جامعة قاصدي مرباح، ورقلة
كلية العلوم الاقتصادية والعلوم التجارية وعلوم التسيير
قسم علوم التسيير

مذكرة مقدمة لإستكمال متطلبات شهادة ماستر أكاديمي
في ميدان: علوم اقتصادية والتسيير وعلوم تجارية
فرع علوم التسيير، تخصص تدقيق ومراقبة التسيير

بعنوان:

مساهمة الرقابة الداخلية في تحسين الأداء المالي بالمؤسسات الاقتصادي
دراسة عينة من المؤسسات

من إعداد الطالب: إلياس بن قريشي

نوقشت وأجيزت علنا بتاريخ:2016/05/24

أمام اللجنة المكونة من السادة:

أ.د/عمر موساوي.....(أستاذ محاضر "أ"، جامعة ورقلة) رئيساً.

الأستاذ: محمد الهاشمي حجاج.....(أستاذ مساعدة "أ"، جامعة ورقلة) مشرفاً ومقرراً.

أ.د/عبد الرحمان بابنات.....(أستاذ محاضر "أ"، جامعة ورقلة) مناقشاً.

السنة الجامعية 2016/2015

جامعة قاصدي مرباح، ورقلة
كلية العلوم الاقتصادية والعلوم التجارية وعلوم التسيير
قسم علوم التسيير

مذكرة مقدمة لإستكمال متطلبات شهادة ماستر أكاديمي

في ميدان: علوم اقتصادية والتسيير وعلوم تجارية

فرع علوم التسيير، تخصص تدقيق ومراقبة التسيير

بعنوان:

مساهمة الرقابة الداخلية في تحسين الأداء المالي بالمؤسسات الاقتصادية
دراسة عينة من المؤسسات

من إعداد الطالب: إلياس بن قريشي

نوقشت وأجيزت علنا بتاريخ2016/05/24

أمام اللجنة المكونة من السادة:

أ.د/عمر موساوي.....(أستاذ محاضر "أ"، جامعة ورقلة) رئيساً.

الأستاذ: محمد الهاشمي حجاج.....(أستاذ مساعدة "أ"، جامعة ورقلة) مشرفاً ومقرراً.

أ.د/عبد الرحمان بابنات.....(أستاذ محاضر "أ"، جامعة ورقلة) مناقشاً.

السنة الجامعية 2016/2015

بسم الله الرحمن الرحيم

الإهداء

الشكر الأول والآخر لله عز وجل الذي منحنا الصبر والعقل لإتمام هذا العمل.

أهدي ثمرة جهدي واجتهادي إلى أعظم مخلوقة في هذا الوجود، إلى التي وهبتني الحياة وكانت سر وجودي، إلى نبع الحنان الصافي والصدر الحنون الدافي إليك "أمي الغالية".

إلى تاج رأسي وفخري وذخري وعوني في هذه الحياة إلى من يتعب لنرتاح ويشقى لنسعد... "أبي العزيز".

إلى أحباء قلبي وأشقاء روحي إخوتي الأعزاء.

إلى من كان لهم الفضل الكبير في إتمام هذه المذكرة، إلى من فرحتهم فرحتي وحزنهم دمعتي، إلى من عرفت معهم معنى الأخوة دفعة تدقيق ومراقبة التسيير.

وإلى كل من ساعدني في إنجاز هذا العمل من قريب أو من بعيد.

إلياس.

الشكر

في بادئ الأمر نشكر ونحمد الله تعالى على هديه لنا وما كنا لنهتدي لهذا لولا أن هدانا الله.

أتقدم بخالص الشكر إلى من كان سندي بجهده ولم يبخل عليا بنصائحه ولا بتوصياته المشرف على هذا العمل المتواضع أستاذي الفاضل محمد الهاشمي حجاج جزاه الله عنا خير الجزاء.

إلى كل أعضاء اللجنة المناقشة كل واحد باسمه...

كما أتقدم بشكر إلى كل من قدم لي يد العون من الأساتذة

إلى كل من ساهم بالكلمة الطيبة في إعداد هذا العمل المتواضع

سائل المولى تبارك وتعالى أن يجازيهم كل الخير أنه ولي ذلك والقادر عليه...

الملخص

هدفت الدراسة إلى معرفة مدى مساهمة نظام الرقابة الداخلية في تحسين الأداء المالي بالمؤسسة، ولتحقيق أهداف الدراسة فقد استخدم الباحث الاستبيان لجمع البيانات والمعلومات، بحيث بلغ تعداد عينة الدراسة 30موظف في قسم المالية والمحاسبة، تم تحليل البيانات الواردة في الاستبانات عن طريق استخدام الحزمة الإحصائية للعلوم الاجتماعية Spss بالاعتماد على المتوسطات الحسابية، الانحرافات المعيارية، معاملات الارتباط، وخلصت الدراسة لعدد من النتائج أهمها:

أن المؤسسات الاقتصادية تطبق نظام الرقابة الداخلية، ووجود علاقة طردية بين نظام الرقابة الداخلية وتحسين الأداء المالي، وقد تم تقديم التوصيات والاقتراحات اللازمة من أجل تحسين الأداء المالي للمؤسسات محل الدراسة.

الكلمات المفتاحية:

نظام الرقابة الداخلية، تحسين الأداء المالي

Résumé :

L’étude vise à savoir comment le système de controle intérieur peut améliorer la performance financière au sein de l'entreprise À cet effet nous avons distribué un questionnaire aux 30 employés de l’entreprise, précisément à ceux qui travaillent dans le service de finance et comptabilité. Pour analyser le questionnaire nous avons utilisé l'ensemble des programmes statistiques pour les sciences sociales ou ce qu'on appelle(statistical package for social sciences) "spss" nous avons aussi employé la moyenne arithmétique ,SDS et les coefficients de corrélation .Cette étude montre que les entreprises économiques utilisent le système d'observation intérieur et nous avons conclu qu'il ya une relation de corrélation directe entre le système de ocntrole intérieur et la performance financière. Finalement, nous avons donné et proposé des conseils et des suggestions nécessaires à cette entreprise pour améliorer sa performance financière.

Les mots clés : Système de controle intérieure, l'amélioration de la performance financière

قائمة المحتويات

الفهرس	الصفحة
الإهداء.....	IV
الشكر.....	V
الملخص.....	VI
قائمة المحتويات.....	VII
قائمة الجداول.....	VIII
قائمة الأشكال.....	IX
قائمة الملاحق.....	X
قائمة المختصرات	XI
المقدمـــة.....	أ – ب
الفصل الأول: الأسس النظرية وللرقابة الداخلية والأداء المالي	
تمهيد.....	2
المبحث الأول: الأدبيات النظرية للرقابة الداخلية الأداء المالي.....	3
المبحث الثاني: الأدبيات التطبيقية للدراسة.....	14
خلاصة الفصل.....	19
الفصل الثاني: الدراسة التطبيقية	
تمهيد.....	21
المبحث الأول: الطريقة وأدوات الدراسة.....	22
المبحث الثاني: النتائج والمناقشة.....	26
خلاصة الفصل.....	35
الخاتمة.....	37
قائمة المراجع.....	40
الملاحق.....	43
الفهرس.....	52

قائمة الجداول

الرقم	عنـــــــوان الجـــــــدول	الصفحة
(1–1)	مكونات الرقابة الداخلية	6
(1–2)	المقارنة بين الدراسات السابقة والدراسة الحالية	18
(2–1)	مجتمع الدراسة	23
(2–2)	العبارات التي تقيس نظام الرقابة الداخلية	24
(2–3)	العبارات التي تقيس تحسين الأداء المالي	24
(2–4)	جدول ليكارت الثلاثي	25
(2–5)	الأوزان المرجحة لمقياس الدراسة	25
(2–6)	توزيع أفراد الدراسة حسب المتغير الجنس	26
(2–7)	توزيع أفراد الدراسة وفقا لمتغير العمر	27
(2–8)	توزيع أفراد الدراسة وفقا للمستوى التعليمي	28
(2–9)	توزيع أفراد الدراسة وفقا لسنوات العمل	29
(2–10)	معامل الثبات للمحور الأول نظام الرقابة الداخلية	30
(2–11)	معامل الثبات للمحور الثاني تحسين الأداء المالي	30
(2–12)	معامل الثبات الكلي للإستبانة	31
(2–13)	قيم المتوسطات الحسابية والانحرافات المعيارية للمحور الأول	32
(2–14)	العلاقة بين نظام الرقابة الداخلية وتحسين الأداء المالي	33

قائمة الأشكـال

الرقم	عنوان الشكل	الصفحة
(2-1)	توزيع نسبة المستجوبون حسب الجنس	**26**
(2-2)	توزيع نسبة المستجوبون حسب السن	**28**
(2-3)	توزيع نسبة المستجوبون حسب المستوى الدراسي	**29**
(2-4)	توزيع نسبة المستجوبون حسب سنوات العمل بالمؤسسة	**30**

قائمة الملاحـــق

الرقم	عنوان الملحـــق	الصفحة
01	قائمة الأساتذة المحكيمين للإستبانة	42
02	قائمة الإستبانة	44
03	النسبة المئوية لعنصر الجنس	47
04	النسبة المئوية لعنصر السن	47
05	النسبة المئوية المستوى التعليمي	48
06	النسبة المئوية سنوات العمل بالمؤسسة	48
07	معامل الثبات لمحور نظام الرقابة الداخلية	48
08	معامل الثبات لمحور تحسين الأداء المالي	49
09	معامل الثبات للإستبانة	49
10	قيم المتوسطات الحسابية والانحراف المعياري لنظام الرقابة الداخلية.	49
11	قيم المتوسطات الحسابية والانحراف المعياري لكل من المتغير المستقل والتابع.	50
12	معامل الإرتباط بين كل من المتغير المستقل والتابع.	50

قــائــمــة الــمختصــرات

الاختصار	الدلالة
BEA	البنك الخارجي الجزائري.
SNVI	المؤسسة الوطنية للسيارات الصناعية.
BATISUD	شركة البناء للجنوب والجنوب الكبير

المقدمـة

توطئـة:

تعد المؤسسة الوحدة الاقتصادية التي تجمع بين الموارد البشرية والطبيعية العناصر المالية والفنية تحت مجموعة من الظروف، وهذا لتحقيق الربحية التي تضمن بقائها في وسط يمتاز بالمرونة والتغيرات اليومية، واستمرارها لا يعني أبدا فكرة البقاء فقط بل البقاء مع الزيادة والتطور، وذلك عن طريق انتهاج تقنيات وأساليب تسيير فعالة ترفع من مستوى أدائها وتؤهلها للمنافسة الداخلية والخارجية.

كما أن اهتمام إدارة المؤسسة بضرورة التعرف على مدى كفاءة النظام المعمول به ومدى تنفيذ الخطط والسياسات المنتهجة أدى إلى ضرورة تواجد خلية داخلية تقوم بالرقابة من أجل ضمان السير الحسن والمحافظة على الموارد المتاحة.

1- الإشكالية:

من أجل توضيح وتغطية الموضوع من الناحية العلمية والعملية ارتأينا طرح الإشكالية التالية:

مامدى تأثير نظام الرقابة الداخلية في تحسين الأداء المالي بالمؤسسات الاقتصادية؟

ولإيضاح أكثر قمنا بتجزئة الإشكالية إلى أسئلة فرعية تالية:

1- ما هو واقع تطبيق الرقابة الداخلية في المؤسسات الاقتصادية ؟

2- ما علاقة نظام الرقابة الداخلية بأداء المؤسسة ؟

2- فرضيات البحث:

1. المؤسسات الاقتصادية تطبق نظام الرقابة الداخلية بنسب متفاوتة؛
2. هل تأثير بارز لنظام الرقابة الداخلية في تحسين الأداء المالي.

3- مبررات اختيار الموضوع:

- ✓ ارتباط الموضوع بالتخصص تدقيق ومراقبة التسيير؛
- ✓ الوقوف على مدى مساهمة الرقابة الداخلية في تحسين الأداء المالي؛

4- أهداف الدراسة

- ✓ معرفة واقع الرقابة الداخلية بالمؤسسات محل الدراسة؛
- ✓ توضيح آلية الرقابة الداخلية على مستوى قسم المالية والمحاسبة.

5- حدود الدراسة:

من أجل الإلمام بإشكالية البحث وفهم جوانبها المختلفة حدد مجال دراستنا كما يلي:

- **المجال المكاني**: اختصر المجال المكاني الذي اخترناه للقيام بالدراسة الميدانية على مجموعة من المؤسسات المتواجدة في ولاية ورقلة.
- **المجال الزماني**: كانت فترة الدراسة في سنة 2016(الثلاثي الثاني)

6- منهج الدراسة:

- تم الاعتماد على منهج دراسة حالة من أجل إسقاط الدراسة النظرية على واقع المؤسسات، وبدوره اعتمدنا على الاستبيان وذلك لاستغلال البيانات الميدانية، وكذلك الأدوات الإحصائية التي تتيح لنا اختبار صحة الفرضيات.

