



الجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية  
وزارة التعليم العالي والبحث العلمي  
جامعة الشهيد حمه لخضر بالوادي



كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير  
قسم العلوم المالية والمحاسبية

مذكرة مقدمة لاستكمال متطلبات شهادة ماستر أكاديمي  
ميدان العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير  
التخصص: محاسبة وتدقيق

## أهمية التدقيق الداخلي في تفعيل نظام الرقابة الداخلية في المؤسسات الاقتصادية - دراسة حالة -

تحت إشراف الأستاذ:

بن عمر محمد البشير

إعداد الطلبة:

زینب بن موسى

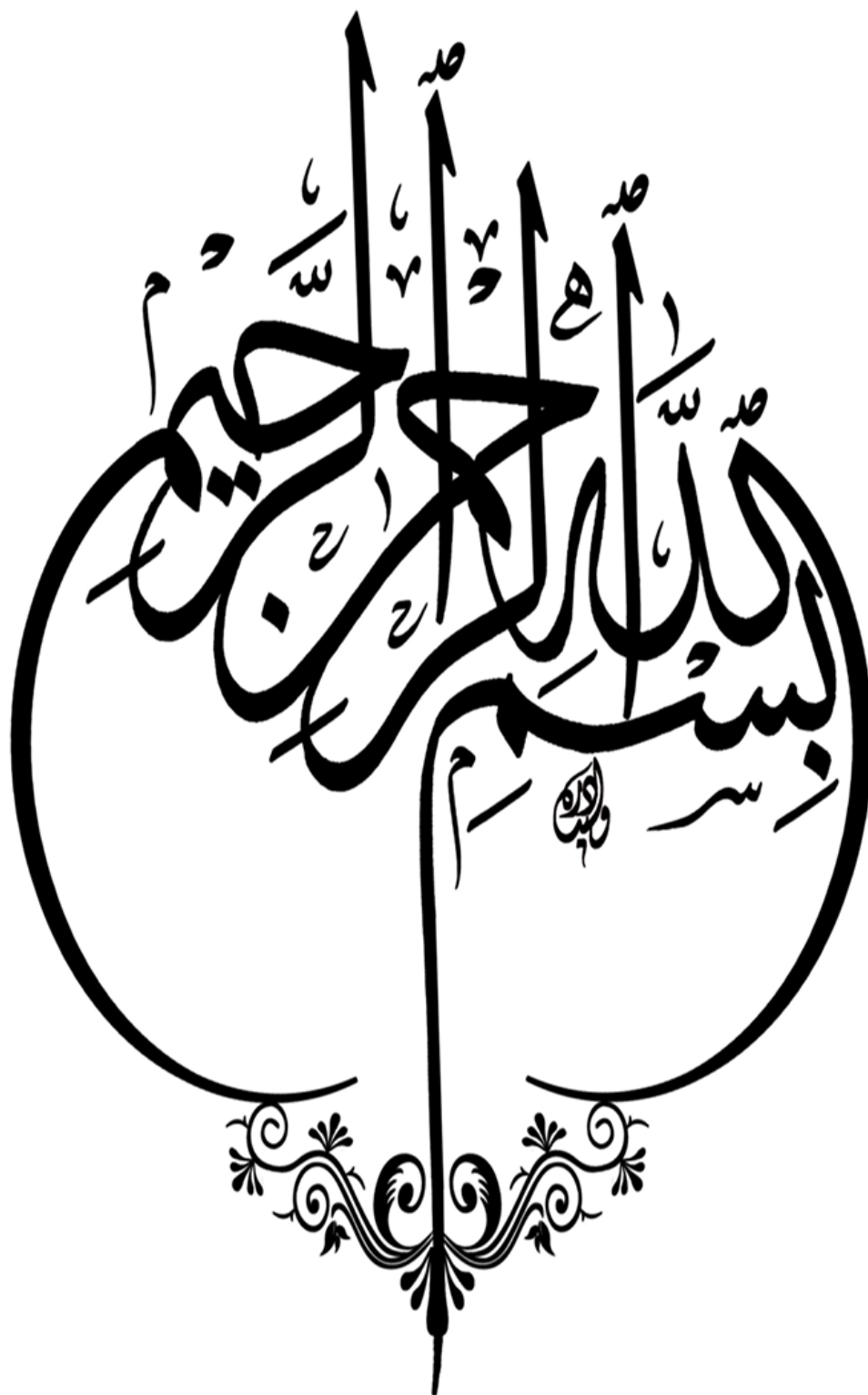
ليبيات مروة

ليبي حمزه

لجنة التقييم:

| الاسم واللقب          | الرتبة               | الجامعة      | الصفة          |
|-----------------------|----------------------|--------------|----------------|
| د. زلاسي رياض         | أستاذ محاضرة -أ-     | جامعة الوادي | رئيساً         |
| د. بن عمر محمد البشير | أستاذ التعليم العالي | جامعة الوادي | مشرفاً ومقرراً |
| د.عتير سليمان         | أستاذ مساعد          | جامعة الوادي | مناقشاً        |

الموسم الجامعي: 2025/2024



# إِهْدَاء

بسم الله الرحمن الرحيم

وصلّى الله على صاحب الشفاعة سيدنا محمد النبي الكريم، وعلى آله وصحبه الميامين وبعد

إلى من قال حقهما

(ولا تقل لهما أف ولا تنرهما وقل لهما قولا كريما)

إلى أعز ما أملك في هذه الدنيا إلى من جعلت الجنة تحت أقدامها

أمي الغالية

جزاها الله عني خير الجزاء

إلى فيض الثقة وسندي طوال الحياة

أبي الغالي

أطال الله في عمره

إلى كل أخواتي و إخوتي

إلى جميع الزملاء بدفعة ماستر ومحاسبة وتدقيق-جامعة الوادي-

إلى كل هؤلاء أهدي هذا العمل

حمزة لبيهي.

# إهداء

بسم الله الرحمن الرحيم اللهم لك الحمد كما ينبغي لجلال وجهك وعظيم سلطانك، أهدى هذا الجهد المتواضع إلى:

أبي وأمي، نورا دربي وحماة أحلامي، فلهما مني كل الامتنان على تضحيتهما ودعواتهما التي كانت سندي في كل خطوة.

إخوتي الأعزاء، رفاق العمر ومصدر الأمل فلكم من القلب أسمى آيات الحب والوفاء.

أخي الحبيب الحكيم بن موسى أحمد، صاحب الرأي السديد واليد البيضاء، أدبك هذا العمل تقديرا لإرشادك ودعمك الذي لم يكل.

ولا أن أخص ب: زوجي الغالي بالي عبد المؤمن رفيق الدرب، وأطفالي راتب وثامر أولادي الأعزاء، شموع حياتي، فصبركم وحنانكم كانا وقودا لإكمال هذا المسار.

عائلة زوجي.

كما أود أن أعرب من عمق إمتناني الخالص لـ:

الأستاذ بشير دريدي، على جهوده المباركة في ولوجي الى الجامعة وعلى الدعم العلمي والعملية الذي أسهم في تطوير ادائي البحثي.

لا يسعني الا ان اشكر كل من ساندني من أساتذة وزملائي في الدراسة والعمل، سائلة المولى أن يجزيهم خير الجزاء على ما قدوه.

وختاما ارجوا أن أكون قد وفقت في تقديم عمل يضيف لبنة متواضعة الى مسيرة العلم والمعرفة.

زينب بن موسى.

# إِهْدَاء

الى من كلل العرق جبينه ومن علمني ان النجاح لا يأتي الا بالصبر والإصرار  
الى النور الذي أنار دربي والسراج الذي لا ينطفئ نوره بقلبي ابدا  
من بذل الغالي والنفيس واستدميت منه قوتي واعتزازي بذاتي "جدي"

الى من جعل الجنة تحت اقدامها وسهلت لي الشدائد بدعائها  
الى الانسانة العظيمة التي لطالما تمننت ان تقر عينها في يوم كهذا "أمي الغالي"  
الى الجوهرة النادرة ومنبع الحنان ونبع العطاء "جدتي" الغالية أطل الله في عمرها  
الى ضلعي الثابت الى من شددت عضدي بهم فكانوا ينابيع ارتوي منها الى خيرة  
ايامي وصفوتها الى قرة عيني ... أخوالي وخالاتي ...

لكل من كان عوننا وسندا في هذا الطريق للأصدقاء الاوفياء ورفقاء السنين  
لأصحاب الشدائد والأزمات

أهديكم هذا الإنجاز وثمره نجاحي الذي لطالما تمنيت  
ها أنا اليوم أكملت وأتممت أول ثمراته بفضل سبحانه وتعالى  
فالحمد لله على ما وهبني وأن يجعلني مباركا وأن يعنني أينما كنت قال أنا لها  
نالها.

وانا لها وأن أبت رغما عنها أتيت بها فالحمد لله شكرا وحبا وامتنانا على البدء  
والختام

«وَأَخِرُ دَعْوَاهُمْ أَنِ الْحَمْدُ لِلَّهِ رَبِّ الْعَالَمِينَ»

مروة لبيهيات.

# شكر و عرفان

الحمد لله على إحسانه والشكر له على توفيقه وامتنانه ونشهد

أن لا إله إلا الله وحده لا شريك له تعظيما لشأنه

ونشهد أن محمد عبده ورسوله

وبعد نتقدم بجزيل الشكر إلى والدينا الأعزاء

أدامهم الله

كما نتقدم بجزيل الشكر إلى الأستاذ المشرف

**"بن عمر محمد البشير"**

على كل مجهوداته المبذولة لأجلنا وإلى كل من ساهم

من قريب وبعيد على دعمنا.

# ملخص الدراسة

## ملخص الدراسة

يُعد التدقيق الداخلي من الوظائف الأساسية داخل المؤسسات، حيث يُعتمد عليه كمصدر موثوق للمعلومات الدقيقة التي تساعد الإدارة العليا والمصالح المختلفة في اتخاذ قرارات فعالة. تهدف هذه الدراسة إلى تسليط الضوء على أهمية التدقيق الداخلي في تفعيل نظام الرقابة الداخلية في مؤسسات الاقتصادية. وذلك من خلال الاستناد إلى مجموعة من المراجع الأكاديمية المتنوعة مثل الكتب، المقالات، والمداخلات العلمية. كما تم دعم الجانب النظري بدراسة ميدانية تمثلت في توزيع الاستبيان على الجهات المعنية بعملية التدقيق داخل المؤسسات الاقتصادية، بهدف قياس تأثير مهام المدقق الداخلي ومبادئه المهنية في تطوير نظام الرقابة الداخلية. وقد توصلت الدراسة إلى أن التدقيق الداخلي يُمثل أداة فعالة للرقابة، حيث يُستخدم لتقييم كفاءة النظام الداخلي، والكشف عن أوجه القصور، وتقديم التوصيات المناسبة التي تُسهم في دعم الإدارة وتحسين أدائها. كما يُعتبر نظام الرقابة الداخلية من العوامل الأساسية التي تُساهم في نجاح المؤسسة واستمراريتها.

**الكلمات المفتاحية:** تدقيق داخلي، نظام الرقابة الداخلية، مؤسسة اقتصادية.

### Summary:

Internal audit is one of the basic functions within organizations, as it is relied on as a reliable source of accurate information that helps senior management and various interests in making effective decisions.

This study aims to shed light on the importance of internal audit in activating the internal control system in economic institutions. This is done by drawing on a variety of academic references such as books, articles, and scientific interventions. The theoretical aspect was also supported by a case study, which was represented in the distribution of the questionnaire to the entities concerned with the audit process within economic institutions, in order to measure the impact of the internal auditor's tasks and professional principles in the development of the internal control system.

The study found that internal audit is an effective control tool, as it is used to assess the efficiency of the internal system, detect deficiencies, and make appropriate recommendations that contribute to supporting management and improving its performance. The internal control system is also one of the key factors that contribute to the success and continuity of the organization.

**Keywords:** internal audit, internal control system, economic institution.

قائمة المحتويات

|                                                               |                 |
|---------------------------------------------------------------|-----------------|
| III                                                           | إهداء           |
| VI                                                            | شكر وعرفان      |
| VIII                                                          | ملخص الدراسة    |
| IX                                                            | قائمة المحتويات |
| XI                                                            | قائمة الجداول   |
| XII                                                           | قائمة الأشكال   |
| XIII                                                          | قائمة الملاحق   |
| XIV                                                           | قائمة المختصرات |
| 15                                                            | مقدمة           |
| الفصل الأول: مدخل نظري للتدقيق الداخلي ونظام الرقابة الداخلية |                 |

|    |                                                           |
|----|-----------------------------------------------------------|
| 6  | تمهيد:                                                    |
| 7  | المبحث الأول: ماهية التدقيق الداخلي ونظام الرقابة الداخلي |
| 7  | المطلب الأول: ماهية التدقيق الداخلي                       |
| 21 | المطلب الثاني: الأسس النظرية لنظام الرقابة الداخلية       |
| 34 | المبحث الثاني: الدراسات السابقة                           |
| 34 | المطلب الأول: الدراسات باللغة العربية                     |
| 38 | المطلب الثاني: الدراسات باللغة الأجنبية                   |
| 42 | المطلب الثالث: موقع الدراسة الحالية من الدراسات السابقة   |

الفصل الثاني: الجانب التطبيقي

|    |                                                                               |
|----|-------------------------------------------------------------------------------|
| 47 | تمهيد .....                                                                   |
| 48 | المبحث الاول: الأدوات والإجراءات المتبعة في الدراسة .....                     |
| 48 | المطلب الأول: الطريقة المتبعة في الدراسة .....                                |
| 50 | المطلب الثاني: أدوات الدراسة: .....                                           |
| 53 | المطلب الثالث: صدق وثبات الاستبيان .....                                      |
| 57 | المبحث الثاني: عرض نتائج الدراسة واختبار الفرضيات .....                       |
| 57 | المطلب الاول: خصائص العينة .....                                              |
| 61 | المطلب الثاني: اتجاه إجابات العينة على أسئلة الاستبيان حسب مقياس ليكارت ..... |
| 65 | المطلب الثالث: مناقشة نتائج التحليل واختبار الفرضيات .....                    |
| 73 | خلاصة الفصل .....                                                             |

|    |               |
|----|---------------|
| 74 | الخاتمة ..... |
|----|---------------|

|    |                     |
|----|---------------------|
| 78 | قائمة المراجع ..... |
|----|---------------------|

|    |               |
|----|---------------|
| 82 | الملاحق ..... |
|----|---------------|

## قائمة الجداول

- الجدول رقم (1-1): يوضح العلاقة بين كل من التدقيق الداخلي ونظام الرقابة الداخلية ..... 33
- الجدول رقم (2-1): أوجه التشابه بين الدراسات السابقة والدراسة الحالية ..... 42
- الجدول رقم (3-1) أوجه الاختلاف بين الدراسات السابقة والدراسة الحالية: ..... 42
- الجدول رقم (1-2): يبين كيفية توزيع وجمع الاستبيان على عينة الدراسة ..... 48
- الجدول رقم (2-2): توزيع درجات مقياس ليكارت الخماسي ..... 49
- الجدول رقم (3-2): تحديد الاتجاه المستجوبين حسب قيم المتوسط الحسابي ..... 49
- الجدول رقم (4-2): يبين شرح أساليب الإحصائية لتحليل البيانات واختبار الفرضيات الدراسة ..... 52
- الجدول رقم (5-2) يوضح مدى الاتساق الداخلي لعبارات المحور الأول ..... 54
- الجدول رقم (6-2) يوضح مدى الاتساق الداخلي لعبارات المحور الثاني ..... 55
- الجدول رقم (7-2): نتائج اختبار ثبات وصدق الاستبانة. .... 56
- الجدول رقم (8-2): توزيع عينة دراسة حسب الجنس ..... 57
- الجدول رقم (9-2): توزيع عينة دراسة حسب المؤهل العلمي ..... 58
- الجدول رقم (10-2): توزيع عينة دراسة حسب الخبرة المهنية ..... 59
- الجدول رقم (11-2): توزيع عينة دراسة حسب التخصص ..... 60
- الجدول رقم (12-2): توزيع عينة دراسة حسب الجهة الموزع اليها ..... 60
- الجدول رقم (13-2): اتجاه إجابات العينة حول التدقيق الداخلي ..... 62
- الجدول رقم (14-2): اتجاه إجابات العينة حول تطبيق نظام الرقابة الداخلية فالمؤسسات الاقتصادية ..... 63
- الجدول رقم (15-2): اختبار التوزيع الطبيعي ..... 65
- الجدول رقم (16-2): معامل الارتباط بين متغيرات الدراسة ..... 67
- الجدول رقم (17-2): اختبار الفروق ANOVA بين محاور الدراسة تبعا للجنس ..... 68
- الجدول رقم (18-2): اختبار الفروق ANOVA بين محاور الدراسة تبعا للمستوى التعليمي ..... 68
- الجدول رقم (19-2): اختبار الفروق ANOVA بين محاور الدراسة تبعا للخبرة المهنية ..... 69
- الجدول رقم (20-2): اختبار الفروق ANOVA بين محاور الدراسة تبعا للتخصص العلمي ..... 70
- الجدول رقم (21-2): اختبار الفروق ANOVA بين محاور الدراسة تبعا للجهة الموزع اليها ..... 70
- الجدول رقم (22-2): نتائج اختبار اثر التدقيق الداخلي في تفعيل نظام الرقابة الداخلية ..... 71

## قائمة الأشكال

- الشكل رقم (1-2) : متغيرات الدراسة ..... 51
- الشكل رقم (2-2): توزيع عينة دراسة حسب الجنس ..... 57
- الشكل رقم (3-2): توزيع عينة دراسة حسب المؤهل العلمي ..... 58
- الشكل رقم (4-2): توزيع عينة دراسة حسب الخبرة المهنية ..... 59
- الشكل رقم (5-2): توزيع عينة دراسة حسب التخصص ..... 60
- الشكل رقم (6-2): توزيع عينة دراسة حسب الجهة الموزع اليها ..... 61
- الشكل رقم (7-2) بين المدرج التكراري لتوزيع بيانات محور التدقيق الداخلي ..... 66
- الشكل رقم (8-2) بين المدرج التكراري لتوزيع بيانات محور تطبيق نظام الرقابة الداخلية فالمؤسسات الاقتصادية .... 66

قائمة الملاحق

| الصفحة | الملحق                                                                                         | الرقم |
|--------|------------------------------------------------------------------------------------------------|-------|
| 83     | استمارة الاستبيان                                                                              | 01    |
| 88     | مخرجات SPSS                                                                                    | 02    |
| 92     | صدق الاتساق الداخلي عبارات المحاور اتجاه إجابات العينة على أسئلة الاستبيان<br>حسب مقياس ليكارت | 03    |
| 96     | قياس ثبات الاستبانة واختبار التوزيع الطبيعي للبيانات                                           | 04    |
| 100    | اختبار فرضيات العلاقة واختبار فرضيات الفروق                                                    | 05    |
| 103    | اختبار الاثر باستخدام الانحدار البسيط بين التدقيق الداخلي ونظام الرقابة الداخلية               | 06    |

قائمة المختصرات

| الاختصار | المصطلح باللغة الأجنبية                               | المصطلح باللغة العربية                                |
|----------|-------------------------------------------------------|-------------------------------------------------------|
| AICPA    | American Institute Of Certified Public accountants    | معهد الخبراء المحاسبين الأمريكيين                     |
| OECCA    | Ordre des Experts-Comptables et des Camptables Agréés | منظمة الخبراء المحاسبين والمحاسبين المعتمدين الفرنسية |
| AAC      | Accounting Advisory Committe                          | اللجنة الاستشارية للمحاسبة                            |
| SPSS     | Statistical Package for the Social Sciences           | برنامج الحزمة الإحصائية للعلوم الاجتماعية             |

مقدمة

## توطئة:

شهد العالم عبر العصور تطورا متسارعا في مختلف المجالات، كان له أثر بالغ في تطور حجم ونشاطات المؤسسات الاقتصادية. فقد انتقلت هذه المؤسسات من كيانات صغيرة بسيطة في تعاملاتها، إلى منظمات كبيرة ذات عمليات معقدة وتشعبات متعددة، الأمر الذي جعلها تواجه تحديات متزايدة بفعل البيئة المتغيرة التي تنشط فيها، خاصة في ظل العولمة الاقتصادية والمالية.

