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

مذكرة مقدمة لاستكمال متطلبات شهادة ماستر أكاديمي، الطور الثاني
في ميدان : علوم اقتصادية، علوم التسيير وعلوم تجارية
فرع علوم مالية ومحاسبة، تخصص : مالية مؤسسات

بعنوان:

دور نظام الرقابة الداخلية في تحسين الخصائص النوعية للقوائم المالية

"دراسة ميدانية لعينة من المؤسسات بولاية ورقلة"

من إعداد الطالبة : منال كريمة

نوقشت وأجيزت علنا بتاريخ :2017/05/13

أمام اللجنة المكونة من السادة :

أ/كاوجة بشير.....(استاذ مساعد "أ" – جامعة قاصدي مرباح ورقلة) رئيسا
أ/الطاهر خامرة.....(أستاذ محاضر "ب" – جامعة قاصدي مرباح ورقلة) مشرفا ومقررا
أ/عبد الرحمان بابنات.....(أستاذ محاضر "ب" – جامعة قاصدي مرباح ورقلة) مناقشا

السنة الجامعية 2017/2016

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

مذكرة مقدمة لاستكمال متطلبات شهادة ماستر أكاديمي، الطور الثاني
في ميدان : علوم اقتصادية، علوم التسيير وعلوم تجارية
فرع علوم مالية ومحاسبة، تخصص : مالية مؤسسات

بعنوان:

دور نظام الرقابة الداخلية في تحسين الخصائص النوعية للقوائم المالية

"دراسة ميدانية لعينة من المؤسسات بولاية ورقلة"

من إعداد الطالبة : منال كريمة

نوقشت وأجيزت علنا بتاريخ :2017/05/13

أمام اللجنة المكونة من السادة :

أ/كاوجة بشير.....(استاذ مساعد "أ"– جامعة قاصدي مرباح ورقلة) رئيسا
أ/الطاهر خامرة.....(أستاذ محاضر "ب" – جامعة قاصدي مرباح ورقلة) مشرفا ومقررا
أ/عبد الرحمان بابنات.....(أستاذ محاضر "ب" – جامعة قاصدي مرباح ورقلة) مناقشا

السنة الجامعية 2017/2016

الإهداء

اهدي ثمرة جهدي إلى

أحلى ثلاث حروف نطقها لساني عشقها قلبي و فيها حناني

سقتني الحب بطيب خاطر ملء أجفاني **أمي** يا نبع الحنان؛

أدامك الله لنا

هذه يا **أبي** ثمرة السنين أهديها لك و أنا رافع الجبين

كنت لي أفضل معين فلن أنسى فظلك إلى يوم الدين

حفضك الله لنا

إلى معدن الذهب و ولمن قلبي ذهب إلى اعز الطلب إلى كنز مهب حماك الله

أُهديكمْ هذا بحبٍ وحنانِ فانتمْ من سَالفِ الأزمانِ؛ إخوتي واصدقُ الأفنانِ بحبٍ إلى :

ليندة عبد الكريم لمياء الهام عبد الحق لبنى

إلى جوادِ قلبي و رضَى روحي ونورُ عينِي هدية الزمانِ

رعاكم الله

صديقاتي انتنَ و الروحُ و الله سيانِ أدامَ جمعنا و شملنا وبَعد النسيانِ صانكم الله

إلى عائلتي الكريمة كل باسمه بصدق الحب و العرفان

إلى من بالقرب ابتنوني وبالحب غمروني

إلى القريبِ قبل بعيدْ .....إلى الوالدِ قبل الوليدْ

إلى .....الجميع.

منال كريمة

شكر

نحمد الله ونشكره الذي هدانا وعلمنا ما لم نكن نعلم، ويسر لنا هذا العمل ونصلي ونسلم على اشرف خلق الله وعلى اله وصحبه ومن اهتدى بهديه إلى يوم الدين.

نتقدم بالشكر الجزيل إلى كل من ساعدنا في إنجاز هذا العمل من قريب أو من بعيد ونخص بالذكر الأستاذ المشرف " الطاهر خامرة " الذي كان بمثابة الشعلة التي أنارت لنا المسلك ولم يبخل علينا بأي معلومات، جهد أو وقت و كان حق الدعم والتوجيه لإتمامه.

الملخص:

تهدف هذه الدراسة إلى تحليل وتبين دور نظام الرقابة الداخلية في تحسين الخصائص النوعية للقوائم المالية، من خلال تحليل الجوانب النظرية المتعلقة بالموضوع والأساس العلمي الذي يرتبط به اعتمادا على المنهج الوصفي، أما الجزء التطبيقي فتم تصميم وتوزيعه أداة استبيان، من اجل استقصاء أراء عينة الدراسة، ولتحليل البيانات تم استخدام البرنامج الإحصائي (spss) لاختبار الفرضيات والتوصل لنتائج ؛

خلصت الدراسة على أن نظام الرقابة الداخلية يسهم في عرض قوائم مالية بأكثر قابلية للفهم، ملاءمة، موثوقة وقابلة للمقارنة،لدى من الضروري على المؤسسات الحرص على فعالية نظام رقابة داخلي سليم.

الكلمات المفتاحية:

نظام رقابة داخلية، ملاءمة، موثوقية، قابلية للفهم، قابلية للمقارنة ،القوائم المالية.

The summary:

This study aims to analiysis and indicate the role of internal control system in improving the quality characteristics of financial statements, through the analysis of the theoretical sides related to the subject and the scientific basis that are related on, Applied part designed and distributed a questionnaire, in order to study sample survey and analyze the data using the statistical program of social sciences (spss), to test the hypotheses and arrive at the results of the study,

The study concluded that the internal control system contributes to financial statements show more understandable, convenient, reliable and comparable, the necessary institutions to ensure the effectiveness of internal control system.

Keywords:

The internal control system, Relevance, Reliabiliti, Understandability , Comparability,. financial statements

قائمة المحتويات

العنوان	الصفحة
الإهداء.....	III
الشكر.....	IV
الملخص.....	V
قائمة المحتويات	VI
قائمة الجداول.....	VII
قائمة الأشكال البيانية.....	VIII
قائمة الملاحق.....	IX
المقدمة.....	أ
الفصل الأول : الأدبيات النظرية والتطبيقية لدور نظام الرقابة الداخلية في تحسين الخصائص النوعية للقوائم المالية	
المبحث الأول : الأدبيات النظرية لدور نظام الرقابة الداخلية في تحسين الخصائص النوعية للقوائم المالية.....	3
المبحث الثاني : الأدبيات التطبيقية لدور نظام الرقابة الداخلية في تحسين الخصائص النوعية للقوائم المالية.....	18
الفصل الثاني : دراسة الميدانية لعينة من المؤسسات بولاية ورقلة	
المبحث الأول : الطريقة والأدوات المتبعة في الدراسة الميدانية.....	27
المبحث الثاني : عرض نتائج الدراسة الميدانية تحليلها ومناقشتها.....	35
الخاتمة.....	66
قائمة المراجع.....	71
الملاحق.....	75
الفهرس.....	83

قائمة الجداول

رقم الجدول	عنوان الجدول	الصفحة
الجدول (2-1)	يوضح الإحصائيات المتعلقة بتوزيع قوائم الاستبيان	27
الجدول (2-2)	يوضح خيارات الإجابة في قائمة الاستبيان مرفقة بالأوزان حسب ليكارت الثلاثي	30
الجدول (2-3)	يوضح المتوسط المرجح ليكارت الثلاثي	30
الجدول (2-4)	يوضح الصدق الداخلي لفقرات مدى حرص المؤسسات على كفاءة وفاعلية نظام الرقابة الداخلية	31
الجدول (2-5)	يوضح الصدق الداخلي لفقرات انعكاس تطبيق نظام الرقابة الداخلية على خاصية الملائمة	32
الجدول (2-6)	يوضح الصدق الداخلي لفقرات انعكاس تطبيق نظام الرقابة الداخلية على خاصية الموثوقية	33
الجدول (2-7)	يوضح الصدق الداخلي لفقرات انعكاس تطبيق نظام الرقابة الداخلية على خاصية القابلية للفهم	33
الجدول (2-8)	يوضح الصدق الداخلي لفقرات انعكاس تطبيق نظام الرقابة الداخلية على خاصية القابلية للمقارنة	34
الجدول (2-9)	يوضح الصدق الداخلي لمجالات الدراسة	34
الجدول (2-10)	يوضح معاملات ثبات الأدوات حسب معادلة الفاكرونباخ	35
الجدول (2-11)	يوضح نتائج تحليل الاتجاه العام لفقرات كفاءة وفاعلية نظام الرقابة الداخلية	40
الجدول (2-12)	يوضح نتائج تحليل الاتجاه العام لفقرات انعكاس تطبيق نظام الرقابة الداخلية على خاصية الملاءمة	41
الجدول (2-13)	يوضح نتائج تحليل الاتجاه العام لفقرات انعكاس تطبيق نظام الرقابة الداخلية على خاصية الموثوقية	42
الجدول(2-14)	يوضح نتائج تحليل الاتجاه العام لفقرات انعكاس تطبيق نظام الرقابة الداخلية على خاصية القابلية للفهم	43
الجدول (2-15)	يوضح نتائج تحليل الاتجاه العام لفقرات انعكاس تطبيق نظام الرقابة الداخلية على خاصية القابلية للمقارنة	44
الجدول (2-16)	مدى تحقيق كفاءة وفاعلية نظام الرقابة الداخلية بحسب حجم المؤسسة	46
الجدول (2-17)	مدى تحقيق كفاءة وفاعلية نظام الرقابة الداخلية بحسب طبيعة ملكية المؤسسة	47
الجدول (2-18)	يوضح المقارنة البعدية لتأثير طبيعة الملكية على كفاءة وفاعلية نظام الرقابة الداخلية	47
الجدول (2-19)	مدى تحقيق كفاءة وفاعلية نظام الرقابة الداخلية بحسب قطاع النشاط	48
الجدول (2-20)	يوضح نتائج اختبار الفروض لانعكاس تطبيق نظام الرقابة الداخلية على خاصية الملاءمة حسب جم المؤسسات	49
الجدول (2-21)	يوضح نتائج اختبار الفروض لانعكاس تطبيق نظام الرقابة الداخلية على خاصية الملاءمة حسب طبيعة ملكية المؤسسة	50
الجدول (2-22)	يوضح المقارنة البعدية لتأثير طبيعة الملكية على انعكاس تطبيق نظام الرقابة الداخلية على خاصية الملاءمة	51
الجدول (2-23)	يوضح نتائج اختبار الفروض لانعكاس تطبيق نظام الرقابة الداخلية على خاصية الملاءمة	52

	حسب قطاع نشاط المؤسسات	
الجدول (2-24)	يوضح نتائج اختبار الفروض لانعكاس تطبيق نظام الرقابة الداخلية على خاصية الموثوقية حسب حجم المؤسسات	53
الجدول (2-25)	يوضح نتائج اختبار الفروض لانعكاس تطبيق نظام الرقابة الداخلية على خاصية الموثوقية حسب طبيعة الملكية المؤسسات	54
الجدول (2-26)	يوضح نتائج اختبار الفروض لانعكاس تطبيق نظام الرقابة الداخلية على خاصية الموثوقية حسب قطاع نشاط المؤسسات	55
الجدول (2-27)	يوضح نتائج اختبار الفروض لانعكاس تطبيق نظام الرقابة الداخلية على خاصية القابلية للفهم حسب حجم المؤسسات	56
الجدول (2-28)	يوضح نتائج اختبار الفروض لانعكاس تطبيق نظام الرقابة الداخلية على خاصية القابلية للفهم طبيعة ملكية المؤسسات	57
الجدول (2-29)	يوضح نتائج اختبار الفروض لانعكاس تطبيق نظام الرقابة الداخلية على خاصية القابلية للفهم قطاع نشاط المؤسسات	58
الجدول (2-30)	يوضح نتائج اختبار الفروض لانعكاس تطبيق نظام الرقابة الداخلية على خاصية القابلية للمقارنة حسب حجم المؤسسات	59
الجدول (2-31)	يوضح المقارنة البعدية لتأثير حجم المؤسسات على انعكاس تطبيق نظام الرقابة الداخلية على خاصية القابلية للمقارنة	60
الجدول (2-32)	يوضح نتائج اختبار الفروض لانعكاس تطبيق نظام الرقابة الداخلية على خاصية القابلية للمقارنة حسب طبيعة ملكية المؤسسات	61
الجدول (2-33)	يوضح نتائج اختبار الفروض لانعكاس تطبيق نظام الرقابة الداخلية على خاصية القابلية للمقارنة قطاع نشاط المؤسسات	62

قائمة الأشكال البيانية

رقم الشكل	عنوان الشكل	الصفحة
الشكل (1-1)	يوضح الخصائص النوعية للمعلومة المحاسبية	6
الشكل (2-1)	يوضح متغيرات الدراسة	28
الشكل (2-2)	يوضح توزيع أفراد العينة حسب الوظيفة	36
الشكل (2-3)	يوضح توزيع أفراد العينة حسب المستوى الخبرة	36
الشكل (2-4)	يوضح توزيع أفراد العينة بحسب المؤهل العلمي	37
الشكل (2-5)	يوضح توزيع النسب المؤوية للمؤسسات بحسب عدد العمال	38
الشكل (2-6)	يوضح توزيع النسب المؤوية للمؤسسات بحسب طبيعة الملكية	38
الشكل(2-7)	يوضح توزيع النسب المؤوية للمؤسسات بحسب قطاع النشاط	39

قائمة الملاحق

رقم الملحق	عنوان الملحق	الصفحة
الملحق (01)	يوضح نموذج استمارة الاستبيان	**76**
الملحق (02)	المتوسط الحسابي لتحقيق كفاءة وفاعلية نظام الرقابة الداخلية على حسب طبيعة ملكية المؤسسات	**79**
الملحق (03)	المتوسط الحسابي لأثر نظام الرقابة الداخلية على خاصية "الملائمة"حسب طبيعة ملكية المؤسسات(التوقيت المناسب)	**80**
الملحق (04)	المتوسط الحسابي لأثر نظام الرقابة الداخلية على خاصية "الملائمة"حسب طبيعة ملكية المؤسسات(القدرة التنبؤية)	**80**
الملحق (05)	المتوسط الحسابي لأثر نظام الرقابة الداخلية على خاصية "القابلية للمقارنة"حسب حجم المؤسسات(المقارنة)	**81**
الملحق (06)	المتوسط الحسابي لأثر نظام الرقابة الداخلية على خاصية "القابلية للمقارنة"حسب حجم المؤسسات(الثبات)	**81**
الملحق(07)	يوضح قائمة المحكمين	**82**

قائمة الاختصارات والرموز

الرمز	الدلالة	
IASC	International Accounting Standards Committee	لجنة معايير المحاسبة الدولية
AAA	American Accounting Association	الجمعية الأمريكية للمحاسبة
APB	Accounting Principles Board	مجلس المبادئ المحاسبية
FASB	Financial Accounting standards Board	مجلس معايير المحاسبة المالية
IFACI	Institut français des Auditeurs et Controleurs Internes	المعهد الفرنسي للمراجعة و الرقابة
COSO	Committee Of Sposoring Organization	لجنة حماية المنضمات
AMF	Arab Montary Fund	صندوق النقد العربي

مـــقـــــدمـــة

أ. توطئة :

تهدف معظم المؤسسات لتحقيق كفاءة استخدام مواردها المختلفة، من خلال تصميم خطة تنظيمية محكمة وتحديد مختلف الإجراءات التنظيمية بالإضافة لتنسيق العمليات والمسؤوليات التي توفر تأكيد معقول بشان ضمان حماية موجوداتها واستمرارية نشاطها، من جانب أخر يسهم هذا التحديد لخصائص نظام الرقابة الداخلية في تأكيد دقة البيانات المستعملة والمعلومات المحاسبية المتضمنة في القوائم المالية، وإعطاء الثقة لمستخدميها بشان صدق تمثيلها للواقع واكتمال خصائصها المختلفة.

فالقوائم المالية تعطي صورة واضحة عن الوضع المالي لكل مؤسسة، إذ يكمن دورها في مدى إفادتها لعملية اتخاذ القرار، من خلال كسبها للخصائص المميزة للقوائم المالية المفيدة والمحددة بالقابلية للفهم ؛ ملاءمة ؛ موثوقية؛ وقابلية للمقارنة ؛ التي تحكم مستوى جودة القوائم المالية، وما يأخذ على هذه الخصائص أنها غير قابلة للملاحظة المباشرة لكونها مبنية على إدراك وتميز مستخدمي هذه القوائم.

فتسعى مختلف المؤسسات للاعتماد على نظام رقابة داخلية فعال وكفء من خلال التركيز على تحديد إجراءاتها وخططها التنظيمية بدقة، مما يسهم في إبلاغ مستخدمي القوائم المالية بمعلومات تتصف بالجودة وتتميز بمجمل الخصائص النوعية، وبالتالي يدعم الاعتماد عليها في عملية اتخاذ القرار ورسم مختلف السياسات والقرارات الإدارية.

ب. طرح الإشكالية :

انطلاقا من أهمية كل من نظام الرقابة الداخلية وكل خاصية من الخصائص النوعية للقوائم المالية، وبغية ربط فعالية وكفاءة نظام الرقابة الداخلية المنتهج بمستوى الأداء وإعداد قوائم مالية تتحلى بمختلف أبعاد الخصائص النوعية للقوائم المالية، يتم إبراز معالم **الإشكالية** من خلال السؤال التالي :

ما مدى مساهمة نظام الرقابة الداخلية في تحسين الخصائص النوعية للقوائم المالية في المؤسسات الاقتصادية ؟

ويمكن تجزئة سؤال الإشكالية إلى **الأسئلة الفرعية** التالية :

- ما مدى تحقيق المؤسسات لفاعلية نظام الرقابة الداخلية الخاص بها ؟ وهل يتأثر باختلاف طبيعة ملكية المؤسسات ؟
- ما مدى انعكاس نظام رقابة داخلية على تحسين خاصية "الملاءمة" في القوائم المالية ؟ وهل يختلف باختلاف طبيعة الملكية المؤسسات ؟

- ما مدى انعكاس نظام رقابة داخلية على تحسين خاصية "الموثوقية" في القوائم المالية ؟وهل يختلف باختلاف طبيعة الملكية المؤسسات ؟
- ما مدى انعكاس نظام رقابة داخلية على تحسين خاصية "القابلية للفهم" في القوائم المالية ؟ وهل يختلف باختلاف طبيعة الملكية المؤسسات ؟
- ما مدى انعكاس نظام رقابة داخلية على تحسين خاصية "القابلية للمقارنة" في القوائم المالية ؟ وهل يختلف باختلاف طبيعة الملكية المؤسسات ؟

ت. فرضيات البحث :

قصد التوصل لإجابات بخصوص السؤال الرئيسي للبحث والأسئلة الفرعية تم اقتراح الفرضيات التالية :

الفرضية الأولى :

- تحقق معظم المؤسسات نظام رقابة داخلية فعال، وتختلف فاعليتها باختلاف طبيعة ملكية المؤسسات.

الفرضية الثانية :

- يسهم نظام الرقابة الداخلية الفعال في تحسين خاصية "الملاءمة" للقوائم المالية، ولا يختلف مستوى هذا التحسن باختلاف طبيعة ملكية المؤسسات.

الفرضية الثالثة :

- يسهم نظام الرقابة الداخلية الفعال في تحسين خاصية "الموثوقية" للقوائم المالية، ولا يختلف مستوى هذا التحسن باختلاف طبيعة ملكية المؤسسات.

الفرضية الرابعة :

- يسهم نظام الرقابة الداخلية الفعال في تحسين خاصية"القابلية للفهم"للقوائم المالية، ولا يختلف مستوى هذا التحسن باختلاف طبيعة ملكية المؤسسات.

الفرضية الخامسة :

- يسهم نظام الرقابة الداخلية الفعال في تحسين خاصية"القابلية للمقارنة"للقوائم المالية، ولا يختلف مستوى هذا التحسن باختلاف طبيعة ملكية المؤسسات

ث. مبررات اختيار الموضوع :

- الاهتمام الشخصي بالموضوع على مستوى المؤسسات الاقتصادية؛
- الأهمية النسبية لكل من نظام الرقابة الداخلية والخصائص النوعية للقوائم المالية في المؤسسة، إضافة إلى محاولة دراسة الموضوع من جانب المؤسسات الاقتصادية؛

ج. أهداف الدراسة وأهميتها :

هدفت الدراسة إلى إبراز الدور الذي يؤديه نظام الرقابة الداخلية الفعال في دعم وتحسين الخصائص النوعية للقوائم المالية المعدة من طرف المؤسسات، وبحث فروق هذا التأثير باختلاف أحجام المؤسسات وطبيعة ملكيتها وقطاع نشاطها.

أما أهمية الدراسة فتبرز من خلال أهمية نظام الرقابة الداخلية والخصائص النوعية للقوائم المالية في المؤسسات الاقتصادية، كما ترجع أيضا إلى التأكيد على ضرورة حرص المؤسسات على فاعلية وكفاءة نظام الرقابة الداخلية، واختلاف دورهما من مؤسسة لأخرى في تحسين الخصائص النوعية للقوائم المالية، إلى جانب التأكيد على ضرورة تحديد إجراءات تنظيمية واضحة تعزز مصداقية وملاءمة القوائم المالية وتعبيرها عن الواقع.

ح. حدود الدراسة :

الإطار المكاني: تمت دراسة الموضوع على عينة من المؤسسات الاقتصادية بولاية ورقلة.

الإطار الزماني : تمت الدراسة في الفترة الممتدة من شهر مارس إلى شهر أفريل 2017.

خ. منهج البحث والأدوات المستخدمة :

تمت الدراسة من خلال الإرتكاز على المنهج الوصفي للإحاطة بجوانب النظرية للموضوع، مع مراعاة التقيد بمنهجية IMRAD، اعتمادا على مجموعة من المقالات، مذكرات وأطروحات لتوصل إلى إجابات بخصوص الأسئلة الفرعية، مرتكزين في ذلك على تحليل بيانات استمارة الاستبيان الموزعة على عينة من المؤسسات الاقتصادية بولاية ورقلة، كأداة لدراسة والمعالجة من خلال برنامج spss للوصول إلى استنتاجات البحث، للجانب التطبيقي.

د. مرجعية الدراسة :

تتنوع مرجعية الدراسة في اعتماد مصادر مختلفة للمعلومات في الجانب النظري، من بينها المذكرات الأطروحات المقالات العلمية وتلتمس حداثتها في كون الموضوع متجدد نظرا لأهميته على مختلف المستويات فهي في غالبيتها حديثة الإصدار.

ذ. صعوبات البحث:

- ضيق المدة الزمنية المخصصة لانجاز البحث؛

- صعوبة تلقي إجابات، الرد واسترجاع الاستبيان نظرا لخصوصية الموضوع.

ر. هيكل البحث :

أعدت الدراسة استنادا إلى تناول الموضوع من خلال فصلين :

تم في الفصل الأول عرض أهم المفاهيم النظرية للخصائص النوعية للقوائم المالية ونظام الرقابة الداخلية، من خلال الإحاطة بمختلف المفاهيم الأساسية التي توضح مجمل أبعاد الخصائص النوعية، ومن ثم إعداد نظرة شامة عن نظام الرقابة الداخلية والعلاقة بين كليهما من خلال المبحث الأول، فيما تضمن المبحث الثاني استعراضا لمختلف الدراسات التي أسهمت في دراسة الموضوع وتحديد طبيعة الاختلافات التي تفصلها عن الدراسة بتحديد جميع أوجه التشابه والاختلاف.

خصص الفصل الثاني لإسقاط مجمل المعارف النظرية المكتسبة من خلال الدراسة على واقع المؤسسات الاقتصادية بولاية ورقلة، فقد قسم هذا الفصل إلى مبحثين شمل أولهما على كل ما يتعلق بوصف أداة وعينة الدراسة فيما شمل المبحث الثاني على مناقشة النتائج المتوصل إليها باستخدام تحليل آراء عينة من المؤسسات الاقتصادية حول دور نظام الرقابة الداخلية في تحسين الخصائص النوعية للقوائم المالية.

الفصل الأول : الأدبيات النظرية والتطبيقية لدور نظام الـرقابة الداخلية فـي تحـسين الخـصائص النـوعية للـقوائم المـاليـة

تمهيد:

إن استناد عملية اتخاذ القرار وبشكل واضح لجودة ونوعية القوائم المالية المقدمة من طرف المؤسسة، يجعل من مختلف المؤثرات على خصائصها محلا للاهتمام، منها سلسلة الإجراءات المصممة من طرف الإدارة بهدف تقديم تأكيد معقول على مصداقية وتمثيل القوائم المالية لواقع المؤسسة، فالنظام المحدد من طرف المؤسسة في تحقيق رقابة داخلية فعالة يدعم جانب التحقق من صفات القوائم المالية، لقياس درجة اتصافها بالخصائص النوعية ومدى الاعتماد عليها.

يتم في هذا الفصل عرض الأدبيات النظرية المختلفة لخصائص وحيثيات نظام الرقابة الداخلية وأبعاد الخصائص النوعية للقوائم المالية، مع توضيح الأثر الواقع على هذه الخصائص نتيجة تفعيل نظام الرقابة الداخلية في المبحث الأول، فيما يحوي المبحث الثاني تحصيل عن محتويات لدراسات عالجت جوانب الموضوع وتحديد الفروقات التي تفصلها عن دراستنا.

المبحث الأول : الأدبيات النظرية لدور نظام الرقابة الداخلية في تحسين الخصائص النوعية للقوائم المالية

تسعى مختلف المؤسسات لتحقيق الاستمرارية في نشاطها، من خلال تبني مختلف الخطط والإجراءات التنظيمية لتحقيق أهدافها، بما يتضمنه ذلك من تنسيق للعمليات والمسؤوليات لمواجهة مختلف المخاطر، وتقديم صورة واضحة ودقيقة عن نشاطها، من خلال قوائم مالية تتصف بالدقة وصدق التعبير عن واقع المؤسسة، مبرزة أهم جوانب نظام الرقابة الداخلية، نعرض من خلال هذا المبحث إلى التطرق إلى دور فاعلية وكفاءة نظام الرقابة الداخلية في تحسين الخصائص النوعية للقوائم المالية.

المطلب الأول : مفاهيم عامة حول الخصائص النوعية للقوائم المالية

يعرض هذا المطلب حصرا لمختلف الخصائص النوعية للقوائم المالية ودورها في إعطاء الثقة لمختلف مستخدمي القوائم المالية، بتوضيح مجموعة من الأبعاد المركبة لهذه الخصائص الداعمة لجودة القوائم المالية المقدمة.

الفرع الأول : ماهية الخصائص النوعية للقوائم المالية

في هذا الفرع نبحث أهم تعريفات القوائم المالية وعرض لنبده تاريخية عن ورود مصطلح الخصائص النوعية للقوائم المالية وتحديدها في التشريعات الرسمية والمعاير الدولية.

أولا– تعريف القوائم المالية

تعرف القوائم المالية في التشريع الجزائري على أنها : " الكشوف المالية، التي تعرض بصفة وفية الوضعية المالية للكيان وكل تغير يحدث على حالته المالية، حيث تعكس مجمل الأحداث الناجمة عن المعاملات وأثار الأحداث المتعلقة بنشاطه، ويتم ضبطها تحت مسؤولية المسيرين في اجل أقصاه أربعة أشهر من تاريخ قفل السنة المالية، إذ توفر الكشوف المالية معلومات تسمح بإجراء مقارنات مع السنة المالية السابقة[1]، فان الكشوف المالية هي نتيجة إجراء معالجة العديد من المعلومات لأعمال التبسيط والتلخيص والهيكلة"[2].

[1] الجريدة الرسمية للجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية الأمانة العامة للحكومة ، **القانون رقم 07–11 المتضمن النظام المحاسبي المالي، المواد 26 – 27 – 28 – 29** – العدد 74 الجزائر، الصادر بتاريخ 25 نوفمبر 2007 ص 5.

[2] الجريدة الرسمية للجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية الأمانة العامة للحكومة ، **مرسوم تنفيذي رقم 09–03، الباب الثاني المتضمن عرض الكشوف المالية، 210–2**، العدد 19، الجزائر، الصادر بتاريخ25 مارس 2009ص22.

في تعريف أخر حسب الغرض مقدم من طرف لجنة معايير المحاسبة الدولية "IASC" لسنة 1982: "هي تمثيل منظم يبين الوضع المالي ومختلف العمليات التي أجريت من قبل الكيان، بهدف تقديم معلومات عن حالته المالية، حيث تفيد المستخدمين في صنع وتقييم القرارات وتخصيص الموارد"[1].

من خلال التعاريف السابقة نخلص إلى أن القوائم المالية تعرف على أنها مجموعة الكشوف المالية أو الوثائق المحاسبية والمالية، المعدة لغرض الإبلاغ عن معاملات الكيان ونشاطه، خلال السنة المالية الفارطة وفقا لنظام المحاسبي المالي، كما تسهم بشكل فعال في عملية اتخاذ القرار، يمكن أن نحدد أهم القوائم المالية الواجب على المؤسسات إعدادها و عرضها بـ [2] :

- الميزانية؛
- جدول حسابات النتائج؛
- جدول سيولة الخزينة؛
- جدول تغير الأموال الخاصة؛
- ملحق يبين الطرق المحاسبية المستعملة ويوفر معلومات مكملة عن الحصيلة وحسابات النتائج.

ثانيا– نبده تاريخية عن الخصائص النوعية للقوائم المالية

حظي مفهوم الخصائص النوعية باهتمام كبير من المعاهد والمنظمات المهنية، يمكن إيجاز ذلك كالتالي[3]:

سنة 1966م : حددت الجمعية الأمريكية للمحاسبة "**AAA**" أربعة خصائص لتوفر جودة المعلومات المحاسبية وتمثلت بالخصائص النوعية التالية: الملاءمة ؛ القابلية للتحقق ؛ الخلو من التحيز؛ القابلية للتمثيل الكمي؛

سنة 1970م : اصدر مجلس المبادئ المحاسبية "**APB**" البيان رقم (4) (المفاهيم والمبادئ المحاسبية المالية : محددة في خاصية الملاءمة ؛ قابلية التحقق؛ قابلية الفهم ؛ قابلية المقارنة ؛ عدم التحيز ؛ التوقيت الملائم ؛ الاكتمال)؛

سنة 1980م : اصدر مجلس معايير المحاسبة المالية "**FASB**" البيان رقم (2) حول الخصائص النوعية للمعلومات المحاسبية) والذي ميز فيه بين الخصائص الرئيسية والخصائص الثانوية ؛

فحددت الخصائص الرئيسية بخاصيتي الملاءمة والموثوقية، التي يتفرع من كل منها مجموعة من الخصائص ثانوية أما الخصائص الفرعية فتشمل القابلية للمقارنة والثبات.

---

[1] International Accounting Standard Board ,la norme comptable internationale, **standards committee.prèsentation des ètats financiers.** london 2001 IPSAS 1 .p33.

[2] كتوش عاشور، متطلبات تطبيق النظام المحاسبي الموحد (IAS/IFRS) في الجزائر، **مجلة اقتصاديات شمال إفريقيا**، الجزائر، العدد السادس، 2009، ص299.

[3] زينب عباس حميدي، الخصائص النوعية للمعلومات المحاسبية وأثرها في تقييم أضرار الحرب (دراسة ميدانية في الشركة العامة لصناعة البطاريات)، **مجلة الإدارة والاقتصاد**، العراق، العدد21، 2008، ص ص39-40.

