



جامعة قاصدي مرباح - ورقلة -
كلية العلوم الاقتصادية و التجارية و علوم التسيير
قسم العلوم المالية والمحاسبة

مذكرة مقدمة لاستكمال متطلبات الحصول على شهادة الماستر في العلوم المالية والمحاسبة

الميدان: العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير

التخصص: محاسبة وجباية معمقة

بغنوان:

دور محافظ الحسابات في تعزيز خاصية الموثوقية (دراسة ميدانية بولاية ورقلة)

من اعدد الطالبة: إيمان مخلوفي

نوقشت وأجيزت علنا بتاريخ: 21 / 06 / 2022

أمام اللجنة المكونة من السادة:

الأستاذ: محمد الحافظ بوغابة (جامعة قاصدي مرباح ورقلة) رئيسا ومناقشا

الأستاذ: محمد العربي قزون (جامعة قاصدي مرباح ورقلة) مشرفا ومقررا

الأستاذ: محمد فؤاد صديقي (جامعة قاصدي مرباح ورقلة) مناقشا وممتحنا

الموسم الجامعي: 2021/2022



جامعة قاصدي مرباح - ورقلة -
كلية العلوم الاقتصادية و التجارية و علوم التسيير
قسم العلوم المالية والمحاسبة

مذكرة مقدمة لاستكمال متطلبات الحصول على شهادة الماستر في العلوم المالية والمحاسبة

الميدان: العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير

التخصص: محاسبة وجباية معمقة

بعنوان:

دور محافظ الحسابات في تعزيز خاصية الموثوقية (دراسة ميدانية بولاية ورقلة)

من اعدد الطالبة: إيمان مخلوفي

نوقشت وأجيزت علنا بتاريخ: 21 / 06 / 2022

أمام اللجنة المكونة من السادة:

الأستاذ: محمد الحافظ بوغابة (جامعة قاصدي مرباح ورقلة) رئيسا ومناقشا

الأستاذ: محمد العربي قزون (جامعة قاصدي مرباح ورقلة) مشرفا ومقررا

الأستاذ: محمد فؤاد صديقي (جامعة قاصدي مرباح ورقلة) مناقشا وممتحنا

الموسم الجامعي: 2022/2021

الإهداء

الحمد لله على جزيل عطاياه ونعمه بأن وفقني لإتمام هذه المذكرة فيبقى الحمد في
البدء والختام بالواحد الأحد المنان.

إلى الشمعة التي أضاءت بي دربي وفتحت لي أبواب العلم والمعرفة ... إلى الصدر
الحنون والقلب الرفيق أم الحبيبة حفظها الله وألهمها ثوب الصحة والعافية.

إلى من ناضل من أجلي لأرتاح وهياً لي أسباب النجاح ... الذي سعى جاهداً إلى تربيته
وتعليمي أبي العزيز رحمه الله.

إلى النجوم التي أمتدي بهم وأسعد برؤيتهم، الذين كانوا سنداً لي طيلة مشواري
الدراسي زوجي ، أختي نعيمة، إبنتي الغالية

إلى من تجمعتي بهم طلة القرابة إلى من تجمعتي بهم أقدس طلة صديقاتي
إلى الذين محتهم ذاكرتي ولم يذكروهم قلبي أهديهم ثمرة عملي هذا.





الشكر

أشكر الله عز وجل وأحمده على توفيقه لي لإنجاز هذا العمل المتواضع كما أتقدم

بخالص الشكر إلى الأستاذ المشرفة محمد العربي قزون على إرشاداته وتوجيهاته

الحكيمة والرشيحة واتاحتها طيلة فترة إنجاز هذه المذكرة وكذلك الشكر موصول

للأستاذ عبد القادر دشايش لكل مساعده التي قدمها لي

الشكر كذلك إلى أساتذة أعضاء لجنة المناقشة الذين تفضلوا بقراءة هذه

المذكرة كما لا يفوتني أيضا أن أشكر كل عمال جامعة قاصدي مرباح بورقلة أساتذة

كانوا إداريين

في الأخير أشكر كل من ساهم من قريب أو بعيد في إنجاز المذكرة

الملخص:

تهدف هذه الدراسة الى التعرف على دور محافظ الحسابات في تعزيز خاصية الموثوقية في الكشوف المالية، وقد استخدمت الدراسة المنهج الوصفي للجانب النظري للإحاطة بمتغيرات الدراسة واعتمدت على الدراسة الميدانية للجانب التطبيقي وتوزيع استبيان لجمع المعلومات على 50 عينة من مجتمع الدراسة المتمثل في الكاملين في حقل المراجعة سواء كانوا مهنيين أو أكاديميين في الدراسة ، وقد تم معالجة المعلومات بالأسلوب الاحصائي المتمثل في برنامج العلوم الاجتماعية (SPSS) وذلك باتباع طريقة ايراد لإعداد المذكرة ولتحقيق هذه الدراسة واختبار فرضياتها تم الاستعانة بالعديد من الأساليب الاحصائية (المتوسطات الحسابية، الانحرافات المعيارية) وخلصت الدراسة الى وجود كفاءة مهنية واستقلالية عالية لدى محافظ الحسابات ، وجود مستوى مرتفع في اكتشاف الأخطاء والغش والانحرافات ، وجود مستوى مرتفع في خاصية الموثوقية بالإضافة الى وجود فروق ذات دلالة احصائية في اتجاهات الباحثين حول مساهمة محافظ الحسابات في تعزيز خاصية الموثوقية في الكشوف المالية تعزى لمتغيري الخبرة المهنية والوظيفة.

الكلمات المفتاحية: محافظ حسابات، الموثوقية، كشوف المالية.

Résume :

Cette étude a des objectifs d'identifier le rôle pour protéger les comptes afin de renforcer une caractéristique fiable dans des états financiers.

Cette étude a utilisé une méthode descriptive pour un côté théorique d'un changement d'étude Et approbation sur une étude pratique et un questionnaire pour avoir des informations Sur 50 echantillons d'etude pour une révision proffessionnelle ou universitaires ,après il traite des informations par des statistiques dans un programme SPPS pour suivre des notes .il y a un niveau très haut pour découvrir la triche et des eperiences hautes pour des proffessions.

Mots clés : account holde, reliability, financial statements.

قائمة المحتويات

الصفحة	قائمة المحتويات
I	الاهداء
II	الشكر
III	الملخص
V	قائمة المحتويات
VII	قائمة الجداول
VIII	قائمة الأشكال
IX	قائمة الملاحق
X	قائمة الاختصارات والرموز
ب	مقدمة
	الفصل الأول: الأدبيات النظرية الأساسية لمحافظة الحسابات وخاصية الموثوقية
6	تمهيد
7	المبحث الأول: الاطار النظري لمحافظة الحسابات والموثوقية
7	المطلب الأول: مفاهيم أساسية حول محافظة الحسابات
10	المطلب الثاني: مفاهيم أساسية حول خاصية الموثوقية
14	المطلب الثالث: علاقة محافظ الحسابات بالموثوقية
14	المبحث الثاني: الدراسات السابقة المتعلقة بالموضوع
16	المطلب الأول: عرض وتحليل الدراسات السابقة باللغة العربية
18	المطلب الثاني: عرض وتحليل الدراسات السابقة باللغة الأجنبية
19	المطلب الثالث: مقارنة بين الدراسة الحالية والدراسات السابقة
22	خلاصة الفصل الأول
	الفصل الثاني: الدراسة الميدانية
24	تمهيد
25	المبحث الأول: الطريقة والأدوات المستخدمة في الدراسة ونتائجها
25	المطلب الأول: الطريقة المستخدمة في الدراسة
29	المطلب الثاني: الأدوات المستخدمة في الدراسة
32	المطلب الثالث: نتائج ومناقشة الدراسة
50	المطلب الرابع: عرض وتحليل المحاور المتعلقة بأراء العينة
51	خلاصة الدراسة الميدانية
53	الخاتمة

55	المصادر والمراجع
58	الملاحق
78	الفهرس

قائمة الجداول

الصفحة	عنوان الجدول	الرقم
20	الاختلافات والتشابهات من حيث الهدف من الدراسة	(1-1)
21	الاختلافات والتشابه من حيث المستوى والمنهج ومتغيرات الدراسة	(2-1)
25	توزيع الإستبيان على عينة الدراسة	(1-2)
26	توزيع أفراد العينة حسب متغير المؤهلات العلمية	(2-2)
27	توزيع أفراد العينة حسب متغير الخبرة المهنية	(3-2)
28	توزيع أفراد العينة حسب متغير الوظيفة	(4-2)
30	ألفا كرو نباخ	(5-2)
30	معامل الصدق	(6-2)
31	ألفا كرو نباخ	(7-2)
31	معامل الصدق	(8-2)
31	الجدول يبين ألفا كرو نباخ	(9-2)
31	معامل الصدق	(10-2)
32	ثبات وصدق الأداة (الاستبيان)	(11-2)
32	درجات سلم ليكارت الخماسي	(12-2)
33	تصنيف الإجابات للمحاور وفق المتوسط الحسابي المرجح	(13-2)
33	تصنيف الاجابات للمحاور وفق المتوسط الحسابي المرجح	(14-2)
34	قيم المتوسط الحسابي والانحراف المعياري والاستجابة لمحور الكفاءة المهنية والاستقلالية كضمان للحيادية والمصدقية	(15-2)
36	اختبار شايبرو - ويليك للاعتدالية	(16-2)
36	نتائج اختبار تحليل التباين ANOVA	(17-2)
38	اختبار شايبرو - ويليك للاعتدالية	(18-2)
39	اختبار كروسكال - ولايس (kruskal-wallis)	(19-2)
40	قيم المتوسط الحسابي والانحراف المعياري والاستجابة لمحور دور محافظ الحسابات في اكتشاف الأخطاء والغش والانحرافات	(20-2)
42	اختبار شايبرو - ويليك للاعتدالية	(21-2)
42	اختبار كروسكال - ولايس (Kruskal- Wallis)	(22-2)
43	اختبار شايبرو - ويليك للاعتدالية	(23-2)
44	اختبار كروسكال - ولايس (Kruskal- Wallis)	(24-2)
45	قيم المتوسط الحسابي والانحراف المعياري والاستجابة لمحور دور محافظ الحسابات في تعزيز خاصية الموثوقية	(25-2)

47	اختبار شاييرو - ويليك للاعتدالية	(26 -2)
47	اختبار كروسكال- ولايس (Kruskal- Wallis)	(27 -2)
48	اختبار شاييرو - ويليك للاعتدالية	(28 -2)
49	اختبار تحليل التباين الأحادي ANOVA	(29 -2)

قائمة الأشكال

الصفحة	عنوان الشكل	الرقم
27	توزيع أفراد العينة حسب متغير المؤهلات العملية	(1 -2)
28	توزيع أفراد العينة حسب متغير الخبرة المهنية	(2 -2)
29	توزيع أفراد العينة حسب متغير الوظيفة	(3 -2)
38	نتائج اختبار ANOVA حسب متغير الخبرة المهنية للمحور الأول	(4 -2)
50	نتائج اختبار ANOVA حسب متغير الخبرة المهنية	(5 -2)

قائمة الملاحق

الصفحة	عنوان الملحق	رقم الملحق
59	استمارة استبيان	1
60	الخصائص الديمغرافية لكل محور	2
62	معامل الفاكرومباخ	3
63	المتوسط الحسابي والانحراف المعياري للمحور الأول	4
65	اختبار - شابيرو - ويليك للاعتدالية المحور الأول	5
65	اختبار ANOVA للمحور الأول	6
67	اختبار شابيرو - ويليك للاعتدالية	7
67	اختبار كروسكال - ولايس	8
68	المتوسط الحسابي والانحراف المعياري للمحور الثاني	9
70	اختبار - شابيرو - ويليك للاعتدالية المحور الثاني	10
70	اختبار كروسكال - ولايس	11
71	اختبار شابيرو - ويليك للاعتدالية	12
71	اختبار كروسكال - ولايس	13
72	المتوسط الحسابي والانحراف المعياري للمحور الثالث	14
74	اختبار شابيرو - ويليك للاعتدالية	15
74	اختبار كروسكال - ولايس	16
75	اختبار شابيرو - ويليك للاعتدالية	17
76	اختبار ANOVA	18

قائمة الاختصارات والرموز

الاختصار	الدالة الأصلية	الدالة باللغة العربية
SCF	Système Comptable Financial	النظام المحاسبي المالي
SPSS	Statistical Package for the Social Sciences	برنامج الاحصاء للعلوم الاجتماعية
IMRAD	Introduction , Méthodes , Results, And Discussion	المقدمة - والطريقة والأدوات النتائج - والمناقشة

المقابلة

أ- توطئة:

بعدها شهدت المؤسسات الاقتصادية في الفترة الأخيرة انفتاحا كبيرا تميز تخلي المالكين عن عملية التسيير وكبر حجم وضخامة الوسائل المادية والمالية والبشرية المستعملة ، لهذا أصبح من الضروري الى رأي شخص مستقل ومحيد يتمتع بالتأهيل والخبرة والكفاءة الكافية من أجل تدقيقها وهذا الشخص متمثل في المدقق الخارجي أو محافظ الحسابات الذي يتم تعيينه من طرف ملاك الشركة.

فوجود طرف ثالث آخر محيد ومؤهل للحكم على مخرجات النظام المحاسبي على الواقع الفعلي للمؤسسة ، حيث أصبح محافظ الحسابات والمراجع الخارجي يلعب دورا هاما في الأوساط المالية والاقتصادية، وهذا من خلال الثقة التي يضيفها على المعلومات التي توفرها الادارة للمهتمين بالمؤسسة وكذا مساعدتها في تحقيق أهدافها المسطرة والتأكد من الخطط والسياسات المتبناة من قبل المؤسسة قد تم تطبيقها بطريقة جيدة ، كما يساعدها على وضع أنظمة رقابية قوية نستطيع من خلالها أن نتابع السير الحسن لأنشطتها ولأدائها داخل المؤسسة ساعية بذلك الى الوصول لأداء فعال وكفاء بما يخدم أهدافها.

في هذا الاطار تأتي هذه الاشكالية كي نحاول الربط بين محافظ الحسابات وأحد الخصائص النوعية للكشوف المالية.

ب- طرح الاشكالية:

بناء على ما سبق يمكن حصر اشكالية البحث في سؤال جوهري يتمثل فيما يلي:

ما مدى مساهمة محافظ الحسابات في تعزيز خاصية الموثوقية في الكشوف المالية؟

ت- الفرضيات:

تقوم هذه الدراسة على مجموعة من الفرضيات التي يمكن أن تمثل اجابة أولية على الاشكالية ، ويمكن تحديدها في الفرضيات التالية:

- يتمتع محافظ الحسابات بالكفاءة المهنية والاستقلالية التي تمكنه من ابداء رأي حول الكشوف المالية؛
- يؤدي محافظ الحسابات دوره في اكتشاف الغش والأخطاء التي تقع على عاتق مسؤوليته؛
- يساهم محافظ الحسابات في تعزيز خاصية الموثوقية وزيادة الثقة في المعلومات المحاسبية والوجبات التي يقدمها بناء على الرأي الفني؛

ث- أسباب اختيار الموضوع:

الأسباب الذاتية:

- الاهتمام الشخصي بهذا الموضوع.

الأسباب الموضوعية:

-اعتبار موضوع البحث يخدم التخصص ويدخل ضمن محاوره.

ج- أهداف الدراسة وأهميتها:

الأهداف:

-تهدف الدراسة الى تحديد مساهمة محافظ الحسابات في تعزيز خاصية الموثوقية.

أهمية الدراسة:

تستمد هذه الدراسة أهميتها:

-تكمن أهمية الدراسة في محاولة تسليط الضوء على محافظة الحسابات وعلاقتها بخاصية الموثوقية.

هـ - حدود الدراسة:

تم تقسيم حدود الدراسة الى قسمين هما:

الحدود المكانية:

حددت الدراسة في حدود اقليم ولاية ورقلة

الحدود الزمانية:

ماي 2022

خ-منهج البحث والادوات المستخدمة:

لمعالجة الاشكالية المطروحة في هذه الدراسة وبغية اثبات صحة الفرضيات، تم اتباع المنهج الوصفي في الجانب النظري باعتباره هو الأنسب لهذا النوع من المواضيع، من اجل تبيين مختلف اساسيات متغيرات الدراسة، وتم الاعتماد على الاستبيان في الدراسة الميدانية.

د-صعوبات الدراسة:

- نقص المراجع البحثية المتخصصة خاصة باللغة العربية.

- قصر المدة لإنجاز هذا البحث وتزامنها مع الدراسة.

ر-هيكل البحث:

بغية الاجابة على تساؤلات ولتحقيق الهدف من الدراسة، تم تجزئة البحث الى فصلين على النحو التالي:

الفصل الاول: الأدبيات النظرية الأساسية لمحافظة الحسابات وخصائص الموثوقية

حيث تم تقسيم الفصل الى مبحثين الاول بعنوان "الاطار النظري لمحافظة الحسابات و الموثوقية".

حيث تم التطرق عموماً إلى مفهوم محافظ الحسابات وشروطه ومهامه ومسؤولياته، وإلى خاصية الموثوقية ومفهومها وخصائصها الفرعية وخاصية الموثوقية في القوانين المحاسبية، ومدى علاقة محافظ الحسابات بخاصية الموثوقية، أما المبحث الثاني فكان بعنوان "الدراسات السابقة المتعلقة بالموضوع"، ومن ثم تناول بهذا المبحث إلى الدراسات السابقة التي لها علاقة مباشرة وغير مباشرة بمتغيرات الدراسة، بالإضافة لأهم المقارنات بين الدراسة السابقة والدراسة الحالية.

الفصل الثاني: الدراسة الميدانية

حيث تم تقسيم هذا الفصل إلى مبحثين، المبحث الأول يتعلق بالطريقة والأدوات المستخدمة في الدراسة ونتائجها، أما المبحث الثاني ارتكز على دراسة ميدانية بتوزيع الاستبيان على العينة المدروسة.

الفصل الأول

الأدبيات النظرية الأساسية لمحافظة الحسابات وخاصة الموثوقية

تمهيد

إن مراجعة الحسابات هي اختيار تقني صارم لكثير من الأطراف وصعبة بالنسبة لمحافظ الحسابات وعليه أن يكون شخص مؤهلا علميا وعمليا ويتوفر على مواصفات معينة لا تتواجد في أشخاص آخرين، ويتبع خطوات منظمة للوصول إلى ابدأ رأي فني محايد وهذا لطبيعة مهمة ولأهمية المعلومات التي تقدمها ويكتسبها للخصائص النوعية تتمثل في صفات تجعل المعلومات الواردة في الكشوف المالية مفيدة للمستخدمين.

ومن بين الخاصيات نجد خاصية الموثوقية، والتي هي بدورها لها أهمية كبيرة لدى محافظ الحسابات ومن خلال هذا الفصل سنتطرق إلى الأساسيات النظرية لمحافظة الحسابات وخاصة الموثوقية ودراسة العلاقة بينهما، وأهم الدراسات السابقة المرتبطة بالموضوع.

المبحث الأول: الإطار النظري لمحافظة وخاصة الموثوقية

من خلال هذا المبحث يتم إعطاء نظرة حول محافظ الحسابات الذي له دور هام يمكن من تحسين جودة المعلومات المالية، حيث أن الهدف من محافظ الحسابات هو إعطاء الصورة الصادقة والملائمة عن المعلومات المالية فهو بذلك يهدف إلى المصادقة على الكشوف المالية.

المطلب الأول: مفاهيم أساسية حول محافظ الحسابات

هناك العديد من المفاهيم حول محافظ الحسابات نتيجة لاختلاف بعض الآراء فمفهوم محافظ الحسابات يختلف حسب كل قانون.

الفرع الأول: تعريف محافظ الحسابات

من أجل إعطاء صورة واضحة حول مفهوم محافظ الحسابات سنحاول تسليط الضوء على عدة تعريفات متمثلة فيما يلي:

التعريف الأول: حسب المادة 22 من القانون رقم 01-10 المؤرخ في 29/07/2010 المتعلق بمهنة الخبير المحاسبي ومحافظ الحسابات والمحاسب المعتمد على أنه " كل شخص يمارس بصفة عادية باسمه الخاص وتحت مسؤوليته مهمة المصادقة على صحة حسابات الشركات والهيئات وانتظامها ومطابقتها لأحكام التشريع المعمول به".¹

التعريف الثاني: "محافظ الحسابات هو شخص مستقل يقوم بفحص القوائم المالية للمؤسسة، ويعطي رأيه حول الحسابات السنوية للمؤسسة، ويصادق على شرعية وقانونية القوائم المالية وانتظام الجرد والموازنة وصحتها وحسب المبادئ المحاسبية العامة ومعايير التدقيق المتعارف عليها".²

بالإضافة إلى التعاريف القانونية السابقة يوجد عدة تعريفات نذكر منها:

التعريف الثالث: المدقق هو الشخص الذي يحمل شهادة سارية المفعول لممارسة مهنة، أو يكون في عضوية مكتب أو شركة مؤهلة للقيام بدور المحاسبين القانونيين، وهو الشخص الذي يتحمل المسؤولية الشاملة عند إنجاز مهمة التدقيق.³

من خلال التعاريف السابقة نستخلص أن محافظ الحسابات هو الشخص المؤهل الذي يدقق في صحة المعلومات المقدمة من المؤسسة وهو الذي يتحمل المسؤولية الشاملة عند إنجاز مهمته.

الفرع الثاني: شروط ممارسة مهنة محافظ الحسابات

لممارسة مهنة محافظ الحسابات يجب أن تتوفر في المهني الشروط المبينة في القانون المتعلق بالمهنة الذي نص على ما يلي:⁴

أولاً: أن يكون جزائري الجنسية؛

¹ الجريدة الرسمية للجمهورية الجزائرية، القانون رقم 01-10 المؤرخ في 29 جويلية 2010، العدد 42 المادة 22، ص 07.

²pratique audit édition MOKHTAR BELAIBOUD, Aiger 2011, P10.

³ وزارة توفيق؛ عاطف سواد، مراجعة الحسابات والتدقيق، الطبعة الأولى، دار الراية للنشر والتوزيع، عمان الأردن، 2009، ص 191.

⁴ الجريدة الرسمية للجمهورية الجزائرية، القانون رقم 01-10 المؤرخ في 29 جويلية 2010، العدد 42 المادة 08، ص 05.

ثانيا: أن يجوز شهادة لممارسة المهنة على النحو الآتي:

- أ. بالنسبة لمهنة خبير المحاسبة: أن يكون حائزا شهادة جزائرية بالنسبة للخبرة المحاسبية أو شهادة معترفا بمعادلتها.
- ب. بالنسبة لمهنة محافظ الحسابات: أن يكون حائزا الشهادة الجزائرية لمحافظ الحسابات أو شهادة معترفا بمعادلتها.
- ت. بالنسبة لمهنة المحاسب المعتمد: أن يكون حائزا الشهادة الجزائرية للمحاسب أو شهادة تسمح له بممارسة المهنة.