هذا الوضع فرض على المؤسسات ضرورة التكيف المستمر مع مختلف المستجدات، لضمان تحقيق نسب نمو مرتفعة، والحفاظ على بقائها واستمراريتها في السوق، وقد دفعها ذلك إلى تبني مجموعة من الوسائل والاستراتيجيات التي تتماشى مع احتياجاتها الداخلية وتلبي متطلبات بيئتها الخارجية، بما يضمن الاستخدام الأمثل للموارد، وحماية الاستثمارات، وتقليل فرص الوقوع في الأخطاء أو التلاعبات المحاسبية.

ومن بين أهم هذه الوسائل، برز التدقيق الداخلي كأداة لا غنى عنها في المؤسسات الحديثة، نظرا لدوره في فحص وتقييم العمليات المالية والمحاسبية، بما يضمن دقة البيانات، ويحافظ على أصول المؤسسة من الضياع أو الإساءة في الاستخدام، إضافة إلى مساهمته في مراجعة وتقييم أدا الأنشطة والأنظمة المختلفة داخل المؤسسة.

وقد عرف التدقيق الداخلي تطورا ملحوظا في منهجيته، حيث انتقل من الأساليب التقليدية الى نهج حديث يركز على تقييم المخاطر والمجالات الحيوية في المؤسسة، مما زاد من فعاليته وارتباطه الوثيق بمفهوم الرقابة الداخلية. فالرقابة الداخلية تعد من أبرز الركائز التنظيمية التي تعتمد عليها المؤسسات لتحقيق أهدافها، إذ تمثل خطة تنظيمية شاملة تحتوي على مجموعة من الآليات والمقومات التي تضمن سلامة الأداء المؤسسي، ومن هنا تبرز ضرورة تقييم فعالية نظام الرقابة الداخلية، لما لذلك من دور كبير في الكشف عن نقاط القوة والضعف وتحسين مستوى الأداء.

وبالتالي، فإن وجود نظام الرقابة الداخلية فعال يعد من أهم الإجراءات الوقائية التي تتخذها المؤسسات للحد من المخاطر، والتقليل من فرص حدوثها، وتحقيق أهدافها بكفاءة وفعالية.

## الإشكالية الرئيسية:

ومما سبق يمكن صياغة الإشكالية الرئيسية للموضوع في السؤال الرئيسي التالي: ما مدى مساهمة التدقيق الداخلي في تفعيل نظام الرقابة الداخلية في المؤسسات الاقتصادية؟

## الإشكاليات الجزئية:

وللإجابة على هذه الإشكالية الرئيسية للموضوع تم تجزئتها الى مجموعة من إشكاليات جزئية هي:

1. كيف يمكن للمفاهيم النظرية للتدقيق الداخلي و نظام الرقابة الداخلية في تحديد العلاقة التكاملية بينهما؟
2. هل توجد علاقة ذات دلالة إحصائية بين كل من التدقيق الداخلي ونظام الرقابة الداخلية؟

## الفرضيات:

وللإجابة على هذه الإشكاليات الجزئية تم صياغة الفرضيات الجزئية التالية:

**الفرضية الأولى:** تحدد المفاهيم النظرية للتدقيق الداخلي و نظام الرقابة الداخلية العلاقة التكاملية بينهما من خلال الأدوار و الأهداف المشتركة التي تخدم المؤسسة.

**الفرضية الثانية:** توجد علاقة ذات دلالة إحصائية بين التدقيق الداخلي ونظام الرقابة الداخلية.

## 1. أسباب اختيار الموضوع:

- الرغبة الشخصية في الاطلاع أكثر على هذا الموضوع.
- موضوع البحث يتناسب مع مجال التخصص.
- المكانة التي يحظى بها التدقيق الداخلي في المؤسسة الاقتصادية.

## 2. أهداف الدراسة:

- محاولة معرفة التدقيق الداخلي وأهميته.
- توضيح مدى فعالية النظام الرقابة الداخلية في المؤسسة.
- تحديد الصعوبات التي تواجه المدقق أثناء فحص وتقييم نظام الرقابة الداخلية.
- تسليط الضوء على نظام الرقابة في المؤسسة.

## 3. أهمية الدراسة:

تتجلى أهمية هذه الدراسة في إبراز الحاجة المتزايدة إلى تطوير نظام الرقابة الداخلية ورفع كفاءته داخل المؤسسات الاقتصادية، لكونه يشكل إحدى الدعائم الأساسية لتحقيق الأداء الفعال وضمان الاستمرارية. ويعد التدقيق الداخلي من أهم الأدوات التي تسهم في دعم هذا النظام، من خلال ما يقدمه من خدمات استشارية وتأكيدية تهدف إلى كشف أوجه القصور والضعف، من وتقديم توصيات بناءة لمعالجتها. ومن هنا تنبع أهمية هذا البحث في دراسة العلاقة التفاعلية بين التدقيق الداخلي و نظام الرقابة الداخلية، بهدف الوقوف على مدى مساهمة التدقيق في تفعيل الرقابة وتحقيق أهداف المؤسسة بكفاءة وفعالية.

#### 4. حدود الدراسة:

للإجابة على إشكالية بحثنا حصرنا الدراسة ضمن حدود متعلقة بالإطار المكاني والزمني وذلك على نحو التالي:

- الحدود المكانية: تم تطبيق الدراسة على مجموعة من المؤسسات الاقتصادية في ولاية الوادي.
- الحدود الزمنية: تمت هذه الدراسة في السداسي الثاني للموسم الجامعي 2024 / 2025.

#### 5. منهج وأدوات الدراسة:

تم الاعتماد في هذه الدراسة على مزيج من المناهج العملية، حيث استخدام المنهج الوصفي لعرض المفاهيم الأساسية المتعلقة بالتدقيق الداخلي ونظام الرقابة الداخلية، إلى جانب المنهج التحليلي الذي مكن من معالجة المعطيات النظرية الميدانية وتحليلها بشكل منهجي، وذلك بهدف الوصول إلى نتائج موضوعية. كما تم توظيف منهج الوصفي التحليلي من خلال استخدام الاستبانة وذلك من خلال توزيعها على عدة المؤسسات الاقتصادية.

#### 6. مرجعية الدراسة:

اعتمدنا في بحثنا هذا على عدة مراجع مختلفة منها الكتب، المجلات والرسائل في الفصل النظري، أما في الفصل التطبيقي اعتمدنا على أسلوب الاستبيان وتحليل البيانات باستخدام برنامج SPSS.

#### 7. هيكلية الدراسة:

تتمثل هيكلية البحث الذي اعتمدناها في دراستنا على فصلين، أحدهما نظري والآخر تطبيقي، حيث تطرقنا في الفصل الأول الى مبحثين الأول يتعلق بتقديم البعد النظري للتدقيق الداخلي ونظام الرقابة الداخلي الذي تم تقسيمه الى: محورين (التدقيق الداخلي - نظام الرقابة الداخلي)، أما المبحث الثاني فتناولنا فيه مختلف الدراسات السابقة التي تناولت نفس موضوع دراستنا الحالية أو جزء منه.

أما الفصل الثاني فهو عبارة عن دراسة حالة وقسمنا كذلك الى مبحثين، المبحث الأول يتعلق بالأدوات والإجراءات المتبعة في دراسة الحالة، وأما بالنسبة للمبحث الثاني فكان بعنوان نتائج دراسة الحالة وتحليلها، حيث أن المبحث الاول قسم إلى ثلاثة مطالب، المطلب الأول فكان بعنوان الادوات والاجراءات المتبعة في الدراسة وأما بالنسبة للمطلب الثاني كان بعنوان أدوات الدراسة وأخيرا المطلب الثالث فكان بعنوان صدق وثبات الاستبيان وقسم المبحث الثاني الى مطالب حيث أن المطلب الاول خصص لخصائص العينة وأما بالنسبة للمطلب الثاني فخصص اتجاه اجابات العينة على اسئلة الاستبيان حسب مقياس ليكارت والمطلب الثالث والأخير فخصص لمناقشة نتائج التحليل واختبار الفرضيات.

وفي الأخير تم عرض الخاتمة والتي تناولت مختلف النتائج المتوصل اليها من خلال دراستنا، بالإضافة الي توصيات واقتراحات قدمت للبحوث المقبلة في نفس الموضوع.

## الفصل الأول

مدخل نظري للتدقيق الداخلي و نظام  
الرقابة الداخلية

### تمهيد:

يعد التدقيق الداخلي أداة محورية لضمان فعالية نظام الرقابة الداخلية في المؤسسات، فهو يركز على تقييم وتطبيق المعايير المحددة بهدف إثبات دقة و موثوقية البيانات والقوائم المالية، بالإضافة إلى تحليل النتائج لتحديد نقاط القوة والضعف، ويتناول هذا الفصل مبحثين أساسيين وهما:

✓ المبحث الأول: ماهية التدقيق الداخلي و نظام الرقابة الداخلية.

✓ المبحث الثاني: الدراسات السابقة.

## المبحث الأول: ماهية التدقيق الداخلي و نظام الرقابة الداخلي

يعتبر التدقيق الداخلي من الوظائف المهمة في المؤسسات، لما لها من أثر في تصميم وتطوير نظام الرقابة الداخلية، وقياس وتقييم كفاءة استخدام الموارد المتاحة، مما يعزز فرص الاستغلال الأمثل للموارد وصولاً إلى الجودة الشاملة وبالتالي تحقيق الأهداف المسطرة.

- سنتناول في هذه المبحث مفاهيم حول التدقيق الداخلي ونظام الرقابة الداخلية.

### المطلب الأول: ماهية التدقيق الداخلي

من خلال هذا المطلب سوف نتطرق إلى البعد النظري للتدقيق للتدقيق الداخلي.

### الفرع الأول: ماهية التدقيق الداخلي

#### 1. مفهوم التدقيق الداخلي

تعددت التعاريف المقدمة لمفهوم التدقيق الداخلي حسب العديد من الباحثين، نوجزها فيما يلي:

**تعريف 1:** حسب اللجنة الدولية للمدققين الداخليين، التدقيق الداخلي هو وظيفة النصح و تتم بكل استقلالية و موضوعية، تحسن تسيير المؤسسة و تساعد على تحقيق الأهداف بواسطة مدخل الأنظمة و تقوم بتقييم و تحسين تسيير المخاطر، و إجراءات الرقابة و أساليب الإدارة.<sup>1</sup>

**تعريف 2:** حسب معهد المدققين الداخليين، هو عملية و تقويم و تأكيد فعالية العمليات و كفاءتها و أحد وسائل الرقابة الداخلية الفعالة حيث يساعد في أن تكون وسائل الضبط الموضوعية مطبقة و كافية لتحقيق فعالية العمليات و ضمان دقة البيانات المحاسبية و حماية الموجودات و أموال المنشأة و التحقق من إتباع موظفي المنشأة للسياسات و الخطط و الإجراءات الإدارية المرسومة لهم.<sup>2</sup>

**تعريف 3:** حسب المعهد الفرنسي للمدققين و المراقبين الداخليين هو عبارة عن فحص دوري للوسائل الموضوعية تحت تصرف الإدارة العامة قصد مراقبة و تسيير المؤسسة، هذا النشاط يقوم به قسم تابع لإدارة المؤسسة و مستقل عن باقي الأقسام الأخرى، إن الأهداف الرئيسية للمدققين الداخليين في إطار هذا النشاط الدوري هو تدقيق فيما إذا كانت الإجراءات المعمول بها تتضمن الضمانات الكافية، أي أن المعلومات صادقة، العمليات شرعية، التنظيمات فعالة، الهياكل واضحة و مناسبة.<sup>3</sup>

<sup>1</sup> - HAMANI ALLEL- le controle interne et la bération du bialn comptable – office de publication universitaires , universitaires , Alger 1990. p 335

<sup>2</sup> - فاطمة أحمد موسى إبراهيم، العوامل المؤثرة في جودة تقارير التدقيق الداخلي في الوزارات والمؤسسات الحكومية الفلسطينية العاملة في قطاع غزة، مذكرة ماجستير، جامعة غزة، 2016، ص 20.

<sup>3</sup> - خلف عبد الله الواردات، التدقيق الداخلي بين النظرية والتطبيق، الطبعة الأولى، مؤسسة الوراق للنشر والتوزيع، الأردن، 2006، ص 33.

**تعريف 4:** يعد التدقيق الداخلي وظيفة تقييم مستقلة تنشأ ضمن المنظمة لفحص و تقييم أنشطتها، تهدف لمساعدة الأفراد في أداء مسؤولياتهم بفعالية، و يتضمن المفهوم الحديث للتدقيق الداخلي كونه نشاطا تقييميا و مستقلا داخل المنشأة و كونها وظيفة استشارية، و بالإضافة إلى امتداد نشاطه إلى جميع أنواع الرقابة الإدارية، و من هنا نجد أن وظيفة التدقيق الداخلي لا تقتصر على الرقابة الإدارية فقط بل شملت الرقابة المحاسبية والضبط الداخلي، و هي و وظيفة استشارية كونها تنفيذية.<sup>1</sup>

من خلال التعاريف السابقة نستنتج أن التدقيق الداخلي هو عملية فحص البيانات و السجلات بقصد التحقيق من صحتها، غير أن التدقيق معنى مهنيا اتفق عليه الكتاب و المحاسبون، و المقصود به الفحص الانتقادي المنظم لأنظمة المراقبة الداخلية و البيانات المحاسبية المثبتة بالدفاتر و السجلات و القوائم المالية للمؤسسة الاقتصادية التي تراجع حساباتها، بقصد إبداء رأي في محايد عن مدى صحة هذه المعلومات و درجة الاعتماد عليها، و عن مدى دلالة القوائم المالية أو الحسابات الختامية الذي أعدتها المؤسسة عن نتيجة أعمالها من ربح أو خسارة و عن مركزها المالي.<sup>2</sup>

## 2. أهمية التدقيق الداخلي:

ترجع أهمية التدقيق الداخلي إلى ما يضيفه من قيمة للمنشأة فقد أشار إليه معهد المدققين الداخليين في تعريفه له، و تعد إضافة القيمة الإستراتيجية للتدقيق الداخلي من خلال ما يقدمه من دور استشاري تقويمي و تأميني بالإضافة لدوره في تحسين العمليات و تخفيض المخاطر بدرجة من الموضوعية، حيث توازي سنة واحدة من التدقيق الداخلي ثلاث سنوات من التدقيق الخارجي لذا تعتبر وظيفة التدقيق الداخلي من أهم الوظائف التي تتميز بها المنشآت.<sup>3</sup>

و تكمن أهمية في أنه يساعد إدارة المنظمة على رفع جودة الأعمال و تقييم الأداء و المحافظة على ممتلكات و أصول المنظمة، إضافة إلى أنه يعتبر عين و أذن المراجع الخارجي، و أهم آليات التحكم المؤسسي، لذلك فقد ظهرت و تطورت و زادت أهميته نتيجة لتضافر مجموعة من العوامل المتمثلة في:<sup>4</sup>

<sup>1</sup> - دغة إيمان، عنان رحمة، دور التدقيق الداخلي في تفعيل نظام الرقابة الداخلي، مذكرة ماستر، جامعة ورقلة، 2018، ص 4.

<sup>2</sup> - رغيس أمين، حسام الدين، دور التدقيق الداخلي في تفعيل نظام الرقابة للاستثمارات في المؤسسة الاقتصادية، مذكرة ماستر أكاديمي، جامعة العربي بن مهيدي، أم بواقي، 2020، ص 3.

<sup>3</sup> - فاطمة أحمد موسى إبراهيم مرجع، سبق ذكره، ص 21.

<sup>4</sup> عمر زهير عز الدين، أثر فعالية نظام الرقابة الداخلي على أداء المدقق الداخلي، مذكرة ماجستير، جامعة الشرق الأوسط، 2015، ص 33.

- **التناثر الجغرافي و تزايد نطاق العمليات الدولية:** مع كبر المؤسسات تم إنشاء فروع كثيرة في مناطق متباعدة أدى إلى إرسال المدقق الداخلي لمراجعة أعمال هذه الفروع و أطلق عليه اسم " المدقق المتحول "، و هذا لمتابعة إلتزام العاملين بالسياسات الإدارية و إقتراح التعديلات.
- **لامركزية الإدارة:** بسبب التناثر الجغرافي للمؤسسات اضطرت إلى استخدام التدقيق الداخلي لتقييم و مراجعة أداء مديري الفروع حتى تتأكد من مدى التزامهم بالسياسات المرسومة.
- **التوسع في احتياجات الإدارة:** تركز وظيفة التدقيق الداخلي على الجانب المالي و اهتمامه الواسع بتحليل مخاطر الأعمال، و أن الوظيفة التقليدية أصبحت من مسؤوليات المدقق الداخلي و التوسع في الخدمات التي تقدم للإدارة.
- **التحول إلى المراجعة الاختيارية من طرف المدقق الخارجي أدت إلى حتمية و جود مدقق داخلي في المؤسسة.**
- **يوفر التدقيق الداخلي معلومات للإدارة يمكنها من إدارة مخاطرها و إضافة قيمة و زيادة العائد للمؤسسة.**
- **تساعد كفاءة التدقيق الداخلي على تطوير عمل الشركة استنادا على التقارير المالية التي تعكس جودة التدقيق الداخلي، و علاوة على ذلك فإن التدقيق الداخلي يمثل جزء مهم من الهيكل التنظيمي للشركة.**
- يتميز التدقيق الداخلي بمميزات زادت أهميته حيث يمكن تقييمها من خلال ثلاث طرق هي:
  - **البعد الثقافي:** لا يستطيع المدقق الداخلي تقييم نظام الرقابة الداخلي بشكل فعال إلا إذا تأقلم مع البيئة الثقافية حيث أنه لا يمكن أن يتم التدقيق الداخلي بصورة مجردة، بمعنى لا بد أن تأخذ البيئة الثقافية بعين الاعتبار و التكيف معها.
  - **البعد الشامل:** يهتم التدقيق الداخلي بجميع أنشطة المنظمة لأنها بنيت بنفس المميزات، و يتم تقييمها بنفس الأدوات و نفس الأسلوب في جميع المجالات.
  - **البعد النسبي:** لا يمكن إنكار أن الشمولية ترافقه النسبية في التطبيق، حيث أن الرقابة الداخلية ليست غاية في حد ذاتها، و يعتبر من أولويات المسيرين الذين يعلمون أن التدقيق الداخلي محدود بالتكلفة و المنفعة أثناء تنفيذه للعمليات المخططة.
- حيث ارتبطت أهميته بالعناصر الأربعة التالية: <sup>1</sup>

<sup>1</sup> -أمان الله، وجدان مارية، أهمية التدقيق الداخلي في تحسين أداء المؤسسة، مذكرة ماستر، جامعة قاصدي مرباح ورقلة، 2014، ص 4-6.

- توفير البيانات الموثوقة التي تستوجب وجود القدرة على حياز معلومات دقيقة تمكنها من القيام بعملياتها، و تستخدم إدارة التدقيق الداخلي مجموعة واسعة من المعلومات تمكن من المساهمة في صنع القرار.
- حماية الأصول والسجلات التي قد تعترض للسرقة أو سوء الاستعمال أو التلف الغير معتمد إلا إذا كانت محمية بجهاز رقابة مناسب.
- تعزيز فعالية العمليات، حيث يهدف التدقيق داخل المؤسسة إلى منع الازدواج الغير ضروري للمجهودات و حمايتها في جميع جوانب النشاط.
- تشجيع التقيد بالسياسات المرسومة إذ من المفترض أن تضع الإدارة إجراءات و قواعد لتوفير الوسائل اللازمة لبلوغ أهداف الشركة.