سنة 1982م : حددت لجنة معايير المحاسبة الدولية "**IASC**" أربع خصائص رئيسية يتفرع عنها خصائص ثانوية ووضحت كما يلي : أ- القابلية للفهم ب- القابلية للمقارنة ج- الملاءمة د- الموثوقية.

الفرع الثاني : الخصائص النوعية للقوائم المالية

تتميز معظم القوائم المالية بجملة من الخصائص التي تحكم على جودتها، ومدى إمكانية اعتماد هذه القوائم في عملية اتخاذ القرار والحكم على مصداقية المعلومات الموضحة من خلالها، تم من خلال هذا الفرع عرض أهم هذه الخصائص ومختلف أبعادها.

أولا- تعريف الخصائص النوعية للقوائم المالية

هي تلك الخصائص التي يجب أن تتصف بها المعلومات المحاسبية المفيدة، حيث تقدم نفعا أكبر للمسؤولين عن إعداد التقارير المالية في تقييم نوعية المعلومات التي تنتج عن تطبيق نظم معلومات محاسبية[1].

في تعريف أخر هي : إحدى المكونات الأساسية للإطار النظري للمحاسبة والمستوى الثاني من مستوياته، إذ تربط بين هدف الإبلاغ المالي والإفصاح من جهة، ومضمون الاعتراف والقياس من جهة أخرى، كما أنها تعد من الصفات والمزايا التي يجب أن تتمتع بها المعلومات المحاسبية للقوائم المالية، وتجعلها ذات فائدة اكبر[2].

يقصد بالخصائص النوعية للمعلومات المالية السمات والمميزات، التي تجعل من القيمة الإعلامية لهذه المعلومات كبيرة من وجهة نظر مستخدميها، ويمكننا الحكم على حداثة هذا المصطلح نسبيا، إذ يستخدم للتمييز بين القوائم المالية المفيدة (المساهمة في اتخاذ القرارات) والقوائم المالية الأقل نفعا وعليه فمن الضروري على معدي التقارير المالية اختيار السياسات والبدائل المحاسبية المتاحة التي ترفع من هذه القيمة[3].

طرحت التعاريف السابقة فكرة أن الخصائص النوعية للقوائم المالية هي المميزات التي تجعل القوائم المالية أكثر إفادة ونفعا لمتخذي القرار ومستخدمي القوائم المالية، سواء بتصحيح توقعاتهم أو دعمها، غير أن هذه الخصائص تقسم إلى ثانوية ورئيسية وتحدد بـ: الملاءمة ؛ الموثوقية ؛ القابلية للفهم والقابلية للمقارنة.

---

[1] قورين حاج قويدر، اثر النظام المحاسبي المالي (scf) على تكلفة وجودة المعلومات المحاسبية في ضل تكنولوجيا المعلومات، **مجلة الباحث**، الجزائر، العدد 10، 2012 ،ص 278.

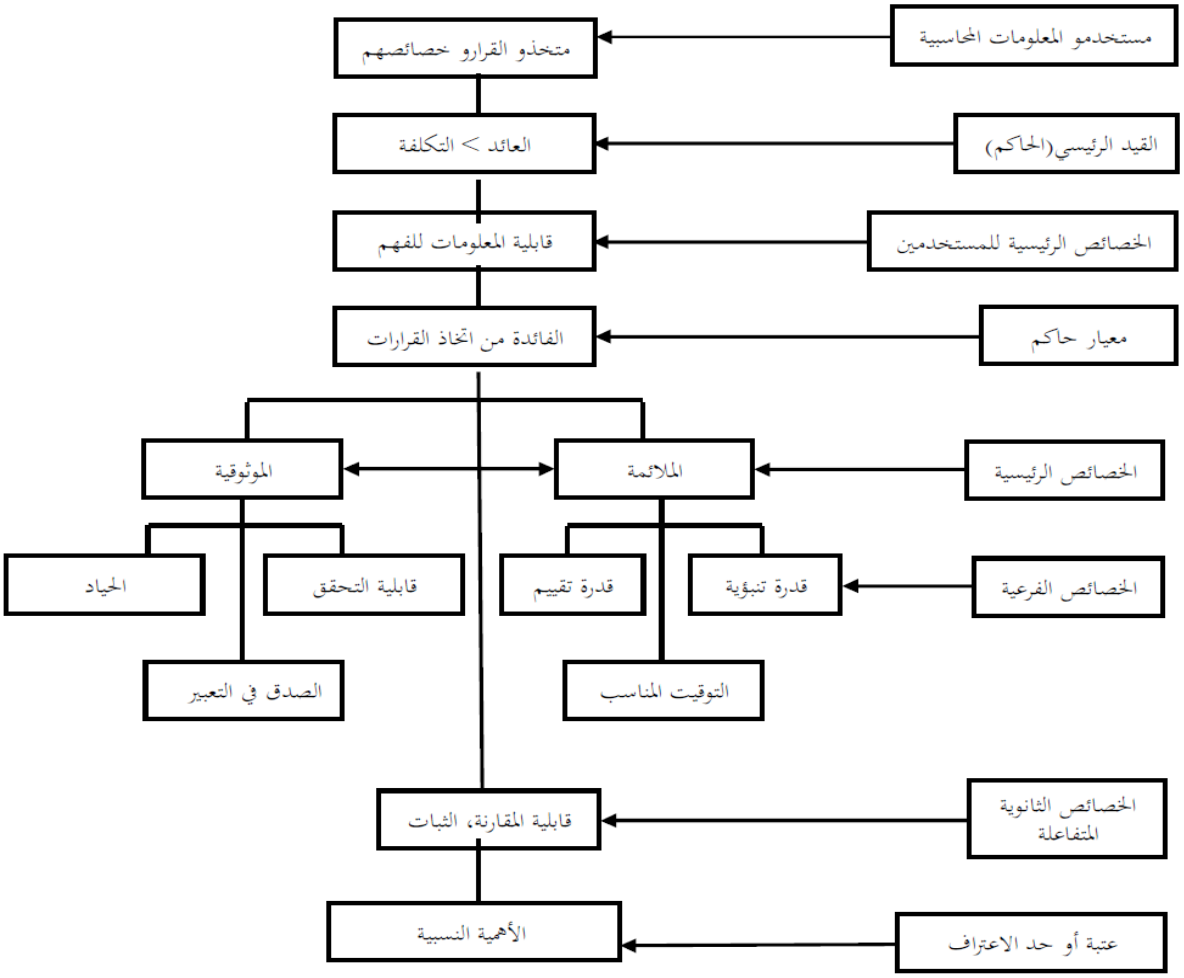
[2] كريمة علي كاظم الجوهر، العلاقة بين الخصائص النوعية للمعلومات المحاسبية وقواعد الحوكمة لمجلس الإدارة (دراسة تحليلية لوجهات نظر المحاسبين و المدققين)، **مجلة الإدارة والاقتصاد**، العراق، العدد 90، 2011،ص 113.

[3] هواري سويسي بدر الزمان حمقاني، نموذج مقترح لتقيم مستوى جودة المعلومات المالية المقدمة من تطبيق النظام المحاسبي المالي، **الملتقى العلمي الدولي حول الإصلاح المحاسبي في الجزائر**، جامعة قاصدي مرباح ورقلة، الجزائر، يومي 29و 30 نوفمبر 2011، ص ص 5-6.

ثانيا– الخصائص النوعية للقوائم المالية

في سياق تأطير مجلس معاير المحاسبة المالية "FASB" "للخصائص النوعية للمعلومات المحاسبية "ضمن البيان رقم (2) الصادر سنة 1980، الذي وضح الخصائص التي تميز معلومات القوائم المالية الأكثر نفعا وإفادة لاتخاذ القرار، تم أيضا تقديم عدد من المحددات (القيود) للخصائص النوعية للمعلومات المحاسبية وهو ما يوضحه الشكل التالي:

الشكل رقم (1–1): الخصائص النوعية للمعلومة المحاسبية



المصدر : علجية حنان، **فعالية نظام المعلومات المحاسبية في الأداء المالي للمؤسسة الاقتصادية حالة مؤسسة الأنابيب (ALFAPIPE) وحدة غرداية للفترة (2011/2008)**، مذكرة ماجيستير، غير منشورة، جامعة قاصدي مرباح ورقلة، الجزائر، 2013، ص11.

وضح الشكل رقم (1–1) أن مختلف الخصائص النوعية للقوائم المالية تعتمد وتركز بالأساس على فرضية أن مستخدم المعلومات المتضمنة في القوائم المالية هو مستخدم حصيف أي متمكن ويتمتع بمستوى جيد من الفهم، وهذا انطلاقا من أن المعلومات المالية تكون اقل نفعا إذا كان المستخدم له مستوى متدني من الفهم

والاستيعاب كما أدرج في الشكل قيدا أخر هو : "التكلفة/المنفعة"،حيث يقضي هذا القيد أن تكون الفائدة المحصلة من استخدام المعلومات المالية اكبر من تكلفة الحصول عليها[1].

أ- قابلية المعلومات للفهم

بمعنى أن تكون المعلومات الواردة في القوائم المالية مفهومة للمستخدمين الذين لهم فهم معقول، حول الأعمال والأنشطة الاقتصادية[2]، إذ تعد من بين الصفات الأساسية الواجب توفرها في المعلومات الواردة في التقارير المالية هو أن تكون سهلة ومفهومة من قبل الأطراف المستخدمة لها، كما يفترض أن يكون لدى المستخدمين مستوى مقبول من المعرفة بحيث، ويجب الإشارة هنا إلى ضرورة عدم استبعاد أو تجنيب المعلومات المهمة بحجة صعوبة فهما[3].

ب- الملاءمة

ويقصد بها قدرة المعلومات على التأثير في القرار المتخذ من طرف مستخدميها، أي أن تكون لها القدرة في إحداث اثر في قرار المستخدم عما سيكون عليه في حالة غيابها من حيث دعم القرار، تجدر الإشارة إلى أن مفهوم الملاءمة يختلف من فئة لأخرى، فملاءمة المعلومات من جهة نظر المستثمرين تختلف عند كونها من وجهة نظر الإدارة ويرجع ذلك إلى اختلاف حاجات هذه الفئات من المعلومة تبعا لاختلاف أهدافهم وطبيعة قراراتهم[4]، ولتحقيق صفة الملاءمة لتلك المعلومات لابد أن تتوفر لها أبعاد الصفات النوعية التالية[5]:

1- القدرة التنبؤية : فالمعلومات المتضمنة في القوائم المالية يجب أن تتميز بقدرتها على تقديم التنبؤ بالمستقبل وزيادة الثقة فيها، تجنبا لحدوث خسائر محتملة ولزيادة الدقة في المخصصات الواجب تكوينها للمستقبل لمواجهة احتمالات نقصان الأصول أو زيادة الخصوم أو كليهما.

2- صحة التوقعات (إمكانية التحقق من صحة التوقعات) : يستلزم من مستخدم المعلومات المحاسبية أن يستفاد من قدرتها على التحقق من صحة التوقعات الماضية من جهة، الاسترشاد بالتنبؤ بالتوقعات المستقبلية من جهة أخرى، وهذا يساعد متخذ القرار في تصحيح التوقعات وخاصة عند الموازنات التقديرية ومنها على وجه التحديد الموازنة لكلا الجانبين، لان قدرة المعلومة في تصحيح التوقعات تساعد في تنفيذ لمختلف الأنشطة .

---

[1] **المرجع السابق**، ص4

[2] **المرجع السابق**، ص6

[3] **نفس المرجع والصفحة سابقا**

[4] بولجنيب عادل، **دور المعايير المحاسبية الدولية في تحسين جودة المعلومة المالية دراسة حالة مؤسسة ALEMO الخروب ولاية قسنطينة**، مذكرة ماجستير، غير منشورة،جامعة قسنطينة 2، الجزائر،2014، ص71.

[5] حواس صلاح، **التوجه الجديد نحو معايير الابلاغ المالي الدولية**، أطروحة دكتوراه، غير منشورة، جامعة فرحات عباس، سطيف، الجزائر،2008، ص ص 31-32.

3- التوقيت المناسب : من أهم الخصائص المميزة للمعلومات القوائم المالية أن تقدم لمستخدميها في الوقت المناسب للاستفادة منها في اتخاذ القرارات الملائمة لمعالجة الخلل وأوجه القصور في الوقت المناسب، بأقل جهد وأدنى مستوى من التكاليف والخسائر.

ج-الموثوقية

أي مدى إمكانية الارتكاز والاعتماد على المعلومات المقدمة[1]، تعتبر الموثوقية الخاصية الثانية الرئيسية بعد الملاءمة حيث ترتبط بخلو المعلومات المدرجة في القوائم المالية بدرجة معقولة من الأخطاء، التحيز وتمثيلها بصدق ما تزعم تمثيله، وتتضمن هذه الخاصية الخصائص الفرعية التالية [2]:

1- الصدق في التعبير : بمعنى أن تكون المعلومات المالية معبرة عن الوقائع والأحداث الممثلة لها حيث تطابق طبيعة العملية المالية أرقام المعلومات المقدمة عنها، إذ العبرة بتمثيل جوهر العملية وليس شكلها، بتحقيق اكبر قدر من الاكتمال والتأطير للعملية أي يجب التأكد من عدم إهمال أي ظاهرة مهمة عند اعتمادها في التقارير المالية.

2- القابلية لتحقق : يقصد بهذه الخاصية أن تكون للمعلومات الواردة دلالة محددة أي أن يكون لها استقلال بغض النظر عن من يقوم بإعدادها أو استخدامها، بعيدة عن تحقيق مصالحهم فإذا قام عدد من الأشخاص المؤهلين بفحص المعلومات أو السجلات بإتباع طرق قياس متماثلة فأنهم يتوصلون لنفس النتائج.

3- الحياد : معلومات محايدة بمعنى أن تخلو من التحيز وتغليب مصلحة فئة على حساب فئة أخرى، وتعتبر خاصية الحياد مهمة على مستويين:

- **مستوى الأجهزة المسؤولة عن وضع المعايير**: حيث انه يجب عند صياغة وتطبيق المعايير التركيز على ملاءمة المعلومة المالية وإمكانية الاعتماد عليها وليس على النتائج الاقتصادية المتوقعة.
- **مستوى المسؤولين عن إعداد القوائم المالية** : يعني الحياد على هذا المستوى عدم اختيار الأسلوب أو الإجراءات المحاسبية المستخدمة في إعدادها بصورة انتقائية تمكن من الوصول إلى نتيجة محددة مسبقا، أو تؤثر على فئة ما من فئات المستخدمين في اتجاه معين.

د- القابلية للمقارنة

تنتج هذه الخاصية عن تفاعل أو تداخل الخاصيتين الأساسيتين، الملاءمة والموثوقية، ينتج عنها المعلومات المالية تتصف بقابليتها للمقارنة وما يتطلبه ذلك من توافر خاصية الثبات في إتباع السياسات المحاسبية، حيث تكون القوائم المالية ذات منفعة إذا كان بإمكان المستخدم أن يجري مقارنات بين النتائج المالية لمؤسسة معينة من سنة لأخرى أو بمقارنتها مع نتائج مؤسسة اخرى أو أكثر،كما تتطلب هذه الخاصية استخدام طرق متماثلة من

[1] Financial Accounting Standards Board, Statement of Financial Accounting Concepts No. 2,SFAC NO2. **Qualitative Characteristics of Accounting Information**,2008,p 18.

[2] بولجنيب عادل، **مرجع سبق ذكره**، ص ص73-74.

جانب المؤسسات في معالجة نفس الأحداث والعمليات، تنبع أهمية هذه الخاصية في توفير أساس يمكن الاعتماد عليه في تقييم الأداء وتحسين التنبؤات وترشيد القرارات خاصة المنافسة، بالإضافة إلى الحد من قدرة الإدارة على استخدام طرق محاسبية غير ملائمة أو منحازة مما يزيد من ثقة المستخدمين في القوائم المالية.

المطلب الأول : ماهية نظام الرقابة الداخلية

تعمل مختلف المؤسسات على تحديد خطة تنظيمية وإجراءات تفصيلية تضبط سير العمل، وتجعل من مخرجات النظام المحاسبي محل ثقة لدى مستخدميها، نتيجة دقة وإحكام نظام الرقابة الداخلية الذي تعتمد عليه، حيث توكل مسؤولية تحديد هذه الإجراءات والخطط لمجلس الإدارة والذي يحدد مختلف تفاصيل نظام الرقابة الداخلية، وهو ما تم توضيحه في هذا المطلب من خلال توضيح بعض المفاهيم المتعلقة بنظام الرقابة الداخلية ومعايير الحكم على فاعليته.

الفرع الأول: تعريف وأهداف نظام الرقابة الداخلية

تتوقف قدرة المؤسسة على الأداء الجيد بمدى قدرتها على إدراك الأهداف المحددة مع تحقيق الكفاءة الفاعلية والانضباط في احترام مختلف الإجراءات والخطط التي يتحدد من خلالها تصميم نظام الرقابة الداخلية، فقد تعددت خصائص هذا الأخير نتيجة اختلاف زوايا النظر ويتم توضيحها استنادا الى النقاط التالية:

أولا– تعريف نظام الرقابة الداخلية

عرف نظام الرقابة الداخلية من طرف المعهد الفرنسي للمراجعة والرقابة الداخلية "IFACI"على أنه نظام في المؤسسة مصمم، مدرج ومعرف يحدد مجموعة من المسؤوليات، ويشمل مجموعة من الموارد، السلوكيات، الإجراءات والأعمال التي تتناسب مع خصائص كل مؤسسة، كما انه يسهم في السيطرة على أنشطتها بفعالية، ويعد ضمانا لكفاءة استخدام الموارد المتاحة، من جهة ويمكنها من الأخذ في الحسبان وبطريقة مناسبة كافة المخاطر المؤثرة عليها بما فيها التشغيلية والمالية من جهة أخرى[1].

فيما أورد معيار المراجعة الدولي رقم (315) تعريفا آخر بكونه يتمثل في : "العملية المصممة والمنفذة من قبل المكلفين بالرقابة والإدارة والموظفين الآخرين، لتوفير تأكيد معقول بشان تحقيق أهداف المؤسسة فيما يتعلق بتأكيد موثوقية التقارير المالية، فاعلية مختلف العمليات، كفاءتها والامتثال للقوانين والأنظمة المطبقة [2].

[1] برابح بلال، **تقيم دور المراجع الداخلي في تحسين نظام الرقابة الداخلية في المؤسسات الاقتصادية –دراسة عينة من المراجعين الداخلين–**،مذكرة ماجستير، غير منشورة،جامعة امحمد بوقرة، بومرداس،الجزائر،2015،ص ص 4-5.

[2] حسين احمد دحدود، دور لجنة المراجعة في تحسين كفاية نظام الرقابة الداخلية وفاعليتها في الشركات (دراسة ميدانية)، **مجلة جامعة دمشق للعلوم الاقتصادية والقانونية**،سوريا العدد الأول،2008، ص26.

وعرفت الرقابة الداخلية أيضا في نموذج "coso"بكونه : "العملية التي يقوم بتصميمها مجلس الإدارة، تهدف إلى توفير تأكيد معقول فيما يتعلق بتحقيق الأهداف المتعلقة بالعمليات، إعداد التقارير والامتثال لسياسات"[1].

أما من طرف صندوق النقد العربي "AMF" فقد قدم التعريف على أنها : إطار أو برنامج تنفيذ الشركة لبرنامجها ونشاطها يشتمل على مجموعة من الموارد، السلوكيات والإجراءات والأعمال مصممة وفقا لخصوصيات كل مؤسسة[2].

على ضوء التعاريف السابقة يمكن جمع تعريف شامل لنظام الرقابة الداخلية على أنه : جميع الأنشطة الأساليب والتدابير التنظيمية (الضوابط)، الإجراءات التي يحددها مجلس الإدارة لضمان مسار ثابت من سير العمل بما يخدم تحقيق أهداف المؤسسة ودقة التقارير المنجزة.

ثانيا– أهداف نظام الرقابة الداخلية

يعد نظام الرقابة الداخلية صمام الأمان لعمل الإدارة في كافة النواحي إذ تحدد أهدافه بما يلي[3]:

- تحديد ،تبين وتوضيح السلطات، الصلاحيات والمسؤوليات؛
- الحفاظ على أصول المشروع من الاختراق والتلاعب مع حماية حقوق الآخرين في المشروع؛
- تأكيد دقة البيانات المحاسبية حتى يمكن الاعتماد عليها في رسم السياسات والقرارات الإدارية؛
- رفع مستوى الكفاية الإنتاجية؛
- تشجيع الالتزام بالسياسات والقرارات الإدارية والانضباط.

الفرع الثاني : فروع نظام الرقابة الداخلية ومكوناته

يهدف هذا الفرع إلى توضيح فروع نظام الرقابة الداخلية بجانب تحديد ابرز مكوناته اعتمادا على توضيح تعريف كل منها ومحدداتها.

أولا– فروع نظام الرقابة الداخلية

تتمثل في ثلاثة فروع هي : الرقابة الداخلية الإدارية، الرقابة المحاسبية والضبط الداخلي توضح من خلال الشرح التالي[1]:

[1] committee of sponsoring organization of the treadway commission. **Internal control– Integrated framework**.**Executive summary**.may 2013.p3.

[2] L'AMF, **Le dispositif de Contrôle Interne :Cadre de référence** ,12-03-2017 http://www.focusifrs.com/content/view/full/1881,.p13.

[3] محمد علي نصر سالم الشائبي، **تكيف نظم الرقابة الداخلية مع استخدام تكنولوجيا المعلومات وأثره على موثوقية القوائم المالية**، مذكرة ماجستير ، غير منشورة ، جامعة الشرق الأوسط، ليبيا، 2011 ص 15.

أ- **الرقابة الإدارية الداخلية** : هي الخطة التنظيمية وكل الأساليب والمقاييس المترابطة والمتبعة للعمل على تحسين الكفاية الإنتاجية وتشجيع السير والانضباط بالسياسات الإدارية المرسومة؛

ب- **الرقابة المحاسبية** : هي الوسائل التي تصمم لضمان دقة التقارير المحاسبية وتلخيص العمليات ضمن القوائم المالية، حيث تستطيع الإدارة أن تقرر أي من هذه الوسائل يحقق الحماية الكاملة؛

ج- **الضبط الداخلي** : الإجراءات المنتهجة محاسبيا، الإحصائية، العملية وأي وسائل رقابية أخرى تهدف إلى حماية الأصول من الاختلاسات أو أي تصرف غير قانوني.

ثانيا- مكونات نظام الرقابة الداخلية

تتكون الرقابة الداخلية من خمسة مكونات مترابطة ومتداخلة مع بعضها تحدد على النحو التالي[2]:

أ- **بيئة الرقابة** : هي التصرفات والسياسات التي تحدد الاتجاه العام بين إدارة المؤسسة والأفراد داخلها والمرتبطة بضوابط الرقابة الداخلية ومدى أهميتها، بمعنى لو كان لدى إدارة المؤسسة إحساس بمدى أهمية الرقابة سيتولد لدى باقي أفراد المؤسسة؛

ب- **تقيم المخاطر** : تتمثل هذه العملية في التعرف على المخاطر التي تتعلق بتحقيق أهداف المؤسسة، تحليلها وكيفية مواجهتها بشكل مناسب، تتضمن عملية تحديد المخاطر على ثلاث خطوات هي : تحديد الأهداف، تحديد الخطر، إدارة الخطر؛

ج- **الأنشطة الرقابية** : تتمثل في السياسات، الإجراءات والقواعد التي تعمل على تحقيق الرقابة الداخلية بطريقة ملائمة وإدارة المخاطر التي تتعرض لها المؤسسة بفاعلية وتشمل :

- أنشطة رقابية على التشغيل : تهتم بعملية الرقابة ومتابعة تشغيل نشاط المؤسسة؛
- أنشطة رقابية على إعداد التقارير المالية : تهدف إلى عرض قوائم مالية يمكن الاعتماد عليها؛
- أنشطة رقابية على الالتزام : للتأكيد وضمان بالالتزام باللوائح والقوانين.

د- **المعلومات والتوصيل** : تتحدد بعمليات المؤسسة بجمع البيانات المالية الرئيسية، بغرض التحقق من جميع أهداف القوائم المالية والهدف من ذلك توصيل المعلومات إلى جميع الأفراد ذوي العلاقة بالمؤسسة، حيث أن المعلومات الملائمة للقوائم المالية تسجل من خلال النظام المحاسبي وهي خاضعة لإجراءات التشغيل والتسجيل عن عمليات المؤسسة.

---

[1] خبراء مركز الخبرات المهنية للإدارة (بميك)، **منهج المهارات المالية و المحاسبية لمتقدمة الرقابة المالية والتدقيق الداخلي**، الطبعة الرابعة، نشر من طرف مركز الخبرات المهنية للإدارة مصر2006،ص ص20 -22.

[2] علي النعامي، حمدي سمور،دور تقنية المعلومات المحاسبية في تطوير نظم الرقابة الداخلية (دراسة تطبيقية على الجامعات الفلسطينية العاملة في قطاع غزة)، **مجلة جامعة القدس المفتوحة للأبحاث والدراسات الإدارية والاقتصادية**، فلسطين، العدد2، 2015، ص ص 276-277.

هـ- المتابعة : التقويم المستمر والدوري من قبل الإدارة على فاعلية تصميم وتشغيل هياكل الرقابة الداخلية لتحديد ما إذا كانت مفعلة وفق ما هو محدد لها أو تعديلها إذا ما استدعى الأمر ذالك.

الفرع الثالث: مقومات نظام الرقابة الداخلية معاير جودته

يقف هذا الفرع على توضيح أهم مقومات نظام الرقابة الداخلية وتوضيح معاير جودته، سعيا لتأكيد وتحديد مدى أهميته داخل المؤسسات الاقتصادية

أولا- المقومات الأساسية لنظام الرقابة الداخلية

يرتكز النظام الفعال للرقابة الداخلية على مجموعة من المقومات التي ترتبط معا، من ثم فإن قصور أي جزء منها، يمكن أن يحد من فاعلية هذا النظام وتشمل هذه المقومات[1]:

أ- خطة تنظيمية تحقق الفصل الواضح للواجبات ومسؤوليات الإدارات والأقسام المختلفة :

حيث يعتبر توفر هيكل تنظيمي سليم ومحدد للمؤسسة نقطة البداية لتحقيق الرقابة فعالة على العمليات، ويختلف الهيكل التنظيمي باختلاف خصائص المؤسسة تبعا لحجم المنشاة وانتشار أعمالها جغرافيا وعدد فروعها.

ب- إجراءات لاعتماد وتسجيل العمليات والمحافظة على الأصول:

تهدف إجراءات الرقابة الداخلية بصفة عامة إلى المحافظة على أموال المؤسسة وحماية أصولها في مواجهة الأخطاء، الغش والأمور الأخرى غير المرغوب فيها، وتحقيق كفاءة استخدام الأموال، توفير أدلة في البيانات المحاسبية وإمكانية الاعتماد عليها، الالتزام بما تقضي به السياسات الإدارية.

ج- الإشراف الإداري على تنفيذ الواجبات ومتابعة الأداء بالأقسام التنظيمية المختلفة :

يتم من خلال تحديد الإجراءات والوظائف، ضمان دقة سير العمليات وأداء الجيد، كما تسهم في تحديد الانحرافات والإجراءات الواجب اتخاذها لتصحيح هذه الانحرافات من خلال نظام الرقابة الداخلية.

ح- مجموعة من العاملين المؤهلين بدرجة كافية :

فإن اختيار موظفين ذوي كفاءة عالية يدعم فعالية نظام الرقابة الداخلية، من خلال الدورات التدريبية وانتهاج سياسات واضحة في تعين الموظفين تحدد ضمن سياسات نظام الرقابة الداخلية

[1] محمد نصر الهواري ،محمد توفيق محمد، **أصول المراجعة والرقابة الداخلية التأصيل العلمي والممارسة العملية**، الطبعة الأولى، دار النشر مجهولة، جامعة عين شمس مصر 1999، ص ص 100-102.

ثانيا– معايير جودة هياكل الرقابة الداخلية

تحدد أهم معايير جودة نظام الرقابة الداخلية بما يلي[1]:

أ– معيار ضرورة فهم وإدراك الإدارة للهدف من هيكل الرقابة الداخلية : يجب أن تكون إدارة الشركة مدركه للهدف من وجود هيكل فعال للرقابة الداخلية، هو ضمان إعداد قوائم مالية ذات مصداقية يمكن الثقة فيها والاعتماد عليها، حيث أن إدارة الشركة هي المسئولة عن تصميم وتشغيل هيكل فعال للرقابة الداخلية يضمن لها إعداد ونشر قوائم مالية تعطي صورة واضحة عن نشاط المؤسسة يمكن الثقة فيها والاعتماد عليها؛

ب– معيار تكامل مكونات أو أجزاء هيكل الرقابة الداخلية : يتكون نظام الرقابة الداخلية من خمسة أجزاء أو مكونات هي بيئة الرقابة، تقييم المخاطر، أنشطة الرقابة، المعلومات والاتصال والمتابعة وتوضع مسئولية تصميم وتشغيل الرقابة الداخلية بأجزائها أو مكوناته الخمسة بصورة متكاملة على عاتق إدارة الشركة.

ج– معيار فعالية كل جزء من أجزاء هيكل الرقابة الداخلية : وهذا المعيار يعرض فعالية كل جزء من أجزاء مكونات الرقابة الداخلية الخمسة وذلك على النحو التالي:

1– معيار فعالية بيئة الرقابة : يدعم وجود بيئة رقابية فعالة تحقيق الفعالية في مكونات هيكل الرقابة الداخلية الأخرى، وتتوقف فعالية بيئة الرقابة على سياسات مجلس الإدارة الشركة ومدى اقتناعهم بأهمية وجود هيكل فعال للرقابة الداخلية.

2– معيار فعالية تقييم المخاطر : إذ يجب أن تقوم الإدارة بتقييم المخاطر المتعلقة بإعداد القوائم المالية بفعالية، واتخاذ الإجراءات اللازمة للتغلب على العوامل والأسباب التي تؤدي إلى وجود تلك المخاطر أو زيادة مستواها، والعمل على الحد منها من خلال انتهاج سياسات محددة في إدارة المخاطر.

3– معيار فعالية أنشطة الرقابة : تتضمن أنشطة الرقابة مجموعة من الإجراءات والسياسات التي يتم اتخاذها، مثل سياسات وإجراءات الرقابة الداخلية على الأصول والسجلات والفصل بين الواجبات والمسئوليات، والاعتماد السليم للعمليات والأنشطة وكذلك الأنشطة المتعلقة بتقييم الأداء واتخاذ الإجراءات التصحيحية.

4– معيار فعالية نظام المعلومات والاتصالات : حيث يقوم هذا النظام بتجميع، تسجيل، تصنيف وتحليل عمليات الشركة والتقرير عنها لمختلف المستويات الإدارية بالشركة إلى أسفل أو إلى أعلى من خلال العديد من قنوات الاتصال بما يسمح بإعداد قوائم مالية صادقة يمكن الاعتماد عليها والثقة فيها.

[1] وجدان على احمد، **دور الرقابة الداخلية والمراجعة الخارجية في تحسين أداء المؤسسة**، مذكرة الماجستير، غير منشورة، جامعة الجزائر، الجزائر، 2010، ص ص.34-36.

5- معيار فعالية المتابعة والتقييم المستمر لمكونات هيكل الرقابة الداخلية : تؤدي عملية المتابعة والتقييم المستمر وبفعالية لمختلف مكونات وأجزاء هيكل الرقابة الداخلية التي تحقق الكفاءة والفعالية في هيكل الرقابة الداخلية لان التقييم والمتابعة المستمرة لمكونات هيكل الرقابة الداخلية يساعد على معرفة ما إذا كان يعمل وفقاً للتصميم السابق إعداده، وما إذا كانت هناك حاجة لتعديل بعض أجزاء أو مكونات هيكل الرقابة الداخلية لتتمشى مع التغيرات في ظروف التشغيل.

