

جامعة قاصدي مرباح - ورقلة -
كلية العلوم التجاري والعلوم الاقتصادية وعلوم التسير
قسم العلوم التجارية



مذكرة لإستكمال متطلبات شهادة الماستر الأكاديمي
المهنيان : العلوم الاقتصادية والتجاري وعلوم التسير
فرع : علوم المالية والمحاسبة
التخصص: تدقيق ومراقبة التسيير
من إعداد الطالبة : رميساء غزال
بعنوان:

- مدى مساهمة محافظي الحسابات في تطوير أنظمة
الرقابة الداخلية للمؤسسات الاقتصادية
- دراسة إستبائية لعينة محافظي حسابات بالجزائر-

- إشراف الدكتور: خير الدين قريشي

السنة الجامعية: 2020/2019

جامعة قاصدي مرباح - ورقلة -
كلية العلوم التجاري والعلوم الاقتصادية وعلوم التسيير
قسم العلوم المالية والمحاسبية



مذكرة لإستكمال متطلبات شهادة الماستر الأكاديمي
المهنيان : العلوم الاقتصادية والتجاري وعلوم التسيير
فرع : علوم المالية والمحاسبة
التخصص: تدقيق ومراقبة التسيير
من إعداد الطالبة : رميساء غزال
بعنوان:

- مدى مساهمة محافظي الحسابات في تطوير أنظمة
الرقابة الداخلية للمؤسسات الاقتصادية
- دراسة إستبائية لعينة محافظي الحسابات بالجزائر-

- إشراف الدكتور: خير الدين قريشي

بِسْمِ اللّٰهِ الرَّحْمٰنِ الرَّحِیْمِ

"وقل اعملوا فسیرى الله عملکم ورسوله
والمؤمنون وستردون إلى عالم الغیب والشهادة
فینبئکم بما کنتم تعملون "

صدق الله العظیم .

سورة التوبة الاية 105



الإهداء

في بادئ الأمر أحمد الله عز وجل أن وفقني وأعانني وقدرني على إتمام هذا العمل .
إلى من أوصانا الرسول - صلى الله عليه وسلم - بها ثلاثاً وحملتني في بطنها تسعاو
عمرتني بحبها ودعواتها دائماً، إلى من الجنة تحت أقدامها حفظها الله ورعاها وأطال في
عمرها.

أمي الغالية

إلى من أشعل شمعة دربي و رباني على الفضيلة والأخلاق

أبي العزيز

وإلى من كان عوناً لي في إنجاز هذا العمل المتواضع.

أستاذي المشرف

قريشي خير الدين



شكر وعرفان

الحمد لله الذي أنار طريقنا بالعلم وأرشدنا إلى
طريق الخير ووفقنا لعملنا المتواضع .

كما أتقدم بشكري وعرفاني إلى المشرف الأستاذ الدكتور "خير الدين قريشي"
الذي أشرف على مذكرتي بكل سرور، ولم يبخل علي بنصائحه وتوجيهاته .
كما لا يفوتني أن أتقدم بشكري إلى أعضاء لجنة المناقشة، وأتقدم بالشكر
العميق إلى كل من وقف بجانبني لإنجاز هذا العمل من أكاديميين ومهنيين .
كما أتقدم بشكري لوالدي العزيزين حفظهما الله ورعاهما، لما لهما الفضل في
وصولي لهذه الدرجة العلمية.

الملخص

تهدف هذه الدراسة على التعرف على مدى مساهمة محافظي الحسابات في تطوير أنظمة الرقابة الداخلية للمؤسسة الاقتصادية، وذلك من خلال تتبع مجموعة من الطرق والإجراءات لإبراز العلاقة ما بين محافظي الحسابات ونظام الرقابة الداخلية ومدى قدرته في تفعيل وتحسين نظام الرقابة الداخلية في الشركة محل المراجعة.

وانطلاقاً من الإشكالية صغنا مجموعة من الفرضيات والتي تم مناقشتها من خلال الجانب النظري الذي استخدمنا فيه المنهج الوصفي التاريخي، أما الجانب التطبيقي فاعتمدنا على توزيع عينة من الأسئلة على محافظي الحسابات، وبعد تحليل ومناقشة الفرضيات توصلنا إلى أهم النتائج وهي كما التالي:

- ✓ يعتبر محافظ الحسابات مسؤولاً عن حماية أصول المؤسسة من الإختلاس والتلاعبات.
 - ✓ للمراجع الخارجي دور كبير ومهم في فحص وتغيير أنظمة الرقابة الداخلية.
- الكلمات المفتاحية: محافظ الحسابات، نظام الرقابة الداخلية.

Abstract:

This study aimed to know the extent of Contribution of Account portfolios in developing the internal control systems in the economic institution. and by achieve that including to follow a set of methods and procedures to highlight the relation between an Account portfolios and the internal control system and the extent of his ability to activate and improve the internal control system in the economic institution.

Starting on the Problematic we formulated some Hypotheses, and we discussed in the theoretical aspects that we used the historical descriptive method, as for the applying practical we distributed set of questions on the Accountants and Account portfolios and after analyse and discuss the hypotheses we got set of findings in the following way:

- The Accounts Governor is responsible for protecting the institution's assets from misappropriation and manipulation.
- The external auditor has a large and important role in examining and changing internal control systems.

Keywords: Account portfolios, the internal control system.

قائمة المحتويات

III	الإهداء
IV	الشكر
V	الملخص
VI	قائمة المحتويات
VIII	قائمة الجداول
IX	قائمة الأشكال البيانية
X	قائمة الإختصارات
أ-ب	

الفصل الأول: الأدبيات النظرية لمساهمة محافظي الحسابات في تطوير أنظمة الرقابة الداخلية للمؤسسات الإقتصادية

05	تمهيد
06	المبحث الأول: إطار نظري للتدقيق والرقابة الداخلية
06	المطلب الأول: مفهوم التدقيق أهدافه وأهميته
08	المطلب الثاني: عموميات حول محافظ الحسابات
12	المطلب الثالث: عموميات حول الرقابة الداخلية
19	المبحث الثاني: الدراسات السابقة حول الموضوع
19	المطلب الأول: عرض الدراسات المتعلقة بمحافظ الحسابات
20	المطلب الثاني: عرض الدراسات المتعلقة بالرقابة الداخلية
25	المطلب الثالث: تحليل ومناقشة الدراسات السابقة
27	خلاصة الفصل

الفصل الثاني: دور محافظي الحسابات في تطوير نظام الرقابة الداخلية من خلال عينة من محافظي الحسابات بالجزائر

29	تمهيد
30	المبحث الأول مكونات ومنهجية الدراسة
30	المطلب الأول: مجتمع الدراسة
30	المطلب الثاني: عينة الدراسة
30	المطلب الثالث: حدود الدراسة
31	المبحث الثاني: عرض نتائج الاستبيان ومناقشتها

قائمة المحتويات

31	المطلب الأول: عرض نتائج الإستبيان
31	المطلب الثاني: تحليل نتائج الإستبيان
35	المطلب الثالث: تحليل الثبات
50	خلاصة الفصل الثاني:
52	الخاتمة
58	قائمة المصادر والمراجع
61	قائمة الملاحق

قائمة الجداول

رقم الجدول	عنوان الجدول	الصفحة
(01-02)	يمثل الإحصائيات المتمثلة باستمارة الإستبيان	33
(02-02)	مجالات الإجابة على أسئلة الاستبيان وأوزانها	34
(03-02)	يمثل إتحاد متوسط المرجح	34
(04-02)	يوضح توزيع عينة المبحوث عنهم حسب المؤهل العلمي	35
(05-02)	يوضح توزيع عينة المبحوث عنهم حسب مجال الوظيفة	36
(06-02)	يوضح توزيع عينة المبحوث عنهم حسب الخبرة المهنية	37
(07-02)	إختبار ثبات الإستبيان	38
(08-02)	يبين المتوسطات الحسابية والانحرافات المعيارية لفقرات المحور الأول	39
(09-02)	يبين المتوسطات الحسابية والانحرافات المعيارية لفقرات المحور الأول	40
(10-02)	حساب معامل الارتباط بيرسون بين المحاور	41
(11-02)	يوضح توزيع عينة المبحوث عنهم حسب مدى إطلاعهم لنظام الرقابة الداخلية المعد من طرف مؤسستهم	42
(12-02)	يوضح توزيع عينة المبحوث عنهم تأكيدهم بأن العمليات تمت في مؤسستهم يتم تحقيقها بشكل فعال	42
(13-02)	يوضح توزيع عينة المبحوث عنهم حسب قيامهم بالإجراءات الرقابية الغائبة	43
(14-02)	يوضح توزيع عينة المبحوث عنهم حسب قيامهم بالإجراءات الرقابية الموجودة	43
(15-02)	يوضح توزيع عينة المبحوث عنهم حسب قيامهم بتحديد الأخطاء التي قد تنتج بسبب غياب إجراءات الرقابية الأساسية	44
(16-02)	يوضح توزيع عينة المبحوث عنهم حسب تأكيدهم بأن جميع العمليات في مؤسستهم تتوافق مع سياستهم	44
(17-02)	يوضح توزيع عينة المبحوث عنهم حسب مساهمتهم في إكتشاف الأخطاء والانحرافات من خلال إجراءات التقييم لنظم الرقابة الداخلية	45
(18-02)	يوضح توزيع عينة المبحوث عنهم حسب مساهمتهم في إعداد تقارير تتضمن كل التفاصيل عن الأوضاع السائدة في المؤسسة وإعطائهم لصورة التقييمية لها	45
(19-02)	يوضح توزيع عينة المبحوث عنهم حسب قيامهم بالإستفسار من العمال عن كيفية أداءهم لمهامهم	46
(20-02)	يوضح توزيع عينة المبحوث عنهم حسب مساعدة إجراءات التقييم في تسجيل العمليات بالدفاتر المحاسبية المتعارف عليها	46
(21-02)	الأساليب المتبعة لتقييم نظام الرقابة الداخلية كافي لتطوير نظام الرقابة الداخلية	47

قائمة الجداول

47	يوضح توزيع عينة المبحوث عنهم حسب مدى تصحيح المؤسسات التي يقومون بتقييمها لتقارير المراجعة	(22-02)
48	يوضح توزيع عينة المبحوث عنهم حسب مدى إعطائهم ملاحظات حول نظام الرقابة الداخلية في شكل تقارير	(23-02)
48	يوضح توزيع عينة المبحوث عنهم حسب تعمقهم في عملية تقييم الرقابة الداخلية	(24-02)
49	يوضح توزيع عينة المبحوث عنهم حسب مدى قيامهم بتوجيه ملاحظات حول مواطن القوة والضعف في نظام الرقابة الداخلية للمؤسسات محل مراجعتهم	(25-02)
49	يوضح توزيع عينة المبحوث عنهم حسب جدية المؤسسات محل الدراسة في أخذ ملاحظات نظام الرقابة الداخلية	(26-02)
50	يوضح توزيع عينة المبحوث عنهم حسب جديتهم في إبداء الرأي حول وضعية نظام الرقابة الداخلية	(27-02)
50	يوضح توزيع عينة المبحوث عنهم حسب مدى تأكدهم بأن أساليب الرقابة المتبعة في مؤسستهم تطبق نفس الطريقة التي وضعت من أجلها	(28-02)
51	يوضح توزيع عينة المبحوث عنهم حسب مدى موافقتهم لدور نظام الرقابة الداخلية في تجنب حدوث الأخطاء المقصودة وغير المقصودة واكتشافها في حالة حدوثها	(29-02)
51	يوضح توزيع عينة المبحوث عنهم حسب مدى موافقتهم لضمان نظام الرقابة الداخلية في إكتشاف الانحرافات والأخطاء والتقليل منها	(30-02)
52	يوضح توزيع عينة المبحوث عنهم حسب ضمان نظام الرقابة الداخلية إلى زيادة ثقة المتعاملين مع المؤسسة	(31-02)

قائمة الأشكال

الصفحة	عنوان الشكل	رقم الشكل
19	إجراءات نظام الرقابة الداخلية	(01-01)
35	يوضح توزيع عينة المبحوث عنهم حسب المؤهل العلمي	(01-02)
36	يوضح توزيع عينة المبحوث عنهم حسب مجال الوظيفة	(02-02)
37	يوضح توزيع عينة المبحوث عنهم حسب الخبرة المهنية	(03-02)

قائمة المختصرات والرموز

الإختصار/ الرمز	الدلالة باللغة الأم	الدلالة باللغة العربية
IAS	International Accounting Standards	المعايير المحاسبية الدولية
AICPA	American Institut Of Certified Public Accounting	المعهد الأمريكي للمحاسبين الأمريكيين
ECCA	European Coil Coating Associaton	الهيئة الفرنسية للخبراء المحاسبين

قائمة الملاحق

الصفحة	عنوان الملحق	الرقم
61	الملحق رقم 01 : إستمارية الاستبيان	01
61	الملحق 02 : قائمة محكمين الاستبيان	02
65	الملحق رقم 03 : نتائج SPSS	03



مقدمة

لقد عرف العالم تطورات كبيرة وتحولات سريعة في مختلف المجالات خاصة التحولات التي شهدتها في المجال الإقتصادي والتي كان لها أثر مباشر في كبر حجم المؤسسات الإقتصادية، مما أدى إلى ازدياد دور الشركات في تعزيز الإقتصاد القومي لكل بلد، كان الشغل الشاغل للمشرعين إيجاد جهاز يسهر على ضمان السير الحسن للشركات و يضمن صدق ومصداقية المعلومات فكان ميلاد مهنة محافضي الحسابات بمثابة قفزة نحو تطوير الشركة وضمان حقوق المتعاملين معها، مما أوجب على المؤسسة أن تبني أداة وظيفة جديدة داخل هيكلها التنظيمي وعلى هذا الأساس ثم استحداث نظام الرقابة الداخلية نظرا لدورها في إلهام الوقاية من الوقوع من المخاطر التي يمكن أن تتعرض لها المؤسسة كالحطأ والغش والإحتيال.... إلخ.

ويعتمد نظام الرقابة الداخلية على خطة تنظيمية المتمثلة في الطرق والإجراءات والأساليب التي تضعها إدارة الشركة والتي تهدف إلى المحافظة على أصول وأموال المؤسسة لضمان دقة وصحة معلوماتها، مما جعل تقييم نظام الرقابة الداخلية من أولويات محافظ الحسابات وأعماله عند القيام بعملية المراجعة، إذ أوجب عليه التقييم السليم للتمكن على الوقوف على نقاط القوة والضعف من أجل القيام بعملية المراجعة في شكل سليم كما يقوم بإبداء رأيه في شكل تقرير خاص حول صحة القوائم المالية التي هي نتائج نظام الرقابة الداخلية المصادق عليها من مجلس الإدارة ومجلس المديرين أو المسير.

1. الإشكالية الرئيسية:

من خلال ما سبق يمكن طرح الإشكالية الآتية:

ما مدى مساهمة محافضي الحسابات في تطوير أنظمة الرقابة الداخلية للمؤسسات الإقتصادية؟

ومن أجل معالجة هذه الإشكالية والعمل على الإحاطة بجميع الجوانب المتعلقة بمحاورالموضوع قمنا بتحليل

هذه الأخيرة إلى الإشكاليات الفرعية الآتية:

◀ هل يساهم محافظ الحسابات في تطوير أنظمة الرقابة الداخلية في الشركات التي يقوم بمراجعتها؟

◀ هل الأساليب المتبعة لتقييم أنظمة الرقابة الداخلية كافية لتطوير نظم الرقابة الداخلية؟

2. فرضيات الدراسة:

◀ يساهم محافظ الحسابات بتوجيهاته في تحسين نظام الرقابة الداخلية في الشركة محل المراجعة؛

◀ الأساليب المتبعة في تقييم نظم الرقابة الداخلية غير كافية لتطوير نظم الرقابة الداخلية.

3. مبررات اختيار الموضوع:

◀ الرغبة في زيادة المعرفة والتعمق أكثر فيما يخص عمل محافظ الحسابات ومدى تطبيق وتحسينه لنظام الرقابة الداخلية.

◀ ارتباط الموضوع بالتخصص المدروس وتدقيق ومراقبة التسيير.

◀ الرغبة في مواصلة البحث في هذا الموضوع.

4. أهداف الدراسة: تهدف هذه الدراسة الى إبراز أهمية نظام الرقابة الداخلية في السير الحسن للأنشطة

وبيان مدى مساهمة محافظي الحسابات من خلال إبداء رأيه في نظام الرقابة الداخلية.

5. أهمية لدراسة: تكمن أهمية البحث في مدى مساهمة محافظي الحسابات في تطوير أنظمة الرقابة الداخلية

وفق المفاهيم الجديدة، وأهمية التدقيق الذي يعتبر الركيزة الأساسية في التحقق من صحة ودقة المعلومات المحاسبية من أجل سلامة مركزها المالي، فالاهتمام بنظام الرقابة الداخلية يساهم في تحسين الأداء التسيير للمؤسسة.

6. حدود الدراسة :

الحدود المكانية : تمحورت هذه الدراسة على عينة من محافظي الحسابات.

الحدود الزمنية : تعلقت الدراسة بالفترة الممتدة من من 2020/08/27 إلى 2020/09/03؛ .

منهج الدراسة : بغية الوصول إلى أهداف البحث المرجوة وللإجابة على الإشكالية المطروحة اعتمدنا على المنهج

الوصفي ، عند التعرض لمفاهيم عامة خاصة بمحافظ الحسابات ونظام الرقابة الداخلية، كما تما استخدام المنهج

التحليلي في الدراسة الميدانية من أجل تحليل ومناقشة نتائج هذه الدراسة اعتمدنا (MS EXCEL

و(مخرجات برنامج SPSS)

7. صعوبات البحث :

◀ قلت المراجع وانعدامها نتيجة غلق جميع الكليات.

◀ جائحة كورونا أثرت سلبا على التقدم في المذكرة .

8. هيكل البحث: قصد الإمام بدراسة الموضوع وتحليل إشكالية البحث المطروحة والإجابة على التساؤلات

التي تضمنتها وأخذ الفرضيات بعين الاعتبار إرتأينا إلى تقسيم وهيكله البحث إلى فصلين بعد المقدمة

الأول خاص بالأدبيات النظرية للدراسة والثاني خاص بالجانب التطبيقي بالإضافة إلى خاتمة تناولت

إستنتاجات وتوصيات وفرضيات الدراسة.

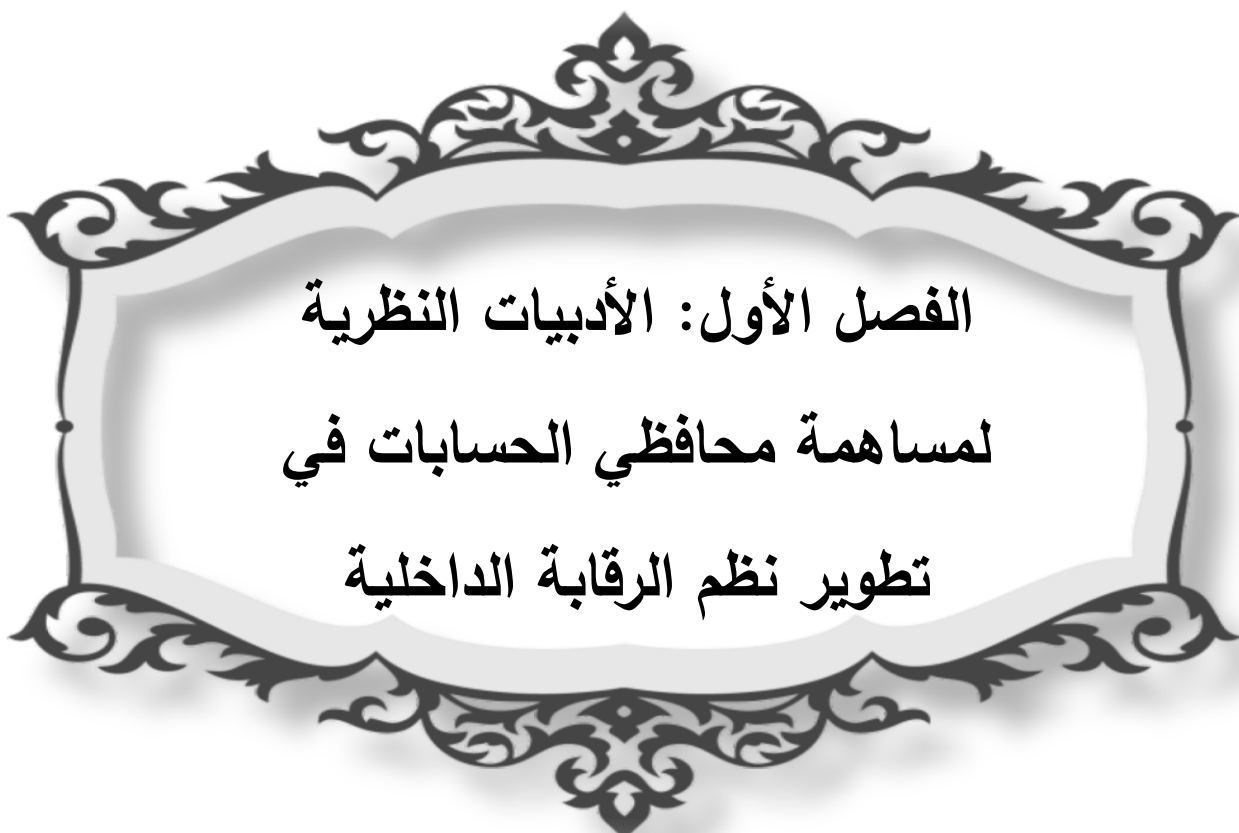
وذلك حسب الخطة الآتية:

الفصل الأول : تناول هذا الفصل الأدبيات النظرية لمساهمة محافظي الحسابات في تطوير نظم الرقابة الداخلية

للمؤسسات الإقتصادية، ففي المبحث الأول تم التطرق إلى إطار نظري للتدقيق والرقابة الداخلية، أما المبحث

الثاني فكان عبارة عن عرض دراسات سابقة التي تناولت هذا الموضوع في محاولة تحليلها ومناقشتها .

