



جامعة السودان للعلوم والتكنولوجيا

كلية الدراسات العليا

الرقابة الداخلية وأثرها في تحقيق جودة الإفصاح المحاسبي

في شركات القطاع العام السودانية

(دراسة ميدانية شركة الاشغال الهندسية المتقدمة السودانية)

*Internal Control & its Impact on Realizing Accounting*

*Disclosure Quality in the Sudanese Public Sector Companies*

*(A field Study of Sudanese Advanced Engineering Works Company)*

بحث تكميلي لنيل درجة الماجستير في المحاسبة والتمويل

أعداد الدارس :

محمود إدريس محمد بخيت

إشراف الدكتور:

فتح الرحمن الحسن منصور

أستاذ المحاسبة المساعد

كلية الدراسات التجارية

جامعة السودان للعلوم والتكنولوجيا

٢٠٠٩/هـ١٤٣٠ م

## أولاً: الإطار المنهجي

### تمهيد : -

لاشك أن الحاجة إلى رقابة عمل الغير كانت منذ قديم الزمان 'حيث كان العمل والاحتفاظ بالأصول يتولاه أصحاب المشروع بسبب قلة العمليات التجارية وعدم اتساعها بذلك كان الفرد نفسه يقيد ويراقب عمله في نفس الوقت ' إلا أن ظهور الشركات المساهمة العامة والثورة الصناعية وانتشار التجارة الالكترونية أدى إلى فصل الملكية عن الإدارة وبالتالي اذات الحاجة للرقابة لصالح الإدارة لوضع الخطط المستقبلية واتخاذ القرارات المناسبة، وكذلك الرقابة لصالح أصحاب رأس المال لمعرفة نتيجة أعمال شركاتهم والوثوق في المعلومات المحاسبية التي تقدم إليهم في شكل تقارير قوائم مالية. أن الأرقام التي تحتويها القوائم المالية أرقام صماء تتطلب الإفصاح و التفسير حتى تكون مفيدة لمتخذي القرار أو مستخدمي البيانات المالية ويحتاج مستخدم البيانات معرفة كيف تترجم العبارات غير المحاسبية التي ترافق البيانات المالية، وعليه أن يقرأ ويفهم القوائم المالية المدققة والملاحظات والإيضاحات المرفقة حتى يستطيع أن يقرأ ما هو موجود بين السطور في عرض الإدارة للقوائم المالية السنوية، والبيانات المنشورة في قائمة الدخل وقائمة المركز المالي وقائمة التدفقات النقدية.

### مشكلة الدراسة:

تتمثل مشكلة الدراسة في أن الرقابة الداخلية هي إحدى الدعائم الأساسية للنظام المحاسبي في شركات القطاع العام السودانية (شركة الاشغال الهندسية المتقدمة /السودان)، إلا أنها لم يتم الاعتراف والإقرار بأهميتها الإحديتاً، حيث ظلت شركات القطاع العام السودانية لم تهتم بمفهومها وأهدافها ومقوماتها وخصائصها. ، مما خلق مشكلة الدراسة التي تتمثل في الاتي:-

١/ هل تتمتع أنظمة الرقابة الداخلية بوسائل فحص وتقويم عالية الكفاءة ومتطورة، تمكن من مواجهة المتغيرات السريعة لهذا العصر بالشركة؟

٢/ هل يتمتع موظف جهاز الرقابة الداخلية بالشركة بقدر كاف من التأهيل والمعرفة الكافية بالوسائل والتقنيات الحديثة؟

٣/ هل يتم اختيار أفراد الرقابة الداخلية الي الشركة وفق عنصر الكفاءة والتأهيل العلمي؟

٤/ هل تتبع إدارة الرقابة الداخلية أسس ومقومات نظم الرقابة الداخلية المتعارف عليها مهنياً؟

٥/ هل واكبت إدارة الرقابة الداخلية في الشركة التطورات التقنية الحديثة أم ماذا لت تقليدية؟

كل هذه التساؤلات دعت الدارس الي تناول الرقابة الداخلية وأثرها في تحقيق جودة الإفصاح المحاسبي في شركات القطاع العام السودانية.

## أهداف الدراسة:-

تتضمن أهداف الدراسة في الآتي:-

- ١/ توضيح مدى علاقة الرقابة الداخلية بالإفصاح المحاسبي.
- ٢/ إبراز دور الرقابة الداخلية في عملية الإفصاح المحاسبي.
- ٣/ الالتزام بتطبيق نظام الرقابة الداخلية في شركات القطاع العام السودانية .
- ٤/ التعرف على مستوى فعالية الرقابة الداخلية والأسس والمقومات التي تنطبق على الرقابة الداخلية في شركات القطاع العام السودانية.
- ٥/ التطبيق والمتابعة من خلال نظام رقابة داخلي على كل العمليات المالية بشركات القطاع العام.