### 3. خصائص التدقيق الداخلي

يتميز نشاط التدقيق الداخلي بالخصائص التالية: <sup>1</sup>

- **نشاط تقييمي مستقل:** يعني أن يكون المدقق الداخلي مستقلاً عن الأنشطة التي يقوم بتدقيقها، وأن يتبع إدارياً على مستويات الهيكل التنظيمي للشركة مثل مجلس الإدارة أو لجنة التدقيق المنبثقة عنه.
- **نشاط استشاري:** حيث يعمل نشاط التدقيق الداخلي على تزويد إدارة و مجلس إدارة الشركة بالتحليلات و الدراسات و الاستشارات و الاقتراحات اللازمة لاتخاذ القرارات المناسبة في الوقت المناسب.
- **نشاط تأكيد:** بناءً على نتائج تقدير المخاطر يعمل نشاط التدقيق الداخلي على تقييم كفاءة و فعالية أدوات نظام الرقابة الداخلية، حيث يطمئن الإدارة بأن المخاطر المرتبطة بنشاط الشركة مفهومة، ويتم التعامل معها بالشكل المناسب.

- **نشاط موضوعي:** أي أن يقوم المدقق الداخلي بأداء عمله دون تحيز إلى أي طرف قد تكون له مصلحة في نتائج عملية التدقيق، بحيث على المدقق الداخلي أن يمارس التجرد و العدالة في جمع و تقييم أدلة الإثبات و تقييم النتائج، فالموضوعية تعتبر خاصية أساسية للمدقق الداخلي، فهي تسمح للمدقق بأن يوفر كل من خدمات التأكد و النشاط الاستشاري إلى مجلس الإدارة و الأطراف ذات المصلحة بالشركة.

### 4. أهداف التدقيق الداخلي:

يمكن تقسيم أهداف التدقيق الداخلي إلى أهداف أساسية و أهداف ثانوية و هي كالتالي: <sup>2</sup>

<sup>1</sup> - أوصيف لخضر، مدخل للتدقيق الداخلي، مطبوعة علمية مقدمة للطلبة، قسم العلوم الاقتصادية، جامعة المسيلة، 2017، ص 19.

<sup>2</sup> - مصطفى صالح سلامة، مفاهيم حديثة في الرقابة الداخلية والمحاسبة، الطبعة الأولى، دار البداية للنشر والتوزيع، 2010، ص 29-31.

### أولاً: لأهداف الأساسية:

- و هي التي تضمن تحقيق أقصى كفاية إنتاجية ممكنة، و أهمها:
- ✓ التأكد من إتباع السياسات و الإجراءات الموضوعية و مدى الالتزام بها.
- ✓ المحافظة على أموال و موارد المنشأة و حمايتها من الاختلاس و سوء الاستعمال.
- ✓ الالتزام بتزويد الهيئات الإدارية المختلفة ببيانات محاسبية دقيقة و صادقة.
- ✓ الالتزام بتزويد الهيئات الإدارية بالمفارقات و التحليلات و الدراسات، و البيانات و التقارير المالية و الإحصائية.

- ✓ رفع الكفاءة الإنتاجية باقتراح ما نراه من تعديلات و تحسينات ملائمة.

### ثانياً: لأهداف الثانوية:

- يقوم التدقيق الداخلي بتقديم خدمات شتى للإدارة أهمها:
- ✓ تنفيذ برامج التدريب التي تنظمها الإدارة للعاملين الجدد و القدامى.
- ✓ بذل جهد العاملين على حسن أداء واجباتهم بدقة و عناية دون تأخير.
- ✓ منع أو الحد من ارتكاب الأخطاء و الغش و التلاعب.
- ✓ القيام بدراسات و بحوث بناء على طلب الإدارة.

### الفرع الثاني: أنواع و وسائل التدقيق الداخلي

سنقوم من خلال هذا الفرع بتقديم أنواع و وسائل التدقيق الداخلي.

### أولاً: أنواع التدقيق الداخلي

1. **تدقيق الالتزام:** يتعلق بتحديد ما إذا كانت المنشأة محل التدقيق قد إلتزمت و اتبعت إجراءات أو قواعد، قوانين محددة و موضوعية من قبل السلطة العليا، فعلى سبيل المثال في منشأة الأعمال الخاصة فإن تدقيق الالتزام يمكن أن يشمل ما إذا كان موظفو إدارة الحسابات قد التزموا بالإجراءات المحددة أو السابقة تحديدها من قبل المراقب المالي بالمنشأة أو فحص معدلات الأجور لتحديد مدى اتفاقها مع الحد الأدنى للأجور الوارد في القوانين المنظمة، أو فحص الاتفاقيات مع البنوك و المقرضين لآخرين، للتأكد من التزام المنشأة بالمتطلبات القانونية الواردة في هذه الاتفاقيات.<sup>1</sup>

<sup>1</sup> - قلقول نعيمة، دور التدقيق الداخلي في تحسين نظام الرقابة الداخلية، مذكرة ماستر، جامعة العربي بن مهيدي، أم بواقي، 2017، ص 7-8.

**2. التدقيق المالي:** يتمثل في الفحص المنظم للعمليات المالية و القوائم و السجلات المحاسبية المتعلقة بها لتحديد مدى إلتزام بالمبادئ المحاسبية المتعارف عليها و السياسات الإدارية و أي متطلبات أخرى موضوعة مسبقا. و ينقسم هذا النوع من التدقيق إلى قسمين:

**أ - التدقيق الداخلي المالي قبل الصرف:** و هي تكليف موظف معين بتدقيق عمل موظف آخر لضمان اكتمال العملية و سلامة الإجراءات و هي نوع من الرقابة على الأعمال قبل وأثناء العملية.

**ب - لتدقيق الداخلي بعد الصرف:** و يتم بأخذ عينات و فحصها و ذلك لضمان سير الأداء المالي وفق القوانين الموضوعة و المقررة.<sup>1</sup>

**3. التدقيق التشغيلي:** هو تقنية تستخدمها المنشأة لتقييم كفاءة و فعالية عملياتها التشغيلية، حيث يقدم المدقق للجهات المعنية تقرير حول نتائج التقييم و التوصيات الخاصة بعمليات التحسين، و الهدف الأساسي هو ضمان سير المنشأة في طريق تحقيق أهدافها، و هناك خمس خطوات للتدقيق التشغيلي و هي: التحضير التمهيدي و المسح الميداني، و تطوير برنامج التدقيق تطبيق البرنامج، بالإضافة للتقرير والمتابعة.

و يعد التدقيق التشغيلي قياس لأداء وحدة معينة من المنشأة بعد دراستها، تتم بتقييم فعالية الوحدة أي قدرتها على الوصول لأهدافها المرسومة و القيام بمسؤولياتها، و كفاءتها و هي نجاح الوحدة في الاستفادة المثلى من المواد المتاحة.

و يعتبر هذا النوع مجال غير تقليدي للتدقيق الداخلي، و يطلق عليه المراجعة الإدارية أو مراجعة الأداء و يهدف هذا النوع من إلى تحقيق كفاءة و فعالية استغلال الموارد المتاحة و تقديم تقارير لمختلف المستويات الإدارية و التعرف على المشاكل و محاولة التوصل لحل لها، لذا فهو فحص شامل للمنشأة.

و في ضوء ما سبق نجد أن التدقيق الداخلي يلعب دورا حيويا و هاما في كافة أنشطة المنشأة من أنشطة مالية حيث يقوم بتقييم أنظمة المعلومات و التقارير المالية و مدى الاعتماد عليها و أنشطة تشغيلية حيث يقيم كفاءة و فعالية الوظائف و الأساليب الأخرى المتبعة للتأكد من تحقيق أهداف المنشأة بالإضافة لتدقيق مدى الإلتزام بالضوابط و النظم الموضوعة.<sup>2</sup>

<sup>1</sup> - فاطمة أحمد موسى إبراهيم، مرجع سبق ذكره، ص 23.

<sup>2</sup> - فاطمة أحمد موسى إبراهيم، مرجع سابق ذكره، ص 24.

4. **تدقيق العمليات:** هو عبارة عن فحص لجميع عمليات المنشأة المختلفة بهدف التأكد من انجازها و تنفيذها طبقا للسياسات المعتمدة من قبل الإدارة، و التحقق من أن مختلف المستويات الإدارية تنجز و وظائفها و عملياتها بكفاءة و فعالية و اقتصادية.<sup>1</sup>

5. **التدقيق الداخلي لأغراض خاصة:** يهدف هذا النوع من التدقيق إلى التأكد من الفعالية و الكفاءة الاقتصادية لأداء الموظفين و مدى التزامهم بالقوانين و الأنظمة، و يطلق على هذا النوع التدقيق الإداري كونه يقوم بفحص شامل للإجراءات و الأساليب الإدارية المختلفة.<sup>2</sup>

6. **التدقيق الاجتماعي:** يعرف التدقيق الاجتماعي على أنه دراسة و فحص و تقييم المنظم للأداء الاجتماعي للشركات بهدف التحقق من سلامة التقارير المالية والاجتماعية وعن مدى التزام الشركة بالمسؤولية الاجتماعية الملقاة على عاتقها و مدى مساهمتها في تحقيق الرفاهية العامة للمجتمع.<sup>3</sup>

7. **تدقيق نظم المعلومات:** يقصد بالتدقيق الإلكتروني عملية تطبيق أي نوع من الأنظمة باستخدام تكنولوجيا المعلومات لمساعدة المدقق في التغطية و الرقابة و توثيق أعمال التدقيق، و تدقيق عمليات و بيانات الحاسب الآلي و نظام المعلومات المستخدمة في المؤسسات يعتبر من المهام الأساسية في التدقيق المالي و تدقيق الالتزام و تدقيق العمليات مما يزيد من أهمية و ضرورة تدقيق عمليات و بيانات الحاسب الآلي و نظام المعلومات الإلكترونية في أداء المهام اليومية و في إعداد التقارير التي يعتمد عليها المدراء في اتخاذ قراراتهم.<sup>4</sup>

8. **التدقيق البيئي:** و يتضمن:

- تدقيق الالتزام بالقوانين الخاصة بالبيئة، و التي تسري على ما يجري من عمليات و على ما جرى في الماضي أو ما يتوقع إجراءه في المستقبل.
- تدقيق نظم إدارة البيئة في المستقبل المتعلقة بما يفيد عدم تعرض نظم العمليات الحالية لمخاطر البيئة في المستقبل.
- تدقيق الأضرار البيئية في المستقبل المتعلقة بتسهيلات المعالجة و التخزين و التخلص من الفضلات.
- تدقيق الالتزامات الخاصة بالبيئة.

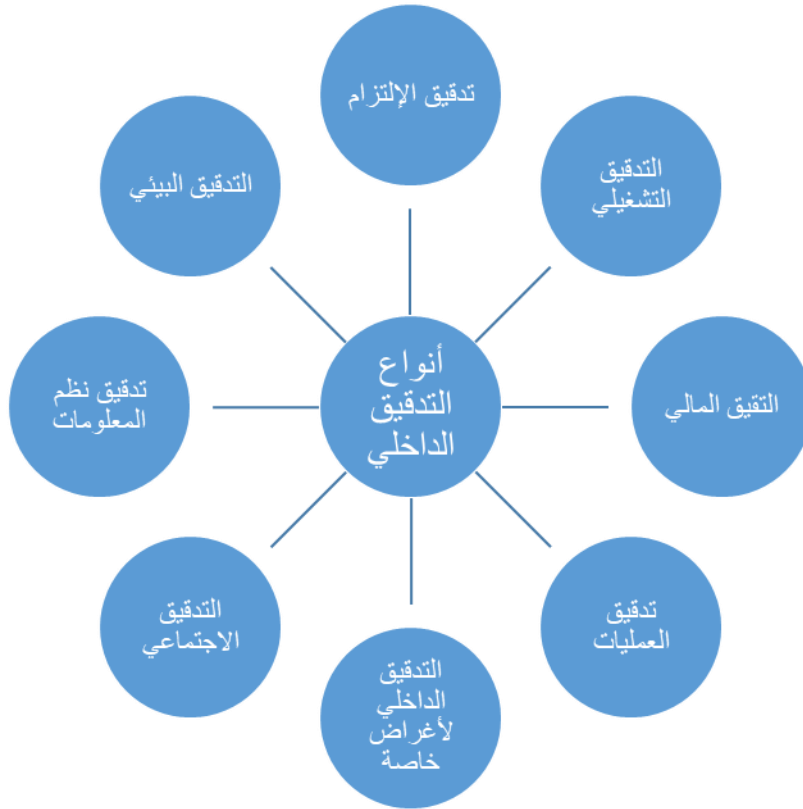
<sup>1</sup> - عمر زهير عز الدين، مرجع سبق ذكره، ص 33

<sup>2</sup> - عمر زهير عز الدين، مرجع سبق ذكره، ص 35.

<sup>3</sup> - عمر زهير عز الدين، مرجع سبق ذكره، ص 36.

<sup>4</sup> - خلف عبد الله الواردات، مرجع سبق ذكره، ص 237.

● تدقيق المنتجات.<sup>1</sup>



المصدر: من إعداد الطلبة

ثانيا: وسائل التدقيق الداخلي:

يقوم المدقق الداخلي بإنجاز مهمته بالاعتماد على عدة وسائل و تقنيات منها:<sup>2</sup>

✓ **المعاينة و الجرد الفعلي:** لكي يتأكد المدقق من صحة و حقيقة الرصيد الدفترى لأصل فيقوم بمعاينة الأصل ميدانيا و الوثائق المثبتة لوجوده، و القيام بعمليات العد و القياس و الجرد، فهي أهم وسيلة للتحقق من الوجود الفعلي للأصل.

✓ **المراجعة المحاسبية:** تهدف إلى التأكد من سلامة الأرقام و البيانات المحاسبية المسجلة بالمستندات و الكشف و القوائم من الناحية المحاسبية فقط، كمراجعة جميع صفحات الدفاتر اليومية و ترحيل جميع المجاميع من صفحة إلى أخرى.

<sup>1</sup> - خلف عبد الله الواردات، مرجع سبق ذكره، ص 238.

<sup>2</sup> خالد جمال الجعارات، بوطرة فضيلة، دور المعايير الدولية لإعداد التقارير المالية IFRS و التدقيق الداخلي في ضبط ممارسات المحاسبة الإبداعية، المؤتمر الدولي الثالث حول الاتجاهات الحديثة في المحاسبة يومي 24-25 أكتوبر 2017، جامعة أم بواقي العربي بن مهيدي، ص 6-7.

✓ **المراجعة المستندية:** لا بد للمدقق أن يتحقق من الشروط الواجب توافرها في المستندات لأنها دليل لإثبات قرينه من قرائن المراجعة و لأن المستندات هي الأوراق التي تعتبر مرجعا سليما يعتمد عليها المدقق في التأكد من الحدث الفعلي و من الصحة المتعلقة بها، و تعتبر أهم الوسائل المستخدمة للحصول على أدلة الإثبات في التدقيق.

✓ **نظام المصادقات:** إن المصادقات هي عبارة عن بيان إقرار مكتوب من الغير و يرسل إلى المدقق بغرض التأكد من صحة رصيد أو بيانات معينة، و هذه الوسيلة من أقوى أدلة الإثبات كونها من طرف ثالث خارج من المؤسسة مثلا لأرصدة النقدية لدى البنوك، أرصدة العملاء، الأوراق المالية المودعة لدى البنوك.

✓ **نظام الاستفسارات و التتبع:** يوجه المدقق بعض الأسئلة و الاستفسارات إلى المختصين داخل المؤسسة و هذه الاستفسارات تأخذ أحد الشكلين إما شفوية أو كتابية.

✓ **نظام المقارنات و الربط بين المعلومات:** تتمثل في إجراء مقارنات بين معلومات الفترة الحالية و الفترة السابقة و دراسة العلاقات بين المعلومات المالية و غير المالية قصد ملاحظة التغيرات و تحليل أسبابها.

✓ **المراجعة الانتقادية:** يقوم المراجع الداخلي بدراسة اعتيادية فحص بتمعن لبعض العمليات أو بعض الدفاتر أو أحد الحسابات أو القوائم المالية بهدف اكتشاف أو ملاحظة أي أمر لم يظهر أثناء المراجعة المستندية.

### الفرع الثالث: الإطار العملي للتدقيق الداخلي

كما رأينا سابقا أن عملية التدقيق الداخلي تتمثل في فحص و تقييم مختلف المعلومات و الأنظمة للتأكد من مدى صحتها و سلامتها و للقيام بذلك يتوجب على المدقق الداخلي الاستناد إلى المعايير و الإرشادات التي توضح سيورة عمله من خلال إتباع طريقة منهجية التي تتضمن عدة مراحل و التي سنتطرق إليها فيما يلي:

#### أولاً: معايير التدقيق الداخلي:

حيث تقيم معايير التدقيق الداخلي إلى خمسة أقسام متمثلة فيما يلي:

1. **الاستقلالية:** يجب أن يكون المراجع بعيدا عن تأثير الجهة التي يقوم بمراجعة أعمالها فيتوفر له الاستقلال التام عنها و لا يكون لها أي تأثير عليه، أي مستقبلا عن باقي الوظائف المتواجدة في المؤسسة، و هذا يتطلب ضرورة أن يكون الوضع التنظيمي لقسم التدقيق الداخلي يتمتع باستقلالية كافية بما يسمح بأداء المسؤوليات الخاصة بها، و يتضمن هذا المعيار الجوانب التالية: <sup>1</sup>

#### ➤ مكانة المدقق الداخلي في المؤسسة:

<sup>1</sup> - عبد السلام، عبد الله سعيد أبو سرعة، التكامل بين المراجعة الداخلية والمراجعة الخارجية، رسالة ماجستير تخصص محاسبة وتدقيق، كلية العلوم الاقتصادية والتسيير، جامعة الجزائر 2010، ص 44.

● المستوى الإداري التابع له المدقق.

● الجهة التي يقدم إليها تقرير المدقق الداخلي.

● سلطة التعيين و العزل.

➤ **الموضوعية:** و تتمثل في:

● تحديد اختصاصات العاملين في القسم الخاص بالتدقيق الداخلي.

● تغيير و تبديل المهام بين أعضاء القسم من وقت إلى آخر.

● تحديد حالات التعارض في الاختصاصات داخل القسم.

➤ **الاستقلالية:** يجب أن يكون نشاط التدقيق الداخلي مستقلا، و يجب أن يكون المدققين الداخليين

موضوعيين عند أداء عملهم.

## 2. الكفاءة المهنية للمدقق الداخلي:

و يتحقق هذا المعيار من خلال العناصر التالية: <sup>1</sup>

✓ **الكفاءة العلمية:** حيث يجب أن تزود إدارة التدقيق الداخلي بعدد من المهارات الفنية المناسبة، و التي

يتوافر فيها قدرا مناسباً من التعليم لممارسة هذه الوظيفة.

✓ **الخبرة العلمية:** بمعنى يجب أن يمتلك العاملين في إدارة التدقيق الداخلي خبرة علمية كافية تمكنهم من

القيام بأعمال التدقيق بكفاءة وفعالية.

✓ **الفهم و الالتزام بمعايير الممارسة المهنية:** فيجب على المدقق الداخلي أن يكون فاهما و متقيدا بالمعايير

المهنية عند ممارسة أعمال التدقيق.

✓ **دراسة و فهم العلوم السلوكية:** حيث يجب على المدقق الداخلي أن يكون لبقاً و بارعا في تعامله مع

أفراد و الإتصال بهم بفعالية.

✓ **توافر الصفات الخلقية:** و منها النزاهة و الصدق و المحافظة على السريه.

و خلاصة هذا المعيار أنه يجب على المدقق الداخلي أن يمتلك المعرفة و المهارة و غير ذلك من الممتلكات

اللازمة لأداء المسؤوليات.

## 3. نطاق العمل:

<sup>1</sup> - أحمد حلمي جمعة، المعايير الأمريكية للممارسة المهنية للتدقيق الداخلي، مجلة المدقق، دار النهضة العربية، القاهرة، العدد 63-64، 2005، ص 10.