ثالثا: أن يتمتع بجميع الحقوق المدنية والسياسية؛

رابعا: أن لا يكون قد صدر في حقه حكم بارتكاب جناية أو جنحة مخلة بشرف المهنة؛

خامسا: أن يكون معتمدا من الوزير المكلف بالمالية وأن يكون مسجلا في المصف الوطني للخبراء المحاسبين أو في الغرفة الوطنية لمحافظي الحسابات أو في المنظمة الوطنية للمحاسبين المعتمدين وفقا للشروط المنصوص عليها في هذا القانون؛

سادسا: أن يؤدي اليمين المنصوص عليها في المادة 6 من القانون 10-01 المؤرخ في 29 جوان 2010 أمام المجلس القضائي المختص إقليميا محل تواجد مكاتبهم بالعبارات التالية: "أقسم بالله العلي العظيم أن أقوم بعملتي أحسن قيام وأتعهد أن أحلص في تأدية وظيفتي وأن أكنم سر المهنة وأسلك في كل الأمور سلوك المتصرف المحترف الشريف، والله على ما أقول شهيد"؛

الفرع الثالث: مهام محافظ الحسابات

تتمثل مهام محافظ الحسابات فيما يلي:

- يشهد بأن الحسابات السنوية منتظمة وصحيحة ومطابقة لنتائج عمليات السنة المنصرمة وكذا الأمر بالنسبة للوضعية المالية وممتلكات الشركات والهيئات؛
- يفحص صحة الحسابات السنوية ومطابقتها للمعلومات المبينة في تقرير التسيير الذي يقدمه المسيرون للمساهمين أو الشركاء أو حاملي الحصص؛
- يبدي رأيه في شكل تقرير خاص حول إجراءات الرقابة الداخلية المصادق عليها من مجلس الإدارة ومجلس المديرين أو المسير؛
- يقدر شروط إبرام الاتفاقيات بين الشركة التي يراقبها والمؤسسات أو الهيئات التابعة لها أو بين المؤسسات والهيئات التي يكون فيها القائمين بالإدارة أو المسيرين للشركة المعنية مصالح مباشرة أو غير مباشرة؛
- يعلم المسيرين والجمعية العامة أو هيئة المداولة المؤهلة بكل نقص قد يكتشفه أو اطلع عليه، ومن طبيعة أن يعرقل استمرار استغلال المؤسسة أو الهيئة؛
- يصادق على الحسابات المدججة والحسابات المدعمة من حيث صحتها وانتظامها وذلك على أساس الوثائق المحاسبية وتقرير محافظي الحسابات لدى الفروع أو الكيانات التابعة لنفس مركز القرار؛

ويترتب على مهمة محافظ الحسابات إعداد:

1. تقرير المصادقة بتحفظ أو بدون تحفظ على انتظام وصحة الوثائق السنوية وصورتها الصحيحة، أو عند الاقتضاء برفض المصادقة المبرر.
2. تقرير المصادقة على الحسابات المدعمة أو الحسابات المدججة عند الاقتضاء.

3. تقرير خاص حول الاتفاقيات المنظمة.
4. تقرير خاص حول تفاصيل أعلى خمس تعويضات.
5. تقرير خاص حول الامتيازات الخاصة الممنوحة للمستخدمين.
6. تقرير خاص حول تطور نتيجة السنوات الخمس الأخيرة والنتيجة حسب السهم أو حسب الحصة الاجتماعية.
7. تقرير خاص حول اجراءات الرقابة الداخلية.
8. تقرير خاص في حالة ملاحظة تهديد محتمل على استمرار الاستغلال .

الفرع الرابع: مسؤوليات محافظ الحسابات

تلخص عن مهام محافظ الحسابات مسؤوليات ثقيلة وعلى هذا خص المشرع الجزائري مسؤولية محافظي الحسابات باهتمام كبير نذكرها كالآتي:

أولاً: المسؤولية المدنية

تتعقد المسؤولية المدنية بنوعيتها العقدية أو التقصيرية ضد محافظ الحسابات يجب توافر ثلاث أركان وهي:

- حصول إهمال وتقصير من جانب محافظ حسابات في أداء واجباته المهنية.
- وقوع ضرر لأصحاب الغير نتيجة إهمال وتقصير محافظ الحسابات.
- رابطة سببية بين الضرر الذي لحق بالغير وبين إهمال وتقصير محافظ الحسابات.¹
- إن المراجع مسؤول اتجاه الشركة واتجاه الغير وعليه بتعويض الضرر المادي والمعنوي الذي لحق هؤلاء في حالة ارتكاب أخطاء أو تقصير، غير أنه لا بد من إثبات الضرر أو التقصير بصفة مباشرة وغير مباشرة.²

ثانياً: المسؤولية الجزائية

هي التي تتمثل في ارتكاب محافظ الحسابات لبعض التصرفات الضارة بمصلحة المؤسسة عن عمد، ومن هذه التصرفات

أو الأفعال التي تترتب عليها المسؤولية الجزائية لمحافظ الحسابات هي:

- تأمر محافظ الحسابات مع الإدارة على توزيع أرباح فورية على المساهمين حتى لا تظهر نواحي الإهمال في إدارة المؤسسة.
- تأمر محافظ الحسابات مع مجلس الإدارة في مجال اتخاذ قرارات معينة في ظاهرها أنها في مصلحة المؤسسة ولكن في حقيقتها فيها كل ضرر في مصلحة المؤسسة والمساهمين.
- تقديم تقارير غير مطابقة للحقيقة.
- إغفال محافظ الحسابات وتعاضيه عن بعض الانحرافات التي ارتكبها بعض المسؤولين في المؤسسة.
- عدم احترام سر المهنة في حالة تسريب أسرار خاصة بالمؤسسة.³

¹ يوسف محمود جربوع، مراجعة الحسابات بين النظرية والتطبيق، مؤسسة الوراق، عمان، الأردن، 2000، ص 238.

² Atain Burtaud et autres ; comptabilité et audit ; éditions Fouchen ; 2008 ; P : 594.

³ محمد السيد سرايا، أصول قواعد المراجعة والتدقيق، دار المعرفة، الإسكندرية، مصر، 2002، ص 74.

ويتعرض محافظ الحسابات إلى المساءلة في حال قيامه بالغش أو الإهمال أي من الأفعال التالية:

- تقديم بيانات كاذبة في التقرير المقدم من طرفه حول وضعية المؤسسة.
- وضع تقرير مغاير للحقيقة أو المصادقة على وقائع غير حقيقية تتعلق بالمؤسسة.
- التلاعب أو التغيير أو التزوير في السجلات والوثائق المحاسبية الخاصة بالمؤسسة محل التدقيق.
- عدم المحافظة على أسرار الزبون.¹

ثالثا: المسؤولية التأديبية

يتحمل محافظ الحسابات المسؤولية التأديبية أما اللجنة التأديبية للمجلس الوطني للمحاسبة حتى بعد استقالته عن مهامهم، عن كل مخالفة أو تقصير تقني أخلاقي في القواعد المهنية عند ممارسة وظائفهم.

تتمثل العقوبات التأديبية التي يمكن اتخاذها وفق ترتيبها التصاعدي حسب خطورتها في:

- (1) الإنذار؛
- (2) التوبيخ؛
- (3) التوقيف المؤقت لمدة أقصاها (6) أشهر؛
- (4) الشطب من الجدول؛

يمكن تقديم كل طعن ضد هذه العقوبات التأديبية أمام الجهة القضائية المختصة طبقا للإجراءات القانونية المعمول بها.²

المطلب الثاني: مفاهيم أساسية حول خاصية الموثوقية

من خلال هذا المطلب سوف نتطرق لأهم التعاريف والتي نذكر منها:

الفرع الأول: تعاريف حول خاصية الموثوقية

التعريف الأول: الموثوقية (Fiabilité): فهي خاصية تتعلق بصدق المعلومات وإمكانية الوثوق فيها والاعتماد عليها من أجل السماح للمتعاملين مع الشركة بالقدرة على التكييف مع تغيرات البيئة التي يعملون فيها، المعلومة المالية المنشورة يجب أن تكون خالية من الأخطاء، يجب أن تترجم بصدق التعاملات أو الاحداث التي تريد تقديمها.³

التعريف الثاني: تعتبر خاصية الموثوقية أحد الخصائص النوعية الرئيسية للمعلومات، وتتوافر هذه الخاصية في المعلومات عندما تكون خالية من الأخطاء وحيادية وتتصف بأمانة التعبير، أي أنها خاصية تتعلق بأمانة المعلومات المحاسبية وإمكانية الاعتماد عليها.⁴

¹Tandon, BN "Ahandbook Practiting"S.chand & company Ltd 14 th Edition;2009; P: 35.

²الجريدة الرسمية للجمهورية الجزائرية، القانون رقم 10-01 مرجع سابق، المادة 6، ص 10

³ Guy Djonyoue,Fiabilité de l'information comptable et gouvernance d'entreprise: une analyse de l'audit l'audit légal dans les entreprises camerounaises, UNIVERSITE DE DOUALA,P6.

⁴عباس مهدي الشيرازي، نظرية المحاسبة، دار السلاسل، الكويت، ط 1، ص 198.

التعريف الثالث: يكون البند موثوقا به إذا كانت المعلومات المتعلقة به تعرف بأمانة وخالية من الأخطاء الجوهرية ومحايده

أو خيالية من التحيز كذلك فإن اكتساب صفة الموثوقية يتطلب التمتع بصفتين إضافيتين هما:¹

أ. المعاملات والاحداث الأخرى التي يفترض أن المعلومات تغطيها ينبغي أن تعالج محاسبيا وتقدم طبقا لجوهرها وواقعها الاقتصادي وليس فقط شكلها القانوني.

ب. ينبغي على معدي القوائم المالية أثناء تعاملهم مع ظروف عدم التأكد أن يمارسوا الاجتهاد أو درجة ما من الحرص.

التعريف الرابع: تتعلق خاصية الموثوقية بأمانة المعلومات وإمكانية الاعتماد عليها، أن درجة الوثوق بالمعلومات المحاسبية تعد انعكاسا واضحا للأدلة الموضوعية أو طرق أو أسس القياس السليمة التي بنيت عليها تلك المعلومات.²

الفرع الثاني: الخصائص الفرعية للموثوقية

أولا: المصدقية

تكون المعلومات صادقة إذا كانت خالية من الأخطاء ويثق فيها مستخدموها وتكون المعلومات صادقة إذا تم تحضيرها حسب المبادئ التالية وبدورها تنقسم إلى:³

أ- التمثيل الصادق: يجب أن تعبر بصدق عن العمليات والأحداث الأخرى.⁴

ب- تغليب الحقيقة الاقتصادية عن الجانب القانوني: تغليب الجوهر على الشكل لكي تمثل المعلومات المعروضة للعمليات المالية والأحداث الأخرى تمثيلا صادقا، والتي من المفترض أنها تمثلها وعندما يختلف الجوهر الاقتصادي عن الشكل تتطلب أن تتم المحاسبة والتقرير عن جوهر العملية وآثارها وليس عن شكلها القانوني فحسب.⁵

ج- الحيطة والحذر.⁶

د- الحياد: حتى تكون المعلومات التي تحتويها القوائم المالية موثوقية يجب أن تكون محايدة وخالية من التحيز، ولا تعتبر القوائم المالية محايدة الا اذا كانت طريقة اختيار أو عرض المعلومات، تؤثر على وضع القرار أو الحكم بهدف تحقيق نتيجة محددة سلفا.⁷

¹ طارق بعد العال حامد، التقارير المالية أسس الاعداد والعرض والتحليل، كلية التجارة، جامعة عتب شمس، ص 174-175.

² فواز فاضل جدعان الشمري، أثر المعلومات الائتمانية على تحسين جودة المعلومات المحاسبية، مذكرة ماجستير، غير منشورة في كلية الأعمال، جامعة عمان، عمان، 2013، ص 10.

³ سعد بوراوي، مداخلة بعنوان الأسس والمبادئ المحاسبية في النظم المحاسبي والمالي الجزائري.

⁴ بلخروش سيف الدين، محافظ الحسابات ودوره في تعزيز جودة ومصداقية الكشوف المالية، مذكرة ماستر، جامعة أم البواقي، 2019، 2018، ص 41.

⁵ عائشة العربي، دور محافظ الحسابات في تعزيز الخصائص الفرعية للمعلومة المحاسبية بالمؤسسة الاقتصادية، مذكرة ماستر، جامعة قاصدي مرياح-ورقلة، 2016، 2015، ص 10.

⁶ بوقندوزة أمينة، دور محافظ الحسابات في تعزيز مصداقية القوائم المالية للمؤسسة الاقتصادية، مذكرة ماستر، جامعة قاصدي مرياح-ورقلة، 2018، 2017.

⁷ طالب طيب أحمد، دور ايداع الحسابات الاجتماعية في تعزيز خاصية موثوقية في القوائم المالية، جامعة قاصدي مرياح-ورقلة، مذكرة ماستر، 2018، 2017، ص 9.

و-الشمولية: لتكون المعلومات ملائمة فإن المعلومات في التقارير المالية يجب أن تكون كاملة ضمن الحدود المادية والتكلفة وأي حذف في المعلومات يمكن أن يجعلها خاطئة أو مظلمة وبالتالي تصبح غير موثوقة وضعيفة وتتطلب الحذر فمن الضروري بذل العناية الكافية وأخذ الحيطة والحذر بعين الاعتبار عند ممارسة حكم معين حول وضع التنبؤات والتقديرات المطلوبة تحت ظروف عدم التأكد¹.

وحقن تكون المعلومات المحاسبية خالية من أنواع التحيز يجب أن تكون المعلومات على أكبر قدر ممكن من الاكتمال، ومن الطبيعي أن الاكتمال المطلق أمر غير ممكن لأن التقارير المالية ماهي إلا نموذج لتمثيل الواقع المحاسبي للوحدة الاقتصادية، ولا بد أن تنطوي على قدر من التحيز البسيط².

ثانيا: القابلية للتحقيق: تمثل خاصية القابلية لتحقيق أحد الأسس المحاسبية التي يمكن الاعتماد عليها في اختيار بين الطرق المحاسبية المختلفة، كونها تزيد ثقة المعلومات المحاسبية المقدمة في التقارير المالية³.

الفرع الثالث: النظام المحاسبي المالي وخاصة الموثوقية

أولا: خاصية الموثوقية في القانون 11-07 المؤرخ في 25/11/2007:4

- ذكر مجموعة من المبادئ التي على أساسها تعد الكشوف المالية كالمصدقية التي نفهم منها "الصدق في التعبير عن الظواهر"، أما التكلفة التاريخية، فإن تقييم عناصر الكشوف المالية يكون بتكلفة تاريخ الإنجاز أو الحياة مع الاعتماد في ذلك على وثيقة إثبات ما يتيح إمكانية التحقق منها في أي وقت؛
- الالتزام بالانتظام والمصدقية والشفافية في مسك المحاسبة مع المحافظة على إجراءات محاسبية تسمح بالرقابة أي تتيح "عملية التحقق"؛
- المراقبة الدورية مرة واحدة في السنة على الأقل من خلال عملية الجرد المادي للأصول والخصوم من أجل التأكد من توفر خاصية "تمثيل الواقع بصدق" في المعلومات المتعلقة بأي كيان؛
- منع أي مقاصة بين عناصر القوائم المالية إلا بناء على أسس قانونية أو تعاقدية وذلك من أجل إظهار كل عنصر من عناصر الكشوف المالية بحجمه الحقيقي ما يتيح "التحقق" منه؛
- تحديد كيفية القيد المحاسبي وشروطه وفرض إجراءات لحماية المعلومات من أي تعديل أو تلاعب ما يؤمن لنا الحصول على معلومات محاسبية يمكن الوثوق بها؛
- إلزام كل كيان بالاحتفاظ بالدفاتر والوثائق الثبوتية للمحاسبة لمدة عشر (10) سنوات على الأقل من أجل التمكين لخاصية "القابلية للتحقق" لأطول مدة ممكنة؛
- اشتراط ترقيم وتأشير رئيس المحكمة على دفترتي اليومية والجرد وكيفية مسك ذينك الدفترتين الإضافية "مصدقية" أكثر

¹رضا ابراهيم صالح أثر توجه معايير المحاسبة نحو القيمة العادلة على الخصائص النوعية للمعلومات المحاسبية في ظل الأزمة المالية كلية التجارة للبحوث العلمية الاسكندرية، 2009، ص36

²ناصر محمد علي الجهلي، خصائص المعلومة المحاسبية وأثرها في اتخاذ القرار، رسالة ماجستير غير منشورة تخصص محاسبة، جامعة باتنة، 2008، ص 2.

³محمد الخطيب نمر، صديقي فؤاد، الإصلاح المحاسبي والمعايير المحاسبية الدولية، مذكرة ماستر،

⁴المواد: 10، 11، 14، 15، 16، 17، 18، 19، 20، 21، 22، 23، 24، 26 و38 من القانون 11-07 المؤرخ في 25/11/2007.

على العملية المحاسبية؛

- تقييد إمكانية مسك المحاسبة عن طريق الإعلام الآلي بمراجعة أمن المعلومات و"مصادقتها" مع وجوب التأكد من إمكانية استرجاع تلك المعلومات في أي وقت سواء للاطلاع أو "التحقق"؛
- عرض الكشوف المالية بصفة وافية تبين الوضعية المالية للكيان ونجاعته وتعكس أيضا بحمل العمليات والأحداث الناجمة عن معاملات الكيان أي الصدق في التعبير عن الظواهر.
- قيد تغيير التقديرات المحاسبية بتغيير الظروف التي تم على أساسها التقدير، أو على أحسن تجربة، أو على معلومات جديدة، والتي تسمح بالحصول وتقديم معلومة أكثر موثوقية.

ثانيا: خاصية الموثوقية في المرسوم التنفيذي 156-08 المؤرخ في 2008/05/26¹:

- ضرورة تسجيل وعرض جميع عناصر الكشوف المالية بتكلفتها التاريخية لحظة إنجاز العملية لأول مرة، بغض النظر عن أثر تغيرات الأسعار أو تطور القدرة الشرائية للعملة، لأن التكلفة التاريخية في لحظة إبرام العملية تعكس القيمة الجارية في تلك اللحظة؛
- ضرورة التوفيق بين خاصيتي "الملاءمة" و "الموثوقية"، فأشارت إلى الموثوقية بقولها: إعطاء صورة صادقة، وأشارت إلى الملاءمة بقولها: منح معلومات مناسبة.

ثالثا: خاصية الموثوقية في المرسوم التنفيذي 110-09 المؤرخ في 2009/04/07²:

- إثبات مصدر المعلومة ومصدر نظام الإعلام الآلي؛
- قفل الفترات إلكترونيا مما يمنع التعديل بعد المصادقة الإلكترونية؛
- إعداد ملف يبين الإجراءات والتنظيم المحاسبي بشكل يسمح بفهم نظام المعالجة ومراقبته (القابلية للتحقق)؛
- توفير دليل استعمال للبرنامج المعلوماتي يبين كل وظائفه وأهدافه؛
- تعهد معد البرنامج مطابقة البرنامج المعلوماتي لهذا المرسوم التنفيذي وتوفير ملف تقني للبرنامج يقدم للجهات الرقابية القانونية (المصالح الجبائية والمراجع القانوني)؛
- مطابقة كل الكشوف المعدة إلكترونيا بدقة مع الأحكام القانونية والتنظيمية؛
- إتاحة المعلومات إلكترونيا للغير بمعزل عن البرنامج المعلوماتي للمحاسبة من أجل الاطلاع فقط أو المعالجة بما يتوافق واحتياجاتهم؛
- إظهار كل المعلومات المتعلقة بالكشوف المطبوعة؛
- ضبط إجراءات وصول الأشخاص إلى محتوى البرنامج وتوزيع وظائف البرنامج على مستخدميها مؤهلين وتسجيل كل الأحداث الجارية على البرنامج ومن الذي قام بها؛

¹المادتين 16 و19 من المرسوم 156-08 المؤرخ في 2008/05/26.

²المواد 5 إلى 9، 11، 13، ومن 15 إلى 23 من المرسوم 110-09 المؤرخ في 2009/04/07.

- إجراءات الأرشفة، والحفظ اليومي والدوري، والاسترجاع، والتحويل، لجميع البيانات المحاسبية في حالات الاستعمال العادي أو الإصلاح والصيانة أو التجديد مع إمكانية التأكد من تطابقا لحالة القبليّة مع الحالة البعدية للبيانات المحاسبية؛
- التأكد الآلي من حالة عمل البرنامج وتسجيل متسلسل لجميع التحسينات ومحتواها؛
- تكوين عناصر الحسابات والكشوف والمعلومات حسب الوثائق الثبوتية بطريقة تسمح بالعودة لهذه الوثائق والمعلومات؛

المطلب الثالث: علاقة محافظ الحسابات بالموثوقية

يؤدي محافظ الحسابات دورا هاما في توفير الثقة للمعلومات المالية الواردة في القوائم المالية، فالإدارة هي المسؤولة عن إعداد القوائم المالية للمنشأة، وقد تقوم الإدارة في بعض الأحيان بالخروج عن المبادئ المحاسبية المتعارف عليها أو القيام بغش لإخفاء الأداء الضعيف أو زيادة الأرباح لزيادة نصيبها من الحوافر ودعم مراكزها الوظيفية، ويمكن زيادة موثوقية القوائم المالية عندما يتم مراجعتها بواسطة طرف ثالث مستقل، وهو الطرف المعروف باسم المراجع.

أو مراقب الحسابات، والذي يقوم بفحص القوائم المالية والتعبير عن رأيه فيما إذا كانت هذه القوائم المالية تعبر عن جميع جوانبها الهامة بعدالة عن المركز المالي للمنشأة ونتائجها وأنها أعدت وفقا للمبادئ المحاسبية المتعارف عليها وبدون هذا الرأي من المراجعين المستقلين، فإن متخذي القرارات الخارجيين قد لا يجدون وسيلة أخرى للتعرف على ما إذا كانت القوائم المالية سوف تخدم أغراضهم وأنه يمكن الاعتماد عليها، ولذلك فإن هناك وجهة نظر اتجاه المراجعة بأنها نشاط لتقليل المخاطر، والتعريف الذي يدعم هذا الرأي هو أن المراجعة هي عملية تقليل المخاطر في المعلومات إلى مستوى مقبول اجتماعيا وتقديمها إلى مستخدمي القوائم المالية؛ حيث يقع النشاط الاقتصادي في ظل ظروف من مخاطر الأعمال وهي المخاطر التي تتوقعها الشركة كزيادة معدلات التضخم أو زيادة الضرائب أو جذب العملاء من قبل المنافسين أو خسارة منح حكومية أو حدوث إضراب من قبل العاملين أو ما يشبه ذلك من المخاطر المستقبلية، وعلى العكس من ذلك توجد احتمالات مستقبلية بوقوع أحداث إيجابية، ولا يؤثر المراجعون مباشرة على مخاطر الأعمال التي تواجه المنشآت والمخاطر المعلوماتية هي احتمال أن تكون المعلومات المالية التي تنشرها منشأة ما خاطئة أو مضللة، حيث يعتمد المحللون الماليون والمستثمرون على التقارير المالية لاتخاذ قرارات شراء وبيع الأوراق المالية في البورصة، كما يستخدمها الدائنون (الموردون والبنوك وغيرهم) للتقرير ما إذا كانوا سيمنحون الائتمان التجاري أو القروض للمنشآت أم لا، كما تستخدم نقابات العمال التقارير المالية للمساعدة في تحديد مدى قدرة المنشأة على سداد الأجور والمرتبات كما تستخدمها الجهات الحكومية لإعداد التحليلات الاقتصادية ووضع القوانين المتعلقة بالضرائب والدعم وغيرها، ولا يمكن لمستخدمي القوائم المالية أن يعتمدوا على أنفسهم في تقرير ما إذا كانت التقارير المالية موثوق بها أم لا، فلا يوجد لديهم الخبرة ولا الموارد ولا الوقت لفحص آلاف الشركات للحصول على ما ييغون بشأن صحة التقارير المالية لذلك فإن المراجعين المستقلين هم الذين يقومون بهذه المهمة (أي التصديق على مدى صحة البيانات الواردة في التقارير المالية) وهو الأمر الذي يقلل مخاطر المعلومات وهو ما يبرز الخدمة الجليلة التي تقدمها المراجعة للمستخدمين التقارير المالية والمجتمع.¹

المبحث الثاني: الدراسات السابقة المتعلقة بالموضوع

سنتطرق من خلال هذا المبحث إلى الدراسات السابقة العربية التي تناولت متغيرات الموضوع والأجنبية، وستتناول مجموعة الاتفاقات والاختلافات بيت الدراسة الحالية والدراسات السابقة

¹ طارق عبد العال حماد، تحليل القوائم المالية لغرض الاستثمار ومنح الإنعاش، الدار الجامعية، الإسكندرية، مصر 2006، ص 41-42.

