيبة والوقار .. إلى من علمني العطاء بدون انتظار .. إلى من أحمل إسمه بكل افتخار .. أرجو من الله أن يمد في عمرك لترى ثماراً قد حان قطافها بعد طول انتظار أبي "أحمد"

وإلى أمي التي ودتني بالحنان والمحبة "نعيمة"

أقول لهم: أنتم وهبتموني الحياة والأمل والنشأة على شغف الاطلاع والمعرف

إلى من يقف الحرف عاجزا عن الإفصاح الحقيقي للحب إليك إلى شريك حياتي زوجي العزيز"وليد"

إلى فلذة كبدي ومهجة قلبي وثمرة فؤادي أولادي جاد وإياد

إلى أسرة زوجي كبيرا وصغيرا خاصة أمي الثانية حماتي التي كانت سندي في مشواري الدراسي"حورية"

وإلى إخوتي وأخواتي الأعزاء و أولادهم وأسرتي جميعا

إلي الأستاذ الكريم الذي اشرف على عملي المتواضع" السبتي اسماعيل"

إلي من كانت سندي في هذه المذكرة صديقتي لبنى

إلي جميع الرفقاء والأصدقاء وزملاء الدراسة، ومن هو في ذاكرتي وليس في مذكرتي اهدي هذا العمل

الطالبة: شهرزاد

فهرس المحتويات

فهرس المحتويات	الصفحة
الشكر والتقدير	–
الإهداء	–
فهرس المحتويات	I
قائمة الجداول	I I
قائمة الأشكال	I I I
مقدمة	أ– د
الفصل الأول: الإطار النظري للرقابة الداخلية وجودة المعلومة المالية	
تمهيد	6
المبحث الأول: مدخل عام حول الرقابة الداخلية	7
المطلب الأول: ماهية نظام الرقابة الداخلية	7
المطلب الثاني: خصائص و مكونات نظام الرقابة الداخلية	11
المطلب الثالث: مقومات نظام الرقابة الداخلية	16
المطلب الرابع: طرق تقييم الرقابة الداخلية	19
المبحث الثاني: ماهية جودة المعلومة المالية والعوامل المؤثرة فيها	21
المطلب الأول: مفهوم المعلومة المالية	21
المطلب الثاني: مفهوم جودة المعلومة المالية	23
المطلب الثالث: العوامل المؤثرة في جودة المعلومة المالية	28
المبحث الثالث: علاقة الرقابة الداخلية بجودة المعلومة المالية	31
المطلب الأول: طبيعة العلاقة بين نظام الرقابة الداخلية ولجان التدقيق	31
المطلب الثاني: تحليل العلاقة من خلال أنواع الرقابة الداخلية	32
المطلب الثالث: تحليل العلاقة من خلال الهدف من الرقابة الداخلية	33
المطلب الرابع: تحليل العلاقة من خلال مكونات الرقابة الداخلية	35
خلاصة الفصل	38
الفصل الثاني: دراسة حالة مؤسسة حضنة حليب – المسيلة	

تمهيد	**40**
المبحث الأول: تقديم عام لمؤسسة حضنة حليب – المسيلة وهيكلها التنظيمي	**41**
المطلب الأول: نشأة وتطور المؤسسة	**41**
المطلب الثاني: الهيكل التنظيمي لمؤسسة حضنة حليب المسيلة	**45**
المبحث الثاني: الإطار المنهجي للدراسة الميدانية	**46**
المطلب الأول: متغيرات ومجتمع الدراسة	**46**
المطلب الثاني: عينة وإجـــــــــراءات الدراسة	**46**
المطلب الثالث: اختبار توزيع بيانات العينة والأدوات الإحصائية المستخدمة في الدراسة	**49**
المطلب الرابع: صدق وثبات الاستبيان	**52**
المبحث الثالث: عرض وتحليل نتائج الدراسة ومناقشتها	**56**
المطلب الأول: وصف خصائص عينة الدراسة	**56**
المطلب الثاني: تحليل إجابات واتجاهات أفراد العينة نحو عبارات الاستبيان	**60**
المطلب الثالث: اختبار فرضيات الدراسة	**68**
خلاصة الفصل	**73**
الخاتمة	**75**
قائمة المراجع والمصادر	**79**
الملاحق	**–**
الملخص	**–**

فهرس الجداول

رقم الجدول	عنوان الجدول	الصفحة
01	مراحل تطور الرقابة الداخلية	7
02	الإحصائية الخاصة باستمارة الاستبيان	47
03	توزيع درجات مقياس ليكارت الخماسي	48
04	تحديد الاتجاه حسب قيم المتوسط المرجح	49
05	الاختبار الطبيعي لبيانات إجابات أفراد العينة	50
06	مدى الاتساق الداخلي لعبارات المحور الثاني	53
07	مدى الاتساق الداخلي لعبارات المحور الثالث	54
08	قيمة معامل ألفا كرونباخ للاستبيان	55
09	توزيع أفراد العينة حسب متغير الشخصية	56
10	نتائج تحليل إجابات أفراد العينة على عبارات المحور الثاني	60
11	نتائج تحليل إجابات أفراد العينة على عبارات المحور الثالث	64
12	نتائج تحليل اختبار الفرضية الأولى	69
13	نتائج تحليل اختبار الفرضية الثانية	71

فهرس الاشكال

رقم الشكل	عنوان الشكل	الصفحة
01	مكونات نظام الرقابة الداخلية	15
02	مقومات نظام الرقابة الداخلية	19
03	معايير الجودة	24
04	الهيكل التنظيمي لمؤسسة حضنة حليب بالمسيلة	45
05	تمثيل بياني لتوزيع تكرارات أفراد العينة حسب متغير العمر	57
06	تمثيل بياني لتوزيع تكرارات أفراد العينة حسب متغير المستوى التعليمي	58
07	تمثيل بياني لتوزيع تكرارات أفراد العينة حسب متغير التخصص العلمي	58
08	تمثيل بياني لتوزيع تكرارات أفراد العينة حسب متغير عدد سنوات الخبرة	59
09	تمثيل بياني لتوزيع تكرارات أفراد العينة حسب متغير الوظيفة الحالية	59

مقـدمـة

تمهيد:

إن كبر حجم المؤسسات وتعقد نواحيها الإدارية، المالية، والتنظيمية جعل إدارات هذه المؤسسات تبحث عن سياسات وإجراءات مقننة لتسيير محكم ونجيع لأنشطتها، لذلك بات من الضروري وجود نظم رقابية تعمل على حماية المؤسسة من المخاطر، كذلك توفير معلومات مالية لترشيد قراراتها ولكي يقوم متخذ القرار باختيار الحل الأنسب يجب أن تكون لديه معلومات وافية وكافية، التي تقوم المؤسسة بجمعها من مختلف المصادر سواء الداخلية أو الخارجية إذ تقوم بتبويبها وتلخيصها ومعالجتها بما يخدم أهداف ومصالح المؤسسة.

تكتسي المعلومات المالية أهمية بالغة داخل المؤسسة من خلال التأثير على مختلف أنواع القرارات المتخذة في المؤسسة، يتمحور هذا البحث حول جودة المعلومات المالية ودور نظام الرقابة الداخلية فيها، حيث تعتبر الرقابة الداخلية مجموعة من الإجراءات والإشارات التي قد تكون مكتوبة أو غير مكتوبة تتضمنها لوائح وتعليمات تلزم من يعمل في المؤسسة بإتباعها، بهدف حماية أصول وممتلكات المؤسسة قصد تحقيق كفاءة استخدام هذه الموارد وتوفير المعلومات المالية المختلفة وذات جودة عالية يمكن الاعتماد عليها في ترشيد القرارات.

تتولى إجراءات الرقابة الداخلية في النظام المحاسبي كشف ومنع الآثار السلبية الناجمة عن متغيرات البيئة المحيطة بالنظام، وتهدف إلى كشف ومنع الأخطاء الحسابية الناجمة عن تدخل العنصر البشري في عمليات التسجيل، وتعتبر إجراءات الرقابة الداخلية في النظام المحاسبي نظاما فرعيا داخل هذا النظام.

1- الإشكـــالية:

بوجود نظام رقابة داخلية فعال داخل المؤسسة من شأنه أن يعطي لمتخذ القرار معلومات مالية ذات جودة عالية وعلى ضوء ما تقدم فان الإشكالية المطروحة في هذه الدارسة هي:

ما هو دور نظام الرقابة الداخلية في زيادة جودة المعلومات المالية داخل مؤسسة حضنة – حليب بالمسيلة؟

2- الأسئلة الفرعية:

وهذا السؤال الجوهري يقودنا إلى طرح الأسئلة الفرعية الآتية:

- ماذا نقصد بنظام الرقابة الداخلية وماهي خصائصه ومقوماته؟
- ماذا نقصد بجودة المعلومات المالية وهل توجد علاقة تربطها بالرقابة الداخلية داخل مؤسسة حضنة_حليب؟
- ما مدى وعي مؤسسة حضنة – حليب المسيلة بأهمية الرقابة الداخلية؟

3- الفرضيات:

-كلما كان نظام الرقابة الداخلية فعال كلما رفع من كفاءة المؤسسة.

- يوفر نظام الرقابة الداخلية الفعال خصائص نوعية في المعلومة المالية، الأمر الذي يزيد في جودتها.

4- أهداف الدراسة:

من خلال دراستنا سيتم تحقيق جملة من الأهداف نلخص أهمها فيما يلي:

- الإلمام بالإطار النظري لنظام الرقابة الداخلية.
- التعرف على مفهوم جودة المعلومات المالية وخصائصها النوعية المنصوص عليها في النظام المالي المحاسبي.
- إبراز أثر الرقابة الداخلية على جودة المعلومات المالية.

5- أهمية الدارسة:

تكتسي الدراسة أهميتها من أهمية نظام الرقابة على مستوى المؤسسات نظرا لزيادة واتساع نطاق الأنشطة والبرامج الاقتصادية التي تمارسها هذه الأخيرة، حيث سنتناول خلال هذه الدراسة أهم الأسس التي تستند إليها نظم الرقابة الداخلية الفعالة، وتأثيرها على جودة المعلومات المالية.

6- أسباب اختيار الدراسة:

يرجع اختيارنا لهذه الدراسة للأسباب الذاتية والموضوعية التالية:

- ملائمة هذه الدراسة مع تخصص دراستنا.
- إيمانا منا بأهمية الرقابة الداخلية والدور الذي تؤديه في تحسين صورة المؤسسة.
- أهمية موضوع جودة المعلومات المالية لمستخدميها، وكذا التركيز على الخصائص النوعية للمعلومة المالية.

7- المنهج المستخدم:

للإجابة عن الإشكالية والأسئلة الفرعية وبغرض اختبار الفرضيات اعتمدنا على المنهج الوصفي التحليلي، باعتباره منهجا ملائما ومناسبا لمثل هذه المواضيع، حيث يعتمد على وصف الظاهرة كما هي ثم يحلل أبعادها، كما يعتمد هذا المنهج على وصف الدراسة النظرية من خلال الوصف، التفسير، التحليل، والتركيب للوصول إلى النتائج النهائية، أما في الجانب التطبيقي فقد اعتمدنا على منهج دراسة الحالة بإسقاط الدراسة النظرية على مؤسسة حضنة حليب بالمسيلة. وقمنا بجمع المعلومات باستخدام عدة أدوات تتمثل في الكتب، المجلات، القوانين والمواقع الالكترونية ...

8- الدراسات السابقة:

ومن خلال الدراسات التي اطلعنا عليها، يمكن توضيح بعض الدراسات التي لها علاقة بموضوعنا كما يلي:

- **غوالي محمد البشير:** دور المراجعة في تفعيل الرقابة داخل المؤسسة، دراسة حالة مؤسسة تعاونية الحبوب والخضر الجافة بورقلة، مذكرة ماجستير غير منشورة، علوم التسيير، فرع إدارة الأعمال، جامعة الجزائر، 2004.

حيث حاول الباحث الإجابة على الإشكالية المتمثلة في أن المؤسسة الجزائرية في ظل التغيرات المحيطة بها، من أجل كسب مكانة مشرفة في الأسواق عليها الاهتمام بنوعية المعلومات حتى تكسب ثقة المتعاملين معها خاصة إذا كانت مدعومة بتقرير ايجابي من المراجع حيث أن الوثائق التي تعتبرها المؤسسة من أهم الوثائق الإدارية التي يرغب المتعامل الاطلاع عليها، وذلك من خلال اعتبار المراجعة أداة رقابية تسمح في تحسين نوعية المعلومات من خلال إعطاء رأي فني محايد.

_دراسة مخلوفي محمد عادل: انعكاسات النظام المحاسبي المالي على جودة نظم المعلومات المحاسبية للمؤسسة الاقتصادية، مذكرة مقدمة لنيل شهادة الماجستير بكلية العلوم الاقتصادية والعلوم التجارية وعلوم التسيير، جامعة احمد بوقرة، بومرداس2015.

تمحورت إشكالية هذا البحث حول أثار تطبيق النظام المحاسبي المالي على مخرجات نظم المعلومات المحاسبية، ومن جملة النتائج التي توصل إليها الباحث هي:

_إن مخرجات النظام المعلوماتي المحاسبي تقدم نظرة شاملة عن الوضعية المالية للمؤسسة.

_بتطبيق النظام المحاسبي المالي طرأت عدة تغيرات عن نظام المعلومات المحاسبي للمؤسسة فيما يخص الناحية الإجرائية والتنظيمية للأحداث الاقتصادية.

_بالإضافة إلى أن النظام المحاسبي المالي يسمح بإعداد تقارير مالية بما يتقارب مع الممارسات الدولية.

- **جدي سمراء:** دور الرقابة الداخلية في زيادة مصداقية المخرجات المحاسبية للمؤسسات الاقتصادية الجزائرية، دراسة عينة من المؤسسات الجزائرية، أطروحة دكتوراه غير منشورة، علوم تجارية، تخصص بنوك مالية ومحاسبة، جامعة المسيلة، 2017/2016.

حيث طرحت الباحثة الإشكالية التالية:

مادور الرقابة الداخلية في تحسين مصداقية المخرجات المحاسبية للمؤسسات الاقتصادية الجزائرية؟

حيث توصلت الباحثة من خلال دراستها إلى أن لنظام الرقابة الداخلية الفعال دور في الرفع من مصداقية التقارير المالية

9- صعوبات الدراسة:

من الصعوبات التي واجهتنا أثناء الدراسة نذكر:

-صعوبة قياس جودة المعلومات المالية حيث لا يوجد اتفاق عام حول الخصائص النوعية للمعلومة المالية.

- قلة المراجع الحديثة.

- ضيق الوقت.

10- هيكل الدراسة:

للإجابة على الإشكالية المطروحة قمنا بتقسيم دراستنا هذه إلى فصلين، فصل نظري وآخر تطبيقي ففي الفصل الأول تطرقنا إلى الجزء النظري، يجد القارئ فيه:

المبحث الأول: عرضنا فيه الإطار العام لنظام الرقابة الداخلية الذي يتضمن بعض المفاهيم المتعلقة بنظام الرقابة الداخلية ودراسة لمكونات وأهداف النظام، وتناولنا مقومات وطرق تقييم نظام الرقابة الداخلية.

المبحث الثاني: تطرقنا فيه إلى ماهية جودة المعلومات المالية وخصائصها والعوامل المؤثرة فيها وكذلك الجهات التي تستفيد من هذه المعلومة المالية.

المبحث الثالث: تناولنا العلاقة الرابطة بين الرقابة الداخلية والقوائم المالية من حيث تحليل العلاقة من خلال أنواع، الهدف ومكونات الرقابة الداخلية.

أما الفصل الثاني فتضمن دراسة حالة مؤسسة حضنة – حليب بالمسيلة وقسمناه إلى:

المبحث الأول: تقديم عام لمؤسسة حضنة – حليب بالمسيلة وهيكلها التنظيمي.

المبحث الثاني: عرض وتحليل محاور استبيان الدراسة.

المبحث الثالث: تحليل نتائج الاستبيان واختبار فرضيات الدراسة.

الفصل الأول

الإطار النظري للرقابة الداخلية وجودة المعلومة المالية

تمهيد

يشهد العالم اهتماما متزايدا بالرقابة الداخلية من الشركات والمؤسسات في الدول المتقدمة، وخاصة بعد الأزمات المالية والانهيارات التي تعرضت لها الشركات، إذ تتبع هذه الانهيارات العديد من التساؤلات حول دور الرقابة الداخلية في الحد من هذه الانهيارات. ولقد أسهم كبر المشروعات وتعقد عملياتها في وضع أنظمة للرقابة تعمل على تشكيل درع واقي لحماية المؤسسة من المخاطر المحدقة بها وتقلل من احتمالية التعرض لها.

ومما لاشك فيه فإن الإدارة هي المسؤولة عن وضع أنظمة الرقابة الداخلية في المؤسسة، وذلك بهدف المحافظة على ممتلكات المؤسسة وتسهيل العمل الإداري والإسهام في أدائه بكفاءة عالية. ويقع على عاتق الإدارة تزويد مختلف الأقسام في المؤسسة بالمعلومات وأنظمة الرقابة التي يجب إتباعها والتقيد بها.

وتعتبر المعلومة المالية السليمة أحد أهم المقومات الأساسية لنظام الرقابة الداخلية الفعال، فوجود نظام قوي للرقابة الداخلية على الممارسة المحاسبية من شأنه أن يسمح بتوليد معلومات ذات مصداقية ومعبرة عن وضعية المؤسسة الحقيقية من جهة، ومن جهة أخرى يمكن للمؤسسة من تحقيق أهدافها والرفع من كفاءتها.

وقد تم تقسيم هذا الفصل إلى ثلاثة مباحث:

المبحث الأول: مدخل عام حول الرقابة الداخلية.

المبحث الثاني: ماهية جودة المعلومة المالية.

المبحث الثالث: علاقة الرقابة الداخلية بجودة المعلومة المالية.

المبحث الأول: مدخل عام حول الرقابة الداخلية:

تعتبر الرقابة كمفهوم إداري بمعنى أن الرقابة عنصر من عناصر نشاط الإدارة حيث تطور مفهوم الرقابة نظرا لزيادة واتساع الأنشطة والبرامج داخل المؤسسات الاقتصادية أدى ذلك إلى زياد الاهتمام بنظام الرقابة الداخلية من قبل المؤسسة ومن أجل تقديم صورة واضحة عن نظام الرقابة الداخلية سنتناول في هذا المبحث أربع مطالب رئيسية.

المطلب الأول: ماهية نظام الرقابة الداخلية.

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

أولا- مراحل تطور الرقابة الداخلية:

الجدول رقم 01: يمثل مراحل تطور الرقابة الداخلية

الفترة التاريخية	أوجه التطور
1936	اهتمام الرقابة الداخلية بحماية الأصول ودقة السجلات
1949	إصدار معهد المحاسبين القانونيين لتعريف الرقابة الداخلية
1958	توصية لجنة إجراءات المراجعة بالفصل بين الرقابة المحاسبية والرقابة الادارية
1977	إصدار الاتحاد الدولي للمحاسبين معايير المراجعة الدولية وعددها 29 معيار منها المعيار رقم 6 الخاص بالنظام المحاسبي والرقابة الداخلية
1992	قرار لجنة coso وcica و اتجاه الرقابة الداخلية إلى خدمة جميع أفراد المنشأة وليس الاقتصار على الإدارة العليا وإبراز دور لجنة الإدارة والاهتمام بكفاءة وفعالية التشغيل
1994	إصدار الاتحاد الدولي للمراجعين لمعايير المراجعة الدولية ومنها معيار الرقابة الداخلية رقم 400
1998	إصدار لجنة بازل الإطار العام للرقابة الداخلية في البنوك التجارية
2002	قانون ساربيينز اوكسيلي الذي حملت المؤسسة مسؤولية الحفاظ على فعالية نظام الرقابة الداخلية بالمؤسسة

2004	إصدار تقرير coso لإدارة مخاطر المؤسسة تم فيه التركيز على المخاطر التي يمكن أن تؤثر على أهداف المؤسسة وتحديدها تحليلها وتقييمها
2013	تحسين تقرير coso1992 تم فيه توسيع مفهوم المراقبة وتوسيع نطاق إعداد التقارير لتشمل التقارير الداخلية والخارجية المالية وغير المالية

المصدر: إعداد الباحثة جدي سمرة اعتمادا على محمد سمير احمد، الجودة الشاملة وتحقيق الرقابة في البنوك التجارية، ط1، دار المسيرة، عمان، الأردن، 2009، ص24.

ثانيا– مفهوم نظام الرقابة الداخلية:

لقد تعددت التعاريف التي تتناول نظام الرقابة الداخلية وهذا بسبب تعدد مراحل التطور التي مرت بها وتعدد معارفها، وسنتناول فيما يلي أهم التعاريف الحديثة لنظام الرقابة الداخلية:

التعريف الأول:

عرفها المعهد الفرنسي للمراجعة والرقابة الداخلية IFACIعلى أنها "نظام في المؤسسة محدد ومعرف ويضع تحت تصرفه مجموعة من المسؤوليات وهو يشمل مجموعة من الموارد والسلوكيات والإجراءات والأعمال التي تتناسب مع خصائص كل مؤسسة، كما أنه يساهم في السيطرة على أنشطتها بفعالية ويضمن كفاءة استخدام الموارد المتاحة من جهة ويمكنها من الأخذ في الحسبان وبطريقة مناسبة كافة المخاطر المؤثرة عليها بما فيه التشغيلية والمالية من جهة أخرى".[1]

التعريف الثاني:

لقد عرفت لجنة طرائق التدقيق المنبثقة عن المعهد الأمريكي للمحاسبين القانونيين AICPA الرقابة الداخلية بأنها: تشمل الخطة التنظيمية ووسائل التنسيق والمقاييس المتبعة في المشروع بهدف حماية أصوله، وضبط ومراجعة البيانات المحاسبية، والتأكد من دقتها ومدى الاعتماد عليها، وزيادة الكفاءة الإنتاجية وتشجيع العاملين على التمسك بالسياسات الإدارية الموضوعية.[2]

[1] -www.IFACI.com/IFACI/**connaitre-l-audit-et-le-controle-interne/definitions-de-l-audit–et-de-controleinterne**-78-html 05-12-2018, 14 :00

[2]–خالد أمين عبد الله، **علم تدقيق الحسابات _ الناحية النظرية**، دار وائل للنشر، الطبعة الثانية، عمان، 2004، ص 228.

التعريف الثالث:

عرفها المعيار الدولي للممارسة أعمال التدقيق والتأكد وقواعد أخلاق المهنة رقم 400 الصادر عن الاتحاد الدولي للمحاسبينIFAC الرقابة الداخلية هي كافة السياسات والإجراءات والضوابط التي تتبناها إدارة المؤسسة لمساعدتها قدر الإمكان في الوصول إلى هدفها في ضمان إدارة منظمة وكفاءة العمل والمتضمنة الالتزام بسياسات الإدارة وحماية الأصول ومنع الغش والخطأ ودقة واكتمال السجلات المحاسبية وتهيئة معلومات مالية موثوقة في الوقت المناسب[1].

التعريف الرابع:

عرف تقرير لجنة coso الرقابة الداخلية بأنها العملية التي يتم تصميمها لتوفير تأكيد مناسب بفعالية وكفاءة عمليات التشغيل وبإمكانية الثقة في القوائم المالية وبالالتزام بالقوانين واللوائح، وهي عملية تتأثر بمجلس الإدارة، الأفراد الآخرين، ويتم تصميمها الإعطاء تأكيد معقول وليس تأكيد مطلق[2].

من خلال هذه التعاريف يمكن تقديم تعريف شامل للرقابة الداخلية على أنها:

"ذلك النظام الذي يضم مجموعة من السياسات والإجراءات المتخذة من طرف مجلس الإدارة، المسيرين والسلطات المعنية في المؤسسة من أجل ضمان تحقيق أهدافها بدرجة من الانتظام والكفاءة مع الحفاظ على أصولها".

ثالثا- أهداف نظام الرقابة الداخلية:

تطورت هذه الأهداف بتطور مفهوم الرقابة وأصبحت أوسع وأشمل مما كانت عليه في السابق ويمكن تفسير هدف المنشأة من وضع نظام رقابة داخلية في عديد من الأهداف، يمكن حصرها في:

1. حماية أصول المؤسسة: إن النظام الفعال للرقابة الداخلية لابد أن يهدف إلى المحافظة على ممتلكات المؤسسة، وهذا الهدف لا يشمل فقط الأصول المادية (المخزون، التثبيتات، المعدات والأدوات) بل لابد من أن يضمن سلامة بعض العناصر الأخرى المتمثلة في[3]:

---

[1]-غسان فلاح المطارنة، **تدقيق الحسابات المعاصرة_ الناحية النظرية**، دار المسيرة، الطبعة الثانية، عمان، 2009، ص207.

[2]-Mohamed Hamzaoui, **audit gestion des risqué d'entreprise et contrôle interne**, Village mondial, 1er édition, France, 2006, p 80.

[3]-ادريس عبد السلام أشتيوي، **المراجعة معايير وإجراءات**، دار الكتب الوطنية، الطبعة الخامسة، بنغازي، ليبيا، 2008، ص 59.

*العنصر البشري وهو أهم عنصر بالمؤسسة وبالتالي يجب الحفاظ عليه وتقليل نسبة الخطر التي قد يتعرض لها.

*صورة المؤسسة اتجاه محيطها الخارجي والتي قد تنهار بسبب حادث مفاجئ يرجع إلى الإدارة والتحكم السيئ في العمليات التي تقوم بها.

2. ضمان مصداقية ودقة المعلومات المالية والتشغيلية: تضمن الرقابة الداخلية دقة ونوعية المعلومات المالية، المحاسبية والتشغيلية المعدة من قبل موظفيها والمعبرة عن نشاطات المؤسسة وهذا بوجوب استناد هؤلاء الموظفين على مجموعة من المبادئ الأساسية في ذلك، كما أن صورة المؤسسة تعكس معلوماتها المالية المقدمة لمحيطها الخارجي، والمتعلقة بالعمليات التي تقوم بها بالإضافة إلى ربحيتها، وبالتالي يجب أن تكون هذه المعلومات خالية من الأخطاء والغش والتلاعبات، وعلى الرقابة الداخلية التأكد من أن هذه المعلومات تتمتع بالخصائص التالية[1]:

_ **أن تكون صادقة حقيقية:** لا يكفي أن تكون المعلومات جيدة بل يجب على نظام الرقابة الداخلية أن يفحصها ويتأكد من دقتها.