يجب أن يتضمن نطاق عمل التدقيق المراجعة الداخلية فحص و تقييم مدى كفاية و فاعلية نظام الرقابة الداخلية في التنظيم و جودة الأداء فيما يتعلق في المسؤوليات المختلفة، و لتحقيق ذلك يجب على المدقق القيام بما يلي:

- تقييم مدى الكفاءة الاقتصادية في استخدام الأصول.
- مراجعة الوسائل و المحافظة على الأصول، و التحقق من وجود هذه الأصول كلما كان ذلك ممكنا.

#### 4. أداء أعمال التدقيق:

يجب على المدقق الداخلي أن يقوم بعملية التخطيط للتدقيق مع فحص و تقييم المعلومات المتاحة من أنها كافية و ملائمة و التبليغ عن النتائج عن طريق إعداد تقرير بالنتائج و متابعة تنفيذ هذه النتائج و ما تم تحديده من توصيات.

#### 5. إدارة قسم التدقيق:

تقضي معايير التدقيق الداخلي بضرورة أن يدير المشرف على قسم التدقيق الداخلي ذلك القسم بطريقة مناسبة ويكون المشرف على قسم المراجعة مسؤولا على إدارة القسم بحيث:

- تحقق أعمال التدقيق لأغراض عامة و المسؤوليات التي اعتمدها الإدارة العليا و قبلها مجلس الإدارة.
- تستخدم الموارد المتاحة لإدارة التدقيق الداخلي بكفاءة و فعالية.
- تتمشى جميع أعمال التدقيق الداخلي مع معايير الممارسة المهنية للتدقيق الداخلي.

#### ثانيا: مراحل عملية التدقيق الداخلي:

تتميز مهمة التدقيق الداخلي بكونها تتبع نفس المنهجية مهما كان الهدف المسطر و يستخدم في ذلك تقنيات معترف بها تخضع لقواعد محددة يستوجب احترامها لتحقيق عمل كامل و فعال، و تكون مهمة التدقيق الداخلي من ثلاث مراحل و هي:

#### 1. مرحلة التحضير للمهمة:

إن مهمة التدقيق الداخلي تستوجب تحضيراً جيداً حتى يتمكن لها من تحقيق أهدافها المسطرة و التي تعتبر بمثابة الإطار الذي يحدد مجال تدخلها، فمهمة التدقيق الداخلي تبدأ غالبا بعد إرسال الإدارة العامة للمؤسسة لأمر بالمهمة إلى قسم التدقيق الداخلي، و فيما يلي نستنتج المراحل الفرعية لهذه المرحلة:<sup>1</sup>

<sup>1</sup> لطفي شعباني، المراجعة الداخلية مهمتها ومساهماتها في تحسين تسيير المؤسسة، مذكرة ماجستير، علوم اقتصادية، فرع إدارة أعمال، جامعة الجزائر

❖ **الأمر بالمهمة l'ordre de mission**: يتمثل الأمر بالمهمة في الوثيقة المسلمة من طرف الإدارة العامة للمؤسسة إلى قسم التدقيق الداخلي من أجل إعلام المسؤولين بالانطلاق في عملية التدقيق، فلأمر بالمهمة يحدد الأهداف المراد تحقيقها من طرف التدقيق الداخلي لصالح الإدارة العليا، كما يمكن لهذا الأمر أن يحدد العلاقة بين القائمين بعملية التدقيق و الأشخاص أو قسم أو حتى الهيكل محل التدقيق لتفادي أي غموض.

❖ **خطة التقرب Plan d'approche**: بعد حصول إدارة التدقيق الداخلي على الأمر بالمهمة، تنطلق في جمع المعلومات أولية حول المحيط الاقتصادي الجبائي، معلومات حول السوق، هيكل القسم، تنظيمها و النتائج المسجلة من طرفها، فهذه العملية التي تعتبر كمرحلة ثانية عند تحضير مهمة التدقيق، كما تقود كذلك للاستماع للموظفين القدامى بالمؤسسة. كما أن خطة التقرب لا تقتصر فقط في الحصول على معلومات أولية حول القسم محل التدقيق، بل تصل إلى تكوين نظرة أولية حول كيفية تنفيذ المهمة أي مرحلة الدراسة التي تسبق تنفيذها، و من ثم تنظيمها بطريقة يمكن تحقيق الأهداف المسطرة مسبقا. كما أن خطة التقرب تحتوي على مرحلة أين يقوم المدقق الداخلي بتحليل المخاطرة قبل القيام بمهمته، كما يمكن أن تأخذ شكل جدول يقسم النشاط محل التدقيق إلى الأعمال الأساسية و التي يجب القيام بها.

❖ **جدول القوة و الضعف Tableau des forces apparentes**: يعتبر هذا الجدول كخاتمة لمرحلة تحليل المخاطر المعدة على أساس الأهداف المعرفة في خطة التقرب فهو يعرض بطريقة موجزة و مبررة لملاحظات أو رأي المدقق حول كل ما قام بدراسته فهو يشكل نقاط القوة و الضعف الحقيقية أو النسبية، فهذا الجدول يسمح بترتيب المخاطر بهدف تحضير التقرير التوجيهي، فنقاط القوة و الضعف تعرض على شكل نوعي أو حتى على شكل قيمة عددية أو كمية، ذلك حسب القواعد، و الإجراءات، و النظم الموجودة، فرأي المدقق يجب أن يكون أساسا حول أهداف الرقابة الداخلية غير المحترمة، أمن صحة المعلومات و حماية أصول المؤسسة و كذلك حسب النتائج المنتظرة، فمرحلة الدراسة التي يقوم بها المدقق الداخلي يجب أن تكون في معظمها عبارة عن تحليل للمخاطر و التي يتم عرضها في جدول القوى والضعف.

❖ **التقرير التوجيهي Le rapport d'orientation**: يستعمل هذا البرنامج لتحقيق الأهداف المسطرة في التقرير التوجيهي، فهو بمثابة وثيقة داخلية بقسم التدقيق، موجه للتعريف بالمهمة، توزيع الفريق، التخطيط و متابعة أعمال المدققين، فهو يعرف أعمال المدققين و ذلك للتحقق منها، و من حقيقة نقاط القوة و الضعف، فمن خلاله نتأكد من وجود نقاط القوة، و مدى تأثير نقاط الضعف.

## 2. العمل الميداني للمهمة (مرحلة تنفيذ المهمة):

تعتبر هذه المرحلة كانطلاقة رسمية لعملية التدقيق و التي تهدف إلى الوصول لنتائج و أجوبة لتساؤلات مسيري المؤسسة الطالبين لخدماتها، فهذه المرحلة تحتوي أيضا على مراحل فرعية و هي:<sup>1</sup>

❖ **تخطيط عمل التدقيق la planification de travail**: يعمل تخطيط عمل التدقيق على تنظيم مهمة التدقيق زمانا و مكانا، نهاية مرحلة الدراسة إلى توزيع التقرير، فهو يعتبر كوسيلة لمراقبة مدى التقدم في عمل المدققين الداخليين المنفذين للمهمة، فيمكن اعتبار هذا التخطيط لعمل التدقيق بمثابة برنامج لها.

❖ **ورقة التغطية la feuille de couverture**: و هي وثيقة تعطى في نفس الوقت، وصف لطريقة تنفيذ العمل المعرف في برنامج التحقق، و إبراز النتائج المستخلصة في هذا الأخير، كما تعتبر وثيقة التغطية وسيلة للربط بين برنامج التحقق و العمل الميداني لقسم أو جزء منه بنتائجه.

❖ **ورقة إبراز وتحليل المشاكل la feuille de révélation et d'analyse de problème**: ترتبط هذه الورقة بالمشاكل الميدانية التي يلتقي بها المدقق الداخلي عند قيامه بمهمته، و نعني بهذه المشاكل عدم إمكانية تطبيق إجراء معين أو غيابه كلياً، فكل ورقة يقابلها مشكل في إجراء معين، و عند جمع و ترتيب مجمل هذه الأوراق يمكن تشكيل التقرير النهائي لهذه الأوراق يمكن تشكيل التقرير النهائي لهذه المهمة كما يمكن أن تحتوي هذه الورقة على المشكل المتلقي به و كذلك الحلول المقترحة له، أما في حالة عدم وجود مشكل يمكن الاستغناء عن استعمال هذه الورقة.

### 3. مرحلة عرض النتائج (إنهاء المهمة):

تعتبر هذه المرحلة كمرحلة أخيرة لمهمة التدقيق الداخلي و التي تنتهي بإعطاء تقرير نهائي يسلم للإدارة العليا أو لطالب خدماتها و بدورها أيضا تتضمن مراحل فرعية وهي:

❖ **هيكل التقرير l'ossature du rapport**: يتكون هيكل التقرير من المشاكل المذكورة في ورقة إبراز وتحليل المشاكل من جهة والنتائج المذكورة في ورقة التغطية فيما يخص النقاط الإيجابية من جهة أخرى، كما يعتبر أساس لتحضير التقرير النهائي للمهمة.<sup>2</sup>

❖ **الاجتماع النهائي أو الإقفال**: يجتمع المشتركين في الاجتماع الافتتاحي لمهمة التدقيق، للاستماع إلى النتائج التي تم التوصل إليها، و يجب أن يتبع هذا الاجتماع بخمسة مبادئ أساسية و هي:<sup>3</sup>

<sup>1</sup> لطفي شعباني، مرجع سبق ذكره، ص 80

<sup>2</sup> لطفي شعباني، مرجع سبق ذكره، ص 81

<sup>3</sup> محمد أمين عبادي، مساهمة المراجعة الداخلية في تقييم نظام المعلومات المحاسبي للمؤسسة، مذكرة ماجستير، قسم علوم التسيير، فرع إدارة أعمال، جامعة الجزائر، الجزائر 2007/ 2008، ص 119

✓ **الكتاب المفتوح:** لن يتضمن التقرير النهائي إلا ما قد عرضه و التعليق عليه من قبل المدققين، و منه يجب عرض الوثائق و عناصر الإثبات التي أدت تلك الملاحظات، طرح الشكوك و التأكيدات، المناقشة، ملاحظة التناقضات بهدف المصادقة الكاملة على أعمال التدقيق.

✓ **خطة الانتظار:** يجب أن تعرض نتائج التدقيق بداية على الطرف الذي خضع للتدقيق بالضبط المسؤول المباشر و الذي سيتم معه المصادقة على النتائج، و لا يتم نشر التقرير إلا بعد الاجتماع النهائي و بعد المصادقة عليه.

✓ **الترتيب:** يتضمن هذا المبدأ على عدم تقديم الأهمية لما لا يستحقها وعليه يتم عرض توصيات المدققين حسب أهميتها انطلاقاً من الملاحظات التي تم عرضها على أوراق إبراز وتحليل المشاكل و العواقب.

✓ **مبدأ التدخل الفوري:** أي لمجرد تبليغ المدققين المشاكل يتم تشجيعه للقيام الفوري بالأعمال التصحيحية إذا توفرت له الوسائل اللازمة، و يتم الإشارة إلى ذلك في تقرير التدقيق.

✓ **مبدأ المعرفة المشتركة:** يجب التأكد من أن كل الأطراف المشاركة على علم بالمشاكل الملاحظة و أن لا يتم طرح مشاكل لم يتم التطرق إليها من قبل، وتقوم الأطراف المشاركة في الاجتماع النهائي بالمصادقة على التقرير الذي يوزع على المشاركين مسبقاً، ويتم عرض الملاحظات التي تم تحريرها على أوراق إبراز وتقليل المشاكل المدعومة بأمثلة واقعية ومرفقة بأوراق العمل وأدلة الإثبات، ويقدم المدققون التوصيات المناسبة لتصحيح هذه المشاكل.

❖ **تقرير التدقيق الداخلي le rapport d'audit interne:** يعد تقرير المدقق الداخلي الخطوة الأخيرة والهامة في إبلاغ الإدارة عن نتائج تدقيق العمليات وأنشطة المختلفة، و أوجه الخلل والقصور في نظام الرقابة الداخلية وعدم الالتزام بالقوانين والأنظمة، والتعليمات وتنبيه الإدارة على مخاطر هذا الخلل والقصور، حيث يتضمن التقرير برنامج الأعمال التصحيحية بحيث يحدد المدقق كل التوصيات، من يقوم بماذا ومتى، كما يحتوي التقرير على الملاحق لتفادي أثقال النص كالجداول، النصوص الرسمية، القواعد والإجراءات مع وضع فهرس يسمح بترتيبها.<sup>1</sup>

### ثالثاً: الخدمات التي يقدمها التدقيق الداخلي:

ومن بين الخدمات التي يقدمها التدقيق الداخلي للإدارة هي:<sup>2</sup>

**1. خدمة التأكيد الموضوعي:** هي فحص موضوعي للأدلة بغرض توفير تقويم مستقل لفعالية وكفاية إدارة المخاطر والأنظمة الرقابية وعمليات الحوكمة بالإدارة.

<sup>1</sup> محمد أمين عبادي، مرجع سبق ذكره، ص 118-119

<sup>2</sup> بغدود راضية نوال، مداخلة بعنوان " دور التدقيق الداخلي في تفعيل إدارة المخاطر المصرفية "، الملتقى الدولي حول: إدارة المخاطر وانعكاساتها على اقتصاديات دول العالم، جامعة أكلي محمد أولحاج، البويرة، يومي 12 و 13 ديسمبر 2012، ص 4

**2. الخدمات الاستشارية:** وهي عبارة عن عمليات المشورة التي تقدم لوحداث تنظيمية داخل المؤسسة أو خارجها، وتحدد طبيعة نطاق هذه العمليات بالاتفاق مع الشركات، والهدف منها إضافة قيمة للوحدة وتحسين عملياتها.

وبالإضافة لهاتين الخدمتين هناك خدمات أخرى يقدمها التدقيق الداخلي:

❖ تزويد الإدارة بالتوجيهات والنصائح المتعلقة بالأداء ونظام الداخلي.

❖ تقييم إذا ما كانت الإجراءات المتبعة تتفق مع سياسات المؤسسة.

❖ تقييم ما إذا كانت السياسات الموضوعة يتم إتباعها وتطبيقها في المؤسسة.

ولقد حددت معايير الأداء المهني للتدقيق الداخلي الصادرة عن معهد المدققين الداخليين في الولايات المتحدة الأمريكية، هدف التدقيق الداخلي الرئيسي يتمثل في مساعدة جميع أعضاء المؤسسة على تأدية مسؤولياتهم بفعالية، وذلك من خلال تزويدهم بالتحليلات والتوصيات والمعلومات التي تهم الأنشطة التي يتم مراجعتها، هذا بالإضافة إلى ما يلي:

✓ زيادة قيمة المنظمة وتحسين عملياتها من خلال مشاركة الإدارة في تخطيط الاستراتيجيات وتوفير المعلومات التي تساعد في تنفيذ الاستراتيجيات.

✓ تقييم وتحسين فاعلية الرقابة.

✓ تقييم وتحسين فاعلية إدارة المخاطر.

✓ تقييم وتحسين فاعلية عمليات توجيه أنشطة المؤسسة ومراقبتها.

### المطلب الثاني: الأسس النظرية لنظام الرقابة الداخلية

يعتبر نظام الرقابة الداخلية من أهم الأدوات التي تعتمد عليها المؤسسة من أجل توفير الحماية لأصولها وحصولها على بيانات دقيقة وقدرتها على إتخاذ القرارات السليمة، وسنتناول من خلال هذا المطلب ماهية نظام الرقابة الداخلية.

### الفرع الأول: تعريف الرقابة الداخلية وأهدافها وأنواعها:

سنشير من خلال هذا الفرع إلى مفهوم نظام الرقابة الداخلية وأهم أهدافها وأنواعها:

#### أولاً: تعريف نظام الرقابة الداخلية:

لنظام الرقابة الداخلية تعاريف عديدة نذكر منها الآتي:

**التعريف 1:** حسب معهد الخبراء المحاسبين الأمريكيين (AICPA): الرقابة الداخلية بأنها تشمل خطط التنظيم وكل الأساليب والطرق والإجراءات المنسقة والمستخدمه داخل المؤسسة قصد المحافظة على أصولها وضمان دقة وسلامة المعلومات المحاسبية وتفعيل النجاعة العملية، واحترام السياسات المسطرة من طرف الإدارة العليا للمؤسسة.

**التعريف 2:** حسب منظمة الخبراء المحاسبين والمحاسبين المعتمدين الفرنسية (OECCA): نظام الرقابة الداخلية هو مجموعة من الضمانات التي تساعد على التحكم في المؤسسة من أجل تحقيق الهدف المتعلق بضمان الحماية والإبقاء على الحصول ونوعية المعلومات وتطبيق تعليمات المديرية ويزر ذلك بتنظيم تطبيق طرق وإجراءات نشاطات المؤسسة من أجل الإبقاء على دوام العناصر السابقة.

**التعريف 3:** تم تعريفها من طرف اللجنة الاستشارية للمحاسبة (CCA): الرقابة الداخلية تضم مجموعة النظم الرقابية والمالية والنظم الأخرى التي تضعها الإدارة بهدف التمكن من إدارة أعمال المؤسسة بطريقة منظمة وفعالة، تضمن احترام السياسات التسيير والحفاظ على الأصول والدقة الكاملة للمعلومات.

**التعريف 4:** حسب الهيئة الدولية لتطبيق معايير المراجعة: يحتوي نظام الرقابة الداخلية على الخطة التنظيمية ومجموع الطرق والإجراءات المطبقة من طرف المديرية بغية دعم الأهداف المرسومة لضمان إمكانية السير المنظم والفعال للأعمال وهذه الأهداف تشمل

- احترام السياسة الإدارية

- حماية الأصول

- اكتشاف الغش والأخطاء

- تحديد مدى كمال الدفاتر المحاسبية وكذلك الوقت المستغرق في إعداد المعلومات المحاسبية ذات المصدقية.<sup>1</sup>

من خلال التعاريف السابقة لنظام الرقابة الداخلية، يمكننا تعريفها بأنها مجموعة من السياسات والإجراءات والآليات المصممة لمساعدة المؤسسة على تحقيق أهدافها بكفاءة وفعالية، مع ضمان حماية أصولها، ودقة معلوماتها المالية.

### ثانيا: أهداف نظام الرقابة الداخلية:

أجمعت التعاريف السابقة لنظام الرقابة الداخلية على أن الأهداف المراد تحقيقها من هذا النظام هي:

<sup>1</sup> - زين يونس، عوادي مصطفى، المراجعة الداخلية وتكنولوجيا المعلومات وفق معايير الدولية، مكتبة بن موسى السعيد للنشر والتوزيع، الجزائر - الوادي،

### ● صحة ونزاهة المعلومات والبيانات اللازمة لاتخاذ القرارات من قبل الإدارة

يجب تنفيذ العمليات بشكل نظامي واخلاقي واقتصادي وفعال ومؤثر وان تكون متناسقة مع المهام التي تقوم بها المنشأة. ويعتبر اهم الأهداف على الإطلاق، بحيث يوفر سواء للمنشأة او لغيرها المعلومات الصحيحة والدقيقة عن المنشأة، وبالتالي اتخاذ قرارات تكون صائبة في معظمها ن وبالتالي فوجود اي ثغرات في هذا النظام قد يؤثر سلبا على المنشأة وعلى المتعاملين معها كذلك وهذا يؤدي إلى عدم دقة وصحة المعلومات المقدمة وبالتالي رهن مستقبل المنشأة.

### ● الالتزام بالسياسات، الخطط، الإجراءات، القوانين والأنظمة

يتعين على المنشأة ان تتبع العديد من القوانين واللوائح. فالإدارة مسؤولة عن وضع الأنظمة والتعليمات واللوائح ودائرة التدقيق مسؤولة عن فحص وتقييم وقياس مدى الالتزام بالأنظمة الموضوعية والتأكد دائما من مدى الالتزام بتلك السياسات والخطط والإجراءات والقوانين ذات التأثير الهام على المنشأة والتقرير عن ذلك ما اذا كانت الأنظمة سارية وفعالة وان الالتزام يتحقق.<sup>1</sup>

### ● حماية الأصول

وذلك من خلال قيام المراجع الداخلي بفحص مدى كفاية وسائل لمحافظة على الأصول وحمايتها من كافة أنواع الخسائر وكجزء من هذه العملية ومن حين لآخر يجب على المراجعين التأكد من صحة وجود هذه الموجودات والممتلكات للمساهمة في هذه الخطة يقوم المراجعين بعدد من العمليات الجرد لهذه الموجودات أثناء السنة والمشاركة في أعمال الجرد السنوي.