د- معيار كفاءة إدارة المراجعة الداخلية : لابد أن وجود إدارة مستقلة وذات كفاءة عالية للمراجعة الداخلية بالمؤسسة، وبمالها من خبرات ومؤهلات مناسبة وباعتبارها أداة من أدوات الرقابة الداخلية يحقق الفعالية، في تصميم وتشغيل ومتابعة تشغيل هيكل الرقابة الداخلية بالمؤسسة خاصة، إذا كانت تلك الإدارة مستقلة في الهيكل التنظيمي للمؤسسة، وتتبع مجلس الإدارة مباشرة وتلعب إدارة المراجعة الداخلية والتي تعمل فعاليتها دوراً كبيراً في مساعدة الإدارة على تقييم مدى فعالية هيكل الرقابة الداخلية بالمؤسسة.

هـ- معيار مدى استخدام تكنولوجيا المعلومات والاستفادة منها : لكي يتم تصميم وتشغيل هيكل فعال للرقابة الداخلية لابد الاستفادة من استخدام تكنولوجيا المعلومات، ومن أمثلة الاستفادة من المعلومات عند تصميم وتشغيل هيكل الرقابة الداخلية تشغيل وتسجيل العمليات آليا ،والتحقق من دقة التشغيل، والرقابة على كافة العمليات من خلال الحاسب الآلي والاعتماد على مصادر المعلومات المختلفة الداخلية أو الخارجية من خلال شبكت المعلومات العالمية.

المطلب الثالث:علاقة نظام الرقابة الداخلية بالخصائص النوعية للقوائم المالية

يترتب على مزاولة الأنشطة المختلفة للمؤسسة مجموعة من العمليات التي تعتبر مجالا لتطبيق نظام الرقابة الداخلية، هذه العمليات تحتوي في الغالب على وجود مبادلة أصول أو خدمات مع أطراف خارج المؤسسة، تحويل أو استخدام بعض الأصول داخل المؤسسة، من خلال مجموعة من الخطوات تتضمن : التصريح بالعمليات تنفيذها، تسجيلها، وفالمقصود بالتصريح بالعمليات مجموعة السياسات والقرارات الإدارية الخاصة بإجراء التبادل، التحويل، أو استخدام الأصول لأغراض محددة تحت ظروف معينة، وقد تكون هذه الإجراءات خاصة بعمليات معينة، ويشمل تنفيذ العملية اتخاذ مجموعة من الخطوات المتسلسلة، تنفصل كل خطوة عن الأخرى من زاوية المسئولية عن تنفيذها إذ يتعين تحديد المسئولية عن كل خطوة بحيث لا يقوم شخص واحد بتنفيذ أكثر من خطوة، وأيضا يتم تسجيل ما ترتب على تنفيذ العملية من أثار مالية على أصول المنشاة والتزاماتها في السجلات (القوائم المالية)، فإذا ما تم مراعاة الخطوات التي يمر بها إتمام العمليات مع إجراء مراجعة داخلية مستمرة لما يتم

تسجيله بمعرفة قسم المراجعة الداخلية، فإن البيانات المحاسبية التي يتم التوصل إليها بخصوص هذه العمليات يمكن الاعتماد عليها[1]،يوضح هذا المطلب أثر فاعلية نظام الرقابة الداخلية على جودة المعلومة المحاسبية للقوائم المالية.

الفرع الأول : علاقة نظام الرقابة الداخلية بخاصية القابلية للفهم

إن أهم جوانب الارتكاز على القوائم المالية يرتبط بمستخدمي القوائم المالية أنفسهم ويحدد ذلك بالمستوى المقبول من المعرفة، فهم معقول حول أنشطة المؤسسة، وكذلك معلومات سهلة الفهم وهنا يكون دور نظام الرقابة الداخلية قائما على مجموعة من الإجراءات التي تساعد على تحقيق فهم أفضل للمعلومات منها ما يلي[2]:

- تصنيف وتجميع المعلومات في مجموعات ذات مغزى لمستخدميها؛
- الاستعانة بعناوين واضحة المعنى وسهلة الفهم؛
- وضع وتلخيص المعلومات المترابطة مع بعضها؛
- تقديم الأرقام الدالة على المؤشرات التي يرغب مستخدمو هذه القوائم عادة في معرفتها؛
- الحرص على تأطير موظفين ذوي كفاءة ومؤهلون تقع عليهم مسؤولية التفنيد : بحيث تعد قدرتهم ونزاهتهم في حد ذاتها ضمانا لزيادة فاعلية الرقابة الداخلية.

الفرع الثاني : علاقة نظام الرقابة الداخلية بخاصية الملاءمة

يظهر تأثير نظام الرقابة الداخلية على أبعاد خاصية الملاءمة من خلال مجموعة من الإجراءات التي تختلف بحسب اختلاف طبيعة المؤسسة وفاعلية نظام الرقابة الداخلية بها، إذ يجب توفير نظام سليم لتلقي كافة المعلومات في الوقت المناسب، وعليه يجب على القائمين بمختلف الأنشطة الرقابية مراعاة الوقت خاصة القائمين بإعداد القوائم، بغية إعدادها في الوقت المحدد حيث تفقد المعلومات المتأخرة معناها وفائدتها جزئيا أو كليا[3].

أما بالنسبة للإجراءات التي تحدد القدرة على التنبؤ، ففي الغالب تواجه المؤسسات مخاطر داخلية وخارجية يمكن أن تؤثر عكسياَ على مستوى نشاطها وقدرتها على تأكيد قوائمها المالية، كما يجب أن تقوم الإدارة بدراسة جوهرية لتلك المخاطر واحتمالات حدوثها وطرق إدارتها، بدراسة مخاطر معينة أو قد تقرر أن تقبل المخاطر بسبب التكلفة أو بسبب اعتبارات أخرى[4].

---

[1] محمد نصر الهواري، محمد توفيق محمد، **مرجع سبق ذكره**، ص 96.

[2] هواري سويسي، بدر الزمان خمقاني، **مرجع سبق ذكره**، ص7.

[3] بوطورة فضيلة، **دراسة وتقييم فعالية نظام الرقابة الداخلية في البنوك دراسة حالة : الصندوق الوطني للتعاون الفلاحي – بنك**، مذكرة ماجستير، غير منشورة، جامعة محمد بوضياف بالمسيلة، الجزائر2007،ص29.

[4] الآن عجيب مصطفى هلي، ثائر صبري محمود الغبان، دور الرقابة الداخلية في ظل نظام المعلومات المحاسبي الالكتروني دراسة تطبيقية على عينة من المصارف في إقليم كردستان – العراق، **مجلة علوم الإنسانية**، العدد45،2010،ص9.

الفرع الثالث : علاقة نظام الرقابة الداخلية بخاصية الموثوقية

هنالك العديد من التدابير التي يمكن اتخاذها لضمان موثوقية البيانات المالية التي تستخدم في إعداد القوائم المالية للمؤسسة، كتحديد مصادر البيانات الموثوقة لضمان عدم تغييرها وسلامتها و مصدقيتها ودقتها، من خلال الحصول عليها مباشرة من الأقسام المسؤولة عنها وتحديد أساليب جمع البيانات عن طريق الحصول على تقارير نهائية لكل مهمة تم القيام بها، تدريب موظفي إدخال البيانات على التقنيات المعتمدة، في تخزين المعلومات بشكل امن والحفاظ عليها فضلا عن استخدامها بطريقة لا تمس سلامتها وإتاحتها للمستخدمين وهو ما يعد تأمينا لصدق وتعبير هذه المعلومات عن الواقع أما الحرص على حيادية المعلومة فيتم عن طريق سياسات تضمن عدم انتقاء المعلومات وعرضها بما يخدم مصالح الجميع وفقا لنظام المحاسبي المعتمد[1].

الفرع الرابع : علاقة نظام الرقابة الداخلية بخاصية القابلية للمقارنة

إن الاتساق أي الثبات في تطبيق المبادئ، الطرق والسياسات المحاسبية ضروري جدا لضمان استخدام القوائم المالية لأغراض التحليل (خاصة عند إجراء المقارنات)، كما أن الثبات في استخدام تلك المبادئ والسياسات والطرق يؤدي إلى ضمان صدق دلالة القوائم المالية، فتغيير تلك الأسس من عام إلى آخر يفقد القوائم دلالتها ومصدقيتها وقد يكون مضللا للطائفة التي تستخدمها، لكي تتحقق هذه الخاصية في المعلومات لابد من توفر عنصرين أساسيين هما[2]:

أولا– عنصر التوحيد : ويقضي بتوحيد الأساليب والطرق المتبعة في إعدادها وذلك سواء في مجالات القياس أو مجالات الإفصاح.

ثانيا– عنصر الاتساق : عنصر الاتساق مكمل لعنصر التوحيد، ويلزم ضرورة توفر التماثل في إتباع الأسس والمبادئ نفسها على مدار، الفترات المالية المتتالية، وذلك في مجالات القياس والإفصاح بغية عرض ونشر قوائم مالية قابلة للمقارنة، وتحقيق هذه يتطلب إتباع نفس الإجراءات المحاسبية التالية:

أ– إتباع نفس مفاهيم القياس : ينطوي القياس المحاسبي على تعين القيم المتعلقة بكل من العناصر الأساسية التي تشملها القوائم المالية لمؤسسة معينة وتحدد مفاهيم القياس المحاسبي افتراضات معينة ترتكز عليها عملية القياس، كما تحدد الخصائص التي تتسم بها عملية القياس نفسها، وتشمل مفاهيم القياس المحاسبي ما يلي :مفهوم الوحدة المحاسبية، مفهوم استمرار المؤسسة، مفهوم وحدة القياس المحاسبي، مفهوم إعداد التقارير الدورية، مفهوم الإثبات المحاسبي، مفهوم أساس القياس.

---

[1] محمد علي ناصر سالم الشأبي، **تكييف نظم الرقابة الداخلية مع استخدام تكنولوجيا المعلومات وأثره على موثوقية القوائم المالية، دراسة تطبيقية على المصارف التجارية الليبية**، مذكرة ماجستير، غير منشورة ،جامعة الشرق الأوسط، ليبيا 2011، ص ص 34-36.

[2] هواري سويسي ،بدر الزمان، حمقاني، **مرجع سبق ذكره**، ص ص11-12.

ب- إتباع نفس المبادئ المحاسبية : ويتجسد هذا بإتباع المبادئ المنصوص عليها في التشريع المحاسبي محل التطبيق.
ج- إتباع نفس طرق التبويب : يعتبر التبويب جزء من عملية القياس المحاسبي، وجاء حسب الجمعية الأمريكية للمحاسبة بخصوص هذا ما يلي : "يعد التبويب المحاسبي في الغالب نوعا من القياس المحاسبي، بالرغم عدم استخدام الأرقام في هذا القياس"، ونتيجة لارتباط خاصية القابلية للمقارنة بعملية القياس المحاسبي، يمكننا القول من بين الإجراءات المحققة لهذه الخاصية هو إتباع نفس طرق التبويب المعتمدة.
د- إتباع نفس طرق العرض والإفصاح: تتمثل طرق الإفصاح في القوائم المالية الأساسية ومختلف ملحقاتها والتي من خلالها يتم توصيل المعلومات المالية، الأمر الذي لاشك فيه أن تجانس هذه الطرق في المؤسسة من سنة لأخرى وبين مختلف المؤسسات، يسهم بتحقيق خاصية القابلية للمقارنة في المعلومات المالية.

كما تعمل الإجراءات على دراسة ومقارنة العلاقات بين البيانات لتحديد التغيرات التي لم تكن متوقعة أو غير عادية كمقارنة أرصدة الحسابات مع أرصدة الفترات السابقة مع الأرصدة المخططة لنفس الفترة، ومقارنة النسب المالية مع النسب المالية للفترات السابق، كما يمكن التزود يدويا بالدليل على أن المبالغ والإفصاح بالقوائم المالية مقبولة عن طريق اختبارات الهدف منها ومقارنة المبالغ الموجودة والمستندات[1].

المبحث الثاني:الأدبيات التطبيقية لأثر نظام الرقابة الداخلية على الخصائص النوعية لقوائم المالية

قد أسهمت العديد من الدراسات البحثية في بحث سبل فاعلية نظام الرقابة الداخلية ودوره في تقريب المؤسسة من تحقيق أهدافها، أيضا عن مدى التزام المؤسسات بتقديم قوائم مالية جامعة لمختلف أبعاد الخصائص النوعية المتعارف عيها والعوامل المؤثرة فيها، ودراسات أخرى عن ارتباط فاعلية وكفاءة نظام الرقابة الداخلية بتحقيق جودة القوائم المالية، حاولنا خلال هذا المبحث استعراض أهم هذه الدراسات وتوضيح مواضع الاختلاف والتشابه مع الدراسة.

المطلب الأول:الدراسات السابقة باللغة العربية

دراسة محمد علي ناصر سالم الشأبي 2011 "بعنوان تكييف نظم الرقابة الداخلية مع استخدام تكنولوجيا المعلومات وأثره على موثوقية القوائم المالية، دراسة تطبيقية على المصارف التجارية الليبية".

هدفت هذه الدراسة، إلى تبين اثر تكيف نظم الرقابة الداخلية مع تطور استخدام تكنولوجيا المعلومات في المصارف التجارية الليبية في الحصول على قوائم مالية ذات موثوقية عالية، من خلال استقصاء أراء عينة من المصارف الليبية، ضمت مجموعة من المديرين الماليين والمدققين الداخلين وموظفي أقسام الحاسوب من جميع

[1] بوطورة فضيلة، **مرجع سبق ذكره**، ص32

المصارف التجارية الليبية، حيث بلغ عدد المستوجبين 122فردا، ومن أهم ما توصل إليه الباحث من نتائج أن هنالك تكيف لنظام الرقابة الداخلية مع التطورات في استخدام تكنولوجيا المعلومات رغم عدم تأهيل الكوادر المهنية لذلك، وإن لاستخدام تكنولوجيا المعلومات تأثير سلبي على جودة القوائم المالية في حالة عدم تكييف نظم الرقابة مع استخدام التكنولوجيا، أيضا للقوانين والأنظمة المعمول بها الأثر البالغ في جودة العمل المحاسبي وتلافي الأخطاء وضمان الموثوقية في القوائم المالية.

مقال محمد علي الريبيدي 2012 بعنوان "تقييم نظم الرقابة الداخلية للمنشات المستخدمة لتكنولوجيا المعلومات دراسة ميدانية في مكاتب المراجعة اليمنية".

هدفت هذه المقالة المقدمة ضمن المجلة العربية للمحاسبة، لدراسة وتقييم نظم الرقابة الداخلية للمنشات المستخدمة لتكنولوجيا المعلومات حيث اعتمدت الدراسة على استبانه وزعت على عينة من35 مستجوب ضمت مديري المراجعة ومساعديهم، أظهرت نتائج الدراسة الميدانية أن هناك متطلبات غير متوفرة لدى مكاتب المراجعة اليمنية لتقييم نظام الرقابة الداخلية في ظل استخدام تكنولوجيا المعلومات، هي عدم وجود إدراك لأهمية الرقابة الداخلية في ظل استخدام الحاسوب الآلي وعدم كفاية برامج التدريب للمراجعين حول تقييم نظام الرقابة الداخلية في ظل تكنولوجيا المعلومات وعدم استجابة إدارة المنشاة للمخاطر الناجمة عن عدم وجود أنظمة رقابة داخلية فعالة، وعدم توافر إجراءات الأمن المناسبة في تشغيل أنظمة الحاسوب.

دراسة رابح بلال 2015 بعنوان "تقييم دور المراجع الداخلي في تحسين نظام الرقابة الداخلية في المؤسسات الاقتصادية دراسة عينة من المراجعين الداخليين"

هدفت مذكرة الماجستير إلى تحديد دور الذي يلعبه المراجع الداخلي في تحسين نظام الرقابة الداخلية، وقد تمت الدراسة من خلال توجيه استبيان لعينة من 35 مراجع خارجي، أثمرت الدراسة النتائج عديدة منها وجود صعوبات في تأثير المراجع الداخلي على تحسين نظام الرقابة الداخلية، إضافة إلى تقييد الصلاحيات بالمراجعة والفحص فقط، وإن لخبرة وكفاءة المدقق الخارجي دور كبير في تحسين نظام الرقابة الداخلية، إذ تساعد خبرته على اكتشاف لأوجه القصور والغش.

دراسة محمد الطاهر الأخضاري 2016 بعنوان "اثر نظام المعلومات المحاسبي الالكتروني على الخصائص النوعية للمعلومات المحاسبية حالة "سونلغاز"

هدفت الدراسة المعنونة والمدرجة كمذكرة ماستر، لمعرفة درجة تأثير نظام المعلومات المحاسبي على الخصائص النوعية، وذلك من خلال توزيع إستبانة على عينة ضمت 60 مستوجب، من مختلف مديريات "سونلغاز"، حيث أثمرت الدراسة مجموعة من النتائج، أهمها أن نظام المعلومات المحاسبي الالكتروني يسهم بشكل

ملحوظ في تعزيز الخصائص النوعية المعلومات المحاسبية، كما آلت الدراسة على عدم وجود اختلاف في تأثير نظام المعلومات المحاسبي الالكتروني في التعزيز من خاصيتي الملائمة والموثوقية.

دراسة محمد حسان بن مالك 2016 بعنوان "إشكالية القياس والإفصاح بالقيمة العادلة وأثرها على الخصائص النوعية للقائم المالية في ظل النظام المحاسبي المالي الجزائري دراسة تحليلية ونقدية على ضوء الفكر المحاسبي المالي الجزائري"

أطروحة دكتوراه، هدفت الى تقديم دراسة تحليلية ونقدية على الفكر المحاسبي، والمعايير المحاسبية المقارنة مهدت الدراسة إلى تسليط الضوء على مشاكل القياس، القائم على التكلفة التاريخية في كونها تمهد الطريق لضرورة الاستغناء عنها، في القياس المحاسبي لعدم موثوقية القياس المحاسبي عند تطبيقها والتعرف على خصائص النوعية التي يمكن أن تضيفها القيمة العادلة، على المعلومات المحاسبية، من خلال تصميم استمارة استبيان على عينة شملت 96 مستوجب، ضمت العينة مجموعة من الأساتذة الجامعيين والمحاسبين إضافة إلى مسيرين الشركات وقد آلت الدراسة إلى عديد النتائج منها، أن التقييم وفقا للقيمة العادلة ملائم بالنسبة للأطراف ذات العلاقة بالمؤسسة وهذا من خلال اتصافه بخاصية الملائمة.

المطلب الثاني : الدراسات باللغة الأجنبية

مقال Stergios Tasios و Michalis Bekiari بعنوان :

Auditor’s perceptions of financial reporting quality: the case of Greece

هدفت هده المقالة إلى دراسة التصورات المدقق تجاه جودة التقارير المالية، على أساس الخصائص النوعية المتمثلة في الملائمة والموثوقية ، أيضا إلي تحديد العوامل الرئيسية التي تؤثر على نوعية التقارير المالية، تحسين جودتها وتوفير رؤى لجودة التقارير المالية للشركات اليونانية في إعداد سياساتها المالية.

تمت هده الدراسة من خلال تصميم استمارة استبيان، تم من خلالها إجراء مسح لعينة من المراجعين بلغ عددهم 654 مراجع ومعالجة المعطيات ببرنامج spss، من خلال ذلك تم التوصل لمجموعة من النتائج أهمها:
أن المراجعين ينظرون للخصائص النوعية باعتبارها عوامل نوعية هامة للتقارير المالية، في حين ينظر إليها البعض على أنها الخصائص المالية غير مهمة للتقارير المالية وتعتبر أن إدراج شركة في سوق رأس المال مؤشر أكثر أهمية لمستخدمي القوائم المالية.

دراسة Marius Cristiaو Laura Raisa بعنوان

A SURVEY REGARDING THE QUALITY OF FINANCIA STATEMENTS

هدفت الورقة إلى تقديم ابرز المبررات لضرورة تحسين البيانات المالية للشركة.بعد تسليط الضوء على القيود المفروضة على المعلومات الواردة في البيانات المالية واقتراح بعض التدابير لتحسين النوعية المعلومات المالية،تمثلت الدراسة في استبانه وزعت على عينة من 200مستجوب في المنطقة الغربية من رومانيا، قد تم استنتاج من خلالها أن الغالبية العظمى من مستخدمي المعلومات المحاسبية والمالية يثقون في تصريحات وبيانات الإدارة العامة (كما يرونه المعلومات المالية مفيدة للغاية)، وان اغلب التحسينات التي تستفاذ منها الشركات من الدراسات الاستقصائية أو بيانات السوق ترتبط أساسا بالتنبؤ بالأخطار

مقال Hussein Abdi Mohamud 2013بعنوان

Internal Auditing Practices and Internal Control System in Somali Remittance Firms

قدمت هذه المقالة في مجلة International Journal of Business and Social Science بهدف الوقوف على مستوى فاعليته نظام الرقابة الداخلية، في شركات تحويل الأموال الصومالية وتحديد العلاقة بين نطاق عمل المراجعة الداخلية وجودة نظام الرقابة الداخلية، حيث تمت الدراسة باستخدام تحليل نتائج استمارة استبيان موزعة على عينة ضمت 69 مستجوب، مشكلة من محاسبين والمسئولين التنفيدين في شركات تحويل الأموال الصومالية .

ذرفت الدراسة بعديد النتائج نلخص منها فاعلية نظم الرقابة الداخلية المنتهجة من طرف هذه الشركات في ظل الاعتماد على ممارسات المراجعة الداخلية، إذ تؤثر المراجعة الداخلية بشكل كبير على فاعلية نظام الرقابة الداخلية واقترح الباحث ضرورة الحفاظ على استمرارية وتحديد نظم المراقبة الداخلية وتطويرها.

المطلب الثالث : مقارنة الدراسة الحالية مع الدراسات السابقة

بعد عرض وتفصيل أهداف ونتائج الدراسات السابقة بمختلف جوانب أحاطتها بالموضوع، سواء بتناول متغيرات الدراسة مجتمعة أو توضيح صلة احد متغيراتها بعناصر أخرى تبرز أهم أوجه التشابه والاختلاف موضحة في النقاط التالية :

الفرع الأول :أوجه التشابه

أولا– دراسة الشأبي 2011 : أوضحت الدراسة اهتماما شاملا بمتغيرات الموضوع في ضل استخدام تكنولوجيا المعلومات كمؤثر على نظام الرقابة الداخلية، حيث سعت كلا الدراستين إلى المساهمة في ربط توفر الخصائص النوعية للقوائم المالية بتفعيل نظام الرقابة الداخلية وتكيفه مع مختلف التطورات، من خلال المعالجة التي تمت من خلال استمارة استبيان ، وصولا إلى نتائج أبرزت أن لواقع الإجراءات دور في تحقيق خاصية الموثوقية في القوائم المالية .

ثانيا– مقال محمد علي الريبيدي 2012 : سعت كلا الدراستين إلى إلقاء الضوء على فاعلية نظام الرقابة الداخلية استنادا إلى توضيح مدى أهميته داخل المؤسسة من جانب آخر، اعتمدت الدراستين على أداة الاستبيان لفحص الموضوع والوصول إلى النتائج التي أكدت أن معظم المؤسسات تفقد بعضا من جوانب مقومات نظام الرقابة الداخلية.

ثالثا– دراسة رابح بلال 2015 : قدمت هذه الدراسة عديد التشابهات حيث كان أولها العمل على تحسين نظام الرقابة الداخلية من خلال الدراستين وتحديد مقومات نظام الرقابة الداخلي و أيضا اشتركتا في أداة الدراسة (الاستبيان)

رابعا– دراسة محمد الطاهر الأخضاري 2016 : وجد تشابه ببحث سبل تعزيز الخصائص النوعية للقوائم المالية استنادا إلى معالجة الموضوع من الجانب النظري في كلا الدراستين ونتائج تحليل استمارة الاستبيان شملت على مختلف أبعاد الخصائص النوعية للقوائم المالية

خامسا– محمد حسان بن مالك 2016 : يكمن وجه التشابه مع الدراسة السابقة في اعتماد الدراستين على نفس الأداة الاستبيان لإثبات درجة التأثر التي تبديها الخصائص النوعية للقوائم المالية وأيضا أوضحت الدراستين منطلق تأثير النظام المحاسبي وضرورة تحديد الطرق المحاسبية المتبعة على مجمل الخصائص النوعية المحددة لجودة القوائم المالية.

سادسا– مقال:Stergios Tasios وMichalis Bekiari : تشترك الدراستين في بحث التأثيرات البادية على الخصائص النوعية للقوائم المالية استنادا إلى تحديد العوامل الرئيسية المؤثرة عليها و المدروسة من طرف المراجع الخارجي، كما اعتمدتا على نفس أداة الدراسة بتصميم استمارة استبيان، كما لوحظ من خلالهما أن الخصائص النوعية تعد صفات ذات أهمية بالغة لمستخدمي القوائم المالية.

سابعا– دراسة Marius Cristiaو Laura Raisa : تشترك الدراستين في اعتماد الاستبيان كأداة لقياس مدى توفر الخصائص النوعية للقوائم المالية وصولا إلى تشابه في بعض النتائج منها استفادة معظم المؤسسات من القوائم المالية في التنبؤ بالأخطار و مجاراتها و اقتراح بعض التدابير لتحسين نوعية المعلومات المالية.

ثامنا–مقالHussein Abdi Mohamud : يكمن التشابه في دراسة مستوى فاعلية نظام الرقابة الداخلية و العوامل المساعدة على الوصول لدرجة الفاعلية والكفاءة ، كلا الدراستين استخدمتا الاستبيان كأداة لدراسة ، ووجد التشابه أيضا في عينة الدراسة.

الفرع الثاني:أوجه الاختلاف

أولا– دراسة الشأبي 2011 : تعددت نقاط التفرق بين الدراستين أين كان الدراسة السابقة بتوضيح أثر التكيف لنظام الرقابة الداخلية مع التكنولوجيا المعلومات علي خاصية الموثوقية معرضة علي باقي الخصائص جودة المعلومة المالية أولها وثانيها اختلاف مجتمع الدراسة باختيار الدراسة السابقة للمصارف كبديل عن مجمل المؤسسات الاقتصادية

ثانيا– مقال محمد علي الريبيدي 2012 : ركزت الدراسة السابقة علي تقييم نظم الرقابة الداخلية ارتكازا علي مقوماته ولم تعكس تأثيرا عليُ أي متغير آخر، اختلاف آخر حدد بمجتمع الدراسة حيث ركزت الدراسة السابقة على آراء مكاتب المراجعة اليمنية بعيدا كل البعد عن المؤسسات الاقتصادية .

ثالثا– دراسة رابح بلال 2015 : تختلف الدراستين من حيث مجتمع الدراسة الذي حدد بمجموعة من المراجعين الخارجيين ومساعديهم أين انفصلت الدراستين حيث قدمت الدراسة السابقة إطار وافيا لدور المراجع الخارجي بتحسين نظام الرقابة الداخلية.

رابعا– دراسة محمد الطاهر الأخضاري 2016 : اختلفت عينة الدراستين في تركيب مجتمع الدراسة أين شملت الدراسة السابقة علي التحليل نتائج استمارة استبيان وزعت علي مجموعة من المحاسبين في شركة سونلغاز إضافة إلي تحليل نظام المعلومات الذي تعمدته الشركة في نشاطها .

خامسا– محمد حسن بن مالك 2016 : يتمثل الاختلاف الحاصل في كون الدراسة السابقة أطرت تأثير القياس والإفصاح بالقيمة العادلة على الخصائص النوعية للقوائم المالية، بدلا من تفعيل نظام الرقابة الداخلية كما عززت الدراسة السابقة مجتمع الدراسة بمجموعة من الأساتذة الجامعيين والوظائف الأخرى فيما حددت عينة الدراسة بإطارت داخل المؤسسة ذات اتصال فعلي بالقوائم المالية

سادسا– مقال Stergios Tasios وMichalis Bekiari : وجد اختلاف في مجتمع الدراسة حيث أحاطت الدراسة السابقة بعينة مشكلة من مجموعة مراجعين خارجين و أبرزت الدراسة السابقة تصورات المدقق حول جودة التقارير المالية فيما بعدت عن توضيح دور متغير الدراسة الآخر نظام الرقابة الداخلية على جودة نظام الرقابة الداخلية .

سابعا–دراسة Marius Cristiaو Laura Raisa : تتشارك الدراستان في متغير واحد وهو خصائص النوعية للقوائم المالية فيما إفترقتا في دراسة مدى تأثره بنظام الرقابة الداخلية وايضا في طبيعة النتائج اين توصلت الدراسة الى تأثير طبيعة الأبعاد المكونة لكل خاصية على تحققها.

ثامنا–مقالHussein Abdi Mohamud : الاختلاف يتوطن في التفرع لدراسة أثر فاعلية نظام الرقابة الداخلية علي الخصائص النوعية للقوائم المالية ونوعية الشركات المحددة في العينة.

الخلاصة:

قدم في هذا الفصل عرض لأهم الأدبيات النظرية والتطبيقية لأثر نظام الرقابة الداخلية على الخصائص النوعية للقوائم المالية، من خلال إبراز أهم جوانب جودة القوائم المالية، إذ تحظى خصائصها النوعية بأهمية بالغة لكل مستخدميها، فللاعتماد على هذه المعلومات والوثوق بها يجب التأكد من صدق تعبيرها عن واقع الظواهر والأحداث، قابليتها للإثبات، التحقق من سلامتها،أن تكون حيادية، غير متحيزة، أن تعرض الحقائق كاملة و غير منقوصة وتكون قابلة للمقارنة بكل أبعاد ذلك من ثبات في تطبيق الطرق والأساليب المحاسبية وكذلك قابليتها للفهم، وهو ما يدعم الاعتماد عليها في مد الثقة حول إمكانية ترشيد عملية اتخاذ القرار اعتمادا على القوائم المالية الموفرة لهذه الصفات.

وأيضا إبراز أهم مقومات نظام الرقابة الداخلية الفعال، مكوناته وضرورة الوقوف على التزام المؤسسات بتفعيل نظام الرقابة الداخلي لضمان تحقيق الأهداف والحصول على تأكيدات معقولة بشان تمثيل القوائم المالية للواقع وتحليها بمجمل خصائص جودة القوائم المالية.

الفصل الثاني : دراسة ميدانية لعينة من المؤسسات بولاية ورقلة

التمهيد:

بعد توضيح الأدبيات النظرية والتطبيقية المتعلقة بربط اثر نظام الرقابة الداخلية بتحسين مجمل الخصائص النوعية للقوائم المالية في الفصل الأول، استرشادا باستعراض مختلف المفاهيم الأساسية لنظام الرقابة الداخلية وجوانب تأثيرها على الخصائص النوعية للقوائم المالية التي اتفق بشان أهميتها في مختلف المنظمات الدولية المهتمة بالمعلومات المحاسبية.