## أهمية الدراسة:-

تتبع أهمية الدراسة في الآتي:-

- ١/ اكتشاف الأخطاء والاختلالات والإخفاقات في العمل لدى شركات القطاع العام السودانية.
- ٢/ الرقي بالعمل مع الاهتمام بالكادر البشري المنفذ لعملية الرقابة الداخلية من ناحية التأهيل والتدريب الذي يؤدي بدوره إلى جودة الإفصاح المحاسبي لدى شركات القطاع العام السودانية.
- ٣/ التطور المتسارع الذي يحتم على شركات القطاع العام السودانية ضرورة إلمام كوادره البشرية بنظم تقنية المعلومات وكيفية اكتشاف الأخطاء في ظلها.

## منهجية الدراسة :-

استخدم الدارس المناهج العلمية الآتية :-

- المنهج الاستنباطي: لتحديد محاور الدراسة ووضع الفرضيات .
- المنهج الاستقرائي: لاختبار الفرضيات .
- المنهج التاريخي: لتتبع الدراسات السابقة التي لها علاقة بهذه الدراسة .
- المنهج الوصفي: باستخدام أسلوب العينة العشوائية لمعرفة دور الرقابة الداخلية وأثرها في تحقيق جودة الإفصاح المحاسبي في شركات القطاع العام السودانية.

## فرضيات الدراسة:-

يقوم الدارس باختبار الفرضيات التالية:-

- ١/ وجود نظام رقابة داخلية يسهم بدرجة معقولة في منع واكتشاف الأخطاء الجوهرية والتلاعب في السجلات المحاسبية.

٢/ نظام الرقابة الداخلية يساعد على تطبيق النظام المحاسبي بدقة وعلى أسس علمية سليمة.

٣/ عدم تحقيق جودة الإفصاح المحاسبي ترجع إلى ضعف نظام الرقابة الداخلية فى شركات القطاع العام.

حدود الدراسة:-

تتمثل حدود الدراسة في الاتى :-

حدود مكانية:- دراسة ميدانية شركة الأشغال الهندسية المتقدمة /السودان .

حدود زمانية:-2009

أدوات ومصادر جمع البيانات:-

تم جمع البيانات كالاتى:

البيانات الاولية: استخدام لجمعها الاستبيان.

البيانات الثانوية: استخدام لجمعها الكتب والتقارير المالية والإدارية والرسائل الجامعية والدوريات العلمية .

هيكل الدراسة:

تم تقسيم الدراسة الى مقدمة وثلاثة فصول وخاتمة.

تشمل المقدمة أولاً لإطار المنهجى ثانياً الدراسات السابقة،يتناول الفصل الأول مفهوم وأهداف ومقومات الرقابة الداخلية من خلال مبحثين يتناول المبحث الأول مفهوم وأهداف الرقابة الداخلية بينما يتناول المبحث الثانى أنواع ومقومات الرقابة الداخلية،يتناول الفصل الثانى مفهوم وأنواع ومتطلبات الافصاح المحاسبي من خلال مبحثين يتناول المبحث الاول مفهوم وأنواع الإفصاح المحاسبي بينما يتناول المبحث الثانى وسائل ومتطلبات الإفصاح المحاسبي.

يتناول الفصل الثالث الدراسة الميدانية من خلال مبحثين يتناول المبحث الأول نبذة تعريفية عن شركة الاشغال الهندسية المتقدمة/ الخرطوم و يتناول المبحث الثانى تحليل البيانات وأختبار الفرضيات،اخيرا الخاتمة قسمت الى النتائج و التوصيات .

## ثانياً: الدراسات السابقة

توجد عدة دراسات تناولت الرقابة الداخلية من ناحية والإفصاح المحاسبي من ناحية أخرى يتناول الباحث من خلال الدراسة هذه بعضاً منها:-

### دراسة: انشراح احمد شريف عثمان(2001م)<sup>(1)</sup>

تمثلت مشكلة الدراسة في أن كثير من المنشآت الصناعية والتجارية في السودان لا تهتم كثيراً بمتابعة التزام بمقومات نظام الرقابة الداخلية، فالمشكلة تكمن في عدم وجود نظام رقابة داخلية يستند للأسس العلمية والعملية أو في عدم التطبيق الصحيح لنظام الرقابة الداخلية أو الاثنين معاً.

تهدف الدراسة إلى دراسة نظام الرقابة الداخلية، اختيار التطبيق الفعلي للنظام الموضوع و تقييم النظام نفسه، وابداء توصيات حيال النظام المتبع في شركة سكر كنانة. استخدام الباحث المنهج الاستنباطي، المنهج الاستقرائي، المنهج التاريخي، المنهج الوصفي التحليلي.

يسعى الباحث إلى اختبار الفرضيات التالية:

- 1- أنظمة الرقابة الداخلية بالشركة تتوفر فيها المقومات الأساسية المطلوبة لإنشاء نظام فعال ومؤثر.
- 2- نظام المراجعة الداخلية بالشركة نظام سليم ومنسجم مع المتطلبات المهنية المتفق عليها.
- 3- الإجراءات التي تطبقها الشركة بدرجة كافية الفصل بين المسؤوليات التي لاتجوز الجمع بينها بدورات النشاط المختلفة، الإجراءات الإدارية والحاسبية التي تتخذها الشركة كافية لتقييد حرية الوصول للنماذج.