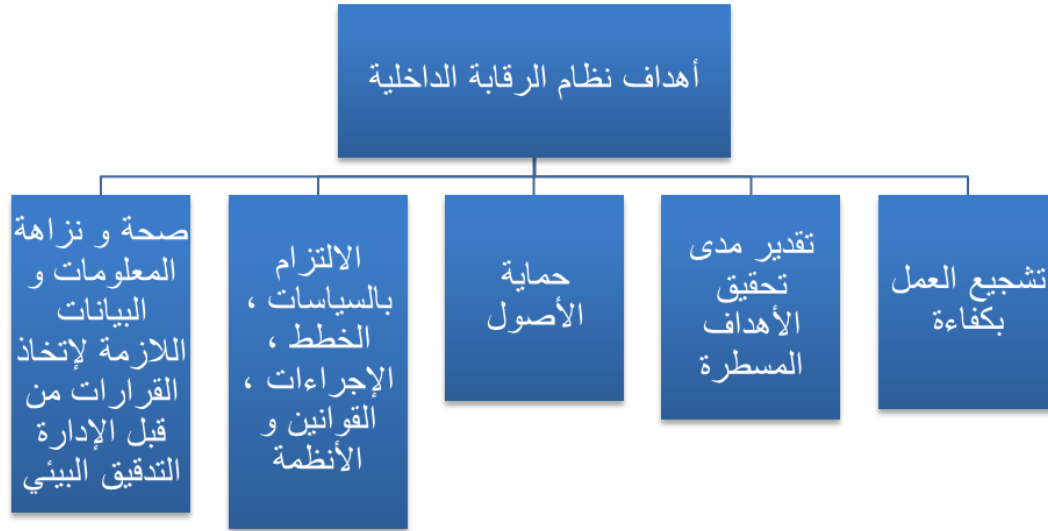
### ● تقدير مدى تحقيق الأهداف المسطرة

من خلال وضع البرامج والأنشطة الخاصة بالتنظيم وكذلك مدى إنجاز الأهداف الموضوعية للعمليات، حيث تعتبر الإدارة العليا مسؤولة عن وضع الأهداف والغايات وتطوير الإجراءات الرقابية المناسبة ويجب على المراجعين قياس مدى تحقيقها وتماشيا مع الأهداف.

<sup>1</sup> . خلف عبد الله الواردات، دليل التدقيق الداخلي وفق المعايير الدولية الصادرة عن IIA، الوراق للنشر والتوزيع، الطبعة الأولى، الأردن، 2017، ص 284.

## • تشجيع العمل بكفاءة

إن إحكام نظام الرقابة الداخلية بكل وسائله داخل المؤسسة يمكن من ضمان الاستعمال الأمثل والكفاء لمواردها ومن تحقيق فعالية في نشاطها من خلال التحكم في التكاليف بتخفيضها عند حدودها الدنيا، غير أن نظام الرقابة الداخلية لا يعطي للإدارة بعض الضمانات وفقط بل يعطي تحسنا في مردودية المؤسسة.<sup>1</sup>



المصدر: من إعداد الطلبة

ثالثا: أنواع نظام الرقابة الداخلية:

### 1. الرقابة الإدارية

ويمكن تعريفها على النحو التالي " الرقابة الإدارية تشمل الخطة التنظيمية ووسائل التنسيق والإجراءات الهادفة لتحقيق أكبر قدر ممكن من الكفاءة الإنتاجية مع التشجيع الالتزام بالقرارات الإدارية وهي تعتمد في سبيل تحقيق أهدافها وسائل متعددة كالكشوفات الإحصائية كدراسة الوقت والحركة وتقارير الأداء، ورقابة الجودة، والموازنات التقديرية، والتكاليف المعيارية، واستخدام الخرائط والرسوم البيانية وبرامج التدريب المتنوعة للمستخدمين".

### 2. الرقابة المحاسبية

تشمل الرقابة المحاسبية الخطة التنظيمية وجميع وسائل التنسيق والإجراءات الهادفة إلى اختيار البيانات المحاسبية المثبتة في الدفاتر والحسابات ودرجة الاعتماد عليها ويضم هذا النوع عدة وسائل وهي لا على سبيل الحصر: . إتباع نظام القيد المزدوج.

<sup>1</sup> . زين يونس، عوادي مصطفى، نفس المرجع السابق، ص 63

- . إتباع نظام المصادقات.
- . اعتماد قيود التسوية من موظف مسؤول.
- . وجود نظام مستندي سليم.
- . إتباع نظام المراجعة الداخلية.
- . فصل الواجبات الخاصة بموظف الحسابات عن الواجبات المتعلقة بالإنتاج والتخزين.

### 3. الضبط الداخلي:

يشمل الضبط الداخلي الخطة التنظيمية وجميع وسائل التنسيق والإجراءات الهادفة إلى حماية أصول المشروع من الاختلاسات والضياع أو سوء الاستعمال، ويعتمد الضبط الداخلي في سبيل تحقيق أهدافه على تقسيم العمل مع المراقبة الآتية، حيث يخضع عمل كل موظف لمراجعة موظف آخر يشاركه تنفيذ العملية كما انه يركز أساسا على تحديد الاختصاصات والسلطات والمسؤوليات.<sup>1</sup>

### الفرع الثاني: خصائص وإجراءات نظام الرقابة الداخلية:

سنقوم من خلال هذا الفرع بتقديم أهم خصائص والإجراءات ومما تتكون نظام الرقابة الداخلية

#### أولا: خصائص نظام الرقابة الداخلية:

بدوره يتميز نظام الرقابة الداخلية بمجموعة من الخصائص والتي تمثل المقومات الأساسية المطلوب توفرها حتى نتمكن من الحكم على تحقيق النظام لأهدافه، بحيث توافر هذه الخصائص نستطيع الحكم على مدى قوة أو ضعف نظام الرقابة الداخلية وأساليبها وأدواتها المطبقة في المؤسسة ومن ضمن هذه الخصائص:

#### 1. الخطة التنظيمية:

من الأحسن أن تكون الخطة التنظيمية تتميز بمرونة لمواجهة أي تغير أو تطور ممكن أن يحصل في المستقبل لأنه إذا لم تكن الخطة التنظيمية مرنة فإنه ممكن أن نجد مشاكل لا نستطيع التصرف معها هذا من جهة ومن جهة أخرى ان تكون واضحة وبسيطة يفهمها العاملون في المؤسسة كل حسب مستوياتهم والمقصود به هو تحديد بكل وضوح ودقة مسؤولية كل واحد في المؤسسة.

#### 2. نظام محاسبي سليم:

<sup>1</sup> . سردوك فاتح، دور المراجعة الخارجية للحسابات في النهوض بمصدقية المعلومات الحاسبية، مذكرة ماجستير، كلية العلوم الإقتصادية وعلوم التسيير والعلوم التجارية، جامعة جامعة محمد بوضياف، المسيلة، 2004، ص 80

يتمثل وجود نظام محاسبي سليم يكفل للإدارة سبل الرقابة من أجل تحقيق ما يلي:

- الرقابة على سجلات التشغيل وتنفيذ العمليات التي هي مصادر تدفق البيانات.

- تبويب البيانات ووضع دليل لها، بحيث إذا ما تم إعدادها بعناية فمن شأنه أن يسهل إعداد القوائم المالية،

ويمكن تحقيق درجة كبيرة من التوحيد في التسجيل العمليات الحسابية.

- تصميم السجلات بطريقة مناسبة ويجب أن توضع الإجراءات الخاصة بتداول هذه السجلات حتى يتم

حفظها.

### 3. مستويات الأداء

يعتبر مستوى الأداء من الخصائص الأساسية لنظام الرقابة الداخلية حيث تمد الإجراءات الموضوعية كل

الخطوات التي يتم بمقتضاها اعتماد العمليات وتسجيلها والمحافظة على الأصول، كما يجب أن تمد كل الوسائل التي

تضمن دقة اتخاذ القرارات وتسجيلها، عموماً يتم تقسيم الواجبات والمسؤوليات بحيث لا يقوم موظف واحد بالعملية

كلها من بدايتها إلى نهايتها وهذا من أجل ترك الأثر ومراجعة دقة العمل واكتشاف الخطأ والغش بسرعة.

### 4. كفاءة الأفراد

إن نظام الرقابة الداخلية قد يكون نظاماً متكاملًا بجميع مقوماته وخصائصه الأخرى لكنه يفشل في تحقيق

أهدافه الرئيسية بسبب عدم تواجد الإمكانيات التسييرية الكفاءة، ولتحقيق كفاءة الأفراد من الموظفين والعاملين

ينبغي على إدارة المؤسسة أخذ بعين الاعتبار المقومات الآتية:

#### ● اختيار الأفراد المؤهلين

ويتم اختيارهم على أساس تحليل الوظائف وتقدير المؤهلات اللازمة من مستويات عملية وشهادات أكاديمية

وغيرها دون نسيان السيرة الذاتية وشخصية المرشح للوظيفة

#### ● التدريب المستمر للعاملين

يتم هذا وفقاً لسياسات موضوعية من طرف الإدارة العامة بحيث يتم وضع برنامج لتدريب العمال على أحدث

وأساليب أداء المهام بصفة مستمرة لزيادة خبراتهم وكفاءتهم ومسايرتهم لكل الأحداث والتطورات العالمية، كل حسب

تخصصه ومجال الذي يعمل فيه دون نسيان الأخذ بعين الاعتبار بمبدأ الأهمية النسبية.<sup>1</sup>

### ثانياً: الإجراءات العملية لنظام الرقابة الداخلية:

إن تحقيق نظام الرقابة الداخلية تتطلب مجموعة من الإجراءات كالتالي:

<sup>1</sup> - زين يونس، عوادي مصطفى، نفس المرجع السابق، ص 69 - 70

- إجراءات تنظيمية وإدارية.

- إجراءات محاسبية.

- إجراءات عامة.

### ● إجراءات تنظيمية وإدارية

وتشمل هذه الإجراءات النواحي التالية:

- تحديد اختصاصات الإدارات والأقسام ضماناً لعدم التدخل.
- توزيع الواجبات بين الموظفين بحيث يقع عمل كل موظف تحت رقابة موظف آخر.
- توزيع المسؤوليات بشكل واضح يساعد على تحديد تبعية الخطأ والإهمال.
- تقسيم العمل بين الإدارات والوظائف بحيث يتم الفصل بين الوظائف التالية:
  - ✓ وظيفة التصريح بالعمليات والموافقة عليها.
  - ✓ وظيفة تنفيذ العمليات.
  - ✓ وظيفة الإحتفاظ بعهدة الأصول.
- تنظيم الأقسام بحيث يجتمع الموظفون المشتركين في عمل واحد في مكان واحد.
- إيجاد روتين معين يتضمن خطوات كل عملية بالتفصيل تجنباً للتصرف الشخصي فيها.
- استخراج المستندات من أصل وعدة صور، وأحياناً عدة ألوان تختص كل إدارة بصورة وبلون معين.
- ضرورة قيام كل موظف بإجازته السنوية دفعة واحدة وذلك لاكتشاف أي احتمال تلاعب.

### ● إجراءات محاسبية

وتشمل هذه الإجراءات على النواحي التالية:

- إصدار تعليمات بوجوب إثبات العمليات بالدفاتر فور حدوثها، لأن هذا يقلل من فرص الغش والاحتتيال، ويؤدي إلى السرعة في الحصول الإدارة على المعلومات الآنية.
- إصدار تعليمات بعدم إثبات أي مستند غير معتمد من الموظفين المسؤولين وغير مرفق بالوثائق المؤيدة.
- عدم اشتراك أي موظف في مراجعة أي عمل قام به.
- استعمال الآلات المحاسبية وتقنيات الإعلام الآلي لتقليل احتمال الخطأ، وزيادة سرعة الإنجاز.
- استعمال وسائل التوازن المحاسبي الدوري كموازن المراجعة العامة.

. إجراء مطابقة دورية بين الكشف الوارد من الخارج والأرصدة في الدفاتر والسجلات كحالة المقارنة البنكية مثلا.

. القيام بمجرد مفاجئ دوريا للنقدية والبضاعة والاستثمارات ومطابقة ذلك مع الأرصدة الدفترية.

### ● إجراءات عامة

وتتضمن الإجراءات العامة النواحي التالية:

- التأمين على ممتلكات المشروع ضد جميع الأخطاء المحتملة حسب طبيعتها.
- التأمين على الموظفين الذين بحوزتهم عهدة نقدية، أو بضائع أو أوراق مالية وغيرها ضد خيانة الأمانة
- وضع نظام رقابي سليم لمراقبة البريد الوارد والصادر.
- اعتماد وسيلة الرقابية الحديثة، بجعل سلطات الاعتماد متمشية مع المسؤوليات.
- استعمال وسائل الرقابة المزدوجة بالنسبة للعمليات الهامة، كتوقيع الشيكات وعهدة خزائن النقدية.
- اعتماد نظام التفتيش بمعرفة قسم خاص بالمشروع في الحالات التي تستدعيها طبيعة الأصول التي تكون معروضة للتلاعب والاختلاس، وغالبا ما يكلف بهذه السلطة قسم المراجعة الداخلية.<sup>1</sup>



المصدر: محمد التهامي طواهر، مسعود صديقي، المراجعة وتدقيق الحسابات، ديوان المطبوعات الجامعية، الجزائر، 2003، ص 123.

ثالثا: مكونات نظام الرقابة الداخلية ومقوماتها:

<sup>1</sup> . سردوك فاتح، نفس المرجع السابق، ص 84

إن أي نظام قائم له مكونات يقوم عنها لهذا سنتطرق إلى مكونات والمقومات الأساسية لنظام الرقابة الداخلية، التي يستند عليها المدقق (المراجع) في تقييم نظام الرقابة الداخلية للمؤسسة.

### 1. مكونات نظام الرقابة الداخلية:

أي نظام للرقابة الداخلية في جل المؤسسات الاقتصادية، يتشكل في الغالب من خمسة مكونات تقسمها الإدارة من أجل تحقيق أهداف الرقابة الداخلية، يمكن تلخيصه في ما يلي:

- . محيط تواجد الرقابة.

- . تقدير المخاطر.

- . أنشطة الرقابة.

- . الإعلام والاتصال (داخل النظام)

- . المتابعة (متابعة الإجراءات)

#### ● محيط الرقابة:

يمثل محيط الرقابة جوهر الرقابة الفعالة في مؤسسة، فإذا كانت الإدارة العليا ترى أن الرقابة شئ هام، سيدرك باقي الأفراد في المؤسسة ذلك وسيستجيبون لها من خلال تنفيذهم لإجراءات الرقابة المنصوص عليها من طرف الإدارة وفي المقابل إذا لم تعطي الإدارة أهمية للرقابة، فمن المؤكد أن أهداف الرقابة الداخلية لن يتم تحقيقها.

#### ● تقدير الخطر:

إن تقدير الخطر يعد جزء من تصميم نظام الرقابة الداخلية، لتقليل الأخطاء والمخالفات، ويهتم هذا العنصر المكون بتحديد وتحليل الأخطاء المتعلقة بأهداف لكل نشاط في المؤسسة، والتعرف على احتمال حدوثها، ومحاولة تخفيض حدة تأثيرها إلى مستويات منخفضة، ولأجل ذلك يتوجب على المؤسسة إتباع إجراءات رقابة خاصة، بتقدير المخاطرة، وهذا من خلال محاولة جرد هذه المخاطر والتعرف عليها، ومحاولة التقليل من حدتها.

وتظهر أهمية تقدير المخاطر في تحديد نطاق التدقيق الضروري، فإذا قامت إدارة المؤسسة بتقدير فعال (صحيح) للأخطاء المحيطة بها، يعمل المدقق على تصغير (تضييق) نطاق المراجعة ومنه تخفيض تكاليف المراجعة، والعكس صحيح إذا قامت المؤسسة بتقدير خاطئ لأخطاء يستعمل المراجع على توسيع نطاق المراجعة، وبالتالي تزداد التكلفة، وهذا سيؤثر على صورتها أمام المتعاملين بالسلب.

#### ● أنشطة الرقابة:

تعتبر أنشطة الرقابة ثالث عنصر تدخل في تكوين نظام الرقابة الداخلية للمؤسسة، ويتخذ المراجع (المدقق) كأحد المعايير لتقييم فعالية نظام الرقابة الداخلية داخل المؤسسة محل المراجعة، وتمثل أساسا في الأنشطة التي يمارسها كل فرد والتي تسمح له بتسيير أعماله، في إطار احترام المبادئ العامة لنظام الرقابة الداخلية القائم.

### ● الإعلام والاتصال:

يهتم هذا المكون بتحديد المعلومات الملائمة، لتحقيق أهداف المؤسسة والحصول عليها، لمعالجتها وإيصالها لمختلف المستويات التسييرية بالمؤسسة، عن طريق قنوات مفتوحة للاتصالات تسمح بتدفق تلك المعلومات، وإعداد لتقارير بإبداء الرأي حول كل نشاط.

### ● المتابعة:

ويهتم هذا المكون بمكونات الرقابة الداخلية، بالمتابعة المستمرة والتقييم الدوري لمختلف مكونات النظام وتحديد مدى الالتزام بتنفيذ الرقابة، في ظل التصميم الموضوع لها وتحديد إمكانية تعديلها، بما يتلائم وتغير الظروف المحيطة، وأهم أداة يتم التوصل عن طريقها إلى معلومات، تخص الرقابة الداخلية هي وظيفة التدقيق الداخلي في المؤسسة والتي يتمثل نشاطها أساسا، في تقييم فعالية نظام الرقابة الداخلية للمؤسسة.<sup>1</sup>

## 2. مقومات نظام الرقابة الداخلية:

يقوم نظام الرقابة الداخلية على مجموعة من المقومات والتي تدعم فعاليتها وتكرس الأهداف المرجوة تحقيقها من خلاله باعتماد مختلف الأساليب والسياسات واعتماد التنظيم الكفاء، وإجراءات التحقق من ما ورد في القوائم المالية.

### ● التنظيم الكفاء:

يعتبر التنظيم الكفاء اساس عملية الرقابة، وذلك أن التنظيم الجيد يحدد المسؤوليات المختلفة بدقة، ويفوض السلطة بالقدر اللازم للنهوض بالمسؤولية، ويتم الحساب على أساس هذه المسؤولية، وكلما كانت الواجبات محددة بدقة والعلاقات بين المستويات المختلفة واضحة كلما كان من الجيد الحصول على نظام رقابة داخلية جيد، والهيكل التنظيمي يعتبر ضروريا خاصة في المؤسسات والمشاريع الكبيرة التي تتعذر أدارتها عن طريق الاتصال الشخصي بل لابد من وجود إدارة فرعية متعددة تتولى إدارة المشروع ضمن صلاحيات ومسؤوليات معينة، ويتوقف شكل الهيكل

<sup>1</sup> عزوز ميلود، دور المراجعة في تقييم أداء نظام الرقابة الداخلية للمؤسسة الاقتصادية، مذكرة ماجستير، كلية العلوم الاقتصادية، وعلوم التسيير وعلوم التجارية، جامعة 20 أوت 1955، سكيكدة، سنة 2006/2007

التنظيمي على نوع المنشأة وحجمها وشكلها القانوني ولا بد أن تراعي فيه البساطة والمرونة لمواجهة أي تطورات في المستقبل.

كذلك يجب أن يحقق الهيكل التنظيمي الاستقلال بين الإدارات التي تقوم بالعمل والإدارات التي تحتفظ بالأصول وتلك التي تتم فيها المحاسبة عن تلك العمليات والأصول، والهدف من هذا الاستقلال هو إلغاء احتمال أن يقوم شخص واحد بمراقبة جميع نواحي النشاط مما يجعل من الصعب أو المستحيل أحيانا اكتشاف حالات الغش والتلاعب.