يهدف هذا الفصل الثاني لإسقاط الجانب النظري على واقع المؤسسات الاقتصادية بولاية ورقلة، والتعرف على مدى اهتمام مختلف أنواع المؤسسات الاقتصادية، بفاعلية نظام الرقابة الداخلية، والوقوف على مدى حرص معظم المؤسسات الاقتصادية على الإدلاء بقوائم مالية تتحلى بمختلف الخصائص النوعية، التي تحدد مستوى جودتها ومستوى حرص القائمين بإعدادها، على إتباع مختلف خطوات نظام الرقابة الداخلية، اعتمادا على تحليل نتائج استمارة استبيان قصد الإلمام بآراء عينة الدراسة، واختبار الفرضيات، حيث تناول هذا الفصل الجوانب التالية :

المبحث الأول: الطريقة والأدوات المتبعة في الدراسة الميدانية

المبحث الثاني: عرض نتائج الدراسة الميدانية تحليلها ومناقشتها

المبحث الأول : الطريقة والأدوات المتبعة في الدراسة الميدانية

تناول هذا المبحث وصف مجتمع الدراسة والبيانات الخاصة بالعينة، وأدوات وأساليب جمع البيانات وعملية معالجة الاستبيان من خلال التفريع إلى مجمل المطالب التالية :

المطلب الأول : الطريقة المستخدمة

تناول المطلب تقديما لمجتمع الدراسة وأداة الاستبيان التي استخدمت بهدف الوصول إلى أهداف الدراسة.

الفرع الأول : منهجية الدراسة

بهدف توضيح وجهات نظر معظم المؤسسات بخصوص دور نظام الرقابة الداخلية في تعزيز الخصائص النوعية للقوائم المالية، تم الاستناد للمنهج الوصفي، في معالجة المعطيات المتحصل عليها، من خلال تفريغ قوائم استبيان شملت عديد المحاور،كما تم الاعتماد في التحليل للمعلومات المدركة على البرنامج الإحصائي للعلوم الاجتماعية staticial package for social sciences (spss)، بالنظر لكون هذا المنهج يتلاءم مع طبيعة الدراسة والمتغيرات المدروسة.

الفرع الثاني : مجتمع وعينة الدراسة

أولا– مجتمع الدراسة : يتعين مجتمع الدراسة بمجمل موظفي أقسام المحاسبة والمالية ومسيري المؤسسات الاقتصادية الناشطة على مستوى بلديات ولاية ورقلة (ورقلة ،تقرت).

ثانيا– عينة الدراسة : تم حصر عينة الدراسة على أساس القدرة على الحكم على كل من نظام الرقابة الداخلية والالتزام بإعداد وتبويب القوائم المالية في المؤسسات الاقتصادية الناشطة في مختلف المجالات بما يخدم مجال الدراسة

الجدول رقم (2–1): الإحصائيات المتعلقة بتوزيع قوائم الاستبيان

البيان	الاستبيان	
	العدد	النسبة المؤوية%
عدد الاستمارات الموزعة	50	100
عدد الاستمارات المسترجعة	46	92
عدد الاستمارات الملغاة	4	8
عدد الاستمارات الصالحة للتحليل	42	84

المصدر:من إعداد الطالبة بناءا على برنامج .Excel

يوضح الجدول السابق(2-1)أن عدد إجمالي الإستبانة الموزعة على عينة البحث بلغ 50استمارة بنسبة 100فالمئة، حدد عدد الاستمارات المسترجعة منها 46 تضم4 استمارات ألغيت نتيجة لنقص بعض الإجابات، و42 صالحة للتحليل، وهي ما تم اعتماده في الوصول إلى الاستنتاجات أي نسبة 84فالمئة من إجمالي الاستمارات الموزعة، أفرغت الاستمارات المعتمدة في شكل مصفوفي يتضمن 42سطر و39 عمود بشكل يخصص خانة لكل إجابة ما يمثل بيانات الدراسة.

الفرع الثالث: متغيرات الدراسة

تربط الدراسة بين متغيرين يتمثلان فيما يلي:

المتغير المستقل:يتمثل في نظام الرقابة الداخلية

المتغير التابع:يتمثل في الخصائص النوعية للقوائم المالية بمختلف أبعادها.

الشكل رقم (2-1):يوضح متغيرات الدراسة

المصدر:من إعداد الطالبة

تقف الدراسة على تبين أثر (المتغير المستقل)نظام الرقابة الداخلية على(المتغير التابع)الخصائص النوعية للقوائم المالية، بحيث توضح جوانب انعكاس فاعلية نظام الرقابة الداخلية بكل خاصية من الخصائص النوعية للقوائم المالية.

الفرع الرابع: أدوات الدراسة

انطلاقا من طبيعة الدراسة تم الاعتماد على أداة الاستبيان، والتي صممت بهدف التعرف على وجهة نظر وأراء أفراد العينة بشان تأثير الإجراءات التنظيمية على جودة المعلومة المحاسبية، أعدت فقرات الاستبيان من خلال الاستعانة بالجانب النظري والدراسات السابقة، بشكل بسيط قابل للفهم من قبل أفراد العينة، كما تسمح أيضا باختبار الفرضيات المطروحة، يعود سبب اختيار الأداة نظرا لصعوبة تكميم متغيرات الدراسة(طبيعة متغيرات الدراسة متغيرات نوعية)، وأيضا مميزات مجتمع الدراسة التي تميزت بصعوبة الاتصال بأفراد العينة.

المطلب الثاني: أساليب التحليل الإحصائية المستخدمة

بغرض التحليل وقراءة أجوبة أفراد عينة الدراسة، حول توفر مجمل أبعاد الخصائص النوعية للقوائم المالية من خلال تطبيق نظام الرقابة الداخلية بشكل سليم، استخدمت مجموعة من الاختبارات الإحصائية نذكر منها:

الفرع الأول: أدوات التحليل الإحصائي المستخدمة

تتفرع الوسائل المعتمدة في التحليل للوصول الى نتائج الدراسة والمبينة في الفروع التالية بين مقاييس التحليل الإحصائي والتحليلات الإحصائية.

أولا– مقاييس التحليل الإحصائي الوصفي

أ– **التكرارات والنسب المئوية** : من اجل تميز بين مختلف خصائص العينة، وصف تلاقي وجهات النظر في مختلف مراحل التحليل.

ب– **المتوسط الحسابي** : يستخدم من اجل توضيح أهمية الفقرات المدرجة في الاستبيان.

ج– **الانحراف المعياري** : يحدد مقدار انحراف إجابات عينة الدراسة عن المتوسطات الحسابية.

ثانيا– التحليلات الإحصائية

أ– **معامل ألفا كرونباخ** : لتحديد مدى قياس متغيرات الدراسة، من خلال أداة جمع البيانات المستخدمة، إذ أن اقتراب قيمة المعامل من الواحد يعني ثبات الأداة.

ب– **مصفوفة ارتباط بيرسون Pearson** : يعمل على تحديد طبيعة العلاقة التي تربط المتغيرين التابع والمستقل

ج– **اختبار "ANOVA" الأحادي** : يعمل على مقارنة وجهات النظر حول استخدام نظام الرقابة الداخلية لتوفير الخصائص النوعية للقوائم المالية.

الفرع الثاني: الطريقة المستخدمة في القياس

يوضح هذا الفرع وصفا لأداة المستخدمة في الدراسة، حيث جاءت مختلف الفقرات مغلقة متاحة للإجابة وفقا لمقياس ليكارت الثلاثي نظرا لتناسبه مع مثل هذه الدراسات، وتوضح خيارات الإجابة أمام مختلف العبارات في الجدول التالي:

الجدول رقم (2-2): خيارات الإجابة في قائمة الاستبيان مرفقة بالأوزان حسب ليكارت الثلاثي

الأوزان	1	2	3
الرأي	غير موافق	محايد	موافق

المصدر : من إعداد الطالبة

يتم من خلال ذلك حساب المتوسط الحسابي المرجح لكل خيار، بغية تحديد مجال للاتجاه العام للإجابات تأسيسا على مجال وقوع قيمة المتوسط المرجح ما يوضحه الجدول التالي:

الجدول رقم (2-3) : المتوسط المرجح ليكارت الثلاثي

المتوسط المرجح	1.66-1	2.33-1.67	3-2.34
الاتجاه العام	غير موافق	محايد	موافق

المصدر:من إعداد الطالبة

المطلب الثالث: أداة الدراسة

يتضمن هذا المطلب الأداة المعتمدة في الدراسة بشكل يوضح طبيعة البيانات التي نهدف إلى تجميعها، بحيث تعد قوائم الاستبيان الأداة الأكثر تناسبا مع طبيعة البحث ومجتمع الدراسة.

الفرع الأول : بناء أداة الاستبيان

يوضح هذا الفرع للوصول لقياس اثر نظام الرقابة الداخلية على تعزيز الخصائص النوعية للقوائم المالية، تم تصميم قائمة استبيان، بشكل مدروس مع مراعاة دقة الصياغة وبساطة العبارات، الاتساق بين الفقرات والأبعاد مع تقسيمها وفقا للأجزاء التالية:

الجزء الأول:يحتوى على خطاب تقديم لدراسة بهدف تحفيز أفراد العينة (المستجوبين) على التجاوب؛

الجزء الثاني: قدم بغرض التعرف على الخصائص المتعلقة طبيعة أفراد العينة المتمثلة في تحديد الوظيفة، سنوات الخبرة والمؤهل العلمي وأيضا التعرف على طبيعة المؤسسات.

الجزء الثالث:يتضمن مجموعة من الأسئلة هادفة لتحديد مستوى كفاءة وفاعلية نظام الرقابة الداخلية.

الجزء الرابع:مجموعة من الأسئلة القائمة على تحديد انعكاس تطبيق النظام الرقابة الداخلية على الخصائص النوعية للقوائم المالية، الملائمة، الموثوقية، القابلية للفهم والقابلية للمقارنة.

الفرع الثاني : صدق محتوى الاستبيان

قصد التأكد من شمول استمارة الاستبيان على مختلف الأبعاد والعناصر، التي تعمل على قياس جوانب تأثير نظام الرقابة الداخلية على توفر الخصائص النوعية للقوائم المالية، تسمح بالإجابة على فرضيات البحث اخضع الاستبيان لعمليات اختبار أولية هي:

أولا– الصدق الظاهري : تم تحكيم الاستبيان من أجل التأكد من دقة صياغة الأسئلة، الصياغة اللغوية، التناسق والشمولية على مختلف أبعاد الدراسة من خلال العرض على مجموعة من المحكمين من بينهم الأستاذ عبد الرحمان بابنات، الأستاذ خالد لمقدم، الأستاذ محمد حسان بن مالك، الأستاذ محمد الصغير قريشي؛ حيث تم إجراء بعض التعديلات بناءا على الملاحظات والتوصيات الواردة من لجنة التحكيم ليستقر بصورته النهائية على 33فقرة، شاملة لكل أبعاد الدراسة مدرجة في الملحق رقم 01.

ثانيا– الصدق الداخلي للفقرات : قصد التأكد من صدق ودلالة محتوى الاستبيان، نوضح في الجداول الموالية من خلال استعانة بتحليل معامل الارتباط لمجمل الفقرات مع محاور الاستبيان ومستوى معنويتها، الصدق الداخلي لفقرات الاستبيان ومدى ارتباط كل بعد مع الموضوع.

1– بالنسبة لمدى التفاعل مع تحقيق كفاءة وفاعلية نظام الرقابة الداخلية بشكل سليم

الجدول رقم (2–4): الصدق الداخلي لفقرات مدى حرص المؤسسات على كفاءة وفاعلية نظام الرقابة الداخلية

المجال الأول	الرقم	الفقرة	معامل الارتباط	مستوى المعنوية
كفاءة و فاعلية نظام الرقابة الداخلية	1	تساهم الإجراءات التنظيمية في تحقيق الأهداف	-0.025	0.873
	2	تخضع الإجراءات التنظيمية للتطوير بشكل مستمر	0.233	0.137
	3	يتم احترام إجراءات نظام الرقابة الداخلية بشكل سليم	0.648**	0.000
	4	تكشف الإجراءات المتعلقة بمتابعة الأنشطة في مؤسستكم على مختلف أوجه القصور	0.432**	0.004
	5	تستجيب الإجراءات التنظيمية في مؤسستكم لمختلف التطورات الحاصلة في النشاط	0.752**	0.000
	6	تتلاءم إجراءات التنظيمية مع احتياجاتكم الوظيفية	0.381*	0.013
	7	يصادف تطبيق الإجراءات التنظيمية عديد الصعوبات	-0.117	0.462
	8	تعكس الإجراءات التنظيمية صحة ومصداقية المعلومات الناتجة عن مختلف أنظمة المعلومات	0.362*	0.019
	9	توضع إجراءات نظام الرقابة الداخلية المرتبطة بوظيفتكم تحت علمكم	0.404**	0.008

*La corrélation est significative au niveau 0.05 (bilatéral)

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

المصدر : من إعداد الطالبة بناءا على مخرجات البرنامج الإحصائي spss

يوضح الجدول رقم (2-4) أن معاملات الارتباط تتراوح ما بين0.23و0.75، وهو ما يعبر عن تدبدب مختلف فقرات في التعبير عن تحقيق كفاءة وفاعلية نظام الرقابة الداخلية بشكل سليم، مع ملاحظة وجود بعض الإشارات السالبة الدالة على وجود ارتباط عكسي في تعبير محتوى الفقرات عن كفاءة وفاعلية نظام الرقابة الداخلية، غير انه في الإجمال يمكن بهذا الحكم على صدق الفقرات وتعبيرها عن ما وضعت لقياسه.

2- بالنسبة لإنعكاس تطبيق نظام الرقابة الداخلية على تفعيل خاصية الملاءمة

الجدول رقم (2-5): الصدق الداخلي لفقرات انعكاس تطبيق نظام الرقابة الداخلية على خاصية الملاءمة

المحور الأول	الرقم	الفقرة	معامل الارتباط	مستوى المعنوية
انعكاس تطبيق نظام الرقابة الداخلية على تفعيل خاصية الملاءمة	1	توفر الإجراءات التنظيمية القوائم المالية في التواريخ المحددة	0.564**	0.000
	2	تنجز القوائم المالية بالاعتماد على الإجراءات التنظيمية وفي الوقت المناسب بما يخدم اتخاذ القرار	0.808**	0.000
		درجة ارتباط بعد التوقيت المناسب بتطبيق نظام الرقابة الداخلية	0.78**	0.000
	3	تسهم الإجراءات التنظيمية بإعداد تنبؤات بخصوص النشاط	0.499**	0.001
	4	تسمح الإجراءات التنظيمية بتقييم النشاط السابق للمؤسسة	0.793**	0.000
		درجة ارتباط بعد القدرة التنبؤية بتطبيق نظام الرقابة الداخلية	0.73**	0.000
	5	تساهم الإجراءات التنظيمية في تدعيم قدرة قوائم المالية على تقييم الأداء السابق	0.754**	0.000
	6	الالتزام بالإجراءات التنظيمية يجعل القوائم المالية تحقق فائدة تفوق تكلفة إنجازها	0.510**	0.001
	7	تسمح الإجراءات التنظيمية بتصحيح التوقعات المستقبلية.	0.750**	0.000
		درجة ارتباط بعد القدرة على التقييم العكسي بتطبيق نظام الرقابة الداخلية	0.90**	0.000

*La corrélation est significative au niveau 0.05 (bilatéral)

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

المصدر : من إعداد الطالبة بناءا على مخرجات البرنامج الإحصائي spss

يبين الجدول رقم(2-5) تحليل معاملات الارتباط الخاصة بالمحور الأول بغرض التحقق من الصدق الداخلي لفقرات انعكاس تطبيق نظام الرقابة الداخلية على خاصية الملاءمة، إذ تنحصر معاملات الارتباط الخاصة بالمحور بين 0.499 و0.808ما يظهر مجمل فقراته مرتبطة مع الأبعاد الفرعية لخاصية الملائمة وانعكاس تطبيق نظام رقابة داخلية فعال على القوائم المالية، وبذلك تعتبر الفقرات صادقة لما وضعت لقياسه.

3- بالنسبة لإنعكاس تطبيق نظام الرقابة الداخلية على تفعيل خاصية الموثوقية

الجدول رقم (2-6): الصدق الداخلي لفقرات انعكاس تطبيق نظام الرقابة الداخلية على خاصية الموثوقية

المحور الثاني	الرقم	الفقرة	معامل الارتباط	مستوى المعنوية
انعكاس تطبيق نظام الرقابة الداخلية على تفعيل خاصية الموثوقية	1	تساعد الإجراءات التنظيمية على توفير القوائم المالية لمعلومات بعيدة عن التحيز	0.555**	0.000
	2	تعكس الإجراءات التنظيمية صدق وتمثيل القوائم المالية للواقع	0.797**	0.000
	3	تساهم الإجراءات التنظيمية في تحديد المركز المالي للمؤسسة	0.468**	0.002
		درجة ارتباط بعد الصدق في التعبير عن الواقع بتطبيق نظام الرقابة الداخلية	0.83**	0.000
	4	تضمن الإجراءات المطبقة توفير قوائم مالية لمعلومات قابلة لتحقق	0.512**	0.001
	5	تسهم الإجراءات التنظيمية في توفير القوائم المالية لمعلومات تتصف بالموضوعية في القياس	0.638**	0.000
		درجة ارتباط بعد القدرة على التأكد من سلامة المعلومات بتطبيق نظام الرقابة الداخلية	0.77**	0.000
	6	توفر الإجراءات التنظيمية معلومات محايدة	0.750**	0.000
		درجة ارتباط بعد الحياد في القياس و الإفصاح بتطبيق نظام الرقابة الداخلية	0.75**	0.000

*La corrélation est significative au niveau 0.05 (bilatéral)

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

المصدر : من إعداد الطالبة بناءا على مخرجات البرنامج الإحصائي spss

يقدم الجدول رقم (2-6) تحليلا لمعاملات الارتباط في مجال انعكاس تطبيق نظام الرقابة الداخلية على تفعيل خاصية الموثوقية، التي تعكس صدق تمثيل ما وضعت لقياسه، إذ تظهر مجمل الفقرات بمعاملات ارتباط تفوق 0.5ما يثبت أنها ذات تمثيل جيد لما وضعت لقياسه.

4- بالنسبة لإنعكاس تطبيق نظام الرقابة الداخلية على تفعيل خاصية القابلية للفهم

الجدول رقم (2-7): الصدق الداخلي لفقرات انعكاس تطبيق نظام الرقابة الداخلية على خاصية القابلية للفهم

المحور الثالث	الرقم	الفقرة	معامل الارتباط	ممستوى المعنوية
انعكاس تطبيق نظام الرقابة الداخلية على تفعيل خاصية القابلية للفهم	1	تضمن الإجراءات التنظيمية توفير القوائم المالية للمعلومات مهمة و قابلة للفهم	0.414**	0.006
	2	تحضى الخطة التنظيمية بأهمية لدى مستخدمي القوائم المالية	0.568**	0.000
	3	تعكس الإجراءات التنظيمية كافة المعلومات في القوائم المالية	0.525**	0.000
	4	تعرض المعلومات في القوائم المالية وفقا للإجراءات التنظيمية باستخدام مصطلحات متداولة	0.509**	0.001
	5	تسمح الإجراءات التنظيمية بتقديم إيضاحات إضافية للقوائم المالية تسهل اتخاذ القرار	0.269	0.086
	6	بضبط الإجراءات التنظيمية يعمد إلى تفادي التكرار في القوائم المالية تجنبا لوجود أي سوء فهم	0.622**	0.000
		درجة ارتباط بعد القابلية للفهم بتطبيق نظام الرقابة الداخلية	0.747**	0.000

*La corrélation est significative au niveau 0.05 (bilatéral)

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

المصدر : من إعداد الطالبة بناءا على مخرجات البرنامج الإحصائي spss

يبين الجدول رقم (2-7) انحصار معاملات الارتباط لفقرات انعكاس تطبيق نظام الرقابة الداخلية على تفعيل خاصية القابلية للفهم بين 0.269و 0.622، في حين كون معظمها تتجاوز 0.5 ما يمكن من الحكم على صدق تمثيل الفقرات لما وضعت لقياسه.

5- بالنسبة لإنعكاس تطبيق نظام الرقابة الداخلية على تفعيل خاصية القابلية للمقارنة

الجدول رقم (2-8): الصدق الداخلي لفقرات انعكاس تطبيق نظام الرقابة الداخلية على خاصية القابلية للمقارنة

المحور الرابع	الرقم	الفقرة	معامل الارتباط	مستوى المعنوية
انعكاس تطبيق نظام الرقابة الداخلية على تفعيل خاصية القابلية للمقارنة	1	تسهم الإجراءات التنظيمية بإعداد قوائم مالية قابلة للمقارنة مع نتائج المؤسسات المماثلة	0.704**	0.000
	2	تسمح الإجراءات التنظيمية بإعداد قوائم مالية ذات قابلية للمقارنة مع نتائج الدورات السابقة	0.031	0.847
		درجة ارتباط بعد المقارنة بتطبيق نظام الرقابة الداخلية	0.69**	0.000
	3	تحدد الإجراءات التنظيمية أساليب قياس ثابتة في إعداد القوائم المالية	0.698**	0.000
	4	ترفق القوائم المالية وفقا للإجراءات التنظيمية بتوضيحات تحدد السياسات المتبعة	0.587**	0.000
	5	تحافظ المؤسسة على نسق ثابت من السياسات المحاسبية و الإجراءات التنظيمية	0.555**	0.000
		درجة ارتباط بعد الثبات بتطبيق نظام الرقابة الداخلية	0.89**	0.000

*La corrélation est significative au niveau 0.05 (bilatéral)

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

المصدر : من إعداد الطالبة بناءا على مخرجات البرنامج الإحصائي spss

يوضح الجدول رقم (2-8) أن معاملات الارتباط تفوق في معظمها تفوق 0.5، وهو ما يعبر على أن مختلف الفقرات صادقة في التعبير عن ما وضعت لقياسه عن انعكاس تطبيق نظام الرقابة الداخلية على تفعيل خاصية القابلية للمقارنة

6- الصدق البنائي للدراسة(درجة ارتباط مجالات الدراسة)

الجدول رقم (2-9): الصدق الداخلي لمجالات الدراسة

الرقم	المجلات	معامل الارتباط	ممستوى المعنوية
1	كفاءة وفاعلية نظام الرقابة الداخلية	0.520**	0.000
2	انعكاس تطبيق نظام الرقابة الداخلية على خاصية الملاءمة	0.792**	0.000
3	انعكاس تطبيق نظام الرقابة الداخلية على خاصية الموثوقية	0.749**	0.000
4	انعكاس تطبيق نظام الرقابة الداخلية على خاصية القابلية للفهم	0.747**	0.000
5	انعكاس تطبيق نظام الرقابة الداخلية على خاصية القابلية للمقارنة	0.434**	0.000

*La corrélation est significative au niveau 0.05 (bilatéral)

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

المصدر : من إعداد الطالبة بناءا على مخرجات البرنامج الإحصائي spss

يلاحظ من خلال الجدول(2-9) أن معاملات الارتباط لمختلف مجالات الدراسة منحصرة بين0.4الى 0.7، ما يعبر عن ارتباط عن تمثيل جيد لمحاور الاستبيان وأن المحاور تعبر بصدق عن ما وضعت لقياسه.

الفرع الثالث : ثبات أداة الاستبيان

سعيا لتأكيد ثبات أداة الدراسة (الاستبيان) من خلال معامل الفاكرونباخ الذي يعطي تقدير لثبات ويشير إلى قوة الارتباط والتماسك في أداء أفراد العينة من فقرة لأخرى، وضحت النتائج المتحصل عليها في الجدول التالي:

الجدول رقم (2-10): معاملات ثبات الأداة حسب معادلة (ألفا كرونباخ)

حجم العينة	عدد الفقرات	معامل الفاكرونباخ	نسبة الفاكرونباخ
42	39	0.760	%76

المصدر : من إعداد الطالبة بناءا على مخرجات البرنامج الإحصائي spss

يظهر الجدول (2-10)أن معامل الفاكرونباخ يقدر بـ:(Cronbach Alpha=**0.760**) وهي نسبة مقبولة وتدل على ثبات لاتساق الداخلي للاستبيان ما يدعم اعتماده لأغراض التحليل

المبحث الثاني: عرض نتائج الدراسة الميدانية (تحليلها ومناقشتها)

بعد تحديد كل من مجتمع الدراسة، المنهج المتبع وحجم العينة في المبحث السابق، ومع تبين أهم الأدوات والتحليلات المعتمدة في اختبار الفرضيات يعرض هذا المبحث أهم ما توصلت إليه الدراسة من نتائج ومناقشتها.

المطلب الأول: تحليل المعلومات الديمغرافية

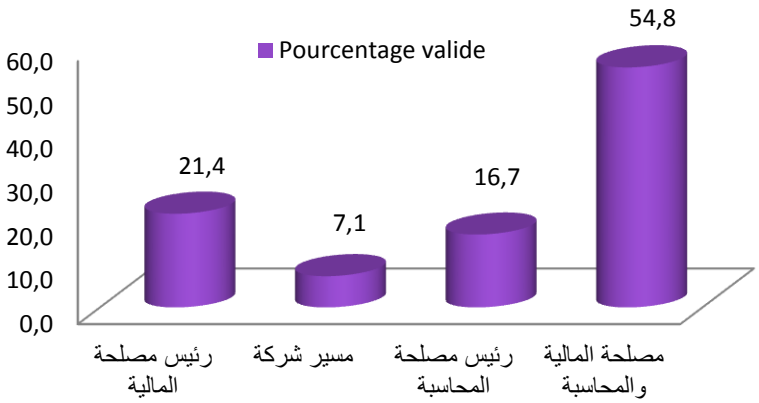
يشمل هذا المطلب لتحليل مجمل الخصائص الشخصية قصد التعرف على طبيعة المستجوبين وبحث مختلف المعلومات المتعلقة بالمؤسسات بهدف إعطاء صورة أكثر وضوح عنها.

الفرع الأول: تحليل الوصفي للخصائص الديموغرافية لعينة الدراسة

وضح هذا الفرع تحليل لمختلف الأبعاد الشخصية لعينة الدراسة منها طبيعة الوظيفة،سنوات الخبرة والمؤهل العلمي بهدف تأكيد تلاءم العينة مع طبيعة الدراسة.

أولا– توزيع أفراد العينة حسب الوظيفة

الشكل رقم (2–2): توزيع أفراد العينة حسب الوظيفة



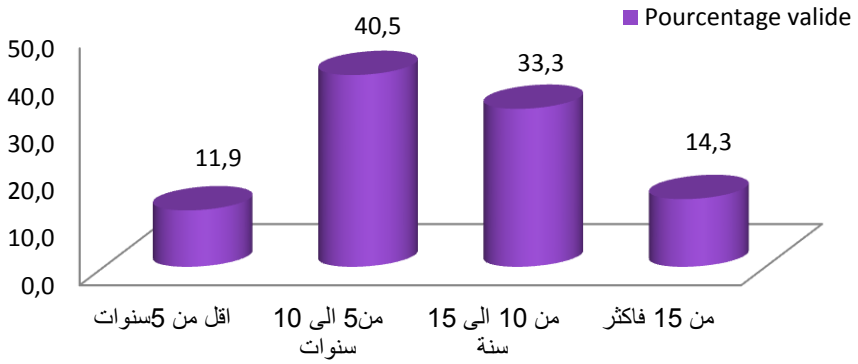
المصدر : من إعداد الطالبة بناءا على برنامج spss

تجدر الإشارة قبل بحث الوصف الوظيفي للعينة إلى طبيعة المستجوبين والتي حددت بالخصوص في مختلف الأطراف ذات الاتصال والتعامل المباشر مع طبيعة الخصائص النوعية للقوائم المالية، المتمثلة في مسئولي وموظفي مصالح المالية والمحاسبة، مسيري الشركات إضافة إلى بعض المحاسبين.

نلاحظ من خلال الشكل(2–2)أن نسبة 7.1 فالمئة من أفراد العينة يشغلون مناصب مسيري شركات، وما يعادل نسبة 16.7فالمئة تمثل نسبة رؤساء مصلحة المحاسبة في المؤسسات المختلفة، و21.4 فالمئة من رؤساء مصالح المالية،كما بلغة نسبة54.8 فالمئة من موظفي مصالح المالية والمحاسبة، ويرجع استحواذ هذه الفئة على غالبية العينة إلى كون هذه الفئة الأكثر تعاملا مع طبيعة القوائم المالية وطبيعة الخصائص النوعية المميزة لها، إضافة إلى كونها الفئة الأكثر قدرة على تشخيص كفاءة وفاعلية نظام الرقابة الداخلية.

ثانيا– توزيع أفراد العينة حسب مستوى الخبرة

الشكل رقم (2–3): توزيع أفراد العينة حسب مستوى الخبرة

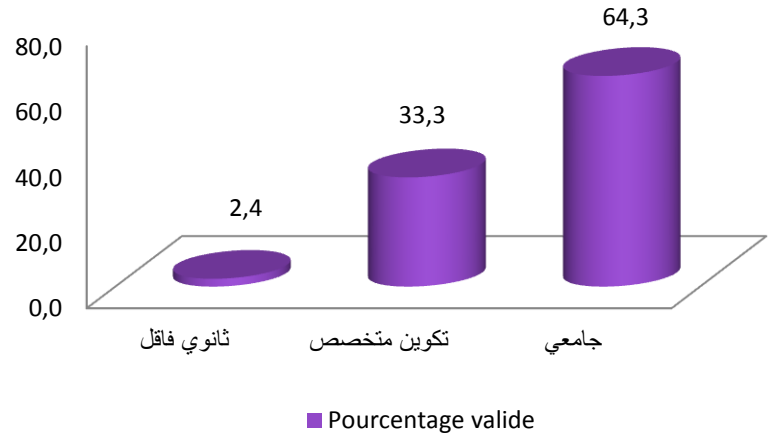


المصدر : من إعداد الطالبة بناءا على برنامج spss

يتضح من خلال الشكل(2-3) أن توزيع أفراد العينة، حسب مستوى الخبرة المهنية، سجل أعلى نسبة له من الأفراد ذوي خبرة تفوق خمسة سنوات إلى عشرة سنوات بـ نسبة 40.5 فالمئة، تليها فئة الأفراد ذوي خبرة تتراوح بين 10الى 15سنوات بنسبة 33.3 فالمئة ، فيما كانت اقل نسبة لفئة الأفراد ذوي خبرة تقل عن خمسة سنوات، ويعتبر تحلى غالبية أفراد العينة بمستوى بخبرة كافية (معتبرة) للحكم على كل من فاعلية نظام الرقابة الداخلية والخصائص النوعية للقوائم المالية مؤشر ايجابيا.

ثالثا- توزيع أفراد العينة حسب المؤهل العلمي

الشكل رقم (2-4): توزيع أفراد العينة بحسب المؤهل العلمي



المصدر : من إعداد الطالبة بناءا على برنامج spss

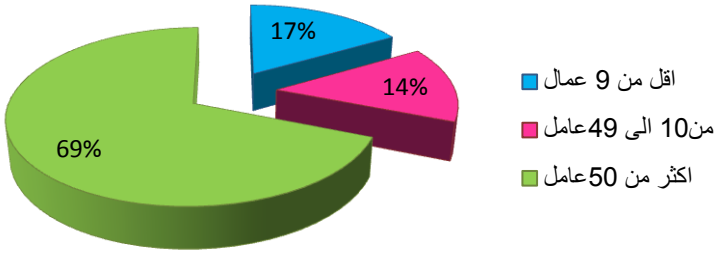
يتبين لنا من خلال الشكل (2-4)أن توزيع أفراد العينة بلغ أعلى نسبه 64.3 فالمئة من فئة حاملي الشاهدات الجامعية، في حين أوضحت النتائج أن نسبة 33.3 فالمئة من أفراد العينة هم من فئة التكوين المتخصص، أما الفئة ذات التكوين الأقل من الثانوي فقد شكلت اقل نسبة بـ:2.4 فالمئة، ويتضح من خلال ذلك أن مجمل أفراد العينة ذوي قدرة على الإجابة ويعكس جودة ومصداقية الإجابات (البيانات) ما يعزز درجة الاعتماد عليها في التحليل.