7- صعوبات الدراسة:

- ✓ صعوبة التواصل مع المؤسسات؛
- ✓ صعوبة توزيع واسترجاع الاستبيانات.

8- هيكل الدراسة:

من أجل معالجة الإشكالية المطروحة واختبار مدى صحة الفرضيات تمت هيكلة الموضوع كالآتي:

قسمت الدراسة إلى فصلين، الأول تناولنا فيه الإطار النظري للرقابة الداخلية والأداء المالي وكان مقسما إلى مبحثين المبحث الأول تناولنا فيه الأسس النظرية لمتغيرات الدراسة أما المبحث الثاني فتعلق بالدراسات السابقة متناولة فيه أوجه الشبه والاختلاف بينها وبين الدراسة الحالية، أما الفصل الثاني كان مقسما إلى مبحثين الأول الأدوات والطرق، أما المبحث الثاني فقد شمل النتائج التي تم التوصل إليها.

الفصل الأول

الأدبيات النظرية والتطبيقية

تمهيـد:

أصبح من الضروري تبيني أساليب وأدوات الرقابة في شتى وظائف المؤسسة خاصة ما تعلق الأمر بالأداء المالي وخاصة كون المؤسسة تنشط في بيئة مرنة ومن أجل الحفاظ على موارد المؤسسة.

وعليه سنتناول في دراستنا في الفصل إلى الرقابة الداخلية والأداء المالي إضافة إلى الدراسات العلمية السابقة وبذلك من خلال المبحثين التاليين:

المبحث الأول: الأدبيات النظرية والتطبيقية.

المبحث الثاني: الدراسات السابقة.

المبحث الأول: الأسس النظرية لمفهوم الرقابة الداخلية والأداء المالي

تسعى الرقابة الداخلية إلى تقليل الأخطاء واكتشاف التلاعبات والانحرافات التي تؤثر بشكل قوي على الأداء المالي للمؤسسة.

المطلب الأول:ماهية الرقابة الداخلية وأهدافها

سنتطرق في هذا المطلب إلى كل من تعريف للرقابة الداخلة وأهم خصائصها.

الفرع الأول: تعريف وخصائص الرقابة الداخلية

أولا – تعريف الرقابة الداخلية:

إن المقصود بالرقابة الداخلية في المؤسسة هو تحديد السلوك العام للتسيير الذي يسعى إلى احترام صارم للإجراءات والقوانين، كما أنها تعتبر مصدر من الثقة والأمان في المؤسسة

فبصفة عامة تهدف الرقابة الداخلية " إلى إدراك وكشف بطريقة عملية وسريعة الأخطاء والانحرافات كما أنها تتأكد من أن الجرد والتسجيل مطابقان للحقيقة والقواعد الخاصة بالمؤسسة ". [1]

ثانيا – خصائص الرقابة الداخلية:

حيث تتميز الرقابة الداخلية الفعالة بما يلي:[2]

- **الدقة:** إن النظام الرقابي الذي يعتمد على بيانات ومعلومات غير دقيقة سينتج عنه قرارات إدارية رقابية غير قادرة على مواجهة أو حل المشكلات المتعلقة بالعملية الإنتاجية، وحتى يكون النظام الرقابي دقيق يجب أن يعتمد على بيانات ومعلومات مثبتة وصحيحة.
- **الاقتصاد:** أي نظام رقابي فعال يجب أن يكون اقتصادياً، بمعني أن يساوي النظام الرقابي تكلفته، فالهدف الأساسي من وجوده هو ضبط العمليات والنشاطات المختلفة في المؤسسة للحد قدر الإمكان من إهدار التكاليف، فإذا كانت تكلفة النظام الرقابي المستخدم تفوق الفوائد المحققة منه، فهذا يعني أن هناك انحراف أدى إلى زيادة التكلفة عما هو مقرر وبالتالي أصبحت العملية الرقابية انحرافا بحد ذاتها.

---

[1] Hammini Allel **: le contrôle interne et l'élaboration du bilan comptable**, OPU,1993,Page22

[2] أحمد سلامة سليمان الجويفل، **دور نظم المعلومات المحاسبية المحوسبة في تحقيق فاعلية الرقابة الداخلية في المصارف الإسلامية الأردنية**، جامعة الشرق الأوسط، عمان، كلية الاعمال قسم المحاسبة، سنة 2011، ص 24.

- **سهولة الفهم**: إن أي نظام رقابي لا يكون واضحا ومفهوما فلا قيمة له وقد يؤدي إلى الوقوع في الأخطاء كثيرة ويحبط الموظفين، ومن ثم سيتم تجاهله، فبعض النظم الرقابية وخاصة تلك التي تقوم على المعادلات الرياضية وخرائط التعادل التحاليل الإحصائية التفصيلية لا يفهمها المديرون الذين يجب عليهم استخدامها بل يجب أن يستند على شرحاً وافياً ومفصلاً لكل أداة من أدواته.
- **المرونة**: إن النظام الرقابي الجيد ة الفعال والقادر على الاستمرار هو ذلك النظام الذي يمكن تعديله، ليس فقط لمواجهة الخطط المتغيرة والظروف غير المتوقعة، وإنما هو ذلك النظام الرقابي القادر على انتهاز أي فرصة جديدة دون تغيير جدري في معالمه الأساسية، وبالتالي فإن القليل من الشركات التي تواجه بيئة مستقرة ولا تحتاج إلى مرونة، وعلى سبيل المثال فإن الموازنة التقديرية تقوم مثلا على أساس التنبؤ بمستوى معين من المبيعات، وقد تحدث بعض المعوقات أو الظروف أو المتغيرات البيئية التي تحول دون تحقيق هذا المستوى من المبيعات الذي تم تقديرها مما يفقد نظام الرقابة فعاليته، إذا لم يكن مرنا بالقدر الذي تستخدم فيه أدوات أخرى كما ينبغي أيضا لمدير الإنتاج مثلا أن يكون مستعدا لمقابلة حالات الفصل الناشئة عن تعطيل إحدى الآلات أو غياب أحد العاملين الفنيين أو انقطاع التيار الكهربائي.
- **سرعة الإبلاغ عن الانحرافات**: وكما ذكرنا سابقاً أن النظام الرقابي المثالي هو ذلك النظام الرقابي الذي يمكن من خلاله اكتشاف الانحرافات قبل حدوثها، مما يتطلب السرعة في الإبلاغ عنها والسرعة في توصيل المعلومات اللازمة والملائمة والدقيقة التي يحتاجها المدير لمعالجة الانحرافات وتصحيحها قبل تفاقمها، والجدير ذكره أن توصيل المعلومات الصحيحة يحتاج إلى نظم معلومات إدارية يتناسب مع طبيعة الأنشطة الذي يمكن من خلاله توفير المعلومات الكافية للمساعدة في اتخاذ القرارات الصحيحة.
- **التنبؤ بالمستقبل**: يجب أن لا تقتصر النظم الرقابية المستخدمة على اكتشاف الانحرافات الحالية أو المتزامنة مع العملية الإنتاجية وإنما على المدير أن يسعى جاهدا للحصول على أساليب رقابية تمكنه من التنبؤ بالانحرافات قبل وقوعها واتخاذ الإجراءات التصحيحية التي من شأنها تفادي إهدار التكاليف التي قد تكون جسيمة وعلى سبيل المثال لا يستطيع المدير أن يقف مكتوف الأيدي حين يكتشف أن السيولة النقدية قد نفذت من المؤسسة منذ شهرين سابقين.
- **الأعمال التصحيحية**: إن أي نظام رقابي فعال هو ذلك النظام الذي لا يشير فقط إلى الانحرافات الجوهرية عن المعايير الموضوعة ولكنه النظام الذي يوضح ويقترح مجموعة من الخطوات والأعمال أو الإجراءات لتصحيح الانحرافات هذا يعني

أن النظام الرقابي يجب أن يشير إلى المشكلة وحلولها وهذا يتطلب من المخطط أن يضع مسبقاً مجموعة من الإرشادات في الحالات التي يتوقع أن تكون فيها انحرافات فعلي سبيل المثال إذا انخفض العائد المتحقق من بيع وحدة واحدة 5% أن يتبعه مباشرة انخفاض عائد في التكلفة.

- **المشاركة**: ينبغي لأي نظام رقابي فعال أن يكون مقبول لجميع الأعضاء الموظفين في الشركة، وحتى يكون هناك قبول لابد من مشاركة الأعضاء في تصميم هذا النظام وخاصة عند وضع المعايير الرقابية، فكلما كانت هناك مشاركة كلما كان هناك قبولاً، كلما كان هناك تعهداً والتزاماً بالتنفيذ والمتابعة كلما أدى ذلك إلى نجاح العملية الرقابية وتحقيق أهدافها.
- **الموضوعية**: أي نظام رقابي فعال يجب ألا يخضع لمحددات واعتبارات شخصية فعندما تكون الأدوات والأساليب الرقابية المستخدمة شخصية فإن شخصية المدير أو شخصية المرؤوس قد تؤثر في الحكم عل الأداء وتجعله حكما غير سليم، ولهذا يجب أن تتميز الأنظمة الرقابية بالموضوعية، والمعايير الموضوعية قد تكون معايير كمية مثل التكاليف أو ساعات العمل للوحدة أو تاريخ الانتهاء من العمل كما قد تكون معايير نوعية مثل برامج أفضل تدريب أو تحقيق نوع محدد من التحسين في جودة ونوعية الأفراد والمهم هنا أنه بلغ النظر عن نوع المعيار الموضوعي يجب أن يكون المعيار قابلا للتحديد والاختيار الدقيق.[1]

[1] http://www.hrdiscussion.com تم الدخول إلى الموقع على الساعة:14:14، بتاريخ : 2015/01/28

الفرع الثاني: مكونات وإجراءات الرقابة الداخلية

أولا – مكونات الرقابة الداخلية: والتي يتم تلخيصها في الجدول التالي:[1]

جدول رقم (1–1): مكونات الرقابة الداخلية

مكونات الرقابة الداخلية	وصف مكونات الرقابة	عناصر مكونات الرقابة
بيئة الرقابة	السياسات، الإجراءات، التصرفات، الإتجاه العام، الإدارة العليا وأصحاب الوحدة الاقتصادية المرتبطة بضوابط الرقابة الداخلية وأهميتها.	✓ القيم الأخلاقية والنزاهة؛ ✓ الالتزام بالكفاءة؛ ✓ مجلس الإدارة أو مشاركة لجنة التدقيق؛ ✓ فلسفة الإدارة ونمط التشغيل الهيكل التنظيمي؛ ✓ تحديد السلطات والمسؤوليات؛ ✓ سياسات وممارسات الموارد البشرية.
تقدير المخاطر	تحديد وتحليل الإدارة للمخاطر الملائمة لإعداد القوائم المالية طبقا للإطار الدولي للتدقيق	✓ عمليات تقدير الخطر؛ ✓ تحديد العوامل التي تؤثر على الخطر؛ ✓ إمكانية حدوث الخطر،قرار إدارة الخطر.
الأنشطة الرقابية	الإجراءات والسياسات التي تضعها الإدارة للوفاء بأهدافها لأغراض التقرير المالي	✓ أنواع الأنشطة الرقابية،الفصل الكافي للواجبات؛ ✓ الترخيص الملائم للعمليات والأنشطة؛ ✓ السجلات والمستندات الكافية.
المعلومات والاتصال	الطرق المستخدمة لتحديد وتجميع وتسجيل والتقرير عن عمليات الوحدة الاقتصادية	✓ أهداف التدقيق المرتبطة بالعمليات، الاكتمال، الدقة، التبويب التوقيت، الترحيل، التلخيص.
المتابعة	التقييم المستمر والدوري للإدارة على فاعلية تصميم وتشغيل الرقابة الداخلية لتحديد مواطن الضعف	✓ متابعة الالتزام بنظام الرقابة الداخلية.

المصدر: ثائر صبري محمود الغبان، **دور الرقابة الداخلية في ظل المعلومات المحاسبي الالكتروني دراسة تطبيقية على عينة من المصارف في إقليم كردستان – العراق**، مجلة علوم إنسانية، العدد45، سنة2010، ص 11.