_ **أن تكون واضحة ومفهومه:** لا يكفي أن تكون المعلومات دقيقة ما لم تكن كاملة ومفهومة، ولذلك فعلى نظام الرقابة الداخلية التحقق من أن المعلومات المتوصل إليها قد استخرجت مع الأخذ بعين الاعتبار كل العناصر التي قد تأثر فيها أي دون إهمال أي بيان مهما كانت درجة أهميته.

_ **ملائمة ووفرة المعلومات:** هناك معلومات تصل متأخرة ومعلومات لا تصل بسهولة، وعلى نظام الرقابة الداخلية تجنب هذه الأنواع والاعتماد على المعلومات الآنية والتي تصل في الوقت المناسب، كما يجب على المعلومات المالية وان تكون ملائمة مع أهداف المؤسسة.

كما تهدف الرقابة الداخلية أيضا إلى[2]:

[1]-Jacques Renard, **théorie et pratique de l'audit interne**, groupe Eyrolles , 7eme édition, paris, France, 2010, p 145-146.

[2]–ثامر محمد مهدي، **أثر استخدام الحاسب الالكتروني على أنظمة الرقابة الداخلية**، مجلة جامعة القادسية للعلوم الإدارية والاقتصادية، المجلد 12، العدد 4، العراق، 2010، ص180.

3. الارتقاء بالكفاءة الإنتاجية: أي العمل على تجنب نواحي الإسراف في استخدام الموارد المتاحة للمؤسسة، وهذا عن طريق تتبع مجموعة من الأساليب والطرق التي تساعد في ذلك مثل الموازنات التخطيطية، التكاليف المعيارية ودارسة الزمن والحركة.

4. الالتزام بالإجراءات والسياسات الإدارية المرسومة: إن أهداف المشروع يتم ترجمتها في شكل مجموعة من السياسات والإجراءات الإدارية المتكاملة والتي تغطي جوانبه المختلفة، وتعمل الرقابة الداخلية على ضمان الالتزام بهذه السياسات والإجراءات أثناء الأداء.

5. توفير مصادر المعلومات: توفر النظم الرقابية مصادر هامة للمعلومات بشأن أنواع ومخاطر التحريفات الجوهرية الممكنة متضمنة تحريفات الإدارة التي يمكن أن تحدث في تأكيدات القوائم المالية، كما تعد أيضا المصدر الرئيسي للمعلومات الخاصة بالعمليات والسجلات والتقارير التي تستخدمها المؤسسة لإعداد تقاريرها المالية.

6. أهداف الرقابة على المبيعات: ضمان إعداد فواتير صحيحة للمنتجات المباعة أو الخدمات المقدمة، فحص من الائتمان للعميل قبل الموافقة على طلبيه معينة، والموافقة على المردودات من العملاء.

المطلب الثاني: خصائص ومكونات نظام الرقابة الداخلية.

أولا- خصائص نظام الرقابة الداخلية:

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

1_ الملائمة: على المؤسسة استعمال نظام رقابي جيد يناسب طبيعة عملها وحجمها، فبالنسبة للمؤسسة الصغيرة يفضل لها اختيار أسلوب رقابي بسيط وغير معقد، والعكس بالنسبة للمؤسسات كبيرة الحجم.

2_ مقارنة العائد بالتكاليف: إن أي عمل تجاري تقوم به المؤسسة يقوم أصلا على مقارنة العوائد بالتكاليف التي يدفعها صاحب العمل، ومن الطبيعي أن تحرص المؤسسات الاقتصادية على أن تكون

[1]-عمر سعيد وآخرون، **مبادئ الإدارة الحديثة، مكتبة دار الثقافة**، الطبعة الأولى، عمان، الأردن، 2003، ص 136-137.

تكاليفها أقل من عائداتها، حتى تتمكن من تحقيق الربح المناسب، وبالتالي يجب أن تأخذ المؤسسة بعين الاعتبار عنصري العائد والتكاليف عند تصميم نظامها الرقابي.

3_ المرونة: المقصود بالمرونة مناسبة أسلوب الرقابة المتبع مع احتياجات المؤسسة، بحيث يجب التعديل والتطوير في هذه الأساليب كلما تطلب الأمر ذلك، وهذا حتى يمكن متابعة التغيرات ومواكبتها.

4_ الفعالية: يقصد بها استخدام نظام رقابي جيد ومتطور و قادر على اكتشاف الأخطاء والانحرافات قبل وقوعها ومعالجتها بأسلوب علمي وطريقة تضمن عدم ظهورها في المستقبل، كذلك يقوم هذا الأسلوب على معالجة الأخطاء الناجمة بأقل تكلفة ممكنة وأسرع وقت وأقل جهد.

5_ الموضوعية: يجب أن يكون النظام الرقابي قادر على الحصول على معلومات صحيحة دقيقة وكاملة عن الأداء وفي الوقت المناسب والتأكد من مصادرها من خلال الوثائق والسجلات المحاسبية من جهة، خاصة القائمين بإعداد التقارير المالية وإيصالها في الوقت المحدد من جهة أخرى.[1]

ثانيا– مكونات نظام الرقابة الداخلية:

تتمثل هذه المكونات الأساسية لنظام الرقابة في بيئة الرقابة "تقدير المخاطر، أنشطة الرقابة" المتابعة والمراقبة وفيما يلي شرح موجز لأهم هذه المكونات:

1– البيئة الرقابية:

تشكل البيئة الرقابية أساس مكونات نظام الرقابة الداخلية الأخرى وعدم وجود هذا العنصر يكون حتما سببا في عدم فاعلية هذا النظام حتى ولو كانت باقي مكوناته قوية، وتحدد هذه البيئة بموافقة الأفراد المسئولين على نظام الرقابة الداخلية، فعلى الإدارة إظهار تأييدها القوي للرقابة الداخلية وتبليغه لكل شخص في المؤسسة وتمثل الرقابة الداخلية انعكاس لقوة الكفاءة والأخلاقيات لدى الأشخاص المسئولين عنها ولتحقيق رقابة داخلية فعالة يتطلب الالتزام بالنزاهة المالية والقيم الأخلاقية الحميدة وإذا ما كانت الرقابة الداخلية مصممة جيدا وبشكل صحيح فان الالتزام يجب أن يبدأ من الأعلى انطلاقا من الرئيس

[1]–جميل أحمد توفيق، **مبادئ الإدارة بين النظرية والتطبيق**، دار الجامعة الجديدة، الإسكندرية، مصر، 2004، ص371.

التنفيذي للمؤسسة ثم يعمم على كل المؤسسة[1]. وبالتالي يمكن استخلاص العناصر التي تستند عليها البيئة الرقابية فيما يلي:

* الالتزام بالكفاءة.

* النزاهة والقيم الأخلاقية.

*فلسفة الإدارة ونمط التشغيل.

* الهيكل التنظيمي وتحديد الصلاحيات والمسؤوليات.

2_ تقدير المخاطر:

تفسح أنظمة الرقابة الداخلي المجال لتقييم المخاطر التي تواجها المنظمة سواء من المؤثرات الداخلية أو المؤثرات الخارجية ما يعتبر وضع أهداف ثابتة وواضحة للشركة شرطا أساسيا لتقييم المخاطر لذلك فان تقييم المخاطر عبارة عن تحديد وتحليل المخاطر ذات العلاقة والمرتبطة بتحقيق الأهداف المحددة في خطط أداء طويلة الأجل. ولحظة تحديد المخاطر فانه من الضروري تحليلها للتعرف على أثرها الممكن وذلك من حيث أهميتها وتقدير احتمال حدوثها وكيفية إدارتها والخطوات الواجب القيام بها[2].

3_ الأنشطة الرقابية:

تعرف أنشطة الرقابة بأنها السياسات والإجراءات التي تساعد في ضمان تنفيذ إجراءات الإدارة، وبشكل عام يمكن تصنيف أنشطة الرقابة التي قد تكون مناسبة لعملية المراجعة إلى مايلي[3]:

3-1- مراجعة الأداء: تشمل أنشطة الرقابة على مراجعة وتحليل الأداء الفعلي مقارنة بالموازنات والتوقعات وأداء الفترات السابقة ومختلف البيانات التشغيلية والمالية فيما بينها مع تحليل العلاقات وإجراءات استقصائية وتصحيح ومقارنة البيانات الداخلية مع الموارد الخارجية للمعلومات، ومراجعة الأداء الوظيفي أو أداء النشاط.

---

[1]-طارق عبد العال حماد، **موسوعة معايير المراجعة- شرح معايير المراجعة الدولية والأمريكية والعربية**، الجزء2، الدار الجامعية، الإسكندرية، مصر، 2004، ص58.

[2]- المرجع نفسه، ص62.

[3]-أحمد حلمي جمعة، **مدخل إلى التدقيق والتأكيد وفقا للمعايير الدولية للتدقيق**، دار صفاء للنشر والتوزيع، الطبعة الثانية، عمان، الأردن، 2015، ص 213-215.

3-2- معالجة المعلومات: تعمل عناصر الرقابة على فحص دقة واكتمال المعلومات من خلال مجموعتين هما:

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

*عناصر الرقابة العامة، وهي التي تتعلق بالعديد من التطبيقات وتدعم العمل الفعال لعناصر رقابة التطبيق، وذلك لضمان التشغيل الصحي والمستمر لنظم المعلومات.

3-3- الرقابة الفعلية: تشمل هذه الأنشطة توفير الحماية والاستغلال الأمثل للأصول، وتقديم التسهيلات للوصول إلى السجلات والبرامج والملفات المحاسبية، والقيام بالجرد والمقارنات الدورية.

3-4- فصل الواجبات: إن توكيل أفراد مختلفين بمسؤوليات التصريح بالمعاملات وتسجيل المعلومات والاحتفاظ بالأصول في عهدتهم يقصد به تقليل فرص السماح لأي شخص أن يكون في موقف يرتكب فيه الأخطاء أو يخفيها أثناء التنفيذ العادي لمهامه.

4_ المعلومات والاتصال:

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

حيث توجد عدة معايير لتقييم الإعلام والاتصال داخل المؤسسة هي[2]:

*هل تصل المعلومات في الوقت المناسب للأفراد الذين هم بحاجة إليها؟

[1]-أحمد حلمي جمعة، مرجع سابق، ص 212.

[2]- ميلود عزوز، **دور المراجعة في تقييم أداء نظام الرقابة الداخلية للمؤسسات الاقتصادية**، مذكرة ماجستير، جامعة 20 أوت 1955، بسكرة، كلية علوم التسيير والعلوم الاقتصادية، 2007، ص67.

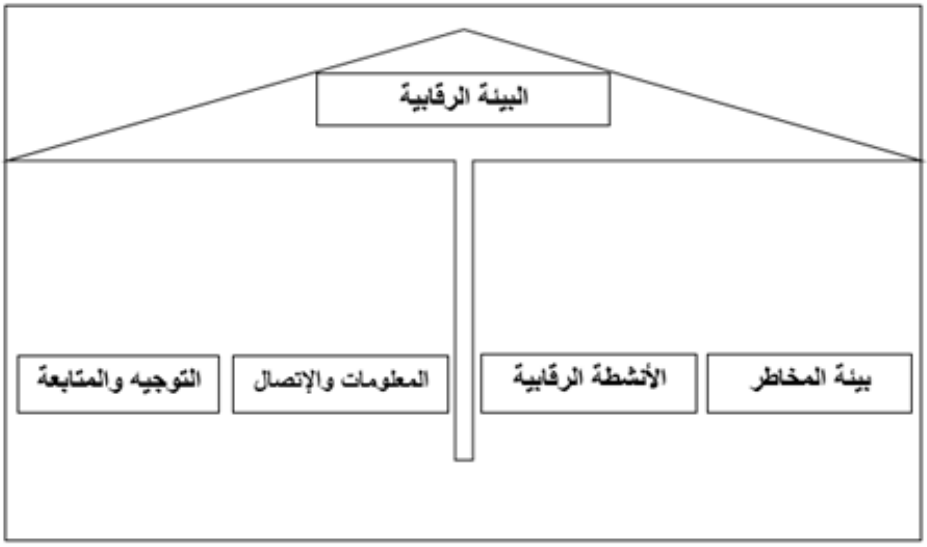
*هل المعلومات المتحصل عليها تمكن المسيرين من تقييم أداء المؤسسة؟

*هل يتم توضيح المهام والمسؤوليات بشكل جيد؟

5_ التوجيه والمتابعة:

تتعلق أنشطة التوجيه والمراقبة بالتقدير المستمر أو التقدير عبر فترات لجودة أداء الرقابة الداخلية تقوم به الإدارة لتحديد مدى تنفيذ الرقابة في ظل التصميم الموضوع لها، وتحديد إمكانية تعديلها بما يتلاءم مع التغيرات الحاصلة في الظروف المحيطة، ويتم التوصل إلى المعلومات المتعلقة بالتقدير والتعديل بدارسة الرقابة الداخلية الحالية وتقدير الهيئات التنظيمية مثل الهيئات التنظيمية البنكية، التغذية المرتدة من العاملين وشكاوى العملاء الخاصة بالأرقام في الفواتير وغيرها، ومما سبق يمكننا تلخيص مكونات نظام الرقابة الداخلية في الشكل التالي:

الشكل 1: مكونات نظام الرقابة الداخلية



المصدر: من إعداد الطالبتين استنادا الى أحمد حلمي جمعة، **مدخل إلى التدقيق والتأكيد وفقا للمعايير الدولية للتدقيق**، دار صفاء للنشر والتوزيع، الطبعة الثانية، عمان، الأردن، 2015، ص45.

المطلب الثالث: مقومات نظام الرقابة الداخلية:

يجتمع الباحثون في التدقيق على أنه لابد من توفر المقومات الرئيسية في نظام الرقابة الداخلية السليم حتى يكون النظام فعال، وفيما يلي عرض موجز لأهم هذه المقومات وتتمثل مقومات نظام الرقابة الداخلية في:

أولا- المقومات الإدارية:

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

1- هيكل تنظيمي كفء: إن وجود هيكل تنظيمي كفء يعد نقطة البداية لنظام رقابة فعال وخاصة إذا كان تحديده للمسؤوليات دقيق وواضح، والهيكل التنظيمي يختلف من مؤسسة لأخرى وفقا لحجمها واتساع أعمالها وطبيعة نشاطها، وحتى يكون هذا الهيكل التنظيمي كفء لابد من مراعاة تسلسل الاختصاصات وتوضيح السلطات والمسؤوليات التي تقع على عاتقها، كما يجب أن تؤدي الخطة التنظيمية في المؤسسة إلى استقلال الإدارات وتوضيح خطوط السلطة بطريقة تمكنها من تحديد المسؤول عن ارتكاب أي خطأ أو مخالفة، وأن يكون هناك فصل واضح بين الإدارة التي تقوم بتنفيذ العملية والإدارة المسؤولة عن الاحتفاظ بالأصول وإدارة الحسابات، وهذا من أجل خلق رقابة قسم معين لقسم أخر للحد من ارتكاب الأخطاء والغش وتحديد المسؤول عنها إن وجدت[1].

2- كفاءة الموظفين: تعتمد فعالية نظام الرقابة الداخلية على كفاءة الموظفين ووضع الموظف المناسب في المكان المناسب لذلك تعتبر عملية اختيار الموظفين ذوي الكفاءة العالية وتدريبهم من العناصر التي يجب أخذها بعين الاعتبار عند تقييم نظام الرقابة الداخلية[2].

3- وجود مستويات ومعايير أداء سليمة: إن سلامة الواجبات والوظائف في كل قسم يؤثر بدرجة كبيرة على فعالية نظام الرقابة الداخلية وعلى كفاءة العمليات الناتجة عن هذا الأداء، وبالتالي يجب على

[1]-غسان فلاح مطارنة، مرجع سابق، ص209.

[2] - المرجع نفسه، ص211.

الإجراءات الموضوعة إظهار الخطوات التي يتم بمقتضاها اعتماد العمليات وتسجيلها والمحافظة على الأصول، كما يجب عليها إظهار مستويات الأداء والوسائل التي تضمن دقة اتخاذ القرارات[1].

4- وجود مجموعة من السياسات والإجراءات لحماية الأصول: يجب أن يكون لدى المؤسسة سياسات أو إجراءات لتوفير الحماية اللازمة للأصول والسجلات من التلف والضياع والاختلاس حتى تكون المعلومات والتقارير صحيحة.

5- وجود قسم المراجعة الداخلية: من متطلبات نظام الرقابة الداخلية وجود قسم تنظيمي إداري داخل المؤسسة يطلق عليه اسم قسم المراجعة الداخلية مهمته الرئيسية تتمثل في التأكد من تطبيق نظام الرقابة الداخلية.

ثانيا- المقومات المحاسبية: بالإضافة إلى المقومات الإدارية يقوم نظام الرقابة الداخلية الفعال على مجموعة من الدعائم والمقومات المحاسبية والمالية، تتمثل في[2]:

1_ نظام محاسبي سليم: يعتبر وجود نظام محاسبي سليم يضمن للإدارة تحقيق الضبط المحاسبي من أبرز مقومات نظام الرقابة الداخلية المحاسبية، ويعتمد هذا النظام على مجموعة من السياسات هي:

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

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

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

---

[1]-لطفي شعباني، **المراجعة الداخلية مهمتها ومساهمتها في تحسين تسيير المؤسسة**، مذكرة ماجستير، جامعة الجزائر، كلية العلوم الاقتصادية وعلوم التسيير، 2004، ص 107.

[2]علي حسين الدوغجي، إيمان مؤيد الخيرو، **تحسين فعالية نظام الرقابة الداخلية وفق نموذج COSO**، مجلة جامعة بغداد للعلوم الاقتصادية والإدارية، المجلد 19، العدد 70، العراق، ص 407.

2- الوسائل الآلية الالكترونية المستعملة: أصبحت العناصر الآلية المستعملة ضمن عناصر النظام المحاسبي داخل الوحدات الاقتصادية من وتزايد أهمية استخدام الحاسوب في إنجاز العديد من العمليات، العناصر الهامة في ضبط وانجاز الأعمال خلال الدورة المحاسبية وتحليل البيانات والمعلومات سواء بغرض إعدادها أو الإفصاح عنها.

3- الجرد الفعلي للأصول: تتميز كل عناصر أصول المؤسسة بإمكانية جردها الفعلي ومقارنتها بالجرد المحاسبي، والمقارنة بتوفير الحماية الكافية لهذه الأصول وضمان مطابقتها لما هو مسجل محاسبيا، واكتشاف الفوارق بين ما هو مسجل وما هو موجود خلال الدورة المالية.

4- الموازنات التخطيطية: تعتبر الموازنات التقديرية أداة رقابية ويجب أن تقوم الإدارة بتحليل الانحرافات الهامة الناجمة عن هذه المقارنة واتخاذ الإجراءات التصحيحية اللازمة لمنع الانحرافات الضارة والاستفادة من الانحرافات الموجبة.

5- نظام التكاليف المعيارية ونظام التكاليف على أساس الأنشطة: التكاليف المعيارية هي تكاليف محددة مسبقا لما يجب أن تكون عليه تكلفة وحدة المنتج خلال الفترة المقبلة، وتهدف إلى مساعدة الإدارة في أغراض التخطيط والرقابة واتخاذ القرارات[1]. ونظام التكاليف على أساس الأنشطة يسمح للمؤسسة بتحديد التكلفة الفعلية المرتبطة بالخدمات وذلك بناء على الموارد المستهلكة من قبل الأنشطة التي تم القيام بها لإنجاز هذه الخدمات وهو أداة تستخدمها الإدارة لترشيد قراراتها فيما يخص التخطيط والرقابة.

[1]-جبرائيل جوزيف كحالة، رضوان حلوى حنان، **محاسبة التكاليف المعيارية**، دار الثقافة للنشر والتوزيع، الطبعة الأولى، عمان، الأردن، 2006، ص27.

الشكل 2: مقومات نظام الرقابة الداخلية

المصدر: علي حسين الدوغجي، إيمان مؤيد الخيرو، **تحسين فعالية نظام الرقابة الداخلية وفق نموذج COSO**، مجلة جامعة بغداد للعلوم الاقتصادية والإدارية، المجلد 19، العدد 70، العراق، ص 408.

المطلب الرابع: طرق تقييم الرقابة الداخلية:

في أي مؤسسة منظمة تنظيما جيدا لابد أن تتوفر على وسائل وإجراءات رقابية، من أجل التأكد من أداء العمل التنفيذي الجيد والصحيح ومن هنا نستطيع القول إنه يوجد مدخلين لاختبار فاعلية نظام الرقابة الداخلية.

* المدخل الأول شخصي يعتمد على الحكم الشخصي للمراجع في تحديد مدى الفحص وإجراء إليها التقييم اللاحق للنتائج المتوصل.

* والثاني مدخل إحصائي يعتمد على الأدوات الإحصائية بصدد تحديد، إجراءات المراجعة الاختبارية وإجراء الاختبارات.

أولا– طريقة التقرير الوصفي:

يقوم المراجع بوصف نظام الرقابة، بتتبع المناقشات مع أفراد المؤسسة فإنه يعد وصفا مكتوبا للنظام،وتعتبر المرونة بمثابة الميزة الأولى لمذكرات وصف النظام، وعلى أية حال فإن نجاح هذا

الأسلوب يعتمد على قدرة المراجع في ممارسة مهنة الكتابة، ويمكن أن يؤدي الوصف غير الجيد لنظام الرقابة الداخلية، إلى سوء فهم للنظام ومن ثم يؤدي إلى تصميم غير صحيح وتطبيق غير صحيح لاختبارات الالتزام.

ثانيا- طريقة الاستقصاء:

تقوم هذه الطريقة على إعداد قائمة أسئلة تعطي الإجراءات الرقابة الداخلية لكل دورة عمليات والبيانات الواردة، ويجب أن تصاغ هذه الأسئلة بطريقة تهدف إلى الاستفسار عن تفصيلات العمل وخطواته المتبعة في مركز النشاط.

ثالثا- طريقة خرائط التدفق:

إن خرائط التدفق هي عرض بياني لنشاط معين ولدورة عمليات محددة، إن هذه الخرائط تمكن المدقق من تقويم إجراءات الرقابة الداخلية بطريقة مختـــصرة وفي فترة وجيزة نسبيا، وتتميز خرائط التدفق عن طريقة التقرير الوصفي وطريقة الاستبيان بأنها توضح خط سير العمليات، بين أجزاء النظام بطريقة بسيطة كما توضح الوسائل المستعملة في إدخال البيانات واستخراجها (يدويا آليا إلكترونيا) وأجهزة الادخار والإخراج في حالة الأنظمة الآلية، وتستخدم في إعداد خرائط التدقيق رموز متعارف عليها عالميا تختلف عن الرموز المستخدمة في إعداد خرائط الإجراءات[1].

[1]-رجب السيد راشد، عبد الفتاح محمد الصحن، **أصول المراجعة**، الدار الجامعية للنشر، الإسكندرية، 2000، ص 95.

المبحث الثاني: ماهية جودة المعلومات المالية والعوامل المؤثرة فيها.

تؤدى المعلومات المالية دورا مهما في العديد من المجالات وذلك لما لها من تأثير في اتخاذ القرارات للعديد من الأطراف وتشمل المعلومات المالية كافة المعلومات الكمية وغير الكمية التي تخص الأحداث الاقتصادية في المؤسسة.

المطلب الأول: ماهية المعلومات المالية.

أولا- مفهوم المعلومات المالية:

هي كل المعلومات الكمية وغير الكمية التي تخص الأحداث الاقتصادية، التي تتم معالجتها والتقرير عنها بواسطة نظم المعلومات المحاسبية في القوائم المالية[1].

هي أي معلومات تخص الموقف المالي للمنشاة من أصول أو التزامات أو حقوق الملكية التي تخص الأداء المالي من إيرادات أو مصروفات[2].

هي تلك المعلومة ذات المصادر المختلفة، والتي يمكن التعامل معها تحليلا وتفسيرا وشرحا ووصفا، لمعالجتها وإخراجها في شكل معلومات تمثل المعطيات التي تفيد في عملية اتخاذ القرارات.[3]

ثانيا- أنواع المعلومات المالية:

تصنف المعلومات المالية إلى عدة أنواع وذلك تبعا لعدة معايير مختلفة حيث تتنوع هذي المعلومات المالية تنتجها الأنظمة المحاسبية التابعة للشركات وكل نوع تستخدمه المؤسسة لأهداف معينة "تتعلق بعملية صنع القرار والتحسين من الأداء" وتشمل هذه الأنواع ما يلي:

1- معلومات تاريخية مالية: تسجل هذه المعلومات التكاليف والإيرادات بعد حدوثها "وذلك بغرض تحديد الربح والخسارة خلال فترة معينة وتسمح للإدارة بإجراء عمليات المقارنة" وبالرغم من أهمية هذه

---

[1]-علي حمادي، **أثر جودة المعلومات المحاسبية على صنع القرار في المؤسسات الاقتصادية الجزائرية**، رسالة ماجستير في علوم التسيير، جامعة محمد خيضر بسكرة، السنة الجامعية 2010-2011، ص84.

[2]-عبد الوهاب نصر علي، **مبادئ المحاسبة المالية وفقا لمعيار المحاسبة الدولية**، الدار الجامعية، الإسكندرية، مصر2003_2004، ص 29.

المعلومات إلا أن المؤسسة تهتم بالمعلومات التي تستفيد منها قبل اتخاذ القرار وليس بعده وتعتبر هذه المعلومات ذات علاقة بالاستخدام الخارجي بشكل أكبر.

2- معلومات عن التخطيط والرقابة: تتعلق هذه المعلومات بالأداء الجاري والمستقبلي "إذ تقوم بتوجيه الإدارة بفرص تحسين الأداء" ومعرفة أسباب انخفاض الكفاءة ومعالجتها" ويتم ذلك من خلال وضع تقديرات لازمة لإعداد برامج الموازنات التخطيطية والتكاليف المعيارية.

3- معلومات لحل المشاكل: تستخدم هذه المعلومات في التخطيط طويل الأجل اذ تقوم بدائل القرارات والاختيار بينها وهي غير دورية.