الفصل الثاني : تطرقنا في هذا الفصل إلى الدراسة الميدانية من خلال عينة محافظي الحسابات بالجزائر .
وفي نهاية الدراسة تم إعطاء حوصلة عامة عن الموضوع واقتراح جملة من النتائج والتوصيات.



الفصل الأول: الأدبيات النظرية
لمساهمة محافظي الحسابات في
تطوير نظم الرقابة الداخلية

الفصل الأول: الأدبيات النظرية لمساهمة محافضي الحسابات في تطوير أنظمة الرقابة الداخلية

داخل المؤسسات الاقتصادية

تمهيد:

تعتبر دراسة وتقييم نظم الرقابة الداخلية من أهم أعمال محافظ الحسابات وذلك كون عملية المحافظة على أصول وأموال المؤسسة ومعرفة استخدام تلك الأموال والتي ترتبط باستقرار المؤسسة وتطورها من واجبات محافظ الحسابات، ويعتمد نظام الرقابة الداخلية على عملية الفصل بين المسؤوليات في المؤسسة وخاصة المؤسسات التي تعتمد على العامل البشري في عملية المعالجة المحاسبية وكذلك الإحتفاظ بالسجلات والمستندات، لذلك سنحاول التطرق في هذا الفصل إلى مفهوم محافظ الحسابات والرقابة الداخلية وكيفية تنظيم هذه المهنة وتوفير الشروط العملية والعلمية اللازمة في محافظة الحسابات وتحديد الإجراءات الواجب إتباعها للخروج برأيه والذي يعتبر ثمرة تقييم نظام الرقابة الداخلية، وقد تم استعراض ذلك في هذا الفصل من خلال المباحث الآتية:

— المبحث الأول: إطار نظري للتدقيق والرقابة الداخلية؛

— المبحث الثاني: الدراسات السابقة حول الموضوع.

الفصل الأول: الأدبيات النظرية لمساهمة محافظي الحسابات في تطوير نظم الرقابة الداخلية للمؤسسات الاقتصادية

المبحث الأول: إطار نظري للتدقيق والرقابة الداخلية

المطلب الأول: مفهوم التدقيق أهدافه وأهميته

قبل التطرق إلى كل ما يخص محافظ الحسابات لا بد أن نبين مختلف التعاريف للتدقيق وكذا أهدافه وأهميته، من أجل أن تكون نظرتنا كاملة لكل ما يتعلق بمحافظ الحسابات.

الفرع الأول: مفهوم التدقيق

أولاً: تعريف التدقيق

التعريف الأول: عرفت الجمعية المحاسبية الأمريكية التدقيق على أنه: "عملية التي تجمع وتقيم بطريقة موضوعية ومنتظمة الأدلة المتعلقة بالأحداث والعمليات الاقتصادية، بطريقة تضمن توافق هذه الأدلة والمعايير المقبولة وإيصال نتائج هذا التحقق إلى المستعملين"¹.

التعريف الثاني: كما عرف التدقيق على أنه: فحص أنظمة الرقابة الداخلية والبيانات والمستندات والحسابات² والدفاتر الخاصة بالمؤسسة، بقصد خروج رأي في محايد عن مدى دلالة القوائم المالية عن الوضع المالي للمؤسسة في نهاية فترة زمنية معلومة.

التعريف الثالث: وقد عرف التدقيق بأنه: عملية منتظمة للحصول على القرائن المرتبطة بالعناصر الدالة على الأحداث الاقتصادية، وتقييمها بطريقة موضوعية بغرض التأكد من درجة مسايرة هذه العناصر للمعايير الموضوعية ثم توصيل نتائج ذلك إلى الأطراف المعنية.³

التعريف الرابع: وعرف "BONNAULT ET GERUYTRMOND" التدقيق على أنه: اختبار تقني صارم وبناء أسلوب من طرف مهني مؤهل ومستقل بغية إعطاء رأي معلل على نوعية ومصداقية المعلومات المالية المقدمة من طرف المؤسسة في صورة صادقة على الموجودات وفي الوضعية المالية ونتائج المؤسسة.⁴

الفرع الثاني: أهداف التدقيق

✓ التأكد من صحة ودقة البيانات المحاسبية المثبتة في دفاتر المشروع وسجلاته وتقرير مدى الاعتماد عليها؛

✓ اكتشاف ما قد يوجد بالدفاتر من أخطاء أو غش؛

¹ - باينات عبد الرحمان محاضرات في مقياس المراجعة المالية، 2017، ص 20

² - خالد أمين عبدالله، علم تدقيق الحسابات-الناحية النظرية والعملية-، دار وائل للنشر والتوزيع، عمان ط 4، 2007،

³ - غسان فلاح المطارنة، تدقيق الحسابات المعاصر- الناحية النظرية، دار المسيرة للنشر والتوزيع، عمان ط 1، ص 13

⁴ - محمد التهامي طواهر، مسعود صديقي، المراجعة وتدقيق الحسابات الإطار النظري والممارسة التطبيقية، ديوان مطبوعات الجامعة، بن عكنون، ط 3، ص 9 ص 10

الفصل الأول: الأدبيات النظرية لمساهمة محافظي الحسابات في تطوير نظم الرقابة الداخلية للمؤسسات الاقتصادية

✓ تقليل فرص الأخطاء والغش من خلال زيارات المدقق المفاجئة للمشروع وتدعيم أنظمة الرقابة الداخلية المستخدمة لديه؛

✓ تقييم نتائج الأعمال بالنسبة إلى ما كان مستهدفا منها؛

✓ تدقيق كافة الأحداث والوقائع المالية وغير المالية؛

✓ تحقيق أقصى قدر ممكن من الكفاية الإنتاجية؛

✓ الحصول على رأي فني محايد حول مطابقة القوائم المالية كما هي مسجلة في الدفاتر والسجلات.¹

الفرع الثالث: أهمية التدقيق

تبرز أهمية التدقيق في كونه وسيلة وليست غاية ويهدف من خلالها إلى خدمة العديد من الأطراف التي

تستخدم القوائم المالية في اتخاذ القرارات ورسم السياسات ومن هذه الأطراف²:

✓ **إدارة المؤسسة:** يعتبر التدقيق مهما لإدارة المؤسسة حيث تعتمد عليه اعتمادا كليا في عملية التخطيط واتخاذ القرارات الحالية والمستقبلية والرقابة على التدقيق مما تعطي حافزا للمدقق للقيام بهذه المهام.³

✓ **المساهمون:** يعتبر المساهمون المستخدم الأول للقوائم المالية وتقرير مدقق الحسابات باعتبارهم ملاكا للمؤسسة ويحتاج المساهمون إلى المعلومات التي تقدمها القوائم المالية لاتخاذ القرارات ومعرفة القيمة السوقية للمؤسسة في البورصة.

✓ **المستثمرون المحتملون:** يحتاج على المستثمر المحتمل إلى معلومات خاصة بدرجة المخاطر المتعلقة بالإستثمار في أسهم المؤسسة، العائد الحالي والمتوقع للسهم، الأداء المالي للمؤسسة ومركزها المالي ونتائج أعمالها، بحيث أن تقرير المدقق سوف يدعم ثقتهم فيما تقدمه لهم هذه القوائم المالية من معلومات ومن ثم زيادة اعتمادهم عليها في اتخاذ قرار الاستثمار في أسهم المؤسسة من عدمه.

✓ **المؤسسات المالية والتجارية والصناعية:** يعتبر التدقيق ذات أهمية خاصة لمثل هذه المؤسسات عند طلب العميل قرض معين أو تمويل مشروع حيث إن تلك المؤسسات تعتمد في عملية اتخاذ قرار منح القرض أو عدمه على القوائم المالية للمدقق.

✓ **الجهات الحكومية:** تعتمد بعض أجهزة الدولة على البيانات المالية التي تصدرها المؤسسات في العديد من الأغراض منها مراقبة النشاط الاقتصادي للدولة ورسم السياسات الاقتصادية للدولة أو فرض الضرائب، ولا يمكن

¹ - أحمد قايد نور الدين، التدقيق المحاسبي وفقا للمعايير الدولية، دار الجنان للنشر، ط الأولى، 2015، ص 11 ص 12

² - شريقي عمر، التنظيم المهني للمراجعة، دراسة مقارنة بين الجزائر وتونس والمملكة المغربية، أطروحة دكتوراه في العلوم الاقتصادية، جامعة سطيف 1، 2012، ص 14 .

³ - غسان فلاح المطارنة، مرجع سابق ذكره، ص 19، ص 202.

الفصل الأول: الأدبيات النظرية لمساهمة محافضي الحسابات في تطوير نظم الرقابة الداخلية للمؤسسات الاقتصادية

للدولة القيام بتلك الأعمال دون بيانات موثوق فيها ومعتمدة من طرف جهات محايدة تقوم بفحص هذه البيانات فحصا دقيقا وإبداء الرأي الفني المحايد فيها.

لقد بينت لجنة الإتحاد الدولي للمحاسبين (IFAK) عند إصدار المعايير في عام (2020)، أن أهمية التدقيق تكون على سبيل المثال في:

- يساعد مدققو الحسابات المستقلون على المحافظة على أمانة وكفاءة البيانات المالية المقدمة إلى المؤسسات المالية وذلك كدعم جزئي للقروض وحاملي الأسهم للحصول على رأس المال؛
- يعمل المدراء الماليون التنفيذيون في الإدارات المالية المختلفة في المؤسسات ويساهمون باستقلال موارد المؤسسات بفعالية وكفاءة؛
- يساعد خبراء الضرائب في بناء الثقة والكفاءة عند التطبيق العادل للنظام الضريبي؛
- يساعد في وضع القرارات الإدارية السليمة.

المطلب الثاني: عموميات حول محافظ الحسابات

الفرع الأول: تعريف محافظ الحسابات

تعتبر محافظة الحسابات نوع من أنواع المراجعة الخارجية والتي تعد إجبارية بصفة القانون بالنسبة لبعض الأنواع من المؤسسات التي حددها المشرع في كل بلد، يتولى من خلالها شخص مهني مؤهل ومستقل والتعبير عن رأي الفني المحايد حول مدى سلامة القوائم المالية ومدى تعبيرها عن المركز المالي الحقيقي للمؤسسة.

أولاً: حسب المادة 22 من القانون 10-01 المؤرخ في 11 يوليو سنة 2010.

"هو كل شخص يمارس بصفة عادية باسمه الخاص وتحت مسؤوليته مهمة المصادقة على صحة حسابات الأحكام التشريع المعمول به."¹

ثانياً: حسب القانون التجاري:

عرف القانون التجاري محافظ الحسابات حسب المادة 715 مكرر (المرسوم التشريعي رقم 08-93 المؤرخ في 25 أبريل 1993) كما يلي:² تعين الجمعية العامة العادية للمساهمين مندوبا للحسابات أو أكثر لمدة ثلاثة سنوات تتناوبهم من بين المهنيين المسجلين على جدول المصنف الوطني، وتتمثل مهمتهم الدائمة باستثناء أي تدخل في التسيير، في التحقيق في الدفاتر والأوراق المالية، للشركة وفي مراقبة انتظام حسابات الشركة وصحتها.

¹ - الجريدة الرسمية للجمهورية الجزائرية، القانون رقم 10-01 مؤرخ 11 يوليو 2010 العدد 42، المادة 22، ص 7.

² - القانون التجاري للجمهورية الجزائرية، ديوان المطبوعات الجامعية، الجزائر، ص 184 .

الفصل الأول: الأدبيات النظرية لمساهمة محافظي الحسابات في تطوير نظم الرقابة الداخلية للمؤسسات الاقتصادية

الفرع الثاني: شروط الواجب توافرها من أجل تعيين محافظ الحسابات

أولاً: ممارسة المهنة من طرف شخص طبيعي: تنص المادة 8 من القانون 10-01 المتعلق بالمهنة الواجب توافرها في الشخص الطبيعي الذي يريد مزاوله محافظ الحسابات، وتتمثل هذه الشروط في:

لممارسة مهنة محافظ الحسابات يجب أن تتوفر الشروط التالية:

1- أن يكون جزائري الجنسية؛

2- أن يحوز شهادة لممارسة المهنة على النحو الآتي:

❖ بالنسبة لمهنة الخبير المحاسب أن يكون حائزاً الشهادة الجزائرية للخبرة المحاسبية أو شهادة معترفاً بمعادلتها؛

❖ بالنسبة لمهنة محافظ الحسابات أن يكون حائزاً الشهادة الجزائرية لمحافظ الحسابات أو شهادة معترفاً بمعادلتها؛¹

3- أن يتمتع بجميع الحقوق المدنية والسياسية؛

4- أن لا يكون قد صدر في حقه حكم بارتكاب جناية أو جنحة مخلة بشرف المهنة؛²

5- أن يكون معتمداً من الوزير المكلف بالمالية وأن يكون مسجلاً في المصف الوطني للخبراء المحاسبين أو في الغرفة الوطنية للمحاسبين وفق الشروط المنصوص عليها في هذا القانون؛

6- أن يؤدي اليمين بعد الاعتماد وقبل التسجيل في المصف الوطني أو في الغرفة الوطنية قبل القيام بأي عمل، اليمين أمام المجلس القضائي المختص إقليمياً محل تواجد مكاتبهم بالعبارات التالية:

"أقسم بالله العلي العظيم أن أقوم بعمل عملي أحسن قيام وأتعهد أن أخلص في تأدية وظيفتي وأن أكرم سر المهنة وأسلك في كل الأمور سلوك المتصرف المحترف الشريف والله على ما أقول شهيد".

كما خص المشرع الجزائري الأجانب بشروط من أجل الالتحاق بهذه المهنة فأوردتها في المادة 8 من القانون 08/91 وأهم هذه الشروط:

__ أن يكون الأجنبي يتوفر على جميع الشروط المنصوص عليها آنفاً؛

__ أن تكون هناك اتفاقيات بين الدول تسمح بممارسة هاته المهنة؛

__ وأهم شرط أن تسمح دولة الأجنبي لرعاية الدولة الجزائرية بممارسة المهنة في إطار ما يعرف بمبدأ المعاملة بالمثل.

¹ - المرجع نفسه المادة 8، ص 5.

² - بن جميلة محمد، مسؤولية محافظ الحسابات في مراقبة، مذكرة ماجستير قسم القانون الخاص كلية الحقوق، جامعة مسوري قسنطينة، 2011، ص 35.

الفصل الأول: الأدبيات النظرية لمساهمة محافظي الحسابات في تطوير نظم الرقابة الداخلية للمؤسسات الاقتصادية

ثانيا: ممارسة المهنة من طرف شخص معنوي:

- ✓ أن يحمل جميع الشركاء الجنسية الجزائرية؛
- ✓ أن يسجل الأعضاء بصفة فردية في جدول الغرفة الوطنية ؛
- ✓ أن يكون الثلث الشريك غير المعتمد وغير المسجل من جنسية جزائرية حاملا لشهادة جامعية وله صلة مباشرة أو غير مباشرة بالمهنة؛
- ✓ أن تضم الشركة المدنية أعضاء الغرفة الوطنية فقط وأن يكون الشركاء غير المعتمدين وغير المسجلين؛ في الجدول من قانونيين واقتصاديين أو أي حامل لشهادة التعليم العالي في حدود ربع الشركاء؛
- ✓ إن تعين الأجهزة المسيرة للشركات والتجمعات المذكورة أدناه في المادة 46 من بين المهنيين المسجلين في الجدول فقط؛
- ✓ أن لا تعين هذه الأجهزة المسيرة المذكورة في أكثر من شركة أو تجمع؛
- ✓ عدم ممارسة مهام كلف بها المحافظ جراء تسجيله في الجدول وأن توكل هذه المهام وجوبا إلى الشركات والتجمعات؛
- ✓ أن تنجز الأعمال تحت الاسم الخاص للمحافظ وتحت مسؤوليته وعدم استعمال اسم مستعار.¹

الفرع الثالث: مهام وإنهاء مهام محافظ الحسابات

أولا: مهام محافظ الحسابات

- أثناء قيام بمراقبة الحسابات لمؤسسة يقوم محافظ الحسابات بمجموعة من المهام والتي نصت عليها المادة 23 من القانون 10-01 وهي كالتالي:
- ✓ يشهد بأن الحسابات السنوية منتظمة وصحيحة ومطابقة تماما 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 الشركاء أو المشتركين؛²

¹ - إيمان عميروش، الإطار التنظيمي لمهنة التدقيق الخارجي -دراسة مقارنة بين الجزائر وفرنسا، مجلة الجامعة الأسمرية، المجلد 35 العدد الأول يونيو 2019، ص 451.

² - الجريدة الرسمية للجمهورية الجزائرية، العدد 42، مرجع سابق المادة 23 و25، ص 7.

الفصل الأول: الأدبيات النظرية لمساهمة محافظي الحسابات في تطوير نظم الرقابة الداخلية للمؤسسات الاقتصادية

- ✓ يقدر شروط إبرام الإتفاقيات بين الشركة التي يراقبها والمؤسسات أو الهيئات التابعة لها أو بين المؤسسات والهيئات التي تكون فيها للقائمين 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 طبيعته استمرار استغلال المؤسسة أو الهيئة؛
- ✓ يصادق محافظ الحسابات أيضا على صحة وانتظام الحسابات المدعمة والمدججة وصورتها الصحيحة وذلك على أساس الوثائق المحاسبية وتقرير محافظي الحسابات لدى الفروع أو الكيانات التابعة لنفس مركز القرار ويترتب عن مهمة محافظ الحسابات حسب المادة 25 إعداد تقارير؛
- ✓ تقرير المصادقة بتحفظ أو بدون تحفظ على انتظام وصحة الوثائق السنوية وصورتها الصحيحة أو عند الإقتضاء رفض المصادقة المبرر؛
- ✓ تقرير المصادقة على الحسابات المدعمة أو الحسابات المدججة عند الإقتضاء؛
- ✓ تقرير خاص حول الإتفاقيات المنظمة؛
- ✓ تقرير خاص حول تفاصيل أعلى خمس تعويضات؛
- ✓ تقرير خاص حول الإمتيازات الخاصة الممنوحة للمستخدمين؛
- ✓ تقرير خاص حول تطور نتيجة السنوات الخمس الأخيرة والنتيجة حسب السهم أو حسب الحصص الإجتماعية؛
- ✓ تقرير خاص في حالة ملاحظة تهديد محتمل على استمرار الإستغلال؛
- ✓ تحدد معايير التقرير وأشكال وأجال إرسال التقارير إلى الجمعية العامة وإلى الأطراف المعنية عن طريق التنظيم.

ثانيا: إنهاء مهام محافظ الحسابات

1. الأسباب العادية: ونعني بها إنهاء عهدة محافظ الحسابات ويحدد ذلك بعد اجتماع الجمعية العامة عند نهاية السنة الثالثة لعهدة محافظ الحسابات.
2. الأسباب الإستثنائية: ونقصد بها الأسباب التي تؤدي إلى إنهاء مهام محافظ الحسابات قبل انتهاء عهده وتمثل هذه الأسباب فيما يلي:
 - ✓ استقالة مراجع الحسابات كما ورد في المادة 38 من القانون 01/10 "يمكن لمحافظ الحسابات أن يستقيل دون التخلص من التزاماته القانونية، ويجب عليه أن يلتزم بإشعار مسبق لمدة ثلاثة (3) أشهر ويقدم تقريرا عن المراقبات وإثباتات الحاصلة؛

الفصل الأول: الأدبيات النظرية لمساهمة محافظي الحسابات في تطوير نظم الرقابة الداخلية للمؤسسات الاقتصادية

كما ورد في المادة 76 من القانون 01/10 "يمكن أن تنتهي مهمة محافظ الحسابات بوفاة أو شطب أو إيقاف أو أية حالات الأخرى، بما فيها حالات حل الشركة أو إشهار إفلاسها، وفي هذه الحالة يعين الوزير المكلف بالمالية بناء على إقتراح من رئيس الغرفة الوطنية مؤهلا لتسيير المكتب الذي تنتهي مهامه مع نهاية إجراء التصفية أو مع زوال المانع.¹

المطلب الثالث: عموميات حول الرقابة الداخلية

في هذا المطلب سيتم التطرق إلى تعريف الرقابة الداخلية وتوضيح مكونات وإجراءات نظام الرقابة الداخلية وطرق تقييمه.

الفرع الأول: تعريف نظام الرقابة الداخلية التعريف الأول:

نظام الرقابة الداخلية هو "عبارة عن نظام داخلي يتكون من الخريطة التنظيمية للوحدة مع تحديد الواجبات والمسؤوليات ووجود نظام للحسابات وإعداد التقارير هذا بالإضافة إلى جميع الطرق والوسائل الأخرى المستخدمة داخل الوحدة لتحقيق الأهداف"¹.

التعريف الثاني:

عرف المعيار التدقيق الدولي (ISA) رقم (315) لسنة 2013.

الرقابة الداخلية "بأنها العملية المصممة والمنفذة من قبل أولئك المكلفين بالرقابة والإدارة والموظفين الآخرين لتوفير تأكيد معقول بشأن تحقيق أهداف المؤسسة"².

التعريف الثالث:

عرفت لجنة إجراءات المراجعة التابعة لمجمع المحاسبين الأمريكيين (AICPA)

الرقابة الداخلية بأنها "مجموعة المقاييس والطرق التي تتبناها المؤسسة بقصد حماية أصولها من نقدية وغيرها، وضمان الدقة المحاسبية لما هو مقيد بالدفاتر والسجلات"³.

التعريف الرابع:

عرفت الهيئة الفرنسية للخبراء المحاسبين (ECCA)

الرقابة الداخلية هي "مجموعة الضمانات التي تساعد على التحكم في المؤسسة من أجل تحقيق الهدف المتعلق بضمان الحماية والإلتقاء على الأصول ونوعية المعلومات وتطبيق تعليمات الإدارة وتحسين الأداء"¹.

¹ - الجريدة الرسمية للجمهورية الجزائرية العدد 42 سنة 2010، مرجع سابق، المادة 38 و76، ص8، ص12.

¹ - محمد سمير الصبان، إسماعيل إبراهيم، الرقابة والمراجعة الداخلية مدخل نظري تطبيقي، الدار الجامعية الإبراهيمية إسكندرية، 1996 ص 23.