الفرع الثاني: تحليل المتغيرات المتعلقة بالمؤسسة

بغية الوصول لصورة أكثر دقة عن مختلف خصائص وطبيعة المؤسسات المستهدفة من خلال الدراسة، يوضح هذا الفرع تحليل لطبيعة المؤسسات لعينة الدراسة منها عدد العمال، طبيعة الملكية وقطاع النشاط بهدف تحديد صورة واضحة عن طبيعة هذه المؤسسات المستجوبة.

أولا– توزيع المؤسسات العينة حسب عدد العمال

الشكل رقم (2–5): توزيع النسب المؤوية للمؤسسات بحسب عدد العمال

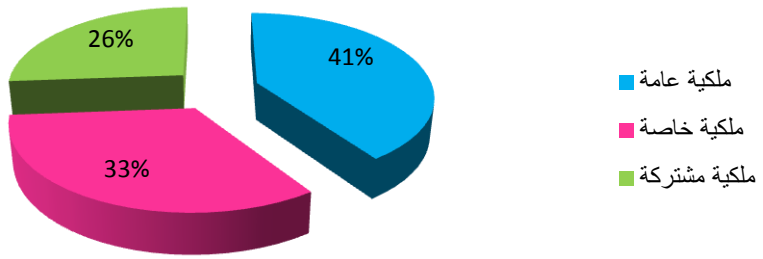


المصدر : من إعداد الطالبة بناءا على برنامج spss

يتضح من خلال الشكل رقم(2–5) أن نسبة 69فالمئة من المؤسسات ضمن عينة الدراسة كانت مؤسسات يفوق عدد عمالها 50 عامل ما يدل على أنها مؤسسات كبيرة الحجم، ويعود ذلك إلى كونه طابع المؤسسات الأكثر توفرا واستجابة مع طبيعة الأداة ،تليها نسبة 17 فالمئة للمؤسسات المصغرة التي يقل عدد عمالها عن 9 عمال فيما كانت نسبة المؤسسات الصغيرة الحجم والتي ينحصر عدد عمالها بين 10 إلى 49عامل مقدرة بـ 14 فالمئة، فان توفر العينة في مجملها على مختلف أنواع المؤسسات يقدم فرصة لتوضيح دور نظم رقابة داخلية متفاوتة الفاعلية والكفاءة في تعزيز الخصائص النوعية للقوائم المالية على مختلف أنواع المؤسسات متفاوتة الحجم

ثانيا– توزيع المؤسسات العينة حسب طبيعة الملكية

الشكل رقم (2–6): توزيع النسب المؤوية للمؤسسات بحسب طبيعة الملكية

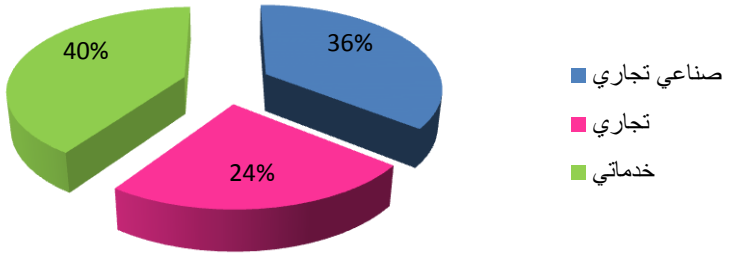


المصدر : من إعداد الطالبة بناءا على برنامج spss

يبين الشكل رقم (2-6)اختلاف نوعية المؤسسات المدرجة في العينة من حيث طبيعة الملكية إذ تمثل المؤسسات العامة اكبر نسبة والبالغة 41 فالمئة، تليها نسبة 33 فالمئة ،للمؤسسات ذات الملكية الخاصة وأخيرا نسبة 26 فالمئة من المؤسسات المستجوبة هي ذات ملكية مشتركة، وهو ما يقدم فرصة لتعرف على مدى اختلاف تأثير نظام الرقابة الداخلية على تفعيل كل من خاصية الملاءمة، الموثوقية ،القابلية للفهم والقابلية للمقارنة باختلاف طبيعة الملكية

ثالثا- توزيع المؤسسات العينة حسب قطاع النشاط

الشكل رقم (2-7): توزيع النسب المؤوية للمؤسسات بحسب قطاع النشاط



المصدر : من إعداد الطالبة بناءا على برنامج spss

يوضح الشكل رقم (2-7) اختلاف طبيعة نشاط المؤسسات المستجوبة من حيث طبيعة النشاط حيث بلغت أعلى نسبه بـ40 فالمئة للمؤسسات ذات النشاط ألخدماتي، تليها المؤسسات ذات النشاط الصناعي بنسبة 36فالمئة، لتكون نسبة المؤسسات ذات النشاط التجاري أخرها بنسبة 24 فالمئة ويرجع ذلك لمدى استجابة المؤسسات لطبيعة الأداة.

المطلب الثاني:دراسة دور فاعلية نظام الرقابة الداخلية في تعزيز الخصائص النوعية للقوائم المالية(دراسة وصفية)

يتم في هذا المطلب وصف وتحليل إجابات عينة الدراسة بغرض تحديد الاتجاه العام لكل مجالات ومحاور الدراسة وصولا إلى النتائج.

الفرع الأول : الاتجاه العام لكفاءة وفاعلية نظام الرقابة الداخلية

يتخلل محتوى هذا الفرع التحليل الوصفي لتحقيق كفاءة وفاعلية نظم الرقابة الداخلية، من خلال دراسة وتحديد الاتجاه العام لمختلف فقرات المجال الأول وفقا لمقياس ليكارت الثلاثي.

الجدول رقم (2-11): نتائج تحليل الاتجاه العام لفقرات كفاءة وفاعلية نظم الرقابة الداخلية

الرقم	الفقرة	المقياس	غير موافق	محايد	موافق	المتوسط الحسابي	الانحراف المعياري	الاتجاه العام
1	تساهم الإجراءات التنظيمية في تحقيق الأهداف	التكرار	1	1	40	2.92	0.34	موافق
		النسبة%	2.4	2.4	95.2			
2	تخضع الإجراءات التنظيمية للتطوير بشكل مستمر	التكرار	3	5	34	2.73	0.58	موافق
		النسبة%	7.1	11.9	81			
3	يتم احترام إجراءات نظام الرقابة الداخلية بشكل سليم	التكرار	8	12	22	2.33	0.78	محايد
		النسبة%	19	28.6	52.4			
4	تكشف الإجراءات المتعلقة بمتابعة الأنشطة في مؤسستكم على مختلف أوجه القصور	التكرار	3	16	23	2.47	0.63	موافق
		النسبة%	7.1	38.1	54.8			
5	تستجيب الإجراءات التنظيمية في مؤسستكم لمختلف التطورات الحاصلة في النشاط	التكرار	11	5	26	2.35	0.87	موافق
		النسبة%	26.2	11.9	61.9			
6	تتلاءم إجراءات التنظيمية مع احتياجاتكم الوظيفية	التكرار	8	13	21	2.30	0.780	محايد
		النسبة%	19	31	50			
7	يصادف تطبيق الإجراءات التنظيمية عديد الصعوبات	التكرار	7	10	25	2.42	0.76	موافق
		النسبة%	16.7	23.8	59.5			
8	تعكس الإجراءات التنظيمية صحة ومصداقية المعلومات الناتجة عن مختلف أنظمة المعلومات	التكرار	5	5	32	2.64	0.69	موافق
		النسبة%	11.9	11.9	76.2			
9	توضع إجراءات نظام الرقابة الداخلية المرتبطة بوظيفتكم تحت علمكم	التكرار	22	5	15	1.83	0.93	محايد
		النسبة%	52.4	11.9	35.7			
الاتجاه العام لكفاءة وفاعلية نظم الرقابة الداخلية						2.44	0.26	موافق

المصدر : من إعداد الطالبة بناءا على برنامج spss

يبين الجدول رقم(2-11) وجهات نظر أفراد العينة حول تحقيق كفاءة وفاعلية نظم الرقابة الداخلية، إذ يتضح من خلاله أن السؤال الأول والمتعلق بمساهمة نظام الرقابة الداخلية في تحقيق أهداف المؤسسات على اختلاف أنواعها، لقي اكبر تأيد بمتوسط حسابي بلغ 2.91، في حين أن السؤال التاسع لقي إعراضا شديد كونه المتوسط الحسابي لهذا السؤال حدد بـ1.83 لينتقل إلى درجة الحياد وفقا لسلم ليكارت الثلاثي، مما يدل على كفاءة وفاعلية نظم الرقابة الداخلية، إذ يتم تحديد إجراءات نظام الرقابة الداخلية من خلال مجلس الإدارة، ما يعني بعد معظم أفراد العينة عن قدرة وضع وتحديد إجراءات نظام الرقابة الداخلية المرتبطة بوظائفهم، إلا انه يلاحظ على العموم تجاوز المتوسط الحسابي لإجمالي فقرات مجال التحقق من كفاءة وفاعلية نظم الرقابة الداخلية الحد الأدنى لمستوى الموافقة وفقا لمقياس ليكارت الثلاثي البالغ2,44 ما يعكس موافقة أراء أفراد العينة في غالبيتها على حرص المؤسسات على

كفاءة وفاعلية نظام الرقابة الداخلية ويؤكد ذلك من خلال مؤشر الانحراف المعياري الذي حدد 0.26ما يدل على تمركز إجاباتهم وعدم تشتتها.

الفرع الثاني : الاتجاه العام لانعكاس تطبيق نظام الرقابة الداخلية على خاصية "الملاءمة"

يتضمن محتوى هذا الفرع التحليل الوصفي لانعكاس تطبيق نظام الرقابة الداخلية على خاصية "الملاءمة"، من خلال دراسة وتحديد الاتجاه العام لمختلف فقرات المجال الثاني وفقا لمقياس ليكارت الثلاثي.

الجدول رقم (2-12):يوضح نتائج تحليل الاتجاه العام لفقرات انعكاس تطبيق نظام الرقابة الداخلية على خاصية الملاءمة

الرقم	الفقرة	المقياس	غير موافق	محايد	موافق	المتوسط الحسابي	الانحراف المعياري	الاتجاه العام
1	توفر الإجراءات التنظيمية القوائم المالية في التواريخ المحددة	التكرار	1	8	33	2.76	0.48	موافق
		النسبة%	2.4	19	78.6			
2	تنجز القوائم المالية بالاعتماد على الإجراءات التنظيمية وفي الوقت المناسب بما يخدم اتخاذ القرار	التكرار	3	6	33	2.71	0.59	موافق
		النسبة%	7.1	14.3	78.6			
الاتجاه العام لانعكاس تطبيق نظام الرقابة الداخلية على بعد التوقيت المناسب						2.73	0.48	موافق
3	تسهم الإجراءات التنظيمية بإعداد تنبؤات بخصوص النشاط	التكرار	9	10	23	2.33	0.81	محايد
		النسبة%	21.4	23.8	54.8			
4	تسمح الإجراءات التنظيمية بتقييم النشاط السابق للمؤسسة	التكرار	2	4	36	2.80	0.50	موافق
		النسبة%	4.8	9.5	85.7			
الاتجاه العام لانعكاس تطبيق نظام الرقابة الداخلية على بعد القدرة التنبؤية						2.57	0.54	موافق
5	تساهم الإجراءات التنظيمية في تدعيم قدرة قوائم المالية على تقييم الأداء السابق	التكرار	3	3	35	2.78	0.57	موافق
		النسبة%	7.3	7.3	85.4			
6	الالتزام بالإجراءات التنظيمية يجعل القوائم المالية تحقق فائدة تفوق تكلفة إنجازها	التكرار	1	7	34	2.78	0.47	موافق
		النسبة%	2.4	16.7	81			
7	تسمح الإجراءات التنظيمية بتصحيح التوقعات المستقبلية.	التكرار	5	7	30	2.59	0.70	موافق
		النسبة%	11.9	16.7	71.4			
الاتجاه العام لانعكاس تطبيق نظام الرقابة الداخلية على بعد القدرة على التقييم العكسي						2.72	0.44	موافق
الاتجاه العام لانعكاس تطبيق نظام الرقابة الداخلية على خاصية الملاءمة						2.68	0.39	موافق

المصدر : من إعداد الطالبة بناءا على برنامج spss

تشير نتائج الجدول رقم(2-12) الى الاتجاه العام لأراء عينة الدراسة بخصوص انعكاس تطبيق نظام الرقابة الداخلية على تعزيز خاصية الملاءمة للقوائم المالية، إذ أن المتوسط الحسابي لمجمل الفقرات المرتبطة بالمجال قدر

2.68، ما يعبر عن اتفاق غالبية أفراد العينة على أن لنظام الرقابة الداخلية دور في توفير قوائم مالية تتحلى بخاصية الملائمة وهو ما يثبت أيضا من خلال معدل الانحراف المعياري المقدر بـ0.39، ما يدل على عدم تشتت الإجابات و تمركزها بصفة تفيد التحليل، ويذكر أيضا أن للسؤال الثالث اقل درجة من التأيد جعلته يتراجع إلى مجال الحياد وفقا لمقياس ليكارت، حيث كان اتفاق المستجوبين اقل فيما يتعلق بمساهمة نظام الرقابة الداخلية في إعداد قوائم مالية سامحة بتقديم تنبؤات بخصوص النشاط، حيث قدر المتوسط الحسابي الإجابات بـ2.33، فيما كان السؤال الرابع و المتعلق بمساهمة نظام الرقابة الداخلية في توفير قوائم مالية تسمح بتقييم النشاط السابق، قد لقي اكبر نسبة اتفاق من قبل أفراد العينة حيث بلغ المتوسط الحسابي الخاص بالفقرة نسبة 2.80ما يجعله يحدد ضمن مجال الموافقة حسب مقياس ليكارت الثلاثي، وهو ما يؤكد وجود تأثير لنظام الرقابة الداخلية في تعزيز خاصية الملائمة للقوائم المالية بمختلف أبعادها.

الفرع الثالث : الاتجاه العام لانعكاس تطبيق نظام الرقابة الداخلية على خاصية الموثوقية

يتضمن محتوى هذا الفرع التحليل الوصفي لانعكاس تطبيق نظام الرقابة الداخلية على خاصية "الموثوقية"، من خلال دراسة وتحديد الاتجاه العام لمختلف فقرات المجال الثالث وفقا لمقياس ليكارت الثلاثي.

الجدول رقم (2–13) : نتائج تحليل الاتجاه العام لفقرات انعكاس تطبيق نظام الرقابة الداخلية على خاصية "الموثوقية".

الرقم	الفقرة	المقياس	غير موافق	محايد	موافق	المتوسط الحسابي	الانحراف المعياري	الاتجاه العام
1	تساعد الإجراءات التنظيمية على توفير القوائم المالية لمعلومات بعيدة عن التحيز	التكرار	2	4	36	2.80	0.50	موافق
		النسبة%	4.8	9.5	85.7			
2	تعكس الإجراءات التنظيمية صدق وتمثيل القوائم المالية للواقع	التكرار	3	5	35	2.73	0.58	موافق
		النسبة%	7.1	11.9	.81			
3	تساهم الإجراءات التنظيمية في تحديد المركز المالي للمؤسسة	التكرار	1	4	37	2.85	0.41	موافق
		النسبة%	2.4	9.5	88.1			
الاتجاه العام لانعكاس تطبيق نظام الرقابة الداخلية على بعد الصدق في التعبير عن الواقع						2.80	0.37	موافق
4	تضمن الإجراءات المطبقة توفير قوائم مالية لمعلومات قابلة لتحقق	التكرار	1	6	35	2.80	0.45	موافق
		النسبة%	2.4	14.3	83.3			
5	تسهم الإجراءات التنظيمية في توفير القوائم المالية لمعلومات تتصف بالموضوعية في القياس	التكرار	3	7	32	2.69	0.60	موافق
		النسبة%	7.1	16.7	76.2			
الاتجاه العام لانعكاس تطبيق نظام الرقابة الداخلية على بعد القدرة على التاكد من سلامة المعلومات						2.75	0.40	موافق
6	توفر الإجراءات التنظيمية معلومات محايدة	التكرار	4	6	32	2.66	0.65	موافق
		النسبة%	9.5	14.3	76.2			
الاتجاه العام لانعكاس تطبيق نظام الرقابة الداخلية على بعد الحياد و الإفصاح						2.66	0.65	موافق
الاتجاه العام انعكاس تطبيق نظام الرقابة الداخلية على خاصية الموثوقية						2.76	0.34	موافق

المصدر : من إعداد الطالبة بناءا على برنامج spss

يتضح من خلال الجدول(2-13) انحياز وجهات نظر أفراد العينة نحو الموافقة في معظم فقرات مجال انعكاس تطبيق نظام الرقابة الداخلية على خاصية الموثوقية، إذ حققت كل الفقرات متوسط حسابي يفوق الحد الأدنى لمجال الموافقة (الفئة الأولى)حسب مقياس ليكارت الثلاثي، بما يدل على موافقة أراء العينة لكون نظام الرقابة الداخلية يسهم في تعزيز خاصية الموثوقية للقوائم المالية بمختلف أبعادها، الحياد، الصدق في التعبير وسلامة المعلومات، بحيث بلغ المتوسط الحسابي للمجال 2.76وهي قيمة جيدة ، بحيث يمكن تأكيد النتائج من خلال قيمة الانحراف المعياري التي حددت بـ0.34بدلالة عن تشابه أراء أفراد العينة في الإجابة وعدم تشتتها.

الفرع الرابع : الاتجاه العام لانعكاس تطبيق نظام الرقابة الداخلية على خاصية القابلية للفهم

يتضمن محتوى هذا الفرع التحليل الوصفي لانعكاس تطبيق نظام الرقابة الداخلية على خاصية "القابلية للفهم"، من خلال دراسة وتحديد الاتجاه العام لمختلف فقرات المجال الرابع وفقا لمقياس ليكارت الثلاثي.

الجدول رقم (2-14): نتائج تحليل الاتجاه العام لفقرات انعكاس تطبيق نظام الرقابة الداخلية على خاصية القابلية للفهم

الرقم	الفقرة	المقياس	غير موافق	محايد	موافق	المتوسط الحسابي	الانحراف المعياري	الاتجاه العام
1	تضمن الإجراءات التنظيمية توفير القوائم المالية للمعلومات مهمة و قابلة للفهم	التكرار	2	1	39	2.88	0.45	موافق
		النسبة%	4.8	2.4	92.9			
2	تحضى الخطة التنظيمية بأهمية لدى مستخدمي القوائم المالية	التكرار	7	10	25	2.42	0.76	موافق
		النسبة%	16.7	23.8	59.5			
3	تعكس الإجراءات التنظيمية كافة المعلومات في القوائم المالية	التكرار	2	7	33	2.73	0.54	موافق
		النسبة%	4.8	16.7	78.6			
4	تعرض المعلومات في القوائم المالية وفقا للإجراءات التنظيمية باستخدام مصطلحات متداولة	التكرار	3	7	32	2.69	0.60	موافق
		النسبة%	7.1	16.7	76.2			
5	تسمح الإجراءات التنظيمية بتقديم إيضاحات إضافية للقوائم المالية تسهل اتخاذ القرار	التكرار	2	8	32	2.71	0.55	موافق
		النسبة%	4.8	19	76.2			
6	بضبط الإجراءات التنظيمية يعمد إلى تفادي التكرار في القوائم المالية تجنبا لوجود أي سوء فهم	التكرار	1	5	36	2.83	0.43	موافق
		النسبة%	2.4	11.9	85.7			
لاتجاه العام لانعكاس تطبيق نظام الرقابة الداخلية على خاصية القابلية للفهم						2.70	0.26	موافق

المصدر : من إعداد الطالبة بناءا على برنامج spss

توضح نتائج الجدول رقم(2-14) الاتجاه العام لأراء عينة الدراسة بخصوص انعكاس تطبيق نظام الرقابة الداخلية على تعزيز خاصية القابلية للفهم في للقوائم المالية، حيث كان المتوسط الحسابي لمجمل الفقرات المرتبطة بالمجال ،2.70ما يدل على اتفاق معظم أفراد العينة على أن لنظام الرقابة الداخلي إسهام في توفير قوائم مالية قابلة للفهم، وهو ما يثبت أيضا من خلال معدل الانحراف المعياري المقدر بـ.0.26، ما يدل على عدم تشتت الإجابات وتمركزها بصفة تفيد التحليل، ويذكر أيضا أن كل الأسئلة حظيت بدرجة من التأيد جعلت التحليل يدعم ويؤكد أن نظام الرقابة الداخلية يسهم في تحقيق خاصية القابلية لفهم القوائم المالية.

الفرع الخامس : الاتجاه العام لانعكاس تطبيق نظام الرقابة الداخلية على خاصية القابلية للمقارنة

يتضمن محتوى هذا الفرع التحليل الوصفي لانعكاس تطبيق نظام الرقابة الداخلية على خاصية "القابلية للمقارنة"، من خلال دراسة وتحديد الاتجاه العام لمختلف فقرات المجال الخامس وفقا لمقياس ليكارت الثلاثي.

الجدول رقم (2-15): نتائج تحليل الاتجاه العام لفقرات انعكاس تطبيق نظام الرقابة الداخلية على خاصية القابلية للمقارنة

الرقم	الفقرة	المقياس	غير موافق	محايد	موافق	المتوسط الحسابي	الانحراف المعياري	الاتجاه العام
1	تسهم الإجراءات التنظيمية بإعداد قوائم مالية قابلة للمقارنة مع نتائج المؤسسات المماثلة	التكرار	3	4	35	2.76	0.57	موافق
		النسبة%	7.1	9.5	83.3			
2	تسمح الإجراءات التنظيمية بإعداد قوائم مالية ذات قابلية للمقارنة مع نتائج الدورات السابقة	التكرار	0	1	41	2.97	0.15	موافق
		النسبة%	0	2.4	97.6			
انعكاس تطبيق نظام الرقابة الداخلية على بعد المقارنة						2.86	0.29	موافق
3	تحدد الإجراءات التنظيمية أساليب قياس ثابتة في إعداد القوائم المالية	التكرار	0	6	36	2.85	0.35	موافق
		النسبة%	0	14.3	85.7			
4	ترفق القوائم المالية وفقا للإجراءات التنظيمية بتوضيحات تحدد السياسات المتبعة	التكرار	2	4	36	2.80	0.50	موافق
		النسبة%	2.4	9.5	85.7			
5	تحافظ المؤسسة على نسق ثابت من السياسات المحاسبية و الإجراءات التنظيمية	التكرار	2	3	37	2.83	0.48	موافق
		النسبة%	4.8	7.1	88.1			
انعكاس تطبيق نظام الرقابة الداخلية على بعد الثبات						2.83	0.30	موافق
انعكاس تطبيق نظام الرقابة الداخلية على خاصية القابلية للمقارنة						2.84	0.24	موافق

المصدر : من إعداد الطالبة بناءا على برنامج spss

تشير نتائج الجدول رقم(2-15) إلى الاتجاه العام لأراء عينة الدراسة حول إنعكاس تطبيق نظام الرقابة الداخلية على تعزيز خاصية القابلية لمقارنة القوائم المالية، إذ أن المتوسط الحسابي لمجمل الفقرات المرتبطة بالمجال

بلغ2.84،ما يعبر عن اتفاق غالبية أفراد العينة على أن لنظام الرقابة الداخلي دور في توفير قوائم مالية تتحلى بخاصية القابلية لمقارنة، وهو ما يثبت أيضا من خلال معدل الانحراف المعياري المقدر بـ0.24ما يدل على عدم تشتت الإجابات وتمركزها بصفة تفيد التحليل، ويذكر أيضا أن لكل الأسئلة درجة من التأيد جعلتها مجال تحدد ضمن مجال الموافقة وفقا لمقياس ليكارت، حيث كان اتفاق المستجوبين فيما يتعلق بمساهمة نظام الرقابة الداخلية في إعداد قوائم مالية سامحة بتقديم مقارنات لنشاط المؤسسة مع مختلف المؤسسات الأخرى ودوراتها السابقة، فيما كان السؤال الثاني، والمتعلق بمساهمة نظام الرقابة الداخلية في توفير قوائم مالية تسمح بتقييم مقارنات النشاط السابق، قد لقي اكبر نسبة اتفاق من قبل أفراد العينة حيث بلغ المتوسط الحسابي الخاص بالفقرة نسبة 2.97ما يجعله يحدد ضمن مجال الموافقة حسب مقياس ليكارت الثلاثي، وهو ما يؤكد وجود تأثير لنظام الرقابة الداخلية في تعزيز خاصية القابلية للمقارنة للقوائم المالية بمختلف أبعادها.

المطلب الثاني:اختبار الفرضيات

لاختبار علاقة ودور نظام الرقابة الداخلية في انجاز قوائم مالية تمتاز بالملاءمة، الموثوقية، القابلية للفهم والمقارنة، يتم من خلال هذا المطلب اختبار أهم الفروق الناجمة عن اختلاف المتغيرات المتعلقة بالمؤسسة، للإجابة على أهم الفروض المنبثقة عن الدراسة.

الفرع الأول:اختبار الفروق لكفاءة وفاعلية نظام الرقابة الداخلية

من خلال هذا الفرع يتم توضيح أهم الفروق الظاهرة على المجال الأول، كفاءة وفاعلية نظام الرقابة الداخلية للإستبانة الموزعة حسب حجم المؤسسات، طبيعة ملكيتها وقطاع النشاط وفقا لمستوى الدلالة الإحصائية.

أولا–بالنسبة لحجم المؤسسات :يوضح هذا العنصر نتائج اختبار الفروق المتعلقة بدرجة كفاءة وفاعلية نظام الرقابة الداخلية، حسب حجم المؤسسات وتحديد دلالة هذه الفروق كما يلي:

H_0 : لا توجد فروق ذات دلالة إحصائية في درجة حرص المؤسسات على تحقيق كفاءة وفاعلية نظام الرقابة الداخلية تحال للاختلاف في حجم المؤسسات.

H_1 : توجد فروق ذات دلالة إحصائية في درجة حرص المؤسسات على تحقيق كفاءة وفاعلية نظام الرقابة الداخلية تحال للاختلاف في حجم المؤسسات.

الجدول رقم(2-16):مدى تحقيق كفاءة وفاعلية نظام الرقابة الداخلية بحسب حجم المؤسسة

الرقم	العناصر	قيمة f	درجة الحرية	الدلالة الإحصائية
1	تساهم الإجراءات التنظيمية في تحقيق الأهداف	0.39	41	0.67
2	تخضع الإجراءات التنظيمية للتطوير بشكل مستمر	0.44	41	0.64
3	يتم احترام إجراءات نظام الرقابة الداخلية بشكل سليم	1.58	41	0.21
4	تكشف الإجراءات المتعلقة بمتابعة الأنشطة في مؤسستكم على مختلف أوجه القصور	0.57	41	0.56
5	تستجيب الإجراءات التنظيمية في مؤسستكم لمختلف التطورات الحاصلة في النشاط	1.01	41	0.37
6	تتلاءم إجراءات التنظيمية مع احتياجاتكم الوظيفية	0.95	41	0.39
7	يصادف تطبيق الإجراءات التنظيمية عديد الصعوبات	0.40	41	0.66
8	تعكس الإجراءات التنظيمية صحة ومصداقية المعلومات الناتجة عن مختلف أنظمة المعلومات	1.69	41	0.19
9	توضع إجراءات نظام الرقابة الداخلية المرتبطة بوظيفتكم تحت علمكم	0.43	41	0.64
	اثر متغير حجم المؤسسة على كفاءة وفاعلية نظام الرقابة الداخلية	0.23	41	0.79

المصدر : من إعداد الطالبة بناءا على برنامج spss

يتضح من خلال الجدول(2-16)الدال لأثر متغير حجم المؤسسة على حرص المؤسسات لتحقيق كفاءة وفاعلية نظام الرقابة الداخلية، بعدم وجود فروق ذات دلالة إحصائية لمتغير حجم المؤسسات على كفاءة وفاعلية أنظمة الرقابة الداخلية، بذكر عدم وجود أي فروقات جزئية لهذا المجال، من خلال نتائج اختبار التباين أحادي الاتجاه"ANOVA"، بكون قيمFجاءت غير دالة إحصائيا عند مستوى دلالة إحصائية ($\alpha \geq 0.05$) ما يدفع الى قبول الفرضية H_0 (فرضية العدم) بمعنى أن المؤسسات على اختلاف أحجامها لا تلمس وجود أي فرق في جزئيات الحرص على كفاءة وفاعلية نظم الرقابة الداخلية، نظرا لأهميته بالنسبة لمختلف أحجام المؤسسات.

ثانيا-بالنسبة لطبيعة ملكية المؤسسة يوضح هذا العنصر نتائج اختبار الفروق المتعلقة بدرجة كفاءة وفاعلية نظام الرقابة الداخلية، حسب طبيعة ملكية المؤسسات وتحديد دلالة هذه الفروق كما يلي:

H_0:لا توجد فروق ذات دلالة إحصائية في درجة حرص المؤسسات على تحقيق كفاءة وفاعلية نظام الرقابة الداخلية تحال للاختلاف في طبيعة ملكية المؤسسات.

H_1:توجد فروق ذات دلالة إحصائية في درجة حرص المؤسسات على تحقيق كفاءة وفاعلية نظام الرقابة الداخلية تحال للاختلاف في طبيعة ملكية المؤسسات.

الجدول رقم(2-17):مدى تحقيق كفاءة وفاعلية نظام الرقابة الداخلية بحسب طبيعة ملكية المؤسسة

الرقم	العناصر	قيمة f	درجة الحرية	الدلالة الإحصائية
1	تساهم الإجراءات التنظيمية في تحقيق الأهداف	0.68	41	0.51
2	تخضع الإجراءات التنظيمية للتطوير بشكل مستمر	1.08	41	0.34
3	يتم احترام إجراءات نظام الرقابة الداخلية بشكل سليم	0.03	41	0.96
4	تكشف الإجراءات المتعلقة بمتابعة الأنشطة في مؤسستكم على مختلف أوجه القصور	1.22	41	0.30
5	تستجيب الإجراءات التنظيمية في مؤسستكم لمختلف التطورات الحاصلة في النشاط	1.14	41	0.32
6	تتلاءم إجراءات التنظيمية مع احتياجاتكم الوظيفية	0.84	41	0.43
7	يصادف تطبيق الإجراءات التنظيمية عديد الصعوبات	2.14	41	0.13
8	تعكس الإجراءات التنظيمية صحة ومصداقية المعلومات الناتجة عن مختلف أنظمة المعلومات	3.23	41	0.05
9	توضع إجراءات نظام الرقابة الداخلية المرتبطة بوظيفتكم تحت علمكم	0.85	41	0.43
	اثر متغير طبيعة ملكية المؤسسة على كفاءة وفاعلية نظام الرقابة الداخلية	0.31	41	0.73

المصدر : من إعداد الطالبة بناءا على برنامج spss

يبين الجدول رقم (2-17) اثر متغير طبيعة الملكية على مدى حرص المؤسسات بتحقيق كفاءة وفاعلية نظام الرقابة الداخلية، حيث كانت قيمF من خلال نتائج اختبار التباين أحادي الاتجاه"ANOVA" لدلالة الفروق بين العينات، غير دالة إحصائيا عند مستوى دلالة ($\alpha \geq 0.05$)، ما يرشد إلى قبول الفرضية H_0 بعدم وجود فروق ذات دلالة إحصائية لمتغير طبيعة الملكية، بمعنى انه لا يوجد اختلاف للمؤسسات من حيث ملكيتها العامة، الخاصة أو المشتركة في نظرتها لضرورة تحقيق كفاءة وفاعلية نظم الرقابة الداخلية الخاصة بها، رغم تسجيل فرق جزئي واحد يوضح من خلال الجدول التالي:

الجدول رقم(2-18): المقارنة البعدية لتأثير طبيعة الملكية على كفاءة وفاعلية نظام الرقابة الداخلية

العنصر	Variable dépendante	طبيعة الملكية	الدلالة الإحصائية
تعكس الإجراءات التنظيمية صحة ومصداقية المعلومات الناتجة عن مختلف أنظمة المعلومات	الملكية الخاصة	الملكية العامة	0.018
		الملكية المشتركة	0.094

المصدر : من إعداد الطالبة بناءا على برنامج spss

يبين الجدول رقم (2-18) وجود فرق جزئي بين المؤسسات ذات الملكية الخاصة ومؤسسات ذات الملكية العامة والمشتركة، في نضرتها لقدرة الإجراءات التنظيمية في عكس مصداقية المعلومات الناجمة عن مختلف أنظمة

المعلومات،كونها ترى أن تأثير هذه الإجراءات في الحفاظ على صدق المعلومات الناتجة عن أنظمة المعلومات اكبر من غيرها[1]، لان هذه المؤسسات ذات قدرة اكبر على التحكم في تحديد مختلف جوانب نظام الرقابة الداخلية والتركيز على الإجراءات الاحترازية والوقائية التي تحمي نظم معلوماتها من التجسس لتكون ذات قدرة اكبر على المنافسة، إلا أن هذا الفرق الجزئي لم يأثر على المجال الإجمالي.