ثالثا- الجهات المستفيدة من المعلومات المالية[1].

1- الأطراف الداخلية:

تتضمن هذه المجموعة كافة الفئات التي تعمل داخل المؤسسة، والتي لها دور في اتخاذ بعض القرارات المصيرية، وبذلك فهم يحتاجون إلى معلومات تفصيلية حول أنشطة المؤسسة بهدف ترشيد قراراتهم.

عرفها الشيرازي بأنها: الاستخدامات الداخلية للمعلومات المحاسبية تتعلق بإدارة المؤسسة وتدخل في نطاق ما يعرف بالمحاسبة الإدارية وهي استخدامات محددة ومعروفة ولا تثير مشكلة في مجال تحديد الأهداف.[2]

2- الأطراف الخارجية:

يتمثل المستخدمون الخارجون للمعلومات المالية في كافة الفئات الطالبة للمعلومات المحاسبية والمالية، والتي تنتمي للمؤسسة وهي:

[1]- بدر الزمان خمقاني، **فعالية النظام المحاسبي المالي في تقديم معلومات مالية عالية الجودة في البيئة الجزائرية**، مذكرة ماجستير في العلوم التجارية، تخصص محاسبة وجباية، جامعة ورقلة، 2012، ص 65 – 66.

[2]-عباس مهدي الشيرازي، **نظرية المحاسبة**، الطبعة الأولى، مطبعة ذات السلاسل، الكويت، 1990، ص 157.

– **المستثمرون الحاليون:** يستخدم المستثمرون الحاليون المعلومات المالية من أجل ترشيد قراراتهم الاستثمارية، والمتمثلة في حيازة أو بيع حق من حقوق الملكية في المؤسسة، حيث يستخدمون المعلومات المحاسبية لتقييم حصيلة كل بديل من البدائل المتاحة.

– **الموردون:** يستخدم الموردون الذين يزودون المؤسسات بمختلف السلع والخدمات المعلومات المحاسبية من أجل معرفة مصير أموالهم وتحديد فيما إذا كانوا سيحصلون عليها في آجالها المحددة، وذلك من خلال اللجوء إلى التقارير المالية لهذه المؤسسات، ومن ثم تحليل وضعيتها المالية.

– **العملاء:** يحتاج العملاء المعلومات المالية للمؤسسات التي تربطهم بها صفقات، خصوصا الصفقات الطويلة المدى، وهذا بهدف دراسة مدى إمكانية استمرار هذه المؤسسات في نشاطها، وبالتالي بقائها كمصدر من مصادر احتياجهم سواء للمواد أو الخدمات.

– **المقرضون:** يهتم المقرضون بالمعلومات المالية من أجل معرفة مصير قروضهم والفوائد المترتبة عنها إذا ما كانوا سيحصلون عليها في الوقت المحدد.

–**المحللون الماليون:** يحتاج المحللون إلى المعلومات المالية لتحليل مختلف الوضعيات المالية للمؤسسات، وبالتالي تقديم مختلف النصائح والاستشارات إلى مختلف الأطراف التي وكلت لهم مهمة التحليل.

–**الحكومة ووكالاتها:** (إدارة الضرائب، السلطات القضائية، معاهد الإحصاء) يهتمون بأنشطة المؤسسات وبالتالي المعلومات المحاسبية بهدف تحقيق توزيع عادل للموارد، وتحديد السياسات الضريبية.

– **الجمهور:** يهتم البعض من الجمهور بالوضعية المالية للمؤسسات بهدف معرفة اتجاه نموها وفرص توفيرها لمناصب الشغل وذلك يلجؤون إلى تحليل الوضعية المالية لها.

المطلب الثاني: ماهية جودة المعلومة المالية.

أولا: مفهوم جودة المعلومة المالية:

1– **تعريف الجودة:** عرفت الجودة بأنها ترتبط ببرنامج يتضمن زيادة التشديد على المخرجات النهائية لنظام المعلومات المالية عن طريق الحد من العيوب في الأداء ووضع الشيء المراد تحقيقه[1].

2– **معايير الجودة:**

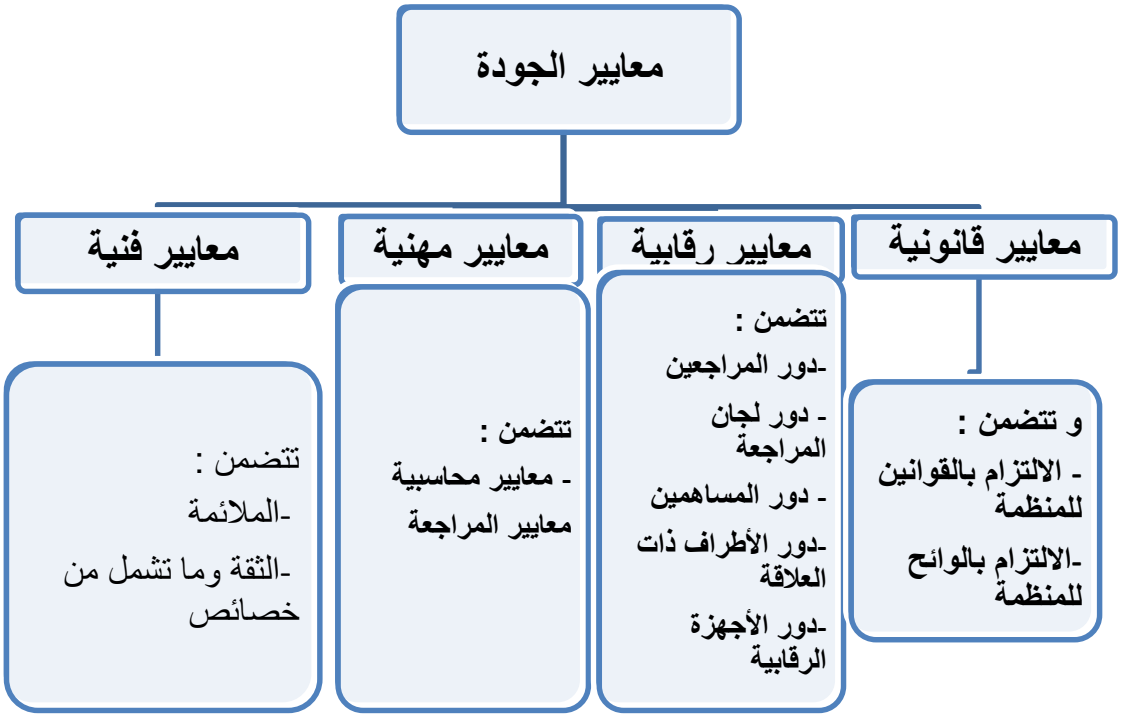
[1]– نوال صبايحي، **الإفصاح المحاسبي في ظل المعايير المحاسبية الدولية وأثره على جودة المعلومات**، مذكرة ماجستير في العلوم التجارية، تخصص محاسبة وتدقيق، جامعة الجزائر، 2011، ص7.

- **معايير رقابية:** ينظر عنصر الرقابة بأنه أحد مكونات العملية الإدارية التي تركز عليها كل من مجلس الإدارة والمستثمرين.

- **معايير مهنية:** تهتم الهيئات والمجالس المهنية المحاسبية بإعداد معايير التقارير المالية والمراجعة، ضبط أداء العملية المحاسبية، مما أبرز مفهوم مساءلة الإدارة من قبل الملاك للاطمئنان عن استثماراتهم، والتي أدت بدورها إلى ظهور الحاجة لإعداد تقارير مالية تتمتع بالنزاهة والأمانة.

- **معايير فنية:** إن توفر معايير فنية يؤدي إلى تطوير مفهوم جودة المعلومات مما يعكس بدوره على جودة التقارير المالية ويزيد ثقة المساهمين والمستثمرين وأصحاب المصالح بالمؤسسة ويؤدي إلى رفع وزيادة الاستثمار.

الشكل رقم 03: معايير الجودة



المصدر: صبايحي نوال، "**الإفصاح المحاسبي في ظل معايير المحاسبة الدولية (IAS-IFRS) وأثره على جودة المعلومات**"، مذكرة ماجستير في العلوم التجارية، تخصص محاسبة وتدقيق، جامعة الجزائر، 2011، ص71.

3- **جودة المعلومة المالية:** يقصد بجودة المعلومات المالية ما تتمتع به هذه المعلومات من مصداقية وما تحققه من منفعة للمستخدمين، وأن تخلو من التحريف والتضليل وأن تعد طبقا لمجموعة من

المعايير القانونية والرقابية والمهنية والفنية، بما يسهل في تحقيق الهدف من استخدامها وهي تقوم بتحديد فعالية وكفاءة المؤسسة.[1]

كما أنها تعني قيمة المعلومات التي يتمثل دورها في التقليل من حالة عدم التأكد عند المستفيدين منها، وبالتالي يفترض أنها تشعرهم بالقدرة على اتخاذ القرارات التي تكون أقل ضررا وأكثر نفعا، أي أنها سوف تؤدي إلى زيادة الأرباح والتقليل من الخسائر.

تتحدد جودة المعلومة بمدى إمكانية استعمالها في الوقت الحالي أو توقع استعمالها في المستقبل وكفاءة وفعالية القرارات المتخذة بناء على تلك المعلومات.[2]

ثانيا- الخصائص النوعية للمعلومة المالية:

إن عرض التقارير المالية للمؤسسة يسمح بإظهار مختلف البيانات المالية، حيث إن البيانات المالية هي عبارة عن عرض مالي هيكلي للمركز المالي للمنشأة والعمليات التي تقوم بها، والهدف من البيانات المالية ذات الأغراض العامة هو تقديم معلومات حول المركز المالي للمنشأة وأدواتها وتدفقاتها النقدية بما هو نافع بسلسلة عريضة من المستخدمين عند اتخاذ قراراتهم الاقتصادية[3].

وجودة هذه المعلومات هي في الأصل مرتبطة باحتوائها على جملة من الخصائص النوعية التي تم تحديده من طرف المعايير المحاسبية الدولية وبالأخص البيان المحاسبي الذي أصدره مجلس المعايير المحاسبة المالية FASB 1980، الذي يحدد أهم الخصائص النوعية الواجب توفرها في المعلومة المالية لكي تكون مفيدة ومن أهم الخصائص المالية نجد:

1- الخصائص النوعية الرئيسية للمعلومة المالية:

إن المعلومة المالية الجيدة ترتبط بعدد كبير من الخصائص التي يمكن ترتيبها بحسب درجة أهميتها وتأثيرها على جودة هذه المعلومة، يمكن تقسيم هذه الخصائص إلى خصائص أساسية وخصائص ثانوية.

---

[1]- علي حمادي، مرجع سابق، ص 97.

[2]- هواري سويسي، بدر الزمان خمقاني، **مدى قدرة المؤسسة الوطنية للأشغال في الآبار على تقديم معلومات مالية عالية الجودة في النظام المحاسبي المالي**، مداخلة ضمن الملتقى الدولي حول النظام المحاسبي المالي في مواجهة المعايير المحاسبية الدولية والمعايير الدولية للمراجعة، جامعة سعد دحلب، البليدة، يوم 13-11-2011.

[3]- المعيار المحاسبي الدولي رقم 01.

1-1- الملائـــمة: المعلومات الملائمة هي تلك المعلومات القادرة على أحداث تغيير في اتجاه القرار، وبالتطبيق على التقارير المالية يكون ذلك عن طريق مساعدة مستخدمي هذه التقارير على تكوين توقعات عن نتائج التي سوف تترتب من الأحداث الماضية أو الحاضرة أو المستقبلية[1].

كما عرفها FASB في البيان رقم 2 الصادر في 1980 هي تلك المعلومات القادرة على إحداث تغيير في اتجاه القرار، وذلك من خلال زيادة تأثيرها في التحكم بالحاضر واستيعاب الماضي من أجل التنبؤ بالمستقبل بموضوعية تسهل على مستخدمي تلك المعلومات عمليا[2].

بحسب التعاريف السابقة الذكر تقتضي توافر مجموعة من الشروط الأساسية التي يمكن لها أن تجعل من القيمة الإعلامية للمعلومة المالية عالية، وهذه الشروط تتمثل في:

أ- شرط القيمة التنبؤية للمعلومة: إن ملائمة المعلومة المالية وجودتها ترتبط ارتباطا وثيقا بقدرتها على تحقيق الأهداف المرجوة من طرف مستخدميها، حيث أنها وانطلاقا من مخلفات الأحداث الماضية والنتائج الحاضرة تمكن مختلف المستخدمين من بناء متنبئات مستقبلية (ربط الحاضر بالمستقبل) والمساهمة في اتخاذ القرار بناء على توقعات مستقبلية فيما يخص الكيان ونشاطاته المالية والتنبؤية بالنتائج المتوقعة في المستقبل.

ب - شرط القيمة الاسترجاعية: هي خاصية لا تقل أهمية عن القيمة التنبؤية؛ أي أنها تملك مستوى عالي من التقييم الارتدادي من جهة، وتقلل من درجة عدم التأكد في عملية اتخاذ القرارات بالنسبة لمستخدميها من جهة ثانية.

ج- شرط التوقيت المناسب للمعلومة: أي يجب أن تنشر المعلومات في حينها قبل إن تفقد منفعتها أو قدرتها على التأثير في عملية اتخاذ القرارات، فمن البديهي أنه إذا لم تتوفر المعلومات عند الحاجة إليها، فلن يكون لها تأثير على القرار، إذ أن عملية اتخاذ القرار محددة دائما بفترة زمنية معينة، ويختلف توقيت الملائمة مع اختلاف طبيعة القرار، فبعض القرارات تستلزم سرعة أكثر من غيرها في توفير المعلومات الملائمة[3].

---

[1]- عباس مهدي الشيرازي، مرجع سابق، ص199.

[2]- وليد ناجى الحبالى، **نظرية المحاسبة**، منشورات الأكاديمية العربية المفتوحة، الدانمارك، 2007، ص19.

[3]-رضوان حلوى حنان، **النموذج المحاسبي المعاصر من المبادئ إلى المعايير-دراسة معمقة في نظرية المحاسبة**، دار وائل للنشر، الطبعة الثانية، 2006، ص201.

1-2- الموثوقية: عرفها FASB في بيان رقم 2 الصادر 1980 على أنها : "خاصية في المعلومات تسمح بالتأكد من خلو تلك المعلومة المالية من الأخطاء والتحيز بدرجة معقولة، وأنها تمثل بصدق الشيء الذي تعبر عنه.

كما توفر خاصية الموثوقية في المعلومة المالية حتميا بتوفر جملة من الشروط الأساسية هي:

أ- **الصدق في التعبير:** الصدق في التعبير الذي تقوم به المعلومة المالية يتمثل أصلا في وجود تطابق فعلى بين مختلف الأحداث والظواهر الاقتصادية التي عرفتها المؤسسة خلال فترة إعداد التقارير المالية" فعندما تبين التقارير المالية الواقع الاقتصادي للمؤسسة نتيجة المعاملات والأحداث الفعلية فان التقارير تكون صادقة العرض"[1].

ب- الحياد: يعتبر من أهم الشروط والخصائص التي يجب إن ترتكز عليها المعلومة المالية الصادقة، وحياد المعلومة المالية يعنى أن تكون خاصية الإعلام لهذه المعلومة عامة وغير موجهة بحسب افتراضات مسبقة ولصالح أطراف محددة من جهة، أما من جهة ثانية فان شرط الحياد يتعلق كذلك بمرحلة إنتاج المعلومة.

2- الخصائص النوعية الثانوية للمعلومة المالية:

بالإضافة إلى الخصائص النوعية الأساسية للمعلومة المالية التي تعتبر الأساس في جودة المعلومات المستخرجة من القوائم المالية، توجد خصائص نوعية ثانوية يؤدى توفرها في المعلومة المالية إلى تقوية الثقة بها والرفع من جودتها، ومن أهم الخصائص الثانوية نجد:

2-1- الثبات: هو ذلك الاتساق المستمر من حيث التقيد باستخدام وتطبيق المبادئ المحاسبية والطرق والسياسات المتبعة في العملية المحاسبية وغيرها من الآليات المتبعة في عملية الترحيل والعرض.

2-2- القابلية للمقارنة: يقصد بذلك أن يكون لمستخدمي البيانات المالية إمكانية المقارنة بينها عبر الزمن لمختلف الأحداث في القوائم المالية. أي من فترة إلى أخرى وذلك لتحديد اتجاه التغير في المركز المالي للمؤسسة وأدائها. أي المقارنة بين البيانات المالية لمختلف المؤسسات من أجل تقييم المركز المالي

[1]-دونالد كيسو، **المحاسبة المتوسطة**، الجزء الأول، تعريب احمد حامد حجاج، دار المريخ للنشر، الرياض المملكة العربية السعودية، 2005 ، ص70.

والتغيرات فيه وكذلك الأداء النسبي لتلك المؤسسات، وبالتالي تصبح عملية المقارنة سهلة وأكثر دلالة، ومن أجل توفر هذه الخاصية يجب توفر عنصرين أساسين[1]:

أ- **عنصر التوحيد:** ويقضى بتوحيد الأساليب والطرق المتبعة في إعدادها وذلك سواء في مجالات القياس أو مجالات الإفصاح.

ب- عنصر الاتساق: هو مكمل لعنصر التوحيد، ويقضى ضرورة توفر التماثل في إتباع الأسس والمبادئ نفسها على مدار الفترات المالية المتتالية، في مجالات القياس والإفصاح لكي تكون المعلومات المالية المنشورة قابلة للمقارنة.

المطلب الثالث: العوامل المؤثرة في جودة المعلومات المالية.

تتأثر جودة المعلومات المالية بعدة عوامل يمكن تلخيصها في[2]:

أولا- العوامل البيئية (بيئة المحاسبة): إن الظروف الاجتماعية والسياسية والاقتصادية التي تعيش فيها المؤسسة تؤثر على جودة المعلومات المالية التي يجب تقديمها ومقدار الاستفادة منها، حيث تختلف المعلومات المالية التي يتم عرضها في التقارير المالية المنشورة في دولة أخرى، وقد أثبت معظم الباحثين أن سبب التباين في محتوى التقارير المالية هو التنوع والاختلاف في الظروف البيئية من بلد إلى آخر.

1- العوامل الاقتصادية: يجب أن يكون لكل القرارات المرتبطة بالسياسات المحاسبية نتائج اقتصادية، وإذا لم تترتب مثل تلك النتائج فلن يكون هناك سبب لأي من هذه القرارات، وتنتهي النتائج المرغوبة في تحسين المعلومات المتاحة للمستثمرين وللمستخدمين الآخرين للمعلومات وتكون النتيجة اتخاذ قرارات اقتصادية صحيحة وتخفيض التكاليف التي يتحملها مستخدمو المعلومات لجمع المعلومات.

وتختلف نوعية المعلومات التي تقدمها التقارير المالية باختلاف النظام الاقتصادي السائد، ففي ظل المجتمعات ذات الاقتصاد الرأسمالي مثلا تحظى التقارير المالية بأهمية كبيرة إذ يتم التركيز على ضرورة توافر المعلومات الملائمة لاحتياجات المستخدمين لاتخاذ القرارات الاقتصادية بينما نجد في الاقتصاد

---

[1]-محمد مطر موسى السويطي، **الالتزام بمعايير المحاسبة والتدقيق**، دراسات إستراتيجية، العدد18، أبوظبي، الإمارات العربية المتحدة، 1998، ص334.

[2]- ناصر محمد علي المجهلي، **خصائص المعلومات المحاسبية وآثارها في اتخاذ القرار**، مذكرة ماجستير في علوم التسيير، تخصص محاسبة، جامعة الحاج لخضر، باتنة 2009، ص ص 64-72.

الاشتراكي يتم التركيز عل المعلومات المحاسبية الموجهة للتخطيط في الدولة ولغرض أحكام المراقبة المركزية.

فمثلا التضخم من أهم العوامل الاقتصادية التي تؤثر على خصائص المعلومات المالية، حيث يترتب على تزايد معدلات التضخم عدم ملائمة المعلومات المحاسبية التي تعد وفقا لأساس التكلفة التاريخية.

2- العوامل السياسية: تعبر العوامل السياسية لبيئة المحاسبة ذات تأثير كبير على العمليات المحاسبية لأنها تلزم بتحديد الاحتياجات من المعلومات المالية لمستخدمي التقارير المالية، والتي تتلاءم مع الأوضاع السياسية والاقتصادية لكل بلد من البلدان تغلب عليها وجهة نظر فئة معينة من المستخدمين في إنتاج وتوزيع المعلومات ومن هنا يقع على عاتق المؤسسة أو المهنة مسؤولية توجيه وتطوير إمكانياتهم وقدراتهم نحو تحقيق هذه الاحتياجات بحيث يتم القضاء على أي تعارض بين ما هو مطلوب من المعلومات وبين ما هو ممكن التحقيق[1].

3- العوامل الاجتماعية: تتأثر الخصائص النوعية للمعلومات المالية ببعض القيم الاجتماعية مثل اتجاه المجتمع نحو الاهتمام بالسرية في القوائم المالية، والوقت، فالتوجيه نحو السرية يؤثر على عملية تجميع ونشر المعلومات المالية، أما فيما يخص قيمة الوقت فنجد أن الدولة التي تعطي قيمة أعلى للوقت تهتم بقائمة الدخل وتعد البيانات المالية خلال فترات مالية متقاربة، والعكس بالنسبة للدول التي لا تعطي للوقت أهمية فهي تهتم بقائمة المركز المالي فقط.[2]

4- العوامل القانونية: تتأثر الممارسة المحاسبية سواء في منهجيتها أو تطبيقها بشدة بالمؤسسات المرتبطة بقوانين المؤسسات والتشريعات القانونية والضريبية، فالعوامل القانونية تؤثر بشكل مباشر وغير مباشر على مهنة المحاسبة والرقابة والإشراف على ممارستها وهذا ينعكس على الكيفية التي تعد بها المعلومات وكيفية عرضها في التقارير المالية وهذا بهدف إضافة نوع أكبر مؤثر على عملية إعداد وعرض التقارير المالية وفي المرتبة الثانية تأتي سوق البورصة والنظام الضريبي.

ثانيا- العوامل المتعلقة بالمعلومات: تتأثر جودة التقارير المالية بمدى توفر عدد من الخصائص والصفات للحكم على منفعتها في اتخاذ القرار، والخصائص النوعية للمعلومات المالية التي بموجبها بتم

[1]- ناصر محمد علي المجهلي، مرجع سابق، ص69.

[2]-صبايحي نوال، مرجع سابق، ص 79.

التمييز بين المعلومات الأقل منفعة والأكثر منفعة لاتخاذ القرار ويتم اختيار الطرق المحاسبية وكمية ونوعية المعلومات الواجب تقديمها وعرضها في التقارير المالية.

ثالثا- تقرير مدقق الحسابات (المراجع الخارجي): يعتبر تقريره الركيزة الأساسية في جودة المعلومات المحاسبية للتقارير المالية المنشورة، وإضفاء الثقة في المعلومات الواردة بها، والتحقق من إعداد وعرض التقارير المالية أنه تم وفقا لمعايير المحاسبة المعتمدة وكذلك متطلبات القوانين المعمول بها، ولا تكمن أهمية دور مدقق المحاسبات في مراجعته للمعلومات بالتقارير المالية المدققة فحسب بل تمتد إلى تقريره، وبناء على ذلك فإن تقرير مدقق الحسابات يؤثر في ملائمة وموثوقية المعلومات المحاسبية الواردة في التقارير المالية.

المبحث الثالث: علاقة الرقابة الداخلية بالقوائم المالية.

سيتم تخصيص هذا المبحث لدراسة العلاقة التي تربط الرقابة الداخلية بالقوائم المالية بالنظر إلى علاقة الرقابة الداخلية بلجان التدقيق، وكذا تحليل العلاقة الرابطة بين الرقابة الداخلية ومكوناتها وأنواعها والهدف منها.

المطلب الأول: طبيعة العلاقة بين نظام الرقابة الداخلية ولجان التدقيق:

إن تقييم فاعلية نظام الرقابة الداخلية هو دائما جزء من مهام لجان التدقيق في المؤسسة وذلك من خلال المدققين الداخليين وفقا لما ذكره (AICPA) وذلك من أجل الحصول على نظام رقابة داخلية فعال وموثوق به لابد من تحديد نطاق وطبيعة عمليات التدقيق.

وبما أن التدقيق الداخلي له دور في تقديم تقارير تعتمد عليها لجان التدقيق فهذا يعني أن عملية المحافظة على أموال المنشأة ومعرفة كفاءة استخدام تلك الأموال والتي ترتبط باستقرار وتطور المنشأة هي من واجبات المدقق الداخلي[1].

إن المدققين يلعبون دورا مهما في المؤسسة ويحققون وظيفة اجتماعية تتمثل بإعطاء الرأي حول صحة البيانات المالية، إن تكوين لجان التدقيق جاء لمراجعة جوانب القصور أو المشاكل التي أدت إلى ضعف الثقة بالنظام الرقابي في الشركات المساهمة بسبب نقص مصداقية القوائم المالية والشك المهني في استقلال المراجع الخارجي، الأمر الذي نتج عنه ظهور حالات الإفلاس والفشل المالي[2].

إن هناك العديد من المهام التي تقع على عاتق لجان التدقيق في الشركات التي تشكل دورا مهما في تنفيذ المهام الأساسية لمجلس الإدارة وأداء الواجبات بفعالية وكفاءة ودعم أنظمة الرقابة الداخلية وأبرز تلك المهام هي[3]:

– فحص وتقييم نظام الرقابة الداخلية من خلال تقييم مدى كفاية ذلك النظام ومناقشته مع إدارة الشركة والقائمين بوظيفة التدقيق الداخلي، الذي من شأنه أن يؤثر على جودة التقارير المالية.

---

[1]– غسان فلاح المطارنة، مرجع سابق، ص202.

[2]–سعيد توفيق أحمد، **علاقة خصائص لجان التدقيق بجودة التقارير المالية**، رسالة ماجستير، جامعة الزقازيق، الشرقية، مصر، 2013، ص 75.

[3]–كلثوم حفيظ هاجر، **المراجعة الداخلية كآلية لتفعيل مبادئ حكومة المؤسسات الاقتصادية**، رسالة ماجستير، جامعة آكلي محند أولحاج، البويرة، الجزائر، 2014، ص 94.