² - نوفل سمالي وآخرون، دور أخلاقيات العمل في تفعيل نظام الرقابة الداخلية في المؤسسة الاقتصادية، مجلة البحوث والدراسات التجارية ص10.

³ - كبولتي حرة، أثر تطبيق المؤسسة الاقتصادية الجزائرية لمتطلبات نظام الرقابة الداخلية، مذكرة ماجستير، جامعة أحمد بوقرة "بومرداس" 2015 ص15.

الفصل الأول: الأدبيات النظرية لمساهمة محافظي الحسابات في تطوير نظم الرقابة الداخلية للمؤسسات الاقتصادية

يرى الباحث أن نظام الرقابة الداخلية هو مجموعة من الطرق والإجراءات التي تهدف إلى إكتشاف الأخطاء وتقوم الإجراءات.

الفرع الثاني: أهداف الرقابة الداخلية

1. حماية أصول المؤسسة من السرقة والضياع والإختلاس أو سوء الإستخدام²؛
2. التأكد من الدقة المحاسبية لبيانات المحاسبية حتى يمكن الإعتماد عليها في رسم السياسات والقرارات الإدارية؛
3. الرقابة على استخدام الموارد المتاحة؛
4. وضع نظام للسلطات والمسؤوليات وتحديد الاختصاصات؛
5. رفع مستوى الكفاية الإنتاجية³؛
6. تحديد اختصاصات ومهام كل موظف من موظفي المؤسسة؛
7. دقة التسجيل المحاسبي في العمليات والأحداث المالية التي تتم في الوحدة الاقتصادية؛
8. تحديد الإجراءات التنفيذية بطريقة³ تضمن انسياب العمل.

الفرع الثالث: أنواع ومكونات نظام الرقابة

أولاً: أنواع نظام الرقابة الداخلية

من استعراض تحديد مفهوم الرقابة الداخلية وفقاً للتعريف السابقة يمكن تحديد أهم العناصر التي يتضمنها نظام الرقابة الداخلية وتمثل فيما يلي:

- 1: **الرقابة الداخلية الإدارية:** تتمثل الرقابة الداخلية الإدارية في الخريطة التنظيمية وكل الطرق والإجراءات التي تختص أساساً بالكفاية الإنتاجية والإلتزام بالسياسات الإدارية الموضوعية وعادة ما ترتبط بطريقة غير مباشرة بالنواحي المالية والسجلات المحاسبية، وتشتمل هذه الرقابة على دراسات الزمن والحركة واستخدام طرق التحليل الإحصائي وإعداد برامج تدريب العاملين ومراقبة الجودة⁴.

¹ - كبولتي حمزة، نفس المرجع السابق ص 15.

² - أحمد فايد نور الدين، مرجع السابق ذكره ص 49.

³ - خالد امين عبدالله، مرجع سابق ذكره ص 168.

⁴ - عامر حاج دحو، التدقيق القائم على تقييم مخاطر الرقابة الداخلية ودوره في تحسين أداء المؤسسة الاقتصادية، شهادة دكتوراه، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير جامعة أحمد دراية أدرار 2018 ص 57.

الفصل الأول: الأدبيات النظرية لمساهمة محافظي الحسابات في تطوير نظم الرقابة الداخلية للمؤسسات الاقتصادية

2: الرقابة الداخلية المحاسبية: وتشمل الخطة التنظيمية وجميع وسائل التنسيق والإجراءات الهادفة إلى اختبار الكشوفات المحاسبية المثبتة في الدفاتر والحسابات، ودرجة الإعتماد عليها، ويهدف الجانب المحاسبي للرقابة الداخلية إلى تحقيق هدي الحماية والدقة، ويضم مجموعة من الوسائل منها: اتباع نظام القيد المزدوج، رقابة الحسابات، إتباع موازين المراجعة الدورية، إتباع نظام المصادقات، إعتماد قيود التسوية من موظف مسؤول، إمداد الإدارة بالبيانات المحاسبية والمالية بصفة دورية.¹

3: نظام الضبط الداخلي: يشمل الخطة التنظيمية وجميع وسائل التنسيق والإجراءات الهادفة إلى حماية أصول المؤسسة من الاختلاس والضياع أو سوء الاستعمال، ويعتمد الضبط الداخلي في تحقيق أهدافه على تقسيم العمل مع الرقابة الذاتية، حيث يخضع عمل كل موظف لمراجعة موظف آخر يشاركه تنفيذ العملية، كما يعتمد على تحديد الاختصاصات والسلطات والمسؤوليات.

ثانيا: مكونات نظام الرقابة الداخلية

تشمل الرقابة الداخلية خمس فئات من عناصر الرقابة مترابطة فيما بينها ومتكاملة مع المراحل التسييرية، لذا فلا بد من الإهتمام بها وتصميمها بعناية من طرف إدارة المؤسسة حتى توفر تأكيدا معقولا على تحقيق أهدافها العامة.²

1. بيئة الرقابية: هو عنصر مهم في ثقافة المؤسسة باعتبارها الأساس التي تبني عليه باقي مكونات هيكل الرقابة الداخلية لأنه يحدد مستوى وعي وتحسيس أفراد المؤسسة لحاجة الرقابة بفرضه للانضباط والتنظيم أما العوامل التي لها أثر على محيط الرقابة تتضمن: خاصية النزاهة، أخلاق (قيم)، وكفاءة الأفراد، الهيكل التنظيمي..... إلخ.
2. تقييم المخاطر: كل مؤسسة تواجه مجموعة من المخاطر الخارجية والداخلية والتي يجب تقييمها قبل إجراء أي تقييم من الضروري تحديد الأهداف الملائمة والمتناسقة ومحاولة تخفيض حدة تأثيرها إلى مستويات مقبولة.³
3. أنشطة الرقابة: تشتمل أنشطة الرقابة على الإجراءات والسياسات والقواعد التي توفر تأكيدا مناسبا على تحقيق أهداف الرقابة الداخلية، وأنه قد تم إتخاذ الإجراءات اللازمة لمواجهة المخاطر التي قد تتعرض لها المؤسسة،
4. المعلومات والاتصال: المعلومات المناسبة يجب أن تحدد، تستقبل، وتنشر، في الآجال التي تسمح للأفراد بتحمل مسؤولياتهم، أنظمة المعلومات تنتج فيما بينها بيانات مرتبطة بمدى احترام الالتزامات القانونية والتشريعية والتي تسمح بتسيير ومراقبة النشاط هذه الأنظمة التي لا تعالج فقط بالبيانات التي تنتجها المؤسسة ولكن تعالج

¹ - براهيم بلال تقييم دور المراجع الداخلي في تحسين نظام الرقابة الداخلية في المؤسسات الاقتصادية، شهادة ماجستير، كلية العلوم الاقتصادية التجارية وعلوم التسيير، جامعة محمد بوقرة بومرداس ص 8.

² - عبد الرحمان باينات، محاضرات في مقياس المراجعة المالية، جامعة قاصدي مرباح ورقة 2017 ص 36، ص 37.

³ - عبد الفتاح الصحن وآخرون، المراجعة التشغيلية والرقابة الداخلية، الدار الجامعية الإسكندرية 2008، ص 24، ص 27، ص 28.

الفصل الأول: الأدبيات النظرية لمساهمة محافظي الحسابات في تطوير نظم الرقابة الداخلية للمؤسسات الاقتصادية

حق المعلومات الصادرة من المحيط الخارجي (سوق، النشاط، قوانين...) لأنها ضرورية لاتخاذ القرارات، كما أن هناك حاجة إلى اتصال داخلي فعال بما يسمح للمعلومات بحركة متعددة الاتجاهات (صاعدة، نازلة، جانبية).

5. القيادة: أنظمة الرقابة الداخلية يجب أن يتم رقابتها في حد ذاتها قبل أن تقوم بتقييم الأداء، ولهذا السبب يجب وضع نظام إشراف دائم أو إجراء تقييم دوري أو بالمزج بين الطريقتين، القيادة الدائمة تتحدد في إطار الرقابة الجارية وتشمل الرقابة المنظمة التي تقوم بها الإدارة وأفراد التأطير كاستعمال الأفراد لتقنيات أخرى عند قيامهم بأعمالهم كما أن اتساع وتكرار التقييمات تتعلق بمستوى المخاطر ومدى فعالية مراحل الرقابة المستمرة، ويجب أن تكون الإدارة على علم بنقاط ضعف الرقابة الداخلية وثغراتها.

إن نظام الرقابة الداخلية يحتل مكانة بالغة الأهمية ضمن اهتمامات المدقق المالي وهذا يظهر في الجزء الذي يخصصه له المدقق والذي يقيم مدى فعاليته.

الفرع الرابع: إجراءات ومراحل نظام الرقابة الداخلية

أولاً: إجراءات الرقابة الداخلية

تقوم الرقابة الداخلية على مجموعة من الإجراءات التي تساعد على السير الجيد للعمليات داخل المؤسسة، وتمثل في كل من الإجراءات التنظيمية والإدارية، الإجراءات المحاسبية والإجراءات العامة.

1. الإجراءات التنظيمية الإدارية: تخص هذه الإجراءات أوجه النشاط داخل المؤسسة، فنجد إجراءات تخص الأداء الإداري من خلال:

- ✓ تحديد الاختصاصات والإدارات والأقسام المختلفة بشكل يضمن عدم التداخل؛
- ✓ تقسيم واجبات العمل داخل كل مديرية بما يضمن رقابة على كل الموظفين داخل المؤسسة؛
- ✓ توزيع وتحديد المسؤوليات بشكل واضح يساعد على تحديد نتيجة الخطأ أو الإهمال؛
- ✓ تقسيم العمل بين الإدارات والموظفين بحيث يتم الفصل بين الوظائف الآتية:
 - وظيفة التصريح بالعمليات والموافقة عليها؛
 - وظيفة الاحتفاظ بعهدة الأصول؛
 - وظيفة تنفيذ العمليات؛
 - وظيفة القيد والمحاسبة.
- ✓ تنظيم الأقسام بحيث يجتمع الموظفون الذين يقومون بعمل واحد في حجرة واحدة؛

الفصل الأول: الأدبيات النظرية لمساهمة محافظي الحسابات في تطوير نظم الرقابة الداخلية للمؤسسات الاقتصادية

✓ استخراج المستندات من الأصل ومن عدة صور وأحياناً من عدة ألوان تخص كل إدارة معينة بصورة ذات لون معين؛

✓ إعطاء تعليمات صريحة لكي يقوم كل موظف بالتوقيع على المستندات كإثبات على ما قام به من عمل.

2. الإجراءات المحاسبية: وتضم النواحي التالي:

✓ إصدار تعليمات بوجود إثبات العمليات بالدفاتر فور حدوثها لأنه يقلل من فرص الغش والإحتيال ويساعد إدارة المشروع على الحصول على ما تريده من معلومات بسرعة؛

✓ إصدار تعليمات بعدم إثبات أي مستند ما لم يكن معتمداً من الموظفين المسؤولين وموافقته بالوثائق المؤدية¹؛

✓ عدم إشترك أي موظف في مراجعة عمل قام به بل يجب أن يراجعه موظف آخر؛

✓ استعمال الآلات المحاسبية مما يسهل الضبط الحسابي ويقلل من احتمالات الخطأ ويقود سرعة إنجاز العمل؛

✓ استخدام وسائل التوازن المحاسبي الدوري مثل موازين المراجعة العامة وحسابات المراقبة الإجمالية... إلخ؛

✓ إجراء مطابقات دورية بين الكشوف الواردة من الخارج والأرصدة في الدفاتر والسجلات في حالة البنوك والموردين ومصادقات العملاء... إلخ؛

✓ القيام بجدد مفاجئ دورياً للنقدية والبضاعة والاستثمارات ومطابقة ذلك مع الأرصدة الدفترية.

3. الإجراءات العامة: هي الإجراءات المكتملة للإجراءات السابقة، وتمثل في:

✓ التأمين على ممتلكات المؤسسة من جميع الأخطار التي قد تتعرض لها؛

✓ التأمين ضد خيانة الأمانة وهذا فيما يخص الموظفين الذين يعملون بشكل مباشر في النقدية أو الذين ضمن اختصاصهم التسيير المادي للبضائع والتشittات أو الأوراق المالية؛

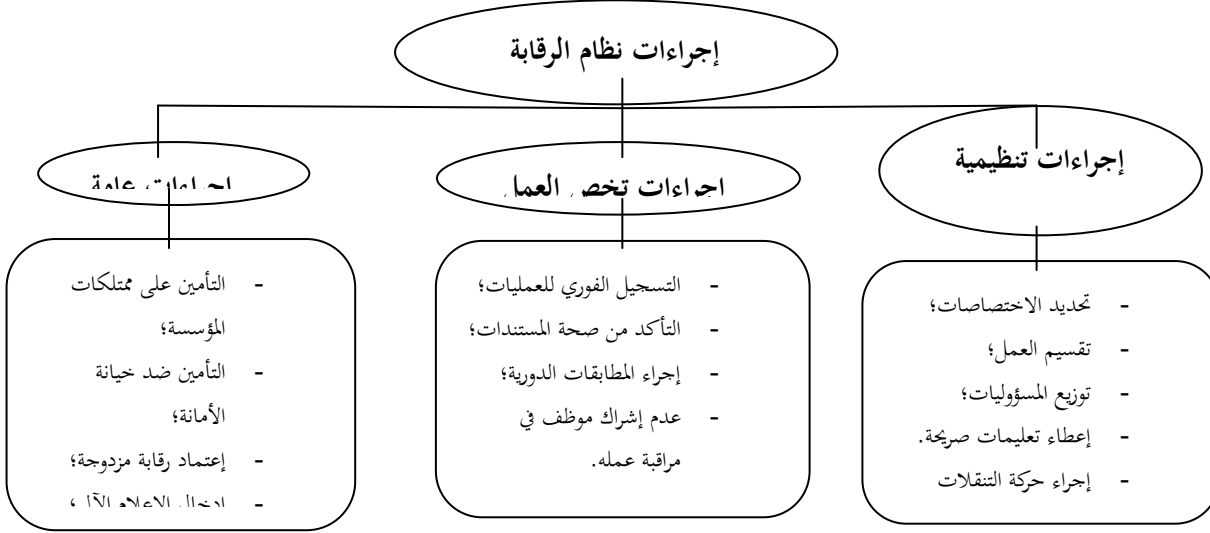
✓ وضع نظام سليم للرقابة على البريد الوارد والصادر؛

✓ استخدام وسائل الرقابة المزدوجة فيما يتعلق بالعمليات الهامة في المؤسسة،

✓ كتوقيع الشيكات والتصرف في النقدية لتوفير وضمان الحماية الكافية.¹

¹ - بوبكر عمروش دور المدقق الخارجي في تقييم المخاطر وتحسين نظام الرقابة الداخلية لعمليات المخزون داخل المؤسسة ، شهادة ماجستير قسم العلوم التجارية ص

الشكل رقم (01-01): إجراءات نظام الرقابة الداخلية



المصدر: طواهر محمد التهامي، صديقي مسعود- المراجعة وتدقيق الحسابات، ص 123 .

ثانيا: مراحل تقييم نظام الرقابة الداخلية

بالرغم من تحدد طرق تقييم نجد أن عملية تقييم أنظمة الرقابة الداخلية تمر بعدة من الخطوات هي:

1. جمع الحقائق والمعلومات عن النظام

قبل الحكم على مدى سلامة نظام الرقابة الداخلية فإنه لابد على المراجع أن يفهم طريقة عمل النظام وذلك عن طريق: دراسة الإجراءات المكتوبة للمؤسسة، ومحاورة الأشخاص المعنيين. ومن أجل تحديد هذا الوصف يلجأ إلى المذكرات الوصفية وخرائط التدقيق¹.

2. اختبارات الفهم: يقوم محافظ الحسابات أثناء هذه الخطوة بفهم هذا النظام المتبع عن طريق قيامه باختبارات الفهم والتطابق، حتى يتأكد بأنه فهم كل أجزائها وأحسن تلخيصه لها بعد تتبعه لإجراءات القيام بالعملية فعلا وهذا هو الهدف المطلوب².

3. التقييم الأولي لنظام الرقابة الداخلية : تتمثل هذه الخطوة في إعطاء تقييم أولي للرقابة الداخلية باستخراج نقاط القوة والضعف، تستعمل هذه الخطوة للإجابة عن أسئلة استمارات تتضمن هذه الإجابة إما "نعم" أي

¹ - محمد سمير الصبان وآخرون، نفس المرجع السابق ص 56.

² - أحمد قايد نورالدين ، نفس المرجع السابق ص 62، ص 63.

الفصل الأول: الأدبيات النظرية لمساهمة محافظي الحسابات في تطوير نظم الرقابة الداخلية للمؤسسات الاقتصادية

إيجابي أو "لا" أي سلبي، وعليه يستطيع المدقق في نهاية هذه الخطوة تحديد نقاط القوة والضعف وذلك من خلال التصور النظري للنظام محل الدراسة.

4. اختبارات الاستمرارية: يتأكد المدقق من خلال هذا النوع أن نقاط القوة المتوصل إليها في التقييم الأولي هي فعلا نقاط القوة المطبقة فعلا في الواقع بصفة مستمرة ودائمة، ويجدد أيضا حجم هذه الاختبارات بعد الوقوف على الأخطار التي يجتمل وقوعها عند دراسة الخطوات السابقة كم تعتبر دليل إثبات حسن السير خلال الدورة.¹

5. التقييم النهائي لنظام الرقابة الداخلية: وهي آخر خطوة في عملية الدراسة وتقييم أنظمة الرقابة الداخلية، فبعد تقييمه المبدئي لهذا النظام ونتائج اختبارات الالتزام بالإجراءات والسياسات الرقابية، وبناء على هذا التقييم النهائي يستطيع المراجع أن يحكم على عنصرين من المراجعة هما ما يلي:

✓ تحديد مقدار الأدلة المفصلة التي تتعلق بأرصدة القوائم المالية اللازمة الحصول عليها ويكون هذا المقدار ذو أهمية رئيسية لعملية المراجعة؛

✓ يجب إبلاغ إدارة المؤسسة على نقاط ضعف النظام من خلال تقرير يضمن بعض التوصيات اللازمة وملائمة من أجل القضاء على نقاط الضعف (وفقا لمعيار المراجعة 20 والذي يحدد مسؤوليات المراجع).

الفرع الخامس: مسؤولية محافظ الحسابات بالنسبة لتقييم نظام الرقابة الداخلية

بما أن نظام الرقابة الداخلية يتكون من رقابة محاسبية ورقابة إدارية وضبط داخلي فإن مسؤولية محافظ الحسابات حول هذه الأنظمة تتضح من خلال ما يلي²:

أولا: الرقابة المحاسبية

يعتبر محافظ الحسابات مسؤولا عن نظام الرقابة المحاسبية المسجلة بالدفاتر ومدى إمكانية الاعتماد عليها، ومدى دلالة القوائم المالية للوضع المالي الفعلي للمؤسسة عن الفترة المالية محل الفحص، كذلك حماية أصول المؤسسة النقدية وغير النقدية من الاختلاس والتلاعب، واكتشاف الأخطاء، كذلك يجب على محافظ الحسابات أن يبذل عناية خاصة لهذا النظام كونه ذو أثر جوهري في عملية التدقيق المرتقبة.

ثانيا: الرقابة الإدارية

¹ - محمد بوتون، المراجعة ومراقبة الحسابات من النظرية إلى التطبيق، ديوان المطبوعات الجامعية ص 46.

² - غسان فلاح المطارنة، مرجع سابق ذكره، ص 213 .

الفصل الأول: الأدبيات النظرية لمساهمة محافظي الحسابات في تطوير نظم الرقابة الداخلية للمؤسسات الاقتصادية

لا يعتبر محافظ الحسابات مسؤولاً عن دراسة وتقييم نظام الرقابة الإدارية في المؤسسة محل الفحص حيث أن هذا النوع من الرقابة إلى تنفيذ السياسات الإدارية للخطة التي تم وضعها وإن إلزام المحافظ بفحص نظام الرقابة الداخلية سيوسع من مسؤولياته ويلقي عليه عبئاً كبيراً خاصة وأن وجود أو عدم نظام رقابة إدارية لا يؤثر على برنامج التدقيق الذي يقوم بوضعه محافظ الحسابات.

ثالثاً: نظام الضبط الداخلي

فيما يخص نظام الضبط الداخلي فيعتبر محافظ الحسابات مسؤولاً عن فحص وتغيير أنظمة الضبط الداخلي، وكما هو معروف أن نظام الضبط الداخلي هو نظام الضبط والرقابة على العمليات اليومية للمؤسسة والذي يؤدي إلى أن عمل أي موظف يتم إكماله والتحقق من صحته من قبل موظف آخر حيث أن ذلك يؤدي إلى اكتشاف الأخطاء والغش بسهولة، وبما أن محافظ الحسابات مسؤول عن عملية اكتشاف الأخطاء والغش والاختلاس فإنه بذلك يعتبر مسؤولاً عن فحص نظام الضبط الداخلي.

الفصل الأول: الأدبيات النظرية لمساهمة محافظي الحسابات في تطوير نظم الرقابة الداخلية للمؤسسات الاقتصادية

المبحث الثاني: الدراسات السابقة حول الموضوع

سوف نتطرق في هذا المبحث إلى بعض الدراسات السابقة التي تناولت إلى دور محافظ الحسابات وفعالية نظام الرقابة الداخلية بشكل مباشر وغير مباشر، منها دراسات محلية وأخرى دراسات أجنبية، حيث نقوم بعرض الدراسة وناقشها.