ثالثا–بالنسبة لقطاع نشاط المؤسسة :يوضح هذا العنصر نتائج اختبار الفروق المتعلقة بدرجة كفاءة وفاعلية نظام الرقابة الداخلية، حسب قطاع نشاط المؤسسات وتحديد دلالة هذه الفروق كما يلي:

H_0 : لا توجد فروق ذات دلالة إحصائية في درجة حرص المؤسسات على تحقيق كفاءة وفاعلية نظام الرقابة الداخلية تحال للاختلاف في قطاع نشاط المؤسسات.

H_1 : توجد فروق ذات دلالة إحصائية في درجة حرص المؤسسات على تحقيق كفاءة وفاعلية نظام الرقابة الداخلية تحال للاختلاف في قطاع النشاط المؤسسات.

الجدول رقم(2–19):مدى تحقيق كفاءة وفاعلية نظام الرقابة الداخلية بحسب قطاع النشاط

الرقم	العناصر	قيمة f	درجة الحرية	الدلالة الإحصائية
1	تساهم الإجراءات التنظيمية في تحقيق الأهداف	1.70	41	0.19
2	تخضع الإجراءات التنظيمية للتطوير بشكل مستمر	0.17	41	0.83
3	يتم احترام إجراءات نظام الرقابة الداخلية بشكل سليم	0.01	41	0.98
4	تكشف الإجراءات المتعلقة بمتابعة الأنشطة في مؤسستكم على مختلف أوجه القصور	0.43	41	0.64
5	تستجيب الإجراءات التنظيمية في مؤسستكم لمختلف التطورات الحاصلة في النشاط	0.17	41	0.84
6	تتلاءم إجراءات التنظيمية مع احتياجاتكم الوظيفية	1.1	41	0.31
7	يصادف تطبيق الإجراءات التنظيمية عديد الصعوبات	0.62	41	0.54
8	تعكس الإجراءات التنظيمية صحة ومصداقية المعلومات الناتجة عن مختلف أنظمة المعلومات	0.19	41	0.82
9	توضع إجراءات نظام الرقابة الداخلية المرتبطة بوظيفتكم تحت علمكم	0.50	41	0.60
اثر متغير قطاع نشاط المؤسسة على كفاءة وفاعلية نظام الرقابة الداخلية		0.08	41	0.92

المصدر : من إعداد الطالبة بناءا على برنامج spss

تشير نتائج الجدول(2–19)إلى وصف تأثر قدرة المؤسسة على تحقيق نظام رقابة داخلي فعال بطبيعة القطاع الذي تنشط فيه المؤسسات، فمن خلال نتائج اختبار التباين أحادي الاتجاه"ANOVA"لدلالة الفروق بين العينات تظهر قيم F غير دالة إحصائيا عند مستوى دلالة ($0.05 \geq \alpha$)، ما يحدد قبول الفرضية H_0 الواردة بعدم

[1] انظر الملحق رقم2

وجود فروق ذات دلالة إحصائية في درجة حرص المؤسسات على تحقيق كفاءة وفاعلية نظام الرقابة الداخلية تحال للاختلاف في قطاع نشاط المؤسسات، من صناعي، تجاري أو خدماتي، فضرورة سعي المؤسسة إلى إيجاد نظام رقابة داخلي هو وازع مشترك نظرا لعدم تسجيل أي فروق جزئية بين المؤسسات برغم من اختلاف مجالات نشاطها.

الفرع الثاني:اختبار الفروق لانعكاس تطبيق نظام الرقابة الداخلية على خاصية الملاءمة

يتضمن هذا الفرع تحليل الفروق المنعكسة على خاصية الملاءمة للقوائم المالية نتيجة تطبيق نظام الرقابة الداخلية، حسب اختلاف مجمل المتغيرات المتمثلة في اختلاف حجم المؤسسة، طبيعة ملكيتها وطبيعة نشاطها،يمكن توضيح ذلك من خلال:

أولا–بالنسبة لحجم المؤسسات :يوضح هذا العنصر نتائج اختبار الفروق المتعلقة بدرجة انعكاس تطبيق نظام الرقابة الداخلية على خاصية الملاءمة، حسب حجم المؤسسات وتحديد دلالة هذه الفروق كما يلي:

H_0 : لا توجد فروق ذات دلالة إحصائية في درجة تأثير نظام الرقابة الداخلية على خاصية الملاءمة تحال للاختلاف في حجم المؤسسات.

H_1 : توجد فروق ذات دلالة إحصائية في درجة تأثير نظام الرقابة الداخلية على خاصية الملاءمة تحال للاختلاف في حجم المؤسسات.

الجدول رقم(2–20): نتائج اختبار الفروق لانعكاس تطبيق نظام الرقابة الداخلية على خاصية الملاءمة حسب الحجم

الرقم	العناصر	قيمة f	درجة الحرية	الدلالة الإحصائية
1	توفر الإجراءات التنظيمية القوائم المالية في التواريخ المحددة	0.09	41	0.90
2	تنجز القوائم المالية بالاعتماد على الإجراءات التنظيمية وفي الوقت المناسب بما يخدم اتخاذ القرار	1.53	41	0.22
	اثر متغير حجم المؤسسة على انعكاس تطبيق نظام الرقابة الداخلية على بعد التوقيت المناسب	0.81	41	0.45
3	تسهم الإجراءات التنظيمية بإعداد تنبؤات بخصوص النشاط	1.87	41	0.16
4	تسمح الإجراءات التنظيمية بتقييم النشاط السابق للمؤسسة	0.55	41	0.58
5	تساهم الإجراءات التنظيمية في تدعيم قدرة قوائم المالية على تقييم الأداء السابق	0.57	41	0.56
	اثر متغير حجم المؤسسة على انعكاس تطبيق نظام الرقابة الداخلية على بعد القدرة لتنبؤية	1.17	41	0.31
6	الالتزام بالإجراءات التنظيمية يجعل القوائم المالية تحقق فائدة تفوق تكلفة إنجازها	0.15	41	0.85
7	تسمح الإجراءات التنظيمية بتصحيح التوقعات المستقبلية.	2.68	41	0.08
	اثر متغير حجم المؤسسة على انعكاس تطبيق نظام الرقابة الداخلية على بعد التقييم العكسي	1.18	41	0.31
	اثر متغير حجم المؤسسة على انعكاس تطبيق نظام الرقابة الداخلية على خاصية الملاءمة	1.32	41	0.27

المصدر : من إعداد الطالبة بناءا على برنامج spss

يشير الجدول رقم(2-20)إلى ظهور قيم f لنتائج اختبار التباين أحادي الاتجاه "ANOVA"الذي يقيس دلالة الفروق بين العينات، غير دالة إحصائيا عند مستوى دلالة ($\alpha \geq 0.05$)، في قياس. فروقات انعكاس تطبيق نظام الرقابة الداخلية على درجة تحقيق القوائم المالية لخاصية الملائمة مع عدم تسجيل أي فروقات جزئية باختلاف أحجام المؤسسات، ما يحدد قبول الفرضية H_0 الواردة بعدم وجود فروق ذات دلالة إحصائية في درجة تأثير نظام الرقابة الداخلية على خاصية الملاءمة للقوائم مالية تحال للاختلاف في حجم المؤسسات، فوجود نظام رقابة داخلي سليم في المؤسسة يدعم توفر خاصية الملاءمة في القوائم المالية، من خلال إسهام إجراءاته في تحقيق مختلف أبعاد الخاصية من توقيت مناسب، قدرة تنبؤية وقدرة على التقييم بين مختلف أحجام المؤسسات.

ثانيا-بالنسبة لطبيعة ملكية المؤسسة يوضح هذا العنصر نتائج اختبار الفروق المتعلقة بدرجة انعكاس تطبيق نظام الرقابة الداخلية على خاصية الملاءمة، حسب طبيعة ملكية المؤسسات وتحديد دلالة هذه الفروق كما يلي:

H_0 : لا توجد فروق ذات دلالة إحصائية في درجة تأثير نظام الرقابة الداخلية على خاصية الملاءمة تحال للاختلاف في طبيعة ملكية المؤسسات.

H_1 : توجد فروق ذات دلالة إحصائية في درجة تأثير نظام الرقابة الداخلية على خاصية الملاءمة تحال للاختلاف في طبيعة ملكية المؤسسات.

الجدول رقم(2-21): نتائج اختبار الفروض لانعكاس تطبيق نظام الرقابة الداخلية على خاصية الملاءمة حسب طبيعة ملكية المؤسسة

الرقم	العناصر	قيمة f	درجة الحرية	الدلالة الإحصائية
1	توفر الإجراءات التنظيمية القوائم المالية في التواريخ المحددة	3.87	41	0.02
2	تنجز القوائم المالية بالاعتماد على الإجراءات التنظيمية وفي الوقت المناسب بما يخدم اتخاذ القرار	1.78	41	0.18
اثر متغير حجم المؤسسة على انعكاس تطبيق نظام الرقابة الداخلية على بعد التوقيت المناسب		2.31	41	0.06
3	تسهم الإجراءات التنظيمية بإعداد تنبؤات بخصوص النشاط	4.24	41	0.02
4	تسمح الإجراءات التنظيمية بتقييم النشاط السابق للمؤسسة	0.12	41	0.88
اثر متغير حجم المؤسسة على انعكاس تطبيق نظام الرقابة الداخلية على بعد القدرة التنبؤية		1.95	41	0.15
5	تساهم الإجراءات التنظيمية في تدعيم قدرة قوائم المالية على تقييم الأداء السابق	0.13	41	0.87
6	الالتزام بالإجراءات التنظيمية يجعل القوائم المالية تحقق فائدة تفوق تكلفة إنجازها	2.26	41	0.11
7	تسمح الإجراءات التنظيمية بتصحيح التوقعات المستقبلية.	0.18	41	0.83
اثر متغير حجم المؤسسة على انعكاس تطبيق نظام الرقابة الداخلية على بعد القدرة على التقييم العكسي		0.27	41	0.75
اثر متغير طبيعة ملكية المؤسسة على انعكاس تطبيق نظام الرقابة الداخلية على خاصية الملاءمة		0.28	41	0.75

المصدر : من إعداد الطالبة بناءا على برنامج spss

يبين الجدول رقم (2-21) أثر متغير طبيعة الملكية على درجة تأثير نظام الرقابة الداخلية على خاصية الملاءمة، حيث كانت قيمF من خلال نتائج اختبار التباين أحادي الاتجاه"ANOVA" لدلالة الفروق بين العينات، غير دالة إحصائيا عند مستوى دلالة ($\alpha \geq 0.05$)، ما يرشد إلى قبول الفرضية H_0 بعدم وجود فروق ذات دلالة إحصائية لمتغير طبيعة الملكية، بمعنى أنه لا يوجد اختلاف للمؤسسات من حيث ملكيتها العامة ،الخاصة أو المشتركة في نظرتها لأثر نظام الرقابة الداخلية على خاصية الملاءمة، رغم تسجيل فروق جزئية توضح من خلال الجدول التالي:

الجدول رقم(2-22): المقارنة البعدية لتأثير طبيعة الملكية على انعكاس تطبيق نظام الرقابة الداخلية على خاصية الملاءمة

العناصر	Variable dépendante	طبيعة الملكية	الدلالة الإحصائية
توفر الإجراءات التنظيمية القوائم المالية في التواريخ المحددة	الملكية المشتركة	الملكية العامة	0.008
		الملكية الخاصة	0.078
تسهم الإجراءات التنظيمية بإعداد تنبؤات بخصوص النشاط	الملكية المشتركة	الملكية الخاصة	0.006

المصدر : من إعداد الطالبة بناءا على برنامج spss

يوضح الجدول رقم(2-22)وجود بعض الفروق الجزئية بين المؤسسات على اختلاف طبيعة ملكيتها، من حيث درجة تأكدها بقدرة الإجراءات التنظيمية على الإسهام في توفير القوائم المالية في التواريخ المحددة وإعداد تنبؤات بخصوص النشاط، كون المؤسسات ذات الملكية المشتركة ترى أن تأثير الإجراءات التنظيمية لنظام الرقابة اقل[1] ضبطا لتوقيت توفير القوائم المالية في مثل وضعيتها، حيث يصبح تطبيق نظام الرقابة الداخلية وتشديده في ضل وجود ملكية مشتركة بهدف تفادي التلاعب والغش بحكم انفصال الإدارة عن التسيير.عائقا لانجاز القوائم المالية في تواريخها المحددة،كما أنها ترى أن قدرة الإجراءات التنظيمية اكبر[2] في مجال تحديد تنبؤات في المؤسسات ذات الملكية المشتركة نظرا لضرورة تحديد بعض السياسات والاتفاق مع الشركاء وتقديم التنبؤات للشركاء، إلا أن هذا الفرق الجزئي لم يؤثر على المجال الإجمالي، لمساهمة نظام الرقابة الداخلية في توفير خاصية الملاءمة.

ثالثا–بالنسبة لقطاع نشاط المؤسسة :يوضح هذا العنصر نتائج اختبار الفروق المتعلقة بدرجة انعكاس تطبيق نظام الرقابة الداخلية على خاصية الملاءمة، حسب قطاع نشاط المؤسسات وتحديد دلالة هذه الفروق كما يلي:

H_0 : لا توجد فروق ذات دلالة إحصائية في درجة تأثير نظام الرقابة الداخلية على خاصية الملاءمة تحال للاختلاف في طبيعة نشاط المؤسسات.

[1] انظر الملحق رقم3

[2] انظر الملحق رقم4

H_1 : توجد فروق ذات دلالة إحصائية في درجة تأثير نظام الرقابة الداخلية على خاصية الملاءمة تحال للاختلاف في طبيعة نشاط المؤسسات.

الجدول رقم(2-23): نتائج اختبار الفروض لانعكاس تطبيق نظام الرقابة الداخلية على خاصية الملاءمة حسب قطاع نشاط المؤسسات

الرقم	العناصر	قيمة f	درجة الحرية	الدلالة الإحصائية
1	توفر الإجراءات التنظيمية القوائم المالية في التواريخ المحددة	0.44	41	0.64
2	تنجز القوائم المالية بالاعتماد على الإجراءات التنظيمية وفي الوقت المناسب بما يخدم اتخاذ القرار	0.01	41	0.98
	اثر متغير طبيعة النشاط على انعكاس تطبيق نظام الرقابة الداخلية على بعد التوقيت المناسب	0.07	41	0.93
3	تسهم الإجراءات التنظيمية بإعداد تنبؤات بخصوص النشاط	1.08	41	0.34
4	تسمح الإجراءات التنظيمية بتقييم النشاط السابق للمؤسسة	0.22	41	0.80
	اثر متغير طبيعة النشاط على انعكاس تطبيق نظام الرقابة الداخلية على بعد القدرة التنبؤية	0.80	41	0.45
5	تساهم الإجراءات التنظيمية في تدعيم قدرة قوائم المالية على تقييم الأداء السابق	0.35	41	0.70
6	الالتزام بالإجراءات التنظيمية يجعل القوائم المالية تحقق فائدة تفوق تكلفة إنجازها	1.57	41	0.21
7	تسمح الإجراءات التنظيمية بتصحيح التوقعات المستقبلية.	0.68	41	0.51
	اثر متغير طبيعة النشاط على انعكاس تطبيق نظام الرقابة الداخلية على بعد القدرة على التقييم العكسي	0.40	41	0.67
	اثر متغير طبيعة نشاط المؤسسة على انعكاس تطبيق نظام الرقابة الداخلية على خاصية الملاءمة	0.34	41	0.71

المصدر : من إعداد الطالبة بناءا على برنامج spss

تبين قيم الجدول (2-23)اختلاف الفروقات من وجهة نظر المؤسسات مختلفة النشاط حول إنعكاس تطبيق نظام الرقابة الداخلية على تحقيق خاصية الملاءمة، من خلال نتائج اختبار التباين أحادي الاتجاه "ANOVA"لدلالة الفروق بين العينات حيث وصف قيم F غير دالة إحصائيا عند مستوى دلالة ($\alpha \geq$ 0.05)، ما يحدد قبول الفرضية H_0 التي ترشد إلى انعدام الفروق ذات الدلالة الإحصائية في درجة تأثير نظام الرقابة الداخلية على خاصية الملاءمة تحال للاختلاف في طبيعة نشاط المؤسسات، فوجود نظام رقابي فعال في مختلف المؤسسات الصناعية، التجارية والخدمتية يدعم قدرتها على انجاز القوائم المالية في الوقت المناسب وتعطي قدرة اكبر على تحديد التنبؤات والتقييم العكسي.

الفرع الثالث:اختبار الفروق لانعكاس تطبيق نظام الرقابة الداخلية على خاصية الموثوقية

يتضمن هذا الفرع تحليل الفروق المنعكسة على خاصية الموثوقية للقوائم المالية نتيجة تطبيق نظام الرقابة الداخلية حسب اختلاف مجمل المتغيرات المتمثلة في اختلاف حجم المؤسسة، طبيعة ملكيتها وطبيعة نشاطها، ويمكن توضيح ذلك من خلال:

أولا–بالنسبة لحجم المؤسسات :يوضح هذا العنصر نتائج اختبار الفروق المتعلقة بدرجة انعكاس تطبيق نظام الرقابة الداخلية على خاصية الموثوقية، حسب حجم المؤسسات وتحديد دلالة هذه الفروق كما يلي:

H_0 : لا توجد فروق ذات دلالة إحصائية في درجة تأثير نظام الرقابة الداخلية على خاصية الموثوقية تحال للاختلاف في حجم المؤسسات.

H_1 : توجد فروق ذات دلالة إحصائية في درجة تأثير نظام الرقابة الداخلية على خاصية الموثوقية تحال للاختلاف في حجم المؤسسات.

الجدول رقم(2–24): نتائج اختبار الفروض لانعكاس تطبيق نظام الرقابة الداخلية على خاصية الموثوقية حسب حجم المؤسسات

الرقم	العناصر	قيمة f	درجة الحرية	الدلالة الإحصائية
1	تساعد الإجراءات التنظيمية على توفير القوائم المالية لمعلومات بعيدة عن التحيز	0.59	41	0.55
2	تعكس الإجراءات التنظيمية صدق وتمثيل القوائم المالية للواقع	0.88	41	0.42
3	تساهم الإجراءات التنظيمية في تحديد المركز المالي للمؤسسة	0.75	41	0.47
اثر متغير حجم المؤسسة على انعكاس تطبيق نظام الرقابة الداخلية على بعد الصدق في التعبير عن الواقع		1.07	41	0.35
4	تضمن الإجراءات المطبقة توفير قوائم مالية لمعلومات قابلة لتحقق	0.34	41	0.71
5	تسهم الإجراءات التنظيمية في توفير القوائم المالية لمعلومات تتصف بالموضوعية في القياس	0.21	41	0.80
اثر متغير حجم المؤسسة على انعكاس تطبيق نظام الرقابة الداخلية على بعد القدرة على التأكد من سلامة المعلومات		0.03	41	0.96
6	توفر الإجراءات التنظيمية معلومات محايدة	0.27	41	0.75
اثر متغير حجم المؤسسة على انعكاس تطبيق نظام الرقابة الداخلية على الحياد في القياس و الإفصاح		0.27	41	0.75
اثر متغير حجم المؤسسة على انعكاس تطبيق نظام الرقابة الداخلية على خاصية الموثوقية		0.47	41	0.62

المصدر : من إعداد الطالبة بناءا على برنامج spss

يتضح من خلال الجدول(2–24)إنعدام تأثير متغير حجم المؤسسة على إنعكاس تطبيق نظام الرقابة الداخلية على خاصية الموثوقية، بعدم وجود فروق ذات دلالة إحصائية لمتغير حجم المؤسسات في هذا المجال، ويتبين ذلك من خلال نتائج اختبار التباين أحادي الاتجاه"ANOVA" لدلالة الفروق بين العينات،حيث يتم قبول الفرضية H_0 (فرضية العدم) بمعنى أن المؤسسات على اختلاف أحجامها لا تلمس فرق في إنعكاس تأثير نظام الرقابة الداخلية على خاصية الموثوقية، بكون قيمFجاءت غير دالة إحصائيا عند مستوى دلالة إحصائية ($\alpha \geq$ 0.05)،وعدم تسجيل أي فروق جزئية على معظم فقرات هذا المجال.

ثانيا–بالنسبة لطبيعة ملكية المؤسسة : يوضح هذا العنصر نتائج اختبار الفروق المتعلقة بدرجة إنعكاس تطبيق نظام الرقابة الداخلية على خاصية الموثوقية، حسب طبيعة ملكية المؤسسات وتحديد دلالة هذه الفروق كما يلي:

H_0 : لا توجد فروق ذات دلالة إحصائية في درجة تأثير نظام الرقابة الداخلية على خاصية الموثوقية تحال للاختلاف في طبيعة ملكية المؤسسات.

H_1 : توجد فروق ذات دلالة إحصائية في درجة تأثير نظام الرقابة الداخلية على خاصية الموثوقية تحال للاختلاف في طبيعة ملكية المؤسسات.

الجدول رقم(2–25): نتائج اختبار الفروض لانعكاس تطبيق نظام الرقابة الداخلية على خاصية الموثوقية حسب طبيعة الملكية المؤسسات

الرقم	العناصر	قيمة f	درجة الحرية	الدلالة الإحصائية
1	تساعد الإجراءات التنظيمية على توفير القوائم المالية لمعلومات بعيدة عن التحيز	2.18	41	0.26
2	تعكس الإجراءات التنظيمية صدق وتمثيل القوائم المالية للواقع	0.34	41	0.71
3	تساهم الإجراءات التنظيمية في تحديد المركز المالي للمؤسسة	0.87	41	0.42
اثر متغير طبيعة ملكية المؤسسة على انعكاس تطبيق نظام الرقابة الداخلية على بعد الصدق في التعبير عن الواقع		0.59	41	0.55
4	تضمن الإجراءات المطبقة توفير قوائم مالية لمعلومات قابلة لتحقق	0.92	41	0.40
5	تسهم الإجراءات التنظيمية في توفير القوائم المالية لمعلومات تتصف بالموضوعية في القياس	0.48	41	0.618
اثر متغير طبيعة ملكية المؤسسة على انعكاس تطبيق نظام الرقابة الداخلية على القدرة على التأكد من سلامة المعلومات		0.93	41	0.40
6	توفر الإجراءات التنظيمية معلومات محايدة	3.09	41	0.057
اثر متغير طبيعة ملكية المؤسسة على انعكاس تطبيق نظام الرقابة الداخلية على الحياد في القياس و الإفصاح		3.09	41	0.057
اثر متغير طبيعة ملكية المؤسسة على انعكاس تطبيق نظام الرقابة الداخلية على خاصية الموثوقية		1.03	41	0.36

المصدر : من إعداد الطالبة بناءا على برنامج spss

يعرض الجدول رقم(2–25) مستوى دلالة الفروق في انعكاس تطبيق نظام الرقابة الداخلية على درجة تحقيق القوائم الملية لخاصية الموثوقية باختلاف طبيعة ملكية المؤسسات عند مستوى دلالة إحصائية ($\alpha \geq 0.05$)، قياسا لدلالة الفروق بين العينات، من خلال نتائج اختبار التباين أحادي الاتجاه "ANOVA"، الذي يقيس قيم f والتي بكونها غير دالة إحصائيا يتم قبول الفرضية H_0 الواردة بعدم وجود فروق ذات دلالة إحصائية في درجة تأثر المؤسسات بانعكاس نظام الرقابة الداخلية على خاصية الموثوقية باختلاف طبيعة ملكيتها، مع عدم تسجيل فروقات جزئية في مختلف فقرات هذا المجال.

ثالثا–بالنسبة لقطاع نشاط المؤسسة :يوضح هذا العنصر نتائج اختبار الفروق المتعلقة بدرجة انعكاس تطبيق نظام الرقابة الداخلية على خاصية الموثوقية، حسب قطاع نشاط المؤسسات وتحديد دلالة هذه الفروق كما يلي:

H_0 : لا توجد فروق ذات دلالة إحصائية في درجة تأثير نظام الرقابة الداخلية على خاصية الموثوقية تحال للاختلاف في طبيعة نشاط المؤسسات.

H_1 : توجد فروق ذات دلالة إحصائية في درجة تأثير نظام الرقابة الداخلية على خاصية الموثوقية تحال للاختلاف في طبيعة نشاط المؤسسات.

الجدول رقم(2–26): نتائج اختبار الفروض لانعكاس تطبيق نظام الرقابة الداخلية على خاصية الموثوقية حسب قطاع نشاط المؤسسات

الرقم	العناصر	قيمة f	درجة الحرية	الدلالة الإحصائية
1	تساعد الإجراءات التنظيمية على توفير القوائم المالية لمعلومات بعيدة عن التحيز	2.71	41	0.07
2	تعكس الإجراءات التنظيمية صدق وتمثيل القوائم المالية للواقع	1.01	41	0.37
3	تساهم الإجراءات التنظيمية في تحديد المركز المالي للمؤسسة	1.00	41	0.37
اثر متغير قطاع نشاط المؤسسة على انعكاس تطبيق نظام الرقابة الداخلية على الصدق في التعبير عن الواقع		0.40	41	0.67
4	تضمن الإجراءات المطبقة توفير قوائم مالية لمعلومات قابلة لتحقق	0.92	41	0.40
5	تسهم الإجراءات التنظيمية في توفير القوائم المالية لمعلومات تتصف بالموضوعية في القياس	0.39	41	0.67
اثر متغير طبيعة ملكية المؤسسة على انعكاس تطبيق نظام الرقابة الداخلية على القدرة على التاكد من سامة المعلومات		1.04	41	0.36
6	توفر الإجراءات التنظيمية معلومات محايدة	1.53	41	0.22
اثر متغير طبيعة ملكية المؤسسة على انعكاس تطبيق نظام الرقابة الداخلية على الحياد في القياس		1.53	41	0.22
اثر متغير قطاع النشاط المؤسسة على انعكاس تطبيق نظام الرقابة الداخلية على خاصية الموثوقية		1.16	41	0.32

المصدر : من إعداد الطالبة بناءا على برنامج spss

توجه نتائج الجدول رقم(2–26) التحليل إلى قبول الفرضية H_0 الواردة بعدم وجود فروق ذات دلالة إحصائية في درجة انعكاس تطبيق نظام الرقابة الداخلية على خاصية الموثوقية طبقا لاختلاف المؤسسات حسب قطاع النشاط، وذلك من خلال ظهور قيم f لنتائج اختبار التباين أحادي الاتجاه "ANOVA"الذي يقيس دلالة الفروق بين العينات، غير دالة إحصائيا عند مستوى دلالة ($0.05 \geq \alpha$)، في قياس. فروقات انعكاس تطبيق نظام الرقابة الداخلية على درجة تحقيق القوائم المالية لخاصية الموثوقية بذكر عدم تسجيل أي فروقات جزئية على مستوى مجمل فقرات المجال.

الفرع الرابع:اختبار الفروق لانعكاس تطبيق نظام الرقابة الداخلية على خاصية القابلية للفهم

يتضمن هذا الفرع تحليل الفروق المنعكسة على خاصية قابلية للقوائم المالية للفهم نتيجة تطبيق نظام الرقابة الداخلية حسب اختلاف مجمل المتغيرات المتمثلة في اختلاف حجم المؤسسة، طبيعة ملكيتها وطبيعة نشاطها يوضح ذلك من خلال:

أولا–بالنسبة لحجم المؤسسات :يوضح هذا العنصر نتائج اختبار الفروق المتعلقة بدرجة انعكاس تطبيق نظام الرقابة الداخلية على خاصية القابلية للفهم، حسب حجم المؤسسات وتحديد دلالة هذه الفروق كما يلي:

H_0:لا توجد فروق ذات دلالة إحصائية في درجة تأثير نظام الرقابة الداخلية على خاصية القابلية للفهم تحال للاختلاف في حجم المؤسسات.

H_1: توجد فروق ذات دلالة إحصائية في درجة تأثير نظام الرقابة الداخلية على خاصية القابلية للفهم تحال للاختلاف في حجم المؤسسات.

الجدول رقم(2–27): نتائج اختبار الفروض لانعكاس تطبيق نظام الرقابة الداخلية على خاصية القابلية للفهم حسب حجم المؤسسات

الرقم	العناصر	قيمة f	درجة الحرية	الدلالة الإحصائية
1	تضمن الإجراءات التنظيمية توفير القوائم المالية للمعلومات مهمة و قابلة للفهم	0.68	41	0.50
2	تحضى الخطة التنظيمية بأهمية لدى مستخدمي القوائم المالية	0.64	41	0.52
3	تعكس الإجراءات التنظيمية كافة المعلومات في القوائم المالية	0.36	41	0.69
4	تعرض المعلومات في القوائم المالية وفقا للإجراءات التنظيمية باستخدام مصطلحات متداولة	0.98	41	0.38
5	تسمح الإجراءات التنظيمية بتقديم إيضاحات إضافية للقوائم المالية تسهل اتخاذ القرار	1.26	41	0.29
6	بضبط الإجراءات التنظيمية يعمد إلى تفادي التكرار في القوائم المالية تجنبا لوجود أي سوء فهم	0.94	41	0.39
اثر متغير حجم المؤسسة على انعكاس تطبيق نظام الرقابة الداخلية على خاصية القابلية للفهم		0.02	41	0.97

المصدر : من إعداد الطالبة بناءا على برنامج spss

تبين قيم الجدول (2–27) اختلاف الفروقات من وجهة نظر المؤسسات مختلفة الحجم حول انعكاس تطبيق نظام الرقابة الداخلية على تحقيق خاصية القابلية للفهم، من خلال نتائج اختبار التباين أحادي الاتجاه "ANOVA"لدلالة الفروق بين العينات حيث وصف قيم F غير دالة إحصائيا عند مستوى دلالة ($\alpha \geq$ 0.05)،ما يحدد قبول الفرضية H_0 التي ترشد إلى انعدام الفروق ذات الدلالة الإحصائية في درجة تأثير نظام

الرقابة الداخلية على قابلية القوائم المالية للفهم، تحال للاختلاف في حجم المؤسسات، فوجود نظام رقابي فعال في مختلف المؤسسات يدعم قدرتها على انجاز قوائم مالية تعكس كافة المعلومات وسهلة الفهم.