كما يجب أن يتوفر إلى جانب استقلال الوظائف، تحديد المسؤوليات داخل كل قسم أو إدارة وتفويض السلطات بالتناسب مع المسؤوليات، ويتم هذا عادة عن طريق دليل مطبوع تصدره المنشأة أو الشركة ليكون مرشدا ومرجعا لجميع المختصين حتى لا يحدث أي تضارب أو تكرار أو تدخل للاختصاصات.

#### ● سياسات وإجراءات حماية الأصول:

إن الأساس الثاني لنظام الرقابة الداخلية هو ما تضعه المنشأة من سياسات وإجراءات بقصد توفير الحماية الكافية للأصول ومنع اختلاسها ولضمان صحة البيانات والتقارير المحاسبية والسياسات والإجراءات.

وحسب ما أشارت إليه منظمة الخبراء المحاسبين الفرنسية (OECCA)، فالأساليب والإجراءات هي " تعليمات أداء المهام، الوثائق المستخدمة ومحتوياتها البيانات الضرورية لحياة المنشأة ومراقبتها ".

ويفرض كبر حجم المشروع وانتشار وحداته ضرورة وجود وسائل رقابية للتأكد من إنجاز القرارات المختلفة في مختلف المستويات الإدارية، وتزداد أهمية تلك الوسائل في حالة التنظيمات اللامركزية، حيث تكون العمليات الفعلية على مسافة بعيدة عن موقع اتخاذ القرار، وتتطلب تلك التنظيمات ضرورة توفير بعض الوسائل لترجمة الأهداف الإدارية إلى عمل قابل للتنفيذ، حيث أن السياسة هي تعبير عن الأهداف المحددة أما الإجراء فهو يمثل الطريقة التي تنفذ بها السياسة المسطرة.

فإنشاء وتطوير السياسات يمثل أهم الأدوات فعالية والتي تستخدمها الإدارة لرقابة الأنشطة المنتشرة للتنظيم الضخم.

#### ● إجراءات زيادة الكفاءة وتشجيع الالتزام بالسياسات الموضوعة.

إن نظام الرقابة الداخلية يضمن مصداقية وخاصة الشمول للمحاسبة وكذلك نشر التقارير المالية الصادقة والمنتظمة والدقيقة.

ففي ظل ضعف العلاقة الشخصية التي تربط الإدارة العليا بمناطق تنفيذ القرارات المختلفة فإنه من الضروري على الإدارة أن تعتمد إلى درجة كبيرة على التقارير والبيانات لتحديد وبطريقة منتظمة كيف يتم تنفيذ المسؤوليات، وينبغي أن تشمل تلك التقارير على شرح حول الأداء الملائم والأداء غير الملائم، ومن الأهداف الرئيسية للرقابة الداخلية للتحقق من صحة القوائم المالية وتحديد درجة الاعتماد عليها، ومن مالا شك فيه أن دقة التقارير النهائية تعتمد على دقة البيانات الأولية، وعلى الدقة في معالجة البيانات المختلفة في الدورة المحاسبية، والإجراءات التي تستخدم لزيادة الدقة في تشغيل البيانات وتقسيم العمل إلى جزئيات صغيرة وكل جزء يراجع على الجزء السابق بطريقة آلية أو روتينية وذلك ضمانا لصحة العمليات كلها.

### ● إجراءات زيادة الكفاءة وتشجيع الالتزام بالسياسات الموضوعية:

تعتبر زيادة كفاءة العمليات المختلفة في المنشأة وتشجيع العمال على الالتزام بالسياسات الموضوعية من أهم المهام الرئيسية لنظام الرقابة الداخلية، وذلك أنه بالرغم من كون البيانات المحاسبية سليمة والتقارير كافية ودقيقة فإنه قد يكون هناك إسراف وسوء استخدام للموارد المتاحة.

ولتحقيق هذه المهمة أو الهدف فإنه يجب تحديد المسؤوليات وتوزيعها على الأقسام والمراكز المختلفة في المنشأة، ووضع نظام للتقارير يقيس أداء كل وحدة مسؤولة فرعية ويكفل مراجعة مقاييس الأداء باستمرار وتطويرها وتغييرها كلما عدت الحاجة إلى ذلك.

ولذلك فإنه من الضروري تحديد المقصود بالكفاءة وتحديد وسائل قياسها وكيفية التعبير عنها في التقارير المختلفة.

تختلف الكفاءة عن الفعالية، حيث أن الفعالية تعني تحقيق هدف معين مطلوب تحقيقه، أما الكفاءة فإنها تعني تحقيق العلاقة المثلى بين عناصر المدخلات (المستخدم) وبين عناصر المخرجات (النتائج).

وباختصار فإن هناك نقطتان أساسيتان عند قياس ومتابعة الأداء وهما:

١. هل المستوى الإداري (رأي المدير) فعال؟

٢. هل المدير أو المستوى الإداري المعين كفاء؟

فالسؤال الأول يتعلق بتحقيق أهداف الإنتاج والربح، أما الثاني فإنه يختص بالعلاقة الهندسية المثلى بين عناصر

المدخلات والمخرجات.<sup>1</sup>

<sup>1</sup> - سردوك فاتح، نفس المرجع السابق، ص 8281

### الفرع الثالث: العلاقة بين التدقيق الداخلي ونظام الرقابة الداخلية

إن نظام الرقابة الداخلية الفعال يساعد الإدارة والمدققين في التعرف على النواحي ذات نقاط الضعف في أنظمة الرقابة الداخلية والذي يؤدي إلى منع الأخطاء وعمليات الاحتيال، وبالتالي فإن علاقة التدقيق الداخلي بنظام الرقابة الداخلية علاقة مباشرة، حيث يسعى كلا منهما لتحقيق ما هو مطلوب تحقيقه، بالإضافة إلى ذلك فإن الرقابة الداخلية تتعلق بالمنشأة ككل، أما التدقيق الداخلي يهتم بكفاءة وقوة نظام الرقابة الداخلية.

ومن خلال كل ما سيتم ذكره في الجدول أسفله نستنتج بناء على ذلك أن العلاقة أو التكامل بين التدقيق الداخلي ونظام الرقابة الداخلية يكمن في:

- أن علاقة التدقيق الداخلي ونظام الرقابة الداخلية تظهر عند مقارنة أهداف كل منهما، وما يمكن اس تخلاصه هو أن التدقيق الداخلي ما هو إلا امتداد لتطور الرقابة الداخلية، خاصة أن أهم مهمة يكلف بها التدقيق لتدخلي تتمثل في التأكيد من وجود وكفاءة الرقابة الداخلية.
- أن التدقيق الداخلي يعمل على تطوير وتحسين أنظمة الرقابة الداخلية، وحتى تتمكن هذه الوظيفة من القيام بمهامها على أحسن وجه وللوصول إلى رقابة الداخلية جيدة وضع أو تصميم هذا النظام الرقابي.

#### الجدول رقم (1-1): يوضح العلاقة بين كل من التدقيق الداخلي ونظام الرقابة الداخلية

| المكونات         | نظام الرقابة الداخلية                                                                                                                                                                                                                         | التدقيق الداخلي                                                                                                                                                                                      |
|------------------|-----------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------|------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------|
| المفهوم          | تشتمل على الخطة التنظيمية ووسائل التنسيق والمقاييس المتبعة في الشركة بهدف حماية أصولها وضبط ومراجعة البيانات المحاسبية والتأكد من دقتها ومدى الاعتماد عليها، وزيادة الكفاءة الإنتاجية وتشجيع العاملين على التمسك بالسياسات الإدارية الموضوعة. | نشاط توكيدي إستراتيجي مستقل وموضوعي وهو مصمم لإضافة قيمة المنشأة وتحسين عملياتها، ومساعدة المنشأة على تحقيق أهدافها بإيجاد منهج منظم وصارم لتقييم وتحسين فاعلية عمليات إدارة الخطر والرقابة والتوجيه |
| مسؤوليات الإدارة | تتحمل مسؤولية وضع نظام الضبط الداخلي والمحافظة عليه، وعند تنفيذها لمسؤولياتها الإشرافية يجب عليها وبانتظام مراجعة مدى ملائمة وكفاءة عناصر الضبط الداخلي وذلك لضمان جمع الضوابط الهامة بفاعلية.                                                | - تحديد صلاحيات التي تخول للمدقق بتأدية القيام عمله.<br>- إعطاء الحق للمدقق الداخلي بالحصول على أية معلومات يراها ضرورية لعملية التدقيق.<br>- تحديد نطاق عملية التدقيق لتأديتها.                     |
| مسؤولية المدقق   | يجب أن يتضمن مجال عمل المدقق فحص وتقييم كفاءة وفعالية أنظمة الرقابة الداخلية في المنشأة ونوعية الأداء في تنفيذ المهمة المحددة.                                                                                                                | - تزويد الإدارة العليا بالمعلومات حول دقة نظام الرقابة الداخلية.<br>- تزويد الإدارة العليا بمعلومات حول كيفية إنجاز العمل.                                                                           |

|         |                                                                                                                            |                                                                                                                        |
|---------|----------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------|------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------|
| الأقسام | يقسم نظام الرقابة الداخلية إلى: رقابة إدارية ورقابة محاسبية وضبط داخلي.                                                    | يقسم التدقيق الداخلي إلى: التدقيق المالي والتدقيق الإداري والتدقيق الإستراتيجي.                                        |
| الأدوات | الرقابة المالية والإدارية والضبط الداخلي هدفها تأمين سلامة وتنفيذ عملياتها والحفاظة على الأصول وتأمين الثقة بصحة المعلومات | التدقيق الداخلي هدفه تقويم الأنظمة المعنية بحماية ممتلكات الشركة وتحقيق كفاءة الأدلة ومطابقتها مع الأهداف <sup>1</sup> |

### المبحث الثاني: الدراسات السابقة

إثر القيام بعملية البحث عن الدراسات السابقة التي تناولت موضوع الدراسة أو المواضيع المشابهة له تم العثور على العديد من الدراسات منها المحلية ومنها أجنبية وسوف نتطرق لها في هذا المبحث.

#### المطلب الأول: الدراسات باللغة العربية

سوف نتطرق في هذا المطلب إلى الدراسات باللغة العربية.

#### ❖ دراسة (شريقي عمر، 2012): التنظيم المهني للمراجعة \_ دراسة مقارنة بين الجزائر وتونس والمملكة

##### المغربية

كان الهدف من الدراسة تحليل واقع التنظيم المهني لمهنة المراجعة في الجزائر وتونس والمملكة المغربية، من خلال مقارنة الإطار القانوني والمهني السائد في هذه الدول وتحديد أوجه التشابه والاختلاف ورصد العناصر الإيجابية ونقاط القصور في النظام الجزائري مقارنة بنظرية التونسي والمغربي، وتسعى إلى الاستفادة من التجربتين التونسية والمغربية في معالجة التحديات التي تعيق تطور المهنة في الجزائر، مثل ضعف آليات الرقابة أو قصور التشريعات عبر تقديم مقترحات عملية تستند إلى أفضل الممارسات الإقليمية. كما تهدف إلى المساهمة في تطوير التنظيم المهني للمراجعة في الجزائر من خلال دعم الجوانب الإيجابية القائمة وعلاج الثغرات سعياً لرفع مستوى الممارسة المهنية وتعزيز الشفافية والنزاهة في المجال الاقتصادي، واعتمدت الدراسة على منهجية متكاملة اجمع بين الأدوات التحليلية والنوعية والكمية حيث شملت تحليل الوثائق التشريعية والتقارير المهنية في الجزائر وتونس والمغرب وإجراء مقارنة تفصيلية لأنظمة المراجعة بينها مع الاستعانة بمقابلات شبه منظمة واستبيانات لجمع آراء الممارسين كما تم تحليل النماذج الناجحة في تونس

<sup>1</sup> - بارة شامة، التكامل الوظيفي بين التدقيق الداخلي ونظام الرقابة الداخلية، مذكرة ماستر، كلبو العلوم الإقتصادية وعلوم التسيير وعلوم التجارية،

والمغرب تنظيم ورشات عمل مع الخبراء للاختبار المقترحات مما وفر منهجية متكاملة لضمان دقة النتائج وقابليتها التطبيق.

ولقد توصلت الدراسة إلى أن التنظيم المهني لمهنة المراجعة في الجزائر يعاني من تحديات كبيرة مقارنة بتونس والمغرب، حيث تتسم المهنة في الجزائر بالتشتت بسبب تقسيمها إلى فئتين غير متجانستين (الخبراء المحاسبون ومحافظو الحسابات) مع غياب تكوين متخصص إلزامي وامتحانات مهنية صارمة، بينما تتمتع تونس والمغرب بتنظيم أكثر تماسكا يعتمد على فئة موحدة من الخبراء المحاسبين تخضع لتكوين نظري وعملي مكثف وامتحانات وطنية. كما تفتقر الجزائر إلى معايير مراجعة واضحة ومعتمدة في حين تبنت تونس والمغرب المعايير الدولية للمراجعة مع تكييفها محليا على مستوى الهيئات المنظمة، تعاني الجزائر من تعدد الجهات المشرفة وتضارب الصلاحيات مقابل هيئات مهنية موحدة وفعالة في البلدين، أما في الجانب الأخلاقي فإن الدستور الآداب في الجزائر صادر عن السلطة التنفيذية دون مشاركة المهنيين بينما يتميز المغرب مدونة أخلاق شاملة تعد بمشاركة الهيئات المهنية تظهر النتائج ان الجزائر بحاجة إلى إصلاحات عاجلة لتعزيز استقالة استقلالية المهنة وتوحيد هياكلها، تبني المعايير الدولية وتحسين التكوين المتخصص لرفع جودة الخدمات ومواكبة التطورات العالمية.

ولخصت الدراسة مجموعة من التوصيات أهمها: إنشاء هيئة موحدة (مثل المصنف الوطني) لتنظيم المهنة عبر لجان متخصصة، تحديث المناهج الجامعية بالتركيز على التطبيق، إلزام المترشحين بتربص ميداني موحد وإدراج مذكرة التخرج، تعزيز التكوين المستمر للمهنيين، محاربة الممارسة غير الشرعية، ضمان استقلالية الهيئة، توسيع إلزامية عين مراجعين للشركات (بما فيها الصغيرة والمدرجة)، تنظيم حملات توعوية ومواكبة المعايير الدولية (كالتدقيق البيئي).

❖ دراسة (دغة ايمان، عنان رحمة، 2019): دور التدقيق الداخلي في تفعيل نظام الرقابة الداخلية-

#### دراسة حالة مؤسسة سونلغاز ورقلة

كان الهدف من الدراسة استكشاف دور التدقيق الداخلي في تعزيز فعالية نظام الرقابة الداخلية بمؤسسة "سونلغاز"، من خلال فهم آليات عمل هذا النظام وتقييم مدى نجاحه في تحقيق أهدافه مثل حماية الأصول وضمان دقة العمليات المحاسبية، كما تسعى إلى تحديد التحديات التي تواجه المدققين أثناء تقييمهم للنظام سواء كانت تتعلق بضعف الإجراءات أو نقص الموارد أو غموض الصلاحيات وتحليل نقاط القوة والضعف فيه لاقتراح حلول عملية لتحسينه، كما اعتمدت الدراسة على منهجية متكاملة تجمع بين الجانب النظري عبر مراجعة الأدبيات والمعايير الدولية ذات الصلة والجانب التطبيقي من خلال تحليل وثائق المؤسسة وإجراء مقابلات مع العاملين فيها بالإضافة إلى استخدام استبيانات لقياس آراء الفريق حول فعالية النظام

توصلت الدراسة إلى مجموعة من النتائج النظرية والتطبيقية حيث أكدت النظرية على أن التدقيق الداخلي يعد أداة محورية في حماية أصول المؤسسة الاقتصادية من خلال الرقابة المستمرة على أنشطتها مما يحد من مخاطر الاختلاس أو التلاعب، كما أظهرت أن فعالية هذا الدور مرتبطة بتحقيق شروط أساسية كاستقلالية وظيفة التدقيق الداخلي داخل الهيكل التنظيمي لضمان حياد تقارير وضرورة امتلاك المدققين لكفاءة تقنية عالية ونزاهة مهنية فضلاً عن اتباع منهجية علمية تعتمد على أدلة موثقة لتقييم أداء مؤسسة، أما على الصعيد التطبيقي فقد كشفت الدراسة أن مؤسسة "سونلغاز" لا تحتوي على قسم مستقل للتدقيق الداخلي بل تناط هذه المهام بمصلحة المالية والمحاسبة، ما يضعف فعالية النظام الرقابي ويقلص نطاق تغطيته يركز فقط على ضمان دقة السجلات المحاسبية في حين أن نظام رقابة الداخلي الفعال -وفقاً لنتائج- يسهم بشكل مباشر في خفض احتمالية الغش ويعزز تحقيق الأهداف التشغيلية والالتزام بالسياسات، كما أبرزت النتائج أن تقارير التدقيق الداخلي تشكل أداة داعمة لتعزيز نظام الرقابة عند تفعيل توصياتها من قبل الإدارة العليا ما يؤكد الحاجة إلى تطوير الهيكل التنظيمي للمؤسسة وتبني معايير واضحة لتفعيل دور التدقيق الداخلي كرافد إستراتيجي لضمان الاستدامة والكفاءة.

أوصت الدراسة بإنشاء قسم مستقل للتدقيق الداخلي في مؤسسات "سونلغاز" مع تدريب مستمر لرفع كفاءة المدققين وتفعيل توصياتهم بشكل عاجل لسد الثغرات وضمان شفافية المعلومات المقدمة لهم، كما دعت إلى ربط نظام الرقابة الداخلية بالأهداف الاستراتيجية للمؤسسة وإجراء تقييم دوري لنجاعة الإجراءات التصحيحية لتعزيز الفعالية والحد من المخاطر.

#### ❖ دراسة (نعيمة قلقل، 2018) دور التدقيق الداخلي في تحسين نظام الرقابة الداخلية:

كان هدف الدراسة إلى التعرف أكثر على التدقيق الداخلي والمدقق الداخلي والمعايير التي تحكم مهنة التدقيق، وإظهار أهمية التدقيق الداخلي في تحسين نظام الرقابة الداخلية وتحديد الصعوبات التي تواجه المدقق أثناء الفحص وتقييم نظام الرقابة الداخلية، حيث تم استخدام المنهج الوصفي في الجانب النظري واعتمد المنهج التحليلي في الجانب التطبيقي والذي يسمح لنا بتعليل المعطيات والنتائج للخروج وملاحظات حول الموضوع.

ولقد توصلت الدراسة إلى العديد من النتائج أهمها هي أن عميلة التدقيق تعتبر وظيفة داخلية تابعة للإدارة المؤسسة تقوم بنشاط رقابي مستقل، ويساهم نشاط التدقيق الداخلي في تقويم وتحسين أنظمة الرقابة الداخلية، وأن التدقيق الداخلية أداة من أدوات نظام الرقابة الداخلية حيث يقوم من خلالها بتقييم واختبار مدى تماشي النظام في المؤسسة من متطلبات الإدارة والعمل على تحسينه، والعمل على استغلالية المدقق الداخلي على تحسين نظام الرقابة الداخلية وخاصة إذا كان قسم التدقيق الداخلي تابع مباشرة إلى مجلس الإدارة.

وتحصلت الدراسة على إلى مجموعة من التوصيات أهمها إدراج مصلحة خاصة بالتدقيق الداخلي في كل المؤسسات الوطنية، وضرورة تصميم فعال ومتين للرقابة الداخلية، واهتمام المؤسسة التي تساعد على القيام بمهامه والأعمال الممنوحة له، تقييم المستمر للرقابة الداخلية من خلال التدقيق الداخلي، وضرورة توافر الموارد المالية والبشرية الكافية لوظيفة التدقيق في المؤسسات، القيام بعمليات تدريب وتكوين مستمرة للمدققين الداخليين من أجل رفع مستواهم ومؤهلاتهم فيما يخص المعايير الدولية للممارسة المهنية للمراجعة الداخلية، والاخذ بعين الاعتبار التوصيات المقدمة من طرف المقق الداخلي والقيام بالإجراءات والتصحيحات اللازمة في أسرع وقت، واستخدام وسائل الرقابة المزيج على العمليات الهامة.