المطلب الأول : عرض الدراسات المتعلقة بمحافظ الحسابات

1. شريقي عمر 2012، "التنظيم المهني للمراجعة أطروحة دكتوراه علوم اقتصادية"

تهدف هذه الدراسة إلى المساهمة في تحسين تنظيم مهنة المراجعة في الجزائر من خلال تقديم مقترحات تسمح بتطوير المهنة وتحقيق أهدافها ولا شك أن مقارنة التنظيم المهني للمراجعة يعد مساهمة فعالة في إرساء قواعد تنظيم قوي للمهنة في الجزائر على أسس الإستفادة من خبرة الدول في مجال تنظيم المهنة، حيث جاء الباحث بالإشكاليات الفرعية: ماهي المعايير المعتمدة في كل الجزائر وتونس والمملكة المغربية؟ ماهي أهم العناصر الإيجابية في التنظيم المهني للمراجعة في الجزائر؟، وللإجابة على هاته الأسئلة قام الباحث بالتطرق إلى النقد النظري: لا تتوفر مهنة المراجعة في الجزائر على معايير مهنية تسمح برفع مستوى الممارسة المهنية للمراجعة مقارنة بالمعايير المطبقة في تونس والمملكة المغربية. كما إعتد الباحث في دراسته على مختلف المناهج التاريخي والوصفي التحليلي ودراسة مقارنة بين تونس والجزائر والمملكة المغربية.¹

كما توصل الباحث إلى النتائج التالية:

أن التنظيم الحالي للمهنة في الجزائر يجب ألا يتوفر على العديد من الخصائص المتطلبات الكفيلة بتطور المهنة إذا أدت عملية البحث إلى المساهمة في تطوير التنظيم المهني للمراجعة في الجزائر والذي يسمح بالإرتفاع بمستوى المهنة وأهدافها.

تتفق هذه الدراسة مع الدراسة الحالية في تناولها لموضوع محافظ الحسابات إلا أنها اقتصر على دراسة وتحليل مسؤوليات محافظ الحسابات فقط، عكس الدراسة الحالية التي تسعى مهام محافظ الحسابات ودوره في تقييم نظام الرقابة الداخلية.

2. طيطوس فتحي، محافظ الحسابات في الجزائر، جامعة طاهر مولاي، العدد التاسع جوان 2013.

هدفت هذه الدراسة إلى تنظيم مهنة محافظ الحسابات لدى المشرع الجزائري كل الحرص على التنظيم الجيد، لها ليكون أداؤها جيدا وتناولت كل من تعيين ومهام ومسؤوليات محافظ الحسابات، وتوصلت الدراسة إلى النتائج

¹ - شريقي عمر، التنظيم المهني للمراجعة أطروحة دكتوراه علوم اقتصادية دراسة مقارنة بين الجزائر وتونس والمملكة المغربية، أطروحة مقدمة لنيل شهادة دكتوراه في العلوم الاقتصادية، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، جامعة سطيف 1، 2011/2012.

الفصل الأول: الأدبيات النظرية لمساهمة محافظي الحسابات في تطوير نظم الرقابة الداخلية للمؤسسات الاقتصادية

التالية: محافظ الحسابات هو عين السلطات العمومية المتمثلة في شخص السيد وكيل الجمهورية على تصرفات المسيرين، يساهم محافظ الحسابات في ضمان حقوق الغير والأقلية داخل الشركات.¹

وتوصلت هذه الدراسة إلى النتائج الآتية: محافظ الحسابات هو عين السلطات العمومية المتمثلة في شخص السيد وكيل الجمهورية على تصرفات المسيرين، يساهم محافظ الحسابات في ضمان حقوق الغير والأقلية داخل الشركات.

تلقي هذه الدراسة مع الدراسة الحالية في تناوله لموضوع محافظ الحسابات الذي هو جزء من الدراسة الحالية.

3. خضراوة كريمة نورة، الملكي حنان 2015، "دور محافظ الحسابات في حماية الممتلكات وتحسين أداء المؤسسات الاقتصادية"

هدفت هذه الدراسة إلى إبراز دور محافظ الحسابات من خلال المهام الموكلة له بمهمة التدقيق الخارجي ومنهجية عمله، وانطلقت الدراسة من الإشكالية الآتية: ما هو دور محافظ الحسابات في حماية الممتلكات وتحسين أداء المؤسسات الجزائرية، واستخدم الباحث المنهج الوصفي التحليلي على عينة عشوائية 30 فقرة، واعتمد الباحث الاستبيان كأداة للحصول على البيانات من المبحوثين، وتوصلت الدراسة إلى أهم النتائج: تعمل المراجعة الخارجية على منع وتقليل حدوث الأخطاء هذا ما يزيد الحاجة لها، تسعى المراجعة الخارجية إلى تحسين أداء المؤسسة من خلال إرشادات محافظ الحسابات وحماية ممتلكاتها.²

ومن أهم النتائج المتوصل إليها: تسعى المراجعة الخارجية إلى تحسين أداء المؤسسة من خلال إرشادات محافظ الحسابات وحماية ممتلكاتها، تعمل المراجعة الخارجية على منع وتقليل حدوث الأخطاء هذا ما يزيد الحاجة لها بالإضافة إلى تقديم النصائح للمديرين والمراجعين الداخليين في محاولة تقليل ومنع الأخطاء.

تتفق هذه الدراسة مع الدراسة الحالية في تناولها لموضوع محافظ الحسابات الذي هو جزء من الدراسة الحالية.

المطلب الثاني: الدراسات المتعلقة بالرقابة الداخلية

1. نسرين حشيشي 2012، "دور محافظ الحسابات في تقييم نظام الرقابة الداخلية"

هدفت هذه الدراسة إلى بيان مدى مسؤولية محافظ الحسابات من حيث إبداء رأيه في نظام الرقابة الداخلية، وانطلقت هذه الدراسة من الإشكالية الآتية: كيف يساهم محافظ الحسابات في تقييم نظام الرقابة

¹ - طيطوس فنتحي، محافظ حسابات في الجزائر، جامعة طاهر مولاي، العدد التاسع جوان 2013.

² - خضراوة كريمة نورة، الملكي حنان، دور محافظ الحسابات في حماية ممتلكات وتحسين أداء المؤسسات الاقتصادية دراسة حالة من خلال الإستهبان مذكرة ماستر، تخصص محاسبة وجباية، 2015/2014.

الفصل الأول: الأدبيات النظرية لمساهمة محافظي الحسابات في تطوير نظم الرقابة الداخلية للمؤسسات الاقتصادية

الداخلية، واستخدم الباحث المنهج الوصفي للدراسة بالإضافة إلى الأسلوب التحليلي، أما الجانب التطبيقي فاعتمدت على دراسة حالة من أجل إسقاط ما تم التطرق إليه في الجانب النظري على مكتب محافظ الحسابات، كما توصلت الباحثة إلى النتائج الآتية: على محافظ الحسابات أن يتبع منهجية عمله حيث يتطلب وجود تخطيط التدقيق وحصول محافظ الحسابات على الأدلة الكافية لإبداء رأيه حول القوائم المالية وإعداد التقرير كمرحلة نهائية تبين نتائج التدقيق، يهدف التدقيق الخارجي على اكتشاف نقاط ضعف وقوة نظام الرقابة الداخلية ومدى فعاليتها، يتطلب التقييم السليم لنظام الرقابة الداخلية بالضرورة أن يقوم محافظ الحسابات بدراسة منتظمة للنظام¹ تتفق هذه الدراسة مع الدراسة الحالية في كونها تعالج نفس الموضوع ولكن في بيئة مختلفة، وستحاول الدراسة الحالية مقارنة النتائج التي سيتم التوصل إليها مع نتائج هذه الدراسة.

2. زكريا قلاله 2013، "دور المراجعة الخارجية في تقييم نظام الرقابة الداخلية"

هدفت هذه الدراسة محاولة وإظهار وإبراز دور المراجعة الخارجية في المؤسسة الاقتصادية باعتبارها أداة فعالة في تقييم النظام، وانطلقت الدراسة من الإشكالية الآتية: ما هو الدور الذي يلعبه المراجع الخارجي في تقييم نظام الرقابة الداخلية، واستخدم الباحث المنهج الوصفي والتحليلي على عينة 25 مفردة، واعتمد الباحث على الاستبيان كأداة للحصول على البيانات من المبحوثين، كما توصل الباحث إلى نتائج الآتية: للمراجع الخارجي دور كبير ومهم في تقييم أداء وجودة نظام الرقابة الداخلية، للمراجع أهمية بالغة في تقييمه لنظام الرقابة الداخلية من أجل ضمان صحة البيانات والمعلومات، التي سيعتمد عليها كأساس للحكم على مدى نجاعة المؤسسة، كما تعبر عن مدى قدرة المؤسسة في حماية ممتلكاتها، الرقابة الداخلية هي مجموعة من الإجراءات والتعليمات والقوانين الموضوعة من طرف الإدارة بالإعتماد على تقرير المراجع الخارجي.²

تتفق هذه الدراسة مع الدراسة الحالية في كونها تعالج نفس الموضوع ولكن في بيئة مختلفة، وستحاول الدراسة الحالية مقارنة النتائج التي سيتم التوصل إليها مع نتائج هذه الدراسة.

¹ - نسرين حشيشي، دور محافظ الحسابات في تقييم نظام الرقابة الداخلية دراسة ميدانية بمكتب محافظ الحسابات، مذكرة ماستر، تخصص التدقيق المحاسبي، جامعة محمد خيضر بسكرة، 2012/2011.

² - زكريا قلاله، دور المراجعة الخارجية في تقييم نظام الرقابة الداخلية دراسة حالة مجموعة من المراجعين الخارجيين، مذكرة ماستر، تخصص فحص محاسبي، جامعة محمد خيضر بسكرة، 2014/2013.

الفصل الأول: الأدبيات النظرية لمساهمة محافظي الحسابات في تطوير نظم الرقابة الداخلية للمؤسسات الاقتصادية

3. براىح بلال¹، 2015، "تقييم دور المراجع الداخلي في تحسين نظام الرقابة الداخلية في المؤسسات الاقتصادية".

هدفت هذه الدراسة إلى إظهار الدور الذي تلعبه المراجعة الداخلية من خلال عمل المراجع الداخلي في تحسين نظام الرقابة الداخلية في المؤسسات الاقتصادية، وانطلقت الدراسة من الإشكالية الآتية: ما مدة تأثير تنفيذ مهام المراجعة الداخلية ومبادئها على تحسين نظام الرقابة الداخلية في المؤسسة الاقتصادية من منظور المراجع الخارجي، واستخدم الباحث مختلف المناهج التاريخي والوصفي والتحليلي، أما الجانب التطبيقي فاعتمد على المنهج الإستقرائي، سومن أهم النتائج المتوصل إليها: أن المراجعة الداخلية أداة من أدوات نظام الرقابة الداخلية يقوم بمهامها المراجع الداخلي وتستعملها المؤسسة من أجل تقييم أداء أنشطتها المختلفة، تنبيه الإدارة بما قد تواجهه من مخاطر مستقبلية وتقييم التوصيات اللازمة لمعالجة ذلك، كما يركز نشاط المراجعة الداخلية على مجموعة من العناصر والتي يتحدد على أساسها درجة تأثيرها على نظام الرقابة الداخلية.

تلتقي هذه الدراسة مع الدراسة الحالية في مجال المراجعة الداخلية أو التدقيق الداخلي في المؤسسات أما الدراسة الحالية في تقييم نظام الرقابة الداخلية.

4. رزيق محمد أنور، "دور محافظ الحسابات في تقييم نظام الرقابة الداخلية، دراسة ميدانية لدى محافظ الحسابات"

هدفت هذه الدراسة إلى إبراز أهمية نظام الرقابة الداخلية في السير الحسن لنشاط المؤسسة وانطلقت الدراسة من الإشكالية التالية: فيما تكمن مساهمة محافظ الحسابات في تقييم نظام الرقابة الداخلية؟، واستخدم الباحث المنهج الوصفي التحليلي الذي يمكن من وصف وتحليل الجوانب النظرية للموضوع، واعتمد الباحث على دراسة حالة من خلال الزيارة الميدانية لمكتب محافظ الحسابات، كما توصل الباحث إلى النتائج الآتية: يهدف محافظ الحسابات إلى اكتشاف نقاط القوة والضعف وقوة نظام الرقابة الداخلية ومدى فعاليتها، يتطلب التقييم السليم لنظام الرقابة الداخلية بالضرورة أن يقوم محافظ الحسابات بدراسة منتظمة للنظام.²

تتفق هذه الدراسة مع الدراسة الحالية في كونها تعالج نفس الموضوع ولكن في بيئة مختلفة، وستحاول الدراسة الحالية مقارنة النتائج التي سيتم التوصل إليها مع نتائج هذه الدراسة.

¹ - براىح بلال، تقييم دور المراجع الداخلي في تحسين نظام الرقابة الداخلية في المؤسسات شهادة ماجستير تخصص محاسبة قسم علوم التسيير، جامعة أحمد بوقرة بومرداس 2015.

² - رزيق أحمد أنور، دور محافظ الحسابات في تقييم نظام الرقابة الداخلية، دراسة ميدانية لدى محافظ الحسابات، مذكرة ماستر تخصص فحص محاسبي، جامعة محمد خيضر بسكرة، 2015/2014.

الفصل الأول: الأدبيات النظرية لمساهمة محافظي الحسابات في تطوير نظم الرقابة الداخلية للمؤسسات الاقتصادية

5. حمزة بطينة، حياة سايجي، ياسين مرغنية، 2018، "دور محافظ الحسابات في تفعيل نظام الرقابة الداخلية في المؤسسة الاقتصادية"

تهدف هذه الدراسة إلى التعرف على دور محافظ الحسابات في تفعيل نظام الرقابة الداخلية للمؤسسة الاقتصادية، وذلك من خلال تتبع مجموعة من الطرق والوسائل لتوضيح علاقة محافظ الحسابات بنظام الرقابة الداخلية وإظهار مدى قدرته على تفعيل نظام الرقابة الداخلية في الشركة محل الدراسة، وانطلاقاً من الإشكالية صغنا مجموعة من الفرضيات والتي تم مناقشتها وتحليلها من خلال الجانب النظري الذي استخدمنا فيه المنهج الوصفي والتاريخي، أما الجانب التطبيقي فاعتمدنا على منهج دراسة حالة من خلال جداول الاستقصاء والمقابلة الشخصية والتقرير الوصفي، وبعد تحليل ومناقشة الفرضيات: كما توصل الباحث إلى أهم النتائج وهي كالآتي: يقوم محافظ الحسابات باكتشاف نقاط القوة والضعف في المؤسسة، زيادة تفعيل نظام الرقابة الداخلية من خلال التركيز على أهداف الرقابة، العمل على تفعيل نظام الرقابة الداخلية المعتمد من طرف المؤسسات الاقتصادية الجزائرية، إن نظام الرقابة الداخلية ضرورة حتمية في جميع المؤسسات للتأكد من حسن سير العمل والإنجاز.¹

تتفق هذه الدراسة مع الدراسة الحالية في كونها تعالج نفس الموضوع ولكن في بيئة مختلفة، وستحاول الدراسة الحالية مقارنة النتائج التي سيتم التوصل إليها مع نتائج هذه الدراسة.

6. شدري معمر سعاد، 2009، "دور المراجعة الداخلية المالية في تقييم الأداء في المؤسسات الاقتصادية".

تهدف هذه الدراسة إلى البحث في مراجعة الداخلية وكذا نظام الرقابة الداخلية من حيث ضمان صحة البيانات المالية والمحاسبية للحكم على مدى صحة الأداء وكذا نتائج القوائم المالية والمركز المالي، واهتمت بالجوانب الوظيفية للمراجعة الداخلية المالية من أجل بيان الدور الذي تؤديه في مجال تقييم الأداء، كما توصلت الباحثة إلى: المراجع الداخلي يقوم باكتشاف نقاط القوة والضعف وإبرازها في تقريره الموجه للإدارة العليا عن طريق قيامه بتقييم نظام الرقابة الداخلية من حيث تصميمه ومدى فعاليته، الرقابة الداخلية هي مجموعة الإجراءات والقوانين التي تضعها الإدارة من أجل ضمان حسن السير الحسن لعملياتها المالية والإدارية، أن المراجعة الداخلية المالية هي جزء من المراجعة الداخلية تعتمد على معطيات المحاسبة العامة والموازنات التقديرية والمحاسبة التحليلية.²

تلتقي هذه الدراسة مع الدراسة الحالية في مجال المراجعة الداخلية أو التدقيق الداخلي في تقييم الأداء في المؤسسات الاقتصادية أما الدراسة الحالية في تقييم نظام الرقابة الداخلية.

¹ - حمزة بطينة، حياة سايجي، ياسين مرغنية، "دور محافظ الحسابات في تفعيل نظام الرقابة الداخلية في المؤسسة الاقتصادية" _ دراسة ميدانية لشركة بلاستي أنابيب د.م.م. تخصص محاسبة مذكرة ماستر جامعة الشهيد حمه لخضر بالوادي 2018.

² - شدري معمر سعاد، "دور المراجعة الداخلية المالية في تقييم الأداء في المؤسسات الاقتصادية"، مذكرة ماجستير قسم علوم التسيير تخصص مالية المؤسسة، جامعة أحمد بوقرة بومرداس 2008/2009.

الفصل الأول: الأدبيات النظرية لمساهمة محافظي الحسابات في تطوير نظم الرقابة الداخلية للمؤسسات الاقتصادية

7. محمد حسان خمقاني، مسعود صديقي 2014، "تقييم الرقابة الداخلية في المؤسسة مجلة أداء المؤسسة الجزائرية" العدد 05 سنة.

حيث قام الباحثان بالتطرق في دراستهم إلى أهم طرق المعاينة الإحصائية في تقييم نظام الرقابة داخل المؤسسة، حيث قام في الجانب النظري مدى فعالية نظام الرقابة الداخلية من خلال إستخدام طريقة المعاينة لإحصائية، كما توصل الباحثان إلى نتائج الدراسة: يجب على المراجع أن يتأكد من أن الإجراءات التي تم وضعها في الإدارة حول نظام الرقابة الداخلية مطابقة مع كافة كل عملية من العمليات المالية، عند استخدام أسلوب العينة الإحصائية في عملية التدقيق من أجل ضمان التجانس على كافة العمليات المالية، ومن أهم التوصيات التي تطرق لها الباحثان، يجب أن تكون مراجع الحسابات عند اختيار العينة الإحصائية عشوائية دون تدخله الشخصي وعدم تحيزه، بحيث تعطي كل عملية من العمليات المالية نفس الفرصة لكي تكون من ضمن العينات الإحصائية.¹

تلتقي هذه الدراسة مع الدراسة الحالية في كونها ركزت على متغير واحد في تقييم الرقابة الداخلية.

8. كبولتي حمزة 2016، "أثر تطبيق المؤسسة الاقتصادية الجزائرية لمتطلبات نظام الرقابة الداخلية"

إن الهدف من هذه الدراسة هو محاولة الكشف عن مدى تطبيق المؤسسة الاقتصادية الجزائرية لمتطلبات الرقابة الداخلية، ومن ثم البحث عن أثر تطبيق هذه المتطلبات على الأداء المالي لهذه المؤسسات، ولتحقيق هذا الهدف تم تطوير أداة دراسة استبانة تكونت من 25 فقرة حيث تم توزيع الاستبانة على العينة الممثلة لمجتمع الدراسة وهم المدققين الداخليين في مؤسسات المساهمة الخمسين في ولاية عنابة، إلا أنه قبل المرور لتحليل الاستبانة واختبار الفروض كان لا بد من إجراء الاختبارات الخاصة بأداة الدراسة نفسها من اختبار نوع التوزيع لإجابات أفراد العينة وصدق المقياس وثباته، بعد ذلك تم الإجابة على الفرضية الرئيسة الأولى من خلال الاختبار الإحصائي T لعينة واحدة، حيث توصلت إلى أن المؤسسة الاقتصادية الجزائرية عينة دراسة تطبق متطلبات نظام الرقابة الداخلية، إلا أن هذا التطبيق متوسط محدود، ومن أهم النتائج المتوصل إليها: إن الأنشطة الرقابية جزء هام من العملية التي تسعى المؤسسة إلى تحقيق أهدافها وهي بمثابة آليات لإدارة وتحقيق أهداف المؤسسة، تمثل المقومات الإدارية والمحاسبية للرقابة الداخلية الحد الأدنى اللازم توافره لضمان وجود تطبيق نظام الرقابة داخلية سليم.²

تلتقي هذه الدراسة مع الدراسة الحالية في كونها ركزت على متغير واحد في نظام الرقابة الداخلية.

¹ محمد حسان خمقاني، مسعود صديقي 2014، "اختبار فعالية نظام الرقابة الداخلية في المؤسسة باستخدام أسلوب العينة الإحصائية" مقال بمجلة أداء المؤسسات الجزائرية، العدد 05، 2014

² -كبولتي حمزة، أثر تطبيق المؤسسة الاقتصادية الجزائرية لمتطلبات نظام الرقابة الداخلية دراسة استبائية لعينة من المؤسسات الاقتصادية تخصص محاسبة قسم علوم التسيير شهادة ماجستير جامعة أحمد بوقرة بومرداس 2015/2016.

الفصل الأول: الأدبيات النظرية لمساهمة محافظي الحسابات في تطوير نظم الرقابة الداخلية للمؤسسات الاقتصادية

9. جدي سمراء 2017، "دور الرقابة الداخلية في زيادة مصداقية المخرجات المحاسبية للمؤسسات الاقتصادية الجزائرية"

هدفت هذه الدراسة إلى التعرف على الدور الذي يؤديه نظام الرقابة الداخلية في تحسين مصداقية المخرجات المحاسبية، حيث تم الوقوف على أهم الجوانب المفاهيمية المتعلقة بالرقابة الداخلية والمخرجات المحاسبية، إلى جانب استطلاع آراء المؤسسات الاقتصادية الجزائرية عما إذا كان لنظام الرقابة الداخلية دور في تحسين مصداقية مخرجاتها المحاسبية.

توصلت الدراسة إلى نتائج الآتية: أن العلاقة التي تربط الرقابة الداخلية بالمخرجات المحاسبية تتمثل في الهدف الذي تسعى الرقابة الداخلية إلى تحقيقه والتمثل في تحقيق مصداقية التقارير المالية، يستمد نظام الرقابة الداخلية فعاليته من فعالية كل مكون من مكوناته وتكاملها فيما بينها ومن إدراك الأهداف التي تسعى إلى تحقيقها، وأن وجود نظام رقابة فعال داخل المؤسسة الاقتصادية سيؤدي إلى الوثوق في مخرجاتها المحاسبية.¹

تلتقي هذه الدراسة مع الدراسة الحالية في كونها ركزت على متغير واحد في نظام الرقابة الداخلية.