– المتابعة والإشراف على النشاطات المتبعة من قبل الشركة والمتعلقة بإجراءات إعداد التقارير المالية من خلال مراجعة السياسات المحاسبية المطبقة، والتأكد من أنه تم الإفصاح عن السياسات والمبادئ المحاسبية المتبعة في إعداد التقارير المالية وتقييمها وانسجامها مع أهداف التقارير المالية وغايتها، والحد من الأعمال الغير قانونية والعوامل التي تؤدي إلى الاحتيال التي تشكل خطر على تلك التقارير.

المطلب الثاني: تحليل العلاقة من خلال أنواع الرقابة الداخلية:

إن نظام الرقابة الداخلية بطبيعته نظام متكامل وشامل ومتنوع ويوفر كافة الإمكانيات من أجل الوصول إلى أفضل النتائج حيث توجد خمسة أنواع لنظام الرقابة الداخلية والتي بدورها تحقق جودة في التقارير المالية وهي:[1]

أولا– الرقابة الإدارية وجودة التقارير المالية: هي الخطة التنظيمية ووسائل التنسيق والإجراءات الهادفة لتحقيق أكبر قدر ممكن من الكفاية الإنتاجية مع تشجيع الالتزام بالسياسات والقرارات الإدارية.

ثانيا– الرقابة المحاسبية وجودة التقارير المالية: هي الخطة التنظيمية والإجراءات المحاسبية المعنية بالمحافظة على الأصول وضمان موثوقية البيانات المالية.

ثالثا– الرقابة المالية وجودة التقارير المالية: هي إحدى عمليات السيطرة التنظيمية المستمرة على مدى تطبيق الخطط الموضوعة من قبل الشركة بصورة منتظمة وكفاءة لتحقيق الأهداف دون حدوث إسراف في الموارد والقدرات المادية والمالية والبشرية، لتقديم معلومات تعكس الواقع الفعلي لأنشطة الشركة التشغيلية، وبالتالي تقديم تقارير مالية أكثر دقة وموضوعية.

رابعا– الضبط الداخلي وجودة التقارير المالية: ويشمل الخطط التنظيمية المتمثلة بفصل المهام والإدارات وتحديد العمليات وجميع وسائل التنسيق والإجراءات الهادفة إلى حماية أصول المشروع من الاختلاس والضياع أو سوء الاستعمال.

خامسا– المراجعة الداخلية وجودة التقارير المالية: وهي إحدى الأدوات الرقابية التي تهدف إلى فحص البيانات والسجلات المحاسبية والتأكد من صحة ودقة البيانات والتعبير عن الوضع المالي

[1]–غسان فلاح المطارنة، مرجع سابق، ص102.

للمؤسسة، والحكم عليها من خلال التحقيق ثم إجراء التقرير عنها للحصول على تقارير مالية أكثر مصداقية.

المطلب الثالث: تحليل العلاقة من خلال الهدف من الرقابة الداخلية:

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

يعبر عن التقارير المالية: "بالإطار العام الذي يضم القوائم المالية والمعلومات غير المالية التي لا يمكن الإفصاح عنها في القوائم، كما تحتوي هذه التقارير على تقارير مجلس الإدارة والمدقق الخارجي للحسابات، بالإضافة إلى الإيضاحات والتفصيلات المكملة للقوائم المالية"[1].

تشير جل التعريفات المقدمة للرقابة الداخلية من قبل هيئات دولية إلى أن الرقابة الداخلية تهدف إلى تحقيق كل من كفاءة وفعالية التشغيل، تحقيق الالتزام بالقوانين واللوائح وتحقيق دقة التقرير والتي يمكن إبرازها كالآتي:

يعرف المجمع الكندي للمحاسبين القانونيين الرقابة الداخلية بأنها: " مجموعة عوامل تتفاعل مع بعضها مثل موارد المؤسسة، ونظم العمل بها وعملياتها بالإضافة إلى مشاركة الأفراد العاملين لتحقيق أهداف المؤسسة التي تتعلق بما يلي:

- كفاءة وفعالية التشغيل.
- إمكانية الثقة في إعداد التقارير المالية.
- الالتزام بالقوانين والسياسات الداخلية"[2].

إن تقرير المجمع الكندي للمحاسبين القانونيين يرى أن للرقابة الداخلية ثلاثة أنواع من الأهداف تسعى إلى تحقيقها تتمثل في:

---

[1]– مؤيد راضي خنفر، غسان فلاح المطارنة، **تحليل القوائم المالية– مدخل نظري وتطبيقي**، ط3، دار الميسرة، عمان، الأردن، 2011، ص28.

[2]– محمد سمير أحمد، **الجودة الشاملة وتحقيق الرقابة في البنوك التجارية**، ط1، دار المسيرة، عمان، الأردن، 2009، ص20.

– أهداف كفاءة وفعالية التشغيل الذي يهتم بالاحتفاظ والاستخدام الفعال للموارد إلى جانب حمايتها من الضياع وسوء الاستعمال.

– أهداف موثوقية التقارير الداخلية والخارجية حيث تهتم بالاحتفاظ بالسجلات المحاسبية بصفة منتظمة وبموثوقية المعلومات المستخدمة من قبل المؤسسة إضافة إلى حماية السجلات.

– الامتثال للقوانين واللوائح والسياسات الداخلية.[1]

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

كما عرفت معايير التدقيق الدولية الرقابة الداخلية بأنها: "عملية صممها وطبقها وحافظ عليها المسؤولين عن الحوكمة والإدارة والموظفون الآخرون لتوفير ضمان معقول حول انجاز أهداف المنشأة فيما يتعلق بموثوقية إعداد التقارير المالية، وفعالية وكفاءة العمليات، والالتزام بالقوانين واللوائح"[2].

يدل هذا التعريف على أنه للرقابة الداخلية ثلاثة أهداف تسعى إلى تحقيقها في المؤسسة الاقتصادية من بينها تحقق موثوقية إعداد التقارير المالية.

وحسب التعريف المقدم من قبل AICPA للرقابة الداخلية، الرقابة الداخلية تسعى إلى ضمان بيانات محاسبية دقيقة بمعنى صادق، خالية من كل أنواع التلاعب.

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

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

---

[1]-Rodrigo Estupinan Gaitan**, Administracion de Riesgos E.R.M l Auditoria Interna**, Ecole, Isbn, 2006, p13.

[3]–رشا بشير الجرد، **أثر تقييم مكونات الرقابة الداخلية على تقدير خطرها في الشركات المدرجة في سوق دمشق للأوراق المالية**، المجلة الجامعة، المجلد الثالث، العدد الخامس عشر، 2013، جامعة الزاوية، ليبيا، ص225.

يوضح التعريف السابق الذكر أن من بين أهداف نظام الرقابة الداخلية تحقيق معلومة مالية موثوقة، يمكن الاعتماد عليها.

جاء في الفقرة التاسعة من معيار المراجعة الثاني الصادر عن مجلس الإشراف على شركة المحاسبة المعتمدة PCAOB في أمريكا تعريف الرقابة الداخلية بأنها "عملية مصممة من قبل أو بإشراف رئيس الإدارة التنفيذية والمسؤولين الماليين الرئيسيين أو أشخاص آخرين، وذلك بغية توفير تأكيد معقول بخصوص موثوقية إعداد التقارير المالية وتحضير القوائم المالية لأغراض خارجية، وفقا للمبادئ المحاسبية المقبولة عموما بم في ذلك السياسات والإجراءات"[1].

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

وعليه فإن الهدف من الرقابة الداخلية تحقيق دقة القوائم المالية باعتبارها العنصر الرئيسي في التقارير المالية، بمعنى دقة المعلومات المحتوات بالقوائم المالية أي "خلو المعلومات من الأخطاء، حيث تساهم دقة المعلومات في جودة القرار كما تعمل على تجنب القرارات الخاطئة وتقلل من التكلفة وإهدار الوقت".[2]

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

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

---

[1]–حسين أحمد دحدوح، **دور لجنة المراجعة في تحسين كفاية نظم الرقابة الداخلية وفعاليتها في الشركات– دراسة ميدانية**، مجلة جامعة دمشق للعلوم الاقتصادية والقانونية، المجلد 24، العدد الأول، 2008، جامعة دمشق، سوريا، ص265.

[1]–كريمة علي كاظم الجوهر، **العلاقة بين الخصائص النوعية للمعلومة المحاسبية وقواعد الحوكمة لمجلس الإدارة– دراسة تحليلية لوجهات نظر المحاسبين والمدققين**، مجلة الإدارة والاقتصاد، العدد 90، الجامعة المستنصرية، العراق، 2011، ص112.

المطلب الرابع: تحليل العلاقة من خلال مكونات الرقابة الداخلية:

سيتم في هذا المطلب دراسة العلاقة الرابطة بين الرقابة الداخلية والقوائم المالية من خلال مكونات الرقابة الداخلية. ومن أهم مكونات الرقابة الداخلية التي تمكن المؤسسة من تحقيق أهدافها:

أولا: تقدير الخطر:

هو تعريف وتحليل الإدارة للأخطار المناسبة عند إعداد القوائم المالية بما يتفق مع مبادئ المحاسبة المتعارف عليها حيث يجب على الإدارة التعرف على المخاطر التي يمكن أن تصادف المؤسسة أثناء نشاطها وتحديدها، مهما كان شكلها سواء تلك المتعلقة بأهداف المؤسسة أو الناتجة عن عوامل داخلية أو خارجية، وتقييم هذه المخاطر واحتمال حدوثها ومن ثم إدارتها ووضع إستراتيجية لمواجهة الأخطار وذلك قد يكون بتغير الضوابط الرقابية وتحديد المستوى المقبول للخطر الذي يمكن أن تتحمله المؤسسة. كل هذه العملية تهدف إلى إعداد قوائم مالية خالية من الأخطاء الجوهرية[1].

ثانيا: أنشطة الرقابة:

هي السياسات والإجراءات التي تضعها الإدارة لتحقيق أهدافها من التقرير المالي، إن كل مكون فرعي لمكون أنشطة الرقابة سواء الفصل بين الواجبات، الترخيص الملائم للعمليات المالية والأنشطة، السجلات والمستندات الملائمة أو الرقابة الفعلية على الأصول والدفاتر والفحص المستقل للأداء في مجملها تهدف إلى تحقيق دقة التقرير وبما أن القوائم المالية مكون رئيسي للتقارير المالية فان أنشطة الرقابة تهدف إلى تحقيق دقة القوائم المالية حيث أنها هي "السياسات والإجراءات التي تضمن اتخاذ التصرفات الضرورية لدراسة المخاطر المرتبطة بتحقيق المصداقية على إعداد القوائم المالية" وعليه فان مكون أنشطة الرقابة يهدف إلى ضمان اتخاذ الإجراءات التي تضمن إعداد قوائم مالية صادقة[2].

ثالثا: المعلومات والاتصال:

تتمثل في الطرق المستعملة للتعريف، تجميع، تبويب، تسجيل والتقرير عن العمليات المالية للمؤسسة حيث يجب أن تتصف المعلومات بالخصائص النوعية من ملائمة، حداثة، صدق (موثوقية)

[1]– ألفين آرينز، جيمس لوبك، **المراجعة مدخل متكامل**، ترجمة محمد عبد القادر الدياسطي، دار المريخ، السعودية، 2002، ص291.
[2]– المرجع نفسه، ص291.

والتعبير بعدالة عن واقع المؤسسة وبالتالي توفر قوائم مالية صادقة، دقيقة، موثوقة ويمكن الاعتماد عليها.[1]

رابعا: المراقبة:

تهدف المراقبة إلى تقييم العيوب والقصور في الرقابة الداخلية بغية اتخاذ الإجراءات التصحيحية اللازمة، التي تضمن تحقيق أهداف الرقابة الثلاثة التي من بينها تحقيق مصداقية التقرير.

إذا كانت مكونات نظام الرقابة الداخلية فعالة ومطبقة بشكل سليم داخل المؤسسة فهذا يعني أن نظام الرقابة الداخلية للمؤسسة ذو فعالية مما يؤدي بالمؤسسة إلى بلوغ أهدافها والتي تتمثل في أهداف على مستوى الأنشطة والمتمثلة في:

- أهداف التشغيل.
- المعلومات المالية.
- الالتزام.

وعلى مستوى المؤسسة والتي يمكن التعبير عنها:

- بناء والحفاظ على صورة إيجابية للمؤسسة.
- تقديم بيانات مالية موثوقة.
- العمل والالتزام باللوائح والقوانين.

إن مكونات الرقابة الداخلية في مجملها تهدف إلى تحقيق الغرض من الرقابة الداخلية، أي تحقيق أهدافها وبما أن من بين أهدافها تحقيق دقة التقرير فإن هذه المكونات تهدف إلى تحقيق دقة القوائم المالية والحصول على قوائم مالية يمكن الاعتماد عليها في اتخاذ القرارات المتصلة بها.

يبدو جليا أن العلاقة التي تربط بين الرقابة الداخلية بالقوائم المالية هي سعي الرقابة الداخلية إلى تحقيق كفاءة ودقة التقرير، وبالتالي منع التحريف في القوائم المالية وزيادة ثقة مستخدمي هذه القوائم فيما تحويه من معلومات والرفع من مصداقيتها وتعبيرها عن واقع.

[1]- المرجع نفسه، ص291.

خلاصة الفصل:

من خلال ما ورد في هذا الفصل يتبين أن الرقابة الداخلية قد مرت بمراحل عدة من التطورات لكل مرحلة خصوصيتها ومميزاتها.

أما عن مفهوم الرقابة الداخلية فهو الأخر بدوره قد مر بمراحل في كل مرحلة منح للرقابة الداخلية مفهوم خاص، ما ساعد على تطور الرقابة الداخلية ومفهومها وذلك بسبب تطور المؤسسات شكلا وحجما، وذلك سعيا من الإدارة للمحافظة على رأس مال المؤسسة.

قدمت للرقابة عدة تعاريف أهمها تعريف لجنة coso، كما أنها تسعى إلى تحقيق أهداف عدة أهمها حماية أصول المؤسسة، ضمان مصداقية ودقة المعلومات، الارتقاء بالكفاءة الإنتاجية. وذلك بغيا في بقاء واستمرارية المؤسسة.

تتمثل جودة المعلومة دورا مهما في العديد من المجلات وذلك لما لها من تأثير في اتخاذ القرار للعديد من الأطراف لما تتمتع به هذه المعلومات من مصداقية مما يسهل في تحقيق الهدف من استخدامها وهي تقوم بتحديد فعالية وكفاءة المؤسسة.

اتضح أن العلاقة التي تربط الرقابة الداخلية بالمعلومة المالية تتمثل في الهدف المبتغى تحقيقه من الرقابة الداخلية عن طريق مكونات الرقابة الداخلية والمتمثلة في دقة التقارير وبالتالي دقة الكشوف المالية بمعنى خلوها من الأخطاء والتي يمكن أن تؤدى إلى فقدان الثقة فيها من قبل مستخدميها.

الفصل الثاني

دراسة حالة مؤسسة حضنة – حليب بالمسيلة

تمهيد:

بعدما تطرقنا في الفصل الأول إلى بعض المفاهيم المتعلقة بنظام الرقابة الداخلية، والمعلومات المالية وكيفية الحصول عليها بأفضل الطرق وأحسنها حتى تكون ذات جودة ومصداقية وبدرجة عالية من الصحة والملائمة، ولرؤية كل ذلك على أرض الواقع قمنا بإسقاط هذه الدراسة في صورة تطبيقية على مؤسسة اقتصادية جزائرية حضنة –حليب بالمسيلة وذلك لمعرفة مدى التزامها بتطبيق إجراءات نظام الرقابة الداخلية وكيف يؤثر ذلك على جودة قوائمها المالية ومصداقية معلوماتها المالية، وقد اعتمدنا في دراستنا التطبيقية على أسلوب التحري المباشر لاختبار الفرضيات المتعلقة بموضوع الدراسة من خلال توزيعنا لاستمارة استبيان تحتوي على مجموعة من الأسئلة تندرج ضمن محورين رئيسيين الأول يدور حول فعالية نظام الرقابة الداخلية في رفع كفاءة المؤسسة والثاني تأثير نظام الرقابة الداخلية الفعال على جودة المعلومات المالية.

وقد قمنا بتقسيم هذا الفصل إلى:

المبحث الأول: تقديم عام لمؤسسة حضنة – حليب وهيكلها التنظيمي؛

المبحث الثاني: الإطار المنهجي للدراسة الميدانية؛

المبحث الثالث: عرض وتحليل نتائج الدراسة ومناقشتها.

المبحث الأول: تقديم عام لمؤسسة حضنة – حليب.

المطلب الأول: نشأة وتطور المؤسسة.

حضنة حليب مؤسسة اقتصادية تنتمي للقطاع الخاص تمارس نشاط إنتاجي (إنتاج الحليب ومشتقاته)، تقع بمدينة المسيلة في المنطقة الصناعية، تعتبر قديمة النشأة باعتبار أنها أنشئت في 15 ديسمبر 1998 إلا أن انطلاقتها الفعلية كانت في سنة 1999 باستثمار مبلغ: 58.451.619 دج وأربعة شركاء بدأت باسم ملبنة الحضنة ثم غير اسمها إلى حضنة حليب.

وقد حققت المؤسسة أرقام أعمال إيجابية خلال جميع مسارها الإنتاجي كما مرت بعدة مراحل وتوسعات نلخصها كما يلي:

أولا- مرحلة النشأة:

وامتدت هذه المرحلة من ديسمبر 1998 إلى جانفي 2000 وفيها اكتفت المؤسسة بإنتاج أكياس (الحليب، اللبن، الرائب وحليب البقرة)، وبلغ إجمالي استثماراتها 58.451.619.88 دج بقدرة إنتاجية تصل إلى 40000 لتر/اليوم، ليصل رقم أعمالها سنة 2000 إلى 1.277.920.00 دج وبما يقارب 25 عامل في نهاية السنة.

ثانيا- مرحلة التوسع الأول:

وتمتد هذه المرحلة من 01 جانفي إلى 31 ديسمبر 2003 وفيها بقيت المؤسسة تنتج نفس منتجات المرحلة الأولى أكياس(حليب، لبن، رائب وحليب البقرة) وقدرت استثماراتها بـــ 29.596.968.27 دج بقدرة إنتاجية فاقت 140000 لتر/اليوم بعد أن كانت 40000 لتر/اليوم. وقد كان تطور رقم أعمالها في هذه المرحلة كما يلي:

- في سنة 2001 بلغ 3.359.370.00 دج بـــ 40 عامل.
- في سنة 2002 بلغ 4.962.550.00 دج بـــ 39 عامل.
- في سنة 2003 بلغ 5.193.550.00 دج بـــ 53 عامل.

ثالثا- مرحلة التوسع الثاني:

تمتد هذه المرحلة من جانفي 2004 إلى ديسمبر 2004 حيث تعززت هذه المرحلة بوحدة ثانية للمشتقات المعبأة ووصلت قيمة استثماراتها إلى 513.938.339.31 دج وبقدرة إنتاجية فاقت 320000 لتر/اليوم وكانت منتجاتها آنذاك: قارورات 1ل حليب مبستر، ياغورت معطر بالفواكه علبة 110 غرام، dessert crème علبة 100 غرام.

وفي هذه السنة حققت المؤسسة رقم أعمال يقدر بـــ 7.057.310.00 دج بـــ 58 عامل

رابعا- مرحلة التوسع الثالث:

تمتد هذه المرحلة من جانفي 2005 إلى ديسمبر 2011 مبلغ الاستثمارات قدر في هذه المرحلة قدر بـــ 5.566.445.65 دج بقدرة إنتاجية 320000 لتر/اليوم وفاقت 660000 لتر/اليوم.

- 240000 لتر حليب أكياس.
- 240000 لتر ياغورت علب.
- 180000 لتر ياغورت قارورات.

وفي هذه المرحلة حققت المؤسسة رقم أعمال:

- في سنة 2005 حققت 12.215.940.00 دج بـــ 142 عامل.
- في سنة 2006 حققت 22.135.520.00 دج بـــ 195 عامل.
- في سنة 2007 حققت 29.394.280.00 دج بـــ 246 عامل.
- في سنة 2008 حققت 37.996.500.00 دج بـــ 414 عامل.
- في سنة 2009 حققت 50.182.641.60 دج بـــ 471 عامل.
- في سنة 2010 حققت 57.284457.88 دج بـــ 600 عامل.
- في سنة 2011 حققت 70.194.569.46 دج بـــ 633 عامل.

والمنتجات الجديدة خلال هذه المرحلة تمثلت في:

- Crème dessertعلب 100 غ؛
- Flan caramelعلب 100 غ؛

- Yaourt étuvéعلب 110 غ؛
- ياغورت ممزوج معطر علب 100 غ؛
- ياغورت ممزوج بالفواكه علب 100 غ؛
- Bifidus 110 غ؛
- Light 110 غ؛
- Friandise 100 غ.

خامسا– مرحلة التوسع الرابع:

تمتد هذه المرحلة من جانفي 2012 إلى ديسمبر 2014، ومبلغ الاستثمارات المسجل خلال هذه المرحلة قدر بـــ 3.038.126.247 دج، والقدرة الإنتاجية 660000 لتر/اليوم وتجاوزت 920000 لتر/اليوم موزعة كالتالي:

- 280000 لتر/اليوم للمنتجات في أكياس 01 لتر؛
- 330000 لتر/اليوم ياغورت علب؛
- 180000 لتر/اليوم ياغورت قارورات؛
- 130000 لتر/اليوم حليب مبستر وزبدة.

خلال هذه الفترة حققت المؤسسة رقم أعمال قدر ب:

- في سنة 2012 حققت 88.257.115.96 دج بـــ 742 عامل.
- في سنة 2013 حققت 90.637.130.49 دج بـــ 795 عامل
- في سنة 2014 حققت 106.016.062.65 دج بـــ 883 عامل.
- في سنة 2015 حققت 101.225.671.30 دج بـــ 964 عامل.

والمنتجات الجديدة في هذه الفترة تمثلت في:

- Crème dessert علب 100 غ؛
- Crème dessert علب 80 غ؛
- Flan caramel علب 100 غ؛

- Flan caramel علب 80 غ؛
- حليب مبستر؛
- حليب بقرة مبستر؛
- حليب بالفيتامين مبستر؛
- الزبدة.

وفي نهاية سنة 2018 بلغ رأسمال المؤسسة 2.500.000.000 دج، وتمثلت المنتجات الجديدة في:

- حليب البقرة أكياس منزوع الدسم 1ل.
- لبن بفيديس 1ل.
- ياغورت سريالیز علب 90 غرام.
- ياغورت روعة علب 90 غرام.
- ياغورت فايدة علب 100 غرام.

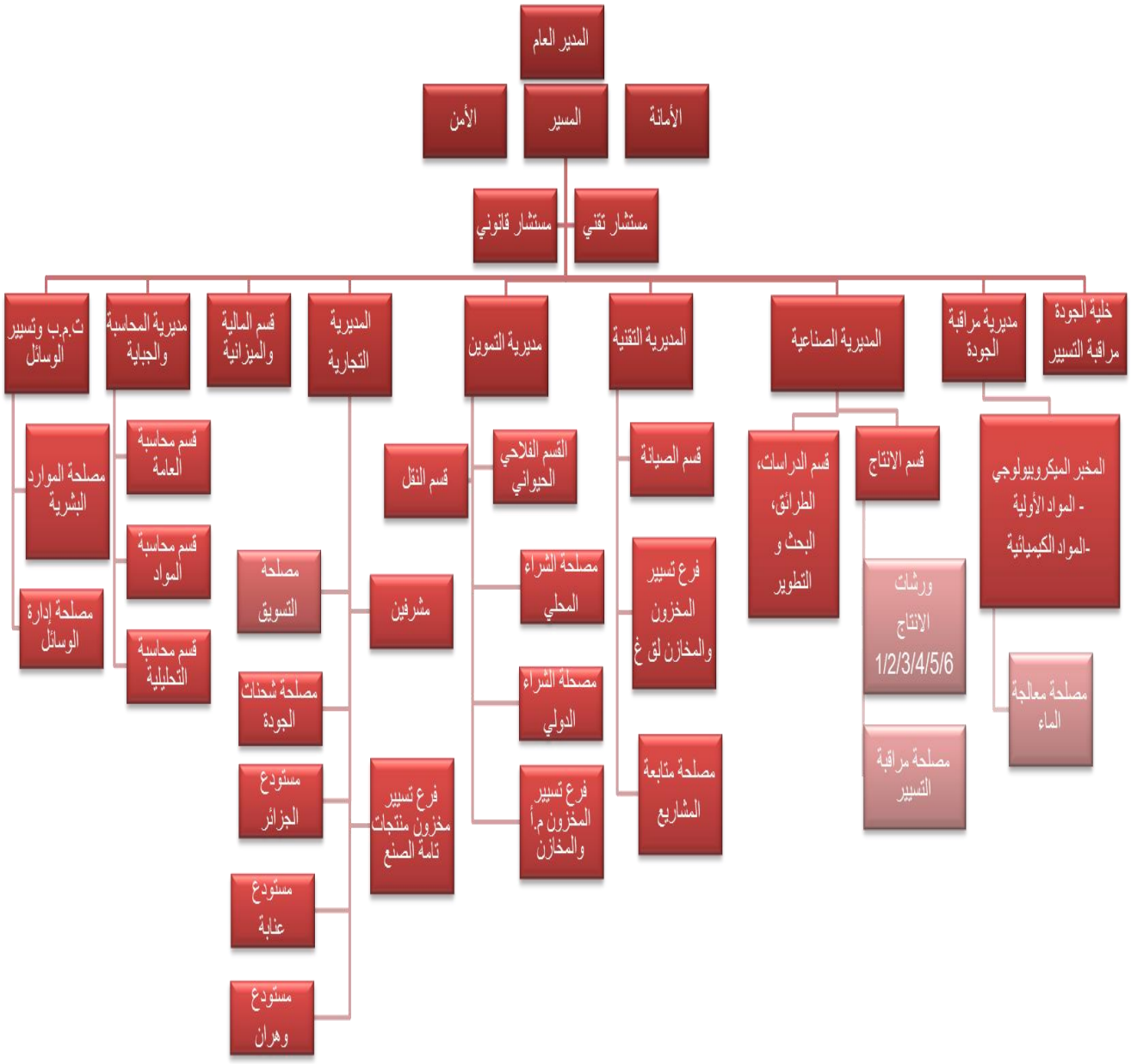
كما بلغ عدد العمال في سنة 2016، 973 عامل.