ثانيا–بالنسبة لطبيعة ملكية المؤسسة يوضح هذا العنصر نتائج اختبار الفروق المتعلقة بدرجة إنعكاس تطبيق نظام الرقابة الداخلية على خاصية القابلية للفهم، حسب طبيعة ملكية المؤسسات وتحديد دلالة هذه الفروق كما يلي:

H_0 : لا توجد فروق ذات دلالة إحصائية في درجة تأثير نظام الرقابة الداخلية على خاصية القابلية للفهم تحال للاختلاف في طبيعة ملكية المؤسسات.

H_1 : توجد فروق ذات دلالة إحصائية في درجة تأثير نظام الرقابة الداخلية على خاصية القابلية للفهم تحال للاختلاف في طبيعة ملكية المؤسسات.

الجدول رقم(2–28): نتائج اختبار الفروض لانعكاس تطبيق نظام الرقابة الداخلية على خاصية القابلية للفهم طبيعة ملكية المؤسسات

الرقم	العناصر	قيمة f	درجة الحرية	الدلالة الإحصائية
1	تضمن الإجراءات التنظيمية توفير القوائم المالية للمعلومات مهمة و قابلة للفهم	2.18	41	0.12
2	تحضى الخطة التنظيمية بأهمية لدى مستخدمي القوائم المالية	0.34	41	0.71
3	تعكس الإجراءات التنظيمية كافة المعلومات في القوائم المالية	0.87	41	0.42
4	تعرض المعلومات في القوائم المالية وفقا للإجراءات التنظيمية باستخدام مصطلحات متداولة	0.92	41	0.40
5	تسمح الإجراءات التنظيمية بتقديم إيضاحات إضافية للقوائم المالية تسهل اتخاذ القرار	0.48	41	0.6
6	بضبط الإجراءات التنظيمية يعمد إلى تفادي التكرار في القوائم المالية تجنبا لوجود أي سوء فهم	3.09	41	0.057
اثر متغير طبيعة ملكية المؤسسة على انعكاس تطبيق نظام الرقابة الداخلية على خاصية القابلية للفهم		1.03	41	0.365

المصدر : من إعداد الطالبة بناءا على برنامج spss

توضح قيم الجدول (2–28) الفروقات بين أراء أفراد العينة من حيث إنعكاس تطبيق نظام الرقابة الداخلية على خاصية القابلية للفهم، من خلال وصف قيم F المبينة باختبار التباين أحادي الاتجاه "ANOVA"لدلالة الفروق بين العينات، التي كانت غير دالة إحصائيا عند مستوى دلالة ($\alpha \geq 0.05$)، ما يحدد قبول الفرضية H_0 التي ترشد إلى انعدام الفروق ذات الدلالة الإحصائية في درجة تأثير نظام الرقابة الداخلية على خاصية القابلية للفهم تحال للاختلاف في طبيعة ملكية المؤسسات، عامة،خاصة أو مشتركة فنظام الرقابة الداخلية هو دعم قدرتها على انجاز القوائم المالية في تقديم معلومات مفهومة مهما كانت طبيعة ملكيتها.

ثالثا–بالنسبة لقطاع نشاط المؤسسة :يوضح هذا العنصر نتائج اختبار الفروق المتعلقة بدرجة انعكاس تطبيق نظام الرقابة الداخلية على خاصية القابلية للفهم، حسب قطاع نشاط المؤسسات وتحديد دلالة هذه الفروق كما يلي:

H_0 : لا توجد فروق ذات دلالة إحصائية في درجة تأثير نظام الرقابة الداخلية على خاصية القابلية للفهم تحال للاختلاف في طبيعة نشاط المؤسسات.

H_1 : توجد فروق ذات دلالة إحصائية في درجة تأثير نظام الرقابة الداخلية على خاصية القابلية للفهم تحال للاختلاف في طبيعة نشاط المؤسسات.

الجدول رقم(2–29): نتائج اختبار الفروض لانعكاس تطبيق نظام الرقابة الداخلية على خاصية القابلية للفهم قطاع نشاط المؤسسات

الرقم	العناصر	قيمة f	درجة الحرية	الدلالة الإحصائية
1	تضمن الإجراءات التنظيمية توفير القوائم المالية للمعلومات مهمة و قابلة للفهم	0.47	41	0.62
2	تحضى الخطة التنظيمية بأهمية لدى مستخدمي القوائم المالية	0.13	41	0.87
3	تعكس الإجراءات التنظيمية كافة المعلومات في القوائم المالية	1.19	41	0.31
4	تعرض المعلومات في القوائم المالية وفقا للإجراءات التنظيمية باستخدام مصطلحات متداولة	1.25	41	0.29
5	تسمح الإجراءات التنظيمية بتقديم إيضاحات إضافية للقوائم المالية تسهل اتخاذ القرار	0.58	41	0.56
6	بضبط الإجراءات التنظيمية يعمد إلى تفادي التكرار في القوائم المالية تجنبا لوجود أي سوء فهم	1.24	41	0.29
اثر متغير طبيعة نشاط المؤسسة على انعكاس تطبيق نظام الرقابة الداخلية على خاصية القابلية للفهم		0.69	41	0.50

المصدر : من إعداد الطالبة بناءا على برنامج spss

يحدد من خلال الجدول رقم (2–29) مستوى دلالة الفروق في انعكاس تطبيق نظام الرقابة الداخلية على درجة تحقيق القوائم المالية لخاصية القابلية للفهم باختلاف طبيعة نشاط المؤسسات عند مستوى دلالة إحصائية ($\alpha \geq 0.05$)، قياسا لدلالة الفروق بين العينات من خلال نتائج اختبار التباين أحادي الاتجاه "ANOVA"، الذي يقيس قيم f التي بكونها غير دالة إحصائيا يتم قبول الفرضية H_0 الواردة بعدم وجود فروق ذات دلالة إحصائية في درجة تأثر المؤسسات بانعكاس نظام الرقابة الداخلية على القابلية للفهم في القوائم المالية باختلاف طبيعة ملكيتها، مع عدم تسجيل فروقات جزئية في مختلف فقرات هذا المجال.

الفرع الخامس:اختبار الفروق لانعكاس تطبيق نظام الرقابة الداخلية على خاصية القابلية للمقارنة

يتضمن هذا الفرع تحليل الفروق المنعكسة على خاصية قابلية للقوائم المالية للمقارنة نتيجة تطبيق نظام الرقابة الداخلية حسب اختلاف مجمل المتغيرات المتمثلة في اختلاف حجم المؤسسة، طبيعة ملكيتها وطبيعة نشاطها يوضح ذلك من خلال:

أولا–بالنسبة لحجم المؤسسات :يوضح هذا العنصر نتائج اختبار الفروق المتعلقة بدرجة انعكاس تطبيق نظام الرقابة الداخلية على خاصية القابلية للمقارنة، حسب حجم المؤسسات وتحديد دلالة هذه الفروق كما يلي:

H_0 : لا توجد فروق ذات دلالة إحصائية في درجة تأثير نظام الرقابة الداخلية على خاصية القابلية للمقارنة تحال للاختلاف في حجم المؤسسات.

H_1 : توجد فروق ذات دلالة إحصائية في درجة تأثير نظام الرقابة الداخلية على خاصية القابلية للمقارنة تحال للاختلاف في حجم المؤسسات.

الجدول رقم(2–30): نتائج اختبار الفروض لانعكاس تطبيق نظام الرقابة الداخلية على خاصية القابلية للمقارنة حسب حجم المؤسسات

الرقم	العناصر	قيمة f	درجة الحرية	الدلالة الإحصائية
1	تسهم الإجراءات التنظيمية بإعداد قوائم مالية قابلة للمقارنة مع نتائج المؤسسات المماثلة	0.89	41	0.41
2	تسمح الإجراءات التنظيمية بإعداد قوائم مالية ذات قابلية للمقارنة مع نتائج الدورات السابقة	3.34	41	0.04
	اثر متغير حجم المؤسسة على انعكاس تطبيق نظام الرقابة الداخلية على بعد المقارنة	0.36	41	0.69
3	تحدد الإجراءات التنظيمية أساليب قياس ثابتة في إعداد القوائم المالية	0.57	41	0.56
4	ترفق القوائم المالية وفقا للإجراءات التنظيمية بتوضيحات تحدد السياسات المتبعة	1.36	41	0.26
5	تحافظ المؤسسة على نسق ثابت من السياسات المحاسبية و الإجراءات التنظيمية	3.31	41	0.04
	اثر متغير حجم المؤسسة على انعكاس تطبيق نظام الرقابة الداخلية على بعد الثبات	1.13	41	0.33
	اثر متغير حجم المؤسسة على انعكاس تطبيق نظام الرقابة الداخلية على خاصية القابلية للمقارنة	1.05	41	0.35

المصدر : من إعداد الطالبة بناءا على برنامج spss

تشير نتائج الجدول(2–30)إلى وصف فروقات انعكاس تطبيق نظام الرقابة الداخلية على خاصية القابلية للمقارنة وفقا لحجم المؤسسات، فمن خلال نتائج اختبار التباين أحادي الاتجاه "ANOVA"لدلالة الفروق بين العينات تظهر قيم F غير دالة إحصائيا عند مستوى دلالة ($\alpha \geq 0.05$)،ما يحدد قبول الفرضية H_0 الواردة بعدم

وجود فروق ذات دلالة إحصائية في درجة انعكاس تطبيق نظام الرقابة الداخلية على خاصية القابلية للمقارنة تحال للاختلاف في حجم المؤسسات، فسعي المؤسسات إلى تحديد مختلف السياسات المحاسبية والإجراءات التنظيمية يجعل المؤسسات على اختلاف أحجامها قادرة على مقارنة مستوى نشاطها بالمؤسسات المماثلة بالرغم من تسجيل بعض الفروق الجزئية على مستوى هذا المجال يفسر من خلال الجدول التالي:.

الجدول رقم(2-31): المقارنة البعدية لتأثير حجم المؤسسات على انعكاس تطبيق نظام الرقابة الداخلية على خاصية القابلية للمقارنة

العناصر	Variable dépendante	طبيعة الملكية	الدلالة الإحصائية
تسمح الإجراءات التنظيمية بإعداد قوائم مالية ذات قابلية للمقارنة مع نتائج الدورات السابقة	المؤسسات الصغيرة	المؤسسات المصغرة	0.047
		المؤسسات الكبيرة والمتوسطة	0.015
تحافظ المؤسسة على نسق ثابت من السياسات المحاسبية و الإجراءات التنظيمية	المؤسسات المصغرة	المؤسسات الصغيرة	0.033
		المؤسسات الكبيرة و المتوسطة	0.022

المصدر : من إعداد الطالبة بناءا على برنامج spss

يشرح الجدول رقم (2-31)وجود فرق جزئي في الفقرة الثانية يحدد بنظرة المؤسسات الصغيرة لقدرة نظام الرقابة الداخلية على الإسهام في إعداد قوائم مالية ذات قدرة قابلية للمقارنة مع نتائج الدورات السابقة، بحيث ترى ذلك اقل تأثير [1]،كما يبين أيضا وجود فرق جزئي بين المؤسسات المصغرة ومؤسسات ذات الحجم الأكبر، في نظرتها لقدرة المؤسسات على الاحتفاظ بنسق ثابت من السياسات المحاسبية والإجراءات التنظيمية،كونها ترى أن إتباع القوانين والتشريعات المحاسبية سببا لتغير النسق المحاسبي المتبع، وأيضا كون غالبية هذه المؤسسات تمسك محاسبة للأغراض الجبائية، فإن الحفاظ على نسق ثابت من السياسات المحاسبية له تأثير اقل إلى قابلية قوائمها للمقارنة [2]، إلا أن هذا الفرق الجزئي لم يبلغ التأثير على المجال الإجمالي

ثانيا-بالنسبة لطبيعة ملكية المؤسسة يوضح هذا العنصر نتائج إختبار الفروق المتعلقة بدرجة إنعكاس تطبيق نظام الرقابة الداخلية على خاصية القابلية للمقارنة، حسب طبيعة ملكية المؤسسات وتحديد دلالة هذه الفروق كما يلي:

H_0:لا توجد فروق ذات دلالة إحصائية في درجة تأثير نظام الرقابة الداخلية على خاصية القابلية للمقارنة تحال للاختلاف في طبيعة ملكية المؤسسات.

[1] انظر الملحق رقم5

[2] انظر الملحق رقم6

H_1: توجد فروق ذات دلالة إحصائية في درجة تأثير نظام الرقابة الداخلية على خاصية القابلية للمقارنة تحال للإختلاف في طبيعة ملكية المؤسسات.

الجدول رقم(2-32): نتائج إختبار الفروض لإنعكاس تطبيق نظام الرقابة الداخلية على خاصية القابلية للمقارنة حسب طبيعة ملكية المؤسسات

الرقم	العناصر	قيمة f	درجة الحرية	الدلالة الإحصائية
1	تسهم الإجراءات التنظيمية بإعداد قوائم مالية قابلة للمقارنة مع نتائج المؤسسات المماثلة	0.09	41	0.90
2	تسمح الإجراءات التنظيمية بإعداد قوائم مالية ذات قابلية للمقارنة مع نتائج الدورات السابقة	1.43	41	0.24
	اثر متغير حجم المؤسسة على انعكاس تطبيق نظام الرقابة الداخلية على بعد المقارنة	0.29	41	0.97
3	تحدد الإجراءات التنظيمية أساليب قياس ثابتة في إعداد القوائم المالية	0.98	41	0.38
4	ترفق القوائم المالية وفقا للإجراءات التنظيمية بتوضيحات تحدد السياسات المتبعة	1.51	41	0.23
5	تحافظ المؤسسة على نسق ثابت من السياسات المحاسبية و الإجراءات التنظيمية	0.82	41	0.44
	اثر متغير حجم المؤسسة على انعكاس تطبيق نظام الرقابة الداخلية على بعد الثبات	0.37	41	0.69
	اثر متغير قطاع النشاط المؤسسة على انعكاس تطبيق نظام الرقابة الداخلية على خاصية القابلية للمقارنة	0.14	41	0.86

المصدر : من إعداد الطالبة بناءا على برنامج spss

توضح قيم الجدول (2-32) الفروقات بين أراء أفراد العينة من حيث انعكاس تطبيق نظام الرقابة الداخلية على خاصية القابلية للمقارنة، من خلال وصف قيم F المبينة باختبار التباين أحادي الاتجاه "ANOVA"لدلالة الفروق بين العينات، التي كانت غير دالة إحصائيا عند مستوى دلالة ($\alpha \geq 0.05$)،ما يحدد قبول الفرضية H_0 التي ترشد إلى انعدام الفروق ذات الدلالة الإحصائية في درجة تأثير نظام الرقابة الداخلية على خاصية القابلية للمقارنة تحال للاختلاف في قطاع نشاط المؤسسات، فنظام الرقابة الداخلي هو دعم لقدرتها على انجاز قوائم المالية قابلة للمقارنة مع مؤسسات أخرى منافسة أو مراقبة تطور نشاطها الموسمي.

ثالثا-بالنسبة لقطاع نشاط المؤسسة :يوضح هذا العنصر نتائج إختبار الفروق المتعلقة بدرجة انعكاس تطبيق نظام الرقابة الداخلية على خاصية القابلية للمقارنة، حسب قطاع نشاط المؤسسات وتحديد دلالة هده الفروق كما يلي:

H_0:لا توجد فروق ذات دلالة إحصائية في درجة تأثير نظام الرقابة الداخلية على خاصية القابلية للمقارنة تحال للاختلاف في طبيعة نشاط المؤسسات.

H_1:توجد فروق ذات دلالة إحصائية في درجة تأثير نظام الرقابة الداخلية على خاصية القابلية للمقارنة تحال للاختلاف في طبيعة نشاط المؤسسات

الجدول رقم(2-33): نتائج اختبار الفروض لانعكاس تطبيق نظام الرقابة الداخلية على خاصية القابلية للمقارنة قطاع نشاط المؤسسات

الرقم	العناصر	قيمة f	درجة الحرية	الدلالة الإحصائية
1	تسهم الإجراءات التنظيمية بإعداد قوائم مالية قابلة للمقارنة مع نتائج المؤسسات المماثلة	0.12	41	0.87
2	تسمح الإجراءات التنظيمية بإعداد قوائم مالية ذات قابلية للمقارنة مع نتائج الدورات السابقة	1.65	41	0.20
	اثر متغير حجم المؤسسة على انعكاس تطبيق نظام الرقابة الداخلية على بعد المقارنة	0.12	41	0.88
3	تحدد الإجراءات التنظيمية أساليب قياس ثابتة في إعداد القوائم المالية	3.14	41	0.054
4	ترفق القوائم المالية وفقا للإجراءات التنظيمية بتوضيحات تحدد السياسات المتبعة	1.52	41	0.23
5	تحافظ المؤسسة على نسق ثابت من السياسات المحاسبية و الإجراءات التنظيمية	0.89	41	0.41
	اثر متغير حجم المؤسسة على انعكاس تطبيق نظام الرقابة الداخلية على بعد الثبات	1.92	41	0.16
	اثر متغير طبيعة ملكية المؤسسة على انعكاس تطبيق نظام الرقابة الداخلية على خاصية القابلية للمقارنة	1.21	41	0.30

المصدر : من إعداد الطالبة بناءا على برنامج spss

يعرض الجدول رقم(2-33) مستوى دلالة الفروق في انعكاس تطبيق نظام الرقابة الداخلية على درجة تحقيق القوائم المللية لخاصية القابلية للمقارنة باختلاف طبيعة ملكية المؤسسات عند مستوى دلالة إحصائية ($\alpha \geq 0.05$)، قياسا لدلالة الفروق بين العينات من خلال نتائج اختبار التباين أحادي الاتجاه "ANOVA"، الذي يقيس قيم f والتي بكونها غير دالة إحصائيا يتم قبول الفرضية H_0 الواردة بعدم وجود فروق ذات دلالة إحصائية في درجة تأثر المؤسسات بانعكاس نظام الرقابة الداخلية على خاصية القابلية للمقارنة باختلاف طبيعة ملكيتها، مع عدم تسجيل فروقات جزئية في مختلف فقرات هذا المجال.

الخلاصة :

حاولنا من خلال هذا الفصل الإجابة على إشكالية الدراسة وإسقاط الجانب النظري على واقع المؤسسات الاقتصادية، حيث تم إجراء الدراسة الميدانية على مستوى عينة من المؤسسات الاقتصادية بولاية ورقلة، باستخدام استمارة استبيان قصد معرفة أراء العينة حول موضوع الدراسة وقد أوضحت الدراسة الميدانية العديد من النتائج التي يحسن أخدها بعين الاعتبار يمكن إجمالها في:

ضرورة حرص المؤسسات على تعزيز وتحسين القوائم المالية بالخصائص النوعية للقوائم المالية ما يجعل عملية اتخاذ القرار أكثر دقة وذلك من خلال استناد مختلف المؤسسات إلى نظم رقابة داخلية تحرص على تصميمها بطريقة سليمة ومطورة بشكل مستمر.

الخاتمة

من خلال مجمل ما تم عرضه حول جوانب الموضوع، انطلاقا من دراسة الجانب النظري للخصائص النوعية المميزة للقوائم المالية المفيدة وتحديد أهمية توفرها، وأيضا التأكيد على أهمية نظام الرقابة الداخلية في المؤسسات من خلال إبراز مختلف عناصره وجزئياته.، سعيا لمعالجة **إشكالية** الموضوع الموسومة بالتساؤل التالي:

ما مدى مساهمة نظام الرقابة الداخلية في تحسين الخصائص النوعية للقوائم المالية في المؤسسات الاقتصادية ؟

وبناءا على نتائج إسقاط الجانب النظري على واقع عينة من المؤسسات الاقتصادية بولاية ورقلة، ومن خلال استخدام إستمارة إستبيان كأداة لمعرفة أراء أفراد العينة حول صحة الفرضيات التي مست كامل جوانب الدراسة تناقش النتائج المتوصل إليها حول اختبار الفرضيات من خلال النقاط التالية:

أولا : نتائج اختبار الفرضيات استعانة بالنتائج الموضحة من خلال الفصل الثاني المتضمن لدراسة الميدانية الموجهة لمعرفة أراء عينة الدراسة بخصوص **دور نظام الرقابة الداخلية في تحسين الخصائص النوعية للقوائم المالية**، تبين النتائج المحصلة كما يلي:

الفرضية الأولى :

"تحقق معظم المؤسسات نظام رقابة داخلية فعالة، وتختلف فاعليتها باختلاف طبيعة ملكية المؤسسات".

بناء على ما تم توضيحه من إتفاق لأفراد العينة المستجوبة بالموافقة، على تحقيق مختلف المؤسسات لنظام رقابة داخلية يتميز بالفاعلية والكفاءة، ما يوضح أهميته في بلوغ المؤسسة لتحقيق أهدافها وحماية أصولها، إضافة إلى تقديم معلومات أكثر دقة ومصداقية،

ومع الإشارة الى وجود فرق جزئي في نظرة المؤسسات ذات طبيعة الملكية الخاصة لأهمية نظام الرقابة الداخلية الكفء، فيما يتمثل في إدراكها لضرورة تحديد مختلف جوانب نظام الرقابة الداخلية والتركيز على الإجراءات الاحترازية والوقائية التي تحمي نظام معلوماتها من التجسس لتكون ذات قدرة اكبر على المنافسة، ما ينبني عليه وجود تأثير لاختلاف طبيعة ملكية المؤسسات على تحقيق المؤسسات لنظام رقابة داخلي فعال، غير إن هذا الفرق لم يؤثر على المجال الإجمالي **ما يمكننا من قبول الفرضية الأولى بتحفظ.**

الفرضية الثانية :

"يسهم نظام الرقابة الداخلية الفعال في تحسين خاصية "الملاءمة" للقوائم المالية، ولا يختلف مستوى هذا التحسن باختلاف طبيعة ملكية المؤسسات".

تأسيسا على تمحور أراء أفراد العينة حول الموافقة، من خلال ملاحظة نتائج الاتجاه العام بخصوص مساهمة نظام الرقابة الداخلية الفعال في تحسين "خاصية الملاءمة"، لمختلف القوائم المالية، انطلاقا من الموافقة على إسهامه في تحقيق مختلف أبعاد هذه الخاصية من توقيت مناسب، القدرة التنبؤية والقدرة على التقييم العكسي بإشارة الاتجاه العام للجزئيات أيضا للموافقة،

وعلى الرغم من وجود فروق جزئية تتمثل في نظرة المؤسسات ذات طبيعة الملكية المشتركة لدرجة تأكدها بقدرة نظام الرقابة الداخلية على المساهمة في توفير القوائم المالية في التواريخ المحددة وإعداد تنبؤات بخصوص النشاط، إذ أن تشديد هذا النظام بالنسبة لخاصية الملكية المشتركة ،بهدف تفادي التلاعب والغش نظرا لانفصال الإدارة عن التسيير يصبح عائقا لانجاز القوائم المالية في تواريخها المحددة،بينما تكون هذه المؤسسات ذات قدرة اكبر في مجال تحديد تنبؤات في نظرا لضرورة تحديد بعض السياسات والاتفاق مع الشركاء، غير أن هذه الفروق لم تؤثر على المجال الإجمالي **ما يسند إليه قبول الفرضية الثانية بتحفظ**

الفرضية الثالثة :

"يسهم نظام الرقابة الداخلية الفعال في تحسين خاصية "الموثوقية" للقوائم المالية، ولا يختلف مستوى هذا التحسن باختلاف طبيعة ملكية المؤسسات".

ترتكز آراء أفراد عينة الدراسة حول الموافقة على مساهمة نظام الرقابة الداخلية في تحسين توفر خاصية "الموثوقية" للقوائم المالية المقدمة، من خلال ما يدل عليه الاتجاه العام بالموافقة على مختلف أبعادها،من تأكيد الصدق في تعبير هذه القوائم عن واقع المؤسسة وتأكيد سلامة معلوماتها من خلال ضوابط وإجراءات نظام الرقابة الداخلية المساهمة في حماية البيانات، وصولا إلى مساهمته في تحقيق البعد الثالث لخاصية "الموثوقية" المتمثل في تأكيد إجراءاته لعرض القوائم المالية وفقا للحياد في القياس والإفصاح بما يخدم مصالح جميع مستخدمي هذه القوائم،

كما تشير نتائج اختبار الفروقات المدرجة في نتائج اختبار الفروق إلى عدم وجود فروق جزئية ذات دلالة إحصائية لمساهمة نظام الرقابة الداخلية في تحسين خاصية "الموثوقية" تختلف باختلاف طبيعة الملكية المؤسسة، **وهو ما يترتب قبول الفرضية الثالثة**

الفرضية الرابعة :

"يسهم نظام الرقابة الداخلية الفعال في تحسين خاصية"القابلية للفهم"للقوائم المالية، ولا يختلف مستوى هذا التحسن باختلاف طبيعة ملكية المؤسسات".

توضح نتائج الجانب التطبيقي اتفاق أراء أفراد عينة الدراسة حول الموافقة على مساهمة نظام الرقابة الداخلية في تحسين توفر خاصية "القابلية للفهم" للقوائم المالية، من خلال ما يدل عليه الاتجاه العام بالموافقة على مختلف فقراتها، من توفير كافة المعلومات المهمة واستخدام المصطلحات المتداولة،

فيما تشير نتائج اختبار الفروقات المدرجة أيضا إلى عدم وجود فروق جزئية ذات دلالة إحصائية لمساهمة نظام الرقابة الداخلية في تحسين خاصية "القابلية للفهم" إذ تتعلق هذه الفروقات باختلاف طبيعة المستخدمين للقوائم المالية،بعيدا عن تأثرها بطبيعة ملكية المؤسسات، **ما يترتب عليه قبول الفرضية الرابعة**

الفرضية الخامسة :

" يسهم نظام الرقابة الداخلية الفعال في تحسين خاصية"القابلية للمقارنة"للقوائم المالية، ولا يختلف مستوى هذا التحسن باختلاف طبيعة ملكية المؤسسات

انطلاقا من التفاف أراء أفراد العينة حول الموافقة بخصوص مساهمة نظام الرقابة الداخلية في تحسين مدى توفر خاصية القابلية للمقارنة لمختلف القوائم المالية، الملاحظة من خلال نتائج الاتجاه العام، انطلاقا من الموافقة على إسهامه في تحقيق مختلف أبعاد هذه الخاصية من القدرة على المقارنة والثبات،

ومع الإشارة الى عدم وجود فروق جزئية في نظرة المؤسسات على اختلاف طبيعة نشاطها لمساهمة نظام الرقابة الداخلية في الاحتفاظ بنسق ثابت من السياسات المحاسبية، وقابلية قوائمها للمقارنة، **وعليه يتم قبول الفرضية الخامسة.**

نتائج الدراسة : بناءا على ما تم طرحه من خلال دراسة الجانب النظري واختبار فرضيات البحث في الجانب التطبيقي تم التوصل إلى النتائج التالية:

1- بخصوص كفاءة وفاعلية نظام الرقابة الداخلية :

- تعمل معظم المؤسسات على تبني نظام رقابة داخلية فعال وكفء بغية تحقيق أهدافها، واستمرارية نشاطها.
- يختلف الاهتمام بنظام الرقابة الداخلية في المؤسسات ذات طبيعة الملكية الخاصة، التي يختلف إدراكها لضرورة تحديد مختلف جوانب نظام الرقابة الداخلية، وذلك من اجل زيادة قدرتها على المنافسة.
- تتضح أهمية نظام الرقابة الداخلية في المؤسسات الاقتصادية على اختلاف طبيعة ملكيتها، أحجامها وطبيعة نشاطها من خلال مساهمته في توفير الخصائص النوعية للقوائم المالية.
- تختلف نظرة المؤسسات باختلاف أحجامها، طبيعة نشاطها وملكيتها لأهمية الخصائص النوعية للقوائم المالية الموفرة من خلال اعتماد نظام الرقابة الداخلية الفعال.

2-.بخصوص مساهمة نظام الرقابة الداخلية في توفير خاصية الملاءمة:

- يدعم تصميم نظام الرقابة الداخلية السليم توفير الخاصية الملاءمة في القوائم المالية بمختلف أبعادها الجزئية، انطلاقا من الاعتماد على جملة الإجراءات والضوابط الداعمة لجوانب فاعليته.
- تضعف درجة تأكد المؤسسات ذات طبيعة الملكية المشتركة، بقدرة نظام الرقابة الداخلية على المساهمة في توفير خاصية الملاءمة، لكون تشديد إجراءاته يقف عائقا لتحقيق هذه الخاصية في ضل تعدد الملكيات.

3- بخصوص مساهمة نظام الرقابة الداخلية في توفير خاصية الموثوقية

- توفر إجراءات نظام الرقابة الداخلية تأكيد معقول حول موثوقية البيانات والمعلومات الواردة في القوائم المالية
- عدم اختلاف تأثير نظام الرقابة الداخلية على خاصية الموثوقية باختلاف طبيعة ملكية المؤسسات.

4- بخصوص مساهمة نظام الرقابة الداخلية في توفير خاصية القابلية للفهم

- يسهم تحديد نظام رقابة داخلية فعال في توفير قوائم مالية أكثر قابلية للفهم للمستخدم الحصيف.
- ترتبط خاصية القابلية للفهم بمستوى إدراك وحاجة المستخدم للقوائم المالية، ولا تتأثر باختلاف طبيعة ملكية المؤسسات

5- بخصوص مساهمة نظام الرقابة الداخلية في توفير خاصية القابلية للمقارنة

- تسهم إجراءات نظام الرقابة الداخلية في توفير قوائم مالية قابلة للمقارنة وتقيم النشاط.
- يحدد نظام الرقابة الداخلية مستوى ثبات السياسات المحاسبية المتبعة من سنة لاخرى.

ثالثا- توصيات البحث :

من خلال النتائج السابقة يتم تقديم التوصيات التالية:

- على المؤسسات الاقتصادية الحرص على تصميم نظام رقابة داخلية فعال وكفء،مبين وصريح يسهم في تحقيق الأهداف.
- على المؤسسات الاقتصادية السهر على احترام مختلف إجراءات التنظيمية لنظام الرقابة الداخلية وتطويرها تبعا للتطورات الحاصلة في النشاط.
- ضرورة مراعاة المؤسسات لأهمية توفير قوائم مالية بمجمل الخصائص النوعية لتحسين دورها في اتخاذ القرار.
- على المؤسسات تكثيف الإجراءات التنظيمية والضوابط الدفاعية المساهمة في تعزيز وتحسين مختلف أبعاد الخصائص النوعية للقوائم المالية.
- ضرورة وقوف السلطات على مستوى انضباط المؤسسات وفقا لمعاير تحديد جودة القوائم المالية ونظم الرقابة الداخلية.

رابعا – أفاق البحث:

برزت من خلال تناول هذا الموضوع العديد من المواضيع القابلة للدراسة نعدد منها:

- دور نظام الرقابة الداخلية في تحسين الأداء المالي
- دور نظام الرقابة الداخلية في تعزيز الالتزام بالسياسات المحاسبية
- اثر الالتزام بالسياسات المحاسبية على تعزيز الخصائص النوعية للقوائم المالية

المراجع

أولا– المراجع باللغة العربية :

1- محمد علي ناصر سالم الشأبي، **تكييف نظم الرقابة الداخلية مع استخدام تكنولوجيا المعلومات وأثره على موثوقية القوائم المالية، دراسة تطبيقية على المصارف التجارية الليبية**، مذكرة ماجستير، غير منشورة، جامعة الشرق الأوسط ، ليبيا، 2011.