10. محمد إبراهيم النوايسة 2006، "العوامل المؤثرة على جودة تدقيق الحسابات"

هدفت هذه الدراسة إلى التعرف على العوامل المؤثرة على جودة تدقيق الحسابات من وجهة نظر مدققي الحسابات الخارجيين في الأردن، وذلك من خلال تحليل متغيرات الدراسة البالغة خمسة متغيرات مستقلة، وتقديم توصيات حول رفع مستوى أداء المهنة، ولتحقيق أهداف الدراسة واختبار فرضياتها، فقد تم تصميم استبانة تتكون من جزأين، تكونت العينة النهائية المعتمدة لأغراض البحث والتحليل من 62 مدققاً ثم اختياريهم بطريقة عشوائية من أصل 314 مدققاً مزاولين للمهنة في الأردن، توصلت هذه الدراسة إلى أن المدققين يدركون أهمية جودة التدقيق بالنسبة 20.80%، وأن أكثر ما يؤثر على جودة التدقيق هي العوامل المرتبطة بفريق التدقيق 4.74% في حين أن أقل ما يؤثر 6.64% على جودة التدقيق هي العوامل المرتبطة بعملية تنظيم المكتب، كما لا يوجد ذو دلالة إحصائية على جودة التدقيق فيما يتعلق بحجم المكتب والتنوع في الخدمات التي يؤديها للعميل، وقد اختتمت الدراسة ببعض التوصيات الموجهة إلى جمعية المحاسبين القانونيين الأردنيين والمدققين أنفسهم بهدف تحسين الأداء.²

¹ - جدي سمراء، "دور الرقابة الداخلية في زيادة مصداقية المخرجات المحاسبية للمؤسسات الاقتصادية الجزائرية" شهادة دكتوراه التخصص بنوك مالية ومحاسبة جامعة محمد بوضياف المسيلة قسم العلوم التجارية 2016/2017.

² - محمد إبراهيم النوايسة، "العوامل المؤثرة على جودة تدقيق الحسابات دراسة ميدانية من وجهة نظر مدققي الحسابات الخارجيين في الأردن"، المجلة الأردنية في إدارة الأعمال، المجلد 3، العدد 3، 2006.

الفصل الأول: الأدبيات النظرية لمساهمة محافظي الحسابات في تطوير نظم الرقابة الداخلية للمؤسسات الاقتصادية

11. مصباح محمد يوسف البر، موسى محمد أحمد 2014، "مؤشرات جودة تدقيق الحسابات في ترقية الأداء المهني" تهدف هذه الدراسة إلى معرفة مؤشرات جودة تدقيق الحسابات على الأداء المهني لمكاتب التدقيق في السودان، وتحديد الأهمية النسبية لكل عنصر منها، ولتحقيق أهداف هذه الدراسة ثم اتباع المنهج الاستنباطي والوصفي والاستقرائي، حيث تم تصميم وتوزيع استبانة محكمة على عينة عشوائية ممثلة لمجتمع الدراسة، وتحليل بيانات الدراسة واختبار فرضياتها، ثم التوصل إلى مجموعة من النتائج أهمها أن التأهيل العلمي والخبرة العملية المدقق وإلمامه بمعايير المحاسبة والمراجعة تساهم في جودة تدقيق الحسابات.¹

ثالثاً: Douglas j.skinner, scientific articles 2012, Audit quality and Auditor Reputation Ovidence

هدفت هذه الدراسة إلى المعالجة المحيطة بجودة التدقيق المحاسبي وكذا تقييم أدلة مدقق الحسابات في المؤسسات، وانطلقت الدراسة من الإشكالية الآتية: ماهي أهم الأساليب للحصول على جودة التدقيق المحاسبي من خلال تقييم أدلة المراجع في المؤسسات البيانية، واستخدام الباحث مختلف المناهج التحليلي والتجريبي، حيث استخدم المنهج التحليلي بغية دراسة الأحداث الأخيرة في اليابان حول سمعة المدققين أما المنهج التجريبي قام بدراسة عينة إحصائية لمجموعة من المؤسسات.

وتوصلت الدراسة إلى أهم النتائج التي نوجزها في الآتي: أن تقييم أدلة المراجع هي أحد الأدوات المهمة التي يمكن استخدامها للحصول على جودة التدقيق المحاسبي وإعطاء الثقة لمستخدمي القوائم المالية، وكذا تتبع فرق التدقيق الخاص بالمؤسسة تساعد في الحفاظ على سمعة المدقق.²

المطلب الثاني: تحليل ومناقشة الدراسات السابقة

سنتطرق في هذا المطلب إلى مقارنة الدراسة الحالية مع الدراسات السابقة ومحاولة استنتاج كل من أوجه التشابه وأوجه الاختلاف فيما يلي:

❖ أوجه التشابه بين الدراسة الحالية والدراسات السابقة

من خلال التطرق لدراسات السابقة المتعلقة بموضوع الدراسة الحالية، نجد أن هناك تعدد في الدراسات التي تناولت المتغيرات لمحافظة الحسابات ومساهمتها في تطوير أنظمة الرقابة الداخلية في المؤسسة، حيث تناولت جوانب عديدة منها:

¹ - مصباح محمد يوسف البر، موسى محمد أحمد، "مؤشرات جودة تدقيق الحسابات في ترقية الأداء المهني" للمملكة العربية السعودية- الدمام، مجلة العلوم الاقتصادية دراسة ميدانية على مكاتب التدقيق بولاية الخرطوم 2014.

² - Douglas j.skinner, scientific articles 2012, **Audit quality and Auditor Reputation Ovidence** , Universiti of chicago2012, From japan.journal of Accoenting and Auditing, N05, 87

الفصل الأول: الأدبيات النظرية لمساهمة محافظي الحسابات في تطوير نظم الرقابة الداخلية للمؤسسات الاقتصادية

◀ دراسة مساهمة محافظ الحسابات من الجانب القانوني؛

◀ أهمية محافظ الحسابات في تقييم نظام الرقابة الداخلية للمؤسسات الاقتصادية؛

◀ دراسة تقييم نظام الرقابة الداخلية في المؤسسة.

أما الدراسة الحالية والتي تميزت بمساهمة محافظي الحسابات في تطوير نظم الرقابة الداخلية في المؤسسات الاقتصادية" حيث تطرقت إلى جانب آخر من جوانب دور محافظ الحسابات في تقييم نظام الرقابة الداخلية من خلال تعزيز الثقة في إبداء رأيه اتجاه نظام الرقابة الداخلية.

كما تم الاستفادة من الدراسات السابقة في شتى المجالات منها:

- الاستفادة منها لتكوين الجانب النظري وإعداد خطة تتناسب مع الموضوع وتحديد متغيراته؛
- اتباع الطريقة في إختيار منهج وأدوات الدراسة المناسبة لدراسة الحالية؛
- الاستفادة منها في إعداد المنهجية المتبعة في المذكرة؛
- توزيع استبيان على مجموعة من المحاسبين والمحافظين الحسابات؛
- الإلمام بالنتائج المتوصل إليها في الدراسات السابقة والانطلاق في الدراسة الحالية.

❖ أوجه الاختلاف بين الدراسة الحالية و الدراسات السابقة

أولاً: من حيث المكان والزمان

أقيمت الدراسة الحالية في البيئة المحاسبية الجزائرية على عينة من محافظي الحسابات، بينما تمت بعض الدراسات السابقة في بيئة خارجية أجنبية.

ثانياً: من حيث عدد العينة

تناولت الدراسات السابقة عينات مختلفة العدد مقارنة مع الدراسة الحالية وبعضها الآخر أقل وذلك حسب إمكانية كل دراسة، ولجأت هذه الدراسة إلى استبانة ثم توزيعها على عينة من محافظي الحسابات.

ثالثاً: من حيث المتغيرات

هدفت هذه الدراسة إلى معرفة مساهمة محافظي الحسابات في تطوير نظم الرقابة الداخلية من خلال وجهة نظر مراجعي الحسابات، أما الدراسات السابقة تناولت متغير واحد.

الفصل الأول: الأدبيات النظرية لمساهمة محافظي الحسابات في تطوير نظم الرقابة الداخلية

للمؤسسات الإقتصادية

خلاصة الفصل:

ثم التترق في هذا الفصل إلى أهم الأدبيات والنظريات لمساهمة محافظي الحسابات في تطوير أنظمة الرقابة الداخلية للمؤسسات الإقتصادية، وما جاء من مفاهيم لمحافظ الحسابات ونظام الرقابة الداخلية وإبراز العلاقة ما بين محافظ الحسابات ونظام الرقابة الداخلية، كما قمنا بدراسة بعض الدراسات السابقة الخاصة بموضوع "مدى مساهمة محافظي الحسابات في تطوير أنظمة الرقابة الداخلية للمؤسسات الإقتصادية".

يعمل المراجع الخارجي في تقييم نظام الرقابة الداخلية على تطويره وتحسينه من خلال مساهمته في الوصول إلى مستوى هام من الكفاءة والفعالية، وذلك بتقديم بعض التوصيات في شكل اقتراحات يقدمها للجهات المسؤولة، ويعتبر محافظ الحسابات مسؤولاً عن حماية أصول المؤسسة من الإختلاس والتلاعب واكتشاف الأخطاء.

الفصل الثاني

دراسة دور محافضي الحسابات في تطوير نظم الرقابة

الداخلية من خلال عينة من محافضي الحسابات

بالجزائر

الفصل الثاني: دراسة دور محافظي الحسابات في تطوير نظم الرقابة الداخلية من خلال عينة من محافظي الحسابات بالجزائر

تمهيد:

تهدف هذه الدراسة الميدانية إلى التعرف على آراء ووجهة نظر عينة من محافظي حسابات الخارجيين حول الموضوع دراستنا الحالية: "مدى مساهمة محافظي الحسابات في تطوير أنظمة الرقابة الداخلية للمؤسسات الاقتصادية"، وبعد أن تطرقنا في الجانب النظري حول عرض لأهم المفاهيم النظرية نحو متغير الدراسة ولتسليط الضوء أكثر عن الموضوع واختبار فرضيات الدراسة ارتئينا الاعتماد على أداة الاستبيان حيث تم توزيعه إلكترونياً على عينة الدراسة من أجل إستطلاع آرائهم نحو موضوع الدراسة ومدى تطبيقه من الناحية المهنية وعليه سنتطرق في هذا الفصل إلى وصف عينة ومجتمع الدراسة وكذا أداة الدراسة تليها وتوزيع الاستبيان وجمع البيانات وتحليلها وفي الأخير اختبار فرضيات الدراسة بالاستعانة ببرنامج SPSS.

من خلال ماسبق سنتناول في هذا الفصل مايلي:

المبحث الأول: مكونات ومنهجية الدراسة؛

المبحث الثاني: إعداد الاستبيان وهيكلته ومناقشة النتائج.

الفصل الثاني: دراسة دور محافظي الحسابات في تطوير نظم الرقابة الداخلية من خلال عينة من محافظي الحسابات بالجزائر

المبحث الأول: مكونات ومنهجية الدراسة

نحاول في هذا المبحث معالجة عناصر الدراسة، والمثلة في مجتمع الدراسة، والجزء محل الدراسة والمتمثل في العينة، بالإضافة إلى توضيح حدود الدراسة

المطلب الأول: مجتمع الدراسة

تمثل مجتمع الدراسة في أربع فئات وهي:

1 الخبراء المحاسبين؛

2 محافظي الحسابات؛

3 المحاسبين المعتمدين؛

4 محاسبين.

المطلب الثاني: عينة الدراسة

تمثل حجم العينة المبحوث عنها في (50) فرد من أصحاب التخصص في مجال التدقيق والمحاسبة، وقد قمنا بإعداد استبيان وتم توصيله للعينة المدروسة يدويا ومنها عن طريق إيميل.

الجدول رقم (01-02): يمثل الاحصائيات المتعلقة باستمارات الاستبيان

البيان	العدد	النسبة المئوية %
الاستمارات الموزعة	50	100%
الإستمارات اللغير المسترجعة	0	0
الإستمارات المسترجعة	50	100%

المصدر: من إعداد الطالبة

المطلب الثالث: حدود الدراسة

تمثلت حدود الدراسة فيما يلي:

1 الحدود المكانية: تمحورت هذه الدراسة على عينة من محافظي الحسابات بالجزائر؛

2 الحدود الزمانية: تعلقت الدراسة بالفترة الممتدة من 2020/08/27 إلى 2020/09/03؛

3 الحدود البشرية: شملت الدراسة على عينة من محافظي الحسابات الخارجيين بالجزائر؛

4 الحدود الموضوعية. اهتمت الدراسة بالمواضيع المتعلقة بمحافظ الحسابات وتقييم نظام الرقابة الداخلية.

الفصل الثاني: دراسة دور محافظي الحسابات في تطوير نظم الرقابة الداخلية من خلال عينة من محافظي الحسابات بالجزائر

المبحث الثاني: عرض نتائج الاستبيان ومناقشتها

في هذا المبحث سنتطرق إلى أهم النتائج المتوصل إليها في الدراسة عن طريق الاستبيان، حيث قسمناه إلى مطلبين رئيسيين، الأول يتم فيه عرض النتائج، والثاني يتم فيه مناقشة النتائج المتوصل إليها.

المطلب الأول: عرض نتائج الاستبيان

1- إجراءات معالجة الاستبيان : لتحليل الاستبيان تموضع مقاييسا لإجابات لقياس آراء أفراد العينة المدروسة عن طريق الاستبيان من خلال مقياس ليكارت الثالثي موضحة في الجدول الموالي :

الجدول رقم (02-02): مجالات الإجابة على أسئلة الاستبيان وأوزانها

1	2	3
غير موافق	محايد	موافق

المصدر: من إعداد الطالبة

الجدول رقم (03-02) يمثل اتجاه المتوسط المرجح:

المستوى الموافق له	مجال المتوسط الحسابي المرجح
غير موافق	من 1 إلى 1.66
محايد	من 1.67 إلى 2.34
موافق	من 2.35 إلى 3

2- عرض نتائج الاستبيان: في هذا العنصر سيتم استعراض مختلف النتائج المتحصل عليها من خلال الاستبيان عن طريق برنامج Spss، وهذا باستخدام مختلف الأساليب والأدوات الإحصائية واختبارها على الاستبيان.

المطلب الثاني: تحليل نتائج الاستبيان

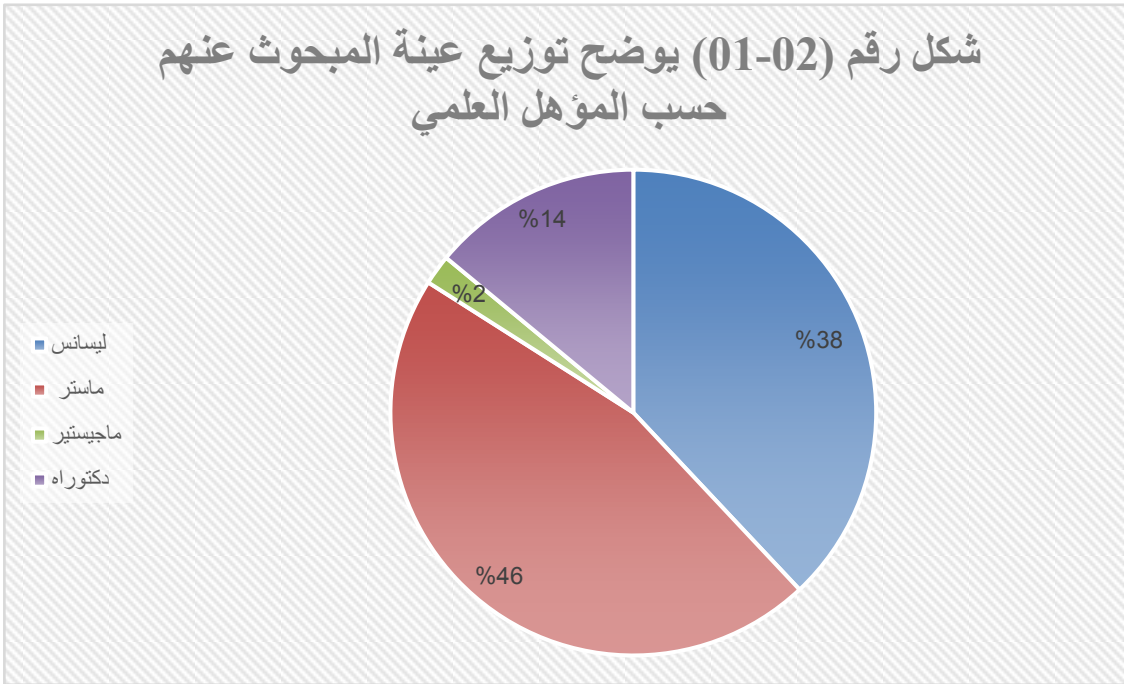
أولاً: المحور الأول: المعلومات الشخصية

جدول رقم (04-02) يوضح توزيع عينة المبحوث عنهم حسب المؤهل العلمي

النسبة المئوية	التكرار	المؤهل العلمي
38	19	ليسانس
46	23	ماستر
02	01	ماجستير
14	07	دكتوراه
%100	50	المجموع

المصدر : مخرجات معالجة برنامج SPSS

الفصل الثاني: دراسة دور محافظي الحسابات في تطوير نظم الرقابة الداخلية من خلال عينة من محافظي الحسابات بالجزائر



المصدر : مخرجات معالجة برنامج SPSS

يتضح لنا من خلال الجدول (02-04) والشكل (01-02) توزيع عينة الدراسة حسب المؤهل العلمي وكانت أكبر نسبة لطلبة الماستر حيث قدرت بـ 46% في حين تأتي نسبة طلبة الليسانس في المرتبة الثانية بـ 38%، تم تليها طلبة الدكتوراه بنسبة تقدر بـ 14% وأخيرا طلبة الماجستير بـ 2%.

جدول رقم (02-05) يوضح توزيع عينة المبحوث عنهم حسب مجال الوظيفة

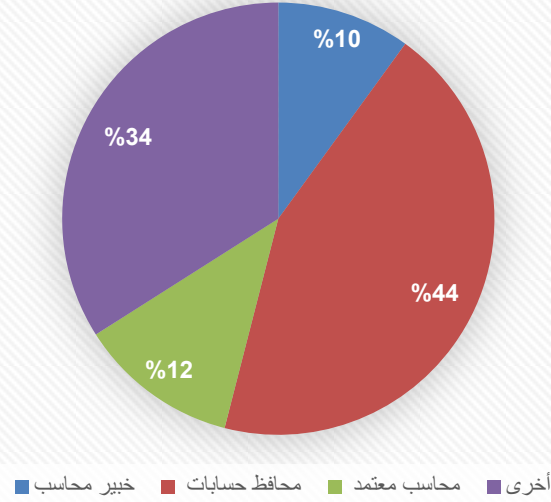
النسبة المئوية	التكرار	مجال الوظيفة
10	05	خبير محاسب
44	22	محافظ حسابات
12	06	محاسب معتمد
34	17	أخرى
%100	50	المجموع

المصدر : مخرجات معالجة برنامج SPSS

الفصل الثاني: دراسة دور محافظي الحسابات في تطوير نظم الرقابة الداخلية من خلال عينة

من محافظي الحسابات بالجزائر

شكل رقم (02-02) يوضح توزيع عينة المبحوث عنهم حسب مجال الوظيفة



المصدر : مخرجات معالجة برنامج SPSS

يتضح لنا من خلال الجدول (02-05) والشكل (02-02) توزيع عينة الدراسة حسب مجال الوظيفة، حيث كانت أكبر نسبة لمحافظي الحسابات حيث قدرت بـ 44% في حين تأتي نسبة المجالات الوظيفية الأخرى في المرتبة الثانية بـ 17%، تم تليها نسبة المحاسبين المعتمدين والتي تقدر بـ 06%، وأخيرا نسبة خبير محاسبة بـ 05%.

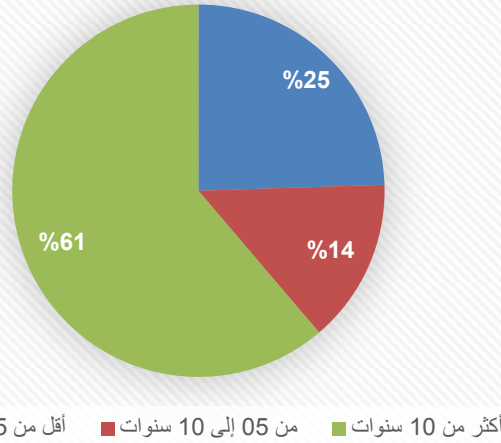
جدول رقم (02-06) يوضح توزيع عينة المبحوث عنهم حسب الخبرة المهنية

الخبرة المهنية	التكرار	النسبة المئوية	النسبة المئوية الصالحة	النسبة المئوية التراكمية
أقل من 05 سنوات	12	24	24	24
من 05 إلى 10 سنوات	07	14	14	38
أكثر من 10 سنوات	30	60	60	98
المجموع	49	100%	100%	//

المصدر : مخرجات معالجة برنامج SPSS

الفصل الثاني: دراسة دور محافظي الحسابات في تطوير نظم الرقابة الداخلية من خلال عينة من محافظي الحسابات بالجزائر

شكل رقم (02-03) يوضح توزيع عينة المبحوث عنهم حسب الخبرة المهنية



المصدر : مخرجات معالجة برنامج SPSS

يتضح لنا من خلال الجدول (02-06) والشكل (02-03) توزيع عينة الدراسة حسب الخبرة المهنية، حيث كانت أكبر نسبة لمن هم أكثر من 10 سنوات خبرة، حيث قدرت بـ 60%، في حين تأتي نسبة أقل من 05 سنوات خبرة في المرتبة الثانية بـ 24%، وأخيرا نسبة من 05 إلى 10 سنوات بـ 14%.

المطلب الثالث: تحليل الثبات

ثم اختبار ثبات عبارات الاستبيان باستخدام معامل ألفا كرونباخ والجدول الموالي يوضح ذلك:

الجدول رقم (02-07) اختبار ثبات الاستبيان

المحور	عدد الفقرات	ألفا كرونباخ
المحور الأول	11	0.67
المحور الثاني	11	0.60
المجموع	22	0.68

المصدر : مخرجات معالجة برنامج SPSS

من خلال الجدول رقم (01-07)، يتبين لنا أن عبارات الاستبيان في المحورين الاثنين تتميز بالثبات حسب معامل ألفا كرونباخ الذي تجاوز الدلالة الإحصائية 0.5 أي (50%)، ونسبة المجموع المحققة تقدر بـ 68% وهي أقرب إلى 100%، وبالتالي فإن الاستبيان مقبول للدراسة.