#### ❖ دراسة (خيرة مجدوب، 2021)، دور التدقيق الداخلي في تحسين حوكمة الشركات:

كان الهدف من هذه الدراسة الى دراسة وتحليل العلاقة بين التدقيق الداخلي وحوكمة الشركات، ودراسة مدى تأثيره على الرقابة الداخلية وإدارة المخاطر وعدم تماثل المعلومات مع تقديم توصيات ومقترحات لتحسين نظام حوكمة الشركات، وتقييم دور وظيفة التدقيق الداخلي في تحسين نظام حوكمة الشركات. وأجل ذلك اعتمدت الدراسة على المنهج الوصفي من خلال استعانة بالبحوث والدراسات النظرية أما على الصعيد التطبيقي تم دراسة بالمنهج التحليلي عن طريق الاستبانة التي اعدادها من طرف الباحثين التي تخدم الدراسة، وتم بمساعدة البرنامج الإحصائي SPSS لتحليل البيانات.

حيث توصلت الدراسة الى مجموعة من النتائج أهمها إدراك الجيد الذي أصبح يلعبه التدقيق الداخلي والمتمثل في ضمان وجود نظام فعال للرقابة من خلال السهر على إبلاغ الإدارة من أي خلل نظام رقابة، أهمية وجود مدقق داخلي لإبلاغ مجلس الإدارة والإدارة العامة بالحالات التي يكون فيها التجاوزات كبيرة، وإلزامية المدقق الداخلي على اتخاذ إجراءات المتابعة وإبلاغ مجلس الإدارة بكل أوجه قصور التي تم التبليغ عنها سابقا ولم يتم تصحيحها، والتحقق من أن مجلس الإدارة واعى بمسؤوليته أثناء تصميم نظام الرقابة الداخلية.

كما توصلت الى مجموعة من توصيات أهمها: يوصى بمنح المدقق الداخلي استقلالية أكبر لتمكينه من أداء مهمته بفعالية وكفاءة، وتوحيد وضعه في الهيكل التنظيمي مع مجلس الإدارة وتبعية للجنة التدقيق. كما يوصى بتعزيز كفاءة الكوادر البشرية بعناصر تملك الخبرة والمهارات لزيادة حسن أداء فريق التدقيق، وإنشاء مراكز تدريب المديرين ومجالس الإدارة على مبادئ الحوكمة الشركات مع ضرورة تضمين وظيفة التدقيق الداخلي المعاصرة عنصر إدارة المخاطر من أجل المساهمة أكثر في خلق القيمة.

#### ❖ دراسة (بلكحل جلول، بلغاشم خالد، 2023) دور التدقيق الداخلي في فعالية نظام الرقابة الداخلية

كان هدف الدراسة إلى معرفة العلاقة التدقيق الداخلي ونظام الرقابة الداخلية، وأيضا اكتساب معارف جديدة والتعمق أكثر في موضوعي الرقابة والتدقيق الداخليين اللذان يدخلان ضمن تخصصنا عرض كل ما من شأنه أن يقدم إضافة من خلال الإلمام بالموضوع. وتم استخدام المنهج الوصفي في الدراسة.

ولقد توصلت هذه الدراسة إلى اهم نتائجها اهمها استمرار بقاء المؤسسة ناتج عن وجود نظام رقابة داخلية فعال، وكلما كانت الرقابة الداخلية فعالة وسليمة كلما كانت احتمالية وقوع عملية السرقة، التزوير والغش قليلة أو معدومة، والتدقيق الداخلي والرقابة الداخلية كلاهما لا غنى عنهما في أي مؤسسة.

وتحصلت الدراسة على إلى مجموعة من التوصيات أهمها على ضرورة الالتزام بنصائح وإرشادات المدقق الداخلي لتفعيل نظام الرقابة الداخلية، وضرورة الاهتمام بقسم التدقيق وفتح أقسام خاصة به وزيادة عامله، وضرورة تبعية التدقيق الداخلي للإدارة العليا للمؤسسة مع توفير المعلومات اللازمة في الوقت المناسب للمدقق الداخلي ولك لتسهيل المهام له.

### المطلب الثاني: الدراسات باللغة الأجنبية

تتمثل الدراسات السابقة الأجنبية فيما يلي:

#### ❖ دراسة (Oday Yousef Tamimi):

### The Role of Internal Audit in Risk Management from The Perspective of Risk Managers in the Banking Sector

#### دور مراجعة الداخلية في إدارة المخاطر من وجهة نظر مديري المخاطر في القطاع المصرفي

كان الهدف من هذه الدراسة استكشاف دور المراجعة الداخلية في تعزيز إدارة المخاطر بالبنوك الفلسطينية من وجهة نظر مديري المخاطر مع استعراض المفاهيم الأساسية المراجعة الداخلية (مبادئها، أهدافها، وأهميتها) ومدى تفاعلها مع إطار إدارة المخاطر المصرفي، كما تسعى إلى تقييم فاعلية التنسيق بين إدارتي المراجعة الداخلية وإدارة المخاطر وتحديد العوامل المحورية التي تعزز كفاءة هذه الإدارة لاسيما دور الكفاءة المهنية لمديري المخاطر، اعتمدت الدراسة على منهج وصفي تحليلي يجمع بين تحليل الوثائق البنكية (كالتقارير الداخلية واللوائح التنظيمية) والاستبانة المصممة لجمع آراء مديري المخاطر بالإضافة إلى مقابلات شبه منظمة مع عينة من الممارسين في القطاع المصرفي الفلسطيني، مع مراعاة تنوع حجم البنوك وأنشطتها جرى تحليل البيانات الكمية عبر أدوات الإحصائية (SPSS) بينما خضعت البيانات النوعية لتحليل موضوعي لاستخلاص التحديات والتوصيات وقد راعت الدراسة الجوانب الأخلاقية كسرية البيانات وموافقة المشاركين ساعية لتقديم رؤية تطبيقية تساهم في تطوير آليات التنسيق بين الإدارات المعنية لتعزيز الأداء المصرفي والاقتصادي.

خلصت الدراسة إلى أن ممارسات المراجعة الداخلية في البنوك الفلسطينية تركز تقليدياً على تقييم امتثال الإدارات للإجراءات مع إغفال نسبي لدورها الاستراتيجي في دعم إدارة المخاطر الشاملة، كما أكدت على أهمية الكفاءة المهنية لمديري المخاطر كعامل محوري في نجاح هذه الإدارة رغم وجود فجوة في الثقة مع الإدارة العليا، وأبرزت ضعف التنسيق بين إدارتي المراجعة الداخلية وإدارة المخاطر ما يقلل من فعالية الرقابة المشتركة.

وفي ضوء هذه النتائج أوصت الدراسة بضرورة تعزيز دعم الإدارات العليا لدق لقسم الإدارة المخاطر وتحديث معايير المراجعة الداخلية لمواكبة المتطلبات الحديثة وتنويع البرامج التدريبية لبناء قدرات مدققين ومديري المخاطر في مجالات مثل التحليل الاستباقي للمخاطر السيبرانية والتشغيلية، كما دعت إلى إصدار دليل محدث لإدارة المخاطر يراعي المستجدات المصرفية وتعزيز التنسيق المؤسسي بين الإدارتين عبر قنوات اتصال فعالة، وتبني استراتيجيات مرنة لمواجهة المخاطر منهجية الناشئة (كالأزمات الاقتصادية والتحديات الرقمية)، مع تفعيل آليات رصد المخاطر غير المباشرة كالاختلال الداخلي. وختاماً، شددت على أهمية تحويل العلاقة بين المراجعة الداخلية وإدارة المخاطر إلى شراكة استراتيجية تدعم استقرار القطاع المصرفي وتعزز ثقة العملاء في ظل المتغيرات العالمية المتسارعة.

#### ❖ دراسة (Gerrit Sarens، 2007):

### **The Rôle OF Internal Auditing IN Corporate Governance: Qualitative And Quantitative Insights ON The Influence OF Organisational Characteristics**

دور المراجعة الداخلية للحسابات في حوكمة الشركات: الرؤى النوعية والكمية حول تأثير الخصائص

#### التنظيمية

هدفت الدراسة إلى تقديم رؤية متكاملة لدور المراجعة الداخلية للحسابات في تعزيز حوكمة الشركات الحديثة عبر تحليل تأثيرها على مستويين، المستوى الكلي الذي ركز على دورها في تعزيز الشفافية وتقليل الفجوة المعلوماتية بين الملاك والإدارة مما يدعم آليات الحوكمة والمساءلة، والمستوى الجزئي الذي حلل العوامل التنظيمية المؤثرة في ممارساتها مثل تفاعلها مع لجان المراجعة والإدارة العليا وارتباطها بفعالية إدارة المخاطر ولسد الفجوة النظرية في الدراسات السابقة دججت الأطروحة إطاراً نظرياً متعدد التخصصات يشمل نظرية الوكالة وعلم اجتماع المهني وعلم النفس التطبيقي مع تحديث متغيرات بيئة الرقابة كثقافة المخاطر وإضفاء الطابع الرسمي على الأنظمة.

اعتمدت الدراسة على منهجية بحثية مختلطة تجمع بين تحليل النوعي (كالدراسة الحالة والمقابلات المنظمة مع الممارسين) والكمي (كتحليل البيانات الهيكلية والاستبيانات الإحصائية)، مما وفر رؤية شاملة أكدت فعالية المراجعة الداخلية آلية للحد من عدم التماثل المعلوماتي وارتباط توسع نطاقها بحجم الشركة وتعقيد هياكلها.

كما كشفت النتائج إن المراجعة الداخلية تعد آلية فعالة لتعزيز الشفافية والحد من عدم السمات بالمعلومات بين الملاك والإدارة مدعومة بصحة نظرية الوكالة مع ارتباط حجمها بحجم الشركة وتعقيد هيكلها وحددت ثلاث متغيرات رئيسية في بيئة الرقابة (اللهجة في القمة، إدارة المخاطر الرسمية، ثقافة المخاطر) تدفع لتوسيع نطاقها على المستوى التفصيلي كشفت عن تفاعل ديناميكي بين المراجعة وأصحاب المصلحة (كالدجان والإدارة العليا) قائم على توفير راحة عبر تقييمات مستقلة مدعومة بالمعرفة الفريدة للمراجعين والدعم تنظيمي، كما أظهرت أن تعزيز الحوكمة ينمي مكانة المراجعة الداخلية خاصة في الشركات ذات أنظمة مخاطر أقل تطوراً، قدمت الدراسة إطاراً نظرياً متكاملًا يربط بين نظريات متنوعة مع توصيات بمحدث المبادئ التوجيهية الأوروبية وإشارة إلى قيود تتعلق بصعوبة تعميم النتائج النوعية واقتراحات دراسات مستقبلية لاستكشاف تعاون المراجعة الداخلية مع الخارجية.

أوصت الدراسة في الجانب التطبيقي بتحديث المبادئ التوجيهية الأوروبية لتعزيز دور المراجعة الداخلية دون إلزاميتها عبر التركيز على دورها الرقابي الاستباقي في مراقبة المخاطر والضوابط الداخلية وتعزيز التعاون بينها وبين المراجعة الخارجية لرفع جودة التدقيق، كما دعت إلى تعزيز الدعم المؤسسي عبر طلبات مراجعة مخصصة ومتابعة التوصيات ودمج معارف المراجعين في ثقافة الشركة، ومن الناحية النظرية قدمت إطاراً جديداً يضع المراجعة الداخلية كـ "حارس لثقافة الشركة" مع اقتراح مستقبلية لاستكشاف دوافع أصحاب المصلحة وتطوير مقاييس موضوعية لمتغيرات الرقابة مؤكدة في الوقت ذاته على قيود تتعلق بصلاحية تعميم النتائج النوعية.

#### ❖ دراسة (Raghad M. Farhan، 2024)،

#### **the role of internal control and audit in improving the performance of government institutions: A case study of the Iraqi housing fund**

دور الرقابة الداخلية والتدقيق الداخلي في تحسين أداء المؤسسات الحكومية دراسة حالة صندوق

#### **الإسكان العراقي**

هدفت الدراسة الى تقييم تأثير أنظمة الرقابة الداخلية والتدقيق الداخلي على أداء المؤسسات الحكومية، مع التركيز على صندوق الإسكان العراقي كحالة دراسية، حيث سعت إلى تسليط الضوء على سبل تحسين الأداء الحكومي واستكشاف دور المراجعة الداخلية في تعزيز هذا الأداء وفهم العوامل التي تحدد جودة المراجعة الداخلية للحسابات وقياس أثرها المباشر في تحسين أداء الصندوق، كما اعتمدت هذه الدراسة على منهج وصفي تحليلي وشملت عينة من 14 مبحوثاً من المديرين الماليين ورؤساء المحاسبة ومدير التدقيق الداخلي وموظفي المحاسبة، مع

استخدام أداة دراسة حالة لتحليل البيانات النوعية والكمية المجمعة من خلال استطلاعات آراء المبحوثين مما ساهم في ربط الممارسات الرقابية والتدقيقية بمؤشرات الأداء المؤسسي.

خلصت الدراسة إلى أن المراجعة الداخلية للحسابات تشكل ركيزة أساسية لتعزيز الحوكمة وتحسين أداء المؤسسات الحكومية، حيث تساهم بنسبة 42% في تفسير التباين الإجمالي للأداء مع تركيز أكبر على تعزيز الإفصاح والشفافية بنسبة 60% تليها الالتزام بالقوانين، والعدالة، والمساءلة، والاستقلالية، والمسؤولية. وأظهرت النتائج أن فعالية الأداء الحكومي ترتبط بشكل وثيق بوجود إطار حوكمة قوي إلى جانب دور المراجعة الداخلية كأداة استباقية لتقييم الضوابط وضمان الامتثال.

وفي ضوء هذه النتائج أوصت الدراسة بتمكين مجلس الإدارة ولجان المراجعة الداخلية لتفادي السلبيات الناتجة عن ضعف التطبيق العلمي للمبادئ ووضع مدونة أخلاقية ملزمة للمدققين مع تدريبهم على التعامل مع التحديات الأخلاقية فضلا عن ضرورة تطوير كفاءة المدققين في تحليل العوامل المؤثرة في الأداء كما دعت إلى إجراء بحوث مستقبلية لاستكشاف جوانب أخرى كالكشف عن سوء الإدارة مع التأكيد على تعزيز آليات الشفافية والمساءلة لضمان نزاهة الأداء الحكومي واستدامة.

#### ❖ دراسة (GHYATI Soufiane, KASBAOUI Tarik, 2023)،

### Le Contrôle Interne Dans Les Théories Des Organisations: Une Revue De La Littérature Théorique

هدفت الدراسة إلى بناء رؤية تاريخية تنويرية لمفهوم الرقابة الداخلية في سياق عالمي مع التركيز على دورها المحوري في الحوكمة التنظيمية وقدرتها على مواكبة التعقيدات الحديثة باستخدام النهج النظري (فون برتالانفي 1972)، تم تحليل الشركات ككيانات ذات ديناميكيات داخلية معقدة حيث جرى تقسيم عملياتها إلى وحدات مترابطة لفهم آليات التحكم ومراكز صنع القرار، كما اعتمدت الدراسة على إطار كوسو (1994) لفحص المكونات الخمسة للرقابة الداخلية مع التأكيد على ضرورة تبني نهج سياقي يراعي اختلاف البيئات التنظيمية وكشف التحليل الدلالي عن ثراء مفاهيمي لمصطلح الرقابة يشمل 57 دلالة تتنوع بين الهيمنة (في الأدبيات الأنجلوسكسونية) والتفتيش (في الأدبيات الفرنسية) مما يعكس تعقيد المفهوم وتأثيره على إدارة التفاعلات مع الشركاء الخارجيين كالموردين والعملاء، حيث يهدد فشل الأنظمة الرقابية استقرار هذه العلاقات.

وأظهرت النتائج تحول الشركات نحو آليات رقابية أكثر رسمية وتوحيداً للعمليات استجابة للتعقيد المتصاعد مع تسليط الضوء على التداخل المفاهيمي بين الرقابة الداخلية والرقابة التنظيمية (أوتشي 1980) الذي يستدعي وضع حدود دقيقة بينهما وفي الختام قدمت الدراسة إطاراً نظرياً متكاملًا يهدف إلى توحيد المصطلحات وتوجيه

الممارسات الإدارية مع توصيات تشمل: تصميم أنظمة رقابية مرنة قائمة على السياق التنظيمي وتعزيز البحث التطبيقي لربط النظريات بالممارسات لتطوير آليات ديناميكية قادرة على مواكبة التعقيد بالإضافة إلى دراسة تأثير الرقابة الداخلية في بناء الثقة مع الأطراف الخارجية، كما دعت إلى تعزيز التعاون بين الباحثين والممارسين لضمان فعالية الحوكمة في المنظمات الحديثة مع التركيز على توحيد المفاهيم واستكشاف الفروق الدقيقة بين أشكال الرقابة المختلفة.

### المطلب الثالث: موقع الدراسة الحالية من الدراسات السابقة

بعد تعرضنا لأهم الدراسات السابقة العربية والأجنبية، سنتناول في هذا المطلب أوجه التشابه والاختلاف بينها وبين الدراسات السابقة، بالإضافة إلى أوجه الاستفادة من الدراسات السابقة.

#### أولاً: أوجه التشابه:

الجدول أدناه يوضح أوجه التشابه بين الدراسات السابقة ودراستنا الحالية.

#### الجدول رقم (1-2): أوجه التشابه بين الدراسات السابقة والدراسة الحالية

| البيان          | أوجه التشابه بين الدراسات السابقة والدراسة الحالية                                                                                                                                                                                 |
|-----------------|------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------|
| متغيرات الدراسة | لقد تناولت الدراسة الحالية متغيرين وهما التدقيق الداخلي ونظام الرقابة الداخلية وقد اتفقت في ذلك مع بعض الدراسات العربية مثل: دراسة (دعة إيمان، عنان رحمة، 2019)، دراسة (نعيمه قلقلول، 2018)، دراسة (بلكحل جلول، بلغاشم خالد، 2023) |
| أداة الدراسة    | شملت عينة الدراسة مجموعة من المدراء، رؤساء المصالح، مسيريين، إداريين، محاسبين في المؤسسات الاقتصادية بحيث تشابهت في ذلك مع أغلب الدراسات السابقة.                                                                                  |
| منهج الدراسة    | استخدمت المنهج الوصفي التحليلي متفقة مع ذلك مع معظم الدراسات السابقة.                                                                                                                                                              |

#### ثانياً - أوجه الاختلاف

اختلفت الدراسة الحالية عن الدراسات السابقة في بعض النقاط كما هو موضح في الجدول التالي:

#### الجدول رقم (1-3) أوجه الاختلاف بين الدراسات السابقة والدراسة الحالية:

| الدراسات السابقة                            | الدراسات الحالية           |              |
|---------------------------------------------|----------------------------|--------------|
| الدراسات السابقة محصورة ما بين 2007 و 2024. | دراستنا تمت خلال سنة 2025. | فترة الدراسة |

|                                                                                                                                                                                                      |                     |
|------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------|---------------------|
| تعددت الدراسات بين من تناولت المتغيرين: التدقيق الداخلي ونظام الرقابة الداخلية معاً، في حين من اكتفت بعض الدراسات السابقة بدراسة متغير واحد فقط اما التدقيق الداخلي أو نظام الرقابة الداخلية.        | متغيرات الدراسة     |
| تم اجراء هذه الدراسات في بيئات مختلفة متنوعة ليست متطابقة مع البيئة المحلية، سواء كانت بيئات عربية أو بيئات أجنبية.                                                                                  | بيئة الدراسة        |
| تم تطبيق الدراسات السابقة على المؤسسات الاقتصادية التي اخذت النصيب الأكبر، ونسبة اقل البنوك التجارية.                                                                                                | نشاط مؤسسات الدراسة |
| تعتبر دراستنا من الدراسات الحديثة التي تناولت التدقيق الداخلي ومدى أهميته في تفعيل نظام الرقابة الداخلية.                                                                                            |                     |
| تظهر القيمة المضافة في بحثنا هو أننا اسقطنا المفاهيم والأسس النظرية حول هذا الموضوع على واقعنا التطبيقي محل الدراسة، حيث تجلّى في القيام بدراسة ميدانية على المؤسسات الاقتصادية باعتبارهم قطاع حيوي. |                     |
| شملت دراستنا عدد من المؤسسات في ولاية الوادي.                                                                                                                                                        |                     |



## خلاصة الفصل:

من خلال هذا الفصل يمكن القول أن التدقيق الداخلي يعتبر من المواضيع الهامة التي تجذب اهتمام الباحثين، وذلك لدور المحوري الذي يلعبه داخل المؤسسات الاقتصادية الحديثة، فهو يساهم في حماية الأصول والأموال، وتطوير وتقييم نظام الرقابة الداخلية وفعاليتها، وتحسين استخدام الموارد وإضافة قيمة للمؤسسة عبر دراسة النظام وتقديم التوصيات.