[1] ثائر صبري محمود الغبان، **دور الرقابة الداخلية في ظل المعلومات المحاسبي الالكتروني دراسة تطبيقية على عينة من المصارف في إقليم كردستان – العراق**، مجلة علوم إنسانية، العدد45، سنة2010، ص 11.

ثانيا– إجراءات الرقابة الداخلية:

يستعمل نظام الرقابة الداخلية وسائل متعددة بغية إحكام العمل المحاسبي وتحقيق الأهداف المتوخاة منه وجعل نظام المعلومات المحاسبية يستجيب للأطراف المستعملة للمعلومات من خلال توفير معلومات ذات مصداقية وتعبر عن الوضعية الحقيقة للمؤسسة، لذلك وجب على هذا النظام عدة إجراءات من شأنها ان تدعم المقومات الرئيسة له، وتعتبر بمثابة حجر الأساس للمؤسسة، لذا سنتطرق في هذا البند إلى الإجراءات المختلفة لنظام الرقابة الداخلية من خلال العناصر التالية: [1]

- ✓ إجراءات تنظيمية إدارية؛
- ✓ إجراءات تخص العمل المحاسبي؛
- ✓ إجراءات عامة.

1– إجراءات تنظيمية إدارية:

تخص هذه الإجراءات أوجه النشاط داخل المؤسسة، فنجد إجراءات تخص الأداء الإداري من خلال تحديد الاختصاصات، تقسيم واجبات العمل داخل كل مديرية بما يضمن فرض رقابة على كل شخص داخلها، وتوزيع وتحديد المسؤوليات بما يتيح معرفة حدود النشاط لكل مسؤول ومدى التزامه بالمسؤوليات الموكلة إليه، وإجراءات أخرى تخص الجانب التطبيقي كعملية التوقيع على المستندات من طرف الموظف الذي قام بإعدادها، واستخراج المستندات من أصل وعدة صور، وإجراء حركة التنقلات بين الموظفين بما لا يتعارض مع حسن سير العمل وفرض إجراءات معينة لانتقاء العاملين وضبط الخطوات الواجب إثباتها لإعداد عملية معينة، بحيث لا يترك إلى أي موظف الشخصي إلا بموافقة الشخص المسؤول، لذلك سنتطرق إلى هذه الإجراءات من خلال النقاط:[2]

- ✓ تحديد الاختصاصات؛
- ✓ توزيع المسؤوليات؛
- ✓ إعطاء تعليمات صريحة؛
- ✓ إجراء تحريك والتنقلات بين العمال.

[1] مصطفى صالح سلامة، **مفاهيم حديثة في الرقابة الداخلية و المالية**، الطبعة الأولى،دار البداية، عمان، سنة 2010، ص113.

[2] طواهر محمد التهامي، صديقي مسعود،**المراجعة و التدقيق الحسابات**، ديوان المطبوعات الجامعية، الجزائر، سنة 2003،ص105-108.

2- إجراءات تخص العمل المحاسبي:

يعتبر نظام المعلومات المحاسبية السليم بين أهم المقومات المدعمة لنظام الرقابة الداخلية الفعال، لذلك بات من الواضح سن إجراءات معينة تمكن من إحكام رقابة دائمة على العمل المحاسبي من خلال التسجيل الفوري للعمليات، للتأكد من صحة المستندات، إجراءات مطابقة دورية، القيام بجرد مفاجئ وعدم إشراك موظف في مراقبة عمل قام به، إن هذه الإجراءات السابقة تمكن من دعم المقومات التي يقوم عليه نظام الرقابة الداخلية الفعال، لذلك سنتطرق في هذا البند إلى أهم الإجراءات التي تخص العمل المحاسبي في النقاط التالية:[1]

- التسجيل الفوري للعمليات؛
- التأكد من صحة المستندات؛
- إجراء المطابقات الدورية؛
- عدم إشراك موظف في مراقبة عمله.

3- إجراءات عامـــة

بعد التطرق إلى الإجراءات المتعلقة بالجانب التنظيمي والإداري والإجراءات التي تخص العمل المحاسبي سنتناول في هذا البند الإجراءات العامة تكون مكملة لسابقتها وبتفاعل جميع هذه الإجراءات يستطيع نظام الرقابة الداخلية تحقيق أهدافه المرسومة، لذلك سنميز بين الإجراءات التالية: [2]

- التأمين على ممتلكات المؤسسة؛
- اعتماد رقابة مزدوجة؛
- إدخال الإعلام الآلي.

[1] طواهر محمد التهامي، مرجع سابق، ص 114.
[2] نفس المرجع، ص 120- 123.

الفرع الثالث: وأنواع الرقابة الداخلية وأهدافها

أولا– أنواع الرقابة الداخلية: تتكون الرقابة الداخلية من مجموعة من العناصر التالية [1]:

- **الرقابة المحاسبية:** تهدف إلى اختيار دقة المحاسبية للمعلومات ومدى الاعتماد عليها، وتعتمد هذه الرقابة على الاستخدام الأمثل للحاسب الآلي وإتباع طريقة القيد المزدوج وحفظ حسابات المراقبة الإجمالية وتجهيز موازين المراجعة الدورية وعمل التدقيق الدوري.
- **الرقابة الإدارية:** وتهدف إلى رفع الكفاءة الإنتاجية وإتباع السياسات المرسومة. ويستند إلى تحضير التقارير المالية والإدارية والموازنات التقديرية والدراسات الإحصائية وتقارير الإنتاج والبرامج والتدريب وغير ذلك.
- **الضبط الداخلي:** ويشمل الخطة التنظيمية وجميع وسائل التنسيق والإجراءات الهادفة إلى حماية أصول المشروع من الاختلاس والضياع أو سوء الاستعمال، ويعتمد الضبط الداخلي في سبيل تحقيق أهدافه على تقييم العمل مع المراقبة الذاتية حيث يخضع عمل كل موظف لمراجعة موظف آخر يشاركه تنفيذ العملية، كما يعتمد على تحديد الاختصاصات والسلطات والمسؤوليات.[2]

ثانيا – أهداف نظام الرقابة الداخلية:

يهدف نظام لرقابة الداخلية إلى تحقيق الآتي [3]:

- **التحكم في المؤسسة**

إن التحكم في المؤسسة يكون من خلال التحكم في إنتاجية عناصر الإنتاج داخلها وفي نفقاتها وتكاليفها وعوائدها وفي مختلف السياسات التي وضعت بغية تحقيق ما ترمي إليه المؤسسة، ولن يكون ذلك الا من خلال إرساء جملة من الأنظمة الفرعية المساعدة على تحقيق أهداف المؤسسة والمساعدة على خلق رقابة على مختلف العناصر المراد التحكم فيها.

[1] عبد الوهاب نصر علي وشحاتة السيد شحاتة، **الرقابة الداخلية الحديثة في تكنولوجيا المعلومات و عولمة أسواق المال، الدار** الجامعية، مصر،سنة 2006، ص 60.

[2] عبد الرؤوف جابر، **الرقابة المالية و المراقب المالي من الناحية النظرية**،الطبعة الأولى، دار النهضة العربية، بيروت– لبنان، سنة 2004، ص 170.

[3] صديقي مسعود، **دور نظام الرقابة الداخلية في تفعيل الأداء المحاسبي للمؤسسة الاقتصادية**، ملتقى وطني، جامعة ورقلة،سنة 2003، ص 16.

- **حماية الأصول:**

من خلال التعاريف السابقة ندرك بأن أهم أهداف نظام الرقابة الداخلية هو حماية أصول المؤسسة من خلال فرض حماية مادية وحماية محاسبية لجميع عناصر الأصول (الاستثمارات، المخزونات، الحقوق)، من خلال اعتماد طرق محاسبية واضحة وسليمة، وكذا سن جملة من الإجراءات الداعمة لأن وحسن استعمال هذه الأصول.[1]

- **ضمان نوعية المعلومات**

بغية ضمان نوعية جيدة للمعلومات ينبغي اختبار دقة ودرجة الاعتماد على البيانات المحاسبية في ظل نظام معلوماتي يعالج البيانات من أجل الوصول إلى نتائج تتمثل في المعلومات، بيد أن تجهيز هذه البيانات يتم عبر نظام المعلومات المحاسبية الذي يتصف بالخصائص التالية:[2]

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

إلا أنه أصبح من الواجب إسقاط البعد الاستراتيجي لنظام الرقابة الداخلية على المعالجة الآلية للبيانات المرتبطة بالأحداث الاقتصادية التي تقوم بها المؤسسة، وذلك لإضفاء المصداقية على مخرجات المعالجة.

- **تشجيع العمل بكفاءة**

إن إرساء نظام للرقابة الداخلية في المؤسسة يمكن من ضمان الاستعمال الأمثل والكفء لموارد المؤسسة، ومن تحقيق فعالية في نشاطها من خلال السعي على التحكم في التكاليف بتخفيضها عند حدودها الدنيا.

- **تشجيع الالتزام بالسياسات الإدارية**

إن التنفيذ الجيد للسياسات الإدارية المرسومة من قبل الإدارة يقتضي امتثال وتطبيق أوامر الجهة المديرة. من أجل التطبيق الأمثل للأمر، ينبغي أن تتوفر فيه الشروط الآتية: [3]

---

[1] Jacques renard, **Théorie et pratique d'Audit Internet** , P145.

[2] Lionel Collins, Gérard Valin, **Audit et Controle Interne et Vérification** ,P411.

[3] شدري معمر سعاد، **المراجعة الداخلية المالية في تقييم الأداء في المؤسسة الإقتصادية**، رسالة ماجستير غير منشورة، جامعة أحمد بوقرة بومرداس، سنة 2009، ص 192.

- ✓ يجب أن يبلغ إلى الموجه إليه؛
- ✓ يجب أن يكون واضحا (مفهوما)؛
- ✓ يجب توافر وسائل التنفيذ؛
- ✓ يجب إبلاغ الجهات الآمرة بالتنفيذ؛
- ✓ أن العمل على تشجيع مختلف مستويات العمال على الالتزام بالسياسات في المؤسسة، من شأنه أن يكفل تحقيق الأهداف المرسومة بأكبر نجاعة وفعالية.

المطلب الثاني: ماهية الأداء المالي

سنتطرق في هذا المطلب إلى تعريف الأداء المالي وأهميته.

الفرع الأول: تعريف الأداء المالي وأهميته

أولا – تعريف الأداء المالي:

يعد الأداء المالي مفهوما ضيقا لأداء العمل حيث أنه يركز على استخدام نسب بسيطة بالاستناد إلى مؤشرات مالية يفترض أنها تعكس انجاز الأهداف الاقتصادية للمؤسسة. ويعد الأداء المالي أيضا بأنه وصف لوضع المؤسسة الآن وتحديد للاتجاهات التي تستخدمها للوصول إليه من خلال دراسته للمبيعات،الإيرادات، الموجودات،المطلوبات وصافي الثروة، كما يذكر بأن الأداء المالي يوضح أثر هيكل التمويل على ربحية المؤسسة، ويعكس كفاءة السياسة التمويلية للمؤسسة".[1]

ويعرف الأداء المالي أيضا على أنه " السمة التي تدل على زيادة الثقة في السوق المالي بتعبئة المدخرات ورفع معدلات الاستثمار والحفاظ على حقوق صغار المساهمين أو المستثمرين "[2].

[1] فلاح حسين عداي الحسيني، مؤيد عبد الرحمان عبد الله الدوري، **إدارة البنوك مدخل كمي و استراتيجي معاصر**،الطبعة الثانية، دار وائل للنشر و التوزيع عمان الأردن، سنة 2003، ص 234.

[2] Arnaud Thauvron, Evaluation D'entreprisen,Technique de gestion , 2em édition Econmica,Paris,France, édition,2007,P23.