الفصل الثاني: دراسة دور محافظي الحسابات في تطوير نظم الرقابة الداخلية من خلال عينة من محافظي الحسابات بالجزائر

ثانيا: المتوسطات الحسابية والانحرافات المعيارية لفقرات الاستبيان ككل.

أولا: المتوسطات الحسابية والانحرافات المعيارية لفقرات المحور الأول

جدول رقم (02-08) يبين المتوسطات الحسابية والانحرافات المعيارية لفقرات المحور الأول

المستوى	الرتبة	الانحراف المعياري	المتوسط الحسابي	فقرات الاستبيان ككل
موافق	03	0.42	2.84	تقوم بالاطلاع على وصف لنظام الرقابة الداخلية المعد من طرف مؤسستكم.
موافق	04	0.50	2.78	تقوم بالتأكد بأن العمليات التي تمت في مؤسستكم يتم تحقيقها بشكل فعال.
موافق	0	0.58	2.70	تقوم بتحديد الإجراءات الرقابية الأساسية الغائبة.
موافق	06	0.52	2.74	تقوم بتحديد الإجراءات الرقابية الأساسية الموجودة.
موافق	07	0.59	2.76	تقوم بتحديد الأخطاء التي قد تنتج بسبب غياب إجراءات الرقابة الأساسية.
موافق	07	0.67	2.50	تقوم بالتأكد بأن جميع العمليات في مؤسستكم تتوافق مع سياستكم.
موافق	02	0.40	2.86	تساهم في اكتشاف الانحرافات والأخطاء من خلال إجراءات التقييم لنظم الرقابة الداخلية.
موافق	01	0.38	2.82	تقوم بإعداد تقرير يتضمن كل التفاصيل عن الأوضاع السائدة في المؤسسة وإعطاء صورة تقييمية لها.
موافق	08	0.75	2.42	تقوم بالاستفسار من العمال عن كيفية أدائهم لمهامهم.
موافق	06	0.67	2.56	تساعد إجراءات التقييم في تسجيل العمليات بالدفاتر المحاسبية المتعارف عليها.
موافق	/	0.55	2.70	المجموع

المصدر : مخرجات معالجة برنامج SPSS

من خلال الجدول رقم (02-08) المتعلق بمدى مساهمة محافظ الحسابات في تطوير نظام الرقابة الداخلية

في الشركة محل التدقيق، نلاحظ أن الانحراف المعياري قد أخذ قيمة 0.55 أكبر من مستوى المعنوية 0.05

الفصل الثاني: دراسة دور محافظي الحسابات في تطوير نظم الرقابة الداخلية من خلال عينة من محافظي الحسابات بالجزائر

وبالتالي نقبل الفرضية الأولى القائلة بأن محافظ الحسابات يساهم بتوجيهاته في تحسين نظام الرقابة الداخلية في الشركة محل الدراسة.

ثانيا: المتوسطات الحسابية والانحرافات المعيارية لفقرات المحور الثاني

جدول رقم (02-09) يبين المتوسطات الحسابية والانحرافات المعيارية لفقرات المحور الثاني

المستوى	الرتبة	الانحراف المعياري	المتوسط الحسابي	فقرات الاستبيان ككل
موافق	09	0.57	2.70	عند القيام بمراجعة نفس المؤسسة في دورة أخرى هل تلاحظون تجسيد الملاحظات السابقة التي أشيرت إليها من طرفكم.
موافق	03	0.63	2.60	هل المؤسسات التي تقومون بتقييمها تلتزم بتصحيح الملاحظات الواردة في تقارير المراجعة.
موافق	10	0.50	2.70	تقومون بإعطاء ملاحظاتكم حول نظام الرقابة الداخلية في شكل تقارير.
موافق	08	0.64	2.56	تتعمقون في عملية تقييم الرقابة الداخلية.
موافق	02	0.61	2.70	تقومون بتوجيه ملاحظات حول مواطن القوة والضعف في نظم الرقابة الداخلية للمؤسسات محل مراجعتكم.
موافق	13	0.45	2.80	تعتبر مرحلة تقييم نظام الرقابة الداخلية للمؤسسة هي مرحلة مهمة بالنسبة لكم.
موافق	12	0.73	2.48	تأخذ جميع المؤسسات التي قمتم بدراستها ملاحظات نظام الرقابة الداخلية بجدية.
موافق	11	0.70	2.48	تحرصون على إبداء الرأي بشدة حول وضعية نظام الرقابة الداخلي.
موافق	04	0.66	2.64	تقوم بالتأكد من أن أساليب الرقابة المتبعة في مؤسستكم تطبق نفس الطريقة التي وضعت من أجلها.
موافق	01	0.53	2.80	يقوم نظام الرقابة الداخلية الفعال بتجنب حدوث الأخطاء المقصودة وغير المقصودة واكتشافها في حالة حدوثها .

الفصل الثاني: دراسة دور محافظي الحسابات في تطوير نظم الرقابة الداخلية من خلال عينة من محافظي الحسابات بالجزائر

موافق		0.36	2.90	يضمن نظام الرقابة الداخلية اكتشاف الانحرافات والأخطاء والتقليل منها.
موافق	07	0.58	2.70	يضمن نظام الرقابة الداخلية إلى زيادة ثقة المتعاملين. بالمؤسسة و يرفع من ثقة المستثمرين وبالتالي أخذ قرار إيجابية لصالح المؤسسة.
موافق	/	0.57	2.67	المجموع

المصدر : مخرجات معالجة برنامج SPSS

من خلال الجدول (02-09) أعلاه المتعلق بالأساليب المتبعة لتقييم نظام الرقابة الداخلية كاف لتطوير نظام الرقابة الداخلية، نلاحظ أن الانحراف المعياري قد أخذ قيمة 0.57 أكبر من مستوى المعنوية 0.05 وبالتالي نقبل الفرضية الثانية القائلة بأن الأساليب المتبعة لتقييم نظم الرقابة الداخلية غير كافية لتطوير نظم الرقابة الداخلية.

الجدول رقم (02-10) حساب معامل الارتباط بيرسون بين المحاور

المحور	معامل الارتباط بيرسون	V1	V2
المحور الأول: مدى مساهمة محافظ الحسابات في تطوير نظام الرقابة الداخلية في الشركة محل التدقيق.	معامل الارتباط بيرسون	1	0.46
	Sig معنوية	0.000	0.001
	التكرارات	50	50
المحور الثاني: بالأساليب المتبعة لتقييم نظام الرقابة الداخلية كافي لتطوير نظام الرقابة الداخلية.	معامل الارتباط بيرسون	1	0.46
	Sig معنوية	0.000	0.001
	التكرارات	50	50

المصدر : مخرجات معالجة برنامج SPSS

من خلال الجدول أعلاه يتضح لنا أن معامل الارتباط بيرسون = 0.46 وهو موجب ويقترّب من ال 01، وبالتالي يمكن القول أنه هناك علاقة طردية بين محاور الاستبيان لان معامل الارتباط يقترّب من ال 01.

الفصل الثاني: دراسة دور محافظي الحسابات في تطوير نظم الرقابة الداخلية من خلال عينة

من محافظي الحسابات بالجزائر

ثانيا: المحور الثاني: محاور الاستبيان

المحور الأول: مدى مساهمة محافظ الحسابات في تطوير نظام الرقابة الداخلية في الشركة محل التدقيق

جدول رقم (02-11) يوضح توزيع عينة المبحوث عنهم حسب مدى اطلاعهم لنظام الرقابة الداخلية

المعد من طرف مؤسستهم

التكرار	النسبة المئوية	
01	02	موافق
06	12	محايد
43	86	غير موافق
50	%100	المجموع

المصدر : مخرجات معالجة برنامج SPSS

يتضح لنا من خلال الجدول أعلاه توزيع عينة الدراسة حسب مدى اطلاع عينة المبحوث عنهم لنظام

الرقابة الداخلية المعد من طرف مؤسستهم، حيث كانت أكبر نسبة غير موافقة لهذه العبارة، حيث قدرت بـ

86%، في حين تأتي نسبة المحايدون لهذه العبارة بـ 12 %، وأخيرا نسبة الموافقين بـ 02% .

جدول رقم (02-12) يوضح توزيع عينة المبحوث عنهم حسب تأكيدهم بأن العمليات التي تمت في

مؤسستهم يتم تحقيقها بشكل فعال

التكرار	النسبة المئوية	
02	04	موافق
07	14	محايد
41	82	غير موافق
50	%100	المجموع

المصدر : مخرجات معالجة برنامج SPSS

يتضح لنا من خلال الجدول أعلاه توزيع عينة الدراسة حسب مدى تأكيدهم بأن العمليات التي تمت في

مؤسستهم يتم تحقيقها بشكل فعال، حيث كانت أكبر نسبة غير موافقة لهذه العبارة، حيث قدرت بـ 82%، في

حين تأتي نسبة المحايدون لهذه العبارة بـ 14 %، وأخيرا نسبة الموافقين بـ 04% .

الفصل الثاني: دراسة دور محافظي الحسابات في تطوير نظم الرقابة الداخلية من خلال عينة من محافظي الحسابات بالجزائر

جدول رقم (02-13) يوضح توزيع عينة المبحوث عنهم حسب قيامهم بالإجراءات الرقابية الأساسية

الغائبة

النسبة المئوية	التكرار	
06	03	موافق
18	09	محايد
76	38	غير موافق
%100	50	المجموع

المصدر : مخرجات معالجة برنامج SPSS

يتضح لنا من خلال الجدول أعلاه توزيع عينة الدراسة حسب قيامهم بالإجراءات الرقابية الأساسية الغائبة، حيث كانت أكبر نسبة غير موافقة لهذه العبارة، حيث قدرت بـ 76%، في حين تأتي نسبة المحايدين لهذه العبارة بـ 18%، وأخيرا نسبة الموافقين بـ 06% .

جدول رقم (02-14) يوضح توزيع عينة المبحوث عنهم حسب قيامهم بالإجراءات الرقابية الأساسية

الموجودة

النسبة المئوية	التكرار	
04	02	موافق
18	09	محايد
78	39	غير موافق
%100	50	المجموع

المصدر : مخرجات معالجة برنامج SPSS

يتضح لنا من خلال الجدول أعلاه توزيع عينة الدراسة حسب قيامهم بالإجراءات الرقابية الأساسية الموجودة، حيث كانت أكبر نسبة غير موافقة لهذه العبارة، حيث قدرت بـ 78%، في حين تأتي نسبة المحايدين لهذه العبارة بـ 18%، وأخيرا نسبة الموافقين بـ 04% .

الفصل الثاني: دراسة دور محافظي الحسابات في تطوير نظم الرقابة الداخلية من خلال عينة

من محافظي الحسابات بالجزائر

جدول رقم (02-15) يوضح توزيع عينة المبحوث عنهم حسب قيامهم بتحديد الأخطاء التي قد تنتج

بسبب غياب إجراءات الرقابة الأساسية

التكرار	النسبة المئوية	
04	08	موافق
04	08	محايد
42	84	غير موافق
50	100%	المجموع

المصدر : مخرجات معالجة برنامج SPSS

يتضح لنا من خلال الجدول أعلاه توزيع عينة الدراسة حسب قيامهم بتحديد الأخطاء التي قد تنتج بسبب غياب إجراءات الرقابة الأساسية، حيث كانت أكبر نسبة غير موافقة لهذه العبارة، حيث قدرت بـ 84%، في حين تأتي نسبة المحايد لهذه العبارة، والموافقين لها بالتساوي بنسبة 08% .

جدول رقم (01-15) يوضح توزيع عينة المبحوث عنهم حسب تأكيدهم بان جميع العمليات في

مؤسساتهم تتوافق مع سياساتهم

التكرار	النسبة المئوية	
05	10	موافق
15	30	محايد
30	60	غير موافق
50	100%	المجموع

المصدر : مخرجات معالجة برنامج SPSS

يتضح لنا من خلال الجدول أعلاه توزيع عينة الدراسة تأكيدهم بان جميع العمليات في مؤسساتهم تتوافق مع سياساتهم، حيث كانت أكبر نسبة غير موافقة لهذه العبارة، حيث قدرت بـ 60%، في حين تأتي نسبة المحايد لهذه العبارة بنسبة تقدر بـ 30%، وأخيراً الموافق لهذه العبارة بنسبة 10% .

الفصل الثاني: دراسة دور محافظي الحسابات في تطوير نظم الرقابة الداخلية من خلال عينة

من محافظي الحسابات بالجزائر

جدول رقم (02-16) يوضح توزيع عينة المبحوث عنهم حسب مساهمتهم في اكتشاف الأخطاء

والانحرافات من خلال إجراءات التقييم لنظم الرقابة الداخلية

النسبة المئوية	التكرار	
02	01	موافق
10	05	محايد
88	44	غير موافق
%100	50	المجموع

المصدر : مخرجات معالجة برنامج SPSS

يتضح لنا من خلال الجدول أعلاه توزيع عينة الدراسة حسب مساهمتهم في اكتشاف الأخطاء والانحرافات من خلال إجراءات التقييم لنظم الرقابة الداخلية، حيث كانت أكبر نسبة غير موافقة لهذه العبارة، حيث قدرت بـ 88%، في حين تأتي نسبة المحايد لهذه العبارة بـ 10%، وأخيرا نسبة الموافقين بـ 02% .

جدول رقم (02-17) يوضح توزيع عينة المبحوث عنهم حسب مساهمتهم في إعداد تقارير تتضمن كل

التفاصيل عن الأوضاع السائدة في المؤسسة وإعطائهم لصورة تقييمية لها

النسبة المئوية	التكرار	
16	08	موافق
26	13	محايد
58	29	غير موافق
%100	50	المجموع

المصدر : مخرجات معالجة برنامج SPSS

يتضح لنا من خلال الجدول أعلاه توزيع عينة الدراسة حسب مساهمتهم في إعداد تقارير تتضمن كل التفاصيل عن الأوضاع السائدة في المؤسسة وإعطائهم لصورة تقييمية لها، حيث كانت أكبر نسبة غير موافقة لهذه العبارة، حيث قدرت بـ 58%، ثم تليها المحايد لهذه العبارة بنسبة تقدر بـ 26%، وأخيرا نسبة الموافقين لهذه العبارة بنسبة تقدر بـ 16% .

الفصل الثاني: دراسة دور محافظي الحسابات في تطوير نظم الرقابة الداخلية من خلال عينة

من محافظي الحسابات بالجزائر

جدول رقم (02-18) يوضح توزيع عينة المبحوث عنهم حسب قيامهم بالاستفسار من العمال عن كيفية

أدائهم لمهامهم

التكرار	النسبة المئوية	
08	16	موافق
12	24	محايد
30	60	غير موافق
50	100%	المجموع

المصدر : مخرجات معالجة برنامج SPSS

يتضح لنا من خلال الجدول أعلاه توزيع عينة الدراسة حسب قيامهم بالاستفسار من العمال عن كيفية أدائهم لمهامهم، حيث كانت أكبر نسبة غير موافقة لهذه العبارة، حيث قدرت بـ 60%، ثم تليها المحايد لهذه العبارة بنسبة تقدر بـ 24%، وأخيرا نسبة الموافقين لهذه العبارة بنسبة تقدر بـ 16% .

جدول رقم (02-19) يوضح توزيع عينة المبحوث عنهم حسب مساعدة إجراءات التقييم في تسجيل

العمليات بالدفاتر المحاسبية المتعارف عليها

التكرار	النسبة المئوية	
05	10	موافق
12	24	محايد
33	66	غير موافق
50	100%	المجموع

المصدر : مخرجات معالجة برنامج SPSS

يتضح لنا من خلال الجدول أعلاه توزيع عينة الدراسة حسب مساعدة إجراءات التقييم في تسجيل العمليات بالدفاتر المحاسبية المتعارف عليها ، حيث كانت أكبر نسبة غير موافقة لهذه العبارة، حيث قدرت بـ 66%، في حين تأتي نسبة المحايد لهذه العبارة بـ 24%، وأخيرا نسبة الموافقين بـ 10% .

الفصل الثاني: دراسة دور محافظي الحسابات في تطوير نظم الرقابة الداخلية من خلال عينة من محافظي الحسابات بالجزائر

المحور الثاني: الأساليب المتبعة لتقييم نظام الرقابة الداخلية كافي لتطوير نظام الرقابة الداخلية
جدول رقم (02-20) يوضح توزيع عينة المبحوث عنهم حسب مدى ملاحظتهم للملاحظات السابقة التي أشيرت لها من طرفهم

التكرار	النسبة المئوية	
03	06	موافق
08	16	محايد
39	78	غير موافق
50	100%	المجموع

المصدر : مخرجات معالجة برنامج SPSS

يتضح لنا من خلال الجدول أعلاه توزيع عينة الدراسة حسب مدى ملاحظتهم للملاحظات السابقة التي أشيرت لها من طرفهم ، حيث كانت أكبر نسبة غير موافقة لهذه العبارة، حيث قدرت بـ 78%، في حين تأتي نسبة المحايدون لهذه العبارة بـ 16%، وأخيرا نسبة الموافقين بـ 06% .

جدول رقم (02-21) يوضح توزيع عينة المبحوث عنهم حسب مدى تصحيح المؤسسات التي يقومون بتقييمها لتقارير المراجعة

التكرار	النسبة المئوية	
4	8	موافق
12	24	محايد
34	68	غير موافق
50	100%	المجموع

المصدر : مخرجات معالجة برنامج SPSS

يتضح لنا من خلال الجدول أعلاه توزيع عينة الدراسة حسب مدى تصحيح المؤسسات التي يقومون بتقييمها لتقارير المراجعة ، حيث كانت أكبر نسبة غير موافقة لهذه العبارة، حيث قدرت بـ 88%، في حين تأتي نسبة المحايدون لهذه العبارة بـ 10%، وأخيرا نسبة الموافقين بـ 02% .

الفصل الثاني: دراسة دور محافظي الحسابات في تطوير نظم الرقابة الداخلية من خلال عينة

من محافظي الحسابات بالجزائر

جدول رقم (02-22) يوضح توزيع عينة المبحوث عنهم حسب مدى اعطائهم لملاحظات حول نظام

الرقابة الداخلية في شكل تقارير

النسبة المئوية	التكرار	
02	01	موافق
26	13	محايد
72	36	غير موافق
%100	50	المجموع

المصدر : مخرجات معالجة برنامج SPSS

يتضح لنا من خلال الجدول أعلاه توزيع عينة الدراسة حسب مدى اعطائهم لملاحظات حول نظام الرقابة الداخلية في شكل تقارير، حيث كانت أكبر نسبة غير موافقة لهذه العبارة، حيث قدرت بـ 72%، في حين تأتي نسبة المحايد لهذه العبارة بـ 26%، وأخيرا نسبة الموافقين بـ 02% .

جدول رقم (02-23) يوضح توزيع عينة المبحوث عنهم حسب تعمقهم في عملية تقييم الرقابة الداخلية

النسبة المئوية	التكرار	
08	04	موافق
28	14	محايد
64	32	غير موافق
%100	50	المجموع

المصدر : مخرجات معالجة برنامج SPSS

يتضح لنا من خلال الجدول أعلاه توزيع عينة الدراسة حسب تعمقهم في عملية تقييم الرقابة الداخلية ، حيث كانت أكبر نسبة غير موافقة لهذه العبارة، حيث قدرت بـ 64%، في حين تأتي نسبة المحايد لهذه العبارة بـ 28%، وأخيرا نسبة الموافقين بـ 08% .

الفصل الثاني: دراسة دور محافظي الحسابات في تطوير نظم الرقابة الداخلية من خلال عينة

من محافظي الحسابات بالجزائر

جدول رقم (02-24) يوضح توزيع عينة المبحوث عنهم حسب مدى قيامهم بتوجيه ملاحظات حول

مواطن القوة والضعف في نظام الرقابة الداخلية للمؤسسات محل مراجعتهم

التكرار	النسبة المئوية	
04	08	موافق
07	14	محايد
39	78	غير موافق
50	100%	المجموع

المصدر : مخرجات معالجة برنامج SPSS

يتضح لنا من خلال الجدول أعلاه توزيع عينة الدراسة حسب مدى قيامهم بتوجيه ملاحظات حول مواطن القوة والضعف في نظام الرقابة الداخلية للمؤسسات محل مراجعتهم ، حيث كانت أكبر نسبة غير موافقة لهذه العبارة، حيث قدرت بـ 78%، في حين تأتي نسبة المحايد لهذه العبارة بـ 14%، وأخيرا نسبة الموافقين بـ 8%.

جدول رقم (02-25) يوضح توزيع عينة المبحوث عنهم حسب مدى أهمية مرحلة تقييم نظام الرقابة

الداخلية بالنسبة لهم

التكرار	النسبة المئوية	
01	02	موافق
08	16	محايد
41	82	غير موافق
50	100%	المجموع

المصدر : مخرجات معالجة برنامج SPSS

يتضح لنا من خلال الجدول أعلاه توزيع عينة الدراسة حسب مدى أهمية مرحلة تقييم نظام الرقابة الداخلية بالنسبة لهم، حيث كانت أكبر نسبة غير موافقة لهذه العبارة، حيث قدرت بـ 82%، في حين تأتي نسبة المحايد لهذه العبارة بـ 16%، وأخيرا نسبة الموافقين بـ 2%.

الفصل الثاني: دراسة دور محافظي الحسابات في تطوير نظم الرقابة الداخلية من خلال عينة

من محافظي الحسابات بالجزائر

جدول رقم (02-26) يوضح توزيع عينة المبحوث عنهم حسب جدية المؤسسات محل الدراسة في أخذ

ملاحظات نظام الرقابة الداخلية

النسبة المئوية	التكرار	
14	07	موافق
24	12	محايد
62	31	غير موافق
%100	50	المجموع

المصدر : مخرجات معالجة برنامج SPSS

يتضح لنا من خلال الجدول أعلاه توزيع عينة الدراسة حسب جدية المؤسسات محل الدراسة في أخذ ملاحظات نظام الرقابة الداخلية ، حيث كانت أكبر نسبة غير موافقة لهذه العبارة، حيث قدرت بـ 62%، في حين تأتي نسبة المحايدين لهذه العبارة بـ 24%، وأخيرا نسبة الموافقين بـ 14% .