تم أثبات هذه الفرضيات وتوصل الدراسة لعدد من النتائج أهمها:-

- 1- إن درجة فعالية وتأثير نظام الرقابة الداخلية تعتمد بالدرجة الأولى على الالتزام بتطبيق المقومات الأساسية المتعارف عليها مهنياً
  - 2- عدم وجود نظام فعال للرقابة الداخلية بالمنشأة يؤدي إلى الحد من قدرة المنشأة من القيام بمسئوليتها لتحقيق سلامة الأعمال وبلوغ الأهداف المخططة أو أدائها بالكفاءة المطلوبة.
- أهم التوصيات التي أوصى بها الدراسة :

- 1- ضرورة استكمال النقص في فعالية الأداء في بعض الدورات من خلال التخطيط والتدريب .
- 2- ضرورة مراجعة إجراءات الرقابة الداخلية بصورة سنوية لضمان مواكبتها للغرض المنشود.

---

(1) انشراح احمد شريف عثمان، دراسة وتقييم نظام الرقابة الداخلية لشركة سكر كنانة، بحث تكميلي ماجستير في المحاسبة والتمويل غير منشور، جامعة السودان للعلوم والتكنولوجيا، كلية الدراسات العليا، 2001م.

هذه الدراسة رغم أنها تناولت دراسة و تقييم نظام الرقابة الداخلية لشركة سكر كنانة، إلا أنها ركزت على الالتزام بمقومات الرقابة الداخلية ،وما يميز دراستي عنها أنها تناولت الرقابة الداخلية وأثرها في تحقيق جودة الإفصاح المحاسبي في شركات القطاع العام.

### دراسة:محمد سيد عاشور الأعرج ( ٢٠٠٢ م)<sup>(١)</sup>

استعرض الباحث مشكلة الدراسة من خلال التساؤلات التالية:-

ماهو الاعتماد على الرقابة الداخلية بمديرية التربية والتعليم بغزة في تقييم عمل المديرية،وما مدى توافر كل من الاتي؟

الرقابة الداخلية الإدارية بالمديرية،الرقابة الداخلية المحاسبية بالمديرية،الرقابة الداخلية على الأصول وممتلكات المديرية.

يهدف الباحث إلى تحقيق الأهداف الآتية:-

١- دراسة الرقابة الداخلية في مديرية التربية والتعليم بغزة.

٢- تقييم نظام الرقابة الداخلية بالكشف عن نقاط القوة الضعف في النظام المطبق من خلال التعرف على مدى توافر كل من:-

أ. هيكلية المديرية.

ب. الرقابة الداخلية المحاسبية.

ج. الرقابة الداخلية على أصول وممتلكات المديرية.

اتبع الباحث المنهج الاحصائي الوصفي التحليلي في تلك الدراسة التي قدمها الباحث. تمثلت أهم الفرضيات للدراسة في التالية:

١- عدم وجود خريطة تنظيمية لمديرية التربية والتعليم بغزة.

٢- توجد رقابة داخلية إدارية ومحاسبية بالمديرية.

٣- لا توجد رقابة داخلية على أصول وممتلكات بالمديرية.

تم إثبات الفرضيات وتوصل الباحث لعدد من النتائج أهمها:-

١- قلة فاعلية نظام الرقابة الداخلية بمديرية التربية والتعليم بغزة في سنة (2000-2002) عما كانت عليه في الأعوام السابقة.

٢- قلة الامكانيات البشرية المتاحة لأنشطة التدقيق الداخلي.

تمثلت أهم التوصيات في الآتي:-

١- ضرورة تدعيم أنشطة التدقيق الداخلي بالكفاءات البشرية الأزمة.

<sup>(١)</sup> محمد سيد عاشور الأعرج،دراسة وتقييم نظام الرقابة الداخلية بمديرية التربية والتعليم بغزة،رسالة ماجستير في المحاسبة والتمويل غير منشورة،جامعة السودان للعلوم والتكنولوجيا ،كلية الدراسات العليا،٢٠٠٢ م.

٢- ضرورة مواكبة المدققين الداخليين للتطورات التقنية في استخدام الحاسوب ونظم المعلومات بالقدر الملائم لمواكبة هذا التطور.

تناولت الدراسة أعلاه دراسة وتقييم نظام الرقابة الداخلية بمديرية التربية و التعليم بغزة، الأ أنها ركزت على وجود ضعف في نظام الرقابة الداخلية الموجود بالمديرية، ما يميز دراستي أنها تناولت الرقابة الداخلية وأثرها في تحقيق جودة الإفصاح المحاسبي في شركات القطاع العام.