ثانيا – تقييم الأداء المالي:

يعد تقييم الأداء المالي أحد العناصر الأساسية للعملية الإدارية حيث يوفر للإدارة معلومات وبيانات تستخدم في قياس مدى تحقيق أهداف المؤسسة والتعرف على اتجاهات الأداء فيها ولهذا يوفر أساس في تحديد مسيرة المؤسسة ونجاحها ومستقبلها.[1]

ثالثا– أهمية تقييم الأداء المالي:

تتعلق أهمية الأداء المالي بشكل عام إلى أنه يهدف إلى تقويم أداء المؤسسة من عدة زوايا وبطريقة تخدم مستخدمي البيانات والاستفادة من البيانات التي توفرها الأداء المالي لاتخاذ القرارات المناسبة. ويعرف الأداء المالي أهمية بالغة للأسباب التالية:[2]

- ✓ تسعى جميع المؤسسات إلى تحقيق أقصى ربح ممكن، لذا فدراسة الأداء المالي وتقويمه يقدم أداة رئيسية لازمة للرقابة في المؤسسة، فهي تظهر من أجل تصحيح وتعديل الاستراتجيات وترشيد استخدام الموارد المتاحة؛
- ✓ يعمل الأداء المالي على الكشف عن نقاط القوة والضعف في المؤسسة أي قياس حالة التقدم والتأخر في المؤسسة، وبالتالي فالأداء المالي الجيد يصبح شرطا أساسيا لتأمين بقاء المؤسسة في بيئة تنافسية ويظهر كشرط أساسي وإجباري للمساهم بصفة عامة، حيث تسمح مؤشراته بالحكم على درجة أمان المؤسسة، ولذلك فهي تركز على الخطة التمويلية والاستثمارية؛
- ✓ يمثل الحصول على مستويات أداء مرتفعة إجراء ديناميكيا إذ أن النجاح في انجاز أهداف المؤسسة يحقق الإشباع المطلوب ويقوي دافعية المؤسسة وهذه الدافعية تؤدي بدورها إلى زيادة الفعالية إلى مستوى النجاح المطلوب.

الفرع الثاني: معايير وأهداف الأداء المالي

أولا – معايير تقييم الأداء المالي

من المهم تحديد نسب معيارية تستخدم في متابعة تغير النسب المالية للمؤسسات، وهناك أربعة أنواع رئيسية من النسب المعيارية:

- ➢ **المعايير التاريخية للمنشأة:** وتحسب هذه النسب من خلال الكشوف المالية للسنوات السابقة لغرض رقابة الأداء من قبل الإدارة المالية والاستفادة منها في وضع الخطط المستقبلية
- ➢ **المعايير المطلقة:** وتأخذ هذه المعايير شكل قيمة ثابتة لنسب معينة مشتركة بين جميع المؤسسات وتقاس بها النسب ذات العلاقة في مؤسسة معينة مثل نسبة التداول (2) مرة والنسب السريعة(1) مرة.

[1] حمزة محمود الزبيدي، **التحليل المالي لأغراض تقييم الأداء و التنبؤ بالفشل**، الطبعة الثالثة، المؤسسة الوراق للنشر و التوزيع، عمان، الأردن، سنة 2011، ص 94.

[2] السعيد فرحات جمعة، **الأداء المالي لمنظمات الأعمال و التحديات الراهنة**، دار المريخ للنشر والتوزيع، الرياض،المملكة العربية السعودية،سنة 2000، ص 41.

- **المعايير القطاعية**: يستفيد المحلل بدرجة كبيرة من المعايير القطاعية في رقابة الأداء، وهي معايير تمثل متوسط لأداء القطاع الذي تنتمي إليه المؤسسة، خاصة وأن المؤسسات تتشابه في العديد من الصفات والخصائص.
- **المعايير المستهدفة**: وهي نسب تهدف لإدارة المؤسسة من خلال تنفيذ الموازنات وبالتالي فإن مقارنة النسب المتحققة مع تلك المستهدفة تبرز أوجه الاختلافات بين الأداء الفعلي والمخطط وبالتالي اتخاذ الإجراءات التصحيحية اللازمة.

ثانيا – أهداف الأداء المالي: يمكن تلخيص أهداف الأداء المالي في النقاط التالية:[1]

- ضمان المستوى الأمثل من السيولة المالية وبالتالي قدرة المؤسسة على مواجهة الاستحقاقات المالية وتفادي مخاطر التوقف عن الدفع؛
- تحقيق مردودية عالية عن طريق تدنية تكاليف الاستدانة والأموال الخاصة؛
- تمويل الاستثمارات ودورة الاستغلال؛
- يمكن المستثمرين من متابعة نشاط المؤسسة وطبيعته، وكما يساعد على متابعة الظروف الاقتصادية والمالية المحيطة، وتقدير مدى تأثير أدوات الأداء المالي من ربحية وسيولة، ونشاط ومديونية، وتوزيعات على سعر السهم؛
- يساعد المستثمرين في إجراء عملية التحليل والمقارنة وتفسير البيانات المالية، وفهم التفاعل بين البيانات المالية لاتخاذ القرار الملائم لأوضاع المؤسسة.

[1] محمد صالح فروم، **النمو والأداء المالي والإستراتيجي للمؤسسة، دراسة حالة المؤسسة تحويل الخشب و الحديد**، رسالة ماجستير غير منشورة، جامعة 20أوت1955م،سكيكدة، سنة 2007/2006. ص 88.

المبحث الثاني: الدراسات السابقة

سنحاول في هذا المبحث التعرض لأهم الدراسات السابقة (عربية وأجنبية) التي لها علاقة مباشرة بمتغيرات الدراسة، وقد تم عرض هذه الدراسات السابقة وفق تتبع زمني من الأقدم إلى الأحدث، ثم بعد ذلك التعقيب على هذه الدراسات وإبراز أهم نقاط التشابه والاختلاف بينها وبين الدراسة الحالية، ونختتم المبحث بإبراز جوانب الاستفادة من هذه الدراسات السابقة وما أضافته إلى الدراسة الحالية.

المطلب الأول:الدراسات باللغة العربية

1- دراسة: قمري حياة دراسة بعنوان، **دور الرقابة في تخفيض تكاليف اللاجودة بالمؤسسة الصناعية**، رسالة ماجستير غير منشورة، جامعة الحاج لخضر باتنة، تخصص اقتصاد تطبيقي وتسيير المظمات، سنة 2010/2009

حيث هدفت هذه الدراسة إلى معرفة واقع الرقابة على الجودة لتفادي اللاجودة في المؤسسات الصناعية الجزائرية وتوضيح مدى تبني المؤسسات الصناعية الجزائرية لأساليب الرقابة لاكتشاف اللاجودة ومدى التحكم فيها.

حيث اعتمدت الباحثة على المنهج الوصفي لإحاطة بالمفاهيم الأساسية لمتغيرات الدراسة والمنهج التحليلي في تحليل العلاقة بين الرقابة وظاهرة اللاجودة من جهة أخرى.

ومن أبرز النتائج المتوصل إليها من خلال عملية الرقابة غياب مفهوم اللاجودة في المؤسسات الصناعية يرجع لوجود عدة عوامل من المورد البشري من خلال تهاونه والعمل بدون دقة.

2 – دراسة: عبد الوهاب الناصر أحمد عبد الله مسعود عياش، دراسة **بعنوان، دور الرقابة الداخلية في رفع كفاءة الأداء المالي**، مجلة جامعة الناصر، العدد الرابع، سنة 2014.

هدفت هذه الدراسة إلى التعرف على عناصر هيكل الرقابة الداخلية وتقويم نظم الرقابة الداخلية في شركات الاتصالات اليمنية ومعرفة مدى وجود علاقة بين عناصر الرقابة الداخلية وكفاءة الأداء المالي، وقد تم استخدام المنهج الوصفي لوضع الإطار النظري للدراسة،كما تم إجراء دراسة ميدانية لتحقيق أهداف الدراسة واختبار فرضياتها تم من خلال جمع البيانات من خلال إستبانة وزعت على شركات الاتصالات اليمنية.

ومن أهم النتائج التي توصل إليها وجود العلاقة ذات دلالة إحصائية موجبة بين عناصر الرقابة الداخلية وكفاءة الأداء المالي كما أن وجود عناصر رقابة داخلية جيدة يؤدي إلى تحسين الخصائص النوعية للبيانات والمعلومات المالية التي تساعد الإدارة على ترشيد ودعم قراراتها.

3- دراسة: عبدي نعيمة، دراسة بعنوان، **دور آليات الرقابة في تفعيل حوكمة المؤسسات – دراسة حالة الجزائر-**، جامعة قاصدي مرباح ورقلة، قسم علوم التسيير تخصص مالية المؤسسة، سنة 2009.

وهدفت الدراسة إلى إبراز مدى أهمية الالتزام بتطبيق قواعد الإفصاح والشفافية التي تعتبر الأساس بالنسبة للمتعاملين خاصة المتعاملين الأجانب مما يزيد من أهمية مبادئ حوكمة المؤسسات كوسيلة للنهوض بالاقتصاديات مع ضرورة تبني أسس سليمة لحوكمة المؤسسات بهدف تفعيل دور آليات الرقابة وما ينجر عنها من نتائج إيجابية تنعكس على أداء المؤسسة ووضعيتها المالية والسوقية.

حيث اعتمدت الباحثة على المنهج الوصفي لإبراز أهم المفاهيم والأدوات والمقاربات المرتبطة بالموضوع وفي الجانب التطبيقي على المنهج دراسة الحالة بهدف دراسة تجربة الجزائر في هذا الميدان، ومن أهم النتائج المتوصل إليها هو أن فعالية آليات الحوكمة والرقابة فيما يتعلق بمجلس الإدارة والمراجعة الخارجية يتوقف بشكل كبير على العوامل الخارجية التي تؤثر فيها.

4- **دراسة**: وجدان علي أحمد دراسة بعنوان، **دور الرقابة الداخلية والمراجعة الخارجية في تحسين أداء المؤسسة**، رسالة ماجستير غير منشورة، جامعة الجزائر 3، قسم العلوم التجارية، تخصص محاسبة وتدقيق، سنة 2010.

هدفت الدراسة إلى معرفة مدى مساهمة الرقابة الداخلية والمراجعة الخارجية في تحسين أداء المؤسسة من خلال عرض بعض أدواتهما ودور كل أداة في تحسين أداء المؤسسة وتقديم نموذج وعمد الباحث في هذه الدراسة على المنهج الوصفي في المفاهيم الأدبية لمتغيرات الدراسة واستخدام المنهج التحليلي فيما يخص استخدام المراجعة للنسب المالية في عملية الفحص التحليلي.

ومن أهم النتائج المتوصل إليها حتى تتمكن الإدارة من تحقيق نتائج مرضية لأصحاب المشروع (المساهمين) اللذين ترتبط معهم بعلاقة الوكالة نتيجة انفصال الملكية عن الإدارة فيجب عليها تصميم نظام فعال للرقابة الداخلية يحافظ على أصول المؤسسة، ويشرف على عملياتها، ويراقب مستوى الأداء ودرجة الالتزام بتنفيذ قراراتها.

5- دراسة: نوال بن عمارة دراسة بعنوان، **أبعاد الرقابة الداخلية في مصارف المشاركة**، مجلة العلوم الإقتصادية وعلوم التسيير، العدد 09 سنة 2009.

حيث هدفت هذه الدراسة إلى دراسة طبيعة وماهية نظام الرقابة الداخلية في مصارف المشاركة وتحديد أهدافها ونطاقها ومقوماتها وعلاقتها بالمراجعة الخارجية.

ومن أهم النتائج المتوصل إليها يتميز نظام الرقابة الداخلية في مصارف المشاركة بوجود أربعة جوانب هي المحاسبية والإدارية والشرعية والضبط الداخلي.

6- دراسة: صديقي مسعود دراسة بعنوان، دور نظام الرقابة الداخلية في تفعيل الأداء المحاسبي للمؤسسة الإقتصادية، الملتقى الوطني الأول حول المؤسسة الاقتصادية الجزائرية وتحديات المناخ الاقتصادي الجديد، 23/22أفريل 2003، جامعة ورقلة.

هدفت الدراسة إلى أي حد يمكن لنظام الرقابة الداخلية من تفعيل الأداء المحاسبي فمن أهم النتائج المتوصل إليه هي تتوقف نجاعة نظام الرقابة الداخلية على مدى الالتزام بإجراءاته وعلى كفاءة المورد البشري في المؤسسة وأن التصميم السليم والمرونة لمقومات نظام الرقابة الداخلية من شأنهما دعم الأهداف المتوخاة من هذا النظام.

7- سليم مسلم الحكيم دراسة بعنوان، **إمكانية الرقابة على نظم المعلومات المحاسبية المؤتمتة للمؤسسات العامة ذات الطابع الاقتصادي من قبل مفتشي الجهاز المركزي للرقابة المالية**، رسالة دكتوراه غير منشورة، كلية الاقتصاد، جامعة دمشق، 2010.

حيث تمحور هدف الدراسة حول دراسة إمكانية الرقابة على نظم المعلومات المحاسبية المؤتمتة من قبل مفتشي الجهاز عند قيامهم بعملية التدقيق المؤسسات الاقتصادية التي تستخدم نظم المعلومات المحاسبية المؤتمتة وفق المعايير الرقابة على نظام المعلومات، بما يتناسب مع التطور الحاصل،في مجال استخدام تقنية المعلومات في النظم المحاسبية.