جدول رقم (02-27) يوضح توزيع عينة المبحوث عنهم حسب جديتهم في ابداء الرأي بشدة حول

وضعية نظام الرقابة الداخلية

النسبة المئوية	التكرار	
12	06	موافق
28	14	محايد
60	30	غير موافق
%100	50	المجموع

المصدر : مخرجات معالجة برنامج SPSS

يتضح لنا من خلال الجدول أعلاه توزيع عينة الدراسة حسب جديتهم في ابداء الرأي بشدة حول وضعية نظام الرقابة الداخلية ، حيث كانت أكبر نسبة غير موافقة لهذه العبارة، حيث قدرت بـ 60%، في حين تأتي نسبة المحايدين لهذه العبارة بـ 28%، وأخيرا نسبة الموافقين بـ 12% .

الفصل الثاني: دراسة دور محافظي الحسابات في تطوير نظم الرقابة الداخلية من خلال عينة

من محافظي الحسابات بالجزائر

جدول رقم (02-28) يوضح توزيع عينة المبحوث عنهم حسب مدى تأكيدهم بأن أساليب الرقابة

الداخلية المتبعة في مؤسساتهم تطبق نفس الطريقة التي وضعت من أجلها

التكرار	النسبة المئوية	
05	10	موافق
08	16	محايد
37	74	غير موافق
50	100%	المجموع

المصدر : مخرجات معالجة برنامج SPSS

يتضح لنا من خلال الجدول أعلاه توزيع عينة الدراسة حسب مدى تأكيدهم بأن أساليب الرقابة الداخلية المتبعة في مؤسساتهم تطبق نفس الطريقة التي وضعت من أجلها ، حيث كانت أكبر نسبة غير موافقة لهذه العبارة، حيث قدرت بـ 74%، في حين تأتي نسبة المحايد لهذه العبارة بـ 16%، وأخيرا نسبة الموافقين بـ 10% .

جدول رقم (02-29) يوضح توزيع عينة المبحوث عنهم حسب مدى موافقتهم لدور نظام الرقابة

الداخلية في تجنب حدوث الأخطاء المقصودة وغير المقصودة واكتشافها في حالة حدوثها

التكرار	النسبة المئوية	
03	06	موافق
04	08	محايد
43	86	غير موافق
50	100%	المجموع

المصدر : مخرجات معالجة برنامج SPSS

يتضح لنا من خلال الجدول أعلاه توزيع عينة الدراسة حسب مدى موافقتهم لدور نظام الرقابة الداخلية في تجنب حدوث الأخطاء المقصودة وغير المقصودة واكتشافها في حالة حدوثها، حيث كانت أكبر نسبة غير موافقة لهذه العبارة، حيث قدرت بـ 86%، في حين تأتي نسبة المحايد لهذه العبارة بـ 08%، وأخيرا نسبة الموافقين بـ 06% .

الفصل الثاني: دراسة دور محافظي الحسابات في تطوير نظم الرقابة الداخلية من خلال عينة من محافظي الحسابات بالجزائر

جدول رقم (02-30) يوضح توزيع عينة المبحوث عنهم حسب مدى موافقتهم لضمان نظام الرقابة الداخلية في اكتشاف الانحرافات والأخطاء والتقليل منها

التكرار	النسبة المئوية	
01	02	موافق
03	06	محايد
46	92	غير موافق
50	100%	المجموع

المصدر : مخرجات معالجة برنامج SPSS

يتضح لنا من خلال الجدول أعلاه توزيع عينة الدراسة حسب مدى موافقتهم لضمان نظام الرقابة الداخلية اكتشاف الانحرافات والأخطاء والتقليل منها ، حيث كانت أكبر نسبة غير موافقة لهذه العبارة، حيث قدرت بـ 92%، في حين تأتي نسبة المحايد لهذه العبارة بـ 06%، وأخيرا نسبة الموافقين بـ 02% .

جدول رقم (02-31) يوضح توزيع عينة المبحوث عنهم حسب ضمان نظام الرقابة الداخلية إلى زيادة ثقة المتعاملين مع المؤسسة ويرفع من ثقة المستثمرين وبالتالي أخذ قرارات إيجابية لصالح المؤسسة

التكرار	النسبة المئوية	
03	06	موافق
09	18	محايد
38	76	غير موافق
50	100%	المجموع

المصدر : مخرجات معالجة برنامج SPSS

يتضح لنا من خلال الجدول أعلاه توزيع عينة الدراسة حسب ضمان نظام الرقابة الداخلية إلى زيادة ثقة المتعاملين مع المؤسسة ويرفع من ثقة المستثمرين وبالتالي أخذ قرارات إيجابية لصالح المؤسسة ، حيث كانت أكبر نسبة غير موافقة لهذه العبارة، حيث قدرت بـ 88%، في حين تأتي نسبة المحايد لهذه العبارة بـ 10%، وأخيرا نسبة الموافقين بـ 02% .

الفصل الثاني: دراسة دور محافظي الحسابات في تطوير نظم الرقابة الداخلية من خلال عينة من محافظي الحسابات بالجزائر

خلاصة الفصل:

بعد قيامنا بالدراسة الميدانية حيث اعتمدنا في هذه الدراسة على أداة استبيان في استطلاع 50 فرد حول موضوع " مدى مساهمة محافظي الحسابات في تطوير أنظمة الرقابة الداخلية للمؤسسات الاقتصادية " التي تم توزيعها على عينة الدراسة (محافظي حسابات بالجزائر)، من خلال تحليل الإستبيان باستعمال البرنامج الإحصائي (SPSS) ثم تطرقنا إلى عرض النتائج تم تحليلها وفي الأخير مناقشتها بغية التوصل إلى إثبات الفرضيات الدراسة.

- ◀ يساهم محافظ الحسابات بتوجيهاته في تحسين نظام الرقابة الداخلية محل الدراسة؛
- ◀ بأن الأساليب المتبعة لتقييم نظم الرقابة الداخلية غير كافية لتطوير نظم الرقابة الداخلية.

الخاتمة

من خلال هذه الدراسة حاولنا إلقاء الضوء على إشكالية مساهمة محافظي الحسابات في تطوير نظم الرقابة الداخلية للمؤسسات الاقتصادية، من خلال معالجة الإشكالية المتمثلة في " ما مدى مساهمة محافظي الحسابات في تطوير أنظمة الرقابة الداخلية للمؤسسات الاقتصادية؟"

مهنة محافظ الحسابات هو التحقق من صحة وصدق وانتظام البيانات المالية والمحاسبية، وذلك من خلال إعطاء رأيه الفني المحايد حول مدى سلامة وعدالة القوائم المالية في تمثيل المركز المالي ونتائج أعمال المؤسسة، ويشترط أن يكون مستقلاً ومحايداً عن المؤسسة وذو كفاءة مهنية.

حيث شملت الدراسة في الفصل الأول على الأدبيات النظرية لمساهمة محافظي الحسابات في تطوير أنظمة الرقابة الداخلية للمؤسسات الاقتصادية من خلال عرض المفاهيم الأساسية لمحافظ الحسابات ونظام الرقابة الداخلية وكذا عرض الدراسات السابقة التي تناولت هذا الموضوع في محاولة تحليلها ومقارنتها بالدراسة الحالية ، أما الفصل الثاني فتطرقنا إلى الدراسة الميدانية و عرض نتائجها و مناقشتها من خلال اختبار الفرضيات الآتية:

◀ يساهم محافظ الحسابات بتوجيهاته في تحسين نظام الرقابة الداخلية في الشركة محل المراجعة؛

◀ الأساليب المتبعة في تقييم نظم الرقابة الداخلية غير كافية لتطوير نظم الرقابة الداخلية.

1. إختبار الفرضيات

◀ بالنسبة للفرضية الأولى:

أثبتت الدراسة أن " يساهم محافظ الحسابات بتوجيهاته في تحسين نظام الرقابة الداخلية في الشركة محل المراجعة" ، فقد خلصت دراستنا من خلال المحور الأول من الاستبيان أن بالفعل محافظ الحسابات يساهم في تقييم نظام الرقابة الداخلية منها اكتشاف الانحرافات والأخطاء، وهذه النتائج تتفق مع دراسة (عامر حاج دحو 2018) وهذا ما يؤكد صحة الفرضية الأولى والتي تنص على مساهمة محافظ الحسابات بدرجات متفاوتة في المؤسسة محل الدراسة.

◀ بالنسبة للفرضية الثانية:

أثبتت الدراسة أن " الأساليب المتبعة في تقييم نظام الرقابة الداخلية غير كافية لتطوير نظم الرقابة الداخلية" فقد خلصت دراستنا من خلال المحور الثاني من الاستبيان إلى أن الأساليب المتبعة غير كافية لتطوير نظم الرقابة الداخلية.

وتتفق مع الدراسة (شبيبي عبد المجيد، الخال عبد الله 2018) وهذا ما يؤكد صحة الفرضية الثانية والتي تنص على وجود أساليب متبعة في تقييم نظام الرقابة الداخلية غير كافية لتطوير نظم الرقابة الداخلية.

2. نتائج الدراسة

توصلت هذه الدراسة إلى النتائج الآتية:

- يعتبر محافظ الحسابات مسؤولاً عن حماية المؤسسة من الاختلاس والتلاعب واكتشاف الأخطاء؛
- نظام الرقابة الداخلية هو عبارة عن مجموعة من المقاييس والطرق التي تتبناها المؤسسة بقصد حماية أصولها؛
- يصادق محافظ الحسابات على صحة وانتظام الحسابات المدعمة والمدجة وصورتها الصحيحة؛
- يعتبر محافظ الحسابات مسؤولاً عن فحص وتغيير أنظمة الرقابة الداخلية؛
- يهدف نظام الرقابة الداخلية إلى حماية أصول المؤسسة من السرقة والاختلاس أو سوء الاستخدام.

3. توصيات الدراسة

بناء على النتائج التي تم الوصول إليها نقترح جملة من التوصيات والتي تهدف من خلالها إلى تدعيم أعمال محافظي الحسابات، ويمكن إيجاز هذه التوصيات من خلال العناصر التالية:

- ◀ زيادة مسؤولية محافظ الحسابات في حماية أصول المؤسسة من الإختلاس والتلاعب واكتشاف الأخطاء.
- ◀ ضرورة إقامة نظام الرقابة الداخلية في كل المؤسسات الاقتصادية والعمل على تفعيله والالتزام الصارم بإجراءات هذا النظام الرقابي.
- ◀ توظيف مدققين داخليين لكل مؤسسة يكون بشكل إجباري مما يسهل على محافظ الحسابات القيام بأداء مهامه.

4. آفاق الدراسة:

لقد تناولنا من خلال دراستنا لهذا الموضوع، طرحاً يتعلق بعملية التفعيل التي يساهم فيها محافظ الحسابات، ومن خلالها يمكن زيادة الثقة والمصداقية بالمؤسسة على مخرجات نظامها المحاسبي المتمثلة في القوائم المالية نتيجة لمراجعتها من طرف شخص محايد ومستقل، يمكن أن تكون دراسات مستقبلية من طرف الباحثين وهي كما يلي:

- أهمية تقارير المراجع الخارجي في تحسين وتفعيل نظام الرقابة الداخلية؛
- أثر التزام محافظ الحسابات بتطبيق معايير التدقيق الدولية في عملية المراجعة؛
- كيف يمكن تفعيل وتحسين نظام الرقابة الداخلية في المؤسسات الاقتصادية؟



قائمة المصادر والمراجع

1) الكتب

- 1) أحمد فايد نور الدين، التدقيق المحاسبي وفقا للمعايير الدولية، دار الجنان للنشر، ط1، 2015.
- 2) خالد أمين عبد الله، علم تدقيق الحسابات- الناحية النظرية والعلمية ، دار وائل للنشر والتوزيع، عمان ط4، 2007.
- 3) عبد الفتاح الصحن، محمد السيد سرايا، عبد الوهاب نصر، شحاته السيد شحاته، المراجعة التشغيلية والرقابة الداخلية، الدار الجامعية الإسكندرية، 2008.
- 4) غسان فلاح المطارنة، تدقيق الحسابات المعاصر- الناحية النظرية، دار الميسرة للنشر والتوزيع، عمان ط1،
- 5) محمد التهامي طواهر، مسعود صديقي، المراجعة وتدقيق الحسابات الإطار النظري والممارسات التطبيقية، ديوان مطبوعات الجامعة بن عكنون، ط3.
- 6) محمد بوتين، المراجعة ومراقبة الحسابات من النظرية إلى التطبيق.
- 7) محمد سمير الصبان، إسماعيل إبراهيم جمعة، الرقابة والمراجعة الداخلية- مدخل نظري تطبيقي ، الدار الجامعية الإبراهيمية إسكندرية، 1996.

2) الرسائل و الأطروحات

- 1) بربح بلال، تقييم دور المراجع الداخلي في تحسين نظام الرقابة الداخلية في المؤسسات الاقتصادية ، جامعة أحمد بوقرة بومرداس، قسم علوم التسيير، تخصص محاسبة، 2015/2014.
- 2) بن جميلة محمد، مسؤولية محافظ الحسابات في مراقبة ، مذكرة ماجستير قسم القانون الخاص كلية الحقوق جامعة سوري قسنطينة 2010/2011.
- 3) بوبكر عميروش، دور المدقق الخارجي في تقييم المخاطر وتحسين نظام الرقابة الداخلية لعمليات المخزون داخل المؤسسة ، شهادة ماجستير قسم العلوم التجارية، تخصص دراسات مالية ومحاسبة معمقة، 2010/2011.
- 4) جدي سمراء، " دور الرقابة الداخلية في زيادة مصداقية المخرجات المحاسبية للمؤسسات الاقتصادية الجزائرية" شهادة دكتوراه التخصص بنوك مالية ومحاسبة جامعة محمد بوضياف المسيلة قسم العلوم التجارية 2016/2017.
- 5) حمزة بطينة، حياة سايجي، ياسين مرغنية، " دور محافظ الحسابات في تفعيل نظام الرقابة الداخلية في المؤسسة الاقتصادية _ دراسة ميدانية لشركة بلاستي أنابيب ذ.م.م تخصص محاسبة مذكرة ماستر جامعة الشهيد حمه لخضر بالوادي 2018.
- 6) خضراوة كريمة نورة، الملكي حنان، دور محافظ الحسابات في حماية ممتلكات وتحسين أداء المؤسسات الاقتصادية دراسة حالة من خلال الاستبيان مذكرة ماستر، تخصص محاسبة وجباية، 2014/2015.

- 7) رزيق أحمد أنور، دور محافظ الحسابات في تقييم نظام الرقابة الداخلية ،دراسة ميدانية لدى محافظ الحسابات، مذكرة ماستر تخصص فحص محاسبي، جامعة محمد خيضر بسكرة، 2015/2014.
- 8) زكريا قلالة، دور المراجعة الخارجية في تقييم نظام الرقابة الداخلية دراسة حالة مجموعة من المراجعين الخارجيين، مذكرة ماستر، تخصص فحص محاسبي، جامعة محمد خيضر بسكرة، 2014/2013.
- 9) شكري معمر سعاد، دور المراجعة الداخلية المالية في تقييم الأداء في المؤسسات الاقتصادية ، مذكرة ماجستير قسم علوم التسيير تخصص مالية المؤسسة، جامعة أحمد بوقرة بومرداس 2008/2009.
- 10) شريقي عمر، التنظيم المهني للمراجعة دراسة مقارنة بين الجزائر وتونس والمملكة المغربية ، أطروحة دكتوراه العلوم الاقتصادية جامعة سطيف 2012/2011.
- 11) طيطوس فتحي، محافظ حسابات في الجزائر، جامهة طاهر مولاي، العدد التاسع جوان 2013.
- 12) عامر حاج دحو، التدقيق القائم على تقييم مخاطر الرقابة الداخلية ودوره في تحسين أداء المؤسسة الاقتصادية، دراسة عينة من المؤسسات الاقتصادية بولاية معسكر، 2018/2017.
- 13) كبولتي حمزة، أثر تطبيق المؤسسة الاقتصادية الجزائرية لمتطلبات نظام الرقابة الداخلية دراسة استبائية لعينة من المؤسسات الاقتصادية تخصص محاسبة قسم علوم التسيير شهادة ماجستير جامعة أحمد بوقرة بومرداس 2016/2015.
- 14) محمد إبراهيم النوايسة، العوامل المؤثرة على حودة تدقيق الحسابات دراسة ميدانية من وجهة نظر مدققي الحسابات الخارجيين في الأردن، المجلة الأردنية في إدارة الأعمال، المجلد 2 العدد 3، 2006.
- 15) محمد حسان خمقاني، مسعود صديقي 2014، " اختبار فعالية نظام الرقابة الداخلية في المؤسسة باستخدام أسلوب العينة الإحصائية, مقال بمجلة أداء المؤسسات الجزائر, العدد 05, 2014
- 16) مصباح محمد يوسف البر، موسى محمد أحمد ، " مؤشرات جودة تدقيق الحسابات في ترقية الأداء المهني " المملكة العربية السعودية- الدمام، مجلة العلوم الاقتصادية دراسة ميدانية على مكاتب التدقيق بولاية الخروطوم 2014.
- 17) نسرين حشيشي، دور محافظ الحسابات في تقييم نظام الرقابة الداخلية دراسة ميدانية بمكتب محافظ الحسابات، مذكرة ماستر، تخصص التدقيق المحاسبي، جامعة محمد خيضر بسكرة، 2012./2011.
- 18) Douglas j.skinner, scientific articles 2012, **Audit quality and Auditor Reputation Ovidence** ,Universiti of chicago 2012, From japan,jornal of Accoenting and Auditing, N05, 87

3) الجرائد و المجالات

- 1) أرشد مكى رشيد، أثر التكنولوجيا المعلومات في أداء نظام الرقابة الداخلية، بحث تطبيقي في جامعة المجلد 17، العدد4، 2015.
- 2) إيمان عميروش، الإطار التنظيمي لمهنة التدقيق الخارجي- دراسة مقارنة بين الجزائر وفرنسا ، مجلة الجامعة الأسمرية المجلد 35 العدد الأول يوليو 2019.
- 3) بابنات عبد الرحمان، محاضرات في مقياس المراجعة المالية، 2017.
- 4) طيطوس فتحي، محافظ حسابات في الجزائر، جامعة طاهر، العدد التاسع جوان 2013.
- 5) نوفل سمايلي وآخرون، دور أخلاقيات العمل في تفعيل نظام الرقابة الداخلية في المؤسسة الاقتصادية ، مجلة البحوث والدراسات التجارية.

4) القوانين والمراسيم

- 1) القانون التجاري الجمهورية الجزائرية، ديوان المطبوعات الجامعية، الجزائر 1993.
- 2) الجريدة الرسمية الجمهورية القانون 10-01 مؤرخ يوليو 2010 العدد 42



قائمة الملاحق



جامعة قاصدي مرباح - ورقلة -
كلية العلوم الإقتصادية و التجارية و علوم التسيير
الميدان : العلوم اقتصاڧقوالتجارتقوعلوم التسيير
الفرع : علوم المالية و المحاسبة
التخصص : تدقيق و مراقبة التسيير



السلام عليكم ورحمة الله تعالى وبركاته

تحية طيبة وبعد:

في إطار التحضير لنيل شهادة ماستر تخصص تدقيق ومراقبة التسيير للسنة الجامعية (2019/ 2020) أقوم بإعداد مذكرة التخرج بعنوان: مدى مساهمة محافظي الحسابات في تطوير أنظمة الرقابة الداخلية للمؤسسات الإقتصادية.

ونظرا لما تتمتعون به من خبرة علمية وعملية في مجال مهنة المحاسبة أرجو منكم التفضل بمنحي جزء من وقتكم بالإطلاع على هذه الاستبانة والإجابة على أسئلتها بكل موضوعية ودقة والتي سيكون لها تأثير كبير في نجاح هذه الدراسة والوصول إلى نتائج صحيحة، من أجل خدمة البحث العلمي بالشكل الأمثل، وهذا بإبداء رأيكم في كل عبارة حسب ماترونه مناسبة.

أحيطكم علما بأن جميع البيانات المقدمة من قبلكم ستحظى بالسرية التامة والعناية العلمية الفائقة ولنستخدم إلا لأغراض هذا البحث فقط.

وفي الختام أشكر كل اهتمامكم وتعاونكم معي وأدعو الله العلي القدير أن يجعل أعمالكم في ميزان حسناتكم.

وتقبلوا مني فائق الإحتتام والتقدير.

الطالبة غزال رميساء

الملحق رقم 01 : إستمارة الإستبيان

البيانات الشخصية و المهنية

رجاء وضع علامة (X) في الخانة المناسبة :

01. مجال الوظيفة

خبير محاسب	محافظ حسابات	محاسب معتمد	أخرى

02. الخبرة المهنية:

أقل من 5 سنوات	من 5 إلى 10 سنوات	أكثر من 10 سنوات

ملاحظة: يرجى الإجابة بعلامة (X) في الخانة المناسبة .

المحور الأول : مدى مساهمة محافظ الحسابات في تطوير نظام الرقابة الداخلية في الشركة محل التدقيق.

الرقم	الفقرة	موافق	محايد	غير موافق
1	تقوم بالإطلاع على وصف لنظام الرقابة الداخلية المعد من طرف مؤسستكم.			
2	تقوم بالتأكد بأن العمليات التي تمت في مؤسستكم يتم تحقيقها بشكل قانوني.			
3	تقوم بتحديد الإجراءات الرقابية الأساسية الغائبة			
4	تقوم بتحديد الإجراءات الرقابية الأساسية الموجودة			
5	تقوم بتحديد الأخطاء التي قد تنتج بسبب غياب إجراءات الرقابة الأساسية.			
6	تقوم بالتأكد بأن جميع العمليات في مؤسستكم تتوافق مع سياستكم.			
7	تساهم في اكتشاف الانحرافات والأخطاء من خلال إجراءات التقييم لنظم الرقابة الداخلية.			
8	تقوم بإعداد تقرير يتضمن كل التفاصيل عن الأوضاع السائدة في المؤسسة وإعطاء صورة تقييمية لها.			