المطلب الأول: عرض وتحليل الدراسات السابقة باللغة العربية

يمكن اعتبار أن الدراسات السابقة من أهم العناصر التي يتم الاطلاع عليها بغية المساعدة على إعطاء صورة حول الموضوع واختيار طريقة معالجته، وسيتم من خلال هذا المطلب عرض أهم الدراسات السابقة المتعلقة بالموضوع.

1 - دراسة: محمد الخطيب نمر وفؤاد صديقي، 2011، "مدى انعكاس الإصلاح المحاسبي على جودة المعلومات المحاسبية والمالية".¹

وهي عبارة عن مداخلة في الملتقى الوطني حول الإصلاح المحاسبي والمعايير المحاسبية الدولية بجامعة قاصدي مرباح ورقلة، تدور الإشكالية الرئيسية حول "مدى أهمية انعكاس تطبيق مبادئ واتفاقيات النظام المحاسبي المالي على جودة المعلومات المالية؟".

هدفت الدراسة إلى معرفة مدى تمكن النظام المحاسبي المالي من إنتاج معلومات مالية مميزة وذات جودة عالية.

اعتمد الباحثان على استثمارات استبيان وتم التوصل إلى النتائج التالية:

- إذا توفر المعلومات المالية على الخصائص المميزة مثل الملاءمة والموثوقية يبقى نسبي التحقيق.
- من خلال نتائج استطلاع آراء المهنيين والباحثين على اعتبار أن المعلومات المالية الناتجة عن تطبيق النظام تعبر أكثر عن الواقع الاقتصادي للمؤسسات وذلك لاعتبارها ملائمة لقياس الأداء وذات موثوقية.

2 - دراسة: ناصر محمد علي الجاهلي، 2008، "خصائص المعلومات المحاسبية وأثرها في اتخاذ القرار".²

هدفت الدراسة إلى:

- دراسة العلاقة بين الخصائص النوعية ومنها الملائمة والموثوقية للمعلومات المحاسبية في التقارير المالية وبين فاعلية التأثير اتخاذ على القرارات.
- دور الخصائص النوعية للمعلومات المحاسبية وإبراز مدى قدرتها في زيادة الملائمة والموثوقية بالنسبة لتقارير المالية المعدة من أجل اتخاذ القرارات.
- استخراج العلاقات ذات الدلالات الإحصائية بين الخصائص النوعية للمعلومات المحاسبية وبين كفاءة وفعالية التقارير المالية في التأثير على متخذي القرارات.

ولتحقيق هذا الهدف من الدراسة تم اعتماد الباحث على المنهج الوصفي في شقه النظري، أما الجانب الميداني فأعتمد الباحث على شركة (هائل سعيد وشركائه) وذلك من خلال استمارة استبيان موجهة للعينة محل الدراسة.

خلصت الدراسة إلى النتائج التالية:

¹ محمد الخطيب نمر؛ فؤاد صديقي، انعكاس الإصلاح المحاسبي على جودة المعلومات المحاسبية المالية، مداخلة في الملتقى الوطني حول الإصلاح المحاسبي والمعايير المحاسبية الدولية بجامعة قاصدي مرباح ورقلة، 2011.

² ناصر محمد علي الجاهلي، خصائص المعلومة المحاسبية وأثرها في اتخاذ القرار، رسالة ماجستير غير منشورة تخصص محاسبة، جامعة باتنة، 2008.

أ- أن التنوع المتعدد الاستخدام للتقارير المالية، أصبح يشكل مجتمعا واسع الطلب على المعلومات المحاسبية، الأمر الذي يضيف عبأ من المسؤولية الاجتماعية والمهنية بالتدخل السريع لتحديد ومعالجة طرق إعداد عرض التقارير المالية التي توفر أهم الخصائص النوعية للمعلومة المحاسبية حتى تتمكن من خدمة أكبر شريحة من مستخدمي التقارير المالية الملائمة لتلبية احتياجات مختلف الأطراف واتخاذ القرارات.

ب- إن جودة المعلومات المحاسبية كمعيار للمفاوضة بين البدائل المحاسبية المتعارف عليها والمقبولة قبولاً عاماً لاختيار البديل المناسب للمعالجة المحاسبية، تعتمد بشكل أساسي على كفاءة التصميم لنظم المعلومات المحاسبية، حيث أن جودة المخرجات المحاسبية تعتمد على جودة المدخلات؛

ج- أهمية التقارير المالية الأساسية لا تفي بالاحتياجات المتزايدة الطلب على المعلومات المحاسبية من قبل مختلف الأطراف المعتمدة عليها في اتخاذ القرارات، الأمر الذي دفع الكثير من المنظمات والجهات المهنية والحكومية في العديد من الدول إلى إلزام الشركات التجارية بضرورة إعداد التقارير المالية، إضافة إلى جانب تلك التقارير المالية الأساسية.

3- دراسة إبراهيم منانه 2015، دور محافظ الحسابات في تعزيز موثوقية القوائم المالية وفق النظام المحاسبي المالي.¹

تدور الإشكالية الرئيسية للبحث حول دور الذي يلعبه محافظ الحسابات في تعزيز الثقة بالقوائم المالية وجعلها تعبر عن الوضعية الحقيقية للمؤسسة حيث تهدف الدراسة إلى تعزيز موثوقية القوائم المالية والدور الذي يلعبه محافظ الحسابات في فحص القوائم والتقارير المالية ومسؤوليته نحوهم من حيث إبداء رأيه حولهم و للإجابة عن إشكالية البحث انتهج الباحث المنهج الوصفي في الجانب النظري واعتمد على منهج دراسة حالة في الجانب التطبيقي ومن أهم النتائج التي توصل إليها الباحث هو أن محافظ الحسابات له الدور الفعال في تعزيز موثوقية القوائم المالية وذلك من خلال المصادقة على الحسابات أو عدم المصادقة عليها وإبداء رأيه حول القوائم المالية في تقريره ومدى التزام المؤسسة بالقوانين .

4 - دراسة محاري علي 2016، دور محافظ الحسابات في تفعيل المعلومات الخاسبة.²

تدور الإشكالية الرئيسية للبحث حول الدور الذي يلعبه محافظ الحسابات في الجزائر لمراجعة المعلومات المحاسبية التي تنتجها المؤسسة حيث تهدف الدراسة إلى إبراز أهمية المعلومات المحاسبية دور الذي يلعبه محافظ الحسابات في تقييمها من حيث إبداء رأيه حول هذه المعلومات المحاسبية ومسؤولياته تجاهها و للإجابة عن إشكالية البحث انتهجت الباحثة المنهج الوصفي بالنسبة للجزء النظري أما الجزء التطبيقي المنهج التحليلي ومن أهم النتائج التي توصلت إليها الباحث هو أن للمراجع الخارجي (محافظ الحسابات دور كبير في تأكيد الثقة بالمعلومات المحاسبية من خلال المعايير والأسس والمبادئ التي تحكم المراجعة وأنه لابد من تطوير دور المراجع الخارجي لتأكيد ثقة بالمعلومات المحاسبية.

5- دراسة دليمي عمر، مذكرة ماجستير بعنوان " أثر المراجعة الخارجية على مصداقية المعلومة المحاسبية بالمؤسسة الاقتصادية"¹

¹ إبراهيم منانه، دور محافظ الحسابات في تعزيز موثوقية القوائم المالية وفق النظام المحاسبي المالي (دراسة ميدانية مؤسسة توزيع وصيانة العتاد الفلاحي) مذكرة ماستر جامعة الوادي، 2015.

² محاري علي، دور محافظ الحسابات في تفعيل المعلومات الخاسبة (دراسة حالة مكتب محافظ الحسابات)، مذكرة ماستر جامعة سعيدة، 2016.

هدفت هذه الدراسة الى بيان مدى استجابة مهنة المحاسبة والمراجعة لمتطلبات مستخدمي القوائم المالية وواجبات ومسؤولية مراجع الحسابات لمقابلة وتحقيق تلك المتطلبات، كما تهدف الى ابراز الدور الذي يقوم به محافظ الحسابات في مراجعة حسابات المؤسسات الاقتصادية لزيادة تدعيم الثقة في المعلومات المحاسبية المتضمنة في القوائم المالية، وقد توصل الباحث الى أن عملية مراجعة القوائم المالية تعزز الثقة والمصدقية بها، كما يقوم المراجع بمراجعة عناصر القوائم المالية وذلك من خلال طرق وأساليب مختلفة تتمثل في الجرد الفعلي للأصل وفحص كل ما من شأنه أن يثبت وجود وملكية الأصل، وتساهم مراجعة الحسابات في زيادة المنفعة عند استخدام القوائم المالية، حيث أن المراجع يقوم بتقديم تقريره النهائي ويضمنه رأيه الفني والمحايد حول مدى تطبيق المبادئ المحاسبية عند إعداد وعرض هذه القوائم.

6-دراسة سي محمد لخضر(2018)، دور محافظ الحسابات في تقويم الحسابات في المؤسسة الاقتصادية دراسة حالة 2. Complexe Avicole SKIKDA

هدفت هذه الدراسة الى معرفة تأثير جودة مراجعة الحسابات الخارجية على شفافية المعلومات المالية المفصح عنها من طرف المؤسسات محل التدقيق، ولتحقيق هذا الهدف استخدم الباحثان المنهج الوصفي التحليلي لإبراز ماهية شفافية المعلومات المالية ومختلف خصائصها مع توضيح أساليب قياسية، وتم اسقاط ذلك على عينة مكونة من (30) مؤسسة مدرجة في بورصة تونس خلال الفترة (2005-2011)، وتوصلت هذه الدراسة الى أن هناك تأثير إيجابي لسمعة محافظ الحسابات على شفافية المعلومات المالية، كما أن المؤسسات التي قامت بالإفصاح عن معلومات مالية جيدة وكافية لمستخدميها تمت مراجعتها من طرف محافظي الحسابات الذين لا تتجاوز ولايتهم 3 سنوات، اضافة الى ذلك توصلت الدراسة الى أن هناك تفاعل بين جودة مراجعة الحسابات ووجود مؤسسات المساهمة هو تأثير على تحسين مؤشر الشفافية والافصاح.

7-دراسة مداح عبد الباسط وسعيد يحي(2017)، مسؤولية محافظ الحسابات في كشف الغش والخطأ في القوائم المالية، دراسة ميدانية بالجزائر. 3

هدفت هذه الدراسة الى التعرف على مسؤولية محافظ الحسابات في كشف الغش والخطأ في القوائم المالية، ولتحقيق هذا الهدف استخدم الباحثان المنهج الوصفي التاريخي وذلك لعرض التطور التاريخي للمراجعة في الجزائر وابرز مختلف عوامل تطور المسؤوليات الواقعة، على عاتق محافظ الحسابات، والتعرف بكل من الغش والخطأ في القوائم المالية وأسباب ومبررات حدوثهما مع إبراز إجراءات محافظ الحسابات لكشف حدوثهما. أما في الجانب الميداني للدراسة فاستخدم الباحثان أداة الاستبيان بغرض جمع المعلومات من عينة الدراسة المتمثلة في (90) مراجع خارجي، وتوصلت الدراسة الى أن مهنة المراجعة لها أهمية كبيرة في اضاء المزيد من الثقة على القوائم المالية للمؤسسة، وأن محافظ الحسابات يتحمل المسؤولية المدنية والجزائية والتأديبية عن الأعمال التي قامت بها المؤسسة، كما أن خبرة وكفاءة محافظ الحسابات يتحمل مهمة جدا لكشف عمليات الغش والخطأ في القوائم المالية، ويعتبر التأهيل العلمي والعملية والمعرفة بالمعايير المتعارف عليها نقاطا ايجابية في كفاءة محافظ الحسابات .

¹ ديلمي عمر، أثر المراجعة الخارجية للحسابات في النهوض بمصدقية المعلومة المحاسبية بالمؤسسة الاقتصادية، مذكرة ماجستير، جامعة بسكرة، 2009.

² سي محمد لخضر، دور محافظ الحسابات في تقويم الحسابات في المؤسسة الاقتصادية (دراسة حالة)، جامعة باتنة، 2018.

³ مداح عبد الباسط وسعيد يحي، مسؤولية محافظ الحسابات في كشف الغش والخطأ في القوائم المالية(دراسة ميدانية بالجزائر)، جامعة حمه لخضر، جامعة الوادي، 2017.

المطلب الثاني: عرض وتحليل الدراسات السابقة باللغة الأجنبية

1 – Hani aliarefalawashdehand hani al rawashdeh (2016).¹

هدفت هذه الدراسة إلى تحديد دور مراجعي الحسابات الخارجيين في الكشف عن الخطأ والاحتيال في القوائم المالية المعدة من طرف شركات المساهمة الصناعية العامة الأردنية، وتمثلت عينة الدراسة (50) مراجع حسابات خارجي أخذت بشكل عشوائي من مجتمع مراجعي الحسابات الخارجيين التابعة للجمعية الأردنية للمحاسبين القانونيين، واستخدام الباحثان أداة الاستبيان لجمع المعلومات والبيانات وفق المنهج الوصفي.

توصلت الدراسة إلى نتائج منها:

- اثبات وجود علاقة ذات دلالة إحصائية بين الإبلاغ الفوري من قبل مراجع الحسابات عن وجود حالات خطأ أو احتيال.
- الحفاظ على خصوصية نحو المؤسسة التي يراجع حساباتها، وهناك علاقة ذات دلالة إحصائية بين كشف الخطأ والاحتيال في القوائم المالية للشركات والمسؤولية التي يتحملها مراجع الحسابات الخارجيين، وأوصى الباحثان المساهمين بمتابعة النظم المالية للشركات التي يشاركون فيها والمطالبة بالتحديث الدوري لتلك الأنظمة.

2- Iman Zare and others. Qualitative Characteristic of Accounting

Information in Reported Values of Goodwill and Intangible Assets Case Study of the Stock Exchange of Iran 2012.²

- تمثلت مشكلة الدراسة في ضعف جودة المعلومات المحاسبية عندما تتبع بنود التقارير المالية المنشورة بالأسواق المالية الإيرانية.
- ظهرت أهمية الدراسة في أن الموثوقية والملاءمة من أهم الخصائص النوعية للمعلومات المحاسبية، وشهرة المحل والأصول غير الملموسة ضمن بنود التقارير المالية تحت تصنيف الأصول الثابتة، والتي هي ذات طبيعة مختلفة عن باقي الأصول الثابتة.
- هدفت الدراسة إلى معرفة ما إذا كانت المعلومات المحاسبية ذات خصائص نوعية و موثوقة وملائمة لاتخاذ القرارات وتأثير ذلك على القيم السوقية، ودراسة الموثوقية والملاءمة للمعلومات المحاسبية بصفة عامة وشهرة المحل والأصول غير الملموسة الأخرى وذلك بصفة خاصة بالتقارير المالية وتأثير جودة المعلومات على القيم السوقية.
- لتحقيق أهداف الدراسة تم إتباع المنهج الاستنباطي والمنهج الوصفي.

توصلت الدراسة إلى نتائج منها:

- أ- هناك علاقة إيجابية محددة بين التقييم السليم للشهرة والأصول غير الملموسة، وتوفر الخصائص النوعية للمعلومات المحاسبية.
- ب- إن المعلومات المحاسبية المعدة وفقاً لمعايير التقارير المالية الدولية تكون في أغلب الأحيان جيدة.

¹ The role of external auditors in error and fraud discovered in the financial statements in the Jordanian publicshareholding companies (industrial); European journal of accounting, auditing and finance research; 2016.

² Iman Zare and others, Qualitative Characteristic of Accounting Information in Reported Values of Goodwill and Intangible Assets (Case Study of the Stock Exchange of Iran) Middle-East Journal of Scientific Research 11 (1): 32-38, 2012.

أ-أوصت الدراسة بضرورة توفر خاصيتي الموثوقية والملاءمة في المعلومات المحاسبية الواردة بالتقارير المالية لكي تفي باحتياجات مستخدميها ورفع القيمة السوقية للشركة.

3 - Ahmad N. Obaidat" Accounting Information QualitiveCaractéristiques Gap:Evidence fromJordan ?¹

- حيث كان الغرض من هذه الدراسة معرفة ما إذا كانت هناك فجوة موجودة فيما يتعلق بأهمية الخصائص النوعية للمعلومات المحاسبية، من منظور المستثمرين والمدققين الخارجيين باعتبارهم فئات تهتم بعدالة التقارير المالية.

- ولتحقيق أهداف الدراسة، قام الباحث بتقسيم دراسته إلى جزأين، الجزء النظري تناول فيه الخصائص النوعية للمعلومات المحاسبية ، أما الجزء الثاني تناول فيه دراسة ميدانية، من خلال تصميم استمارة استبيان استهدفت 25 مستمرا، و 29 استمارة موزعة على مدققي الحسابات، وتم استعمال اختبار t-teset لدراسة مدى وجود فجوة بينها.

المطلب الثالث: مقارنة بين الدراسة الحالية والدراسات السابقة

تمكننا عملية المقارنة من بلورة أهم الاختلافات والتشابهات الموجودة بين الدراسة الحالية والدراسات السابقة وتوضح كما

يلي:

¹ IDOSI Publications * Ahmad N. Obaidat, Accounting Information QualitiveCaractéristiques Gap: Evidence from Jordan.2007.

أولاً: من حيث الهدف

ويمكن توضيح أهم الاختلافات والتشابهات من حيث الهدف كما يلي:

الجدول رقم (1-1): الاختلافات والتشابهات من حيث الهدف من الدراسة

اسم الباحث	الهدف من الدراسة
محمد وفؤاد	تمثلت أهداف الدراسة في محاولة معرفة مدى تمكين النظام المحاسبي المالي من إنتاج معلومات مالية مميزة وذات جودة عالية
ناصر محمد	فهدفت إلى دراسة العلاقة بين الخصائص النوعية للمعلومات المحاسبية ومنها الموثوقية في التقارير المالية ودور الخصائص النوعية للمعلومات المحاسبية في تأثيرها في التقارير المالية المعدة من أجل اتخاذ القرارات وهذا من أوجه التشابه.
إبراهيم منامة	تتشابه مع الدراسة في كونها تهدف إلى تعزيز موثوقية القوائم المالية والدور الذي يلعبه محافظ الحسابات في فحص القوائم والتقارير المالية ومسؤوليته نحوهم من حيث أبدأ رأيه حولهم.
محاري علي	تشابه مع الدراسة في كونها تهدف إلى إبراز أهمية المعلومات المحاسبية ودور محافظ الحسابات في الجزائر.
عمر ديلمى	تمثلت أهداف الدراسة في معرفة مدى تمكن المراجعة الخارجية من توفير معلومات محاسبية عن المؤسسات الجزائرية
سي محمد لخضر	تتشابه مع الدراسة في كونها تهدف إلى دور محافظ الحسابات في تقييم مصداقية الحسابات المالية والاجتماعية في المؤسسات الاقتصادية.
مداح عبد الباسط وسعيد يحيى	تمثلت أهداف الدراسة في معرفة مسؤولية محافظ الحسابات في كشف الغش والخطأ في القوائم المالية
هني علي	هدفت إلى دراسة العلاقة بين الإبلاغ الفوري من قبل مراجع الحسابات عن وجود حالات الخطأ واحتمال بين كشف الخطأ والاحتمال في القوائم المالية
إيمان	هناك تشابه في الهدف الذي تمثل في معرفة ما إذا كانت المعلومات المحاسبية ذات خصائص نوعية وملائمة لاتخاذ القرارات وتختلف عن الدراسة أنها تهدف لتحديد ودراسة موثوقية المعلومات المحاسبية.
أحمد	هناك اختلاف بين الدراسة كون الغرض من الدراسة هو معرفة ما إذا كانت هناك فجوة موجودة فيها يتعلق بأهمية الخصائص النوعية للمعلومات المحاسبية من منظور المستثمرين والمدققين الخارجيين.

المصدر: من إعداد الطالبة بناء على مصادر ومراجع الدراسة

ثانيا: من حيث المستوى المنهج ومتغيرات الدراسة

الجدول رقم(1 - 2): أهم الاختلافات والتشابه من حيث المستوى والمنهج ومتغيرات الدراسة

اسم الباحث	مستوى الدراسة	السنة	المنهج والاداة المستخدمة	متغيرات الدراسة
محمد وفؤاد	مداخلة	2011	المنهج الوصفي للجانب النظري، الدراسة الميدانية للجانب التطبيقي.	الاطلاع المحاسبي جودة المعلومات (متغير مشترك غير مباشر).
ناصر محمد	شهادة ماجستير	2009	المنهج الوصفي التحليل في الجانب النظري، وتوزيع استبيان في الجانب التطبيقي.	اتخاذ القرار (متغير مباشر مشترك).
إبراهيم	شهادة ماستر أكاديمي	2015	المنهج الوصفي في الجانب النظري، دراسة حالة في الجانب التطبيقي.	الموثوقية، القوائم المالية (متغير مباشر مشترك).
علي	-	2016	المنهج الوصفي في الجانب النظري، والمنهج التحليلي في الجانب التطبيقي.	المعلومات المحاسبية.
عمرة	شهادة ماجستير	-	استبيان	مصدقية المعلومات المحاسبية.
محمد لخضر	مجلة رقم 05	2018	المنهج الوصفي التحليلي في الجانب النظري، دراسة حالة في الجانب التطبيقي.	مصدقية الحسابات المالية والاجتماعية.
عبد الباسط ويحي	مجلة رقم 10	2017	المنهج الوصفي التاريخي +دراسة ميدانية بالاعتماد على استبيان لعينة مقدره ب (90) مراجع خارجي	القوائم المالية الموثوقية (متغير مباشر مشترك)
علي	مقال	2016	المنهج الوصفي + استبيان موزع على عينة مكونة من (50) مراجع حسابات	المعلومات المالية.
إيمان	مجلة علمية	2012	المنهج الوصفي + استبيان لعينة مكونة من (88) شركة عضو في البورصة	الموثوقية والملائمة القيمة السوقية (متغير مباشر مشترك)
أحمد	مجلة رقم 03	2007	المنهج الوصفي + توزيع استبيان على عينة قدرها (25) وستثمر و (29) مدقق خارجي	الخصائص النوعية للمعلومات المستثمرين والمدققين (متغير مباشر مشترك)

المصدر: من إعداد الطالبة بناء على مصادر ومراجع الدراسة

خلاصة الفصل

في نهاية هذا الفصل وبعد الاطلاع على المصادر والمراجع النظرية للدراسة، تم استنتاج أن محافظ الحسابات يعمل على فحص جميع مستندات المؤسسة والتحقق من مدى سلامتها وتمثيلها للوضع الحقيقية للمؤسسة، وذلك بغية الوصول إلى ابداء رأي في محايده يعبر عن المركز المالي الحقيقي ومدى الالتزام بالمبادئ المحاسبية والذي يوضع تحت تصرف مستخدمي الكشوف المالية سواء داخل المؤسسة أو خارجها، وخاصة الموثوقية هي من أهم الخصائص النوعية للمعلومات المحاسبية والتي يجب توفرها في الكشوف المالية، وأن المعلومة المالية المنشورة يجب أن تكون خالية من الأخطاء، يجب أن تترجم بصدق التعاملات أو الأهداف التي تريد تقديمها، مضاف لذلك محاولة دراسة العلاقة بين محافظ الحسابات وخاصة الموثوقية.

وبعدما حاولنا توضيح الرؤية حول أهم المفاهيم الأساسية المتعلقة بمحافظ الحسابات وخاصة الموثوقية، قمنا كذلك بإضفاء أكثر إدراك وفهم من خلال التطرق إلى الدراسات السابقة المتعلقة بالموضوع.