كما استخدم الباحث منهجية مختلطة استقرائية استنباطية، تبدأ من دراسة هذه المعايير ثم دراسة إمكانية تطبيقها من قبل مفتشي الجهاز المركزي للرقابة المالية ومدى جدوى هذا التطبيق، ليصل في نهاية المطاف إلى تحديد نتائج الاستقراء، وتحديد المقترحات والتوصيات، المنسجمة مع هذه النتائج، وأهم الأدوات المستخدمة لجمع البيانات والمعلومات من المراجع العلمية واستخدام أسلوب الاستبانة، أما فيما يخص عينة البحث المختارة فكانت مجموعة من الشركات منها مجموعة مصارف، مجموعة من المؤسسات، مجموعتا الصناعي، مجموعة النفط حيث اختيار مفتشي الحسابات الذين يقومون بعملية الرقابة على هذه الشركات.

ومن أهم النتائج المتوصل إليها لا توجد فروقات ذات دلالة إحصائية تعبر عن ازدياد الفعالية الرقابية على تقنية المعلومات وذلك مع ازدياد استخدام الضوابط الرقابية المتعلقة وفق المعايير الرقابية المتعارف عليها، كما توجد فروقات ذات دلالة إحصائية تعبر عن ازدياد الفعالية الرقابية على تقنية المعلومات وذلك مع ازدياد استخدام إجراءات الرقابة من قبل مفتشي الحسابات.

المطلب الثاني: الدراسات باللغة الأجنبية

1- دراسة: (Ismail& King(2007 بعنوان:

Factors Influencing the Alignment of Accounting Information systems in small and Medium Sized Malaysian Manufacturing Firms العوامل المؤثرة في محاذاة نظم المعلومات المحاسبية في المنشآت الصناعية الصغيرة والمتوسطة الماليزية.

هدفت الدراسة إلى التعرف على العوامل التي تؤثر على استخدام نظم المعلومات المحاسبية في المصانع متوسطة وصغيرة الحجم في ماليزيا حيث تكونت العينة الدراسة من (214) شركة لديها نظام محاسبي، وقد توصلت الدراسة إلى أن أنظمة المعلومات المحاسبية تعمل بشكل تدفق يربط المعلومات من الأعلى والأسفل يساعد العاملين في الشركات على تحقيق أهدافهم.

بالإضافة إلى أن استخدام النظم يمكن الشركات من إعطاء معلومات دقيقة للوكالات الحكومية ذات العلاقة.

2- دراسة: معهد الرقابة على نظام المعلومات بعنوان الضوابط الرقابية وفق معايير الكوبيت (COBIT) دراسة حالة شركة تشارلز سكوب للائتمان)، 2005.

تستخدم شركة سكوب بنية معلومات معقدة ومتنوعة، وأصبحت هذه الشركة في السنوات الأخيرة من أكبر الشركات المالية القابضة في الولايات المتحدة الأمريكية لذا كان لابد من تطوير نظامها الرقابي بما يتماشى مع هذا التطور.

شمل البحث دراسة الضوابط الرقابية المستخدمة من قبل الشركة منها على سبيل المثال: ضوابط الدخول- أشكال أمان النظام- الإدارة والتحكم بأمان النظام.

انتهى البحث إلى ضرورة تطوري الضوابط الرقابية المستخدمة بما يتماشى والتطور التكنولوجي الذي حدث في نظام المعلومات، فمع بيئة تقنية معقدة ومتنوعة يجب استخدام مستوى أعلى من الأساليب الرقابية، كما أن بيئة المعلومات تسهل تطبيق هذه الأساليب الرقابية عالية المستوى وتجعل العمل أكثر مرونة.

المطلب الثالث: المقارنة بين الدراسات السابقة والدراسة الحالية:

يمكن تلخيصها تلك الاختلافات في الجدول التالي:

جدول رقم (1–2) المقارنة بين الدراسات السابقة والدراسة الحالية

البيان	الدراسة الحالية	الدراسات السابقة بالعربية والأجنبية
من حيث الزمان والمكان	أنجزت دراستنا في الفترة الزمنية 2016(الثلاثي الثاني) إما بالنسبة للحدود المكانية فكانت بمجموعة من المؤسسات في مدينة ورقلة.	تمت في بيئة عربية وأجنبية وكانت من سنوات 2003 إلى 2014، حيث شملت الدراسات الأماكن التالية: ماليزيا،، الجزائر الكويت.
من حيث العينة	ركزنا في دراستنا على عينة موظفي المحاسبة والمالية.	ركزت مختلف الدراسات على عينات مختارة أي موجهة إلى الإدارة العليا، في حين استخدمت بعض الدراسات العينة العشوائية لما يتعلق بموضوع الموازنة التقديرية والتنبؤ.
من حيث منهج الدراسة	حاولنا في دراستنا إسقاط الجانب النظري على الواقع العملي حيث استخدمنا الاستبيان من أجل دراسة الآراء للأعوان الماليين من أجل معرفة فعالية الرقابة الداخلية في الأداء المالي.	استخدمت بعض الدراسات الاستبيان فقط، وأخرى استعملت دراسة الحالة والمعالجة الآلية.
من حيث نوع القطاع	استهدفت الدراسة القطاع الاقتصادي.	كانت الدراسات معظمها في المؤسسات الاقتصادية والمالية.
من حيث المتغيرات	المتغير المستقل هو الرقابة الداخلية أما المتغير التابع فيمثل الأداء المالي.	تناولت الدراسات السابقة متغيرات مختلفة منها: ✓ الرقابة الداخلية والمصارف؛ ✓ الرقابة الداخلية ونظام المعلومات؛ ✓ الرقابة وحوكمة الشركات.

المصدر: من أعداد الطالب

خلاصة الفصل:

يعد الأداء المالي مؤشرا مهما في تقييم المؤسسات والاقتصاديات بصفة عامة وعليه فمختلف المؤسسات الاقتصادية تسعى دوما إلى تحقيق أعلى معدلاته ولكي تضمن ذلك فهي تقوم بالرقابة الداخلية وهذا ما تناولته في الفصل من مفاهيم نظرية حول الرقابة الداخلية والأداء المالي، حيث سنسلط الضوء في الجانب التطبيقي عن مدى فعالية ذلك

الفصل الثاني

الدارسة الميدانية

تمهيد:

وللإلمام أكثر بالجانب التطبيقي للدراسة، سنتناول من خلال هذا الفصل كلا من مجتمع وعينة الدراسة، وطريقة جمع وتلخيص المعطيات والتعريف بمتغيرات الدراسة وكيفية قياسها، والأدوات الإحصائية والقياسية والبرامج المستخدمة في معالجة المعطيات المجمعة .كما سيتم عرض وتحليل وتفسير نتائج الدراسة، وعليه تم تقسيم هذا الفصل إلى مبحثين:

المبحث الأول :الطريقة والأدوات؛

المبحث الثاني :عرض ومناقشة النتائج.

المبحث الأول: الطريقة والأدوات المستخدمة

سنتطرق في هذا المبحث إلى طريقة الدراسة وكذا المنهج المتبع وخصائص عينة الدراسة، بالإضافة إلى لأدوات المستعملة في الدراسة.

المطلب الأول: طريقة الدراسة

سنتناول في هذا المطلب المنهج المتبع في الدراسة وكل من مجتمع وخصائص عينة الدراسة.

الفرع الأول: منهج الدراسة

المنهج هو مختلف الخطوات التي يعتمدها الباحث في إعداد البحث للوصول إلى الأهداف والنتائج الموضوعة وبغية تحقيق الأهداف المرجوة يتم الاعتماد على المناهج التالية:

1- **المنهج الاستقصائي**: محاولة برهنة الفرضيات المطروحة عن طريق تصميم استمارة تتضمن مجموعة من الأسئلة المتعلقة بموضوع البحث.

2- **المنهج الإحصائي**: الذي يمكننا من اختبار صحة الفرضيات باستعمال الأساليب والأدوات الإحصائية في تحليل البيانات لتقييم « مدى مساهمة الرقابة الداخلية في تحسين الأداء المالي للمؤسسات الاقتصادية » وذلك من خلال عينة من المحاسبين والماليين في المؤسسات الاقتصادية باستخدام مصدرين:

- ✓ **المصادر الثانوية**: المتمثلة في المراجع العربية والأجنبية، الكتب، المقالات، الدراسات السابقة.
- ✓ **المصادر الأولية**: المتمثلة في جمع البيانات الأولية وذلك من خلال تصميم استبانة، وزعت على مجموعة من المحاسبين والماليين في المؤسسات الاقتصادية بمدينة ورقلة.

الفرع الثاني: مجتمع وعينة الدراسة

تمثل مجتمع الدراسة في مجموعة من المؤسسات الاقتصادية الجزائرية، وعليه تم تحديد عينة عشوائية من المحاسبين والماليين، ويمكن تلخيص الاستبيانات الموزعة والمرفوضة والمقبولة الخاضعة للتحليل في الجدول التالي:

الجدول رقم (2-1): مجتمع الدراسة

المؤسسة	الاستبيانات الموزعة	الاستبيانات غير مسترجعة	الاستبيانات المقبولة
LINDE GAZ	05	02	03
BEA	06	01	05
SONELGAZ	16	06	10
BATISUD	08	03	05
SNVI	08	01	07
المجموع	**43**	**13**	**30**

المصدر: من إعداد الطالب وفقا لتوزيع الاستبيانات.

المطلب الثاني: أدوات الدراسة

من أجل استكمال إجراءات الدراسة الميدانية وجمع مختلف البيانات والمعلومات من أجل الوصول إلى الهدف المسطر من إعداد الدراسة اعتمدنا على الأدوات التالية:

الفرع الأول: أداة الدراسة

تم استخدام استبيان كأداة رئيسة لجمع البيانات لهذه الدراسة حيث قسم الاستبيان إلى ثلاث محاور تمثلت في:

- ✓ **المحور الأول**: يحتوي على البيانات الشخصية الخاصة بعينة الدراسة (الجنس، السن، المستوى التعليمي، سنوات العمل)
- ✓ **المحور الثاني**: تضمن المتغير المستقل وهو نظام الرقابة الداخلية والمتكون من عشرة عبارات، موزعة وفقا لمقياس ليكارت الثلاثي.
- ✓ **المحور الثالث**: تضمن المتغير التابع وهو تحسين الأداء المالي حيث شمل سبعة عبارات موزعة وفقا لمقياس ليكارت الثلاثي.

الجدول (2-2): العبارات التي تقيس نظام الرقابة الداخلية

البعد	رقم العبارة
نظام الرقابة الداخلية	**(10،9،8،7،6،5،4،3،2،1)**

المصدر: من إعداد الطالب وفقا لمعطيات الدراسة

الجدول (2-3): العبارات التي تقيس تحسين الأداء المالي

البعد	رقم العبارة
تحسين الأداء المالي	**(17،16،15،14،13،12،11)**

المصدر: من إعداد الطالب وفقا لمعطيات الدراسة

الفرع الثاني: صدق أداة الدراسة

صدق المحكمين: تم عرض الإستبانة على مجموعة من المحكمين بلغ عددهم ثلاثة مختصين في المجال كما هو مبين في الملحق رقم (01)، وتم تعديل الإستبانة وفق توجيهات واقتراحات المحكمين بإجراء ما يلزم من حذف وتعديل، قبل إخراجه في صورته النهائية ثم توزيعه على العينة.

الفرع الثالث: أساليب المعالجة الإحصائية

للإجابة على أسئلة الدراسة واختبار صحة الفرضيات تم استخدام مجموعة من الأساليب الإحصائية من اجل التحقق من ثبات أو صدق الدراسة والتحليل الإحصائي لبيانات الدراسة، حيث تم ترميز وإدخال البيانات باستخدام البرنامج الإحصائي للعلوم الاجتماعية (Spss-20) وهي كالآتي:

- ✓ التكرارات والنسب المئوية لمعرفة خصائص أفراد عينة الدراسة؛
- ✓ قياس معامل الثبات ألفا كرونباخ لمعرفة ثبات أداة الدراسة؛
- ✓ حساب المتوسطات الحسابية والانحرافات المعيارية؛
- ✓ معامل الإرتباط لقياس اثر المتغير المستقل على المتغير التابع؛

وبهدف التحليل الإحصائي واختبار فرضيات الدراسة استخدم الباحث مقياس ليكارت الثلاثي كما هو موضح في الجدول الموالي:

الجدول رقم (2–4): جدول ليكارت الثلاثي

العبارات	موافق	محايد	غير موافق
الأوزان	3	2	1

المصدر: من إعداد الطالب.