الملحق رقم 01 : إستراتيجية الإستبيان

			تقوم بالإستفسار من العمال عن كيفية أداءهم لمهامهم.	9
			تساعد إجراءات التقييم في تسجيل العمليات بالدفاتر المحاسبية المتعارف عليها	10
المحور الثاني : الأساليب المتبعة لتقييم نظام الرقابة الداخلية كافي لتطوير نظام الرقابة الداخلية				
			عند القيام بمراجعة نفس المؤسسة في دورة أخرى هل تلاحظون تجسيد الملاحظات السابقة التي أشيرت إليها من طرفكم.	1
			هل المؤسسات التي تقومون بتقييمها تلتزم بتصحيح الملاحظات الواردة في تقارير المراجعة.	2
			تقومون بإعطاء ملاحظاتكم حول نظام الرقابة الداخلية في شكل تقارير.	3
			تتعمقون في عملية تقييم الرقابة الداخلية.	4
			تقومون بتوجيه ملاحظات حول مواطن القوة والضعف في نظم الرقابة الداخلية للمؤسسات محل مراجعتكم.	5
			تعتبر مرحلة تقييم نظام الرقابة الداخلية للمؤسسة هي مرحلة مهمة بالنسبة لكم	6
			تأخذ جميع المؤسسات التي قمتم بدراستها ملاحظات نظام الرقابة الداخلية بجدية.	7
			تحرصون على إبداء الرأي بشدة حول وضعية نظام الرقابة الداخلي.	08
			تقوم بالتأكد من أن أساليب الرقابة المتبعة في مؤسستكم تطبق نفس الطريقة التي وضعت من أجلها.	09
			يقوم نظام الرقابة الداخلية الفعال بتجنب حدوث الأخطاء المقصودة وغير المقصودة واكتشافها في حالة حدوثها.	10
			يضمن نظام الرقابة الداخلية اكتشاف الإنحرافات والأخطاء والتقليل منها.	11
			يضمن نظام الرقابة الداخلية إلى زيادة ثقة المتعاملين بالمؤسسة و يرفع من ثقة المستثمرين وبالتالي أحد قرار إيجابية لصالح المؤسسة	12

الملحق 02 : قائمة محكمين الإستبيان

الجهة العاملة	إسم ولقب الأستاذ
أستاذ بجامعة ورقلة	قريشي خير الدين
أستاذ بجامعة ورقلة	غوالي خليل
أستاذ بجامعة ورقلة	دشاش عبدالقادر
أستاذ بجامعة ورقلة	صديقي فؤاد

الملحق رقم 03: نتائج SPSS

معامل الفا كرونباخ للمحور الأول

ReliabilityStatistic
S

Cronbach's Alpha	N of Items
.675	11

معامل الفا كرونباخ للمحور الثاني

ReliabilityStatistic
S

Cronbach's Alpha	N of Items
.602	11

معامل الفا كرونباخ للمحور الأول والثاني

ReliabilityStatistic
S

Cronbach's Alpha	N of Items
.688	22

التكرارات النسبية المئوية

مجال الوظيفة

	Frequency	Percent	Valid Percent	Cumulative Percent
خبير بحاسب	5	10.0	10.0	10.0
محتافظ بحسابات	22	44.0	44.0	54.0
ت				
مخاسب معتمد	6	12.0	12.0	66.0

أخرى	17	34.0	34.0	100.0
Total	50	100.0	100.0	

الخبرة المهنية

	Freque ncy	Perce nt	Valid Percent	Cumulativ e Percent
أقل من 5 سنوات	12	24.0	24.0	24.0
من 5 إلى 10 سنوات	7	14.0	14.0	38.0
أكثر من 10 سنوات	30	60.0	60.0	98.0
4.00	1	2.0	2.0	100.0
Total	50	100.0	100.0	

تقوم بالإطلاع على وصف لنظام الرقابة الداخلية المعد من طرف مؤسستكم.

	Freque ncy	Perce nt	Valid Percent	Cumulativ e Percent
موافق	1	2.0	2.0	2.0
محايد	6	12.0	12.0	14.0
غير موافق	43	86.0	86.0	100.0
Total	50	100.0	100.0	

تقوم بالتأكيد بأن العمليات التي تمت في مؤسستكم يتم تحقيقها بشكل فعال.

	Freque ncy	Perce nt	Valid Percent	Cumulativ e Percent
موافق	2	4.0	4.0	4.0
محايد	7	14.0	14.0	18.0
غير موافق	41	82.0	82.0	100.0
Total	50	100.0	100.0	

تقوم بتحديد الإجراءات الرقابية الأساسية الغائبة

	Freque ncy	Perce nt	Valid Percent	Cumulativ e Percent
موافق	3	6.0	6.0	6.0
Valid محايد	9	18.0	18.0	24.0
غير موافق	38	76.0	76.0	100.0
Total	50	100.0	100.0	

تقوم بتحديد الإجراءات الرقابية الأساسية الموجودة

	Freque ncy	Perce nt	Valid Percent	Cumulativ e Percent
موافق	2	4.0	4.0	4.0
Valid محايد	9	18.0	18.0	22.0
غير موافق	39	78.0	78.0	100.0
Total	50	100.0	100.0	

تقوم بتحديد الأخطاء التي قد تنتج بسبب غياب إجراءات الرقابة الأساسية.

	Freque ncy	Perce nt	Valid Percent	Cumulativ e Percent
موافق	4	8.0	8.0	8.0
Valid محايد	4	8.0	8.0	16.0
غير موافق	42	84.0	84.0	100.0
Total	50	100.0	100.0	

تقوم بالتأكد بأن جميع العمليات في مؤسساتكم تتوافق مع سياستكم.

	Freque ncy	Perce nt	Valid Percent	Cumulativ e Percent
موافق	5	10.0	10.0	10.0
Valid محايد	15	30.0	30.0	40.0
غير موافق	30	60.0	60.0	100.0
Total	50	100.0	100.0	

تساهم في اكتشاف الانحرافات والأخطاء من خلال إجراءات التقييم لنظم الرقابة الداخلية.

	Freque ncy	Perce nt	Valid Percent	Cumulativ e Percent
موافق	1	2.0	2.0	2.0
Valid محايد	5	10.0	10.0	12.0
غير موافق	44	88.0	88.0	100.0
Total	50	100.0	100.0	

تقوم بإعداد تقرير يتضمن كل التفاصيل عن الأوضاع السائدة في المؤسسة وإعطاء صورة تقييمية لها.

	Freque ncy	Perce nt	Valid Percent	Cumulativ e Percent
Valid محايد	9	18.0	18.0	18.0
غير موافق	41	82.0	82.0	100.0
Total	50	100.0	100.0	

تقوم بالإستفسار من العمال عن كيفية أدائهم.

	Freque ncy	Perce nt	Valid Percent	Cumulativ e Percent
موافق	8	16.0	16.0	16.0
Valid محايد	13	26.0	26.0	42.0
غير موافق	29	58.0	58.0	100.0
Total	50	100.0	100.0	

تساعد إجراءات التقييم في تسجيل العمليات بالدفاتر المحاسبية المتعارف عليها

	Freque ncy	Perce nt	Valid Percent	Cumulativ e Percent
Valid موافق	5	10.0	10.0	10.0
محايد	12	24.0	24.0	34.0

غير موافق	33	66.0	66.0	100.0
Total	50	100.0	100.0	

عند القيام بمراجعة نفس المؤسسة في دورة هل تلاحظون تجسيد الملاحظات السابقة التي أشيرت إليها من طرفكم.

	Freque ncy	Perce nt	Valid Percent	Cumulativ e Percent
موافق	3	6.0	6.0	6.0
Valid محايد	8	16.0	16.0	22.0
غير موافق	39	78.0	78.0	100.0
Total	50	100.0	100.0	

هل المؤسسات التي تقومون بتقييمها تلتزم بتصحيح الملاحظات الواردة في تقارير المراجعة.

	Freque ncy	Perce nt	Valid Percent	Cumulativ e Percent
موافق	4	8.0	8.0	8.0
Valid محايد	12	24.0	24.0	32.0
غير موافق	34	68.0	68.0	100.0
Total	50	100.0	100.0	

تقومون بإعطاء ملاحظاتكم حول نظام الرقابة الداخلية في شكل تقارير.

	Freque ncy	Perce nt	Valid Percent	Cumulativ e Percent
موافق	1	2.0	2.0	2.0
Valid محايد	13	26.0	26.0	28.0
غير موافق	36	72.0	72.0	100.0
Total	50	100.0	100.0	

تتعمقون في عملية تقييم الرقابة الداخلية.

	Freque ncy	Perce nt	Valid Percent	Cumulativ e Percent
موافق	4	8.0	8.0	8.0
Valid محايد	14	28.0	28.0	36.0
غير موافق	32	64.0	64.0	100.0
Total	50	100.0	100.0	

تقومون بتوجيه ملاحظات حول مواطن القوة والضعف في نظم الرقابة الداخلية للمؤسسات محل مراجعتكم.

	Freque ncy	Perce nt	Valid Percent	Cumulativ e Percent
موافق	4	8.0	8.0	8.0
Valid محايد	7	14.0	14.0	22.0
غير موافق	39	78.0	78.0	100.0
Total	50	100.0	100.0	

تعتبر مرحلة تقييم نظام الرقابة الداخلية للمؤسسة هي مرحلة مهمة بالنسبة لكم.

	Freque ncy	Perce nt	Valid Percent	Cumulativ e Percent
موافق	1	2.0	2.0	2.0
Valid محايد	8	16.0	16.0	18.0
غير موافق	41	82.0	82.0	100.0
Total	50	100.0	100.0	

تأخذ جميع المؤسسات التي قمتم بدراستها ملاحظات نظام الرقابة الداخلية بجدية.

	Freque ncy	Perce nt	Valid Percent	Cumulativ e Percent
موافق	7	14.0	14.0	14.0
Valid محايد	12	24.0	24.0	38.0
غير موافق	31	62.0	62.0	100.0
Total	50	100.0	100.0	

تحرصون على إبداء الرأي بشدة حول وضعية نظام الرقابة الداخلي.

	Freque ncy	Perce nt	Valid Percent	Cumulativ e Percent
موافق	6	12.0	12.0	12.0
Valid محايد	14	28.0	28.0	40.0
غير موافق	30	60.0	60.0	100.0
Total	50	100.0	100.0	

تقوم بالتأكد من أن أساليب الرقابة المتبعة في مؤسستكم تطبق نفس الطريقة التي وضعت من أجلها

	Freque ncy	Perce nt	Valid Percent	Cumulativ e Percent
موافق	5	10.0	10.0	10.0
Valid محايد	8	16.0	16.0	26.0
غير موافق	37	74.0	74.0	100.0
Total	50	100.0	100.0	

يقوم نظام الرقابة الداخلية الفعال بتجنب حدوث الأخطاء المقصودة وغير المقصودة واكتشافها في حالة حدوثها.

	Freque ncy	Perce nt	Valid Percent	Cumulativ e Percent
موافق	3	6.0	6.0	6.0
Valid محايد	4	8.0	8.0	14.0
غير موافق	43	86.0	86.0	100.0
Total	50	100.0	100.0	

يضمن نظام الرقابة الداخلية اكتشاف الإنحرافات والأخطاء والتقليل منها.

	Freque ncy	Perce nt	Valid Percent	Cumulativ e Percent
Valid موافق	1	2.0	2.0	2.0

d	محايد	3	6.0	6.0	8.0
	غير موافق	46	92.0	92.0	100.0
	Total	50	100.0	100.0	

يضمن نظام الرقابة الداخلية إلى زيادة ثقة المتعاملين بالمؤسسة ويرفع من ثقة المستثمرين وبالتالي أخذ قرار إيجابية لصالح المؤسسة

	Freque ncy	Perce nt	Valid Percent	Cumulativ e Percent
موافق	3	6.0	6.0	6.0
Valid محايد	9	18.0	18.0	24.0
غير موافق	38	76.0	76.0	100.0
Total	50	100.0	100.0	

المتوسط الحسابي والانحراف المعياري

Statistics

	N		Mean	Median	Std. Deviation	Sum
	Valid	Missi ng				
بمجال الوظيفة	50	0	2.7000	2.0000	1.05463	135.00
الخبرة المهنية	50	0	2.4000	3.0000	.88063	120.00
تقوم بالإطلاع على وصف لنظام الرقابة الداخلية المعد من طرف مؤسستكم.	50	0	2.8400	3.0000	.42185	142.00
تقوم بالتأكد بأن العمليات التي تمت في مؤسستكم يتم تحقيقها بشكل قانوني.	50	0	2.7800	3.0000	.50669	139.00
تقوم بتحديد الإجراءات الرقابية الأساسية الغائبة.	50	0	2.7000	3.0000	.58029	135.00
تقوم بتحديد الإجراءات الرقابية الأساسية الموجودة.	50	0	2.7400	3.0000	.52722	137.00

تقوم بتحديد الأخطاء التي قد تنتج بسبب غياب إجراءات الرقابة الأساسية.	50	0	2.7600	3.0000	.59109	138.00
تقوم بالتأكد بأن جميع العمليات في مؤسستكم تتوافق مع سياستكم.	50	0	2.5000	3.0000	.67763	125.00
تساهم في اكتشاف الانحرافات والأخطاء من خلال إجراءات التقييم لنظم الرقابة الداخلية.	50	0	2.8600	3.0000	.40457	143.00
تقوم بإعداد تقرير يتضمن كل التفاصيل عن الأوضاع السائدة في المؤسسة وإعطاء صورة تقييمية لها.	50	0	2.8200	3.0000	.38809	141.00
تقزم بالإستفسار من العمال عن كيفية أدائهم.	50	0	2.4200	3.0000	.75835	121.00
تساعد إجراءات التقييم في تسجيل العمليات بالدفاتر المحاسبية المتعارف عليها.	50	0	2.5600	3.0000	.67491	128.00
عند القيام بمراجعة نفس المؤسسة في دورة هل تلاحظون تحسيد الملاحظات السابقة التي أشيرت إليها من طرفكم.	50	0	2.7200	3.0000	.57286	136.00
هل المؤسسات التي تقومون بتقييمها تلتزم بتصحيح الملاحظات الواردة في تقارير المراجعة.	50	0	2.6000	3.0000	.63888	130.00
تقومون بإعطاء ملاحظاتكم حول نظام الرقابة الداخلية في شكل تقارير.	50	0	2.7000	3.0000	.50508	135.00
تتعمقون في عملية تقييم الرقابة الداخلية.	50	0	2.5600	3.0000	.64397	128.00

الملحق 03 : نتائج SPSS

تقومون بتوجيه ملاحظات حول مواطن القوة والضعف في نظم الرقابة الداخلية للمؤسسات محل مراجعتكم.	50	0	2.7000	3.0000	.61445	135.00
تعتبر مرحلة تقييم نظام الرقابة الداخلية للمؤسسة هي مرحلة مهمة بالنسبة لكم.	50	0	2.8000	3.0000	.45175	140.00
تأخذ جميع المؤسسات التي قمتم بدراستها ملاحظات نظام الرقابة الداخلية بجدية.	50	0	2.4800	3.0000	.73512	124.00
تحرصون على إبداء الرأي بشدة حول وضعية نظام الرقابة الداخلي.	50	0	2.4800	3.0000	.70682	124.00
تقوم بالتأكد من أن أساليب الرقابة المتبعة في مؤسستكم تطبق نفس الطريقة التي وضعت من أجلها.	50	0	2.6400	3.0000	.66271	132.00
يقوم نظام الرقابة الداخلية الفعال بتجنب حدوث الأخطاء المقصودة وغير المقصودة واكتشافها في حالة حدوثها.	50	0	2.8000	3.0000	.53452	140.00
يضمن نظام الرقابة الداخلية اكتشاف الإنحرافات والأخطاء والتقليل منها.	50	0	2.9000	3.0000	.36422	145.00
يضمن نظام الرقابة الداخلية إلى زيادة ثقة المتعاملين بالمؤسسة ويرفع من ثقة المستثمرين وبالتالي أخذ قرار إيجابية لصالح المؤسسة	50	0	2.7000	3.0000	.58029	135.00

اختبار الفرضيات

One-Sample Statistics

	N	Mean	Std. Deviation	Std. Error Mean
الفرضية الأولى	50	29.7000	2.49285	.35254

One-Sample Test

	Test Value = 0					
	t	df	Sig. (2-tailed)	Mean Difference	95% Confidence Interval of the Difference	
					Lower	Upper
الفرضية الأولى	84.245	49	.000	29.70000	28.9915	30.4085

One-Sample Statistics

	N	Mean	Std. Deviation	Std. Error Mean
الفرضية	50	29.360	2.93299	.41479

One-Sample Statistics

	N	Mean	Std. Deviation	Std. Error Mean
الفرضية الثانية	50	2.9000	.36422	.05151

One-Sample Test

	Test Value = 0					
	t	df	Sig. (2-tailed)	Mean Difference	95% Confidence Interval of the Difference	
					Lower	Upper
الفرضية الأولى	70.783	49	.000	29.36000	28.5265	30.1935

One-Sample Test

	Test Value = 0					
	t	df	Sig. (2-tailed)	Mean Difference	95% Confidence Interval of the Difference	
					Lower	Upper
الفرضية الثانية	56.302	49	.000	2.90000	2.7965	3.0035

معامل اختلاف بيرسون

Correlations

	المحور الثاني	المحور الأول
المحور الثاني		
Pearson Correlation	1	.464**
Sig. (2-tailed)		.001
N	50	50
المحور الأول		
Pearson Correlation	.464**	1
Sig. (2-tailed)	.001	
N	50	50

** . Correlation is significant at the 0.01 level (2-tailed).

التباين الاحادي لدراسة فروق المتوسطات

ANOVA مجال الوظيفة

		Sum of Squares	df	Mean Square	F	Sig.
المحور الأول	Between Groups	34.246	3	11.415	1.943	.136
	Within Groups	270.254	46	5.875		
	Total	304.500	49			
المحور الثاني	Between Groups	8.143	3	2.714	.302	.824
	Within Groups	413.377	46	8.986		
	Total	421.520	49			

ANOVA الخبرة المهنية

		Sum of Squares	df	Mean Square	F	Sig.
المحور الأول	Between Groups	7.676	3	2.559	.397	.756
	Within Groups	296.824	46	6.453		
	Total	304.500	49			
المحور الثاني	Between Groups	86.272	3	28.757	3.946	.014
	Within Groups	335.248	46	7.288		
	Total	421.520	49			

معادلة الانحدار

Model Summary

Model	R	R Square	Adjusted R Square	Std. Error of the Estimate
1	.464 ^a	.216	.199	2.62435

ANOVA^a

Model		Sum of Squares	df	Mean Square	F	Sig.
1	Regression	90.933	1	90.933	13.203	.001 ^b
	Residual	330.587	48	6.887		
	Total	421.520	49			

Coefficients^a

Model	Unstandardized Coefficients		Standardized Coefficients	t	Sig.
	B	Std. Error	Beta		

1	(Constant)	13.130	4.482		2.929	.005
	المحور الأول	.546	.150	.464	3.634	.001

Model Summary

Model	R	R Square	Adjusted R Square	Std. Error of the Estimate
1	.464 ^a	.216	.199	2.23053

ANOVA^a

Model		Sum of Squares	df	Mean Square	F	Sig.
1	Regression	65.688	1	65.688	13.203	.001 ^b
	Residual	238.812	48	4.975		
	Total	304.500	49			

الفهرس

III	الإهداء
IV	الشكر
V	الملخص
VI	قائمة المحتويات
VIII	قائمة الجداول
IX	قائمة الأشكال البيانية
X	قائمة الإختصارات
أ-ب	

الفصل الأول: الأدبيات النظرية لمساهمة محافظي الحسابات في تطوير أنظمة الرقابة الداخلية للمؤسسات الإقتصادية

05	تمهيد
06	المبحث الأول: إطار نظري للتدقيق والرقابة الداخلية
06	المطلب الأول: مفهوم التدقيق أهدافه وأهميته
06	الفرع الأول: أهداف التدقيق
06	الفرع الثاني: أهداف التدقيق
07	الفرع الثالث: أهمية التدقيق
08	المطلب الثاني: عموميات حول محافظ الحسابات
08	الفرع الأول: تعريف محافظ الحسابات
09	الفرع الثاني: شروط الواجب توافرها من أجل تعيين محافظ الحسابات
11	الفرع الثالث: مهام وإنهاء مهام محافظ الحسابات
12	المطلب الثالث: عموميات حول الرقابة الداخلية
12	الفرع الأول: تعريف نظام الرقابة الداخلية
13	الفرع الثاني: أهداف الرقابة الداخلية
14	الفرع الثالث: أنواع و مكونات نظام الرقابة الداخلية
15	الفرع الرابع: إجراءات ومراحل نظام الرقابة الداخلية
18	الفرع الخامس: مسؤولية محافظ الحسابات بالنسبة لتقييم نظام الرقابة الداخلية
19	المبحث الثاني: الدراسات السابقة حول الموضوع
19	المطلب الأول: عرض الدراسات المتعلقة بمحافظ الحسابات
20	المطلب الثاني: عرض الدراسات المتعلقة بالرقابة الداخلية

25	المطلب الثالث: تحليل ومناقشة الدراسات السابقة
27	خلاصة الفصل
الفصل الثاني: دور محافطي الحسابات في تطوير نظام الرقابة الداخلية من خلال عينة من محافطي الحسابات بالجزائر	
29	تمهيد
30	المبحث الأول مكونات ومنهجية الدراسة
30	المطلب الأول: مجتمع الدراسة
30	المطلب الثاني: عينة الدراسة
30	المطلب الثالث: حدود الدراسة
31	المبحث الثاني: عرض نتائج الاستبيان ومناقشتها
31	المطلب الأول: عرض نتائج الإستبيان
31	المطلب الثاني: تحليل نتائج الإستبيان
35	المطلب الثالث: تحليل الثبات
50	خلاصة الفصل الثاني:
52	الخاتمة
58	قائمة المصادر والمراجع
61	قائمة الملاحق