الفصل الثاني

الدراسة الميدانية

تمهيد

بعد تطرقي في الفصل الأول الى الإطار النظري للدراسة ، ومن خلال تبين مفهوم محافظ الحسابات وخاصة الموثوقية ، وبعد قيامي بغرض وتحليل الدراسات السابقة ومن ثم متابعة ذلك بمقارنة الدراسة الحالية بالدراسة السابقة ، فاني سنتناول في هذا الفصل الجانب التطبيقي من هذه الدراسة ، وقد اختيرت فئة من ولاية ورقلة كنموذج لتطبيق الدراسة نظرا لأن هذه الأخيرة تعمل على مدى دور محافظ الحسابات في تعزيز خاصية الموثوقية على أرض الواقع وقد تم تصميم استبيان للوقوف على إشكالية الدراسة ، من خلال الاستعانة بأرائهم

لنختم الفصل بعرض النتائج المتوصل اليها من خلال تحليل وتفسير مخرجات الدراسة ، وربط النتائج بالفرضيات ومقارنتها للوصول الى الاستنتاجات والتوصيات

المبحث الأول : الطريقة والأدوات المستخدمة في الدراسة ونتائجها

المطلب الأول: الطريقة المستخدمة في الدراسة

من خلال هذا المطلب سيتم التطرق الى الطريقة المتبعة في الدراسة الميدانية ، اضافة الى توضيح كل من مجتمع الدراسة والعينة المدروسة واطهار خصائصهما ، والطرق التي تم بها جمع المعلومات

الفرع الأول: المنهج المستخدم في الدراسة

تتطلب مثل هذه الدراسة التي ستشمل عينة من ولاية ورقلة، ومن أجل الوصول إلى نتائج قوية وواقعية والتي تقتضي الدقة في اختيار المنهج المناسب ، وحسب طبيعة هذه الدراسة المتمثلة في دور محافظ الحسابات في تعزيز خاصية الموثوقية ترى الطالبة أن المنهج المناسب لهذه الدراسة هو المنهج الوصفي التحليلي ، حيث استخدمنا في الجانب النظري المنهج الوصفي ،الذي يعمل على توضيح وتبيين متغيرات الدراسة المتمثلين في محافظ الحسابات والموثوقية ، واستخدمنا في الدراسة الميدانية المنهج التحليلي لأنه يعمل على التحليل والربط بين النتائج المتوصل إليها ويعمل على تفسيرها ثم يصنفها ثم إصدار الأحكام المناسبة.

الفرع الثاني : مجتمع وعينة الدراسة وطريقة جمع المعلومات

مجتمع الدراسة: إن التعرف على حجم المجتمع يمكننا من تحديد العينة بصورة صحيحة، حيث يتكون مجتمع الدراسة من ولاية ورقلة ، ومن هنا نقول أنني استطعت تحديد المجتمع بدقة ، وسنعمل على توزيع استبيان على عينة مسحوبة عشوائيا من هذا المجتمع.

عينة الدراسة: اعتمدت في دراستي على عينتين وهما العينة الاستطلاعية بهدف التأكد من صلاحية أداة القياس (الاستبيان) أما العينة النهائية فتم اعتمادها لجمع البيانات.

العينة الاستطلاعية: تتكون العينة الاستطلاعية من 10 مبحوثين حسب مؤهلاتهم العلمية والخبرة المهنية والوظيفة وذلك بهدف التأكد من صلاحية الأداة (الاستبيان)

العينة النهائية: تتكون العينة النهائية من 50 مبحوث حسب مؤهلاتهم العلمية والخبرة المهنية والوظيفة وذلك بهدف التأكد من صلاحية الأداة (الاستبيان) وهم يتوزعون كالتالي:

الجدول رقم (2-1): توزيع الاستبيان على عينة الدراسة

الاستبيانات الموزعة	الاستبيانات المسترجعة	الاستبيانات المرفوضة	الاستبيانات المعتمدة
50	43	04	39
% 100	%86	%08	%78

المصدر: من إعداد الطالبة بناء على مخرجات spss v28

يمثل هذا الجدول كيفية توزيع عينة الدراسة، حيث نلاحظ أن العدد الإجمالي للاستبيانات الموزعة هو 50 استبيان والذي يمثل لنا 100% وتمكنا من استرجاع 39 استبيان أي ما يمثل بنسبة 78%.

جمع المعلومات : تم جمع معلومات الدراسة والتي تساعد على حل الاشكالية المطروحة وذلك من خلال الجوانب

التالية :

أ- الجانب النظري: قامت الباحثة بجمع المعلومات الخاصة بالجانب النظري من الكتب المتخصصة في مجال الدراسة بالإضافة للمجلات والجرائد الرسمية والمذكرات المتعلقة بالموضوع والمقالات المنشورة وذلك بغية بلورة متغيرات الموضوع .

ب- الجانب التطبيقي: بغية الاحاطة بالموضوع، تم الاعتماد على دراسة ميدانية بولاية ورقلة ، بالإضافة الى استعمال استمارات الاستبيان المعدة بشكل مسبق كوسيلة لجمع المعلومات ، وتم توزيعها على العينة المختارة ، حيث تم تقسيم الاستبيان الى قسمين ، القسم الأول متعلق بالبيانات الشخصية والقسم الثاني متعلق بالمحاور الثلاثة المتبقية ، واختصت باختبار الفرضيات الأساسية من خلال مجموعة العبارات التي تتعلق بمتغيرات الدراسة .

الفرع الثالث : خصائص عينة الدراسة

يتسم أفراد عينة الدراسة بعدة سمات يمكن توضيحها فيما يلي :

أولاً: المؤهلات العلمية: يوضح الجدول التالي توزيع أفراد عينة الدراسة وفقاً لمتغير المؤهلات العلمية.

الجدول رقم (2-2): توزيع أفراد العينة حسب متغير المؤهلات العلمية

النسبة المئوية %	التكرار	المؤهلات العلمية
25.6	10	تكوين مهني (متخصص)
66.7	26	ليسانس/ماستر
7.7	03	ماجستير/دكتوراه
100	39	المجموع

المصدر: من اعداد الطالبة بناء على مخرجات spss V28

من الجدول نلاحظ أن أغلبية أفراد العينة محل الدراسة يملكون مستوى ليسانس / ماستر وهي أكبر نسبة كانت لفئة

المؤهل العلمي بنسبة (66.7%) من إجمالي العينة المدروسة، ثم تليها فئة الحاصلون على تكوين مهني (متخصص) بنسبة

تساوي (25.6%) في حين بلغت نسبة مستوى الحاصلون على ماجستير/دكتوراه (7.7%)، وهي نسبة قليلة جدا

من إجمالي نسبة العينة المدروسة.

الشكل رقم (2-1): توزيع أفراد العينة حسب متغير المؤهلات العملية



المصدر: من إعداد الطالبة بناء على نتائج الاستبيان باستخدام برنامج Excel

ثانيا: الخبرة المهنية: يوضح الجدول التالي توزيع أفراد عينة الدراسة وفقا لمتغير الخبرة المهنية

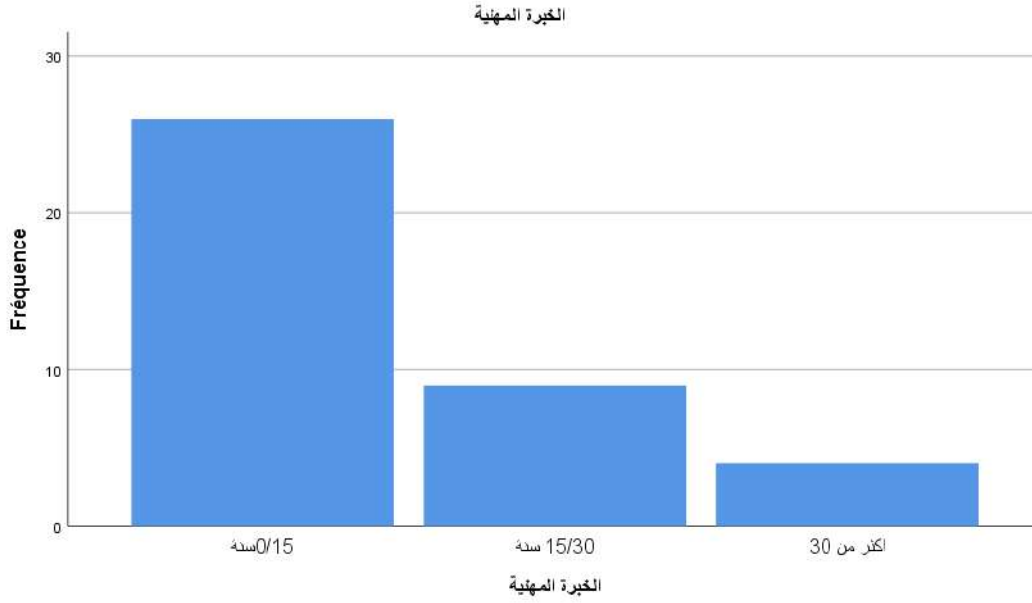
الجدول رقم (2-3): توزيع أفراد العينة حسب متغير الخبرة المهنية

النسبة المئوية %	التكرار	الخبرة المهنية
66.7	26	من 0 سنة الى 15 سنة
23.1	09	من 15 سنة الى 30 سنة
10.3	04	أكثر من 30 سنة
100	39	المجموع

المصدر: من اعداد الطالبة بناء على مخرجات spss v28

من الجدول نلاحظ أن أغلبية أفراد عينة الدراسة يتراوح مستوى خبرتهم من (0 سنة الى 15 سنة) بنسبة تساوي (7.66%) من إجمالي نسبة أفراد العينة، وهي أكبر نسبة كانت لفئة الخبرة المهنية، ثم تليها الفئة من (15 سنة الى 30 سنة) بنسبة تساوي 23.1% في حين نلاحظ أن الفئة بلغت ما نسبته (أكثر من 30) بنسبة 10.3%، وهي تمثل أقل فئة من مستوى الخبرة في العينة الإحصائية.

الشكل رقم (2-2): توزيع أفراد العينة حسب متغير الخبرة المهنية



المصدر: من إعداد الطالبة بناء على نتائج الاستبيان باستخدام برنامج Excel

ثالثا: الوظيفة: يوضح الجدول التالي توزيع أفراد عينة الدراسة وفقا لمتغير الوظيفة

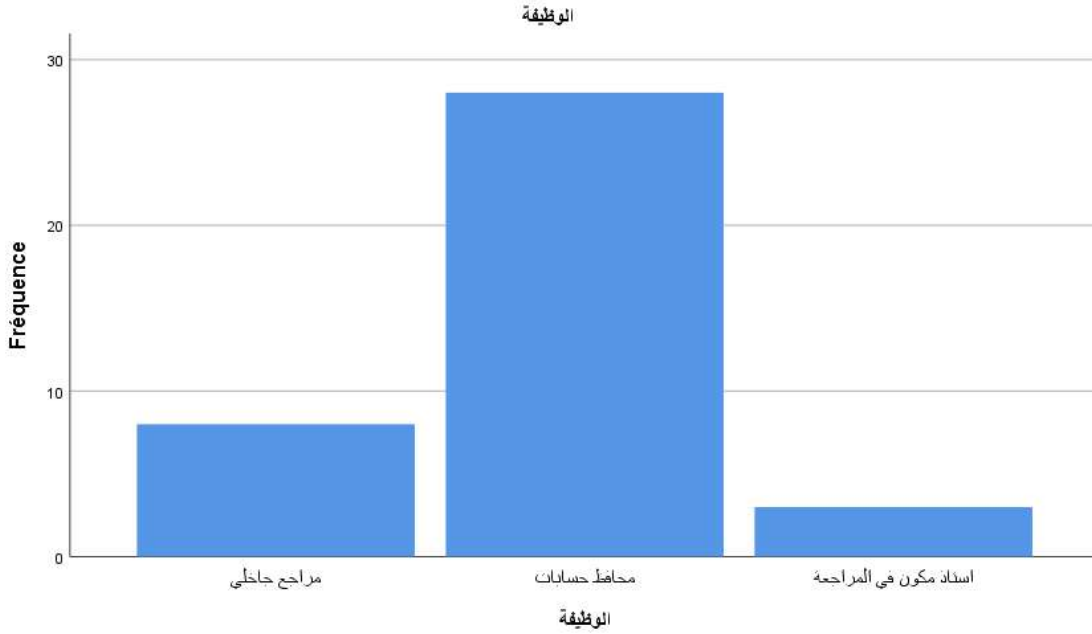
الجدول رقم (2-4): توزيع أفراد العينة حسب متغير الوظيفة

النسبة المئوية %	التكرار	الوظيفة
20.5	08	مراجع داخلي
71.8	28	محافظ الحسابات
07.7	03	أستاذ مكون في المراجعة
100	39	المجموع

المصدر: من إعداد الطالبة بناء على مخرجات spss v 28

من الجدول نلاحظ أن أغلبية أفراد العينة محل الدراسة كانت لفئة الوظيفة لمحافظ الحسابات بنسبة تساوي (71.8%) وهي أكبر نسبة، ثم تليها فئة الوظيفة للمراجع داخلي بنسبة تساوي (20.5%) في حين كانت نسبة الفئة لوظيفة أستاذ مكون في المراجعة بنسبة (7.7%) وهي لأقل نسبة في فئة الوظيفة.

الشكل رقم (2-3): توزيع أفراد العينة حسب متغير الوظيفة



المصدر: من إعداد الطالبة بناء على نتائج الاستبيان باستخدام برنامج Excel

المطلب الثاني: الأدوات المستخدمة في الدراسة

الفرع الأول: اختيار أداة الدراسة

تم استخدام الاستبيان كأداة للدراسة وذلك بالاعتماد على الدراسات السابقة ، وتم اختيار أداة الاستبيان لأسباب المبررة التالية:

- يتناسب مع طبيعة الموضوع
- يتناسب مع قيم توزيع العينة

أولاً: تصميم أداة الدراسة (الاستبيان)

تم تصميم الاستبيان وتم تقسيمه الى قسمين:

القسم الأول: يخص البيانات الشخصية (المؤهل العلمي . الخبرة المهنية . الوظيفة)

القسم الثاني: يخص محاور الاستبيان وهو مقسم إلى ثلاثة محاور وهي:

- المحور الأول: الكفاءة المهنية و الاستقلالية كضمان للحيادية و المصداقية ويتكون من (07) عبارات كلها موجبة
- المحور الثاني: دور محافظ الحسابات في اكتشاف الأخطاء والغش والانحرافات ويتكون من (07) عبارات كلها موجبة
- المحور الثالث: دور محافظ الحسابات في تعزيز خاصية الوثوقية ويتكون من (07) عبارات كلها موجبة
- القسم الأول: تم اعتماد التنقيط على أساس الترتيب، الخيار الأول ب 1، الخيار الثاني ب2، الخيار الثالث ب3، الخيار الرابع ب4.
- القسم الثاني: تم الاعتماد على مقياس ليكارت الخماسي .

الفرع الثاني: صلاحية الأداة (الاستبيان)

أولاً: صدق المحكمين

للتأكد من مصداقية أداة الدراسة قامت الطالبة بتوزيع الاستبيان في هيئته الأولية على عدد من المحكمين بلغ عددهم (03) وبناء على التصحيحات والتوجيهات التي أبدوها قامت الطالبة بإجراء التعديلات حتى يزداد وضوحا ويتلاءم مع ما وضع لأجله.

ثانياً: ثبات و صدق الاستبيان

1- الثبات :نقول أن الأداة تتسم بالثبات إذا قدمت نتائج متقاربة عند تكرار عملية القياس.

2- الصدق: نقول أن الأداة تتسم بالصدق إذا وجدناها تقيس الصفة (المتغير) التي من أجلها صممت.

أولاً: ثبات وصدق مقياس المحور الأول (الكفاءة المهنية والاستقلالية كضمان للحيادية والمصداقية)

بناء على مخرجات برنامج الحزم الإحصائية SPSS تحصلنا على عدد فقرات المحور الأول وقيمة ألفا كرو نباخ كما هو موضح في الجدول التالي:

1- الثبات:

الجدول رقم (2- 5): ألفا كرو نباخ

عدد الفقرات	ألفا كرو نباخ
07	0.698

يتضح من خلال الجدول أن عدد الفقرات في هذا المحور هي 07 فقرات وأن ألفا كرو نباخ لهذا المحور هي 0.698 وهو يشير إلى أن معامل الثبات مقبول مما يدل على ثبات المقياس.

2- الصدق

اعتماداً على الجدول رقم ومن أجل معرفة معامل الصدق نقوم بحساب معامل الصدق كما هو موضح في الجدول التالي:

الجدول رقم(2- 6): معامل الصدق

عدد الفقرات	معامل الصدق
07	0.835

من خلال الجدول يتضح أن معامل الصدق للمقياس يساوي 0.835 وهو معامل صدق قوي مما يدل على صدق المقياس.

- بما أن المقياس ثابت وصادق يعني أن المقياس صالح للدراسة (للمقياس).

ثانياً: ثبات وصدق المحور الثاني (دور محافظ الحسابات في اكتشاف الأخطاء والغش والانحرافات)

1- الثبات

الجدول رقم (2-7): ألفا كرو نباخ

عدد الفقرات	ألفا كرو نباخ
07	0.614

يتضح من خلال الجدول أن عدد الفقرات في هذا المحور هي 07 فقرات وأن ألفا كرو نباخ لهذا المحور هي 0.614 وهو يشير إلى أن معامل الثبات مقبول مما يدل على ثبات المقياس.

2- الصدق

اعتمادا على الجدول رقم ومن أجل معرفة معامل الصدق نقوم بحساب معامل الصدق كما هو موضح في الجدول التالي:

الجدول رقم (2-8): معامل الصدق

عدد الفقرات	معامل الصدق
07	0.783

من خلال الجدول يتضح أن معامل الصدق للمقياس يساوي 0.783 وهو معامل صدق قوي مما يدل على صدق المقياس. - بما أن المقياس ثابت وصادق يعني أن المقياس صالح للدراسة (للمقياس)

ثالثا- ثبات وصدق مقياس المحور الثالث (دور محافظ الحسابات في تعزيز خاصية الموثوقية)

بناء على مخرجات برنامج الحزم الإحصائية SPSS تحصلنا على عدد فقرات المحور الأول وقيمة ألفا كرو نباخ كما هو موضح في الجدول التالي:

1- الثبات:

الجدول رقم (2-9): ألفا كرو نباخ

عدد الفقرات	ألفا كرو نباخ
07	0.710

يتضح من خلال الجدول أن عدد الفقرات في هذا المحور هي 07 فقرات وأن ألفا كرو نباخ لهذا المحور هي 0.710 وهو يشير إلى أن معامل الثبات قوي مما يدل على ثبات المقياس.

2- الصدق

اعتمادا على الجدول رقم ومن أجل معرفة معامل الصدق نقوم بحساب معامل الصدق كما هو موضح في الجدول التالي:

الجدول رقم (2-10): معامل الصدق

عدد الفقرات	معامل الصدق
07	0.842

من خلال الجدول يتضح أن معامل الصدق للمقياس يساوي 0.842 وهو معامل صدق قوي مما يدل على صدق المقياس. - بما أن المقياس ثابت وصادق يعني أن المقياس صالح للدراسة (المقياس)

• بما أن المقاييس الثلاثة صالحة للدراسة (المقياس) يعني أن الأداة (الاستبيان) صالحة للدراسة

والجدول التالي يوضح ثبات وصدق الأداة (الاستبيان)

الجدول رقم (2- 11): يوضح ثبات وصدق الأداة (الاستبيان)

عدد الفقرات	معامل الصدق	ألفا كرو نباخ	المحاور
07	0.835	0.698	المحور الأول
07	0.783	0.614	المحور الثاني
07	0.842	0.710	المحور الثالث
21	0.850	0.723	الاستبيان

المصدر: من اعداد الطالبة بناءا لمخرجات spss v 28

الفرع الثالث: أساليب المعالجة الإحصائية

- قام الباحث في هذه الدراسة باستخدام مجموعة من الأساليب الإحصائية من أجل التحقق من ثبات أو صدق أداة الدراسة والتحليل الإحصائي لبيانات الدراسة، وهذه الأساليب هي:
1. التكرار والنسب المئوية لوصف أفراد عينة الدراسة وتحديد استجاباتهم
 2. معامل ألفا كرو نباخ لتحديد معامل ثبات الاستبيان
 3. المتوسطات الحسابية والانحرافات المعيارية لتحديد نسبة الاستجابة تجاه محاور أداة الدراسة
 4. اختبار شايبيرو- ويليك -كلمو قرون - سيمتروف
 5. تحليل التباين (الأحادي A NOVA)
 6. اختبار كروسكال-وليس

الجدول رقم (2- 12): درجات سلم ليكارت الخماسي

الاستجابة	غير موافق تماما	غير موافق	محايد	موافق	موافق بشدة
الدرجة	1	2	3	4	5

المصدر: من اعداد الطالبة بناءا على مخرجات spss v 28

المطلب الثالث : نتائج ومناقشة الدراسة

سيتم التعرض للنتائج المتوصل اليها بعد استخدام أدوات معالجة المعلومات المتحصل عليها، وذلك من أجل التحليل واختبار الفرضيات ، ومن ثم التوصل لنتائج الدراسة .

الفرع الأول : اختبار فرضيات الدراسة

سنقوم باختبار فرضيات الدراسة الميدانية ومن أجل اختبار الفرضيات لابد لنا من استخدام أساليب وطرق إحصائية صحيحة وهو ما سنراه في هذا المطلب.