لتحديد قيم المتوسط الحسابي قمنا بحساب طول الفئة ويتم ذلك كالتالي:

- ✓ حساب المدى = أكبر قيمة – أصغر قيمة = 3 – 1 =2
- ✓ ثم نقوم بقسمة المدى على عدد الفئات: 3/2= 0.66 بعد ذلك يضاف الحد الأدنى للمقياس تصبح كما هو موضح في الجدول التالي:

الجدول (2–5): الأوزان المرجحة لمقياس الدراسة

المتوسط المرجح	اتجاه الإجابة	المستوى
من 1,00 إلى 1,66	**غير موافق**	**منخفض**
من 1,67 إلى 2,33	**محايد**	**متوسط**
من2,34 إلى 3,00	**موافق**	**مرتفع**

المصدر: من إعداد الطالب.

المبحث الثاني: النتائج والمناقشة

سنتطرق في هذا المبحث إلى عرض نتائج الدراسة وتحليلها، بالإضافة إلى مناقشة النتائج وفقاً للفرضيات.

المطلب الأول: خصائص عينة الدراسة وثبات الأداة.

وبدوره سنتطرق إلى عرض خصائص الدراسة وكذلك إلى ثبات أداة الدراسة.

الفرع الأول: خصائص عينة الدراسة

تتميز عينة الدراسة بمجموعة من الخصائص يمكن توضيحها فيما يلي:

1- متغير الجنس:

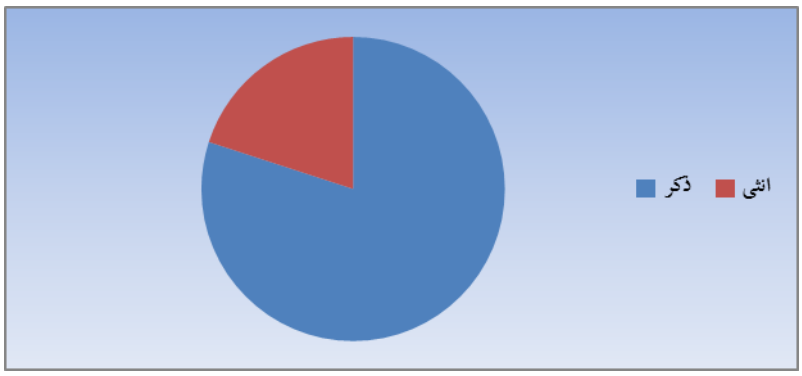
الجدول رقم (2-6): توزيع أفراد الدراسة حسب متغير الجنس

الجنس	التكرار	النسبة
ذكر	24	%80
أنثى	06	%20
المجموع	30	%100

المصدر: من إعداد الطالبة وفقا لمخرجات Spss

من خلال الجدول يتضح لنا أن نسبة الذكور تقدر بـ80 في المائة، ونسبة الإناث 20 في المائة نظرا لطبيعة وظروف العمل ولمزيد من الإيضاح ندرج الشكل التالي:

الشكل رقم (2-1): توزيع نسبة المستجوبون حسب الجنس



المصدر: من إعداد الطالب اعتمادا على نتائج spss

2- متغير العمر:

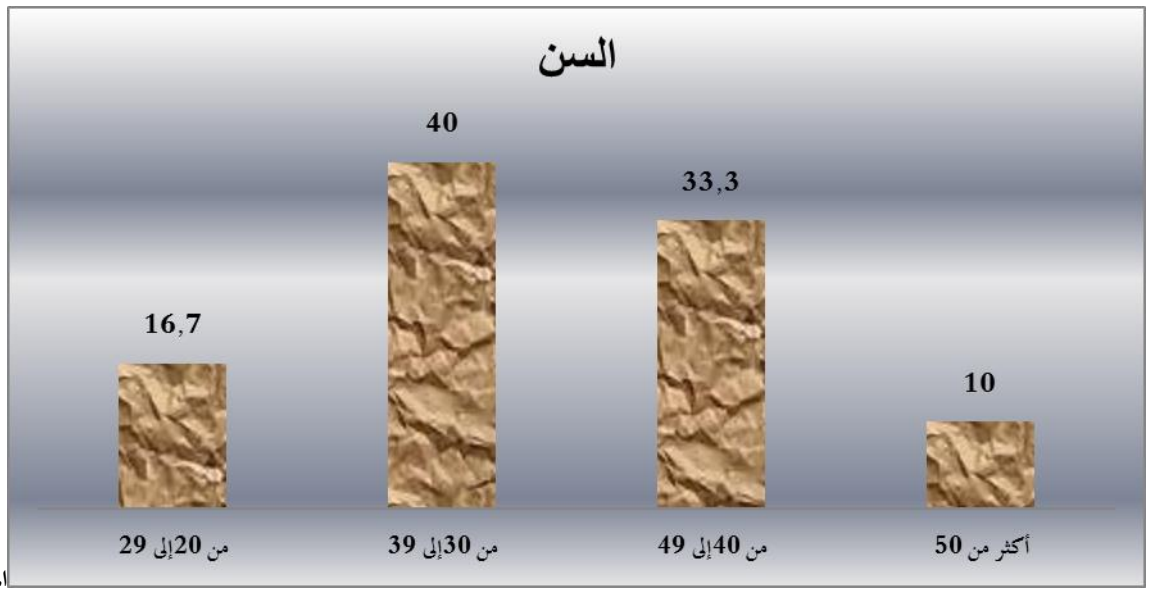
الجدول (2-7): توزيع أفراد الدراسة وفقا لمتغير العمر

فئة العمر	التكرار	النسبة
من 20 إلى 29 سنة	05	%16.70
من 30 إلى 39 سنة	12	%40.00
من 40 إلى 49 سنة	10	%33.30
50 سنة فما فوق	03	%10.00
المجموع	30	%100

المصدر: من إعداد الطالب اعتمادا على نتائج spss

من خلال الجدول أعلاه نلاحظ أن 16,70 في المائة من عينة الدراسة بلغت أعمارهم من 20 إلى 29 سنة، و40,00 في المائة من عينة الدراسة تراوحت أعمارهم بين 30 و 39 سنة، و 33,30 في المائة من عينة الدراسة تراوحت أعمارهم بين 40 و49 سنة،، و10,00 في المئة من عينة الدراسة أكثر من 50 سنة وقد يرجع ارتفاع نسبة الفئة التي تراوحت أعمارهم بين 30و 39 سنة إلى تركيز عملية التوظيف على فئة الشباب،وتشجيع التقاعد المبكر للعمال، ولمزيد من الإيضاح ندرج الشكل التالي:

الشكل رقم (2-2): توزيع نسبة المستجوبون حسب السن



صدر: من إعداد الطالب بالاعتماد على نتائج spss

3- المستوى التعليمي:

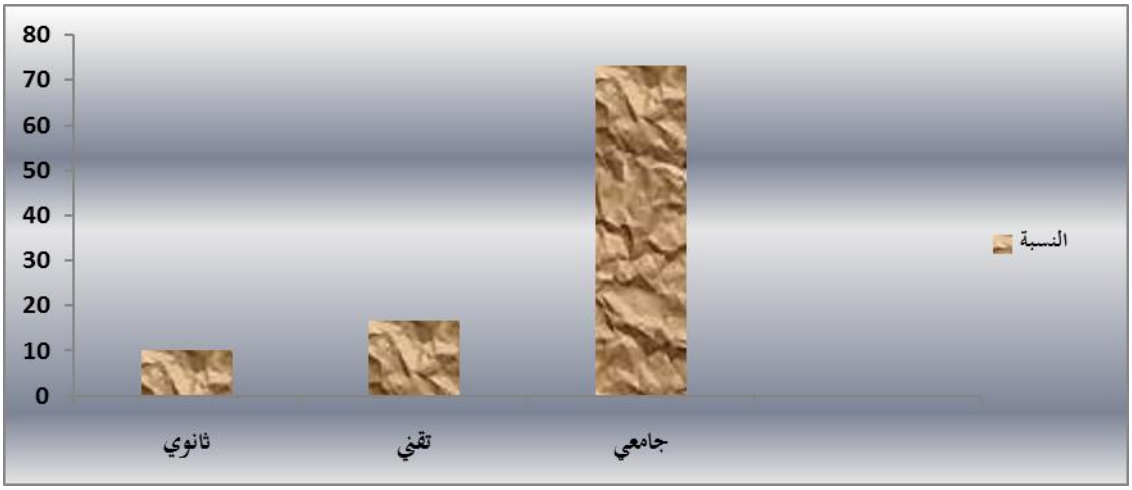
الجدول رقم (2-8): توزيع أفراد الدراسة وفقا للمستوى التعليمي

المستوى التعليمي	التكرار	النسبة
ثانوي	03	%10.00
تكويني (تقني)	05	%16.70
جامعي	22	%73.30
المجموع	30	%100

المصدر: من إعداد الطالبة وفقا لمخرجات Spss

نلاحظ من خلال نتائج الجدول في الأعلى أن معظم أفراد عينة الدراسة الذين قدروا بـ 73,30 في المائة يحملون شهادة جامعي، وأن 16,70 في المائة يحملون شهادة تقني، في حين حاملي شهادة ثانوي بلغت نسبتهم 10,00 في المائة،، وهذا يبين أن المؤسسات تهتم في عملية التوظيف على الجامعيين، كما تدل هذه النتيجة على أن نسبة المستوى التعليمي الذي يتمتع به الموظفون مشجعة كمؤشر إيجابي على توفر قدرات مؤهلة علميا، ولمزيد من الإيضاح ندرج الشكل التالي:

الشكل رقم (2–3): توزيع نسبة المستجوبون حسب المستوى الدراسي



المصدر: من إعداد الطالب بالاعتماد على نتائج spss

4– سنوات العمل:

الجدول رقم (2–9): توزيع أفراد الدراسة وفقا لسنوات العمل

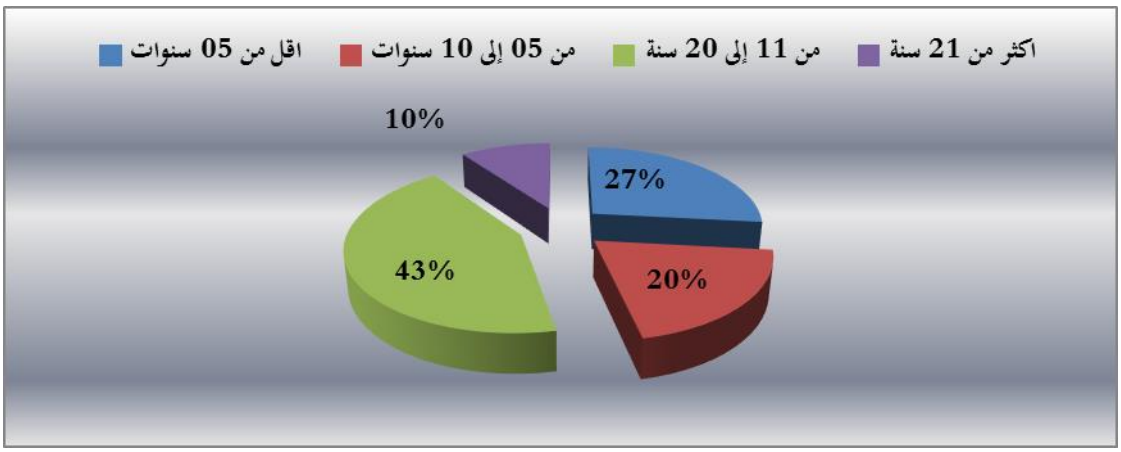
سنوات العمل	التكرار	النسبة
أقل من 05 سنوات	08	%26.70
من 05 إلى 10 سنوات	06	%20.00
من 11 إلى 20 سنة	13	%43.30
أكثر من 21 سنة	03	%10.00
المجموع	30	%100

المصدر: من إعداد الطالب بالاعتماد على نتائج spss

نلاحظ من خلال الجدول في الأعلى ان نسبة 43,3 في المائة كانت من 11 إلى 20سنة اما بالنسبة للعاملين أقل من 05 سنوات فبلغت نسبته 26,70 في المائة،ونسبة العاملين من 05سنوات إلى 10 فقد بلغت نسبة 20 في المائة كما

بلغت نسبة العاملين اكثر من 21 سنة 10 في المائة، حيث تدل هذه النسبة على أن معظم الموظفين لديهم خبرة كافية في ميدان العمل.