وفي سنة 2017 بلغ عددهم 996 عامل.

وفي سنة 2018 بلغ عددهم 999 عامل.

المطلب الثاني: الهيكل التنظيمي لمؤسسة حضنة حليب.

الشكل رقم 04: الهيكل التنظيمي لمؤسسة حضنة حليب بالمسيلة



المصدر: وثائق داخلية لمؤسسة حضنة حليب المسيلة

المبحث الثاني: الإطار المنهجي للدراسة الميدانية.

نستعرض من خلال هذا المبحث عناصر الدراسة التي اختيرت بناء على ملائمتها للموضوع، المتمثلة في مجتمع الدراسة، والجزء محل الدراسة المتمثل في عينة الدراسة، بالإضافة إلى حدود الدراسة والصعوبات التي اعترضت السير الحسن لها.

المطلب الأول: متغيرات ومجتمع الدراسة.

من أجل تحقيق أهداف الدراسة والوقوف على دلالتها تم استخدام المنهج الوصفي التحليلي الذي يهدف إلى توفير البيانات.

أولا- متغيرات الدراسة:

بالاعتماد على الجانب النظري للموضوع وفرضيات الدراسة تتمثل هذه المتغيرات في:

- **المتغير التابع:** تمثل جودة المعلومة المالية المتغير المستقل التابع فهو دالة تمثل في الرقابة الداخلية.
- **المتغير المستقل:** تمثل الرقابة الداخلية المتغير التابع الذي يؤثر في جودة المعلومة المالية.
- **ثانيا- مجتمع الدراسة:**

من خلال موضوع الدراسة يتضح أن مجتمع الدراسة هو مؤسسة اقتصادية حضنة –حليب العاملة بولاية المسيلة في قطاع إنتاج الحليب ومشتقاته.

المطلب الثاني: عينة وإجـــراءات الدراسة.

أولا- عينة الدراسة:

تمثلت عينة الدراسة في مجموعة المسير المالي ورؤساء المصالح والمدققين،وكذا المحاسبين العاملين في المؤسسة قسم المالية والمحاسبة، ويفترض أن يكون هؤلاء على اطلاع بموضوع الدراسة ولديهم القدرة على الإجابة على أسئلة الاستبيان الخاص بالدراسة الحالية، وقد تم تسليم الاستبيان وشرحه لأحد المسؤولين، وتم استرجاعه خلال أسبوع.

– ولغرض إتمام دراستنا تم توزيع 40 استمارة على عينة الدراسة، وكانت عدد الردود 34 بنسبة 75% وعدد الاستمارات غير المستلمة 6 بنسبة 15%وبعد تفحص الاستبيانات تم استبعاد 4 استمارات لعدم جدية الإجابة عليهم وعدم استيفائها للشروط المطلوبة للإجابة على الاستبيان وبذلك يكون قد تم ضبط 30 استبيان للدراسة.

جدول رقم 02:

الإحصائية الخاصة باستمارة الاستبيان

البيـــان	التكرار	النسبة
عدد الاستمارات الموزعة	**40**	**100%**
عدد الاستمارات غير المستلمة	**6**	**15%**
عدد الاستمارات الملغاة	**4**	**10%**
عدد الاستمارات المقبولة للدراسة	**30**	**75%**

المصدر: من إعداد الطالبتين

ثانيا– إجراءات الدراسة:

سنتطرق إلى أهم العناصر التي تمت مراعاتها لدى إعداد استمارة الاستبيان:

1– إعداد الاستبيان:

هناك جملة من النقاط يجب مراعاتها عند إعداد استمارة الاستبيان أهمها:

- أعتمد في إعداد أسئلة الاستبيان على الأسلوب البسيط واللغة المفهومة.
- التوافق والترتيب والتدرج في الاستبيان مع الإطار النظري في الفصل الأول.
- الاختصار في الأسئلة حتى لا يشعر المجيب بالملل– تضيع الوقت.
- طرح أكبر عدد ممكن من الأسئلة.
- عرض الاستبيان على المشرف من أجل اختبار مدى ملاءمته لجمع البيانات.
- إحداث بعض التعديلات على الاستبيان (حذف، إضافة، تغيير) بعد استشارة أساتذة محكمين، وطرح استمارات أولية لمعرفة سهولة التعامل معها.

2– حدود الدراسة:

تتمثل حدود هذه الدراسة الميدانية فيما يلي:

- **الحدود المكانية:** اقتصرت الدراسة على مؤسسة اقتصادية حضنة –حليب بولاية المسيلة.
- **الحدود الزمنية:** امتدت الدراسة خلال شهر مارس، أفريل، ماي وجوان لسنة 2019.
- **الحدود البشرية:** شملت هذه الدراسة المسير المالي، رؤساء المصالح، المدققين والمحاسبين، الحائزين على شهادات علمية في المالية والمحاسبة وامتلاكهم لخبرة في نفس المجال.

- **الحدود الموضوعية:** اهتمت الدراسة بالمحاور المرتبطة بكل من الرقابة الداخلية والمعلومة المالية ودراسة دور الرقابة الداخلية في تحسين جودة المعلومة المالية.

3- أدوات الدراسة:

تضمنت الاستبانة جزأين على النحو التالي:

- **المحور01:** يتعلق بالبيانات الشخصية والوظيفية
- **المحـــور02:** يتعلق باستطلاع رأي حول فعالية نظام الرقابة الداخلية في رفع كفاءة المؤسسة وتضمن 14 عبارة.
- **المحـــور03:** يتعلق باستطلاع رأي حول تأثير نظام الرقابة الداخلية الفعال على جودة المعلومات المالية وتضمن 12 عبارة.

يمكن الإجابة عليها باعتماد مقياس ليكرت **(Likert Scale)** الخماسي، بحيث يقابل كل عبارة قائمة تحمل الاختيارات التالية: (موافق بشدة، موافق، محايد، غير موافق، غير موافق بشدة) وتمثل رقميا (1،2،3،4،5) على التوالي:

الجدول رقم (03): توزيع درجات مقياس ليكارت الخماسي

بدائل القياس	موافق بشدة	موافق	محايـــد	غير موافق	غير موافق بشدة
الدرجة	05	04	03	02	01

المصدر: من إعداد الطالبتين بالاعتماد على مقياس ليكرت (Likert Scale)

لإعداد دليل الموافقة لتحليل إجابات أفراد عينة الدراسة على عبارات الاستبيان فإنه تم الاعتماد على الأدوات الإحصائية التالية: المدى، المتوسط الحسابي، الانحراف المعياري فالمدى يحسب لتحديد مجالات مقياس ليكرت الخماسي المستخدم في استبيان الدراسة حيث تم حساب المدى و يساوي (أعلى درجة في المقياس- أدني درجة في المقياس) =(5-1)=4 وللحصول على طول الفئة للتنقل بين المجالات الموافقة نقوم بقسمة المدى على عدد درجات الموافقة وذلك على نحو التالي: طول الفئة = المدى / عدد درجات المقياس، طول الفئة =5/4=0.8 وبإضافة هذه القيمة في كل مرة للحد الأدنى لدرجة الموافقة نحصل على الحد الأعلى لكل مجال مثلا: 1+0.8=1.80 فنحصل على المجال [1- 1.80] وهو مجال موافقة بدرجة منخفضة جدا، وهكذا مع كل مجالات الموافقة، وتفيد هذه العملية في التعرف على الموقف المُشترك لإجمالي أفراد العينة على كل عبارة وعلى كل محور حيث نحصل على المجالات كما يلي:

الجدول رقم (04): تحديد الاتجاه حسب قيم المتوسط المرجح

مجال المتوسط الحسابي	اتجاه العام
من 01 إلى 1.80 درجة	درجة منخفضة جدا
من 1.81 إلى 2.60 درجة	درجة منخفضة
من 2.61 إلى 3.40 درجة	درجة متوسطة
من 3.41 إلى 4.20 درجة	درجة عالية
من 4.21 إلى 5 درجة	درجة عالية جدا

المصدر: من إعداد الطالبتين بالاعتماد على مقياس ليكرت (Likert scale)

ترتيب العبارة من خلال أهميتها في المحور بالاعتماد على أكبر قيمة متوسط حسابي في المحور وعند تساوي المتوسط الحسابي بين عبارتين فإنه يؤخذ بعين الاعتبار أقل قيمة للانحراف المعياري بينهما.

4- صعوبات الدراسة الميدانية:

- عدم تجاوب بعض من أفرد العينة مع الدراسة.
- انشغال بعض الموظفين حسب أقوالهم.
- بعض الإجابات غير واقعية كانت عشوائية والتي تم إهمالها عند التحليل.
- عدم الاهتمام بالاستبيانات الموزعة عليهم.

المطلب الثالث: اختبار توزيع بيانات العينة والأدوات الإحصائية المستخدمة في الدراسة.

أولا: اختبار كشف التوزيع الطبيعي (Tests of Normality) للبيانات

يجب تحديد ما إذا كانت بيانات أفراد العينة لإجاباتهم على متغيرات الدراسة التي يتم دراستها تتبع التوزيع الطبيعي أم من التوزيعات الاحتمالية الأخرى. وهناك عدة طرق إحصائية للكشف عن نوع توزيع بيانات الاستبيان وهي (طريقة اختبار Kolmogorov–Smirnov، طريقة حساب معاملي الالتواء والتفلطح وطريقة اختبار Shapiro–Wilk) وبالاستعانة ببرنامج spss وعند إجراء استكشاف نوع توزيع البيانات فان اختبار (Tests of Normality) فانه يعطي لنا المخرجات معًا لكل من (اختبار Kolmogorov–Smirnov، واختبار Shapiro-Wilk) في جدول واحد، وبأي منهما نستدل على نوع التوزيع؟ فإننا نعتمد

على القاعدة التالية: أن اختبار Kolmogorov-Smirnov يستخدم إذا كان عدد العينة أكبر من أو يساوي 50، في حين نستدل بنتائج اختبار Shapiro-WilK إذا كان عدد العينة اقل من 50.[1]

والجدول التالي يبين نتيجة اختبار التوزيع الطبيعي (Tests of Normality):

جدول رقم (05) يبين نتائج (Tests of Normality) **لبيانات إجابات أفراد العينة**

اختبار نوع توزيع البيانات إجابات العينة	Kolmogorov-Smirnova			Shapiro-Wilk			نوع التوزيع
	Statistic	Df	Sig.	Statistic	df	Sig.	
بيانات المحـــور الثاني	0.135	30	0.082	0.923	30	0.171	طبيعي
بيانات المحـــور الثالث	0.14	30	0.062	0.874	30	0.141	طبيعي
قاعدة: هي إذا كانت قيمة احتمال الخطأ أو (مستوى المعنوية sig) أكبر من 0.05 فان البيانات تتبع توزيع طبيعي.							

المصدر: من إعداد الطالبتين بالاعتماد على مخرجات برنامج SPSS .V 25

ومن خلال الجدول أعلاه نجد وبما أن أفراد عينة الدراسة أقل من 50 فرد فإننا نستدل بنتائج اختبار (Shapiro-Wilk) وتظهر أن مستوى المعنوية sig المحـــور الثاني (فعالية نظام الرقابة الداخلية في رفع كفاءة المؤسسة) بلغت sig=0.171 هي أكبر من (0.05)، وأيضا بالنسبة لبيانات المحـــور الثالث: (تأثير نظام الرقابة الداخلية الفعال على جودة المعلومات المالية) بلغت قيمة sig=0.141 وهي أكبر من 0.05.

ومنه تدل نتائج اختبار (Tests of Normality) على إتباع بيانات إجابات أفراد العينة على جميع عبارات محاور الاستبيان للتوزيع الطبيعي.

ومنه في دراستنا سنستخدم الأدوات الإحصائية المعلمية الوصفية والاستدلالية في تحليل إجابات وأراء أفراد العينة واختبار فرضيات الدراسة وفيما يلي شرح للأدوات الإحصائية المستخدمة في الدراسة:

[1] محمد خير سليم ، **أساليب التحليل الإحصائي باستخدام برمجية spss** ، الرياض ، دار جرير للنشر والتوزيع ، 2005 ، ص 156.

ثانيا: الأدوات الإحصائية المستخدمة في الدراسة.

تم إخضاع البيانات إلى عملية التحليل الإحصائي بالاستعانة برنامج التحليل الإحصائي للعلوم الاجتماعية (SPSS: V25) SPSS: Statistical Package for the Social Sciences وتم الاعتماد على بعض الأساليب الإحصائية كما هو موضح في الجدول التالي:

1. **التكرارات والنسب المئوية:** لمعرفة البيانات الأولية لمجتمع الدراسة وتحديد استجابات أفرادها اتجاه عبارات المحاور الرئيسية التي تتضمنها أداة الدراسة؛
2. **المتوسط الحسابي:** يعتبر من أهم مقاييس النزعة المركزية وأكثرها استخداما، حيث أن استخدامه لإجابات عينة الدراسة على الاستبانة يعبر عن مدى أهمية الفقرة عند أفراد العينة؛
3. **الانحراف المعياري:** وهو مقياس من مقاييس التشتت، يستخدم لقياس وبيان تشتت إجابات مفردات عينة الدراسة حول وسطها الحسابي؛
4. **معامل الثبات ألفا كرو نباخ:** وذلك لاختبار مدى الاعتمادية على أداة جمع البيانات المستخدمة في قياس المتغيرات التي اشتملت عليها الدراسة؛
5. **معامل الارتباط بيرسون:** استخدام معامل الارتباط لتحديد صدق عبارات ومحاور الاستبيان؛ وقيمته محصورة بين ±1؛
6. **اختبار التوزيع الطبيعي** (Tests of Normality): لمعرفة واستكشاف نوع توزيع بيانات العينة نحو كل متغيرات الدراسة؛
7. لمعرفة الدلالة الإحصائية (دال أو غير دال) في اختبار الفرضيات (الإحصاء الاستدلالي) ويفيد هذا الاختبار (one Sample t-test) في الكشف عن ما إذا كان هناك فرق جوهري (دال إحصائيا) بين المتوسط الحسابي لإجابات أفراد العينة والمتوسط الفرضي ($\boldsymbol{x}$=03)

وتم اختيار مستوى الدلالة 0.05 لاختبار فرضيات الدراسة وهو ومستوى الدلالة الشائع الاستخدام في الدراسات السابقة وهو ما يعرف بقيمة ألفا، أي أنه يتم اختبار الفرضية الصفرية على مستوى الدلالة ألفا تساوي 0.05 ويعني ذلك أن الاحتمال الخطأ في المعاينة، يجب ألا يزيد عن 0.05 أو بمعنى آخر يقبل مقدار خطأ في صحة النتائج لا يزيد عن 0.05 ومن اجل اتخاذ القرار فإننا نقارنه مع: مستوى المعنوية (Sig)، أو (احتمال الخطأ) (P-value) وهو يظهر في مخرجات البرامج الإحصائية مثل Spss، وعلى أساسه يتم اختبار دلالة الإحصائية للمؤشرات الإحصائية المحسوبة وهذا من خلال مقارنة احتمال

الخطأ (Sig) المصاحبة لقيم المؤشرات الإحصائية مع مستوى الدلالة المختار من طرف الباحث وهو 0.05.

المطلب الرابع: صدق وثبات الاستبيان.

أولا- صدق المحكمين (الصدق الظاهري):

بعد إعداد الأسئلة أداة الدراسة في صورتها الأولية تم توزيعها توزع على مجموعة من المحكمين من اجل تعديلها وتنقيحها أو ما يعرف بالصدق الظاهري (صدق المحكمين) يعرف الصدق الظاهري بأنه: "الإشارة إلى مدى قياس الاستبيان للغرض الذي وضع من اجله ظاهريا، ويتم التوصل إليه من خلال توافق تقديرات المحكمين والمختصين على درجة قياس الاستبيان للسمة (المتغير) والصدق الظاهري يقصد به المظهر العام للاستبيان من حيث المفردات وكيفية صياغتها، ودقتها وموضوعيتها ومدى مناسبة الأداة للغرض الذي وضع لأجله".[1]

ومن أجل إيجاد الصدق الظاهري عرضت الصورة الأولية للاستبيان على عدد من المحكمين في الاختصاص.

وتمحورت مجمل أراء السادة المحكمين في حذف العبارات غير المناسبة وإضافة بعض العبارات التي من شأنها إثراء الاستبيان، أو تعديل بعض منها وقد أسفرت العملية وفى ضوء أرائهم على جملة من الملاحظات أخذت بعين الاعتبار، حيث تم إجراء التعديلات المناسبة في إطار تحقيق الأهداف المسطرة في البحث والإشكالية.

ثانيا- حساب صدق الاستبيان:

01- تعريف صدق الاستبيان: يقصد بصدق أداة الدراسة؛ أن تقيس عبارات الاستبيان ما وضعت لقياسه، وقمنا بالتأكد من صدق الاستبيان من خلال صدق الاتساق الداخلي لعبارات محاور الاستبيان باستخدام معامل الارتباط بيرسون بين الدرجة الكلية للمحور والمعدل الكلي لعبارات الاستبيان. وعندما يتم حساب معامل الارتباط بين متغيرين فإن هذا المعامل يتراوح في كل الحالات بين (-1) و(+1)، لكن هذا المعامل لا يكتسب دلالته من قيمته المطلقة، ويتعين أن يتم تفحص دلالة معامل الارتباط بيرسون وهذا من خلال مقارنة قيمة مستوى المعنوية (sig) لكل معامل ارتباط مع مستوى الدلالة 0.05، فإذا كانت قيمة (sig) أقل أو تساوي مستوى الدلالة 0.05 فان معامل الارتباط بيرسون ذا دلالة إحصائية أي توجد

[1] صفوت فرج، **القياس النفسي**، مكتبة أنجلو المصرية، القاهرة، مصر، الطبعة السادسة، 2007، ص 239.

علاقة بين العبارة ومحورها أي بعبارة أخرى أن العبارة صادقة ومتسقة لما وضعت لقياسه أي أن مضمون العبارة يتلاءم مع مفهوم المحور الذي تنتمي إليه.

02- صدق الاتساق الداخلي وفقا لمعامل ارتباط بيرسون:

ونهدف من استخدام طريقة صدق الاتساق الداخلي ووفقا لمعامل ارتباط بيرسون إلى معرفة مدى قدرة كل مجموعة من عبارات المحور على قياس ما وضع لقياسه في مجمل محورها بوضوح.

إذن القاعدة في الحكم على صدق الاتساق الداخلي لعبارات الاستبيان هي إذا كانت قيمة مستوى المعنوية (Sig) أقل من أو تساوي مستوى الدلالة 0.05 فإنه يوجد ارتباط معنوي بين عبارة ومحولها. ومنه العبارات صادقة ومتسقة، لما وضعت لقياسه. وعليه قمنا بحساب الاتساق الداخلي وفقا لمعامل الارتباط بيرسون بالاستعانة ببرنامج (SPSS. V 25) والنتائج مبينة في الجدول التالي:

1.2- الاتساق الداخلي لعبارات المحور الثاني:

الجدول رقم (06): يوضح مدى الاتساق الداخلي لعبارات المحور الثاني:

	Correlation de Pearson	Sig. (bilatérale)	النتيجة		Correlation de Pearson	Sig. (bilatérale)	النتيجة
العبارة رقم 01	0.510**	0.004	دال	العبارة رقم 08	0.723**	0.000	دال
العبارة رقم 02	0.725**	0.000	دال	العبارة رقم 09	0.701**	0.000	دال
العبارة رقم 03	0.708**	0.000	دال	العبارة رقم 10	0.426*	0.019	دال
العبارة رقم 04	0.833**	0.000	دال	العبارة رقم 11	0.660**	0.000	دال
العبارة رقم 05	0.667**	0.000	دال	العبارة رقم 12	0.769**	0.000	دال
العبارة رقم 06	0.582**	0.001	دال	العبارة رقم 13	0.738**	0.000	دال
العبارة رقم 07	0.615**	0.000	دال	العبارة رقم 14	0.839**	0.000	دال

المصدر: من إعداد الطالبتين بالاعتماد على مخرجات برنامج SPSS .V 25

التعليق على الجدول أعلاه: من نتائج الارتباطات الثنائية المبينة أعلاه نلاحظ أن معظم عبارات المحور الثاني تمتاز بالاتساق الداخلي مع محورها حيث أن علاقة الارتباط بين الدرجة الكلية للمحور

وعباراته دالة إحصائيا، إذ أن قيمة SIG (مستوى المعنوية) لقيم الإحصائية لمعامل ارتباط بيرسون (Correlation de Pearson) المحسوبة في كل عبارة من عبارات المحور هي أقل من مستوى دلالة 0.05، ومنه عبارات المحور الثاني صادقة ومتسقة، لما وضعت لقياسه.

2.2- الاتساق الداخلي لعبارات المحور الثالث:

الجدول رقم (07) يوضح مدى الاتساق الداخلي لعبارات المحور الثالث:

	Correlation de Pearson	Sig. (bilatérale)	النتيجة		Correlation de Pearson	Sig. (bilatérale)	النتيجة
العبارة رقم 01	0.675**	0.000	دال	العبارة رقم 07	0.809**	0.000	دال
العبارة رقم 02	0.566**	0.001	دال	العبارة رقم 08	0.853**	0.000	دال
العبارة رقم 03	0.629**	0.000	دال	العبارة رقم 09	0.458*	0.011	دال
العبارة رقم 04	0.788**	0.000	دال	العبارة رقم 10	0.588**	0.001	دال
العبارة رقم 05	0.849**	0.000	دال	العبارة رقم 11	0.453*	0.012	دال
العبارة رقم 06	0.785**	0.000	دال	العبارة رقم 12	0.425*	0.019	دال

**دال : أي يوجد ارتباط معنوي بين العبارة والدرجة الكلية لبعدها عند 0.01

*دال : أي يوجد ارتباط معنوي بين العبارة والدرجة الكلية لبعدها عند 0.05

المصدر: من إعداد الطالبتين بالاعتماد على مخرجات برنامج SPSS .V 25

من نتائج الارتباطات الثنائية المبينة أعلاه نلاحظ أن معظم عبارات المحور الأول تمتاز بالاتساق الداخلي مع محورها حيث أن علاقة الارتباط بين الدرجة الكلية للمحور وعباراته دالة إحصائيا، إذ أن قيمة SIG (مستوى المعنوية) للقيم الإحصائية لمعامل ارتباط بيرسونPearson (Correlation de) المحسوبة في كل عبارة من عبارات المحور هي أقل من مستوى دلالة 0.05، ومنه عبارات المحور الثالث صادقة ومتسقة، لما وضعت لقياسه.

03- حساب ثبات الاستبيان:

تعريف ثبات الاستبيان: ويقصد بثبات أداة الدراسة أنها تعطي نفس النتيجة لو تم إعادة توزيع الاستبيان أكثر من مرة، تحت نفس الظروف والشروط، أو بعبارة أخرى أن ثبات الاستبيان؛ يعني

الاستقرار في نتائج الاستبيان، وعدم تغييرها بشكل كبير، فيما لو تم إعادة توزيعها على أفراد العينة، عدة مرات، خلال فترات زمنية معينة، وتوجد عدة معادلات وطرق إحصائية لحساب ثبات الاستبيان. وقد تم التحقق من ثبات محاور استبيان الدراسة، من خلال استخدام طريقة معامل ألفا كرومباخ. يعد من أكثر مقاييس الثبات استخداما من طرف الباحثين، حيث يقيس درجة ثبات عبارات الاستبيان، بمعنى ما نسبة الحصول على نفس النتائج أو الاستنتاجات فيما لو أعيد تطبيق نفس الأداة وفق ظروف مماثلة.

جدول رقم (08): يبين قيمة معامل Cronbach's Alpha **للاستبيان**

محاور الاستبيان	Reliability Statistics		النتيجة الثبات
	Cronbach's Alpha معامل ألفا كرونباخ	N of Items عدد العبارات	
المحور الثاني:	0.908	14	ثابت
المحور الثالث:	0.876	12	ثابت
جميع العبارات الاستبيان	0.945	26	ثابت

المصدر: من إعداد الطالبتين بالاعتماد على مخرجات برنامج SPSS .V 25

من خلال الجدول أعلاه:

نلاحظ أن قيمة معامل ألفا كرومباخ ذات قيم مرتفعة في جميع محاور الاستبيان حيث بلغت قيمته لدى جميع عبارات المحور الثاني (0.908) والمحور الثالث (0.876) وأن القيمة الإجمالية لجميع عبارات الاستبيان بلغت 0.945 وهي أكبر من الحد الأدنى 0.6 مما يدل على ثبات أداة الدراسة وتجدر الإشارة إلى أنه معامل ألفا كرومباخ كلما اقتربت قيمته من 01 دل على أن قيمة الثبات مرتفعة. حيث المجالات المختلفة لدرجة الثبات لمعامل ألفا كرو نباخ هي: – a>0.6 (غير كافية)، إذا كانت قيمه بين 0.65>a>0.6 (ضعيفة)، إذا كانت قيمه بين 0.70>a>0.65 (مقبولة نوعا ما) و إذا كانت قيمه بين 0.85>>0.70a (حسنة) و إذا كانت قيمه بين0.85>a >0.90 (جيدة) وإذا كانت اكبر من 0.9 تكون قيم الثبات ممتازة. ومنه أداة الدراسة (الاستبيان) على درجة عالية من الثبات في جميع العبارات.

المبحث الثالث: عرض وتحليل نتائج الدراسة ومناقشتها.

المطلب الأول: وصف خصائص عينة الدراسة.