### دراسة: جهاد بدر قراقيش، (2004م)<sup>(١)</sup>

تتخصر مشكلة الدراسة حول هذه التساؤلات:-

١- هل يؤدي إتباع أساليب الرقابة التنظيمية إلى رفع كفاءة نظام الرقابة الداخلية في استخدام تكنولوجيا المعلومات؟

٢- هل يؤدي إتباع أساليب توثيق النظم المحاسبية إلى رفع كفاءة الرقابة الداخلية في استخدام تكنولوجيا المعلومات؟

٣- هل يؤدي إتباع أساليب رقابة الأجهزة إلى رفع كفاءة الرقابة الداخلية في استخدام تكنولوجيا المعلومات؟

٤- هل يؤدي إتباع أساليب الرقابة على الوصول للنظام رفع كفاءة الرقابة الداخلية في استخدام تكنولوجيا المعلومات؟

تهدف هذه الدراسة إلى ماياتي:

١- معرفة اثر استخدام تكنولوجيا المعلومات على كفاءة نظم الرقابة الداخلية.

٢- الخروج بنتائج تضاف إلى المعرفة العامة الموجود في مجال تكنولوجيا المعلومات تساعد على فهم دور تكنولوجيا المعلومات في نظم الرقابة الداخلية.

٣- تقديم توصيات ومقترحات إلى المعنيين بدراسة تكنولوجيا المعلومات في النظم المحاسبية وبشكل خاص إدارة الشركات.

قام الباحث باستخدام المناهج التالية:

المنهج الوصفي التحليلي لوصف وتحليل آثار المتغيرات المستقلة والتغيرات التابعة.

---

(١) جهاد بدر قراقيش، دور تكنولوجيا المعلومات في رفع كفاءة نظم الرقابة الداخلية في الشركات الصناعية الأردنية المساهمة، رسالة دكتوراه في المحاسبة والتمويل غير منشورة، جامعة السودان للعلوم والتكنولوجيا، كلية الدراسات العليا، 2004م.

أختبر الباحث هذه الفرضيات التالية:-

١- يؤدي إتباع أساليب الرقابة التنظيمية إلى رفع كفاءة نظم الرقابة في ظل استخدام تكنولوجيا المعلومات.

٢- يؤدي إتباع أساليب توثيق النظم المحاسبية إلى رفع كفاءة نظم الرقابة الداخلية في ظل استخدام تكنولوجيا المعلومات.

٣- يؤدي إتباع أساليب رقابة الأجهزة إلى رفع كفاءة نظم الرقابة الداخلية في ظل استخدام تكنولوجيا المعلومات.

٤- يؤدي إتباع أساليب الرقابة على الوصول للنظام إلى رفع كفاءة الرقابة الداخلية في ظل استخدام تكنولوجيا المعلومات.

تم إثبات الفرضيات وتوصل الباحث لعدد من النتائج في أهمها:-

١- إن أنظمة الرقابة الداخلية تواجه تحديات كثيرة في ظل استخدام تكنولوجيا المعلومات منها غياب التوثيق المستندي.

٢- كثيرة عمليات النظام المحاسبي وتعقيد إجراءات المعالجة المحاسبية التي تتم من خلال الأنظمة المحوسبة كذلك صعوبة تتمتع العمليات في ظل غياب آلية مؤتمتة لتتبعها.

٣- بنفس الوقت صعوبة تشغيل النظام في ظل غياب كادر مهني مؤهل تكنولوجيا.

٤- إن الطبية غير الملموسة للنظم المحوسبة وغياب التوثيق المستندي لأغلب عملياته ساهما بشكل مباشر في إيجاد بعض المشاكل مثل آلية حماية النظام من الاختراقات والية حماية بيانات عملا الشركة.

تمثلت أهم التوصيات في الآتي:-

١- إن استخدام تكنولوجيا المعلومات يؤدي إلى رفع كفاءة نظم الرقابة الداخلية وإضافة مصداقية عالية على مخرجات النظام المحاسبي وهذا مايمكن الشركة المستخدمة لتكنولوجيا المعلومات من المنافسة بشكل فاعل ويمكنها من تذليل جميع العقبات وتخفيض لكفة التشغيل على المدى البعيد.

٢- يمكن المحافظة على أصولها بشكل أفضل من الأنظمة التقليدية.

٣- حث الشركات الأردنية على تبني تكنولوجيا المعلومات وتفعيلها في جميع انظمتها والعمل على تأهيل الطلاب تكنولوجيا واخراجهم إلى سوق العمل بجاهزية علمية وعملية مجدية.

تناولت الدراسة أعلاه دور تكنولوجيا المعلومات في رفع كفاءة نظم الرقابة الداخلية في

الشركات الصناعية الأردنية المساهمة ، الأ إنها ركزت على تكنولوجيا المعلومات في رفع كفاءة نظم الرقابة الداخلية، وما يميز دراستي إنها تناولت الرقابة الداخلية وأثرها في تحقيق جودة الإفصاح المحاسبي.