الشكل رقم (2–4): توزيع نسبة المستجوبون حسب سنوات العمل بالمؤسسة



المصدر: من إعداد الطالب بالاعتماد على نتائج spss

الفرع الثاني: ثبات أداة الدراسة

قام الباحث بالتأكد من ثبات الاستبانة عن طريق حساب معامل الثبات ألفا كرونباخ الذي يؤدي إلى نفس النتائج في حالة تكراره، كما هو موضح في الجداول الموالية:

الجدول (2–10): معامل الثبات للمحور الأول نظام الرقابة الداخلية

المحور الأول	عدد العبارات	معامل الثبات ألفا كرونباخ
نظام الرقابة الداخلية	10	0,827

المصدر: من إعداد الطالب وفقا لمخرجات Spss

الجدول (2–11): معامل الثبات للمحور الثاني تحسين الأداء المالي

المحور الثاني	عدد العبارات	معامل ألفا كرونباخ
تحسين الأداء المالي	07	0.727

المصدر: من إعداد الطالب وفقا لمخرجات Spss

الجدول رقم (2–12): معامل الثبات الكلي للاستبانة

المحاور	عدد العبارات	معامل ألفا كرونباخ
مساهمة الرقابة الداخلية في تحسين الأداء المالي	17	0,87

المصدر: من إعداد الطالب وفقا لمخرجات Spss

من خلال الجدولين السابقين يمكن أن نلاحظ أن معامل الثبات ألفا كرونباخ لكل من محور نظام الرقابة الداخلية ومحور تحسين الأداء المالي قدر بـ 0,827 و 0,727 على التوالي اكبر من 0,62، وبالنسبة لقيمة الثبات الكلية للاستبانة تقدر بـ 0.87 وهي اكبر من 0.62، أي أنها تعبر عن إمكانية ثبات النتائج التي يمكن أن تعطيها الاستبانة مرة أخرى، وبعبارة أخرى إذا أعيد توزيع الاستبانة على نفس العينة وفي نفس الظروف فان نسبة 87 في المائة سيعيدون نفس إجاباتهم الأولى.

المطلب الثاني: الاختبارات الخاصة بفرضيات الدراسة

سنقوم في هذا المطلب بعرض وتحليل نتائج فروض الدراسة:

الفرع الأول: اختبار الفرضية الأولى:تطبق المؤسسات الاقتصادية نظام الرقابة الداخلية بنسب متفاوتة.

وللإجابة على الفرضية قام الباحث بحساب المتوسطات الحسابية والانحرافات المعيارية للاستجابات المقدمة من أفراد عينة الدراسة على عبارات المحور الأول المتمثل في نظام الرقابة الداخلية.

جدول رقم (2-13): قيم المتوسطات الحسابية والانحرافات المعيارية للمحور الأول

رقم	الفقرة	متوسط المرجح	الانحراف المعياري	الاتجاه العام
1	توجد خطة واضحة لكل قسم	2.20	0.610	متوسط
2	تساعد الرقابة الداخلية على توفير معلومات مرتبطة بالأداء	2.53	0.629	مرتفع
3	نظام الرقابة الداخلية يناسب الهيكل التنظيمي في المؤسسة	2.37	0.615	مرتفع
4	المؤسسة تولي اهتمام للرقابة الداخلية	2.30	0.750	متوسط
5	تساهم الرقابة الداخلية في حل المشاكل المطروحة	2.33	0.547	متوسط
6	تسعى المؤسسة إلى تصحيح الإنحرافات المتواجدة من خلال الرقابة الداخلية	2.40	0.675	مرتفع
7	هناك أساليب علمية وإحصائية في تقييم قيم مؤشرات الرقابة الداخلية	2.10	0.548	متوسط
8	سوء فهم الرقابة الداخلية يعتبر عائق لتطبيقها	2.57	0.679	مرتفع
9	تساهم الرقابة الداخلية في تفعيل نظام مراقبة التسيير	2.43	0.728	مرتفع
10	الرقابة الداخلية وسيلة مساعدة للمسؤول أو المسير في اتخاذ القرار	2.57	0.626	مرتفع
	المجموع	**2.380**	**0.402**	**مرتفع**

المصدر: من إعداد الطالب وفقا لمخرجات Spss

يتبين من خلال الجدول رقم (2-13) أن محور نظام الرقابة الداخلية سائد في المؤسسات محل الدراسة بدرجة مرتفعة بمتوسط حسابي (2.38)، ومن بين العبارات الأكثر أهمية هي "سوء فهم الرقابة الداخلية يعتبر عائق لتطبيقها والرقابة الداخلية وسيلة مساعدة للمسؤول أو المسير في اتخاذ القرار" بمتوسط حسابي (2.57) ثم عبارة "تساعد الرقابة الداخلية على توفير معلومات مرتبطة بالأداء" بمتوسط حسابي (2.53)ثم تليها عبارة " تساهم الرقابة الداخلية في تفعيل نظام مراقبة التسيير" بمتوسط حسابي (2.43) ثم تليها عبارة "تسعى المؤسسة إلى تصحيح الإنحرافات المتواجدة من خلال الرقابة الداخلية

" بمتوسط حسابي (2.40) ثم تليها عبارة "نظام الرقابة الداخلية يناسب الهيكل التنظيمي في المؤسسة" بمتوسط حسابي (2.37)، ثم تليها عبارة " تساهم الرقابة الداخلية في حل المشاكل المطروحة" بمتوسط حسابي (2.33)، ثم تليها عبارة "المؤسسة تولي اهتمام للرقابة الداخلية" بمتوسط حسابي (2.30)، ثم تليها عبارة " توجد خطة واضحة لكل قسم" بمتوسط حسابي (2.20)، وأخيراً عبارة " هناك أساليب علمية وإحصائية في تقييم قيم مؤشرات الرقابة الداخلية" بمتوسط حسابي قدر بـ (2.10). مما يدل على أن المؤسسات محل الدراسة تطبق نظام الرقابة الداخلية لكن بنسب متفاوتة.

الفرع الثاني: اختبار الفرضية الثانية: هناك تأثير بارز لنظام الرقابة الداخلية في تحسين الأداء المالي.

الفرضية الصفرية (H0): لا يوجد تأثير لنظام الرقابة الداخلية في تحسين الأداء المالي؛

الفرضية البديلة: (H1) يوجد تأثير لنظام الرقابة الداخلية في تحسين الأداء المالي.

الجدول رقم (2–14): العلاقة بين نظام الرقابة الداخلية وتحسين الأداء المالي للمؤسسة

		فعالية الرقابة الداخلية	اثر الرقابة الداخلية على الاداء المالي
فعالية الرقابة الداخلية	Corrélation de Pearson	1	,667
	Sig. (bilatérale)		,000
	N	30	30
اثر الرقابة الداخلية على الاداء المالي	Corrélation de Pearson	,667	1
	Sig. (bilatérale)	,000	
	N	30	30

المصدر: من إعداد الطالب اعتماد على نتائج spss

من خلال نتائج الجدول رقم (22.2) نلاحظ أن مستوى الدلالة المحسوب (0.000) اقل من مستوى الدلالة المجدول (0.01) وهذا يوجب رفض الفرضية الصفرية وقبول الفرضية البديلة التي تنص على انه هناك تأثير للمتغير المستقل (نظام الرقابة الداخلية) والمتغير التابع (تحسين الأداء المالي) في المؤسسات الاقتصادية محل الدراسة، وما يؤكد هذا معامل الارتباط R=0.667 والعلاقة هي علاقة طردية لان معامل الارتباط موجب.

المطلب الثالث: تحليل نتائج الدراسة (مناقشة)

- **تحليل اختبار صحة الفرضية الأولى:**

أثبتت الدراسة أن المؤسسات محل الدراسة تطبق نظام الرقابة الداخلية بنسب متفاوتة، وهذا من خلال حساب المتوسطات الحسابية لكل عبارات نظام الرقابة الداخلية بما فيها المتوسط الحسابي الإجمالي لنظام الرقابة الداخلية الذي قدر بـ (2.38).

وهذا ما يؤكد صحة الفرضية الأولى التي تنص على أن المؤسسات الاقتصادية تطبق نظام الرقابة الداخلية بنسب متفاوتة.

- **تحليل اختبار صحة الفرضية الثانية:**

✓ وجود علاقة بين نظام الرقابة الداخلية وتحسين الأداء المالي عند مستوى دلالة اقل من (0.01)، وهذا ما يؤكده معامل الارتباط الذي كانت إشارته موجبة R=0.667.

وهذا ما يؤكد صحة الفرضية الثانية والتي تنص على انه هناك تأثير بارز لنظام الرقابة الداخلية في تحسين الأداء المالي بالمؤسسات الاقتصادية.

خلاصة الفصل:

تم التطرق في هذا الفصل إلى منهج الدراسة، ومجتمع وعينة الدراسة، ووصف أداوت الدراسة والإجراءات التي تم إتباعها للتحقق من صدقها وثباتها، ومن ثم أساليب المعالجة الإحصائية التي تم استخدامها في معالجة بيانات الدراسة.

وفي نهاية هذا الفصل تم الوقوف على مدى مساهمة الرقابة الداخلية في تحسين الأداء المالي بالمؤسسات الاقتصادية من خلال معرفة فعالية الرقابة الداخلية في المؤسسات محل الدراسة وتقييم اثر الرقابة الداخلية على الأداء المالي، وذلك بعد استعراض وتحليل نتائج الإستبانة.

الـخـاتـمـة

لقد سعينا من خلال هذه الدراسة إلى الإجابة على الإشكالية التالية: **مدى تأثير نظام الرقابة الداخلية في تحسين الأداء المالي بالمؤسسات الاقتصادية؟** وكعينة أجرينا هذه الدراسة على مجموعة من المؤسسات الإقتصادية، حيث تمت معالجة إشكالية الدراسة من خلال جانب نظري وجانب تطبيقي.

ففي الفصل الأول حاولنا حصر بعض المفاهيم المتعلقة بنظام الرقابة الداخلية والاداء المالي، وكذا الدراسات السابقة التي تمت في هذا الموضوع ومقارنتها بالدراسة الحالية، أما في الفصل الثاني قمنا بتحديد منهجية الدراسة وكذا الأدوات المستخدمة في جمع البيانات وبعرض نتائج الدراسة، ومن خلالها حاولنا الإجابة على الفرضيات المقترحة في الدراسة عن طريق الاستبيان، حيث توصلنا إلى جملة من النتائج:

أولا. النتائج:

- تعتبر الرقابة الداخلية مجموعة من القوانين الداخلية والإجراءات المكتوبة؛
- يعتبر نظام الرقابة الداخلية في المؤسسة حجر أساس للمؤسسة؛
- تطبق المؤسسات الاقتصادية نظام الرقابة الداخلية بنسب متفاوتة؛
- هناك تأثير بارز لنظام الرقابة الداخلية في تحسين الأداء المالي.

ثانيا. التوصيات:

- يجب على جميع المؤسسات وضع نظام رقابي يشمل جميع هياكل المؤسسة؛
- وضع برامج توعوية باستمرار للعاملين بضرورة احترام إجراءات الرقابة الداخلية؛
- وضع برامج لتقيم نتائج المؤسسة والتي تسمح باكتشاف الإختلالات وتصحيح الانحرافات؛
- التدريب الجيد للعمال القائمين على نظام الرقابة الداخلية وهذا من أجل إنجاح عملية الرقابة؛
- خلق ثقافة كل يراقب نفسه من أجل تحقيق أهداف الرقابة الداخلية.

ثالثاً: أفاق الدراسة

تناول هذا البحث إشكالية **مدى تأثير نظام الرقابة الداخلية في تحسين الأداء المالي بالمؤسسات الاقتصادية،** شملت الدراسة مجموعة من المحاسبين والماليين في مجموعة من المؤسسات، وقد حاول الباحث الإجابة على الإشكالية المطروحة باستعمال التحليل الإحصائي، ويعتبر بحثنا انطلاقة لبحوث أخرى تتمثل في:

- ✓ مساهمة كل من المدقق الداخلي والخارجي في تحسين الأداء المالي للمؤسسة؛
- ✓ تطبيق إجراءات الرقابة الداخلية في ظل بيئة تكنولوجيا المعلومات؛
- ✓

وبهذا نرجو أن نكون قد ساهمنا ولو بجزء في تكملة جهود من سبقنا في هذا المجال، ونتمنى أن يتم إدراك ما جاءت به هذه الدراسة من قصور أو ما شابهها وهذا من خلال توسيع مجال الدراسة، ونتمنى التوفيق للمهتمين بهذا الموضوع.