هنا نقوم بتحليل بيانات أفراد عينة الدراسة حيث يتوزعون حسب متغيرات البيانات الشخصية والجداول التالية توضح التكرارات والنسبة المئوية حسب كل متغير:

جدول رقم (09)يبين توزيع أفراد العينة حسب متغير الشخصية

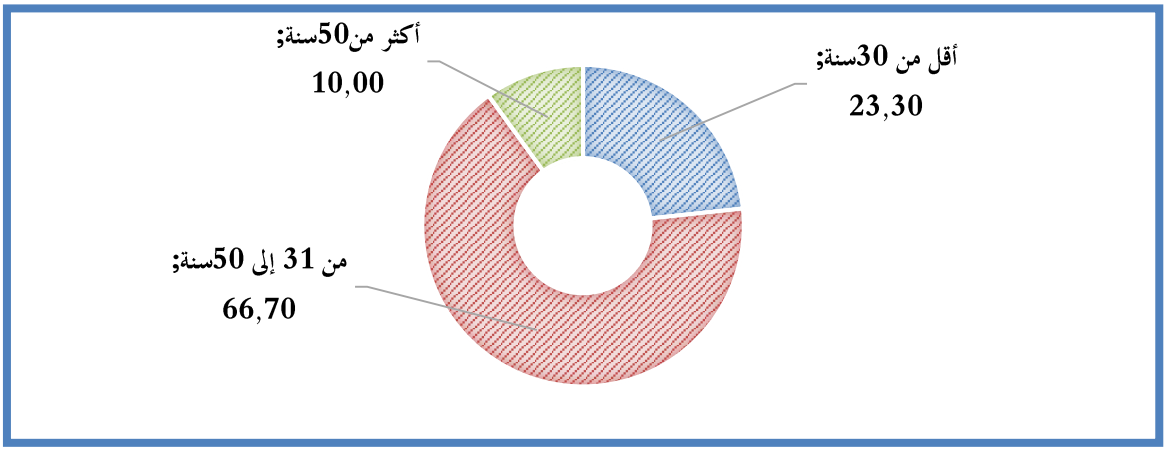
		Frequency	Percent
العمر	أقل من 30سنة	7	23.3
	من 31 إلى 50سنة	20	66.7
	50 سنة فما فوق	3	10.0
المستوى التعليمي	ليســـانس	10	33.3
	ماستـــر	8	26.7
	ماجستير	4	13.3
	دكتوراه	1	3.3
	أخرى	7	23.3
التخصص العلمي	مالية ومحاسبية	21	70.0
	اقتصاد	4	13.3
	بنوك	2	6.7
	أخرى	3	10.0
عدد سنوات الخبرة	أقل من 5 سنوات	3	10.0
	من 5 إلى أقل من 10 سنوات	12	40.0
	من 10 إلى أقل من 15 سنة	8	26.7
	من 15 إلى 20 سنة	7	23.3
الوظيفة الحالية	محاسب	19	63.3
	مـــدقق	2	6.7
	أخرى	9	30.0
	Total	30	100.0

المصدر: من إعداد الطالبتين بالاعتماد على بيانات الاستبيان ومخرجات برنامج SPSS .V 25

أولا- توزيع عينة الدراسة حسب متغير العمر:

من خلال الجدول رقم 09 وبالنظر إلى تكرارات العينة البالغ عددها 30 فردا، نلاحظ أنهم موزعون حسب متغير العمر حيث نجد أن أغلب المستجوبين من ذوي فئة عمرية تتراوح بين (31-50سنة) بعدد بلغ 20 فرد وبنسبة 66.70% وبنسبة 23.3% لصالح (أقل من 30 سنة) وبنسبة 10.00 من ذوي الفئة العمرية أكبر من 50 سنة ويمكن توضيح هذه النسب في الشكل التالي:

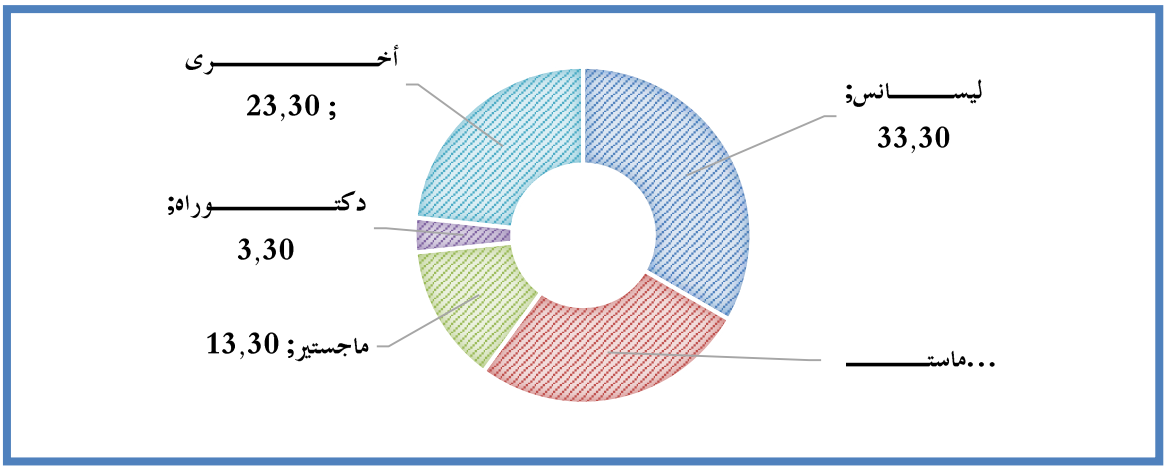
شكل رقم 05: يبين تمثيل بياني ل توزيع تكرارات أفراد العينة حسب متغير العمر



ثانيا- توزيع عينة الدراسة حسب متغير المستوى التعليمي:

من خلال الجدول رقم 09 وبالنظر إلى تكرارات العينة البالغ عددها 30 فردا، نلاحظ أنهم موزعون حسب متغير المؤهل العلمي نجد أن اغلب المستجوبين متحصلين على شهادة ليسانس وماستر حيث قدر نسبتهم ب 33.30 لصالح شهادة لسانس وبنسبة 26.70 لصالح ذوي المؤهل العلمي (ماستر) وبنسبة 13.30 لصالح (ماجستير) و3.3 (دكتوراه) و23.3 لصالح مؤهلات علمية أخرى وبالتالي فان أفراد عينة المستجوبين لديهم مؤهلات علمية جامعية وهذا ما يساعدنا في تحليل بيانات إجابتهم حول موضوع الدراسة ويمكن توضح هذه النسب في الشكل التالي:

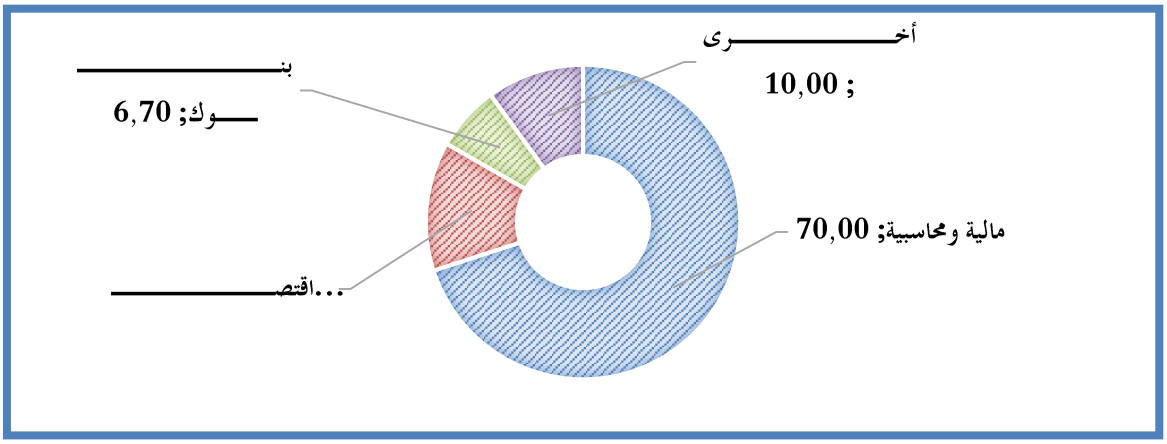
شكل رقم 06: يبين تمثيل بياني ل توزيع تكرارات أفراد العينة حسب متغير المستوى التعليمي



ثالثا- توزيع عينة الدراسة حسب متغير التخصص العلمي:

من خلال الجدول رقم 09 وبالنظر إلى تكرارات العينة البالغ عـــددها 30 فـــردا، نلاحـــظ أنهـــم موزعون حسب متغير التخصص العلمي نجد أن أغلب المستجوبين هم من ذوي التخصص مالية ومحاسبة حيث قدر نسبتهم ب70.00% وهي أكبر نسبة وهذه النتيجة طبيعية حيث أن موضوع دراســـتنا يرتكـــز بالدرجة الأولى على المحاسبين ويمكن توضح هذه النسب في الشكل التالي:

شكل رقم 07: يبين تمثيل بياني ل توزيع تكرارات أفراد العينة حسب متغير التخصص العلمي

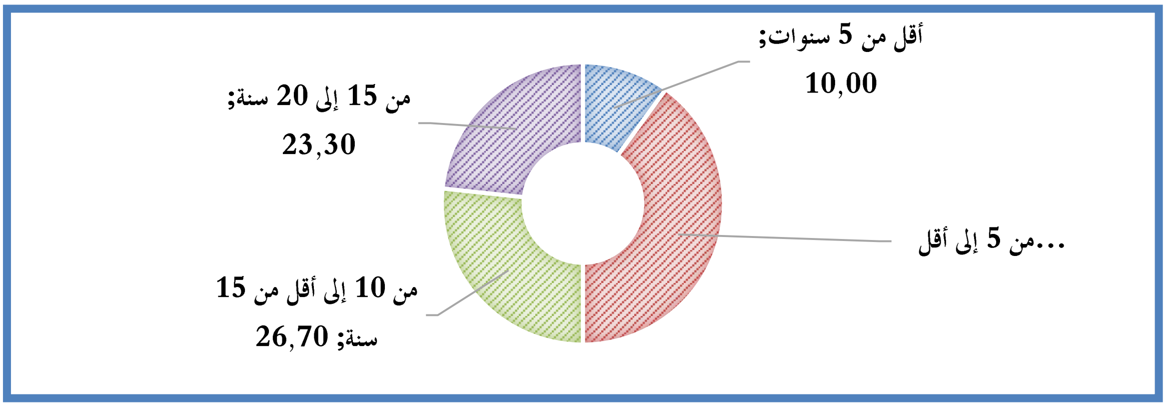


رابعا- توزيع عينة الدراسة حسب متغير عدد سنوات الخبرة:

من خلال الجدول رقم 09 وبالنظر إلى تكرارات العينة البالغ عـــددها 30 فـــردا، نلاحـــظ أنهـــم موزعون حسب متغير عدد سنوات الخبرة حيث قدرت نسبتهم ب 40.00% لصالح فئة الخبـــرة (مـــن5 إلى أقل من 10 سنوات) وبنسبة 26.70% (من 10 إلى أقل من 15 سنة) وبنسبة 23.3 (أكثر من 20 سنة) وهذا توزيع يبين أن المستجوبين يتميزون بخبرة عالية في مجال المحاسبة والمالية وهذا وفق مـــا

وجدناه في متغير التخصص العلمي وهذا ما يخدم ويساعد موضوع الدراسة حيث يتطلب خبرة مهنية طويلة في مجال المحاسبة ويمكن توضح هذه النسب في الشكل التالي:

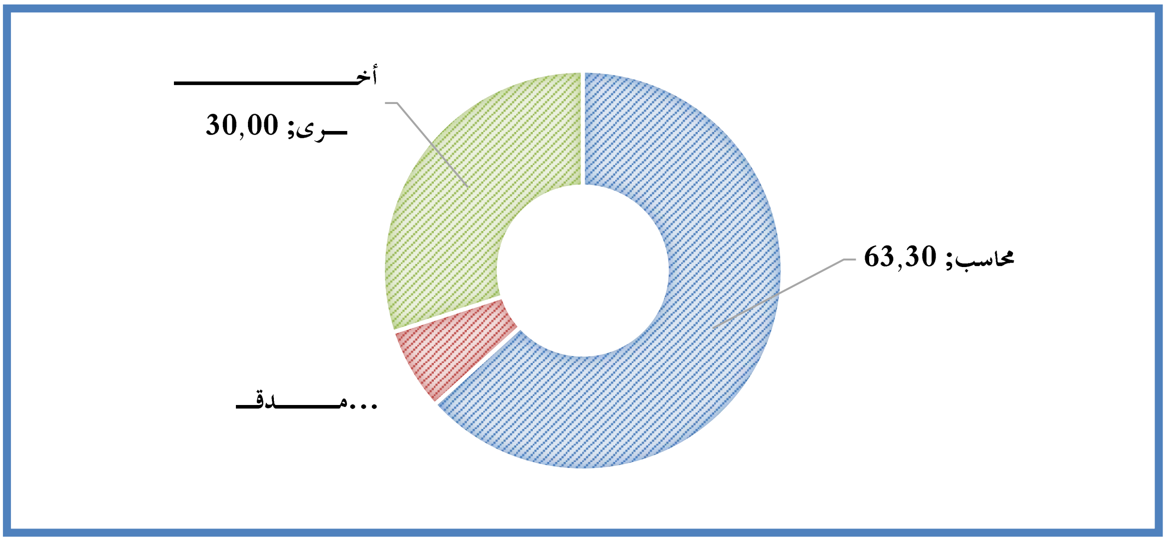
شكل رقم 08: يبين تمثيل بياني ل توزيع تكرارات أفراد العينة حسب متغير عدد سنوات الخبرة



خامسا- توزيع عينة الدراسة حسب متغير الوظيفة الحالية:

من خلال الجدول رقم 09 وبالنظر إلى تكرارات العينة البالغ عددها 30 فردا، نلاحظ أنهم موزعون حسب متغير الوظيفة الحالية التي يشغلها المستجوبين حيث بنسبة 63.3% لصالح (وظيفة محاسب) وبنسبة30.0% (وظائف أخرى) وبنسبة 6.70 (مدقق) ويمكن توضيح هذه النسب في الشكل التالي:

شكل رقم 09: يبين تمثيل بياني ل توزيع تكرارات أفراد العينة حسب متغير الوظيفة الحالية



المصدر: من إعداد الطالبتين بناء على مخرجات برنامج SPSS. V 25

المطلب الثاني: تحليل إجابات واتجاهات أفراد العينة نحو عبارات الاستبيان.

أولا– عرض وتحليل إجابات أفراد العينة على عبارات المحور الثاني من الاستبيان الموجه للأفـــراد والمتعلق بفعالية نظام الرقابة الداخلية في رفع كفاءة المؤسسة:

جدول رقم 10: يبين نتائج تحليل إجابات أفراد العينة على عبارات المحور الثاني

الرقم	العبارة	المتوسط الحسابي Mean	الانحراف المعياري Std. Deviation	الترتيب	الاتجاه العام للعينة نحو وموافقة على مضمون العبارات
01	تعمل الرقابة الداخلية على حماية أصول المؤسسة وفقا لإجراءات الرقابة الداخلية.	3.90	0.995	06	موافقة عالية
02	يجنب نظام الرقابة الداخلية الفعال حدوث الأخطاء المقصودة وغير المقصودة واكتشافها في حالة حدوثها.	4.13	0.819	01	موافقة عالية
03	يضمن نظام الرقابة الداخلية إعداد القوائم المالية وفقا للمبادئ المحاسبية المتعارف عليها والمعمول بها.	4.10	1.062	03	موافقة عالية
04	يقوم المراقب الداخلي بعمليات الفحص وإعطاء النصائح للمؤسسة على العمليات التي تم تدقيقها.	3.97	1.066	04	موافقة عالية
05	تقوم الإدارة بدراسة جوهرية للمخاطر وتحليلها ووضع خطط لإدارتها والتعامل معها وكذا التنبؤ بها قبل حدوثها.	3.27	1.112	11	موافقة متوسطة
06	يوجد صعوبة في تطبيق إجراءات نظام الرقابة الداخلية.	3.70	1.088	08	موافقة عالية
07	يتمتع المراقب الداخلي بالاستقلالية في عمله.	3.73	1.202	07	موافقة عالية
08	تعتمد الإدارة على تقارير الرقابة الداخلية في ترشيد قراراتها.	4.10	0.885	02	موافقة عالية
09	يتم تقييم ومعالجة نقائص نظام الرقابة الداخلية باستمرار.	3.37	1.159	09	موافقة متوسطة
10	يتم تطوير نظام الرقابة الداخلية باستمرار في مؤسستكم.	2.90	1.029	14	موافقة متوسطة
11	يؤخذ بتوصيات المراقب الداخلي في كافة النواحي المالية	3.17	1.367	13	موافقة متوسطة

	والمحاسبية والفنية.				
12	يستخدم المراقب الداخلي أساليب وإجراءات التدقيق لتقييم مدى فعالية نظام الرقابة الداخلية.	3.23	1.165	12	موافقة متوسطة
13	تقوم مصلحة التدقيق الداخلي بإعداد تقارير عن فعالية نظام الرقابة الداخلية ورفعها للإدارة بشكل دوري.	3.30	1.208	10	موافقة متوسطة
14	وجود نظام رقابة داخلية فعال من شأنه أن يرفع من كفاءة المؤسسة.	3.97	1.189	05	موافقة عالية
أراء واتجاهات أفراد العينة نحو إجمالي المحور الثاني		3.631	0.7451	درجة عالية	

المصدر: من إعداد الطالبتين بالاعتماد على بيانات الاستبيان، مخرجات برنامج SPSS .V 25

من خلال الجدول أعلاه نجد أن المتوسط الحسابي الإجمالي لإجابات أفراد العينة على عبارات المحور الثاني والمتعلق باستطلاع آرائهم حول مدى فعالية نظام الرقابة الداخلية في رفع كفاءة المؤسسة بلغ 3.61 هو ضمن مجال الموافقة (من 3.41 إلى 44.20) بدرجة عالية وبلغ الانحراف المعياري قيمة 0.7451 وهو أقل من الواحد وهذا ما يشير إلى قلة تشتت إجابات أفراد العينة وبالتالي تقارب وتمركز وجهات نظر أفراد العينة حول المتوسط الحسابي الكلي للمحور أي أنه هناك تقارب في الإجابات لدى غالبية أفراد العينة. ومنه نستنتج حسب وجهة نظر أفراد العينة المستجوبين أن نظام الرقابة الداخلية يساهم بدرجة عالية في رفع كفاءة مؤسسة حضنة حليب وهذا ما نلاحظه في إجاباتهم حول مضمون العبارات حيث جل إجاباتهم موافقون عليها بدرجة عالية حيث تقع متوسطاتها الحسابية بين (2.90 إلى 4.13) وفيما يلي شرح ترتيب عبارات المحور حسب أهميتها وترتيبها من وجهة نظر المستجوبين:

حيث نجد العبارة رقم 02 إحتلت المرتبة الأولى بمتوسط حسابي بلـــغ: 4.13 وقيمـــة المتوســـط الحسابي للعبارة ضمن مجال الموافقة بدرجة عالية (من 3.41 إلى 4.20 درجـــة) أي أن المســـتجوبين يؤكدون أن نظام الرقابة الداخلية الفعال بمؤسسة (حضنة حليب) محل الدراسة يجنبها بدرجة عالية حدوث الأخطاء المقصودة وغير المقصودة واكتشافها في حالة حدوثها.

وإحتلت المرتبة الثانية العبارة رقم 08 بمتوسط حسابي بلغ: 4.10 وقيمة المتوسط الحسابي للعبارة ضمن مجال الموافقة بدرجة عالية (من 3.41 إلى 4.20 درجة) أي أن المستجوبين يؤكدون بأنه تعتمد بدرجة عالية إدارة مؤسسة (حضنة حليب) محل الدراسة على تقارير الرقابة الداخلية في ترشيد قراراتها.

أما العبارة رقم 03 فاحتلت المرتبة الثالثة بمتوسط حسابي 4.10 وهذه القيمة ضمن مجال الموافقة بدرجة عالية (من 3.41 إلى 4.20 درجة) أي أن المستجوبين يؤكدون وبدرجة عالية أن نظام الرقابة الداخلية في مؤسستهم يضمن إعداد القوائم المالية وفقا للمبادئ المحاسبية المتعارف عليها والمعمول بها.

والعبارة رقم 04 أخذت المرتبة الرابعة بمتوسط حسابي 3.97 وهذه القيمة ضمن مجال الموافقة بدرجة عالية (من 3.41 إلى 4.20 درجة) أي أن المستجوبين يؤكدون وبدرجة عالية بأن المراقب الداخلي يقوم بعمليات الفحص وإعطاء النصائح للمؤسسة على العمليات التي تم تدقيقها.

واحتلت المرتبة الخامسة العبارة رقم 14 بمتوسط حسابي 3.97 وهذه القيمة ضمن مجال الموافقة بدرجة عالية (من 3.41 إلى 4.20 درجة) أي أن المستجوبين يؤكدون وبدرجة عالية بأن وجود نظام رقابة داخلية فعال من شأنه أن يرفع من كفاءة مؤسسة حضنة –حليب.

والمرتبة السادسة كانت من نصيب العبارة رقم 01 بمتوسط حسابي 3.90 وهذه القيمة ضمن مجال الموافقة بدرجة عالية (من 3.41 إلى 4.20 درجة) أي أن المستجوبين يؤكدون وبدرجة عالية بأن الرقابة الداخلية تعمل على حماية أصول مؤسسة حضنة حليب وفقا لإجراءات الرقابة الداخلية.

العبارة رقم 07 احتلت المرتبة السابعة بمتوسط حسابي 3.73 وهذه القيمة ضمن مجال الموافقة بدرجة عالية (من 3.41 إلى 4.20 درجة) أي أن المستجوبين يؤكدون وبدرجة عالية بأن المراقب الداخلي يتمتع بالاستقلالية في عمله.

والعبارة رقم 06 احتلت المرتبة الثامنة بمتوسط حسابي 3.70 وهذه القيمة ضمن مجال الموافقة بدرجة عالية (من 3.41 إلى 4.20 درجة) أي أن المستجوبين يؤكدون وبدرجة عالية بأنه يوجد صعوبة في تطبيق إجراءات نظام الرقابة الداخلية في مؤسسة حضنة حليب.

والمرتبة التاسعة احتلتها العبارة رقم 09 بمتوسط حسابي 3.70 وهذه القيمة ضمن مجال الموافقة بدرجة متوسطة (من 2.61 إلى 3.40 درجة) أي أن المستجوبين يقرون وبدرجة متوسطة بأنه يتم تقييم ومعالجة نقائص نظام الرقابة الداخلية باستمرار في مؤسستهم.

والمرتبة العاشرة للعبارة رقم 13 بمتوسط حسابي 3.30 وهذه القيمة ضمن مجال الموافقة بدرجة متوسطة (من 2.61 إلى 3.40 درجة) أي أن المستجوبين يقرون وبدرجة متوسطة بأن مصلحة التـــدقيق

الداخلي بمؤسسة حضنة حليب تقوم بإعداد تقارير عن فعالية نظام الرقابة الداخلية ورفعها للإدارة بشكل دوري.

والمرتبة الحادية عشرة احتلتها العبارة رقم 05 بمتوسط حسابي 3.27 وهذه القيمة ضمن مجال الموافقة بدرجة متوسطة (من 2.61 إلى 3.40 درجة) أي أن المستجوبين يقرون وبدرجة متوسطة بأن إدارة مؤسسة حضنة حليب تقوم بدراسة جوهرية للمخاطر وتحليلها ووضع خطط لإدارتها والتعامل معها وكذا التنبؤ بها قبل حدوثها.

والمرتبة الثانية عشرة احتلتها العبارة رقم 12 بمتوسط حسابي يقدر بـ 3.23 وهذه القيمة ضمن مجال الموافقة بدرجة متوسطة (من 2.61 إلى 3.40 درجة) أي أن المستجوبين يوافقون وبدرجة متوسطة بأن المراقب الداخلي يستخدم أساليب وإجراءات التدقيق لتقييم مدى فعالية نظام الرقابة الداخلية بمؤسسة حضنة حليب.

والمرتبة الثالثة عشرة احتلتها العبارة رقم 11 بمتوسط حسابي يقدر بـ 3.23 وهذه القيمة ضمن مجال الموافقة بدرجة متوسطة (من 2.61 إلى 3.40 درجة) أي أن المستجوبين يوافقون وبدرجة متوسطة بأنه يؤخذ بتوصيات المراقب الداخلي في كافة النواحي المالية والمحاسبية والفنية على مستوى مؤسسة حضنة حليب.

أما المرتبة الأخيرة فكانت للعبارة رقم 10 بمتوسط حسابي يقدر بـ 2.90 وهذه القيمة ضمن مجال الموافقة بدرجة متوسطة (من 2.61 إلى 3.40 درجة) أي أن المستجوبين يوافقون وبدرجة متوسطة بأنه يتم تطوير نظام الرقابة الداخلية باستمرار في مؤسسة حضنة حليب.