2-الآن عجيب مصطفى هلني، ثائر صبري محمود الغبان، دور الرقابة الداخلية في ظل نظام المعلومات المحاسبي الالكتروني دراسة تطبيقية على عينة من المصارف في إقليم كردستان – العراق، **مجلة علوم الإنسانية**، العدد45،2010.

3-بوطورة فضيلة، دراسة وتقييم فعالية نظام الرقابة الداخلية في البنوك دراسة حالة : الصندوق الوطني للتعاون الفلاحي – بنك، مذكرة ماجستير، غير منشورة، جامعة محمد بوضياف بالمسيلة، الجزائر،2007.

4-بولجنيب عادل، **دور المعايير المحاسبية الدولية في تحسين جودة المعلومة المالية دراسة حالة مؤسسة ALEMO الخروب ولاية قسنطينة**، مذكرة ماجستير، جامعة قسنطينة 2، الجزائر،2014

5-حسين احمد دحدود، دور لجنة المراجعة في تحسين كفاية نظام الرقابة الداخلية وفاعليتها في الشركات (دراسة ميدانية)، **مجلة جامعة دمشق للعلوم الاقتصادية والقانونية** – سوريا، المجلد 24- العدد الأول-2008، دمشق،2007.

6-حواس صلاح، **التوجه الجديد نحو معاير الإبلاغ المالي الدولية**، مذكرة دكتوراه، غير منشورة، جامعة فرحات عباس، سطيف، الجزائر،2008.

7-زينب عباس حميدي، الخصائص النوعية للمعلومات المحاسبية وأثرها في تقييم أضرار الحرب (دراسة ميدانية في الشركة العامة لصناعة البطاريات)، **مجلة الإدارة و الاقتصاد**،العراق، العدد،21، 2008.

8- علي النعامي، حمدي سمور، دور تقنية المعلومات المحاسبية في تطوير نظم الرقابة الداخلية (دراسة تطبيقية على الجامعات الفلسطينية العاملة في قطاع غزة)، **مجلة جامعة القدس المفتوحة للأبحاث والدراسات الإدارية والاقتصادية**، فلسطين، المجلد الأول، العدد2،تاريخ قبول النشر، 2015.

9- قورين حاج قويدر، اثر النظام المحاسبي المالي (scf) على تكلفة وجودة المعلومات المحاسبية في ضل تكنولوجيا المعلومات، **مجلة الباحث**، جامعة قاصدي مرباح ورقلة، الجزائر، العدد 10، 2012.

10- كتوش عاشور، متطلبات تطبيق النظام المحاسبي الموحد (IAS/IFRS) في الجزائر، **مجلة اقتصاديات شمال إفريقيا** ،العدد السادس،2009.

11-.كريمة علي كاظم الجوهر ، العلاقة بين الخصائص النوعية للمعلومات المحاسبية وقواعد الحوكمة لمجلس الإدارة (دراسة تحليلية لوجهات نظر المحاسبين والمدققين)، **مجلة الإدارة والاقتصاد**، العراق العدد 90، 2011

12- برابح بلال محمد علي نصر سالم الشائبي، **تقيم دور المراجع الداخلي في تحسين نظام الرقابة الداخلية في المؤسسات الاقتصادية –دراسة عينة من المراجعين الداخلين–**، مذكرة مقدمة ضمن متطلبات نيل شهادة الماجستير، غير منشورة ،جامعة امحمد بوقرة، بومرداس،الجزائر،2014-2015

13- محمد نصر الهواري ،محمد توفيق محمد، **أصول المراجعة و الرقابة الداخلية التأصيل العلمي و الممارسة العملية**، الطبعة الأولى، دار النشر مجهولة، جامعة عين شمس مصر،1999.

14- هواري سويسي، بدر الزمان، خمقاني، نموذج مقترح لتقيم مستوى جودة المعلومات المالية المقدمة من تطبيق النظام المحاسبي المالي،**الملتقى العلمي الدولي حول الإصلاح المحاسبي في الجزائر**، جامعة قاصدي مرباح ورقلة، يومي 29و 30 نوفمبر 2011

15- وجدان على احمد، دور الرقابة الداخلية والمراجعة الخارجية في تحسين أداء المؤسسة، مذكرة ماجستير في العلوم التجارية فرع محاسبة وتدقيق غير منشورة، جامعة الجزائر، الجزائر،2010.

16- خبراء مركز الخبرات المهنية للإدارة (بميك)، **منهج المهارات المالية والمحاسبية لمتقدمة الرقابة المالية والتدقيق الداخلي**، الطبعة الرابعة، نشر من طرف مركز الخبرات المهنية للإدارة، مصر، 2006.

17- الأمانة العامة للحكومة الجريدة الرسمية للجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية، **القانون رقم 07-11 المتضمن النظام المحاسبي المالي ،المواد 26 – 27 – 28 – 29** – العدد 74 الجزائر ، الصادر بتاريخ 25 نوفمبر 2007

18- الأمانة العمة للحكومة الجريدة الرسمية للجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية، **القانون رقم 09-03، الباب الثاني المتضمن عرض الكشوف المالية،210-2**، العدد 19، الجزائر، الصادر بتاريخ25 مارس 2009

ثانيا- المراجع باللغة الأجنبية:

19- committee of sponsoring organization of the treadway commission. **Internal control- Integrated framework.Executive summary**.may 2013..

20- Financial Accounting Standards Board , Statement of Financial Accounting Concepts No. 2,SFAC NO2. **Qualitative Characteristics of Accounting Information**,

21-International Accounting Standard Board ,la norme comptable internationale,**standards committee.prèsentation des ètats financiers**. london 2001 IPSAS 1 .

ثالثا- الانترانت :

22- L'AMF, **Le dispositif de Contrôle Interne :Cadre de référence** -03-2017 -12http://www.focusifrs.com/content/view/full/1881.

الملاحق

الملحق رقم (01) : استمارة الاستبيان

جامعة قاصدي مرباح ورقلة

كلية العلوم الاقتصادية و التجارية و علوم التسيير

قسم علوم التسيير

استبـــيـــان

السلام عليكم ورحمة الله وبركاته..

يشرفنا أن نضع بين أيديكم هذا الاستبيان الذي هو جزء من دراسة تم إعدادها لاستكمال متطلبات الحصول على شهادة الماستر تخصص مالية مؤسسات..

تحت عنوان :"**اثر نظام الرقابة الداخلية على الخصائص النوعية للقوائم المالية** "ونحيطكم علما أن إجاباتكم تحضى بالأهمية البالغة لدينا، و بالسرية التامة و لن تستخدم إلا لأغراض البحث العلمي، كما نشكركم شكرا جزيلا على مساهمتكم الجادة والصراحة التامة في الإجابة على العبارات المذكورة أدناه.

منال كريمة

يرجى وضع إشارة (X) في الخانة التي تمثل درجة موافقتك عند كل من العبارات التالية

القسم الأول :

معلومات متعلقة بالموظف

1- الوظيفة :رئيس مصلحة المالية ☐ مسير شركة ☐ رئيس مصلحة المحاسبة ☐ مصلحة المالية والمحاسبة ☐

2- الخبرة : أقل من 5 سنوات ☐ من 5الى 10 سنوات ☐ من 10الى 15سنة ☐ من 15 فأكثر ☐

3- المؤهل العلمي: ثانوي فاقل ☐ تكوين متخصص ☐ جامعي ☐

معلومات متعلقة بمؤسستكم

1- عدد عمال مؤسستكم : اقل من 9 عمال ☐ من 10الى 49 عامل ☐ أكثر من 50عامل ☐

2- طبيعة ملكية مؤسستكم: ملكية عامة ☐ ملكية خاصة ☐ ملكية مشتركة ☐

3- قطاع نشاطكم:صناعي وتجاري ☐ تجاري ☐ خدماتي ☐

المجال الأول: كفاءة وفاعلية نظام الرقابة الداخلية

الرقم	الفقرة	غير موافق	محايد	موافق
1	تساهم الإجراءات التنظيمية في تحقيق الأهداف			
2	تخضع الإجراءات التنظيمية للتطوير بشكل مستمر			
3	يتم احترام إجراءات نظام الرقابة الداخلية بشكل سليم			
4	تكشف الإجراءات المتعلقة بمتابعة الأنشطة في مؤسستكم على مختلف أوجه القصور			
5	تستجيب الإجراءات التنظيمية في مؤسستكم لمختلف التطورات الحاصلة في النشاط			
6	تتلاءم إجراءات التنظيمية مع احتياجاتكم الوظيفية			
7	يصادف تطبيق الإجراءات التنظيمية عديد الصعوبات			
8	تعكس الإجراءات التنظيمية صحة ومصداقية المعلومات الناتجة عن مختلف أنظمة المعلومات			
9	توضع إجراءات نظام الرقابة الداخلية المرتبطة بوظيفتكم تحت علمكم			

المجال الثاني:انعكاس تطبيق نظام الرقابة الداخلية على الخصائص النوعية للقوائم المالية

المحور الأول: انعكاس تطبيق نظام الرقابة الداخلية على خاصية الملاءمة

الرقم	الفقرة	غير موافق	محايد	موافق
	البعد الأول: التوقيت المناسب			
1	توفر الإجراءات التنظيمية القوائم المالية في التواريخ المحددة			
2	تنجز القوائم المالية بالاعتماد على الإجراءات التنظيمية وفي الوقت المناسب بما يخدم اتخاذ القرار			
	البعد الثاني: القدرة التنبؤية			
3	تسهم الإجراءات التنظيمية بإعداد تنبؤات بخصوص النشاط			
4	تسمح الإجراءات التنظيمية بتقييم النشاط السابق للمؤسسة			
	البعد الثالث: القدرة على التقييم العكسي			
5	تساهم الإجراءات التنظيمية في تدعيم قدرة قوائم المالية على تقييم الأداء السابق			
6	الالتزام بالإجراءات التنظيمية يجعل القوائم المالية تحقق فائدة تفوق تكلفة إنجازها			
7	تسمح الإجراءات التنظيمية بتصحيح التوقعات المستقبلية.			

المحور الثاني : انعكاس تطبيق نظام الرقابة الداخلية على خاصية الموثوقية

الرقم	الفقرة	غير موافق	محايد	موافق
	البعد الأول: الصدق في التعبير عن الواقع			
1	تساعد الإجراءات التنظيمية على توفير القوائم المالية لمعلومات بعيدة عن التحيز			
2	تعكس الإجراءات التنظيمية صدق وتمثيل القوائم المالية للواقع			
3	تساهم الإجراءات التنظيمية في تحديد المركز المالي للمؤسسة			
	البعد الثاني: القدرة على التأكد من سلامة المعلومات			
4	تضمن الإجراءات المطبقة توفير قوائم مالية لمعلومات قابلة لتحقق			
5	تسهم الإجراءات التنظيمية في توفير القوائم المالية لمعلومات تتصف بالموضوعية في القياس			
	البعد الثالث : الحياد في القياس و الإفصاح			
6	توفر الإجراءات التنظيمية معلومات محايدة			

المحور الثالث: انعكاس تطبيق نظام الرقابة الداخلية على خاصية القابلية للفهم

الرقم	الفقرة	غير موافق	محايد	موافق
	البعد الأول: القابلية للفهم			
1	تضمن الإجراءات التنظيمية توفير القوائم المالية للمعلومات مهمة و قابلة للفهم			
2	تحضى الخطة التنظيمية بأهمية لدى مستخدمي القوائم المالية			
3	تعكس الإجراءات التنظيمية كافة المعلومات في القوائم المالية			
4	تعرض المعلومات في القوائم المالية وفقا للإجراءات التنظيمية باستخدام مصطلحات متداولة			
5	تسمح الإجراءات التنظيمية بتقديم إيضاحات إضافية للقوائم المالية تسهل اتخاذ القرار			
6	بضبط الإجراءات التنظيمية يعمد إلى تفادي التكرار في القوائم المالية تجنبا لوجود أي سوء فهم			

المحور الرابع:انعكاس تطبيق نظام الرقابة الداخلية على خاصية القابلية للمقارنة

الرقم	الفقرة	غير موافق	محايد	موافق
	البعد الأول: المقارنة			
1	تسهم الإجراءات التنظيمية بإعداد قوائم مالية قابلة للمقارنة مع نتائج المؤسسات			

	المماثلة			
2	تسمح الإجراءات التنظيمية بإعداد قوائم مالية ذات قابلية للمقارنة مع نتائج الدورات السابقة			
البعد الثاني : الثبات				
3	تحدد الإجراءات التنظيمية أساليب قياس ثابتة في إعداد القوائم المالية			
4	ترفق القوائم المالية وفقا للإجراءات التنظيمية بتوضيحات تحدد السياسات المتبعة			
5	تحافظ المؤسسة على نسق ثابت من السياسات المحاسبية و الإجراءات التنظيمية			

إضافات، ملاحظات، اقتراحات:

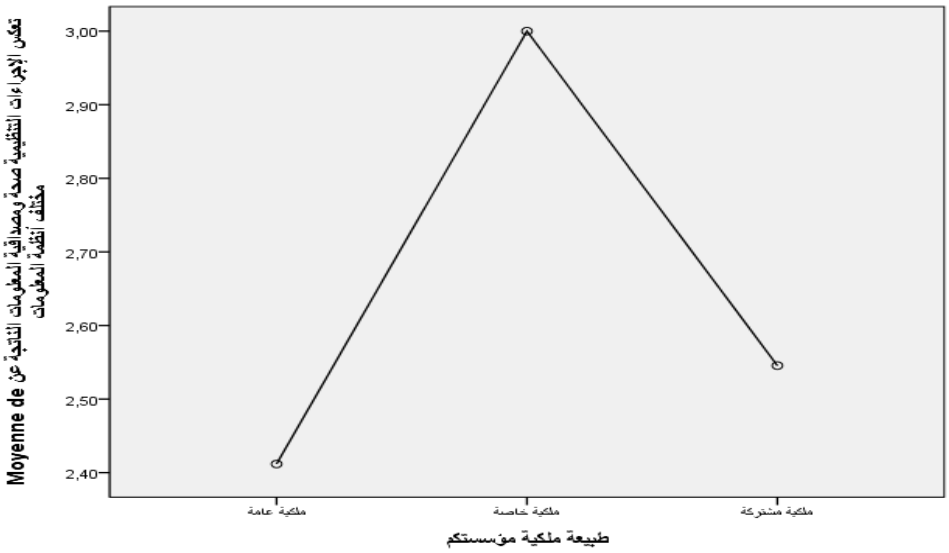
-.....

-.....

-.....

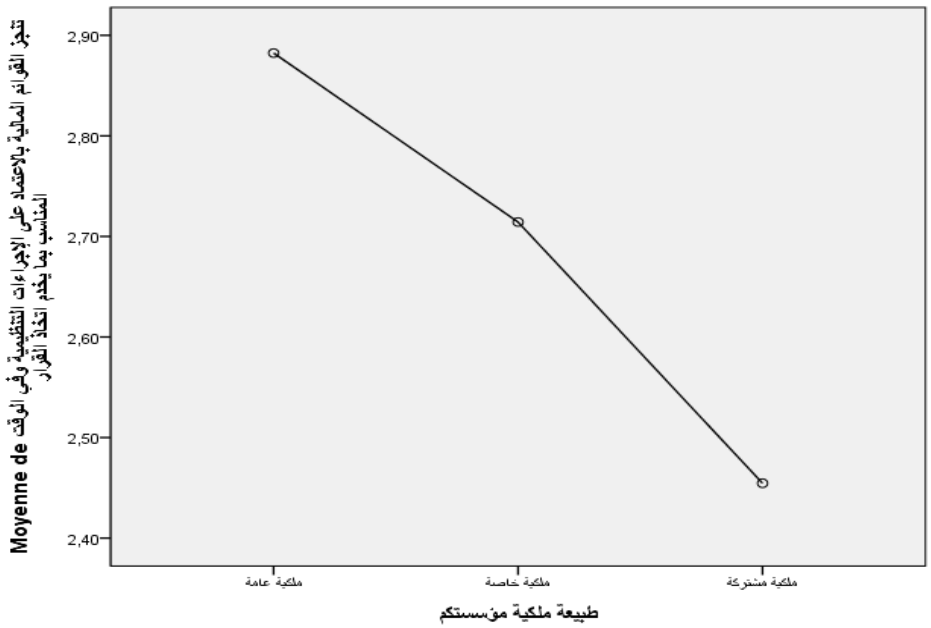
المصدر : من إعداد الطالبة

الملحق رقم (02) : المتوسط الحسابي لتحقيق كفاءة وفاعلية نظام الرقابة الداخلية على حسب طبيعة ملكية المؤسسات



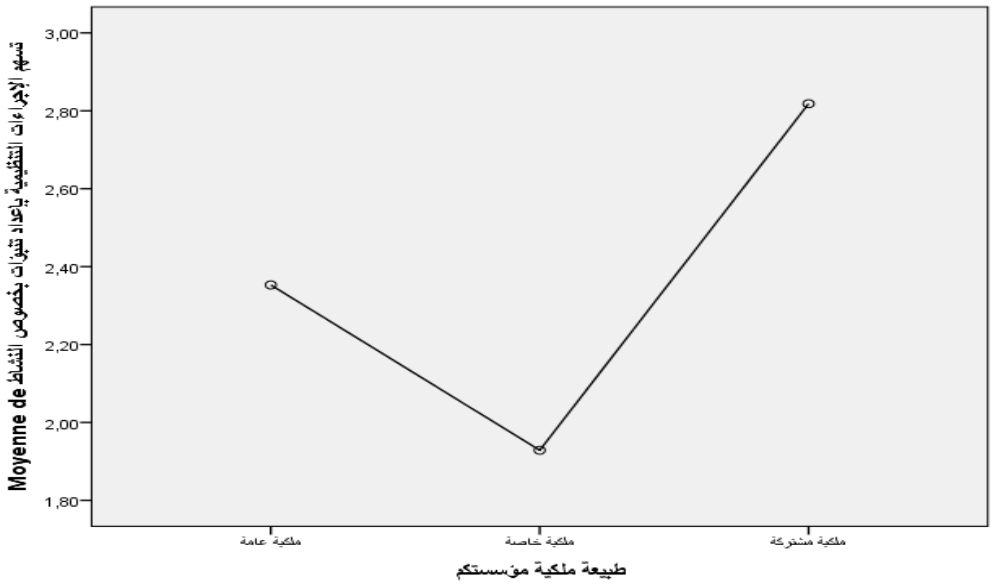
المصدر : مخرجات برنامج spss

الملحق رقم (03) : المتوسط الحسابي لأثر نظام الرقابة الداخلية على خاصية "الملائمة"حسب طبيعة ملكية المؤسسات(التوقيت المناسب)



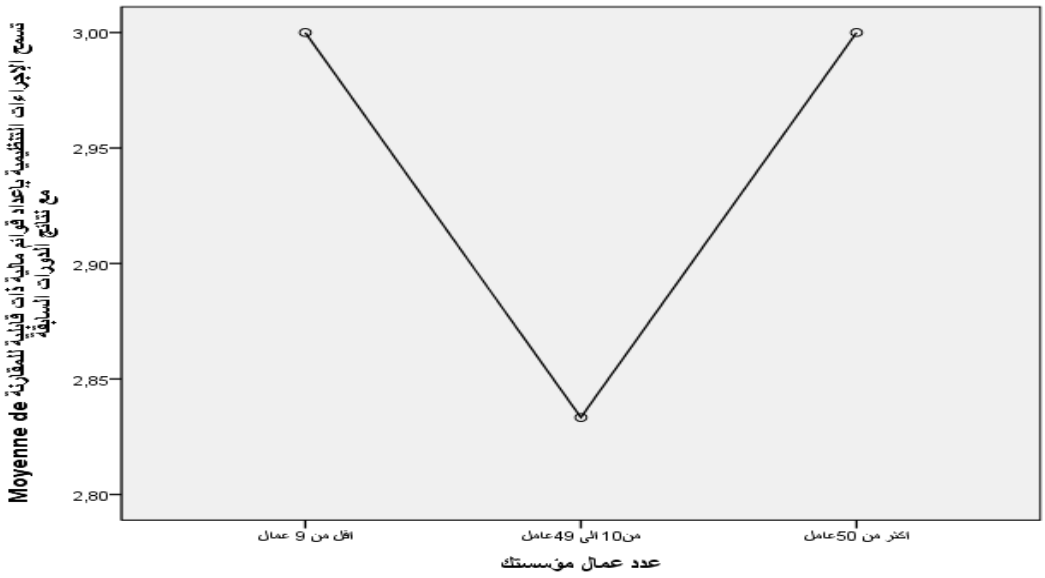
المصدر : مخرجات برنامج spss

الملحق رقم (04) : المتوسط الحسابي لأثر نظام الرقابة الداخلية على خاصية "الملائمة"حسب طبيعة ملكية المؤسسات(القدرة التنبؤية)



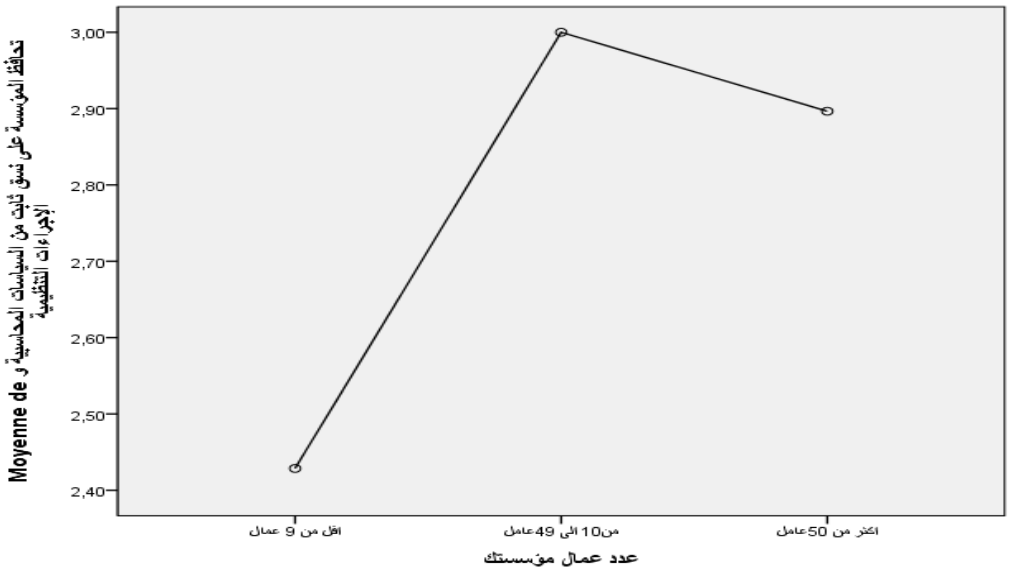
المصدر : مخرجات برنامج spss

الملحق رقم (05) : المتوسط الحسابي لأثر نظام الرقابة الداخلية على خاصية "القابلية للمقارنة"حسب حجم المؤسسات(المقارنة)



المصدر : مخرجات برنامج spss

الملحق رقم (06) : المتوسط الحسابي لأثر نظام الرقابة الداخلية على خاصية "القابلية للمقارنة"حسب حجم المؤسسات(الثبات)



المصدر : مخرجات برنامج spss

الملحق رقم (7) :يوضح قائمة المحكمين

اسم الأستاذ	الدرجة العلمية
عبد الرحمان بابنات	أستاذ محاضر "ب"
خالد لمقدم	أستاذ محاضر "أ"
بن مالك محمد حسان	أستاذ محاضر "ب"
محمد الصغير قريشي	أستاذ محاضر "أ"

المصدر : من إعداد الطالبة

الفهرس

الفهرس

العنوان	الصفحة
الإهداء.....	III
الشكر.....	IV
الملخص.....	V
قائمة المحتويات	VI
قائمة الجداول.....	VII
قائمة الأشكال البيانية.....	VIII
قائمة الملاحق.....	IX
المقدمة.....	أ
الفصل الأول : الأدبيات النظرية و التطبيقية لدور نظام الرقابة الداخلية في تحسين الخصائص النوعية للقوائم المالية	
تمهيد.....	2
المبحث الأول : الأدبيات النظرية لدور نظام الرقابة الداخلية في تحسين الخصائص النوعية للقوائم المالية.....	3
المطلب الأول : مفاهيم عامة حول الخصائص النوعية للقوائم المالية	3
الفرع الأول : ماهية الخصائص النوعية للقوائم المالية.....	3
أولا- تعريف القوائم المالية.....	3
ثانيا- نبده تاريخية عن الخصائص النوعية للقوائم المالية.....	4
الفرع الثاني : الخصائص النوعية للقوائم المالية	5
أولا- تعريف الخصائص النوعية للقوائم المالية	5
ثانيا- الخصائص النوعية للقوائم المالية.....	6
المطلب الأول : ماهية نظام الرقابة الداخلية.....	9
الفرع الأول: تعريف وأهداف نظام الرقابة الداخلية.....	9
أولا- تعريف نظام الرقابة الداخلية.....	9
ثانيا- أهداف نظام الرقابة الداخلية.....	10
الفرع الثاني : فروع نظام الرقابة الداخلية ومكوناته.....	10
أولا- فروع نظام الرقابة الداخلية.....	10
ثانيا- مكونات نظام الرقابة الداخلية.....	11
الفرع الثالث: مقومات نظام الرقابة الداخلية معاير جودته	12
أولا- المقومات الأساسية لنظام الرقابة الداخلية.....	12
ثانيا- معاير جودة هياكل الرقابة الداخلية.....	13
المطلب الثالث:علاقة نظام الرقابة الداخلية بالخصائص النوعية للقوائم المالية.....	15
الفرع الأول : علاقة نظام الرقابة الداخلية بخاصية القابلية للفهم.....	15
الفرع الثاني : علاقة نظام الرقابة الداخلية بخاصية الملائمة.....	16

الفرع الثالث : علاقة نظام الرقابة الداخلية بخاصية الموثوقية.....	16
الفرع الرابع : علاقة نظام الرقابة الداخلية بخاصية القابلية للمقارنة.....	17
المبحث الثاني : الأدبيات التطبيقية لدور نظام الرقابة الداخلية في تحسين الخصائص النوعية للقوائم المالية.....	18
المطلب الأول:الدراسات السابقة باللغة العربية.....	18
المطلب الثاني : الدراسات باللغة الأجنبية.....	20
المطلب الثالث : مقارنة الدراسة الحالية مع الدراسات السابقة.....	21
الفرع الأول :أوجه التشابه	21
الفرع الثاني:أوجه الاختلاف.....	23
خلاصة.....	24
الفصل الثاني : الدراسة الميدانية لعينة من المؤسسات بولاية ورقلة	
تمهيد.....	26
المبحث الأول : الطريقة و الأدوات المتبعة في الدراسة الميدانية.....	27
المطلب الأول:الطريقة المستخدمة.....	27
الفرع الأول: منهجية الدراسة.....	27
الفرع الثاني:مجتمع وعينة الدراسة.....	27
أولا- مجتمع الدراسة.....	27
ثانيا- عينة الدراسة.....	27
الفرع الثالث: متغيرات الدراسة	28
الفرع الرابع: أدوات الدراسة.....	28
المطلب الثاني: أساليب التحليل الإحصائية المستخدمة.....	29
الفرع الأول: أدوات التحليل الإحصائي المستخدمة.....	29
أولا- مقاييس التحليل الإحصائي الوصفي.....	29
ثانيا- التحليلات الإحصائية.....	29
الفرع الثاني: الطريقة المستخدمة في القياس.....	29
المطلب الثالث: أداة الدراسة.....	30
الفرع الأول : بناء أداة الاستبيان.....	30
الفرع الثاني : صدق محتوى الاستبيان.....	31
أولا– الصدق الظاهري.....	31
ثانيا- الصدق الداخلي للفقرات.....	31
الفرع الثالث : ثبات أداة الاستبيان.....	35
المبحث الثاني : عرض نتائج الدراسة الميدانية تحليلها ومناقشتها.....	35
المطلب الأول: تحليل المعلومات الديمغرافية.....	35

الفرع الأول: تحليل الوصفي للخصائص الديموغرافية لعينة الدراسة.....	35
أولا- توزيع أفراد العينة حسب الوظيفة.....	36
ثانيا- توزيع أفراد العينة حسب مستوى الخبرة.....	36
ثالثا- توزيع أفراد العينة حسب المؤهل العلمي.....	37
الفرع الثاني: تحليل متغيرات متعلقة بالمؤسسة.....	37
أولا- توزيع المؤسسات العينة حسب عدد العمال.....	38
ثانيا- توزيع المؤسسات العينة حسب طبيعة الملكية.....	38
ثالثا- توزيع المؤسسات العينة حسب قطاع النشاط.....	39
المطلب الثاني:دراسة دور فاعلية نظام الرقابة الداخلية في تعزيز الخصائص النوعية للقوائم المالية.....	39
الفرع الأول : الاتجاه العام لكفاءة وفاعلية نظام الرقابة الداخلية.....	39
الفرع الثاني : الاتجاه العام لانعكاس تطبيق نظام الرقابة الداخلية على خاصية "الملاءمة".....	41
الفرع الثالث : الاتجاه العام لانعكاس تطبيق نظام الرقابة الداخلية على خاصية الموثوقية.....	42
الفرع الرابع : الاتجاه العام لانعكاس تطبيق نظام الرقابة الداخلية على خاصية القابلية للفهم.....	43
الفرع الخامس : الاتجاه العام لانعكاس تطبيق نظام الرقابة الداخلية على خاصية القابلية للمقارنة.....	44
المطلب الثاني:اختبار الفرضيات.....	45
الفرع الأول:اختبار الفروق لكفاءة وفاعلية نظام الرقابة الداخلية	45
أولا-بالنسبة لحجم المؤسسات.....	45
ثانيا-بالنسبة لطبيعة ملكية المؤسسة.....	46
ثالثا-بالنسبة لقطاع نشاط المؤسسة.....	48
الفرع الثاني:اختبار الفروق لانعكاس تطبيق نظام الرقابة الداخلية على خاصية الملاءمة.....	49
أولا-بالنسبة لحجم المؤسسات.....	49
ثانيا-بالنسبة لطبيعة ملكية المؤسسة.....	49
ثالثا-بالنسبة لقطاع نشاط المؤسسة.....	51
الفرع الثالث:اختبار الفروق لانعكاس تطبيق نظام الرقابة الداخلية على خاصية الموثوقية.....	52
أولا-بالنسبة لحجم المؤسسات.....	53
ثانيا-بالنسبة لطبيعة ملكية المؤسسة.....	54
ثالثا-بالنسبة لقطاع نشاط المؤسسة.....	55
الفرع الخامس:اختبار الفروق لانعكاس تطبيق نظام الرقابة الداخلية على خاصية القابلية للفه.....	56
أولا-بالنسبة لحجم المؤسسات.....	56
ثانيا-بالنسبة لطبيعة ملكية المؤسسة.....	57
ثالثا-بالنسبة لقطاع نشاط المؤسسة.....	58
الفرع الخامس:اختبار الفروق لانعكاس تطبيق نظام الرقابة الداخلية على خاصية القابلية للمقارنة.....	59

أولا-بالنسبة لحجم المؤسسات.....	59
ثانيا-بالنسبة لطبيعة ملكية المؤسسة.....	60
ثالثا-بالنسبة لقطاع نشاط المؤسسة.....	61
الخلاصة.....	63
الخاتمة.....	66
قائمة المراجع.....	71
الملاحق.....	75
الفهرس.....	83