الـــمراجــع

أولا– الكتب بالعربية:

1. أحمد سلامة سليمان الجويفل، دور نظم المعلومات المحاسبية المحوسبة في تحقيق فاعلية الرقابة الداخلية في المصارف الإسلامية الأردنية ، جامعة الشرق الأوسط ، عمان ، كلية الأعمال قسم المحاسبة ، سنة 2011.
2. سعد حميد العلي، الإدارة المالية الأسس العلمية و التطبيقية،الطبعة الأولى، دار وائل للنشر و التوزيع، عمان الأردن، سنة2010.
3. السعيد فرحات جمعة، الأداء المالي لمنظمات الأعمال و التحديات الراهنة، دار المريخ للنشر والتوزيع، الرياض،المملكة العربية السعودية،سنة 2000.
4. حمزة محمود الزبيدي، التحليل المالي لأغراض تقييم الأداء و التنبؤ بالفشل، الطبعة الثالثة، المؤسسة الوراق للنشر و التوزيع، عمان، الأردن، سنة 2011.
5. طواهر محمد التهامي، صديقي مسعود،المراجعة و التدقيق الحسابات، ديوان المطبوعات الجامعية، الجزائر، سنة 2003.
6. عبد الرؤوف جابر، الرقابة المالية و المراقب المالي من الناحية النظرية،الطبعة الأولى، دار النهضة العربية، بيروت– لبنان، سنة 2004.
7. عبد الوهاب نصر علي وشحاتة السيد شحاتة، الرقابة الداخلية الحديثة في تكنولوجيا المعلومات و عولمة أسواق المال، الدار الجامعية، مصر،سنة 2006.
8. فلاح حسين عداي الحسيني، مؤيد عبد الرحمان عبد الله الدوري، إدارة البنوك مدخل كمي و استراتيجي معاصر،الطبعة الثانية، دار وائل للنشر و التوزيع عمان الأردن، سنة 2003.
9. مصطفى صالح سلامة،مفاهيم حديثة في الرقابة الداخلية و المالية، الطبعة الأولى،دار البداية ، عمان، سنة 2010.

ثانيا– الرسائل العلمية :

1. شدري معمر سعاد، المراجعة الداخلية المالية في تقييم الأداء في المؤسسة الإقتصادية، رسالة ماجستير غير منشورة، جامعة أحمد بوقرة بومرداس ، سنة 2009.

2. حمد صالح فروم، النمو والأداء المالي والإستراتيجي للمؤسسة، دراسة حالة المؤسسة تحويل الخشب و الحديد، رسالة ماجستير غير منشورة، جامعة 20أوت1955م،عنابة، سنة 2007/2006.

ثالثا– المداخلات:

1. صديقي مسعود،دور نظام الرقابة الداخلية في تفعيل الأداء المحاسبي للمؤسسة الاقتصادية ، ملتقى وطني، جامعة ورقلة ،سنة 2003.

رابعا– المراجع باللغة الأجنبية:

1. Hammini Allel : le co,trole internne et l'élaboration du bilan comptable, OPU,1993,Page22
2. Jacques renard, Théorie et pratique d'Audit Internet
3. Lionel Collins, Gérard Valin, Audit et Conyrole Interne et Vérification
4. Arnaud Thauvron, Evaluation D'entreprisen,Technique de gestion ,édition,Econmica,Paris,France,2^{em}, édition, 2007.

الـمـلاحـق

الملحق رقم (01): قائمة الأساتذة المحكيمين للإستبانة

الرقم	إسم الأستاذ	الدرجة العلمية	الجهة العاملة
01	خالد مقدم	أستاذ	جامعة قاصدي مرباح – ورقلة –
02	نوردين مزهودة	أستاذ مساعد – أ –	جامعة قاصدي مرباح – ورقلة –
03	إلياس بن ساسي	أستاذ	جامعة قاصدي مرباح – ورقلة –

المصدر: من إعداد الطالب

الملحق رقم (02): قائمة الإستبانة

جامعة قاصدي مرباح ورقلة
كلية العلوم الاقتصادية و التجارية و علوم التسيير
قسم علوم التسيير
تخصص : ثانية ماستر تدقيق و مراقبة التسيير

مساهمة الرقابة الداخلية في تحسين الاداء المالي في المؤسسة الاقتصادية

الاستبيان

هذا الاستبيان موجه إلى موظفي و ذلك في إطار القيام بإعداد دراسة ميدانية تدخل ضمن إعداد مذكرة ماستر أكاديمي في علوم التسيير تحت عنوان :

مساهمة الرقابة الداخلية في تحسين الاداء المالي في المؤسسة الاقتصادية

أرجو تعاونكم معي لإنجاح هذه الدراسة، و ذلك بتقديم الإجابات بكل مصداقية على استمارة الاستبيان،و أعلمكم أن كل المعلومات التي تقدمونها تستخدم فقط لأغراض البحث العلمي.

السنة الجامعية :2016/2015

أولا: المعلومات الشخصية :

الجنس؟ ☐ذكر

☐ أنثى

السن؟ يتراوح بين ☐ **20–29** ☐ **30–39**

☐ **40–49** ☐ **50 سنة فما فوق**

المستوى التعليمي؟ ☐ **ثانوي** ☐ **تكويني (تقني)** ☐ **جامعي**

سنوات العمل بالمؤسسة؟ ☐ **أقل من 05 سنوات** ☐ **من 05 إلى 10 سنوات**

☐ **من 11 إلى 20 سنة** ☐ **أكثر من 21 سنـــة**

ثانيا: ***فعالية الرقابة الداخلية :***

		غير موافق	موافق بدرجة متوسط	موافق
1	هل توجد خطة واضحة لكل قسم			
2	تساعد الرقابة الداخلية على توفير معلومات مرتبطة بالأداء			
3	نظام الرقابة الداخلية يناسب الهيكل التنظيمي في المؤسسة			
4	المؤسسة تولي اهتمام للرقابة الداخلية			
5	تساهم الرقابة الداخلية في حل المشاكل المطروحة			
6	تسعى المؤسسة إلى تصحيح الانحرافات المتواجدة من خلال الرقابة الداخلية			
7	هناك أساليب علمية و احصائية في تقييم قيم مؤشرات الرقابة الداخلية			
8	سوء فهم الرقابة الداخلية يعتبر عائق لتطبيقها			
9	تساهم الرقابة الداخلية في تفعيل نظام مراقبة التسيير			
10	الرقابة الداخلية وسيلة مساعدة للمسؤول أو المسير في اتخاذ القرار			

ثالثا: *تقييم اثر الرقابة الداخلية على الأداء المالي:*

		غير موافق	موافق بدرجة متوسط	موافق
11	تساهم الرقابة الداخلية في اتخاذ القرارات			
12	هناك إستراتيجية واضحة للرقابة الداخلية من خلالها تقييم الأداء المالي			
13	يوجد نظام تقييم الأداء المالي موحد			
14	يتم تقييم الأداء المالي من قبل الرئيس المباشر			
15	للعمال دراية بأهمية الرقابة الداخلية على الأداء المالي			
16	تساعدك الرقابة الداخلية في رفع كفاءة الأداء المالي			
17	تركز الإدارة على المعايير الكمية في تقييم الأداء المالي			

شكرا لتقديم المساعدة

الطالب : بن قريشي إلياس

الملحق رقم (03): النسبة المئوية لعنصر الجنس

		Effectifs	Pourcentage	Pourcentage valide	Pourcentage cumulé
Valide	ذكر	24	80,0	80,0	80,0
	أنثى	6	20,0	20,0	100,0
	Total	30	100,0	100,0	

الملحق رقم (04): النسبة المئوية لعنصر السن

		Effectifs	Pourcentage	Pourcentage valide	Pourcentage cumulé
Valide	يتراوح بين 20-29	5	16,7	16,7	16,7
	بين 30 - 39 سنة	12	40,0	40,0	56,7
	بين 40- 49 سنة	10	33,3	33,3	90,0
	50 سنة فما فوق	3	10,0	10,0	100,0
	Total	30	100,0	100,0	

الملحق رقم (05): النسبة المئوية المستوى التعليمي

المستوى التعليمي

		Effectifs	Pourcentage	Pourcentage valide	Pourcentage cumulé
Valide	ثانوي	3	10,0	10,0	10,0
	تكويني (تقني)	5	16,7	16,7	26,7
	جامعي	22	73,3	73,3	100,0
	Total	30	100,0	100,0	

الملحق رقم (06): النسبة المئوية سنوات العمل بالمؤسسة

		Effectifs	Pourcentage	Pourcentage valide	Pourcentage cumulé
Valide	أقل من 5 سنوات	8	26,7	26,7	26,7
	من 5 إلى 10 سنوات	6	20,0	20,0	46,7
	من 11 إلى 20 سنة	13	43,3	43,3	90,0
	أكثر من 21 سنة	3	10,0	10,0	100,0
	Total	30	100,0	100,0	

الملحق رقم (07): معامل الثبات لمحور نظام الرقابة الداخلية

Statistiques de fiabilité

Alpha de Cronbach	Nombre d'éléments
,827	10

الملحق رقم (08): معامل الثبات لمحور تحسين الأداء المالي

Statistiques de fiabilité

Alpha de Cronbach	Nombre d'éléments
,727	7

الملحق رقم (09): معامل الثبات للإستبانة

Statistiques de fiabilité

Alpha de Cronbach	Nombre d'éléments
,870	17

الملحق رقم (10): قيم المتوسطات الحسابية والانحراف المعياري لنظام الرقابة الداخلية.

Statistiques descriptives

	N	Moyenne	Ecart type
س1	30	2,20	,610
س2	30	2,53	,629
س3	30	2,37	,615
س4	30	2,30	,750
س5	30	2,33	,547
س6	30	2,40	,675
س7	30	2,10	,548
س8	30	2,57	,679
س9	30	2,43	,728
س10	30	2,57	,626

الملحق رقم (11): قيم المتوسطات الحسابية والانحراف المعياري لكل من المتغير المستقل والتابع.

Statistiques descriptives

	N	Moyenne	Ecart type
moyeB	30	2,3800	,40292
moyeC	30	2,2667	,40534
N valide (listwise)	30		

الملحق رقم (12): معامل الإرتباط بين كل من المتغير المستقل والتابع.

Corrélations

		الرقابة الداخلية	تحسين الأداء المالي
الرقابة الداخلية	Corrélation de Pearson	1	,667**
	Sig. (bilatérale)		,000
	N	30	30
تحسين الأداؤ المالي	Corrélation de Pearson	,667**	1
	Sig. (bilatérale)	,000	
	N	30	30

**. La corrélation est significative au niveau 0.01 (bilatéral).

الـــــفهرس

الفهرس	الصفحة
الإهداء.....	IV
الشكر.....	V
الملخص.....	VI
قائمة المحتويات.....	VII
قائمة الجداول.....	VIII
قائمة الأشكال.....	IX
قائمة الملاحق.....	X
قائمة المختصرات	XI
المقدمـــة.....	أ – ب
الفصل الأول: الأسس النظرية والتطبيقية للرقابة الداخلية والأداء المالي	
تمهيد	2
المبحث الأول : الأدبيات النظرية لمفهوم للرقابة الداخلية وأهدافها	3
المطلب الأول:ماهية الرقابة الداخلية و أهدافها	3
الفرع الأول: تعريف و خصائص الرقابة الداخلية	3
الفرع الثاني: مكونات و إجراءات الرقابة الداخلية	6
الفرع الثالث: وأنواع الرقابة الداخلية وأهدافها	9
المطلب الثاني : ماهية الأداء المالي	11
الفرع الأول : تعريف الأداء المالي و أهميته	11
الفرع الثاني : معايير و أهداف الأداء المالي	12
المبحث الثاني: الدراسات السابقة	14
المطلب الأول: الدراسات باللغة العربية	14
المطلب الثاني : الدراسات باللغة الأجنبية	17
المطلب الثالث : المقارنة بين الدراسات السابقة و الدراسة الحالية	18

خلاصة الفصل	19
الفصل الثاني: الدراسة الميدانية	
تمهيد	21
المبحث الأول: الطريقة والأدوات المستخدمة	22
المطلب الأول: طريقة الدراسة	22
الفرع الأول: منهج الدراسة	22
الفرع الثاني : مجتمع و عينة الدراسة	22
المطلب الثاني: الأدوات المستخدمة في الدارسة	23
الفرع الأول: أدات الدراسة	23
الفرع الثاني: صدق أداة الدراسة	24
الفرع الثالث: أساليب المعالجة الإحصائية	24
المبحث الثاني: النتائج والمناقشة	26
المطلب الأول: خصائص عينة الدراسة وثبات الأداة	26
الفرع الأول: خصائص عينة الدراسة	26
الفرع الثاني: ثبات أداة الدراسة	30
المطلب الثاني: الاختبارات الخاصة بفرضيات الدراسة	32
الفرع الأول: اختبار الفرضية الأولى	32
الفرع الثاني: اختبار الفرضية الثانية	33
المطلب الثالث: تحليل نتائج الدراسة (مناقشة)	34
خلاصة الفصل	35
الخاتمة العامة	37
المراجع	40
الملاحق	43
الفهرس	52