نقوم بتحديد قيم المتوسط الحسابي المرجح فتتم كما يلي:

• المدى = أكبر قيمة - أصغر قيمة $4=1-5$

• قسمة المدى على عدد الفئات $0.80=4/5$ أي يضاف 0.80 إلى الحد الأدنى للمقياس فيصبح كما يلي :

الجدول رقم (2-13): تصنيف الإجابات للمحاور وفق المتوسط الحسابي المرجح

المجالات	درجة المقياس	مجال المتوسط الحسابي المرجح
المجال الأول	غير موافق تماما	من 1 الى 1.80
المجال الثاني	غير موافق	من 1.81 الى 2.61
المجال الثالث	محايد	من 2.62 الى 3.42
المجال الرابع	موافق	من 3.43 الى 4.23
المجال الخامس	موافق بشدة	من 4.24 الى 5

المصدر: من اعداد الطالبة بناء على مخرجات spss v 28

• المدى = أكبر قيمة - أصغر قيمة $4=1-5$

• قسمة المدى على عدد الفئات $1.33= 3/4$

الجدول رقم (2-14): تصنيف الاجابات للمحاور وفق المتوسط الحسابي المرجح

المجالات	مجال المتوسط الحسابي المرجح	الدرجة المكافئة للمحور الأول	الدرجة المكافئة للمحور الثاني	الدرجة المكافئة للمحور الثالث
المجال الأول	من 1 الى 2.33	منخفضة	منخفض	للمحور الثالث
المجال الثاني	من 2.34 الى 3.67	متوسطة	متوسط	متوسط
المجال الثالث	من 3.68 الى 5	عالية	مرتفع	مرتفع

المصدر: من اعداد الطالبة بناء على مخرجات spss v 28

أولا: اختبار الفرضية الرئيسية الأولى

سيتم في هذا المطلب اختبار الفرضية الرئيسية الأولى التي تنص على أن:

يتمتع محافظ الحسابات بمستوى عالي من الكفاءة المهنية والاستقلالية التي تمكنه من ابداء رأي فني حول الكشوف

المالية

للتأكد على صحة هذا الفرضية من عدمها قمنا بحساب المتوسطات الحسابية والانحرافات المعيارية ومدى استجابة أفراد العينة للعبارة المتمثلة لمحور الكفاءة المهنية والاستقلالية كضمان للحيادية والاستقلالية وهي كما يلي:

الجدول رقم (2-15): قيم المتوسط الحسابي والانحراف المعياري والاستجابة لمحور الكفاءة المهنية والاستقلالية كضمان للحيادية والمصادقية

الرقم	العبارات	المتوسط الحسابي	الانحراف المعياري	اتجاه العينة	الأهمية النسبية
01	يكتسب محافظ الحسابات التأهيل العلمي لأداء عمله	4.44	0.552	موافق بشدة	88.8
02	يتمتع محافظ الحسابات بالاستقلالية في ابداء رأيه	4.36	0.743	موافق بشدة	87.2
03	يلتزم محافظ الحسابات في فترة البحث عن الأدلة بقواعد السلوك المهني	4.44	0.641	موافق بشدة	88.8
04	يتصف محافظ الحسابات بالنزاهة والموضوعية	4.26	0.966	موافق بشدة	85.2
05	تعتبر السرية مهمة في أداء عمله	4.54	0.643	موافق بشدة	90.8
06	لا يستجيب محافظ الحسابات للضغوط الممارسة عليه من ادارة المؤسسة	3.93	0.957	موافق	78.4
07	محافظ الحسابات مطلع على مستجدات المهنة	4.28	0.647	موافق	85.6
	مستوى الكفاءة المهنية والاستقلالية لمحافظي الحسابات	4.31	0.200	عالي	-

المصدر: من إعداد الطالبة بناء على مخرجات SPSS v 28

- من الجدول نلاحظ أن العبارات كانت محصورة بين متوسط حسابي ما بين (3 و 4) ونلاحظ كذلك أن أغلب اتجاه العينة تميل الى اتجاه موافق بشدة، حيث أن أكبر اتفاق حازت عليه العبارة رقم (5) التي بلغ معدل الموافقة (4.54) وانحرافها المعياري (0.643)، ووفقا للمقياس المعتمد عليه في الدراسة فإن هذه العبارة تشير الى نسبة قبول موافق بشدة أي أن أفراد العينة تتفق على أن تعتبر السرية مهمة في أداء عمل محافظ الحسابات، حيث تعبر أكثر دعما للكفاءة المهنية والاستقلالية من حيث أداء عمله وهذا بنسبة موافقة 90.8% من المستجوبين، بمعدل موافقة أكبر ما بين العناصر (من 5 درجات للموافقة)، حيث كانت الاجابات أكثر تجانسا وهذا ما يوضح مساهمة هذا العنصر حيث يتضح من شروط الكفاءة المهنية والاستقلالية أن يكتسب سر المهنة، وتليها العبارة (1 و 3) بمتوسط حسابي (4.44) وانحراف معياري قدر على التوالي ب(0.641، 0.551) في اتجاه موافق بشدة، التي تنص التزم محافظ الحسابات في فترة البحث عن الأدلة وكذا اكتسابه التأهيل العملي لأداء عمله والذي من الضروري أن يدقق في صحة المعلومات المقدمة من المؤسسة وهما عنصران يهتمان الحاجة الى الكفاءة المهنية والاستقلالية وهذا بنسبة موافقة تقارب 88.8% من المستجوبين ، وهو ما بين التزام محافظ الحسابات، أفضى بضرورة البحث عن الأدلة بقواعد السلوك وهو ما يبين سلوك المتصرف المحترف في كل أموره المهنية مما يجعله يتمتع بالكفاءة المهنية والاستقلالية وهي ضرورة ملحة وهذا ما نلاحظه في تجانس اجابات العينة، ثم تليها

العبارة (2) بمتوسط حسابي (4.36) وانحراف معياري (0.743) في اتجاه موافق بشدة والتي تنص على وجوب تمتع محافظ الحسابات بالاستقلالية في ابداء رأيه تليها في كونها سبب في الحاجة الى الكفاءة المهنية بنسبة موافقة 87.2%، تليها العبارة رقم (7) بمتوسط حسابي (4.28) وانحراف معياري (0.647) في اتجاه الموافق حسب مقياس الدراسة والتي تنص على أن محافظ الحسابات مطلع على مستجدات المهنة ثم تليها العبارة (4) بمتوسط حسابي (4.26) وانحراف معياري (0.966) في اتجاه الموافق بشدة والتي تنص على أن يتصف محافظ الحسابات بالنزاهة والموضوعية ثم تليها العبارة (6) بمتوسط حسابي (3.93) وانحراف معياري (0.957) في اتجاه الموافق والتي تنص على أن عدم استجابة محافظ الحسابات للضغوط الممارسة عليه هو كذلك عنصر من اتجاهت العينة نحو الموافقة 78.4% ويأتي ذلك من ضغوطات ادارة المؤسسة. -ونلاحظ من الجدول أن أكثر العبارات أهمية هي العبارة (الأولى - الثانية - الثالثة - الرابعة - الخامسة - السابعة)، ثم تليها العبارات أقل أهمية (السادسة). -وعلى العموم نجد أن من خلال اجابات العينة فإن الاتجاه العام هو الموافقة على كل العناصر المذكورة في كونها معيار لمستوى الكفاءة المهنية والاستقلالية بدرجات متفاوتة لذلك كان الاتجاه العام في كامل المحور نحو الموافقة بمعدل عام قدر ب 4.31 من 5 درجات للموافقة وانحراف معياري 0.200 وهذا ما يؤكد الحاجة الملحة لمستوى الكفاءة المهنية والاستقلالية كضمان للحيادية والمصادقية، ومنه نأكد فرضية الحاجة الى تمتع محافظ الحسابات بالكفاءة المهنية والاستقلالية التي تمكنه من ابداء رأي في حول الكشوف المالية.

ثانيا: اختبار الفرضية الفرعية الأولى:

تنص الفرضية على:

الفرضية الصفرية H_0 : لا توجد فروق ذات دلالة احصائية في الكفاءة المهنية والاستقلالية التي تمكنه من ابداء راي في حول موثوقية الكشوف المالية حسب الخبرة المهنية
الفرضية البديلة H_{11} : توجد فروق ذات دلالة احصائية في الكفاءة المهنية والاستقلالية التي تمكنه من ابداء راي في حول موثوقية الكشوف المالية حسب الخبرة المهنية .

في اختبار الفرضية الصفرية H_0 نستخدم اختبار تحليل التباين الأحادي A NOVA

شروط استخدام الاختبار :

1- البيانات الكمية

2- الاستقلالية

3- الاعتدالية

الشرطين الأول والثاني محققين لتتحقق من شرط الاعتدالية

شرط الاعتدالية :

الجدول رقم (2-16): اختبار شايبرو - ويليك للاعتدالية

اختبار شايبرو - ويليك للاعتدالية			مستوى الكفاءة المهنية والاستقلالية لمحافظي الحسابات
مستوى الدلالة sig	قيمة الاختبار	الخبرة المهنية	
0.095	0.934	من 0 سنة الى 15 سنة	
0.550	0.937	من 15 سنة الى 30 سنة	
0.925	0.984	أكثر من 30 سنة	

المصدر: من إعداد الطالبة بناء على مخرجات برنامج SPSS v 28

- من الجدول نلاحظ أن قيمة الاختبار الاعتدالية لفئة الخبرة المهنية (من 0 سنة الى 15 سنة) تساوي 0.934 عند مستوى دلالة احصائية $\text{sig}=0.095$ وهي أكبر من مستوى الدلالة $\alpha=0.05$ ومنه شرط الاعتدالية للفئة محقق

- من الجدول نلاحظ أن قيمة الاختبار الاعتدالية لفئة الخبرة المهنية (من 15 سنة الى 30 سنة) تساوي 0.937 عند مستوى دلالة احصائية $\text{sig}=0.550$ وهي أكبر من مستوى الدلالة $\alpha=0.05$ ومنه شرط الاعتدالية للفئة محقق

- من الجدول نلاحظ أن قيمة الاختبار الاعتدالية لفئة الخبرة المهنية (أكثر من 30 سنة) تساوي 0.984 عند مستوى دلالة احصائية $\text{sig}=0.925$ وهي أكبر من مستوى الدلالة $\alpha=0.05$ ومنه شرط الاعتدالية للفئة محقق

ومنه نستنتج أن شرط الاعتدالية محقق ومنه نستطيع استخدام اختبار تحليل التباين الأحادي A NOVA

نتائج الاختبار :

الجدول رقم (2-17): نتائج اختبار تحليل التباين ANOVA

مستوى الدلالة Sig	قيمة الاختبار F	الانحراف المعياري	المتوسط الحسابي	الخبرة المهنية	مستوى الكفاءة المهنية والاستقلالية لمحافظي الحسابات
0.388	0.971	0.454	4.25	من 0 سنة الى 15 سنة	
		0.391	4.49	من 15 سنة الى 30 سنة	
		0.528	4.35	أكثر من 30 سنة	

المصدر: من إعداد الطالبة بناء على مخرجات برنامج SPSS v28

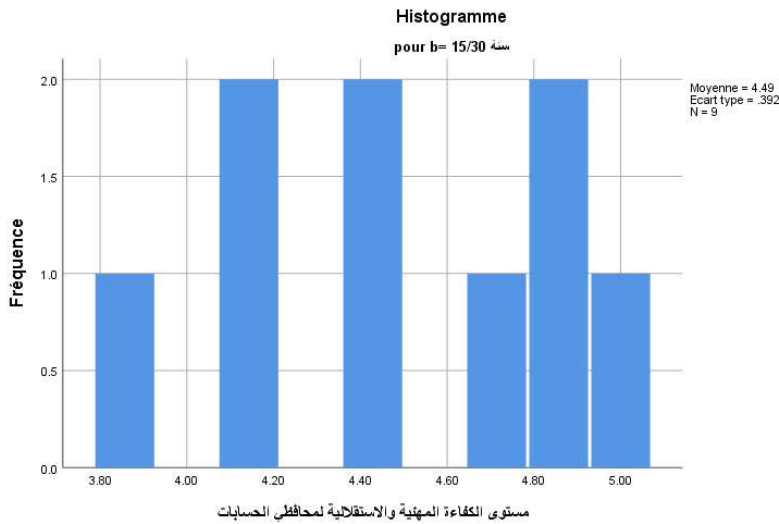
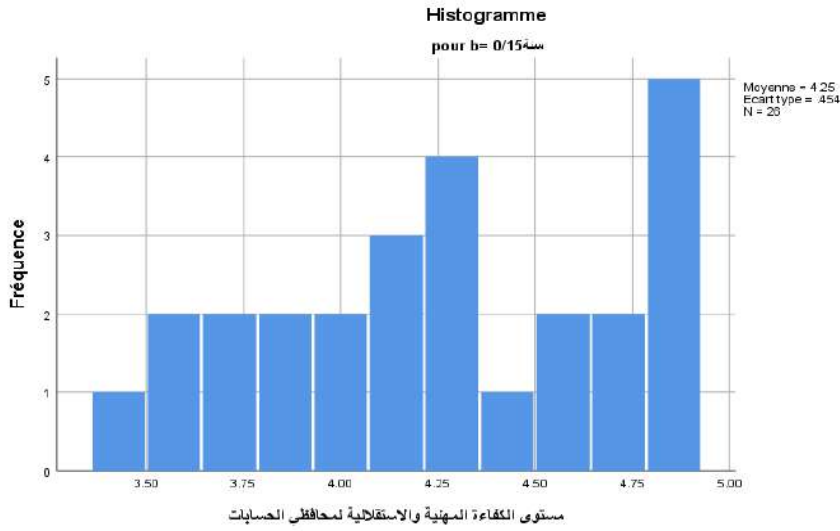
من الجدول نلاحظ أن المتوسط الحسابي لمستوى الكفاءة المهنية والاستقلالية لمحافظي الحسابات لفئة الخبرة المهنية (من 0 سنة الى 15 سنة) 4.25 وانحراف معياري يساوي 0.454 في حين كان المتوسط الحسابي لمستوى الكفاءة المهنية والاستقلالية

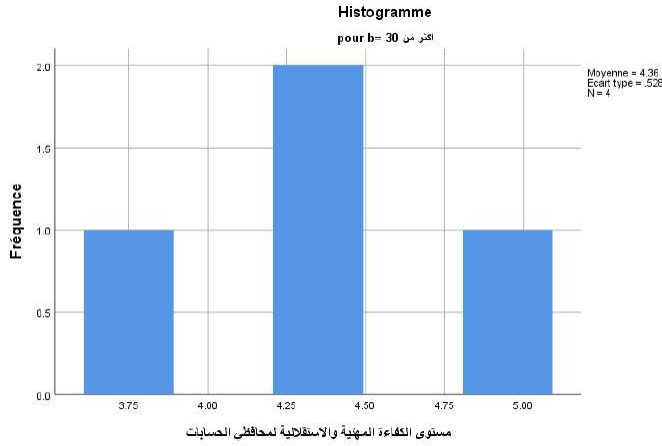
لمحافظي الحسابات لفئة الخبرة المهنية من (15 سنة الى 30 سنة) تساوي 4.49 بانحراف معياري يساوي 0.391 أما بالنسبة للمتوسط الحسابي لفئة من (أكثر من 30 سنة) تساوي 4.35 بانحراف معياري يساوي 0.528.

نلاحظ من الجدول أن قيمة الاختبار $F=0.971$ عند مستوى دلالة $sig=0.388$ وهي أكبر من مستوى الدلالة

$\alpha=0.05$ ومنه نقبل الفرضية الصفرية H_0 والتي تنص على أنه لا توجد فروق ذات دلالة إحصائية لمستوى الكفاءة المهنية والاستقلالية لمحافظي الحسابات حسب الخبرة المهنية.

الشكل رقم (2-4): نتائج اختبار ANOVA حسب متغير الخبرة المهنية





المصدر : من اعداد الطالبة بناء على برنامج Excel

ثالثا: اختبار الفرضية الفرعية الثانية :

تنص الفرضية على:

الفرضية الصفرية H_0 : لا توجد فروق ذات دلالة احصائية في الكفاءة المهنية والاستقلالية التي تمكنه من ابداء رأي فني حول الكشف المالي لمحافظي الحسابات حسب الوظيفة .

الفرضية البديلة H_1 : توجد فروق ذات دلالة احصائية في الكفاءة المهنية والاستقلالية التي تمكنه من ابداء رأي فني حول الكشف المالي لمحافظي الحسابات حسب الوظيفة.

في اختبار الفرضية الصفرية H_0 نستخدم اختبار تحليل التباين الأحادي A NOVA

شروط استخدام الاختبار:

1- البيانات الكمية

2- الاستقلالية

3- الاعتدالية

الشرطين الأول والثاني محققين لتتحقق من شرط الاعتدالية

شرط الاعتدالية :

الجدول رقم (2-18): اختبار شايبرو- ويليك للاعتدالية

اختبار شايبرو- ويليك للاعتدالية			مستوى
مستوى الدلالة sig	قيمة الاختبار	الوظيفة	الكفاءة المهنية
0.148	0.869	مراجع داخلي	والاستقلالية
0.042	0.923	محافظ الحسابات	محافظي
0.780	0.987	أستاذ مكون في المراجعة	الحسابات

المصدر: من إعداد الطالبة بناء على مخرجات برنامج SPSS v 28

- من الجدول نلاحظ أن قيمة اختبار الاعتدالية لفئة الوظيفة لمراجع داخلي تساوي 0.869 عند مستوى دلالة احصائية $\text{sig} = 0.148$ وهي أكبر من مستوى الدلالة $\alpha = 0.05$ ومنه شرط الاعتدالية للفئة محقق
 - من الجدول نلاحظ أن قيمة اختبار الاعتدالية لفئة الوظيفة لمحافظ الحسابات تساوي 0.923 عند مستوى دلالة احصائية $\text{sig} = 0.042$ وهي أكبر من مستوى الدلالة $\alpha = 0.05$ ومنه شرط الاعتدالية للفئة غير محقق
 - من الجدول نلاحظ أن قيمة اختبار الاعتدالية لفئة الوظيفة لأستاذ مكون في المراجعة تساوي 0.987 عند مستوى دلالة احصائية $\text{sig} = 0.780$ وهي أكبر من مستوى الدلالة $\alpha = 0.05$ ومنه شرط الاعتدالية للفئة محقق
- ومنه نستنتج أن شرط الاعتدالية غير محقق ومنه لا نستطيع استخدام اختبار تحليل التباين الأحادي A NOVA

ونستخدم اختبار كروسكال- ولايس (Kruskal- Wallis)

نتائج الاختبار

الجدول رقم (2-19): اختبار كروسكال- ولايس (kruskal-wallis)

مستوى الدلالة sig	قيمة الاختبار H	متوسط الرتب	الوظيفة	مستوى الكفاءة المهنية والاستقلالية لمحافظي الحسابات
0.145	3.860	20.69	مراجع داخلي	
		21.13	محافظ الحسابات	
		7.67	أستاذ مكون في المراجعة	

المصدر: من إعداد الطالبة بناء على مخرجات برنامج SPSS v 28

- من الجدول نلاحظ أن متوسط الرتب لمستوى الكفاءة المهنية والاستقلالية لمحافظي الحسابات لفئة الوظيفة للمراجع داخلي يساوي 20.69 في حين كان متوسط الرتب لفئة محافظي الحسابات يساوي 21.13 أما بالنسبة لمتوسط الرتب لفئة أستاذ مكون يساوي 7.67
- نلاحظ من الجدول أن قيمة الاختبار $H=3.860$ عند مستوى الدلالة $\text{sig} = 0.145$ وهي أكبر من مستوى الدلالة $\alpha = 0.05$ ومنه نقبل الفرضية الصفرية H_0 التي تنص على أنه لا توجد فروق ذات دلالة إحصائية لمستوى الكفاءة المهنية والاستقلالية لمحافظي الحسابات لفئة الوظيفة

رابعاً: اختبار الفرضية الرئيسية الثانية :

سيتم في هذا المطلب اختبار الفرضية الرئيسية الثانية التي تنص على أن:

يتمتع محافظ الحسابات بمستوى مرتفع في اكتشاف الأخطاء والغش والانحرافات.

للتأكد على صحة هذا الفرضية من عدمها قمنا بحساب المتوسطات الحسابية والانحرافات المعيارية ومدى استجابة أفراد العينة للعبارة المتمثلة محور دور محافظ الحسابات في اكتشاف الأخطاء والغش والانحرافات وهي كما يلي:

الجدول رقم (2-20): قيم المتوسط الحسابي والانحراف المعياري والاستجابة لخور دور محافظ الحسابات في اكتشاف الأخطاء والغش والانحرافات

الرقم	العبارات	المتوسط الحسابي	الانحراف المعياري	اتجاه العينة	الأهمية النسبية
01	يذكر محافظ الحسابات جميع حالات الغش والخطأ التي تم في اكتشافها في تقريره	4.36	0.778	موافق بشدة	87.2
02	محافظ الحسابات مسؤول عن اكتشاف غير القانونية لموظفي المؤسسة التي لها تأثير على حسابات المؤسسة	2.51	1.374	محايد	50.2
03	إدارة المؤسسة تتحمل وجود أخطاء أو غش في الكشوف المالية	4.26	0.637	موافق بشدة	85.2
04	محافظ الحسابات مسؤول عن اظهار جميع أنواع التحريفات المعتمدة للبيانات المالية	2.97	1.267	محايد	59.4
05	لمحافظ الحسابات القدرة على تأكيد استمرارية المؤسسة	3.90	0.821	موافق	78
06	يوفر محافظ الحسابات حماية كبيرة ضد أعمال التصريحات غير القانونية للإدارة والتي لها تأثير على حسابات المؤسسة	3.92	0.739	موافق	78.4
07	يوفر محافظ الحسابات حماية كبيرة ضد أعمال التصريحات غير القانونية لموظفي المؤسسة والتي لها تأثير على حسابات المؤسسة	3.87	0.767	موافق	77.4
	مستوى محافظ الحسابات في اكتشاف الأخطاء والغش والانحرافات	3.68	0.682	مرتفع	-

المصدر: من إعداد الطالبة بناء على مخرجات SPSS v 28

-من الجدول نلاحظ أن العبارات كانت محصورة بين معدل موافقة ما بين (2و4) و نلاحظ كذلك أن أغلب اتجاه العينة تميل الى الاتجاه الموافق، حيث أن أكثر اتفاق حازت عليه العبارات (1و3) التي بلغ معدل الموافقة (4.36،4.26) على التوالي وانحراف معياري (0.778،0.637) على التوالي ووفقا للمقياس المعتمد عليه في الدراسة فإن هذه العبارات تشير الى نسبة قبول موافق بشدة أي أن آراء المستجوبين تتفق على أن اكتشاف محافظ الحسابات لجميع حالات الخطأ والغش في تقريره يجب أن يصرح بها وهو يعتبر سلوك قانوني في حين إن وجد هذا الخطأ والغش في الكشوف المالية للمؤسسة فإدارة المؤسسة هي التي تتحملها، يعتبر أكثر تأثيرا في دور محافظ الحسابات وهذا بنسبة موافقة على التوالي تقدر ب (87.2،%85.2) من المستجوبين، حيث كانت الاجابات الأكثر تجانسا بين اجابات أفراد العينة وهذا ما يبين تأثير هذا العنصر على دوره في اكتشاف الخطأ والغش والانحرافات، ثم تليها العبارات (7،6،5) بمعدل موافقة (3.92،3.90،3.87) على التوالي وانحراف معياري قدر على التوالي (0.739،0.821،0.767) التي تبين مدى قدرة محافظ الحسابات على تأكيد استمرارية، تعتبر من أكبر العناصر التي تدعم الحاجة الى مستوى دور محافظ الحسابات في اكتشاف الخطأ والغش والانحرافات، كما يوفر محافظ

الحسابات حماية كبيرة ضد أعمال التصريحات غير القانونية بالنسبة للإدارة ولموظفي المؤسسة وذلك بنسب موافقة قدرها (78%)، 78.4%، 77.4%) من 5 درجات للموافقة، كما أظهرت اجابات أفراد العينة تجانسا كبيرا فيما يخص هذه العناصر، ثم تليها العبارات (4و2) وهي من درجة ثلاثة من الأهمية بمعدل موافقة (2.51، 2.97) على التوالي وانحراف معياري (1.374، 1.267) التي تنص على محافظ الحسابات مسؤول عن جميع أنواع التحريفات، وكذلك مسؤول عن اكتشاف الخطأ والغش والانحرافات غير القانونية لموظفي المؤسسة وتعتبر هذه العناصر لها تأثيرا على حسابات المؤسسة بنسب موافقة أكبر تقدر قيمتها ب(59.4%، 50.2%) على التوالي من 5 درجات للموافقة، ما يبين تأثير هذا العنصر على مستوى دوره في اكتشاف الأخطاء والغش والانحرافات.

- ونلاحظ من الجدول أن أكثر العبارات أهمية هي العبارات (الأولى - الثالثة)، ثم تليها العبارات (الثانية -الرابعة- الخامسة - السادسة -السابعة).

- وعلى العموم نجد أن من خلال اجابات العينة فإن الاتجاه العام هو الموافقة على كل العناصر المذكورة في كونها معيار لمستوى دوره في اكتشاف الأخطاء والغش والانحرافات بدرجات متفاوتة، لذلك كان الاتجاه العام في كامل المحور نحو الموافقة بمعدل عام قدر ب 3.68 من 5 درجات للموافقة وانحراف معياري 0.682 وهذا ما يؤكد الحاجة الملحة لمستوى دوره في اكتشاف الأخطاء والغش والانحرافات، ومنه نؤكد فرضية الحاجة ما مدى قيام محافظ الحسابات بدوره في اكتشاف الغش والأخطاء التي تؤثر على الكشوف المالية.