**دراسة: محمد إبراهيم سعيد، (2005م).<sup>(1)</sup>**

تتخصر مشكلة الدراسة في الآتي:-

- ١- تأثير جودة المعلومات المحاسبية بالرقابة الداخلية نتيجة لتوسع المؤسسات في أعمالها
- ٢- تقييم الرقابة الداخلية من قبل المراجع الخارجي لعملية مراجعة المشروعات ومدى اعتمادها عليها.
- ٣- كيفية تحديد جودة المعلومات المحاسبية المؤثوق بهافي عملية اتخاذ القرارات. هدفت الدراسة لتحقيق مايلي:-

- ١- التعرف على مفاهيم الرقابة الداخلية ومقوماتها الأساسية.
  - ٢- التعرف على العلاقة بين الرقابة الداخلية وجودة المعلومات المحاسبية.
- انتهجت الدراسة المنهج الاستنباطي والاستقرائي والتحليلي الوصفي واستخدام استمارة الاستبيان وبالإضافة إلى المراجع والكتب والمصادر العلمية ذات العلاقة بموضوع الدراسة يقوم الباحث باختبار الفرضيات التالية.

- ١- نظام الرقابة الداخلية الفعال يؤدي إلى جودة المعلومات المحاسبية.
- ٢- يعتمد المراجع الخارجي على نظام الرقابة الداخلية في تحديد كمية ونوعية وزمن عملية المراجعة.
- ٣- المعلومات المحاسبية الموثوقة هي التي توفر الخصائص النوعية للمعلومات المحاسبية في اتخاذ القرارات.

تم إثبات الفرضيات وتوصل الباحث لعدد من النتائج أهمها:-

- ١- توفر نظام رقابة داخلية فعال في المنشآت .
  - ٢- توفر معلومات محاسبية فاعلة يمكن الاعتماد عليها من قبل مستخدميها.
- أوصت الدراسة بان تتولى إدارة المنشآت اهتمام كبير بتفعيل نظام الرقابة الداخلية حتى يتم التحقيق من سلامة البيانات و المعلومات المحاسبية.

تناولت الدراسة أعلاه أثر الرقابة الداخلية على جودة المعلومات المحاسبية، ألا إنها ركزت

---

<sup>(1)</sup> محمد إبراهيم سعيد، اثر الرقابة الداخلية على جودة المعلومات المحاسبية، بحث تكميلي ماجستير في المحاسبة والتمويل غير منشورة، جامعة السودان للعلوم والتكنولوجيا، كلية الدراسات العليا، 2005م.

على جودة المعلومات المحاسبية، وما يميز دراستي أنها تناولت الرقابة الداخلية وأثرها في تحقيق جودة الإفصاح المحاسبي .

### دراسة: عبد المحسن إسماعيل محمد عبد الله (2006)<sup>(1)</sup>

تمثلت مشكلة الدراسة في التساؤلات الآتية:-

- ١- ماهو دور الرقابة الداخلية في حماية أصول الهيئة العامة للطيران المدني؟
  - ٢- كيفية تدهور الأداء المالي في الهيئة العامة للطيران المدني؟
  - ٣- هل ضعف وسائل الرقابة الداخلية في الدولة يؤثر على الرقابة الداخلية في القطاع العام؟
  - ٤- هل تواجه الرقابة الداخلية بمعارضة من الإدارات في القطاع العام؟
- تهدف الدراسة إلى بحث واقتراح السبل الكفيلة بتفعيل دور الرقابة الداخلية لحماية أصول الهيئة العامة للطيران المدني كما يهدف الباحث إلى الإجابة على السؤال الذي سبق، هل يمكن للرقابة الداخلية إذا تم تفعيلها القضاء على الفساد المالي والإداري بهيئة الطيران المدني؟
- اتبع الباحث المناهج الآتية:

المنهج الاستنباطي لتحديد فروض البحث، المنهج التاريخي لعرض الدراسات السابقة.

المنهج الاستقرائي لتحليل واختبار الفروض، المنهج الوصفي التحليلي لدراسة الحالة.

تقوم الدراسة على اختبار صحة الفروض التالية:

- ١- وجود نظام رقابة داخلية جيد كفيل بصيانة وحماية الأصول من الاستخدام غير المشروع
  - ٢- قد تسهم السياسات العامة في إضعاف النظم الرقابية الداخلية.
  - ٣- قد تواجه الرقابية الداخلية بمعارضة من الإدارات في القطاع العام.
  - ٤- ضعف وسائل الرقابة الدولية على القطاع العام يؤثر على الرقابة الداخلية.
- تم إثبات الفرضيات وتوصل الباحث لعدد من النتائج أهمها:-
- ١- إن الحسابات الختامية لاتعكس حقيقة الأداء المالي في هيئة الطيران المدني.
  - ٢- إن مشاكل الضعف الرقابي في القطاع العام السوداني لايمكن حلها بصورة مجزة.
- توصلت الدراسة إلى التالي:-

١- ضرورة الفصل بين السلطات الرقابية الداخلية والسلطات الرقابية الخارجية.

٢- إجراء دراسة شاملة عن الضعف الرقابي المالي العام في السودان.