ثانيا- عرض وتحليل إجابات أفراد العينة على عبارات المحور الثالث من الاستبيان الموجه للأفــراد والمتعلق بــتأثير نظام الرقابة الداخلية الفعال على جودة المعلومات المالية:

جدول رقم (11): نتائج تحليل إجابات أفراد العينة على عبارات المحور الثالث

الرقم	العبارة	المتوسط الحسابي Mean	الانحراف المعياري Std. Deviation	الترتيب	الاتجاه العام للعينة نحو وموافقة على مضمون العبارات
01	يقدم المراقب الداخلي المعلومات للإدارة بشكل دقيق ومنظم لترشيد القرارات ومساعدتها في فحص وتقويم وسلامة نظام المعلومات.	3.10	1.062	12	موافقة متوسطة
02	جودة التقارير المالية تدل على كفاءة وقوة المؤسسة.	3.93	0.740	04	موافقة عالية
03	تعبر القوائم المالية بمصداقية عن حصيلة أعمال المؤسسة.	3.77	1.104	08	موافقة عالية
04	القوائم المالية توفر جميع المعلومات الجوهرية الملائمة لمتخذي القرار.	3.83	1.234	07	موافقة عالية
05	يراعى الحذر والدقة في إعداد القوائم المالية أي عدم تضخيم الأصول والدخل ولا تقليل الالتزامات والمصاريف.	4.00	1.083	02	موافقة عالية
06	يضمن نظام الرقابة الداخلية دقة وسلامة وصدق المعلومات المالية في القوائم المالية.	3.97	0.999	03	موافقة عالية
07	يضمن وجود نظام رقابة داخلية فعال معلومات مالية ذات دقة وقابلة للمقارنة.	4.07	1.048	01	موافقة عالية
08	وجود نظام رقابة داخلية فعال يعكس صدق ميزانية المؤسسة وأن ما ورد فيها من أصول وخصوم صحيحة وصادقة.	3.83	0.950	06	موافقة عالية
09	نظام الرقابة الداخلية يضمن معلومات مالية قابلة للفهم.	3.33	1.322	11	موافقة متوسطة
10	من بين أسباب التلاعب في التقارير المالية هو الخلل في هيكلة الرقابة الداخلية.	3.43	1.223	09	موافقة عالية

11	قوة المؤسسة وكفاءتها تعكس جودة وصدق معلوماتها المالية المقدمة.	3.40	1.070	10	موافقة متوسطة
12	ترشيد القرارات ترتبط أساسا بنوعية المعلومات المتوفرة والتي بدورها تنعكس على كفاءة المؤسسة.	3.90	0.845	05	موافقة عالية
أراء واتجاهات أفراد العينة نحو إجمالي المحور الثالث		3.7139	0.69435	درجة عالية	

المصدر: من إعداد الطالبتين بالاعتماد على بيانات الاستبيان، مخرجات برنامج SPSS .V 25

من خلال الجدول أعلاه نجد أن المتوسط الحسابي الإجمالي لإجابات أفراد العينة على عبارات المحور الثالث والمتعلق باستطلاع آرائهم حول مدى تأثير نظام الرقابة الداخلية على جودة المعلومات المالية بلغ 3.71 هو ضمن مجال الموافقة (من 3.41 إلى 44.20) بدرجة عالية وبلغ الانحراف المعياري قيمة 0.694 وهو أقل من الواحد وهذا ما يشير إلى قلة تشتت إجابات أفراد العينة وبالتالي تقارب وتمركز وجهات نظر أفراد العينة حول المتوسط الحسابي الكلي للمحور أي أنه هناك تقارب في الإجابات لدى غالبية أفراد العينة. ومنه نستنتج حسب وجهة نظر أفراد العينة المستجوبين أن نظام الرقابة الداخلية بمؤسسة (حضنة حليب) محل الدراسة تأثيره فعال وبدرجة عالية على جودة المعلومات المالية لـــلمؤسسة ما نلاحظه

في إجاباتهم حول مضمون العبارات حيث جل إجاباتهم موافقون عليها بدرجة عالية حيث تقع متوسطاتها الحسابية بين (3.10 إلى 4.07) وفيما يلي شرح ترتيب عبارات المحور حسب أهميتها وترتيبها من وجهة نظر المستجوبين:

حيث نجد العبارة رقم 07 أنها احتلت المرتبة الأولى بمتوسط حسابي بلغ 4.07 وهذه القيمة ضمن مجال الموافقة بدرجة عالية (من 3.41 إلى 4.20 درجة) أي أن المستجوبين يؤكدون أن نظام الرقابـــة الداخلية فعال يضمن معلومات مالية ذات دقة وقابلة للمقارنة بمؤسسة(حضـــنة حليـــب) محـــل الدراســـة وبدرجة عالية.

والعبارة رقم 05 احتلت المرتبة الثانية بمتوسط حسابي بلغ 4.00 وهذه القيمة ضمن مجال الموافقة بدرجة عالية (من 3.41 إلى 4.20 درجة) أي أن المستجوبين يؤكدون أنه يراعى الحذر والدقة في إعداد القوائم المالية أي عدم تضخيم الأصول ولا تقليل الالتزامات والمصاريف وبدرجة عالية.

واحتلت المرتبة الثالثة العبارة رقم 06 بمتوسط حسابي بلغ 3.97 وهذه القيمة ضمن مجال الموافقة بدرجة عالية (من 3.41 إلى 4.20 درجة) أي أن المستجوبين يؤكدون وبدرجة عالية أن نظام الرقابة الداخلية يضمن دقة وسلامة وصدق المعلومات المالية في القوائم المالية في المؤسسة محل الدراسة.

والعبارة رقم 02 احتلت المرتبة الرابعة بمتوسط حسابي بلغ 3.93 وهذه القيمة ضمن مجال الموافقة بدرجة عالية (من 3.41 إلى 4.20 درجة) أي أن المستجوبين يؤكدون وبدرجة عالية أن جودة التقارير المالية تدل على كفاءة وقوة مؤسسة حضنة حليب.

والعبارة رقم 12 احتلت المرتبة الخامسة بمتوسط حسابي بلغ 3.90 وهذه القيمة ضمن مجال الموافقة بدرجة عالية (من 3.41 إلى 4.20 درجة) أي أن المستجوبين يؤكدون وبدرجة عالية أن ترشيد القرارات ترتبط أساسا بنوعية المعلومات المتوفرة والتي بدورها تنعكس على كفاءة المؤسسة.

والعبارة رقم 08 احتلت المرتبة السادسة بمتوسط حسابي بلغ 3.83 وهذه القيمة ضمن مجال الموافقة بدرجة عالية (من 3.41 إلى 4.20 درجة) أي أن المستجوبين يؤكدون وبدرجة عالية أن وجود نظام رقابة داخلية فعال يعكس صدق ميزانية المؤسسة وأن ما ورد فيها من أصول وخصوم صحيحة وصادقة.

والعبارة رقم 04 احتلت المرتبة السابعة بمتوسط حسابي بلغ 3.83 وهذه القيمة ضمن مجال الموافقة بدرجة عالية (من 3.41 إلى 4.20 درجة) أي أن المستجوبين يؤكدون وبدرجة عالية أن القوائم المالية توفر جميع المعلومات الجوهرية الملائمة لمتخذي القرار.

والعبارة رقم 03 احتلت المرتبة الثامنة بمتوسط حسابي بلغ 3.77 وهذه القيمة ضمن مجال الموافقة بدرجة عالية (من 3.41 إلى 4.20 درجة) أي أن المستجوبين يؤكدون وبدرجة عالية أن القوائم المالية تعبر بمصداقية عن حصيلة أعمال المؤسسة.

والعبارة رقم 10 احتلت المرتبة التاسعة بمتوسط حسابي بلغ 3.43 وهذه القيمة ضمن مجال الموافقة بدرجة عالية (من 3.41 إلى 4.20 درجة) أي أن المستجوبين يؤكدون وبدرجة عالية أنه من بين أسباب التلاعب في التقارير المالية هو الخلل في هيكلة الرقابة الداخلية.

والعبارة رقم 11 احتلت المرتبة العاشرة بمتوسط حسابي بلغ 3.40 وهذه القيمة ضمن مجال الموافقة بدرجة متوسطة (من 2.61 إلى 3.40 درجة) أي أن المستجوبين يوافقون بدرجة متوسطة على أن قوة المؤسسة وكفاءتها تعكس جودة وصدق معلوماتها المالية المقدمة.

والعبارة رقم 09 احتلت المرتبة الحادية عشرة بمتوسط حسابي بلغ 3.33 وهذه القيمة ضمن مجال الموافقة بدرجة متوسطة (من 2.61 إلى 3.40 درجة) أي أن المستجوبين يوافقون بدرجة متوسطة على أن نظام الرقابة الداخلية يضمن معلومات مالية قابلة للفهم.

والعبارة رقم 02 احتلت المرتبة الثانية عشرة بمتوسط حسابي بلغ 3.10 وهذه القيمة ضمن مجال الموافقة بدرجة متوسطة (من 2.61 إلى 3.40 درجة) أي أن المستجوبين يوافقون بدرجة متوسطة على أن جودة التقارير المالية تدل على كفاءة وقوة المؤسسة.

المطلب الثالث: اختبار فرضيات الدراسة.

أولا- شرح الأداة الإحصائية لاختبار فرضيات الدراسة:

للتحقق من صحة الفرضية تم استخدام اختبار (One-Sample T-Test) ويعد هذا الاختبار من الاختبارات الإحصائية المهمة وشائعة الاستخدام بشكل واسع من الباحثين في دراساتهم حيث يهدف إلى الكشف عن وجود اختلاف معنوي Significant (Difference) بين متوسط إجابة المستجوبين (المتوسط الحقيقي) نحو كل محور من محاور الاستبيان والمتوسط الفرضي(Constant) بمعنى أنه يفيد في فحص إجابات المبحوثين فيما إذا كان هناك فرق ذو دلالة إحصائية بين المتوسط الحسابي الحقيقي لإجاباتهم والقيمة الثابتة (المتوسط الفرضي). ويتم تحديد القيمة النظرية للمتوسط الفرضي وفقا للعلاقة التالية[1]: $\frac{(H+L)}{2} = a$

حيث H: تمثل قيمة ترميز الحد الأعلى لسلم القياس؛ (Constant): a

L: تمثل قيمة ترميز الحد الأدنى لسلم القياس.

وفي دراستنا فان سلم قياس استجابات المبحوثين هو سلم ليكرت الخماسي:

$$\frac{(H+L)}{2} = a = \frac{(5+1)}{2} = 3$$

ولاتخاذ القرار فيما يتعلق بالدلالة الإحصائية باستخدام الاختبار الإحصائي One-Sample T-Test)[2]:

إذا كانت قيمة مستوى المعنوية (احتمال الخطأ) للاختبار (T-Test) ويرمز لها في برنامج SPSS بالرمز Sig، (Significant) أقل من مستوى الدلالة المعتمد من طرفنا في الدراسة (0.05)، فان نتيجة إجابة المبحوثين دالة إحصائيا بمعنى أن الفرق الملاحظ بين المتوسط الحقيقي لإجابات العينة والمتوسط الفرضي (03) هو فرق دال إحصائيا أي نرفض الفرضية الصفرية ونقبل الفرضية البديلة.

إذا كانت قيمة Sig أكبر من (0.05)، فإن نتيجة إجابة المبحوثين غير دالة إحصائيا بمعنى أن الفرق الملاحظ بين المتوسط الحقيقي للعينة والمتوسط الفرضي فرق غير دال إحصائيا، نرفض الفرضية البديلة ونقبل الفرضية الصفرية.

---

[1]- مصطفى طويطي، **التحليل الإحصائي لبيانات الاستبيان – تطبيقات عملية على برنامج الإكسل**، ج1، دار النشر الجامعي الجديد، تلمسان، الجزائر، 2018، ص 248، 249.

[2]عبد الكريم بوحفص: **الأساليب الإحصائية وتطبيقاتها يدويا وباستخدام Spss**، الجزء الأول، ديوان المطبوعات الجامعية، الجزائر، 2013، ص 155.

ثانيا- عرض نتائج اختبار فرضيات البحث:

01- اختبار الفرضية الأولى:

نص الفرضية: تساهم فعالية نظام الرقابة الداخلية لمؤسسة "حضنة حليب" في الرفع من كفاءتها.

من أجل اختبار هذه الفرضية نقوم بصياغتها إحصائيا عند مستوى الدلالة (0.05) كمايلي:

نص الفرضية الإحصائية:

الفرضية الصفرية (H_0): لا تساهم فعالية نظام الرقابة الداخلية لمؤسسة "حضنة حليب" في الرفع من كفاءتها، من وجهة نظر المستجوبين عند مستوى دلالة (0.05).

الفرضية البديلة(H_1): تساهم فعالية نظام الرقابة الداخلية لمؤسسة "حضنة حليب" في الرفع من كفاءتها، من وجهة نظر المستجوبين عند مستوى الدلالة (0.05).

جدول رقم (12) يبين نتائج تحليل اختبار الفرضية الأولى

الدلالة الإحصائية لإجابات أفراد العينة على العبارات المتعلقة بالمحور (02)	حجم العينة	Moyenne المتوسط الحسابي	Ecart type الانحراف المعياري	Mean Difference الفرق بين $\overline{X}$ و (μ=3)	T المحسوبة	درجة الحرية	sig	القرار
	30	3.6310	0.74517	0.63095	4.638	29	0.000	دال

المصدر: من إعداد الطالبتين بالاعتماد على مخرجات برنامج SPSS.V 25 وبيانات الاستبيان

من خلال الجدول أعلاه تبين لنا أن المتوسط الحسابي لإجابات أفراد العينة حول عبارات المحور الثاني المتعلق بقياس مدى فعالية نظام الرقابة الداخلية في رفع كفاءة المؤسسة بلغ 3.631 وهو أكبر من المتوسط الحسابي الفرضي (X= 03) والفرق بينهما هو موجب، حيث بلغ 0.6309=($\overline{X}$ - 03) وهو دال إحصائيا حيث بلغت قيمة T=4.638 وقيمة sig= 0.000 وهي أقل من مستوى الدلالة 0.05 أي هناك دلالة إحصائية لنتائج إجابات أفراد العينة حول فعالية نظام الرقابة الداخلية لمؤسسة "حضنة حليب" ومساهمته العالية في رفع كفاءتها ومنه نقبل الفرضية البديلة (H_1) تساهم فعالية نظام الرقابة الداخلية لمؤسسة "حضنة حليب" في الرفع من كفاءتها، من وجهة نظر المستجوبين عند مستوى الدلالة (0.05)

وإضافة إلى نتائج الدالة الإحصائية لإجابات المستجوبين حول إجمالي عبارات المحور نجد أنه أيضا معظم عبارات المحور دالة إحصائيا حيث قيم sig لكل عبارة هي أقل من مستوى الدلالة 0.05

وأن الفرق موجب بين المتوسط الفرضي والمتوسط الحقيقي في معظم عبارات المحور أي أنهم موافقون على ما تضمنته كل عبارة فيما يتعلق بفعالية نظام الرقابة الداخلية في المؤسسة.

رقم العبارات المحور الثاني	1	2	3	4	5	6	7
Sig	0.000	0.000	0.000	0.000	0.199	0.001	0.002
Mean Difference	0.900	1.133	1.100	0.967	0.267	0.700	0.733
الدلالة الإحصائية لإجابات المستجوبين على كل عبارة	دالة	دالة	دالة	دالة	غير دالة	دالة	دالة
رقم العبارات المحور الثاني	8	9	10	11	12	13	14
Sig	0.000	0.094	0.599	0.509	0.282	0.184	0.000
Mean Difference	1.100	0.367	-0.100	0.167	0.233	0.300	0.967
الدلالة الإحصائية لإجابات المستجوبين على كل عبارة	دالة	غير دالة	غير دالة	غير دالة	غير دالة	غير دالة	دالة

وما نلاحظه أيضا ومن خلال الدلالة الإحصائية للعبارات أن في مجملها وجدنا أن هناك نظام رقابة داخلي فعال يساهم في الرفع من كفاءة المؤسسة غير أنه ومن خلال إجابة المستجوبين على بعض العبارات لاحظنا أنها غير دالة إحصائيا وعليه استنتجنا أن نظام الرقابة الداخلية لمؤسسة ""حضنة حليب"" تشوبه بعض النقائص يجب ذكرها وهي: ومن خلال إجابتهم على العبارة رقم 05 وغير الدالة إحصائيا (لأن قيمة SIG=0.267 أقل من 0.05) نجد أنه لا تقوم إدارة مؤسسة "حضنة حليب" بدراسة جوهرية للمخاطر وتحليلها ووضع خطط لإدارتها والتعامل معها وكذا التنبؤ بها قبل حدوثها. وأيضا ومن خلال العبارة رقم 09 وغير الدالة إحصائيا (لأن قيمة SIG=0.094 أقل من 0.05) نجد أنه لا تقوم إدارة مؤسسة "حضنة حليب" بتقييم ومعالجة نقائص نظام الرقابة الداخلية باستمرار. وهذا ما تؤكده أيضا إجابتهم على العبارة رقم 10 وغير الدالة إحصائيا (لأن قيمة SIG=0.599 أقل من 0.05) نجد أنه لا تقوم إدارة مؤسسة "حضنة حليب" بتطوير نظام الرقابة الداخلية باستمرار إضافة إلى أنها لا تأخذ بتوصيات المراقب الداخلي في كافة النواحي المالية والمحاسبية والفنية (عبارة رقم 11 غير الدالة إحصائيا، لأن قيمة sig=0.509 أقل من 0.05) كما أنه ومن خلال إجابة المستجوبين وجدنا أن مصلحة التدقيق الداخلي لإدارة مؤسسة "حضنة حليب" لا تقوم بإعداد تقارير عن فعالية نظام الرقابة الداخلية بشكل دوري.

وفي العموم نجد أن نظام الرقابة الداخلية فعال ويساهم في رفع كفاءة المؤسسة بالتالي نخلص لقبول الفرضية الأولى والتي مفادها أنه كلما كان نظام الرقابة الداخلية فعال في مؤسسة "حضنة حليب" كلما رفع من كفاءتها.

02- اختبار الفرضية الثانية:

نص الفرضية: تساهم فعالية نظام الرقابة الداخلية في تحسين جودة المعلومات المالية لمؤسسة ""حضنة حليب"".

تأثير نظام الرقابة الداخلية الفعال على جودة المعلومات المالية

من أجل اختبار هذه الفرضية نقوم بصياغتها إحصائيا عند مستوى دلالة (0.05) كما يلي:

نص الفرضية الإحصائية:

الفرضية الصفرية (H_0): لا تساهم فعالية نظام الرقابة الداخلية لمؤسسة ""حضنة حليب"" في تحسين جودة المعلومات المالية من وجهة نظر المستجوبين عند مستوى دلالة (0.05)

الفرضية البديلة(H_1): تساهم فعالية نظام الرقابة الداخلية لمؤسسة ""حضنة حليب"" في تحسين جودة المعلومات المالية من وجهة نظر المستجوبين عند مستوى دلالة (0.05)

جدول رقم (13) يبين نتائج تحليل اختبار الفرضية 02

الدلالة الإحصائية لإجابات افراد العينة على عبارات المتعلق المحور (03)	حجم العينة	Moyenne المتوسط الحسابي	Ecart type الانحراف المعياري	Mean Difference الفرق بين $\bar{X}$ و (μ=3)	T المحسوبة	درجة الحرية	sig	القرار
	30	3.7139	0.69435	0.71389	5.631	29	0.000	دال

المصدر: من إعداد الطالبتين بالاعتماد على مخرجات برنامج SPSS.V 25 وبيانات الاستبيان

من خلال الجدول أعلاه تبين لنا أن المتوسط الحسابي لـ لإجابات أفراد العينة حول عبارات المحور الثاني المتعلق قياس مدى تأثير نظام الرقابة الداخلية الفعال على جودة المعلومات المالية بلغ:3.713وهو أكبر من المتوسط الحسابي الفرضي (X= 03) والفرق بينهما هو موجب، حيث بلغ ($\bar{X}$ – 03)=0.713 وهو دال احصائيا حيث بلغت قيمةT= 5.631 وقيمة sig= 0.000 وهي أقل من

مستوى الدلالة 0.05 أي هناك دلالة إحصائية لنتائج إجابات أفراد العينة حول تأثير نظام الرقابة الداخلية لمؤسسة ""حضنة حليب""على جودة معلوماتها المالية ومنه نقبل الفرضية البديلة(H_1): تساهم فعالية نظام الرقابة الداخلية لمؤسسة ""حضنة حليب""في تحسين جودة المعلومات المالية من وجهة نظر المستجوبين عند مستوى دلالة (0.05).

وإضافة إلى نتائج الدالة الإحصائية لإجابات المستجوبين حول إجمالي عبارات المحور نجد أنه أيضا معظم عبارات المحور دالة إحصائيا حيث قيم sig لكل عبارة هي أقل من مستوى الدلالة 0.05 وان فرق موجب بين المتوسط الفرضي والمتوسط الحقيقي في معظم العبارات المحور أي أنهم موفقون على ما تضمنته كل عبارة فيما يتعلق بفعالية نظام الرقابة الداخلية في المؤسسة:

رقم العبارات المحور الثاني	1	2	3	4	5	6
Sig	0.610	0.000	0.001	0.001	0.000	0.000
Mean Difference	0.100	0.933	0.767	0.833	1.000	0.967
الدلالة الإحصائية لإجابات المستجوبين على كل عبارة	دالة	دالة	دالة	دالة	دالة	دالة
رقم العبارات المحور الثاني	8	9	10	11	12	13
Sig	0.000	0.000	0.178	0.062	0.050	0.000
Mean Difference	1.067	0.833	0.333	0.433	0.400	0.900
الدلالة الإحصائية لإجابات المستجوبين على كل عبارة	دالة	دالة	غير دالة	غير دالة	دالة	دالة

وما نلاحظه ومن خلال الدلالة الإحصائية للعبارات أن في مجملها وجدنا أن نظام الرقابة الداخلي الفعال له تأثير في تحسين المعلومات المالية لمؤسسة ""حضنة حليب"" ويظهر ذلك من خلال نظام رقابة داخلية فعال يضمن وجود معلومات مالية ذات جودة عالية ويراعى الحذر والدقة في إعداد القوائم المالية أي عدم تضخيم الأصول والدخل ولا تقليل الالتزامات والمصاريف كما أن فعالية نظام الرقابة الداخلية تُؤثر إيجابا على دقة وسلامة وصدق المعلومات المالية في القوائم المالية. ويعكس صدق ميزانية وأن ما ورد فيها من أصول وخصوم صحيحة وصادقة وكل ذلك ساهم في جودة المعلومات المالية مما ينعكس إيجابيا على ترشيد القرارات التي ترتبط أساسا بنوعية المعلومات المتوفرة والتي بدورها تنعكس على كفاءة المؤسسة.

وفي العموم نجد أن نظام الرقابة الداخلية فعال بالمؤسسة محل الدراسة يُؤثر إيجابيا على المعلومات المالية بالتالي نخلص بقبول الفرضية الثانية والتي مفادها: تساهم فعالية نظام الرقابة الداخلية في تحسين جودة المعلومات المالية لمؤسسة "حضنة حليب".

خلاصة الفصل:

قمنا في هذا الفصل بإسقاط الدراسة النظرية على مؤسسة حضنة حليب بالمسيلة حيث تطرقنا إلى تقديم عام للمؤسسة محل الدراسة من خلال تعريفها وكذا هيكلها التنظيمي ثم تحليل عينة الدراسة، والتعرف على أداة الدراسة والإجراءات التي تم اتخاذها للتأكد من صدقها وثباتها والأدوات الإحصائية المستخدمة في تحليل بيانات الدراسة.

ومن خلال تحليلنا واختبارنا للفرضيات، تم التوصل إلى أنه كلما كان نظام الرقابة الداخلية للمؤسسة فعال كلما زاد في كفاءتها من خلال ضبط وتحديد الأدوار والمسؤوليات والرفع من كفاءة العمال والموظفين وكذا تنظيم العمل وتسهيله ويساعد وجود نظام رقابة فعال وسليم في التقليل من الوقوع في الأخطاء واكتشافها وإدارتها في حالة وجودها. وفعالية نظام الرقابة الداخلية تساهم في تحسين جودة المعلومات المالية لمؤسسة ""حضنة حليب"" بالمسيلة، من خلال تعزيز الخصائص النوعية للمعلومات المالية (المصداقية، الملائمة، القابلية للفهم والقابلية للمقارنة).

خاتمة

خاتمة

اهتمت دراستنا بالتحقق من دور الرقابة الداخلية في تحسين جودة المعلومات المالية، حيث تطرقنا في الجانب النظري إلى أهم المفاهيم المتعلقة بالرقابة الداخلية وجودة المعلومة المالية وكذا علاقة الرقابة الداخلية بهذه الأخيرة وكيف يؤثر وجود نظام رقابي فعال فيها.

لنصل في الأخير ومن خلال كلا من الدراستين النظرية والتطبيقية للدور الكبير والفعال الذي تؤديه الرقابة الداخلية في تحسين جودة المعلومة المالية وكذا تعزيز خصائصها النوعية التي نص عليها النظام المحاسبي المالي والمتمثلة في المصداقية، الملائمة، القابلية للفهم والقابلية للمقارنة.

1. اختبار الفرضيات وعرض نتائج الدراسة

1.1. اختبار الفرضيات:

الفرضية الأولى: تساهم فعالية نظام الرقابة الداخلية لمؤسسة "حضنة حليب" في الرفع من كفاءتها.

من خلال التحليل الإحصائي والتفسير الاقتصادي الظاهرين في الجدول رقم 13؛ يتبين لنا أن هذه الفرضية صحيحة، فكلما كان نظام الرقابة الداخلية للمؤسسة فعال كلما زاد في كفاءتها من خلال ضبط إجراءات عمل العمال، وتسهيل إجراءات التدقيق المالي، والسعي لاحترام القوانين المعمول دوليا بها والمتعارف عليها وطنيا هذا من جهة، ومن جهة ثانية يرفع نظام الرقابة الداخلية من كفاءة المؤسسة من خلال الإنذار المبكر لأي خطأ أو خلل يمكن وقوعه في نشاط المؤسسة.

الفرضية الثانية: تساهم فعالية نظام الرقابة الداخلية في تحسين جودة المعلومات المالية لمؤسسة ""حضنة حليب"".

من خلال التحليل الإحصائي لهذه الفرضية والظاهر في الجدول رقم 14؛ يتضح أن هذه الفرضية صحيحة أيضا، لأن الخصائص النوعية الأربعة التي نص عليها النظام المحاسبي المالي (المصداقية، الملائمة، القابلية للفهم والقابلية للمقارنة) تكون متوفرة في المعلومة المالية كلما كان في المؤسسة نظام رقابة داخلية فعال، مع الإشارة هنا إلى أن القابلية للفهم تكون من

طرف شخص مختص وليس بالمفهوم العام، وأن القابلية للمقارنة تتعلق بالمقارنة الزمانية والمقارنة المكانية.

1. 2. نتائج الدراسة:

كما تم التوصل من خلال موضوع هذه الدراسة إلى مجموعة من النتائج تمثلت في:

- ضرورة وجود نظام رقابي داخلي فعال داخل كل المؤسسات وبكل أنواعها.
- يستمد نظام الرقابة الداخلية فعاليته من التفاعل والتكامل بين كل عناصره ومكوناته.
- وجود نظام رقابة داخلية سليم وقوي داخل المؤسسة يمكنه التقليل من حدوث الأخطاء وكشفها وتصحيحها في الوقت المناسب.
- وجود نظام رقابي داخلي فعال في المؤسسة يزيد من جودة معلوماتها المالية ما يساهم في ترشيد قراراتها.
- نظام الرقابة الداخلية الفعال يضمن مصداقية، ملائمة، قابلية فهم وقابلية مقارنة المعلومات المالية.