خامسا: اختبار الفرضية الفرعية الأولى :

- تنص الفرضية على:
- الفرضية الصفرية H_0 : لا توجد فروق ذات دلالة احصائية في مستوى دور محافظ الحسابات في اكتشاف الأخطاء والغش والانحرافات حسب الخبرة المهنية .
- الفرضية البديلة H_1 :توجد فروق ذات دلالة إحصائية في مستوى دور محافظ الحسابات في اكتشاف الأخطاء والغش والانحرافات حسب الخبرة المهنية .
- في اختبار الفرضية الصفرية H_0 نستخدم اختبار تحليل التباين الأحادي A NOVA
- شروط استخدام الاختبار
- 1- البيانات الكمية
- 2- الاستقلالية
- 3- الاعتدالية
- الشرطين الأول والثاني محققين لنتحقق من شرط الاعتدالية .
- شرط الاعتدالية :

الجدول رقم (2- 21): اختبار شايبرو - ويليك للاعتدالية

اختبار شايبرو- ويليك للاعتدالية			مستوى
مستوى الدلالة sig	قيمة الاختبار	الخبرة المهنية	دور محافظ
0.450	0.963	من 0 سنة الى 15 سنة	الحسابات في
0.853	0.965	من 15 سنة الى 30 سنة	اكتشاف
0.024	0.729	أكثر من 30 سنة	الأخطاء والغش والانحرافات

المصدر: من إعداد الطالبة بناء على مخرجات SPSS v 28

- من الجدول نلاحظ أن قيمة الاختبار الاعتدالية لفئة الخبرة المهنية (من 0 سنة الى 15 سنة) تساوي 0.963 عند مستوى دلالة احصائية $\text{sig} = 0.450$ وهي أكبر من مستوى الدلالة $\alpha = 0.05$ ومنه شرط الاعتدالية للفئة محقق
- من الجدول نلاحظ أن قيمة الاختبار الاعتدالية لفئة الخبرة المهنية (من 15 سنة الى 30 سنة) تساوي 0.965 عند مستوى دلالة احصائية $\text{sig} = 0.853$ وهي أكبر من مستوى الدلالة $\alpha = 0.05$ ومنه شرط الاعتدالية للفئة محقق
- من الجدول نلاحظ أن قيمة الاختبار الاعتدالية لفئة الخبرة المهنية (أكثر من 30 سنة) تساوي 0.729 عند مستوى دلالة احصائية $\text{sig} = 0.024$ وهي أصغر من مستوى الدلالة $\alpha = 0.05$ ومنه شرط الاعتدالية للفئة غير محقق
- ومنه نستنتج أن شرط الاعتدالية غير محقق ومنه لا نستطيع استخدام اختبار تحليل التباين الأحادي A NOVA

ونستخدم اختبار كروسكال- ولايس (Kruskal- Wallis)

نتائج الاختبار:

الجدول رقم (2- 22): اختبار كروسكال- ولايس (Kruskal- Wallis)

مستوى الدلالة sig	قيمة الاختبار H	متوسط الرتب	الخبرة المهنية	مستوى
0.094	4.736	17.81	من 0 سنة الى 15 سنة	دور محافظ الحسابات في
		21.56	من 15 سنة الى 30 سنة	اكتشاف الأخطاء والغش
		30.75	أكثر من 30 سنة	والانحرافات

المصدر: من إعداد الطالبة بناء على مخرجات برنامج SPSS v 28

- من الجدول نلاحظ أن متوسط الرتب لمستوى دور محافظ الحسابات في اكتشاف الأخطاء والغش والانحرافات لفئة الخبرة المهنية (من 0 سنة الى 15 سنة) يساوي 17.81 في حين كان متوسط الرتب لفئة (من 15 سنة الى 30 سنة) يساوي 21.56 أما بالنسبة لمتوسط الرتب لفئة (أكثر من 30 سنة) يساوي 30.75

- نلاحظ من الجدول أن قيمة الاختبار $H=4.736$ عند مستوى دلالة $\text{sig}=0.094$ وهي أكبر من مستوى الدلالة $\alpha = 0.05$ ومنه نقبل الفرضية الصفرية H_0 التي تنص على أنه لا توجد فروق ذات دلالة إحصائية لمستوى الكفاءة المهنية والاستقلالية لمحافظي الحسابات لفئة الوظيفة .

سادسا: اختبار الفرضية الفرعية الثانية :

تنص الفرضية على:

الفرضية الصفرية H_0 : لا توجد فروق ذات دلالة إحصائية في مستوى دور محافظ الحسابات في اكتشاف الأخطاء والغش والانحرافات حسب الوظيفة .

الفرضية البديلة H_{11} : توجد فروق ذات دلالة إحصائية في مستوى دور محافظ الحسابات في اكتشاف الأخطاء والغش والانحرافات حسب الوظيفة .

في اختبار الفرضية الصفرية H_0 نستخدم اختبار تحليل التباين الأحادي A NOVA

شروط استخدام الاختبار:

1- البيانات الكمية

2- الاستقلالية

3- الاعتدالية

الشرطين الأول والثاني محققين لتتحقق من شرط الاعتدالية .

شرط الاعتدالية :

الجدول رقم (2- 23): اختبار شايبرو - ويليك للاعتدالية

اختبار شايبرو- ويليك للاعتدالية			مستوى
مستوى الدلالة sig	قيمة الاختبار	الوظيفة	دور محافظ
0.040	0.814	مراجع داخلي	الحسابات في
0.217	0.952	محافظ الحسابات	اكتشاف
1	1	أستاذ مكون في المراجعة	الأخطاء والغش والانحرافات

المصدر: من إعداد الطالبة بناء على مخرجات برنامج SPSS v 28

- من الجدول نلاحظ أن قيمة اختبار الاعتدالية لفئة الوظيفة مراجع داخلي تساوي 0.814 عند مستوى دلالة إحصائية $\text{sig} = 0.040$ وهي أصغر من مستوى الدلالة $\alpha = 0.05$ ومنه شرط الاعتدالية للفئة غير محقق

- من الجدول نلاحظ أن قيمة الاختبار الاعتدالية لفئة الوظيفة محافظ الحسابات تساوي 0.952 عند مستوى دلالة إحصائية $\text{sig} = 0.217$ وهي أكبر من مستوى الدلالة $\alpha = 0.05$ ومنه شرط الاعتدالية للفئة محقق

- من الجدول نلاحظ أن قمة الاختبار الاعتدالية لفئة الوظيفة لأستاذ مكون في المراجعة تساوي 1 عند مستوى دلالة احصائية $\text{sig} = 1$ وهي أكبر من مستوى الدلالة $\alpha = 0.05$ ومنه شرط الاعتدالية للفئة محقق.
- ومنه نستنتج أن شرط الاعتدالية غير محقق ومنه لا نستطيع استخدام اختبار تحليل التباين الأحادي A NOVA

ونستخدم اختبار كروسكال- ولايس (Kruskal- Wallis)

نتائج الاختبار:

الجدول رقم (2- 24): اختبار كروسكال- ولايس (Kruskal- Wallis)

مستوى الدلالة sig	قيمة الاختبار H	متوسط الرتب	الوظيفة	مستوى دور محافظ الحسابات في اكتشاف الأخطاء والغش والانحرافات
0.969	0.063	20.50	مراجع داخلي	
		19.73	محافظ الحسابات	
		21.17	أستاذ مكون في المراجعة	

المصدر: من إعداد الطالبة بناء على مخرجات برنامج SPSS v 28

- من الجدول نلاحظ أن متوسط الرتب لمستوى دور محافظ الحسابات في اكتشاف الأخطاء والغش والانحرافات لفئة الوظيفة لمراجع داخلي يساوي 20.50 في حين كان متوسط الرتب لفئة محافظي الحسابات يساوي 19.73 أما بالنسبة لمتوسط الرتب لفئة أستاذ مكون تساوي 21.17
- نلاحظ من الجدول أن قيمة الاختبار $H = 0.063$ عند مستوى الدلالة $\text{sig} = 0.969$ وهي أكبر من مستوى الدلالة $\alpha = 0.05$ ومنه نقبل الفرضية الصفرية H_0 التي تنص على أنه لا توجد فروق ذات دلالة إحصائية لمستوى دور محافظ الحسابات في اكتشاف الأخطاء والغش والانحرافات لفئة الوظيفة.

سابعاً: اختبار الفرضية الرئيسية الثالثة

سيتم في هذا المطلب اختبار الفرضية الرئيسية الأولى التي تنص على أن:

يتمتع محافظ الحسابات في تعزيز خاصية الموثوقية بمستوى مرتفع

للتأكد على صحة هذا الفرضية من عدمها قمنا بحساب المتوسطات الحسابية والانحرافات المعيارية ومدى استجابة أفراد العينة للعبارة المتمثلة في دور محافظ الحسابات في تعزيز خاصية الموثوقية وهي كما يلي :

الجدول رقم (2-25): قيم المتوسط الحسابي والانحراف المعياري والاستجابة لخور دور محافظ الحسابات في تعزيز خاصية الموثوقية

الرقم	العبارات	المتوسط الحسابي	الانحراف المعياري	اتجاه العينة	الأهمية النسبية
01	يحرص محافظا الحسابات على أن يتم تسجيل المعلومات المحاسبية وفق الوثائق المرجعية	4.38	0.847	موافق بشدة	87.6
02	تعبر المعلوماتية عن الواقع الاقتصادية لأنشطة المؤسسة	4.10	0.641	موافق بشدة	82
03	يقوم محافظ الحسابات على مراجعة لجميع التسجيلات المحاسبية على تبرير الوقائع	3.95	0.759	موافق	79
04	يقوم محافظ الحسابات على تطبيق السياسات المحاسبية المناسبة	4.00	0.725	موافق	80
05	يعمل محافظ الحسابات على تأكيد موضوعية المعلومات المحاسبية	4.18	0.601	موافق	83.6
06	يؤكد عمل محافظ الحسابات على موافقة ادارة المؤسسة للعمليات المالية التي تمت	3.74	0.910	موافق	74.8
07	يهتم محافظ الحسابات بمدى اتساق وانسجام المعلومات المقدمة له	3.95	0.647	موافق	79
	مستوى دور محافظ الحسابات في تعزيز خاصية الموثوقية	4.04	0.202	مرتفع	-

المصدر: من إعداد الطالبة بناء على مخرجات SPSS v 28

- من خلال الجدول توصلنا الى ما يلي :
ترتيب العبارات في الجدول يكون حسب درجة تأثيرها نحو تعزيز خاصية الموثوقية وفق قيمة معدل الموافقة في كل منها فإنه يمكن أن نستنتج ما يلي:

-وفق آراء المستجوبين نلاحظ أن اتجاه العينة يميل الى الموافق حيث أن أكثر اتفاق حازت عليه العبارات (4,5,2,1) التي بلغ معدل الموافقة (4,4.10,4.18,4.38) على التوالي وانحراف معياري (0.847,0.601,0.641,0.725) على التوالي ووفقا للمقياس المعتمد عليه في الدراسة تتفق على أن يتم تسجيل المعلومات المحاسبية ويؤكد من موضعيتها لأنها تعبر عن الواقع الاقتصادي لأنشطة المؤسسة لأنها تعتبر الركيزة الأساسية التي يعتمد عليها محافظ الحسابات، مما يؤثر على موثوقية المعلومات المحاسبية وهذا بنسبة موافقة (87.6%،83.6%،80.82%) على التوالي من المستجوبين حيث كانت الاجابات أكثر تجانسا وهذا من أجل تطبيق ما أفضى بضرورة تطبيق السياسات المحاسبية المناسبة، ثم تليها العبارات (6,3,7) والتي تنص على مدى اهتمام محافظ الحسابات باتساق وانسجام المعلومات المقدمة له بمعدل موافقة (3.95,3.74) على التوالي وانحراف معياري قدر

ب(0.759،0.647،0.910) كما يؤكد عمله من طرف موافقة إدارة المؤسسة للعمليات المالية التي تمت داخل المؤسسة، بالإضافة الى مراجعة جميع التسجيلات المحاسبية التي قام بها والتي تعبر على واقع المؤسسة وهذا بنسبة موافقة (74.8%،79%) على التوالي بمعدل موافقة وهذا ما يوضح مساهمة هذا العنصر في تعزيز الثقة في الكشوف المالية.

-ونلاحظ من الجدول أن أكثر العبارات أهمية هي العبارات (الأولى -الخامسة-الثانية)، ثم تليها العبارات (الثالثة-الرابعة-السادسة -السابعة).

- وعلى العموم نجد أن من خلال اجابات العينة فإن الاتجاه العام هو الموافقة على كل العناصر المذكورة في كونها معيار لمستوى محافظ الحسابات في تعزيز خاصية الموثوقية بدرجات متفاوتة لذلك كان الاتجاه العام في كامل المحور نحو الموافقة بمعدل عام قدر ب4.04 من 5 درجات للموافقة وانحراف معياري 0.202، ومنه نأكد فرضية الحاجة ما مدى مساهمة محافظ الحسابات في تعزيز خاصية الموثوقية في المعلومات المحاسبية.

ثامنا :اختبار الفرضية الفرعية الأولى:

تنص الفرضية على:

- الفرضية الصفرية H_0 : لا توجد فروق ذات دلالة احصائية في مستوى دور محافظ الحسابات في تعزيز خاصية الموثوقية حسب الخبرة المهنية .
- الفرضية البديلة H_{11} :توجد فروق ذات دلالة إحصائية في مستوى دور محافظ الحسابات في تعزيز خاصية الموثوقية حسب الخبرة المهنية .

في اختبار الفرضية الصفرية H_0 نستخدم اختبار تحليل التباين الأحادي A NOVA

- شروط استخدام الاختبار :

- 1- البيانات الكمية
- 2- الاستقلالية
- 3- الاعتدالية
- الشرطين الأول والثاني محققين لنتحقق من شرط الاعتدالية .

شروط الاعتدالية :

الجدول رقم (2- 26): اختبار شايبرو - ويليك للاعتدالية

اختبار شايبرو- ويليك للاعتدالية			مستوى دور
مستوى الدلالة sig	قيمة الاختبار H	الخبرة المهنية	
0.696	0.973	من 0 سنة الى 15 سنة	محافظ
0.036	0.822	من 15 سنة الى 30 سنة	الحسابات في
0.556	0.923	أكثر من 30 سنة	تعزير خاصة الموثوقية

المصدر: من إعداد الطالبة بناء على مخرجات SPSS v 28

- من الجدول نلاحظ أن قيمة الاختبار الاعتدالية لفئة الخبرة المهنية (من 0 سنة الى 15 سنة) تساوي 0.973 عند مستوى دلالة احصائية $\text{sig} = 0.696$ وهي أكبر من مستوى الدلالة $\alpha = 0.05$ ومنه شرط الاعتدالية للفئة محقق
- من الجدول نلاحظ أن قيمة الاختبار الاعتدالية لفئة الخبرة المهنية (من 15 سنة الى 30 سنة) تساوي 0.822 عند مستوى دلالة احصائية $\text{sig} = 0.036$ وهي أصغر من مستوى الدلالة $\alpha = 0.05$ ومنه شرط الاعتدالية للفئة غير محقق
- من الجدول نلاحظ أن قيمة الاختبار الاعتدالية لفئة الخبرة المهنية (أكثر من 30 سنة) تساوي 0.923 عند مستوى دلالة احصائية $\text{sig} = 0.556$ وهي أكبر من مستوى الدلالة $\alpha = 0.05$ ومنه شرط الاعتدالية للفئة محقق
- ومنه نستنتج أن شرط الاعتدالية للفئة غير محقق ومنه لا نستطيع استخدام اختبار تحليل التباين الأحادي ANOVA

ونستخدم اختبار كروسكال- ولايس (Kruskal- Wallis)

نتائج الاختبار:

الجدول رقم (2- 27): اختبار كروسكال- ولايس (Kruskal- Wallis)

مستوى الدلالة sig	قيمة الاختبار H	متوسط الرتب	الخبرة المهنية	مستوى دور محافظ
0.511	1.344	18.98	من 0 سنة الى 15 سنة	الحسابات في تعزير خاصية الموثوقية
		20.28	من 15 سنة الى 30 سنة	
		26.00	أكثر من 30 سنة	

المصدر: من إعداد الطالبة بناء على مخرجات برنامج SPSS v 28

- من الجدول نلاحظ أن متوسط الرتب لمستوى كفاءة دور محافظ الحسابات في تعزير خاصية الموثوقية لفئة الخبرة المهنية (من 0 الى 15 سنة) 18.98 في حين كان متوسط الرتب لفئة (من 15 سنة الى 30 سنة) تساوي 20.28 أما بالنسبة لمتوسط الرتب لفئة (أكثر من 30 سنة) تساوي 26.00

نلاحظ من الجدول أن قيمة الاختبار $H=1.344$ عند مستوى الدلالة $\text{sig} = 0.511$ وهي أكبر من مستوى الدلالة $\alpha = 0.05$ ومنه نقبل الفرضية الصفرية H_0 التي تنص على أنه لا توجد فروق ذات دلالة إحصائية في مستوى دور محافظ الحسابات في تعزيز خاصية الموثوقية لفئة الخبرة المهنية .

تاسعا :اختبار الفرضية الفرعية الثانية :

تنص الفرضية على:

الفرضية الصفرية H_0 : لا توجد فروق ذات دلالة احصائية في مستوى دور محافظ الحسابات في تعزيز خاصية الموثوقية حسب الوظيفة .

الفرضية البديلة H_{11} :توجد فروق ذات دلالة احصائية مستوى دور محافظ الحسابات في تعزيز خاصية الموثوقية حسب الوظيفة .

في اختبار الفرضية الصفرية H_0 نستخدم اختبار تحليل التباين الأحادي A NOVA

شروط استخدام الاختبار:

1- البيانات الكمية

2- الاستقلالية

3- الاعتدالية

الشرطين الأول والثاني محققين لتتحقق من شرط الاعتدالية .

شرط الاعتدالية :

الجدول رقم (2- 28):اختبار شابيرو - ويليك للاعتدالية

اختبار شابيرو- ويليك للاعتدالية			مستوى
مستوى الدلالة sig	قيمة الاختبار	الوظيفة	دور محافظ
0.050	0.823	مراجع داخلي	الحسابات
0.084	0.935	محافظ الحسابات	في تعزيز خاصية
0.407	0.907	أستاذ مكون في المراجعة	الموثوقية

المصدر: من إعداد الطالبة بناءا على مخرجات برنامج SPSS v 28

- من الجدول نلاحظ أن قيمة اختبار الاعتدالية لفئة الوظيفة مراجع داخلي تساوي 0.823 عند مستوى دلالة احصائية $\text{sig} = 0.050$ وهي أكبر من مستوى الدلالة $\alpha = 0.05$ ومنه شرط الاعتدالية للفئة محقق
- من الجدول نلاحظ أن قيمة الاختبار الاعتدالية لفئة الوظيفة لمحافظ الحسابات تساوي 0.935 عند مستوى دلالة احصائية $\text{sig} = 0.084$ وهي أكبر من مستوى الدلالة $\alpha = 0.05$ ومنه شرط الاعتدالية للفئة محقق
- من الجدول نلاحظ أن قيمة الاختبار الاعتدالية لفئة الوظيفة لأستاذ مكون في المراجعة تساوي 0.907 عند مستوى دلالة احصائية $\text{sig} = 0.407$ وهي أكبر من مستوى الدلالة $\alpha = 0.05$ ومنه شرط الاعتدالية للفئة محقق
- ومنه نستنتج أن شرط الاعتدالية محقق ومنه نستطيع استخدام اختبار تحليل التباين الأحادي A NOVA

نتائج الاختبار :

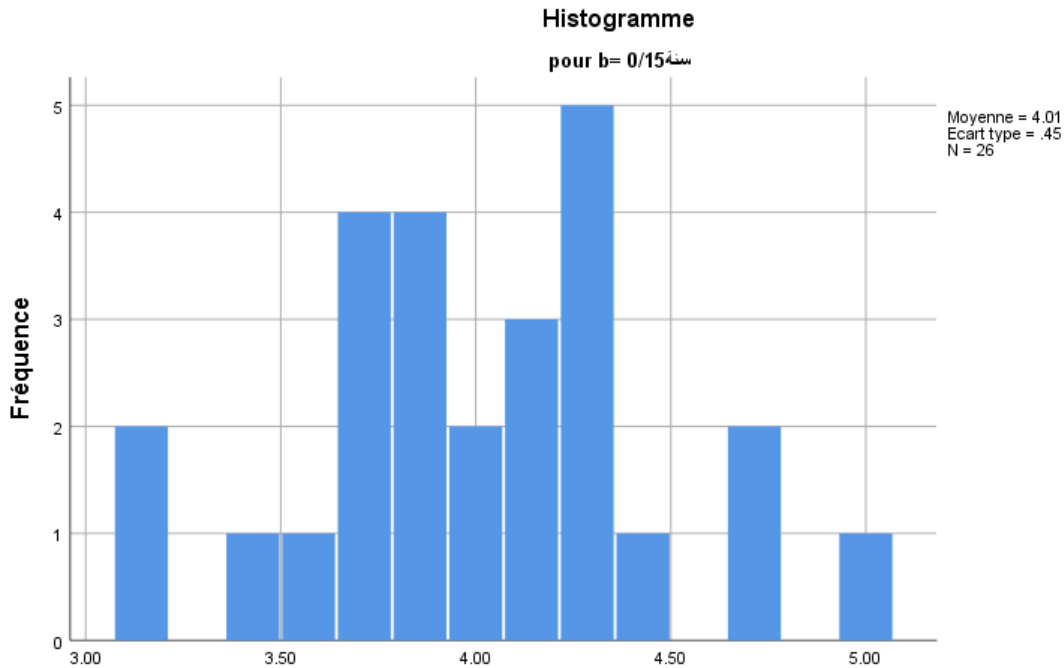
الجدول رقم (2-29): اختبار تحليل التباين الأحادي ANOVA

مستوى الدلالة Sig	قيمة الاختبار F	الانحراف المعياري	المتوسط الحسابي	الوظيفة	مستوى
0.590	0.536	0.39	4.12	مراجع داخلي	دور محافظ
		0.44	4	محافظ الحسابات	الحسابات في
		0.67	4.23	أستاذ مكون في المراجعة	تعزيز خاصية الوثوقية

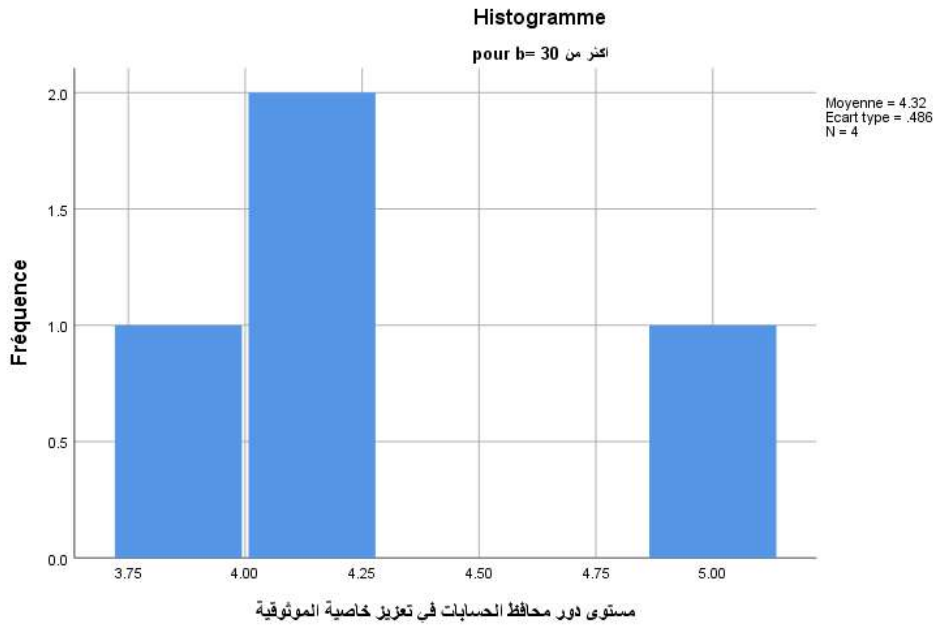
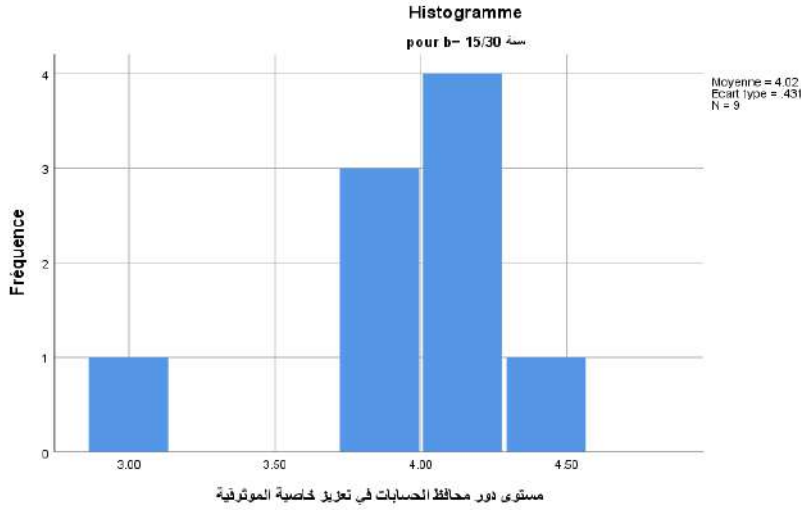
المصدر: من إعداد الطالبة بناء على مخرجات برنامج SPSS v28

من الجدول نلاحظ أن المتوسط الحسابي لمستوى دور محافظ الحسابات في تعزيز خاصية الوثوقية لفئة الوظيفة للمراجع الداخلي تساوي 4.12 بانحراف معياري يساوي 0.39 في حين كان المتوسط الحسابي لمستوى دور محافظ الحسابات في تعزيز خاصية الوثوقية لفئة الوظيفة لمحافظ الحسابات تساوي 4 بانحراف معياري يساوي 0.44 أما بالنسبة للمتوسط الحسابي لفئة أستاذ مكون في المراجعة تساوي 4.23 بانحراف معياري يساوي 0.67 نلاحظ من الجدول أن قيمة الاختبار $F=0.536$ عند مستوى دلالة احصائية $sig = 0.590$ وهي أكبر من مستوى الدلالة $\alpha=0.05$ ومنه نقبل الفرضية الصفرية H_0 والتي تنص على أنه لا توجد فروق ذات دلالة إحصائية لمستوى دور محافظ الحسابات في تعزيز خاصية الوثوقية حسب الوظيفة .