---

(1) عبد المحسن إسماعيل محمد عبدا لله، دور الرقابة الداخلية في حماية الأصول (دراسة حالة الهيئة العامة للطيران المدني، 2001-2004) رسالة ماجستير في المحاسبة والتمويل غير منشورة، جامعة السودان للعلوم والتكنولوجيا، كلية الدراسات العليا، 2006م.

تناولت الدراسة أعلاه دور الرقابة الداخلية في حماية الأصول(دراسة حالة الهيئة العامة للطيران المدني، ٢٠٠١-٢٠٠٤)، الأ أنها ركزت على وجود تدهور في الأداء المالي لهيئة الطيران المدني، وما يميز دراستي أنها تناولت الرقابة الداخلية وأثرها في تحقيق جودة الإفصاح المحاسبي.

### دراسة: نسرین عمر رزق الله قمر، (2007.م) <sup>(١)</sup>

تمثلت مشكلة الدراسة حول هذه الأسئلة المطروحة هنا.

١- هل يوجد نظام للمراجعة الداخلية وماهى طبيعة ذلك النظام؟

٢- هل هذا النظام يؤدي دوره بكفاءة وفعالية؟

٣- هل يتم تشغيل النظام العمولة به بكفاءة وفعالية؟

٤- هل توجد لوائح تنظم عمل النظام بالمنشأة؟

تهدف هذه الدراسة إلى الاتي:-

١- التعرف على مقومات الرقابة الداخلية الفعال ووسائل تطبيقه لمعرفة مدى انطباق هذه

المقومات مع نظام المراجعة الداخلية المطبق في مؤسسات الدولة.

٢- التعرف على المشاكل التي تواجه نظام المراجعة الداخلية المطبق وتحدد من كفاءته لإيجاد

سبل تلافيتها وإمكانية تحسينها وتطويرها.

٣- اقتراح الحلول المناسبة لتؤدي المراجعة دورها شاملا.

يعتمد الباحث على المناهج التالية:-

المنهج الاستنباطي لتحديد محاور البحث ووضع الفروض، المنهج الاستقرائي لاختبار

الفروض، المنهج التاريخي لعرض الدراسات السابقة، المنهج الوصفي التحليلي لمعرفة الأسس

والقواعد المستخدمة في وزارة المالية.

يسعى الباحث للتحقق من صحة الفرضيات التالية.

١- وجود نظام كفؤ للمراجعة الداخلية بالمؤسسة يؤدي إلى المحافظة على الموجودات وحماية

المال العام.

٢- استجابة النظام للتقنية الحديثة يؤدي إلى زيادة فعالية وكفاءة النظام.

٣- وجود معايير ولوائح تنظيمية بالمؤسسة يؤدي إلى زيادة كفاءة المراجعة الداخلية.

---

<sup>(١)</sup> نسرین عمر رزق الله قمر، تقويم كفاءة نظام الرقابة الداخلية بمؤسسات القطاع العام(بالتطبيق على وزارة المالية الاتحادية) بحث تكميلي ماجستير في المحاسبة والتمويل غير منشور، جامعة السودان للعلوم والتكنولوجيا ، كلية الدراسات العليا، ٢٠٠٧م.

٤ - التدريب المستمر للكوادر يؤدي إلى زيادة كفاءة نظام المراجعة الداخلية.

تم إثبات الفرضيات وتوصل الباحث لعدد من النتائج أهمها:-

١ - نظام المراجعة الداخلية بمؤسسات القطاع العام ليس كفؤا بالدرجة التي تمنع واتحد من مشكلة الفساد وسوء الإدارة وسوء استغلال الموارد.

٢ - عدم توافق بيئة نظام المراجعة الداخلية مع نظم الرقابة الداخلية.

٣ - لا توجد رغبة حقيقة في معظم الذين يشغلون المناصب القيادية في هذه المؤسسات للالتزام باللوائح التي تصدرها وزارة المالية.

أهم التوصيات التي أوصى بها الباحث كالآتي:-

١ - ضرورة الفصل مابين معايير الممارسة المهنية للمراجعة الداخلية واللوائح التي تنظم العمل الداخلي و تطبيق كل منها على حدة .

٢ - توجيه المزيد من الاهتمام لتدريب الكوادر البشرية على الحاسوب للاستفادة من إمكانياته لضبط عملية المراجعة الداخلية.

٣ - ضرورة وجود وحدات للمراجعة الداخلية بمؤسسات القطاع العام سعيا لتجديد ورفع كفاءة

تناولت الدراسة أعلاه تقويم كفاءة نظام الرقابة الداخلية بمؤسسات القطاع العام،(بالتطبيق

على وزارة المالية الاتحادية)، إلا أنها ركزت على وجود وحدات للمراجعة الداخلية بمؤسسات

القطاع العام، وما يميز دراستي أنها تناولت الرقابة الداخلية وأثرها في تحقيق جودة الإفصاح المحاسبي.

**دراسة: سهير عوض قنديل،(2007م) (١)**

تمثلت مشكلة الدراسة في الآتي.