2. الاقتراحات:

بناء على النتائج المتوصل إليها وما تم عرضه في هذا الموضوع نقف على مجموعة الاقتراحات التالية:

- على المؤسسة الاقتصادية مسايرة التغيرات العالمية وكل جديد في مجال الرقابة الداخلية وخاصة أنه لا يوجد قانون يمنع المؤسسة من اتخاذ نموذج محدد للرقابة الداخلية؛
- على المؤسسة الاقتصادية الاهتمام أكثر بتوفير نظام رقابة داخلية سليم؛
- الاهتمام أكثر بموضوع جودة المعلومات المالية باعتبارها وسيلة لاكتساب ثقة المستثمرين؛
- ضرورة حماية المدقق الداخلي من الضغوطات التي قد يتعرض لها وضمان استقلاليته؛

- تعديل وتوفير إطار قانوني كافي ينص بشكل واضح على الخصائص النوعية لجودة المعلومة المالية، لأن النظام المحاسبي المالي لم ينص على كل الخصائص النوعية كما عليه الحال في المعايير المحاسبية الدولية.

3. أفاق الدراسة:

على ضوء الدراسة التي تمت في هذا الموضوع وما تم التوصل إليه من نتائج فإننا نقترح على الطلبة والباحثين التوجه لدراسة هذا الموضوع من عدة جوانب مهمة أخرى تتمثل في:

- دور نظام الرقابة الداخلية في الحد من الغش والفساد المالي في البنوك ــ دراسة حالة مجموعة من البنوك العاملة في الجزائرــ.
- دور تطبيق مبادئ حوكمة الشركات في زيادة جودة المعلومة المالية ــ دراسة حالة مجموعة من المؤسسات العاملة في الجزائر.

قائمة المراجع

المراجع باللغة العربية:

أولا: الكتب

1. أحمد محمد سمير، الجودة الشاملة وتحقيق الرقابة في البنوك التجارية، ط1، دار المسيرة، عمان، الأردن، 2009.
2. آرينزو ألفين، جيمس لوبك، المراجعة مدخل متكامل، ترجمة محمد عبد القادر الديسطي، دار المريخ، السعودية، 2002.
3. أشتيوي إدريس عبد السلام، المراجعة معايير وإجراءات، دار الكتب الوطنية، الطبعة الخامسة، بنغازي، ليبيا، 2008.
4. بوحفص عبد الكريم: الأساليب الإحصائية وتطبيقاتها يدويا وباستخدام Spss، الجزء الأول، ديوان المطبوعات الجامعية، الجزائر، 2013.
5. جمعة أحمد حلمي، مدخل إلى التدقيق والتأكيد وفقا للمعايير الدولية للتدقيق، دار صفاء للنشر والتوزيع، الطبعة الثانية، عمان، الأردن، 2015.
6. حماد طارق عبد العال، موسوعة معايير المراجعة، شرح معايير المراجعة الدولية والأمريكية والعربية، الجزء 2، الرقابة الداخلية _ أدارة الإثبات_، الدار الجامعية، الإسكندرية، مصر، 2004.
7. طويطي مصطفى، التحليل الاحصائي لبيانات الاستبيان – تطبيقات عملية على برنامج الاكسل، ج1، دار النشر الجامعي الجديد، تلمسان، الجزائر، 2018.
8. كحالة جبرائيل جوزيف، رضوان حلوى حنان، محاسبة التكاليف المعيارية، دار الثقافة للنشر والتوزيع، الطبعة الأولى، عمان، الأردن، 2006.
9. كيسو دونالد، المحاسبة المتوسطة، الجزء الأول، تعريب احمد حامد حجاج، دار المريخ للنشر، الرياض العربية السعودية، 2005.
10. المطارنة غسان فلاح، مدخل إل تدقيق الحسابات المعاصر، ط1، زمزم للنشر والتوزيع، عمان، 2013.
11. الحبالى وليد ناجى، نظرية المحاسبة، منشورات الأكاديمية العربية المفتوحة، الدانمرك، 2007.

12.سليم محمد خير، أساليب التحليل الإحصائي باستخدام برمجية spss ، الرياض ، دار جرير للنشر والتوزيع ، 2005.

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

14.عبد الله خالد أمين، علم تدقيق الحسابات _ الناحية النظرية _، دار وائل للنشر، الطبعة الثانية، عمان، 2004.

15.علي عبد الوهاب نصر، مبادئ المحاسبة المالية وفقا لمعيار المحاسبة الدولية، الدار الجامعية، الإسكندرية، مصر، 2003_2004.

16.صفوت فرج، القياس النفسي، مكتبة أنجلو المصرية، القاهرة، مصر، الطبعة السادسة، 2007.

17.رضوان حلوى حنان، النموذج المحاسبي المعاصر من المبادئ إلى المعايير–دراسة معمقة في نظرية المحاسبة، دار وائل للنشر، الطبعة الثانية، 2006.

18.راشد رجب السيد، عبد الفتاح محمد الصحن، أصول المراجعة، الدار الجامعية للنشر، الإسكندرية، 2000.

19.الشيرازي عباس مهدي، نظرية المحاسبة، الطبعة الأولى، السلاسل للطباعة والنشر والتوزيع، الكويت، الطبعة الأولى، 1990.

20.توفيق جميل أحمد، مبادئ الإدارة بين النظرية والتطبيق، دار الجامعة الجديدة، الإسكندرية، مصر، 2004.

21.خنفر مؤيد راضي، غسان فلاح المطارنة، تحليل القوائم المالية–مدخل نظري وتطبيقي–ط3، دار الميسرة، عمان، الأردن، 2011.

ثانيا: الرسائل الجامعية

1. أحمد سعيد توفيق، علاقة خصائص لجان التدقيق بجودة التقارير المالية، رسالة ماجستير، جامعة الزقازيق، الشرقية، مصر، 2013.

2. حمادي علي، أثر جودة المعلومات المحاسبية على صنع القرار في المؤسسات الاقتصادية الجزائرية، رسالة ماجستير في علوم التسيير، جامعة محمد خيضر بسكرة، السنة الجامعية 2010–2011.

3. حفيظ كلتوم هاجر، المراجعة الداخلية كآلية لتفعيل مبادئ حكومة المؤسسات الاقتصادية، رسالة ماجستير، جامعة آكلي محند أولحاج، البويرة، الجزائر، 2014.
4. المجهلي ناصر محمد علي، خصائص المعلومات المحاسبية وآثارها في اتخاذ القرار، مذكرة ماجستير في علوم التسيير، تخصص محاسبة، جامعة الحاج لخضر، باتنة 2009.
5. عزوز ميلود، دور المراجعة في تقييم أداء نظام الرقابة الداخلية للمؤسسات الاقتصادية، مذكرة ماجستير، جامعة 20 أوت 1955، سكيكدة، كلية علوم التسيير والعلوم الاقتصادية، 2007.
6. صبايحى نوال، الإفصاح المحاسبي في ظل المعايير المحاسبية الدولية وأثره على جودة المعلومات، مذكرة ماجستير في العلوم التجارية، تخصص محاسبة وتدقيق، جامعة الجزائر، 2011.
7. شعباني لطفي، المراجعة الداخلية مهمتها ومساهمتها في تحسين تسيير المؤسسة، مذكرة ماجستير، جامعة الجرائر، كلية العلوم الاقتصادية وعلوم التسيير، 2004.
8. خمقاني بدر الزمان، فعالية النظام المحاسبي المالي في تقديم معلومات مالية عالية الجودة في البيئة الجزائرية، مذكرة ماجستير في العلوم التجارية، تخصص محاسبة وجباية، جامعة ورقلة، 2012.

ثالثا: المجلات والدوريات

1. الجوهر كريمة علي كاظم، العلاقة بين الخصائص النوعية للمعلومة المحاسبية وقواعد الحوكمة لمجلس الإدارة- دراسة تحليلية لوجهات نظر المحاسبين والمدققين-، مجلة الإدارة والاقتصاد، العدد 90، 2011، الجامعة المستنصرية، العراق.
2. الجرد رشا بشير، أثر تقييم مكونات الرقابة الداخلية على تقدير خطرها في الشركات المدرجة في سوق دمشق للأوراق المالية، دراسة ميدانية في سوريا، المجلة الجامعة، المجلد الثالث، العدد الخامس عشر، 2013، جامعة الزاوية، ليبيا.
3. الدوغجي علي حسين، إيمان مؤيد الخيرو، تحسين فعالية نظام الرقابة الداخلية وفق نموذج COSO، مجلة جامعة بغداد للعلوم الاقتصادية والإدارية، المجلد 19، العدد 70، العراق.
4. دحدوح حسين أحمد، دور لجنة المراجعة في تحسين كفاية نظم الرقابة الداخلية وفعاليتها في الشركات-دراسة ميدانية-، مجلة جامعة دمشق للعلوم الاقتصادية والقانونية، المجلد 24، العدد الأول، جامعة دمشق، دمشق، سوريا، 2008.

5. مهدي ثامر محمد، أثر استخدام الحاسب الالكتروني على أنظمة الرقابة الداخلية، مجلة جامعة القادسية للعلوم الإدارية والاقتصادية، المجلد 12، العدد 4، العراق، 2010.
6. السويطى محمد مطر موسى، الالتزام بمعايير المحاسبة والتدقيق، دراسات إستراتيجية، العدد18، أبوظبي، الإمارات العربية المتحدة، 1998.

رابعا: الملتقيات

1. سويسي هواري، بدر الزمان خمقاني، مدى قدرة المؤسسة الوطنية للأشغال في الآبار على تقديم معلومات مالية عالية الجودة في النظام المحاسبي المالي، مداخلة ضمن الملتقى الدولي حول النظام المحاسبي المالي في مواجهة المعايير المحاسبية الدولية والمعايير الدولية للمراجعة، جامعة سعد دحلب، البليدة، يوم 13-11-2011.

خامسا: المراجع باللغة الأجنبية

1. Jacques Renard,théorie et pratique de l'audit interne, groupe Eyrolle, 7eme édition , paris, France, 2010.
2. Mohamed Hamzaoui, audit gestion des risqué d'entreprise et contrôle interne, Village mondial, 1er édition, France, 2006.
3. Rodrigo EstupinanGaitan, Administracion de Riesgos E.R.M y la Auditoria Interna, Ecoe, Isbn, 2006.

سادسا: مواقع الانترنيت

www.IFACI.com/IFACI/connaitre-l-audit-et-le-controle-interne/definitions-de-l-audit–et-de-controleinterne-78-html 05-12-2018, 14 :00

قائمة الملاحق

وزارة التعليم العالي والبحث العلمي
جامعة محمد بوضياف - المسيلة
كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير
قسم العلوم المالية والمحاسبة

استمارة استبيان

سيدي، سيدتي المحترم (ة): السلام عليكم ورحمة الله تعالى وبركاته؛

الاستبيان الذي بين أيديكم؛ يتضمن مجموعة من الأسئلة المتعلقة بموضوع مذكرة تدخل ضمن متطلبات نيل شهادة الماستر أكاديمي في العلوم المالية والمحاسبة؛ تخصص تدقيق ومراقبة التسيير تحت عنوان:

دور نظام الرقابة الداخلية في تحسين جودة المعلومة المالية

- دراسة حالة حضنة حليب لولاية المسيلة -

يشرفنا أن نطلب منكم التكرم بالإجابة على الاستبيان المرفقة بدقة وموضوعية، كما نحيطكم علما بأن هذا الاستبيان صمم لأغراض البحث العلمي فقط وأن كل المعلومات ستحظى بالسرية التامة.

في الأخير نشكركم على حسن تعاملكم وتعاونكم معنا وتقبلوا منا أسمى عبارات التقدير والاحترام.

الطالبتين

- ياحي لبنى
- بسطي شهرزاد

الأستاذ المشرف

الدكتور سبتي إسماعيل

المحور الأول: البيانات العـــامـــة

يرجى التكرم بوضع إشارة (X) في المكان المناسب.

1- العمر: أقل من 30سنة ☐ من 31 إلى 50سنة ☐ 50 سنة فما فوق ☐

2- المستوى التعليمي: ليســـانس ☐ ماستـــر ☐ ماجستير ☐

دكتوراه ☐ أخرى ☐

3- التخصص العلمي: مالية ومحاسبية ☐ إدارة أعمال ☐

اقتصاد ☐ بنوك ☐

أخرى ☐

4- عدد سنوات الخبرة: أقل من 5 سنوات ☐ من 5 إلى أقل من 10 سنوات ☐

من 10 إلى أقل من 15 سنة ☐ من 15 إلى 20 سنة ☐ أكثر من 20 سنة ☐

5- الوظيفة الحالية: محاسب ☐ مـــدقق ☐ أخرى ☐

المحور الثاني: فعالية نظام الرقابة الداخلية في رفع كفاءة المؤسسة

الرقم	العبارة	غير موافق بشدة	غير موافق	محايد	موافق	موافق بشدة
01	تعمل الرقابة الداخلية على حماية أصول المؤسسة وفقا لإجراءات الرقابة الداخلية.					
02	يجنب نظام الرقابة الداخلية الفعال حدوث الأخطاء المقصودة وغير المقصودة واكتشافها في حالة حدوثها.					
03	يضمن نظام الرقابة الداخلية إعداد القوائم المالية وفقا للمبادئ المحاسبية المتعارف عليها والمعمول بها.					
04	يقوم المراقب الداخلي بعمليات الفحص وإعطاء النصائح للمؤسسة على العمليات التي تم تدقيقها.					
05	تقوم الإدارة بدراسة جوهرية للمخاطر وتحليلها ووضع خطط لإدارتها والتعامل معها وكذا التنبؤ بها قبل حدوثها.					
06	يوجد صعوبة في تطبيق إجراءات نظام الرقابة الداخلية.					
07	يتمتع المراقب الداخلي بالاستقلالية في عمله.					
08	تعتمد الإدارة على تقارير الرقابة الداخلية في ترشيد قراراتها.					
09	يتم تقييم ومعالجة نقائص نظام الرقابة الداخلية باستمرار.					
10	يتم تطوير نظام الرقابة الداخلية باستمرار في مؤسستكم.					
11	يؤخذ بتوصيات المراقب الداخلي في كافة النواحي المالية والمحاسبية والفنية.					
12	يستخدم المراقب الداخلي أساليب وإجراءات التدقيق لتقييم مدى فعالية نظام الرقابة الداخلية.					
13	تقوم مصلحة التدقيق الداخلي بإعداد تقارير عن فعالية نظام الرقابة الداخلية ورفعها للإدارة بشكل دوري.					
14	وجود نظام رقابة داخلية فعال من شأنه أن يرفع من كفاءة المؤسسة.					

المحـــور الثالث: تأثير نظام الرقابة الداخلية الفعال على جودة المعلومات المالية

الرقم	العبارة	غير موافق بشدة	غير موافق	محايد	موافق	موافق بشدة
01	يقدم المراقب الداخلي المعلومات للإدارة بشكل دقيق ومـــنظم لترشيد القرارات ومساعدتها في فحص وتقويم وسلامة نظـــام المعلومات.					
02	جودة التقارير المالية تدل على كفاءة وقوة المؤسسة.					
03	تعبر القوائم المالية بمصداقية عن حصيلة أعمال المؤسسة.					
04	القوائم المالية توفر جميع المعلومات الجوهرية الملائمة لمتخذي القرار.					
05	يراعى الحذر والدقة في إعداد القوائم المالية أي عدم تضخيم الأصول والدخل ولا تقليل الالتزامات والمصاريف.					
06	يضمن نظام الرقابة الداخلية دقة وسلامة وصدق المعلومـــات المالية في القوائم المالية.					
07	يضمن وجود نظام رقابة داخلية فعال معلومات مالية ذات دقة وقابلة للمقارنة.					
08	وجود نظام رقابة داخلية فعال يعكس صدق ميزانية المؤسسة وأن ما ورد فيها من أصول وخصوم صحيحة وصادقة.					
09	نظام الرقابة الداخلية يضمن معلومات مالية قابلة الفهم.					
10	من بين أسباب التلاعب في التقارير المالية هو الخلـــل فـــي هيكلة الرقابة الداخلية.					
11	قوة المؤسسة وكفاءتها تعكس جودة وصدق معلوماتها الماليـــة المقدمة.					
12	ترشيد القرارات ترتبط أساسا بنوعية المعلومـــات المتـــوفرة والتي بدورها تنعكس على كفاءة المؤسسة.					

مع خالص شكري وتقديري لشخصكم الكريم

Tests of Normality

	Kolmogorov-Smirnov[a]			Shapiro-Wilk		
	Statistic	df	Sig.	Statistic	df	Sig.
المحـــور الثاني: فعالية نظام الرقابة الداخلية في رفع كفاءة المؤسسة	.135	30	.082	.923	30	.171
المحـــور الثالث: تأثير نظام الرقابة الداخلية الفعال على جودة المعلومات المالية	.140	30	.062	.874	30	.141

a. Lilliefors Significance Correction

```
RELIABILITY
  /VARIABLES=A1 A2 A3 A4 A5 A6 A7 A8 A9 A10 A11 A12 A13 A14
  /SCALE('ALL VARIABLES') ALL
  /MODEL=ALPHA.
```

Reliability
Scale: ALL VARIABLES

Case Processing Summary

		N	%
Cases	Valid	30	100.0
	Excluded[a]	0	.0
	Total	30	100.0

a. Listwise deletion based on all variables in the procedure.

Reliability Statistics

Cronbach's Alpha	N of Items
.908	14

```
RELIABILITY
  /VARIABLES=B1 B2 B3 B4 B5 B6 B7 B8 B9 B10 B11 B12
  /SCALE('ALL VARIABLES') ALL
  /MODEL=ALPHA.
```

Reliability Statistics

العمر

		Frequency	Percent	Valid Percent	Cumulative Percent
Valid	أقل من 30سنة	7	23.3	23.3	23.3
	من 31 إلى 50سنة	20	66.7	66.7	90.0
	سنة فما فوق 50	3	10.0	10.0	100.0
	Total	30	100.0	100.0	

المستوى التعليمي

		Frequency	Percent	Valid Percent	Cumulative Percent
Valid	ليسانس	10	33.3	33.3	33.3
	ماستر	8	26.7	26.7	60.0
	ماجستير	4	13.3	13.3	73.3
	دكتوراه	1	3.3	3.3	76.7
	أخرى	7	23.3	23.3	100.0
	Total	30	100.0	100.0	

التخصص العلمي

		Frequency	Percent	Valid Percent	Cumulative Percent
Valid	مالية ومحاسبية	21	70.0	70.0	70.0
	اقتصاد	4	13.3	13.3	83.3
	بنوك	2	6.7	6.7	90.0
	أخرى	3	10.0	10.0	100.0
	Total	30	100.0	100.0	

عدد سنوات الخبرة

		Frequency	Percent	Valid Percent	Cumulative Percent
Valid	أقل من 5 سنوات	3	10.0	10.0	10.0
	من 5 إلى أقل من 10 سنوات	12	40.0	40.0	50.0

الوظيفة الحالية

		Frequency	Percent	Valid Percent	Cumulative Percent
Valid	محاسب	19	63.3	63.3	63.3
	مـدقـــــق	2	6.7	6.7	70.0
	أخـــــــرى	9	30.0	30.0	100.0
	Total	30	100.0	100.0	

Descriptive Statistics

	N	Minimum	Maximum	Mean	Std. Deviation
A1	30	2	5	3.90	.995
A2	30	2	5	4.13	.819
A3	30	1	5	4.10	1.062
A4	30	2	5	3.97	1.066
A5	30	2	5	3.27	1.112
A6	30	1	5	3.70	1.088
A7	30	2	5	3.73	1.202
A8	30	2	5	4.10	.885
A9	30	2	5	3.37	1.159
A10	30	1	5	2.90	1.029
A11	30	1	5	3.17	1.367
A12	30	1	5	3.23	1.165
A13	30	1	5	3.30	1.208
A14	30	1	5	3.97	1.189
المحـــور الثاني: فعالية نظام الرقابة الداخلية في رفع كفاءة المؤسسة	30	2.00	4.64	3.6310	.74517
Valid N (listwise)	30				

B6	30	2	5	3.97	.999
B7	30	2	5	4.07	1.048
B8	30	2	5	3.83	.950
B9	30	1	5	3.33	1.322
B10	30	1	5	3.43	1.223
B11	30	1	5	3.40	1.070
B12	30	2	5	3.90	.845
المحـــور الثالث: تأثير نظام الرقابة الداخلية الفعال على جودة المعلومات المالية	30	1.83	4.50	3.7139	.69435
Valid N (listwise)	30				

One-Sample Statistics

	N	Mean	Std. Deviation	Std. Error Mean
المحـــور الثاني: فعالية نظام الرقابة الداخلية في رفع كفاءة المؤسسة	30	3.6310	.74517	.13605

One-Sample Test

	Test Value = 3					
					95% Confidence Interval of the Difference	
	t	df	Sig. (2-tailed)	Mean Difference	Lower	Upper
المحـــور الثاني: فعالية نظام الرقابة الداخلية في رفع كفاءة المؤسسة	4.638	29	.000	.63095	.3527	.9

One-Sample Statistics

	N	Mean	Std. Deviation	Std. Error Mean
A1	30	3.90	.995	.182

A9	30	3.37	1.159	.212
A10	30	2.90	1.029	.188
A11	30	3.17	1.367	.250
A12	30	3.23	1.165	.213
A13	30	3.30	1.208	.221
A14	30	3.97	1.189	.217

One-Sample Test

Test Value = 3

	t	df	Sig. (2-tailed)	Mean Difference	95% Confidence Interval of the Difference	
					Lower	Upper
A1	4.955	29	.000	.900	.53	1.27
A2	7.577	29	.000	1.133	.83	1.44
A3	5.674	29	.000	1.100	.70	1.50
A4	4.966	29	.000	.967	.57	1.36
A5	1.313	29	.199	.267	-.15-	.68
A6	3.525	29	.001	.700	.29	1.11
A7	3.343	29	.002	.733	.28	1.18
A8	6.810	29	.000	1.100	.77	1.43
A9	1.733	29	.094	.367	-.07-	.80
A10	-.532-	29	.599	-.100-	-.48-	.28
A11	.668	29	.509	.167	-.34-	.68
A12	1.097	29	.282	.233	-.20-	.67
A13	1.361	29	.184	.300	-.15-	.75
A14	4.455	29	.000	.967	.52	1.41

One-Sample Statistics

	N	Mean	Std. Deviation	Std. Error Mean
المحـــور الثالث: تأثير نظام الرقابة الداخلية الفعال على جودة المعلومات المالية	30	3.7139	.69435	.12677

One-Sample Statistics

	N	Mean	Std. Deviation	Std. Error Mean
B1	30	3.10	1.062	.194
B2	30	3.93	.740	.135
B3	30	3.77	1.104	.202
B4	30	3.83	1.234	.225
B5	30	4.00	1.083	.198
B6	30	3.97	.999	.182
B7	30	4.07	1.048	.191
B8	30	3.83	.950	.173
B9	30	3.33	1.322	.241
B10	30	3.43	1.223	.223
B11	30	3.40	1.070	.195
B12	30	3.90	.845	.154

One-Sample Test

Test Value = 3

	t	df	Sig. (2-tailed)	Mean Difference	95% Confidence Interval of the Difference	
					Lower	Upper
B1	.516	29	.610	.100	-.30-	.50
B2	6.911	29	.000	.933	.66	1.21
B3	3.802	29	.001	.767	.35	1.18
B4	3.699	29	.001	.833	.37	1.29
B5	5.058	29	.000	1.000	.60	1.40
B6	5.298	29	.000	.967	.59	1.34
B7	5.573	29	.000	1.067	.68	1.46
B8	4.805	29	.000	.833	.48	1.19
B9	1.381	29	.178	.333	-.16-	.83
B10	1.941	29	.062	.433	-.02-	.89

الجدول رقم (06) يبين أسماء المحكمين للاستبيان قيد الدراسة

الرقم	الاسم واللقب	المؤهل العلمي	
01	الأستاذ رزيقات بوبكر		
02	الأستاذ لقليطي لخضر		

تم بحمد الله

ملخص الدراسة

تهدف هذه الدراسة إلى إبراز الدور الفعال لنظام الرقابة الداخلية في تحسين جودة المعلومات المالية وإبراز أهم معايير لنظام الرقابة التي بدورها تؤدي إلى زيادة جودة المعلومات المالية وكذا العلاقة الرابطة بينهم، فقصد تدعيم الجانب النظري وللإلمام بالموضوع قمنا باستعراض الأدبيات المتعلقة بالمفاهيم الأساسية لكل من نظام الرقابة الداخلية والمعلومات المالية، وفيما يخص الجانب التطبيقي وللوقوف على العينة محل الدراسة، قمنا بتصميم استبيان وتوزيعه علي عمال مؤسسة الحضنة حليب لمعرفة وجهة نظرهم حول إشكالية الدراسة حيث توصلنا إلى:

- نظام الرقابة الداخلية يساهم بشكل فعال في زيادة جودة المعلومة المالية؛ من خلال توفير الخصائص النوعية للمعلومة المالية وفق لنظام المالي وهي الملائمة، الموثوقية، الثبات، القابلية للمقارنة.
- على مؤسسة حضنة حليب الاهتمام أكثر بتوفير نظام الرقابة الداخلية؛ والاهتمام أكثر بموضوع جودة المعلومة المالية لكسب ثقة المستثمرين.

الكلمات المفتاحية: الرقابة الداخلية، جودة المعلومات المالية، الخصائص النوعية للمعلومات المالية.

Abstract:

This study aims to highlight the crucial role of the internal control system in improving the quality of financial information and shows the most important standards of the control system, which in turn lead to increasing the quality of financial information as well as the relationship between them. In order to strengthen the theoretical aspect and knowledge of the subject we reviewed the literature on the basic concepts of the internal control system and financial information.

The practical side of the study stands on the sample in question where we designed a questionnaire and distributed it to the workers of Hodna-Lait Enterprise to determine their point of view on the problem of the study. The study concluded that:

- The internal control system contributes effectively to increasing the quality of financial information by providing the specific characteristics of the financial information in accordance with the financial system, namely, relevance, reliability, stability, comparability.
- Hodna-Lait Enterprise should pay more attention to providing the system of internal control and to the quality of financial information to win the confidence of investors.

Keywords: Internal control, financial information quality, qualitative characteristics of financial information.