الشكل رقم (2-5) نتائج اختبار ANOVA حسب متغير الخبرة المهنية



مستوى دور محافظ الحسابات في تعزيز خاصية الوثوقية



المطلب الرابع: عرض وتحليل المحاور المتعلقة بآراء العينة

بناء على ما تقدم من الجداول أعلاه نستنتج أن مساهمة محافظ الحسابات في تعزيز خاصية الموثوقية في الكشوف المالية جاء بنسبة مرتفع وفقا لمقياس الدراسة، وهذا ما يدل على أن آراء أفراد العينة تتفق على أن الكشوف المالية تعكس الصورة الصادقة للمؤسسة وتعطي معلومات ذات موثوقية ومصداقية عالية، وكتفسير لهذه النتيجة نقول أن محافظي الحسابات لديه امكانية في إبداء رأي فني حول موثوقية الكشوف المالية.

1- يتمتع محافظ الحسابات بالاستقلالية التامة في مزاوله نشاطه

2- العمل على توفير القوانين المنظمة لمهنة محافظ الحسابات والشروط اللازمة لممارسة المهنة والتركيز على التأهيل العلمي

لأداء عمله

3- التزام محافظ الحسابات بتسليم تقارير المراجعة في الوقت المناسب والتزامه بالأمانة المهنية.

خلاصة الدراسة الميدانية

تم التطرق في المبحث الى دور محافظ الحسابات في تعزيز خاصية الموثوقية لدراسة فئة محافظ الحسابات ، وهو الجانب التطبيقي لدراسة عينة من ولاية ورقلة كنموذج لتطبيق الدراسة نظرا لأن هذه الأخيرة تعمل للوصول الى أهداف الدراسة تم الاعتماد على الاستبيان لجمع المعلومات من خلال الدراسة الميدانية وما تم التطرق إليه من اختبارات شملت اختبار ألفا كرو نباخ بغية التأكد من وجود فروق ذات دلالة إحصائية في اتجاه المبحوثين حول مستوى محافظ الحسابات تعزى لمتغيرات الخبرة المهنية والوظيفة .

الخاتمة

الخاتمة

تطرقنا من خلال هذه الدراسة الى دور محافظ الحسابات في تعزيز خاصية الموثوقية في الكشوف المالية ، وهذا عن طريق الإجابة على إشكالية الدراسة الموسومة بمدى مساهمة محافظ الحسابات في تعزيز خاصية الموثوقية في الكشوف المالية تمت المعالجة بتجزئة الدراسة لفصلين ، فصل نظري خصص لمختلف المفاهيم لمحافظ الحسابات والموثوقية ، وكذا الدراسات السابقة التي تناولت هذا الموضوع ، أما الفصل الثاني (التطبيقي) فقد خصص لدراسة عينة من ولاية ورقلة .

اختبار الفرضيات

في ختام هذه الدراسة يمكن التطرق الى اختبار الفرضيات كما يلي :

1- **الفرضية الأولى :** والقائلة بتمتع محافظ الحسابات بالكفاءة المهنية والاستقلالية التي تمكنه من ابداء راي في حول موثوقية الكشوف المالية فقد تم التحقق منها سواء من خلال ما جاء في الأدبيات النظرية ، أو ما تناولته الدراسات السابقة التي بنيت أن محافظ الحسابات له دور فعال في تعزيز خاصية موثوقية الكشوف المالية وذلك من خلال ابداء رأيه الفني حول الكشوف المالية ، كما تعزز ذلك من خلال الدراسة الميدانية حيث أبانت أن محافظ الحسابات يتمتع بمستوى عالي من الكفاءة المهنية والاستقلالية التي تمكنه من ابداء رأيه .

2- **الفرضية الثانية :** والمستندة على تأدية محافظ الحسابات دوره في اكتشاف الغش والأخطاء التي تقع على عاتق مسؤوليته، فقد أثبتت ذلك من خلال ما جاء في الأدبيات النظرية ، أو ما تناولته الدراسات السابقة التي بينت أن محافظ الحسابات يجب أن يتعرف على جميع أنواع الغش والأخطاء التي ارتكبتها المسؤولين، كما تعزز ذلك من خلال الدراسة الميدانية حيث أثبتت أن محافظ الحسابات يتمتع بمستوى مرتفع في اكتشاف الغش والأخطاء.

3- **الفرضية الثالثة :** بنيت هذه الفرضية على أن يساهم محافظ الحسابات في تعزيز خاصية الموثوقية وزيادة الثقة في المعلومات المحاسبية والوجبات التي يقدمها بناء على الرأي الفني ، تم تثبيت هذه الفرضية والتأكد منها على أن خاصية الموثوقية أحد الخصائص النوعية الرئيسية للمعلومات وتتوافر هذه الخاصية في المعلومات عندما تكون خالية من المعلومات، حيث تبينت بواسطة الدراسة الميدانية أن يتمتع محافظ الحسابات بمستوى مرتفع في اكتشاف الغش والأخطاء.

نتائج الدراسة:

- يساهم محافظ الحسابات في تعزيز خاصية الموثوقية من خلال الأدوار المناط به القيام بها؛
- يتسم محافظ الحسابات بالاستقلالية النامة التي تمكنه من ابداء راي في ومحاید حول موثوقية الكشوف المالية؛
- التزام محافظ الحسابات بالأمانة المهنية يجعله يقف على كل ما من شأنه تعزيز الموثوقية؛

التوصيات

في ختام هذه الدراسة يمكن تقديم التوصيات التالية :

- اعادة تأهيل وتعيين القوانين المنظمة لمهنة محافظ الحسابات في الجزائر والشروط اللازمة لممارسة المهنة؛
- العمل على تأهيل محافظ الحسابات علميا وعمليا ومرافقته في أداء مهامه؛
- دعم استقلالية محافظ الحسابات من خلال مختلف الهيئات المهنية المستقلة؛

أفاق الدراسة :

- من خلال معالجتنا لموضوع محل الدراسة ،نشير الى أنه لا يمكن الوقوف عند الحد هذا من البحث ، فقد بقيت الكثير من الجوانب التي لا يمكن أن نستوفيها ، تعتبر أفاقا لدراسات مستقبلية يمكن أن نعرضها من خلال ما يلي :
- ما مدى مساهمة محافظ الحسابات في تعزيز الافصح وافضاء المصادقية على الكشوف المالية؛
 - دور محافظ الحسابات في تحسين مستوى الافصح والشفافية الكشوف المالية؛

قائمة المصادر

والعراجع

قائمة المصادر والمراجع

أولاً: المصادر باللغة العربية

الكتب:

- 1- زارة توفيق؛ عاطف سواد، مراجعة الحسابات والتدقيق، الطبعة الأولى، دار اليازة للنشر والتوزيع، عمان الأردن، 2009.
- 2- طارق بعد العال حامد، التقارير المالية أسس الاعداد والعرض والتحليل، كلية التجارة، جامعة عتب شمس،
- 3- طارق عبد العال حماد، تحليل القوائم المالية لغرض الاستثمار ومنح الإئتمان، الدار الجامعية، الإسكندرية، مصر، 2006.
- 4- عباس مهدي الشيرازي، نظرية المحاسبة، دار السلاسل، الكويت، ط 1.
- 5- محمد السيد سرابا، أصول قواعد المراجعة والتدقيق، دار المعرفة، الإسكندرية، مصر، 2002.
- 6- يوسف محمود جربوع، مراجعة الحسابات بين النظرية والتطبيق، مؤسسة الوراق، عمان، الأردن، ط 1، 2000 .

البحوث الجامعية:

- 1- بلخروش سيف الدين، محافظ الحسابات ودوره في تعزيز جودة ومصداقية الكشوف المالية، مذكرة مقدمة لنيل شهادة ماستر أكاديمي في تخصص محاسبة وتدقيق، جامعة أم البواقي، 2019، 2018.
- 2- بوقندورة أمينة، دور محافظ الحسابات في تعزيز مصداقية القوائم المالية، مذكرة ماستر، جامعة قاصدي مرياح-ورقلة، 2017، 2018.
- 3- رضا ابراهيم صالح، أثر توجه معايير المحاسبة نحو القيمة العادلة على الخصائص النوعية للمعلومات في ظل الأزمة المالية، كلية التجارة للبحوث العلمية الاسكندرية، 2009.
- 4- طالب طيب أحمد، دور محافظ الحسابات الاجتماعية في تعزيز خاصية موثوقية في القوائم المالية، جامعة قاصدي مرياح-ورقلة، 2017، 2018.
- 5- عائشة العربي، دور محافظ الحسابات في تعزيز الخصائص الفرعية للمعلومة المحاسبية بالمؤسسة الاقتصادية، مذكرة ماستر في تخصص محاسبة وتدقيق، جامعة ورقلة، 2015، 2016.
- 6- فواز فاضل جدعان الشمري، أثر المعلومات الائتمانية على تحسين جودة المعلومات المحاسبية، مذكرة ماجستير، غير منشورة في كلية الأعمال، جامعة عمان، 2013.
- 7- ناصر محمد علي المجاهلي، خصائص المعلومة المحاسبية وأثرها في اتخاذ القرار، رسالة ماجستير غير منشورة تخصص محاسبة، جامعة باتنة، 2008.

المؤتمرات والملتقيات والأيام الدراسية:

- 1- سعد بوراوي، مداخلة بعنوان الأسس والمبادئ المحاسبية في النظم المحاسبي والمالي الجزائري، 2010 .
- 2- محمد الخطيب، نمر فؤاد صديقي، انعكاس الاصلاح المحاسبي على جودة المعلومات المحاسبية المالية، مداخلة في الملتقى الوطني حول الاصلاح المحاسبي والمعايير المحاسبية الدولية، جامعة قاصدي مرياح-ورقلة، 2011.

القرارات والقوانين والمراسيم:

- 1- الجريدة الرسمية للجمهورية الجزائرية، القانون رقم 10-01 المؤرخ في 29 جويلية 2010.
- 2- الجريدة الرسمية للجمهورية الجزائرية، القانون التجاري، مطبوعات بيرقي 2007، الجزائر.
- 3- المواد: 10، 11، 14، 15، 16، 17، 18، 19، 20، 21، 22، 23، 24، 26 و38 من القانون 11-07 المؤرخ في 2007/11/25.
- 4- المادتين 16 و19 من المرسوم 156-08 المؤرخ في 2008/05/26
- 5- المواد من 5 إلى 9، 11، 13، ومن 15 إلى 23 من المرسوم 110-09 المؤرخ في 2009/04/07.

ثانيا: المصادر باللغة الأجنبية:

- 1- pratique audit e'dition MOKHTAR BELAIBOUD, Aiger 2011.
- 2- Atain Burtaud et outres ; comptabitté et audit ; élditionsFouchen 2008.
- 3- Tandon, B.N “Ahandbookof Practical Auditing” S. chand& company Ltd 14 th Edition 2009.
- 4- Guy Djonyoue, Fiabilité de l'information comptable et gouvernance d'entreprise: une analyse de l'audit l'audit légal dans les entreprises camerounaises, UNIVERSITE DE DOUALA.



الملاحق

الملحق 01 :استمارة استبيان



جامعة قاصدي مرباح - ورقلة -

كلية العلوم الاقتصادية والعلوم التجارية وعلوم التسيير

قسم العلوم المالية والمحاسبة

التخصص: محاسبة وجباية معمقة

استمارة استبيان



السيد (ة) المحترم

يسرنا أن نضع بين أيديكم هذا الاستبيان، بهدف الحصول على آرائكم فيما يتضمنه من محاور لإستيفاء المعلومات المتعلقة بالجانب الميداني للبحث لنيل شهادة ماستر أكاديمي وهذا بالدراسة الموسومة بـ :

"دور محافظ الحسابات في تعزيز خاصية الموثوقية"

(دراسة ميدانية)

لذا نرجو منكم الإجابة على محاور الاستبيان، بكل صدق وموضوعية تمكننا من جمع المعلومات الهادفة والصحيحة لما سيكون لها من أثر كبير في إنجاز ونجاح هذه الدراسة، كما نؤكد لكم بأن جميع المعلومات التي سيتم الحصول عليها من قبلكم ستعامل بسرية تامة ولن تستخدم إلا لأغراض البحث العلمي ولأجله فقط.

تقبلوا فائق الاحترام والتقدير

الطالبة: مخلوفي إيمان

الرجاء وضع علامة (X) أمام الخانة المناسبة:

1- البيانات الشخصية:

المؤهلات العلمية:

- تكوين مهني (متخصص) دراسات التدرج (ليسانس/ ماستر) دراسات ما بعد التدرج (ماجستير/دكتوراه)

الخبرة المهنية:

- من 0 سنة إلى 15 سنة من 15 سنة إلى 30 سنة أكثر من 30 سنة

الوظيفة:

- مراجع داخلي محافظ حسابات أستاذ مكون في المراجعة

2 - المعلومات المتعلقة بموضوع الدراسة:

العدد	الأسئلة	مؤاقت بللئة	مواقت	للبلد	مواقت	مواقت	مواقت
المحور الأول: الكفاءة المهنية والاستقلالية ودورها كضمان للحيدابية والمصدافية							
01	يكتسب محافظ الحسابات التأهيل العلمي لأداء عمله						
02	يتمتع محافظ الحسابات بالاستقلالية في إبداء رأيه						
03	يلتزم محافظ الحسابات في فترة البحث عن الأدلة بقواعد السلوك المهني						
04	يتصرف محافظ الحسابات بالنزاهة والموضوعية						
05	تعتبر السرية مهمة في أداء عمله						
06	لا يستجيب محافظ الحسابات للضغوط للممارسة عليه من إدارة المؤسسة						
07	محافظ الحسابات مطلع على مستجدات المهنة دوريا						

المحور الثاني: دور محافظ الحسابات في اكتشاف الأخطاء والغش والانحرافات

01	يذكر محافظ الحسابات جميع حالات الغش والخطأ التي تم اكتشافها في تقريره
02	محافظ الحسابات غير مسؤول عن اكتشاف التصرفات غير القانونية لموظفي المؤسسة التي لها تأثير على حسابات المؤسسة
03	إدارة المؤسسة تتحمل مسؤولية وجود أخطاء أو غش في الكشوف المالية
04	محافظ الحسابات غير مسؤول عن إظهار جميع أنواع التحريفات المتعمدة للبيانات المالية
05	محافظ الحسابات القدرة على تأكيد استمرارية المؤسسة
06	يوفر محافظ الحسابات حماية كبيرة ضد أعمال التصريحات غير القانونية للإدارة والتي لها تأثير على حسابات المؤسسة
07	يوفر محافظ الحسابات حماية كبيرة ضد أعمال التصريحات غير القانونية لموظفي المؤسسة والتي لها تأثير على حسابات المؤسسة

المحور الثالث: دور محافظ الحسابات في تعزيز خاصية الموثوقية

01	يحرص محافظ الحسابات على أن يتم تسجيل المعلومات المحاسبية وفق الوثائق المرجعية
02	تعبر المعلومات عن الواقع الاقتصادي لأنشطة المؤسسة
03	يقوم محافظ الحسابات على مراجعة لجميع التسجيلات المحاسبية على تبرير الوقائع
04	يقوم محافظ الحسابات على تطبيق السياسات المحاسبية المناسبة
05	يعمل محافظ الحسابات على تأكيد موضوعية المعلومات المحاسبية
06	يؤكد عمل محافظ الحسابات على موافقة إدارة المؤسسة للعمليات المالية التي تمت
07	يهتم محافظ الحسابات بمدى اتساق وانسجام المعلومات المقدمة له

❖ ملاحظات أخرى

.....

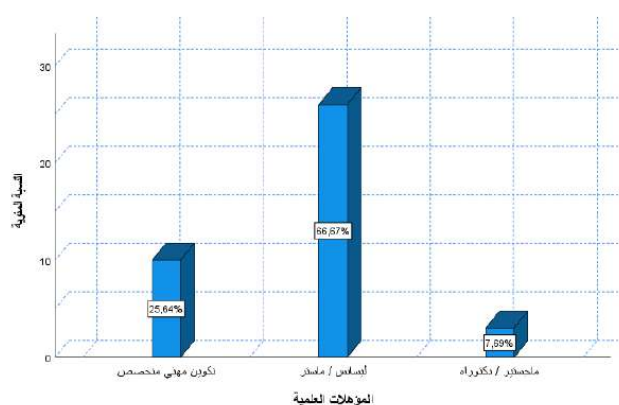
.....

.....

الملحق 20: الخصائص الديمغرافية لكل محور

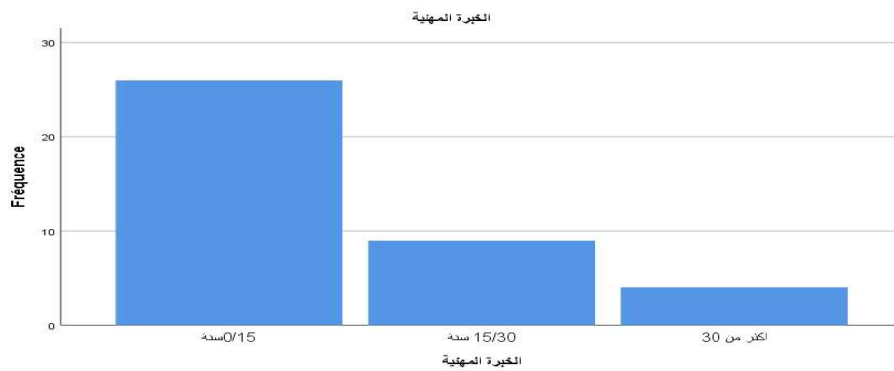
المؤهلات العلمية

	Fréquence	Pourcentage	Pourcentage valide	Pourcentage cumulé
Valide	10	25,6	25,6	25,6
تكوين مهني متخصص	26	66,7	66,7	92,3
ليسانس / ماستر	3	7,7	7,7	100,0
ماجستير / دكتوراه				
Total	39	100,0	100,0	



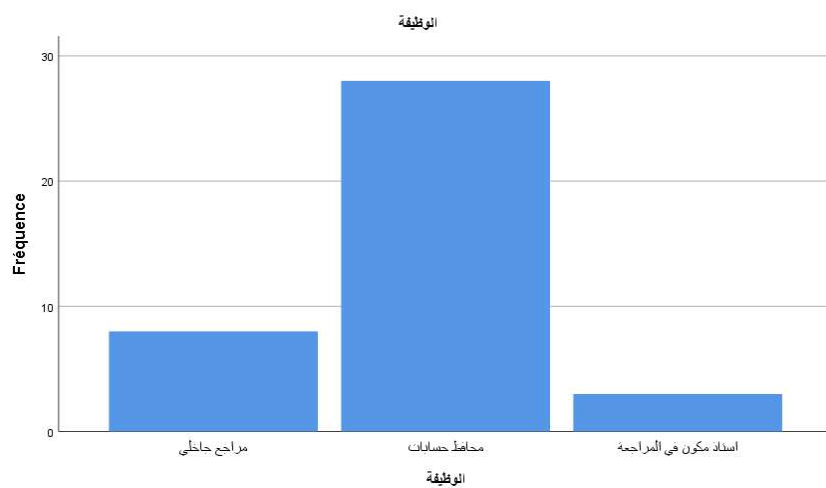
الخبرة المهنية

	Fréquence	Pourcentage	Pourcentagevalide	Pourcentagecumulé
Vali	من 0 إلى 15 سنة	26	66.7	66.7
	من 15 إلى 30 سنة	9	23.1	89.7
	اكثر من 30	4	10.3	100.0
	Total	39	100.0	100.0



الوظيفة

		Fréquence	Pourcentage	Pourcentagevalide	Pourcentagecumulé
Va	مراجع داخلي	8	20.5	20.5	20.5
	محافظ حسابات	28	71.8	71.8	92.3
	استاذ مكون في المراجعة	3	7.7	7.7	100.0
	Total	39	100.0	100.0	



الملحق 03 معامل الفاكرومباخ

Statistiques de fiabilité

Alpha de Cronbach	Nombre d'éléments
,698	7

Statistiques de fiabilité

Alpha de Cronbach	Nombre d'éléments
,710	7

Statistiques de fiabilité

Alpha de Cronbach	Nombre d'éléments
,723	21

Statistiques de fiabilité

Alpha de Cronbach	Nombre d'éléments
,614	7

الملحق 04: المتوسط الحسابي والانحراف المعياري للمحور الأول

الخبرة المهنية		Statistiques	Erreur standard
Moyenne		4.2527	.08906
Intervalle de confiance à 95 % pour la moyenne	Borne inférieure	4.0693	
	Borne supérieure	4.4362	
Moyenne tronquée à 5 %		4.2631	
Médiane		4.2857	
Variance		.206	
Ecart type		.45411	
Minimum		3.43	
Maximum		4.86	
Plage		1.43	
Plage interquartile		.86	
Asymétrie		-.136-	.456
Kurtosis		-1.127-	.887
من 15 إلى	Moyenne	4.4921	.13065
30 سنة	Borne inférieure	4.1908	
	Borne supérieure	4.7933	
Moyenne tronquée à 5 %		4.4991	
Médiane		4.4286	
Variance		.154	
Ecart type		.39195	
Minimum		3.86	

	Maximum	5.00	
	Plage	1.14	
	Plage interquartile	.71	
	Asymétrie	-.273-	.717
	Kurtosis	-1.203-	1.400
اكثر من 30	Moyenne	4.3571	.26406
Intervalle de confiance à 95 % pour la moyenne	Borne inférieure	3.5168	
	Borne supérieure	5.1975	
	Moyenne tronquée à 5 %	4.3571	
	Médiane	4.3571	
	Variance	.279	
	Ecart type	.52812	
	Minimum	3.71	
	Maximum	5.00	
	Plage	1.29	
	Plage interquartile	1.00	
	Asymétrie	.000	1.014
	Kurtosis	1.139	2.619

الملحق 05: اختبار شايفرو- ويليك للاعتدالية المحور الأول

الخبرة المهنية	Kolmogorov-Smirnov ^a			Shapiro-Wilk
	Statistiques	ddl	Sig.	Statistiques
مستوى الكفاءة المهنية والاستقلالية لمحافظي الحسابات من 0 إلى 15 سنة	.115	26	.200*	.934
من 15/30 سنة	.159	9	.200*	.937
اكثر من 30	.196	4	.	.984