١ - ضعف نظام الداخلية في شركات التأمين وهذه يؤثر على النظام المحاسبي في اكتشاف الغش والأخطاء.

٢ - عدم كفاءة نظام الرقابة الداخلية وهذا يؤثر على كفاءة الأداء المحاسبي.

٣ - الرقابة المشددة من قبل الدولة حماية للمدخرين والمستثمرين والاقتصاد الوطني الذي يؤدي إلى عرقلة سير العمل والأداء.

---

(١) سهير عوض قنديل، أثر كفاءة نظام الرقابة الداخلية على الأداء المحاسبي في شركات التأمين ،رسالة دكتوراه

في المحاسبة والتمويل غير منشورة ،جامعة السودان للعلوم والتكنولوجيا،كلية الدراسات العليا،2007م.

٤- عدم توجه الأموال السائلة والفائضة نحو الاستثمار الأمثل مما يعود بالضرر على المدخرين والمستثمرين والاقتصاد الوطني.

٥- بط الإجراءات وعدم الأمانة في تقدير التعويضات يعود بالضرر على العميل.

تمثلت أهداف الدراسة في الآتي:-

١- مساعدة جميع أدارت شركات التامين على تأدية مسؤولياتهم بطريقة فعالة و تزويدهم بتحليل موضوعية للبيانات و بتقارير ملائمة تتمتع بشفافية.

٢- فحص وتقويم كفاءة تطبيق الرقابة المحاسبية والمالية ومراقبة تنفيذها.

انتهجت الدراسة المنهج العلمي الشامل المتمثل في المنهج الاستنباطي القائم على المصادر الثانوية لتحديد القصور المنطقي لفروض الدراسة والتعرف على المشاكل المترتبة بها كيفية معالجتها، والمنهج الاستقرائي المعتمد على المصادر الميدانية من خلال استمارة استبانة لعينة الدراسة واختبار صحة الفرضيات ، والمنهج الوصفي التحليلي في تحليل نتائج الدراسة الميدانية. تمثلت فرضيات الدراسة في الآتي:-

١- تدخل الدولة بالرقابة الداخلية في عملية الادخار وتكوين الأموال وكيفية أالاستثمارها في المجالات مضمونة بمعرفة شركات التامين يؤدي إلى ضبط الإجراءات والتأخير في دفع التعويضات.

٢- فرض الرقابة الداخلية على الإقساط المحصلة للتأمين غير يعتبر ضروريا لأنها تعتبر مصدر رئيسي للإيرادات المتحققة في شركات التامين.

٣- وجود رقابة داخلية في شركات التامين مما يؤدي إلى بطء في الحصول على المعلومات.

٤- تواجه المحاسب في شركات التامين مشكلات القياس الخاصة بتحديد نصيب كل فرع من عمليات إعادة التامين مما يؤدي إلى تدخل الرقابة الداخلية.

توصلت الدراسة إلى نتائج أهمها الآتي.

١- تطبيق إجراءات الرقابة الداخلية والإشراف على تطبيقها من قبل ذوى الخبرة والإدارات العليا يسهم في تقليل الغش والأخطاء.

٢- استخدام الحاسوب في إثبات العمليات المالية يضمن سلامتها من الأخطاء و يحقق الدقة المحاسبية.

٣- التطبيق السليم للرقابة الداخلية ويؤدي إلى زيادة كفاءة الأداء لدفع عجلة التنمية لابد من الدخول في استثمارات مربحة بمعرفة لشركات التامين.

تمثلت أهم التوصيات في الآتي:-

- ١- تحديد أسلوب المراجعة باستخدام التقنية الحديثة المتمثلة في الحاسب الآلي ومتابعة التطورات المستثمرة في كفاءتها حتى تتمكن من مجارات التكنولوجيا المتسارعة.
  - ٢- التخطيط الشامل لكافة المهام الخاصة بأجهزة الرقابة لكي تتم تغطية جميع النشاطات بصورة جيدة فعالة.
  - ٣- إن يصبح تقديم الخدمة التأمينية الهدف الأول.
  - ٤- الاهتمام بعمليات الرقابة الداخلية وتحديث القوانين واللوائح والإجراءات والتعليمات المتعلقة بمزاولة الرقابة في شركات التأمين في السودان والعمل على زيادة كفاءة العاملين في مجال التأمين وتطوير خبراتهم.
- تناولت الدراسة أعلاه أثر كفاءة نظام الرقابة الداخلية على الأداء المحاسبي في شركات التأمين، إلا أنها ركزت على تطبيق إجراءات الرقابة الداخلية، وما يميز دراستي أنها تناولت الرقابة الداخلية وأثرها في تحقيق جودة الإفصاح المحاسبي في شركات القطاع العام.