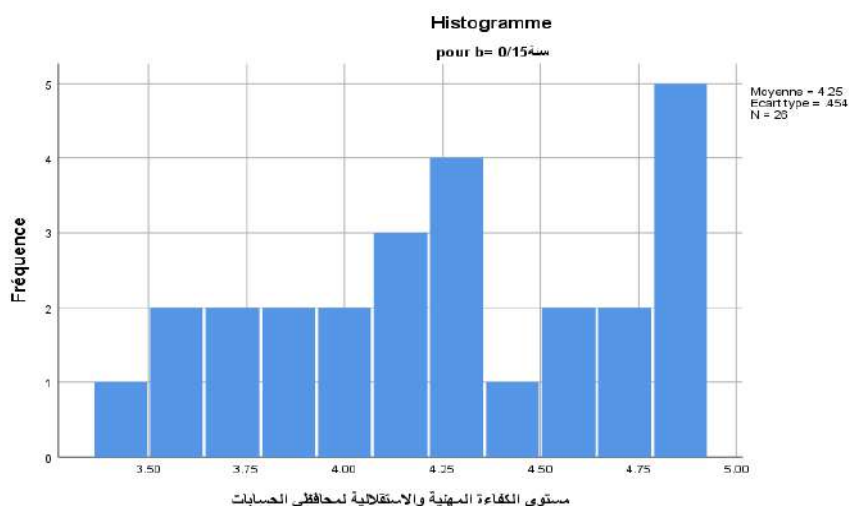
Shapiro-Wilk^a

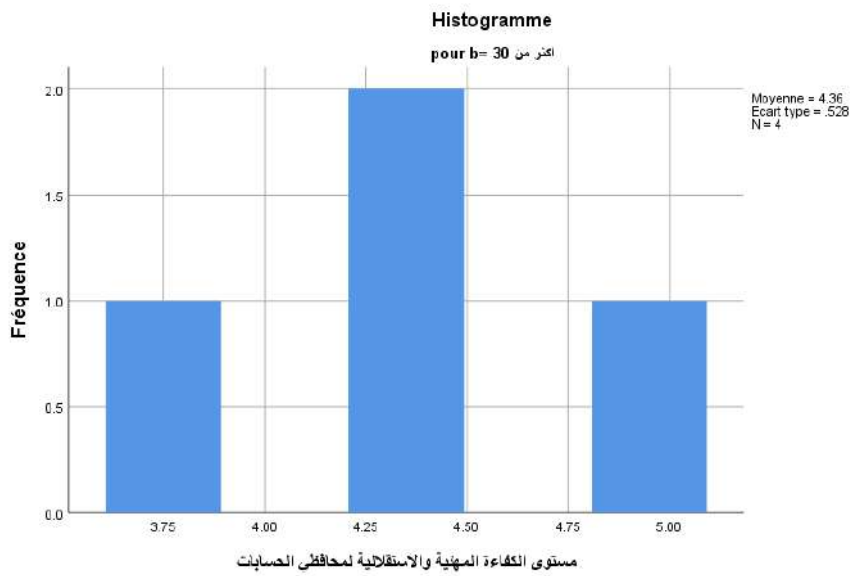
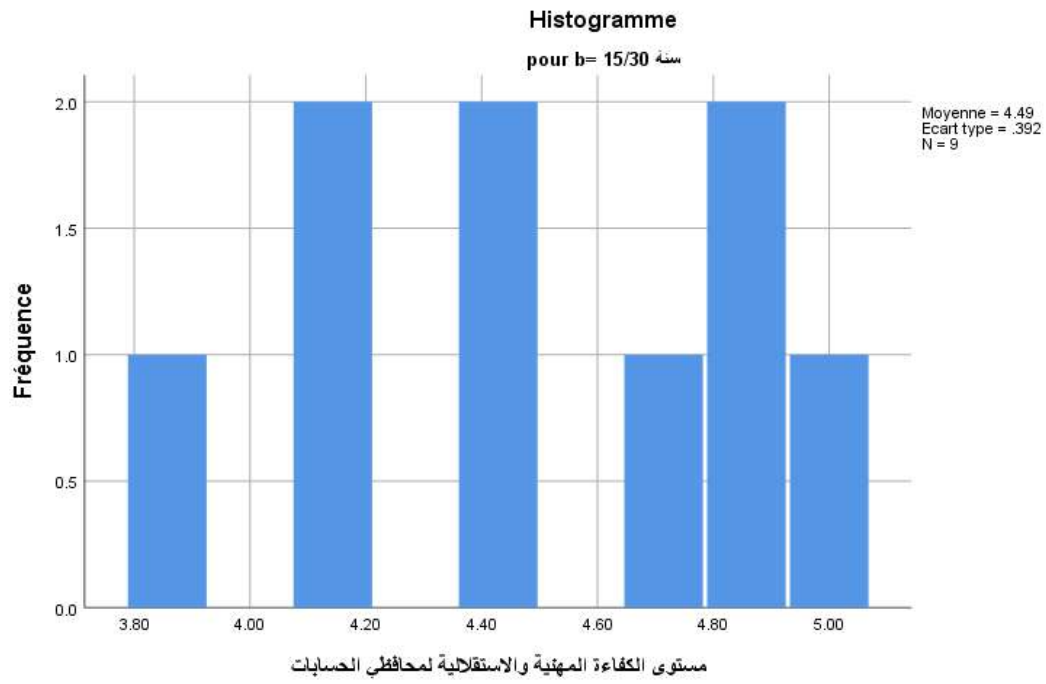
الخبرة المهنية	Ddl	Sig.
مستوى الكفاءة المهنية والاستقلالية لمحافظي الحسابات 0/15 سنة	26	.095
15/30 سنة	9	.550
اكثر من 30	4	.925

الملحق 06 : نتائج اختبار ANOVA للمحور الأول

مستوى الكفاءة المهنية والاستقلالية لمحافظي الحسابات

	Somme des carrés	ddl	Carrémoyen	F	Sig.
Intergruppes	.389	2	.195	.971	.388
Intragruppes	7.221	36	.201		
Total	7.611	38			





الملحق 07: اختبار شايبرو – ويليك للاعتدالية

الوظيفة	Kolmogorov-Smirnov ^a			Shapiro-Wilk
	Statistiques	Ddl	Sig.	Statistiques
مستوى الكفاءة المهنية والاعتمادية لمحافظي الحسابات	مراجعا داخلي .204	8	.200*	.869
محافظ حسابات	.186	28	.014	.923
استاذ مكون في المراجعة	.219	3	.	.987

الوظيفة	Shapiro-Wilk ^a		
	Ddl	Sig.	
مستوى الكفاءة المهنية والاعتمادية لمحافظي الحسابات	مراجعا داخلي	8	.148
	محافظ حسابات	28	.042
	استاذ مكون في المراجعة	3	.780

الملحق 08: اختبار كروسكال – ولايس

Rangs		
الوظيفة	N	Rang moyen
مراجعا داخلي	8	20.69
مستوى الكفاءة المهنية والاعتمادية لمحافظي الحسابات	28	21.13
محافظي الحسابات	3	7.67
Total	39	

Tests statistiques^{a,b}

مستوى الكفاءة
المهنية والاستقلالية
لمحافظي الحسابات

H de Kruskal-Wallis	3.860
ddl	2
Sig. asymptotique	.145

الملحق 09: المتوسط الحسابي والانحراف المعياري للمحور الثاني

الخبرة المهنية	Statistiques	Erreur standard
Moyenne 15/0 سنة	3.7308 .09553	
Intervalle de confiance à 95 % pour la moyenne	Borne inférieure	3.5340
	Borne supérieure	3.9275
Moyenne tronquée à 5 %	3.7228	
Médiane	3.7143	
Variance	.237	
Ecart type	.48710	
Minimum	2.86	
Maximum	4.71	
Plage	1.86	
Plage interquartile	.75	
Asymétrie	.320	.456
Kurtosis	-.669-	.887

Moyenne من 15 سنة الى 30 سنة	3.9206	.17514
Intervalle de confiance à 95 % pour la moyenne	Borne inférieure	3.5168
	Borne supérieure	4.3245
Moyennetronquée à 5 %	3.9118	
Médiane	3.8571	
Variance	.276	
Ecart type	.52543	
Minimum	3.14	
Maximum	4.86	
Plage	1.71	
Plage interquartile	.79	
Asymétrie	.203	.717
Kurtosis	.120	1.400
Moyenne اكثر من 30	4.2857	.16496
Intervalle de confiance à 95 % pour la moyenne	Borne inférieure	3.7607
	Borne supérieure	4.8107
Moyennetronquée à 5 %	4.2857	
Médiane	4.2857	

Variance	.109	
Ecart type	.32991	
Minimum	4.00	
Maximum	4.57	
Plage	.57	
Plage interquartile	.57	
Asymétrie	.000	1.014
Kurtosis	-6.000-	2.619

الملحق 10 : اختبار شابيرو-ويليك للمحور الثاني

الخبرة المهنية	Kolmogorov-Smirnov ^a			Shapiro-Wilk	
	Statistiques	Ddl	Sig.	Statistiques	
مستوى محافظ الحسابات في اكتشاف الأخطاء والغش والانحرافات	15/0 سنة	.127	26	.200*	.963
	15/30 سنة	.132	9	.200*	.965
	اكثر من 30	.307	4	.	.729

الخبرة المهنية	Shapiro-Wilk ^a		
	Ddl	Sig.	
مستوى محافظ الحسابات في اكتشاف الأخطاء والغش والانحرافات	15/0 سنة	26	.450
	15/30 سنة	9	.853
	اكثر من 30	4	.024

الملحق 11 : اختبار كروسكال-وليس

Rangs

الخبرة المهنية	N	Rang moyen :	
مستوى محافظ الحسابات في اكتشاف الأخطاء والغش والانحرافات	0/15 سنة	26	17.81
	15/30 سنة	9	21.56
	اكثر من 30	4	30.75
Total	39		

Tests statistiques^{a,b}

مستوى محافظ الحسابات في
اكتشاف الأخطاء والغش
والانحرافات

H de Kruskal-Wallis	4.736
ddl	2
Sig. asymptotiqu	.094

الملحق 15: اختبار شايبرو-ويليك للاعتدالية

الوظيفة	Kolmogorov-Smirnov ^a			Shapiro-Wilk	
	Statistiques	ddl	Sig.	Statistiques	
مستوى محافظ الحسابات في اكتشاف الأخطاء والغش والانحرافات	مراجع داخلي	.226	8	.200 [*]	.814
	محافظ حسابات	.112	28	.200 [*]	.952
	استاذ مكون في المراجعة	.175	3	.	1.000

Shapiro-Wilk^a

الوظيفة	Ddl	Sig.	
مستوى محافظ الحسابات في اكتشاف الأخطاء والغش والانحرافات	مراجعاخلي	8	.040
	محافظ حسابات	28	.217
	استاذ مكون في المراجعة	3	1.000

الملحق 13: اختبار كروسكال-وليس

Rangs

الوظيفة	N	Rang moyen :	
مستوى محافظ الحسابات في اكتشاف الأخطاء والغش والانحرافات	مراجع داخلي	8	17.94
	محافظ حسابات	28	22.18
	استاذ مكون في المراجعة	3	5.17
Total	39		

Tests statistiques^{a,b}

مستوى محافظ الحسابات في
اكتشاف الأخطاء والغش
والانحرافات

H de Kruskal-Wallis	6.431
ddl	2
Sig. asymptotiqu	.040

الملحق 14: المتوسط الحسابي والانحراف المعياري للمحور الثالث

		الخبرة المهنية	Statistiques	Erreur standard
مستوى دور محافظ الحسابات في تعزيز خاصية الموثوقية	15/0 سنة	Moyenne	4.0110	.08821
	Intervalle de confiance à 95 % pour la moyenne	Borne inférieure	3.8293	
		Borne supérieure	4.1927	
	Moyennetroncquée à 5 %		4.0079	
	Médiane		4.0000	
	Variance		.202	
	Ecart type		.44980	
	Minimum		3.14	
	Maximum		5.00	
	Plage		1.86	
	Plage interquartile		.57	
	Asymétrie		.065	.456
	Kurtosis		.117	.887
	Moyenne		4.0159	.14374
30/15 سنة	Intervalle de confiance à 95 % pour la moyenne	Borne inférieure	3.6844	
		Borne supérieure	4.3473	

Moyenne tronquée à 5 %	4.0414	
Médiane	4.1429	
Variance	.186	
Ecart type	.43121	
Minimum	3.00	
Maximum	4.57	
Plage	1.57	
Plage interquartile	.29	
Asymétrie	-1.714-	.717
Kurtosis	4.470	1.400
Moyenne 30 أكثر من	4.3214	.24310
Intervalle de confiance à 95 % pour la moyenne	Borne inférieure	3.5478
	Borne supérieure	5.0951
Moyenne tronquée à 5 %	4.3095	
Médiane	4.2143	
Variance	.236	
Ecart type	.48620	
Minimum	3.86	
Maximum	5.00	
Plage	1.14	
Plage interquartile	.89	
Asymétrie	1.199	1.014
Kurtosis	1.979	2.619

الملحق 15: اختبار شايبرو-ويليك للمحور الثالث

	الخبرة المهنية	Statistiques	Kolmogorov-Smirnov ^a		Shapiro-Wilk
			d	Sig.	Statistiques
مستوى دور محافظ الحسابات في تعزيز خاصية الموثوقية	15/0 سنة	.117	2	.200 [*]	.973
	30/15 سنة	.263	9	.073	.822
	اكثر من 30	.279	4	.	.923

	الخبرة المهنية	Shapiro-Wilk ^a	
		Ddl	Sig.
مستوى دور محافظ الحسابات في تعزيز خاصية الموثوقية	15/0 سنة	26	.696
	30/15 سنة	9	.036
	اكثر من 30	4	.556

الملحق 16: اختبار كروسكال-ولاييس

Rangs			
	الخبرة المهنية	N	Rang moyen
مستوى دور محافظ الحسابات في تعزيز خاصية الموثوقية	15/0 سنة	26	18.98
	30/15 سنة	9	20.28
	اكثر من 30	4	26.00
	Total	39	

Tests statistiques^{a,b}

مستوى دور محافظ الحسابات في
تعزيز خاصية الموثوقية

H de Kruskal-Wallis	1.344
ddl	2
Sig. asymptotique	.511

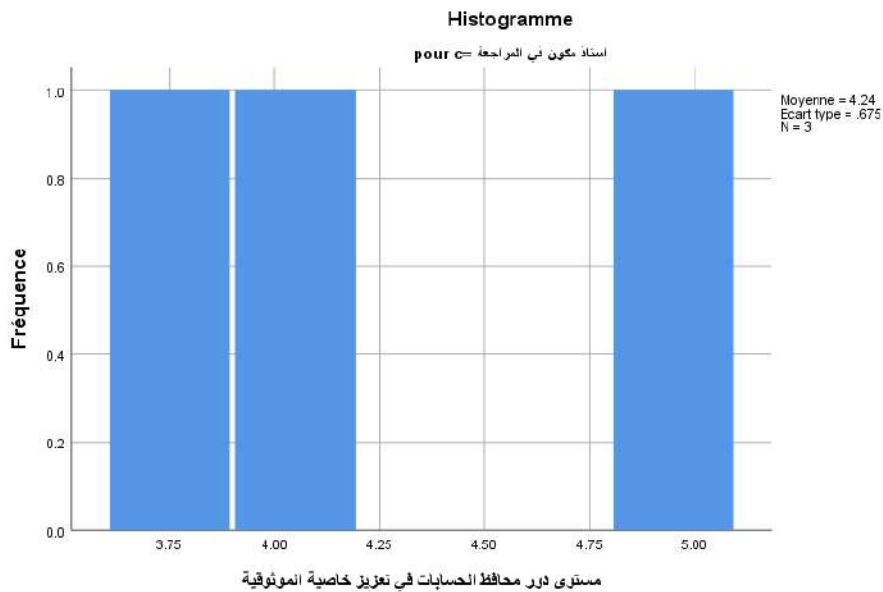
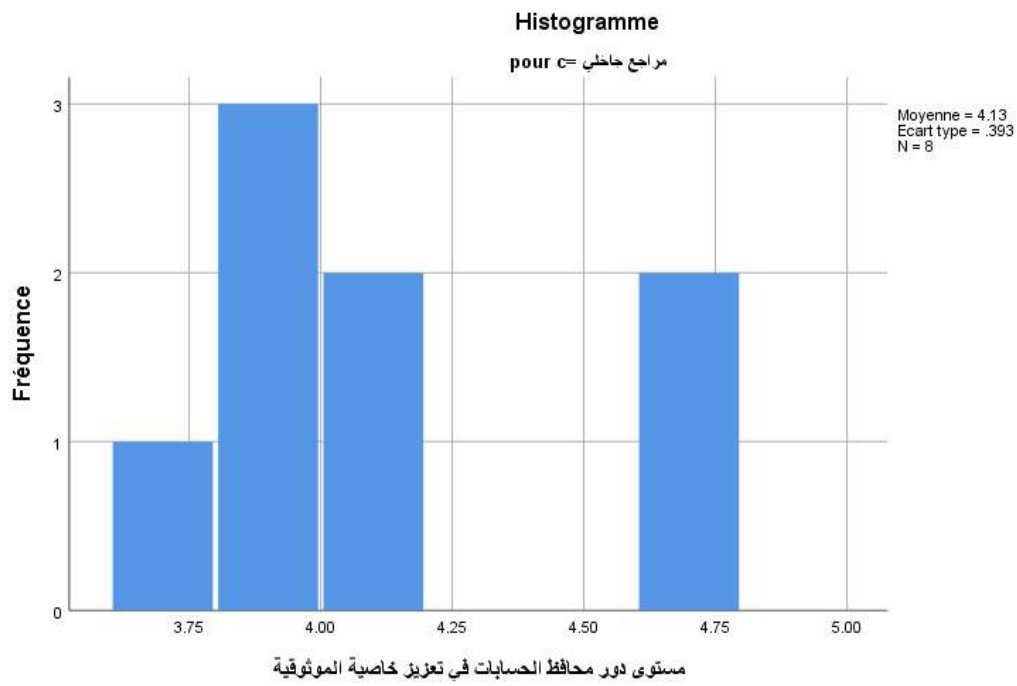
الملحق 17: اختبار شابيرو-ويليك للاعتدالية

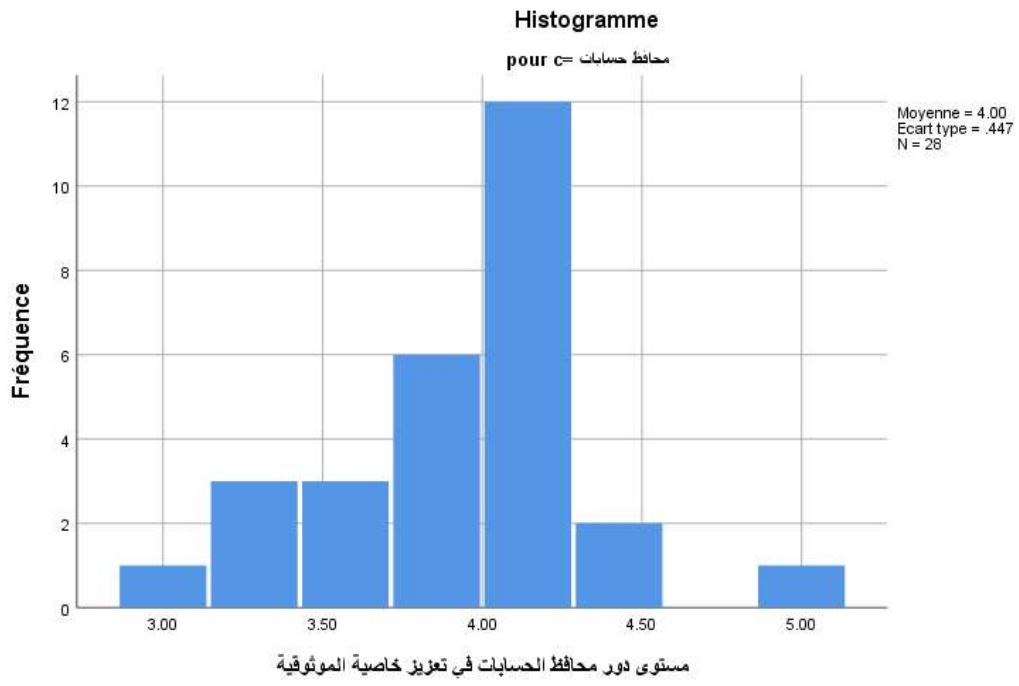
الوظيفة	Kolmogorov-Smirnov ^a			Shapiro-Wilk	
	Statistiques	ddl	Sig.	Statistiques	
مستوى دور محافظ الحسابات في تعزيز خاصية الموثوقية	مراجع داخلي	.252	8	.142	.823
	محافظ حسابات	.161	28	.060	.935
	استاذ مكون في المراجعة	.304	3	.	.907

الوظيفة	Shapiro-Wilk ^a		
	Ddl	Sig.	
مستوى دور محافظ الحسابات في تعزيز خاصية الموثوقية	مراجع داخلي	8	.050
	محافظ حسابات	28	.084
	استاذ مكون في المراجعة	3	.407

الملحق 18 : اختبار ANOVA

	Somme des carrés	ddl	Carrémoyen	F	Sig.
Intergroupes	.220	2	.110	.536	.590
Intragroupes	7.378	36	.205		
Total	7.598	38			





فهرس المحتويات

I	الإهداء
II	الشكر
III	الملخص
IV	قائمة المحتويات
Erreur ! Signet non défini.	قائمة الجداول
VIII.....	قائمة الأشكال
IX.....	قائمة الملاحق
X.....	قائمة الاختصارات والرموز
Erreur ! Signet non défini.	المقدمة
5.....	الفصل الأول: الأدبيات النظرية الأساسية لمحافظة الحسابات وخاصية الموثوقية.
6.....	تمهيد
7.....	المبحث الأول: الإطار النظري لمحافظة وخاصية الموثوقية
7.....	المطلب الأول: مفاهيم أساسية حول محافظ الحسابات
7.....	الفرع الأول: تعريف محافظ الحسابات
7.....	الفرع الثاني: شروط ممارسة مهنة محافظ الحسابات
8.....	الفرع الثالث: مهام محافظ الحسابات
9.....	الفرع الرابع: مسؤوليات محافظ الحسابات
10.....	المطلب الثاني: مفاهيم أساسية حول خاصية الموثوقية
11.....	الفرع الثاني: الخصائص الفرعية للموثوقية
12.....	الفرع الثالث: النظام المحاسبي المالي وخاصية الموثوقية
14.....	المطلب الثالث: علاقة محافظ الحسابات بالموثوقية
14.....	المبحث الثاني: الدراسات السابقة المتعلقة بالموضوع
15.....	المطلب الأول: عرض وتحليل الدراسات السابقة باللغة العربية
18.....	المطلب الثاني: عرض وتحليل الدراسات السابقة باللغة الأجنبية

19	المطلب الثالث: مقارنة بين الدراسة الحالية والدراسات السابقة
22	خلاصة الفصل
23	الفصل الثاني الدراسة الميدانية
24	تمهيد
25	المبحث الأول : الطريقة والأدوات المستخدمة في الدراسة ونتائجها
25	المطلب الأول: الطريقة المستخدمة في الدراسة
25	الفرع الأول: المنهج المستخدم في الدراسة
25	الفرع الثاني : مجتمع وعينة الدراسة وطريقة جمع المعلومات
26	الفرع الثالث : خصائص عينة الدراسة
29	المطلب الثاني: الأدوات المستخدمة في الدراسة
29	الفرع الأول: اختيار أداة الدراسة
30	الفرع الثاني: صلاحية الأداة (الاستبيان)
32	الفرع الثالث: أساليب المعالجة الإحصائية
32	المطلب الثالث : نتائج ومناقشة الدراسة
32	الفرع الأول : اختبار فرضيات الدراسة
50	المطلب الرابع: عرض وتحليل المحاور المتعلقة بآراء العينة
53	الخاتمة
56	قائمة المصادر والمراجع
58	الملاحق
80	فهرس المحتويات