#### دراسة: جميل حسن محمد النجار، (2007م) <sup>(١)</sup>

تمثلت مشكلة الدراسة في أحجام الشركات المساهمة العامة العاملة في فلسطين عن الإفصاح الكافي والملائم والذي يؤثر سلبا على قدرة مستخدمي القوائم المالية على اتخاذ القرار الاستثماري، وكذلك تحديد معوقات الإفصاح في القوائم المالية الصادرة عن الشركات المساهمة العامة، وبيان أثر حجم الشركة أو طبيعة النشاط على درجة الإفصاح لدى هذه الشركات.

تمثلت أهداف الدراسة في الآتي:

- ١- تحديد مدى توفر الإفصاح المحاسبي في التقارير المالية الصادرة عن الشركات المساهمة العامة.
  - ٢- كذلك تحديد درجة التزام الشركات المساهمة العامة بمتطلبات الإفصاح وفقا لمعايير المحاسبة الدولية ومن ثم توضيح مدى دلالة القوائم المالية الصادرة عن الشركات المساهمة العامة في فلسطين كأداة للإفصاح عن المعلومات الضرورية لمستخدميها.
- استخدمت الدراسة المنهج التاريخي لتتبع الدراسات السابقة والمنهج الاستنباطي لتحديد مشكلة الدراسة، المنهج الاستقرائي لاختبار فروض الدراسة، المنهج الوصفي وعمل الاستبانة

---

<sup>(١)</sup> جميل حسن محمد النجار، متطلبات الإفصاح في القوائم والتقارير المالية لدى الشركات المساهمة العامة (دراسة تحليلية للشركات المساهمة العامة الفلسطينية) رسالة دكتوراه غير منشورة في المحاسبة والتمويل، جامعة السودان للعلوم والتكنولوجيا، كلية الدراسات العليا، 2007م.

وتحليلها بموجب الطرق الاحصائية والرياضية بالإضافة إلى على المرجع والكتب والمصادر العلمية ذات الصلة بموضوع الدراسة.

اختبر الباحث مدى صحة الفرضيات التالية:-

١- إن إجراء تعديلات على معايير المحاسبة الدولية الخاصة بالإفصاح المالي يجعلها تتلاءم مع بيئة العمل الفلسطينية وتتاح إمكانية الالتزام بها.

٢- تختلف المعايير الملزمة بالتوسع في الإفصاح تبعاً لاختلاف الحجم وطبيعة نشاط القطاعات التي تنتمي إليها الشركات المساهمة العامة .

٣- عدم الإفصاح في القوائم المالية ومحدوديته لدى الشركات المساهمة العامة يؤثر على سلوك المستثمر داخل السوق المالي ويحد من قدرته على وضع القرار الاستثماري.

٤- المعلومات التي يتم الإفصاح عنها في القوائم المالية للشركات المساهمة كافية لتلبية احتياجات مستخدميها.

٥- نقص جودة الإفصاح المحاسبي يرجع إلى اختلاف مقدرة مستخدمي القوائم المالية في التعامل معها.

تم إثبات الفرضيات وتوصل الباحث لعدد من النتائج الآتية:-

١- إن استخدام معايير المحاسبة الدولية في أعوام القوائم والتقارير المالية يؤدي إلى تحسين جودة الإفصاح المحاسبي.

٢- تختلف طريقة ونوع الإفصاح لدى الشركات المساهمة العامة مع اختلاف القطاع الذي تنتمي إليه هذه الشركات.

٣- إن الشركات الكبيرة الحجم أكثر التزاماً بمتطلبات الإفصاح من صغيرة الحجم.

٤- إن الشركات المساهمة العامة الفلسطينية تلتزم بإعداد القوائم المالية ولكن لا توجد التزام تام بالخصائص النوعية للمعلومات المحاسبية المعروضة في تلك القوائم.

خرجت الدراسة بهذه التوصيات.

١- العمل على زيادة جودة المعلومات التي يتم الإفصاح عنها من قبل الشركات المساهمة العامة وذلك باحتكامها إلى الخصائص النوعية للمعلومات المحاسبية.

٢- ضرورة قيام مدققي الحسابات الخارجيين بإبداء رأيهم في مدى التزام الشركات محل التدقيق بمتطلبات الإفصاح القانونية والمهنية.

٣- إن يتم دراسة معايير المحاسبة الدولية المختلفة جميعها من قبل الجهات الحكومية والأكاديمية والمهنية وإعادة صياغتها بما يتفق مع القوانين والتشريعات الفلسطينية.

٤- العمل على صياغة و تطوير معيار للإفصاح في فلسطين يأخذ بعين الاعتبار ظروف وطبيعة بيئة العمل الفلسطينية ولا يتعارض مع فحوى ومضمون معايير المحاسبة الدولية. تناولت الدراسة أعلاه متطلبات الإفصاح في القوائم والتقارير لدى الشركات المساهمة العامة (دراسة تحليلية للشركات المساهمة العامة الفلسطينية)، إلا أنها ركزت على ضرورة الالتزام بالإفصاح الكافي والملائم، وما يميز دراستي أنها تناولت الرقابة الداخلية وأثرها في تحقيق جودة الإفصاح المحاسبي، إلا أنها ركزت على جودة الإفصاح المحاسبي.