بشكل أساسي، يهدف التدقيق الداخلي إلى تطوير الرقابة الداخلية من خلال التأكد من وجودها وكفائتها، وتحديد المخاطر وتقييمها والحد منها.

## الفصل الثاني

### الجانب التطبيقي

## تمهيد

بعد التطرق للدراسة والتحليل لمختلف الجوانب النظرية ذات العلاقة بموضوع الدراسة والمتمثل في أهمية التدقيق الداخلي في تفعيل نظام الرقابة الداخلية، وسيتم من خلال هذا الفصل التطبيقي إلى إسقاط العناصر النظرية على أرض الواقع من خلال اخذ مجموعة مؤسسات اقتصادية بالوادي نموذجاً للدراسة، ولا يمكن القيام بهذه الدراسة دون إتباع إجراءات منهجية تسمح بتحديد الخطوات التي يجب المرور بها والمعلومات التي يمكن الحصول عليها، وسنحاول التطرق إلى الإطار الميداني للبحث من خلال عرض وتحليل نتائج الدراسة الميدانية للمؤسسات الاقتصادية وذلك من خلال تقسيم الفصل إلى مبحثين:

**المبحث الأول: الأدوات والإجراءات المتبعة في الدراسة.**

**المبحث الثاني: عرض نتائج الدراسة واختبار الفرضيات**

## المبحث الاول: الأدوات والإجراءات المتبعة في الدراسة

تتمحور دراسة الحالة بشكل أساسي على أهمية التدقيق الداخلي في تفعيل نظام الرقابة الداخلية في المؤسسات الاقتصادية من وجهة نظر العاملين من المدراء، ورؤساء المصالح، والموظفين في المؤسسات الاقتصادية في ولاية الوادي، ولإسقاط الجانب التطبيقي على الجانب النظري، قمنا بإعداد استمارة أسئلة وتوزيعها على عينة الدراسة من أجل إسقاط الجانب التطبيقي على ما جاء في الجانب النظري من خلال آراء أفراد العينة، ولتتم العملية بشكل علمي ومنهجي فقد اشتمل هذا المبحث على الأدوات والإجراءات المتبعة في جمع البيانات المتعلقة بالدراسة.

### المطلب الأول: الطريقة المتبعة في الدراسة

تهدف الدراسة في هذا الجزء إلى أهمية التدقيق الداخلي في تفعيل نظام الرقابة الداخلية في المؤسسات الاقتصادية، حيث اشتمل هذا العنصر على الأدوات والإجراءات المتبعة في جمع البيانات المتعلقة بالدراسة، واستخدمنا المنهج الوصفي والتحليلي في تحليل البيانات واختبار الفرضيات، حيث تم استخدام استبانة في جمع البيانات من أجل تفسيرها والوصول إلى استنتاجات تسهم في تحسين الواقع وتطويره.

### أولاً: مجتمع الدراسة وطريقة سحب العينة

#### 1- مجتمع الدراسة:

كون الظاهرة المدروسة تتعلق بأهمية التدقيق الداخلي في تفعيل نظام الرقابة الداخلية فالمؤسسات الاقتصادية فإن المجتمع المحدد للدراسة يتمثل في المديرين ورؤساء المصالح وغيرهم في المؤسسات الاقتصادية في ولاية الوادي.

#### 2- عينة الدراسة:

بما أنه تم الاعتماد على أسلوب الاستبيان في جمع المعلومات والبيانات فقد ارتأينا توزيع وإجراء الاستبيان بالاعتماد على الطريقة القصدية، وهذا راجع لطبيعة الأسئلة المطروحة في الاستمارة تتطلب أشخاص ذوي خبرة عالية ولديهم دراية كافية على التدقيق الداخلي في تفعيل نظام الرقابة الداخلية. أما العينة فهي متمثلة في خمسة مؤسسات اقتصادية في ولاية الوادي كما هي موضحة في الجدول التالي:

### الجدول رقم (1-2): يبين كيفية توزيع وجمع الاستبيان على عينة الدراسة

| البيان                              | العدد |
|-------------------------------------|-------|
| عدد الاستبيانات الموزعة             | 50    |
| عدد الاستبيانات المسترجعة           | 47    |
| عدد الاستبيانات الملغاة (غير صالحة) | 04    |
| عدد الاستبيانات الصالحة             | 43    |

المصدر: من اعداد الطلبة بالاعتماد على الإستبانة ( إستمارات الإستبيان )

وقد كانت إجابات كل فقرة وفق مقياس ليكارت Likert Scale الخماسي، بحيث يقابل كل عبارة قائمة تحمل الاختيارات التالية: موافق بشدة، موافق، محايد، غير موافق، غير موافق بشدة وتمثل رقميا 1، 2، 3، 4، 5 على التوالي:

الجدول رقم (2-2): توزيع درجات مقياس ليكارت الخماسي

| بدائل القياس   | غير موافق بشدة | غير موافق | محايد | موافق | موافق بشدة |
|----------------|----------------|-----------|-------|-------|------------|
| الدرجة/الترميز | 01             | 02        | 03    | 04    | 05         |

المصدر: من إعداد الطلبة بالاعتماد على مقياس ليكارت\* (Likert Scale)

لإعداد دليل الموافقة لتحليل إجابات أفراد العينة الدراسة على عبارات الاستبيان: فانه تم اعتماد على أدوات الإحصائية التالية: المدى، المتوسط الحسابي، الانحراف المعياري حيث: المدى: لتحديد مجالات لمقياس ليكارت الخماسي المستخدم في الاستبيان الدراسة حيث تم حساب المدى ويساوي = (أعلى درجة في مقياس - أدنى درجة في مقياس)  $4 = (5 - 1)$  وللحصول على طول الفئة للتنقل بين المجالات الموافقة نقوم بقسمة المدى على عدد درجات الموافقة وذلك على نحو التالي: طول الفئة = المدى / عدد درجات المقياس، طول الفئة  $0.8 = 4 / 5$  وبإضافة هذه القيمة في كل مرة للحد الأدنى لدرجة الموافقة نحصل على الحد الأعلى لكل مجال مثلاً:  $1.80 = 1 + 0.8$  فنحصل على مجال  $[1 - 1.80]$  وهو مجال موافقة بدرجة منخفضة جداً. وهكذا مع كل مجالات الموافقة، وتفيد هذه العملية في التعرف على موقف المشترك لإجمالي أفراد العينة على كل عبارة وعلى كل محور حيث نحصل على المجالات كما يلي:

الجدول رقم (2-3): تحديد الاتجاه المستجوبين حسب قيم المتوسط الحسابي

| مجال المتوسط الحسابي  | الأوزان | درجة الموافقة  |
|-----------------------|---------|----------------|
| من 01 إلى 1.80 درجة   | 1       | غير موافق بشدة |
| من 1.81 إلى 2.60 درجة | 2       | غير موافق      |
| من 2.61 إلى 3.40 درجة | 3       | محايد          |
| من 3.41 إلى 4.20 درجة | 4       | موافق          |
| من 4.21 إلى 5 درجة    | 5       | موافق بشدة     |

المصدر: من إعداد الطلبة بالاعتماد على المرجع: د. ضو نصر، محاضرات في مقياس تقنيات الاستقصاء، مقدمة

للسنة الأولى ماستر اقتصاد كمي، كلية العلوم الاقتصادية، جامعة الشهيد حمه الأخضر بالوادي، 2018.

\*مقياس ليكارت: "يعود أساس ظهور هذا المقياس إلى الباحث Resis Likert وهو مقياس نفسي يستخدم عموماً في الاستبيانات، وهو المقياس الأكثر شيوعاً في الاستخدام خاصة في البحوث النفسية، وعند الإجابة على مقياس ليكارت يقوم المبحوثين بتحديد مستوى موافقتهم على بنود التي تضمنها الاستبيان... ويعرف البند وفقاً لمقياس ليكارت أنه عبارة بسيطة يتم سؤال المبحوث للتقييم وذلك اعتماداً على المعايير الموضوعية أو الشخصية والتي يمثلها ورؤيته المسبقة حول ذلك، وبشكل عام فإن مستوى الموافقة أو عدم الموافقة هو ما يتم قياسه في هذا المقياس... وفي الغالب يتكون مقياس ليكارت من خمسة مستويات مرتبة يطلب الإجابة

إضافة إلى تحديد اتجاهات العينة نحو مدى موافقتهم على عبارات الاستبيان فإننا أيضا نقوم بترتيب العبارات من خلال أهميتها في المحور بالاعتماد على أكبر قيمة متوسط حسابي في المحور وعند تساوي المتوسط الحسابي بين عبارتين فإنه يأخذ بعين الاعتبار أقل قيمة للانحراف المعياري بينهما.

### ثانيا: تحديد مصادر البيانات وطريقة جمعها

اعتمدنا في الدراسة الميدانية على مصدرين أساسيين للبيانات، حيث قمنا بجمعها من خلال المصادر الأولية والثانوية والتي لها علاقة بموضوع الدراسة وتمثلت فيما يلي:

1. **المصادر الأولية:** تتمثل المصادر الأولية للدراسة في أداة الاستبيان بهدف تجميع البيانات اللازمة لموضوع الدراسة ومعالجتها إحصائيا بالاستعانة ببرنامج spss.

2. **المصادر الثانوية:** تمثلت المصادر الثانوية للدراسة في مجموعة من المقالات العلمية والبحوث الجامعية إضافة إلى الدراسات السابقة والتي تطرقت إلى موضوع بحثنا.

### المطلب الثاني: أدوات الدراسة:

من أجل تسهيل عملية تحليل ومناقشة النتائج تم الاستعانة بكل من برنامج **Excel**: وبرنامج الحزمة الإحصائية للعلوم الاجتماعية **spss21**: لمعالجة البيانات وتحليلها واستخراج نتائج الدراسة، وقد تم أيضا استخدام عدد من الأساليب الإحصائية والتي تتناسب مع متغيرات الدراسة.

### اولا: استمارة ونموذج الدراسة:

1- **تصميم الاستبيان:** تمثل استمارة الاستبيان الأداة الرئيسية التي تم الاعتماد عليها في الدراسة لجمع البيانات والمعلومات من الواقع، والمتمثلة في آراء ووجهات نظر الفئة المستهدفة.

✓ ولكي تكون الاستمارة دقيقة ومنظمة في شكلها العلمي من حيث البساطة والوضوح والمضمون، فقد تم تصميمها على ثلاثة مراحل.

تعتبر هذه المرحلة الخطوة الأولى في إعداد الاستمارة، وانطلاقا من الجانب النظري تم صياغة مجموعة من الأسئلة مراعين في ذلك إشكالية البحث والفرضيات الموضوعية، ولقد راعينا في إعداد الأسئلة ما يلي:

❖ استعمال لغة سليمة.

❖ صياغة أسئلة بسيطة وغير قابلة للتأويل.

❖ ترتيب الأسئلة وتسلسلها وربطها بالأهداف المرجوة من الدراسة الميدانية.

ولقد قمنا بتصميم وتوزيع استبيان كأداة لجمع البيانات والمعلومات المتعلقة بالدراسة، وذلك بناءً على فرضيات الدراسة ومتغيراتها المستقلة، ويتكون هذا الاستبيان من قسمين على النحو التالي:

**القسم الأول:** وهو عبارة عن المعلومات الديموغرافية عن المستجيب (الجنس، المؤهل العلمي، سنوات الخبرة، التخصص العلمي، الجهة الموزع إليها).

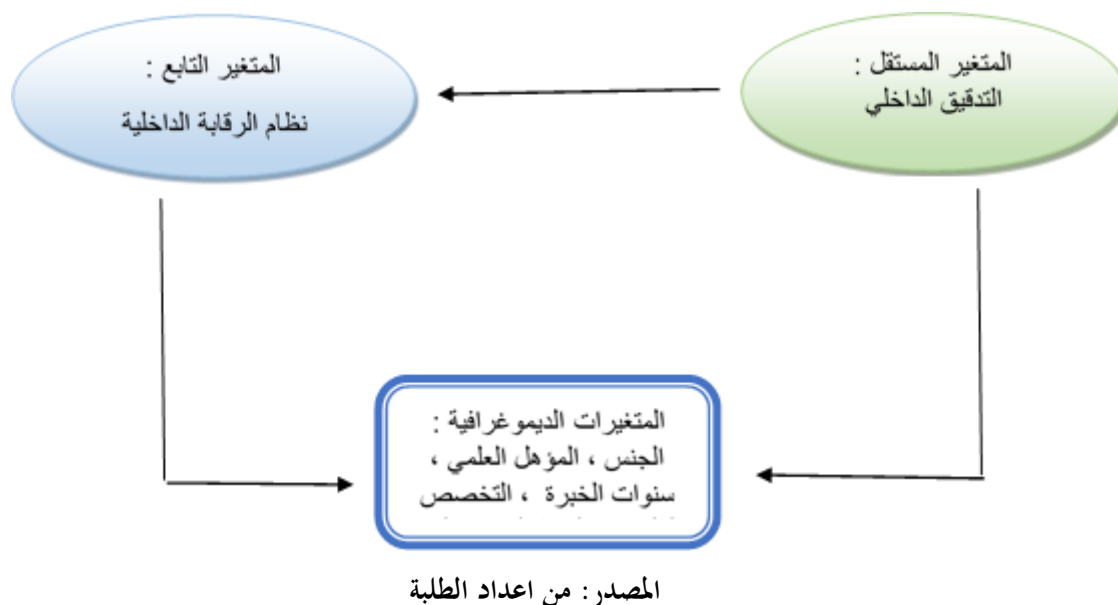
**القسم الثاني:** وهو عبارة عن محاور الدراسة وتتكون الاستبانة من 20 فقرة موزعة على محورين رئيسيين هما المحور الأول: التدقيق الداخلي، والمحور الثاني: تطبيق نظام الرقابة الداخلية فالمؤسسات الاقتصادية كما هو موضح في الملحق رقم 1 (الاستمارة)

**المحور الأول:** التدقيق الداخلي ويتكون من (9) فقرات.

**المحور الثاني:** نظام الرقابة الداخلية ويتكون من (11) فقرة.

**2- نموذج الدراسة:** من خلال هذه الدراسة لدينا متغيرين مهمين هما التدقيق الداخلي كمتغير مستقل، ونظام الرقابة الداخلية كمتغير تابع، وسيتم اختبار الفرضيات بين محاور الدراسة والمعلومات الشخصية لعينة الدراسة، والشكل التالي يبين نموذج الدراسة:

الشكل رقم (2-1) : متغيرات الدراسة



ثانياً: تحديد نوع توزيع بيانات المستجوبين وأساليب المعالجة الإحصائية

**1- تحديد نوع توزيع بيانات المستجوبين نحو محاور الاستبيان:** بعد جمع بيانات المستجوبين وترميزها وإدخالها في برنامج spss21 فإنه قبل تحليل البيانات يجب تحديد ما إذا كانت بيانات المستجوبين على مضمون

متغيرات الدراسة التي يتم دراستها تتبع التوزيع الطبيعي أم التوزيعات الاحتمالية الأخرى. وهناك عدة طرق إحصائية للكشف عن نوع توزيع بيانات الاستبيان وهي طريقة اختبار (Kolmogorov-Smirnov)، وطريقة اختبار (Shapiro-Wilk) وبلاستعانة ببرنامج spss وعند إجراء استكشاف نوع توزيع البيانات فإن اختبار (Tests of Normality) يعطي لنا مخرجات معًا لكل من اختبار (Kolmogorov-Smirnov)، واختبار (Shapiro-Wilk) في جدول واحد، وبأي منهما نستدل على نوع التوزيع؟ وهنا سنعتمد على القاعدة التالية: أن اختبار (Kolmogorov-Smirnov) يستخدم إذا كان عدد العينة أكبر أو يساوي 50، في حين نستدل بنتائج اختبار (Shapiro-Wilk) إذا كان عدد العينة أقل من 50<sup>1</sup>.

2- تحديد أساليب الإحصائية المستخدمة في الدراسة: تم إخضاع البيانات إلى عملية التحليل الإحصائي بالاستعانة ببرنامج التحليل الإحصائي للعلوم الاجتماعية (SPSS: Statistical Package for the Social Sciences) وتم الاعتماد على بعض الأساليب الإحصائية كما هو موضح فيما يلي:

الجدول رقم (2-4): يبين شرح أساليب الإحصائية لتحليل البيانات واختبار الفرضيات الدراسة

| الأداة الإحصائية                   | وصفها                                                                                                                                                                                                                                                                                  |
|------------------------------------|----------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------|
| التكرار والنسبة % والرسوم البيانية | لوصف أفراد عينة الدراسة                                                                                                                                                                                                                                                                |
| معامل ألفا كرونباخ                 | اختبار ثبات الاستبانة                                                                                                                                                                                                                                                                  |
| معامل ارتباط بيرسون                | لاختبار صدق الاستبانة                                                                                                                                                                                                                                                                  |
| المتوسط الحسابي:                   | وهو متوسط مجموعة من القيم، أو مجموع القيم المدروسة مقسوم على عددها، وذلك بغية التعرف على متوسط إجابات المستجوبين حول الاستبيان ومقارنتها بالمتوسط الفرضي المقدّر ب (03) لأن التنقيط يتراوح من (01) إلى (05)، والمتوسط يساعد في ترتيب العبارات حسب أعلى قيمة له.                        |
| الانحراف المعياري:                 | وذلك من أجل التعرف على مدى انحراف استجابات أفراد الدراسة اتجاه كل فقرة أو محور، ويوضح التشتت في استجابات أفراد الدراسة فكلما اقتربت قيمته من الصفر هذا يعني تركيز الإجابات وعدم تشتتها، كما أنه يفيد في ترتيب العبارات أو العبارات لصالح الأقل تشتتًا عند تساوي المتوسط الحسابي بينها. |
| اختبار T (one Sample t-test)       | لمعرفة الدلالة الإحصائية (دال أو غير دال) في اختبار الفرضيات (الإحصاء الاستدلالي) ويفيد هذا الاختبار (one Sample t-test) في الكشف عن ما إذا كان هناك فرق جوهري (دال إحصائي) بين لمتوسط الحسابي الفرضي X ومتوسط العينة أفراد لإجابات ( $\bar{X} = 0.3$ )                                |

<sup>1</sup> أبو زيد، محمد خير سليم، أساليب التحليل الإحصائي باستخدام برمجية SPSS، الرياض، دار جرير للنشر والتوزيع، 2005، ص 156.

|                                                   |                                                                                                                                                                                                                                                                                                                         |
|---------------------------------------------------|-------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------|
| مستوى الدلالة<br>0.05                             | يتم اختبار الفرضية على مستوى دلالة محدد ومستوى الدلالة الشائع الاستخدام في الدراسات السابقة هو 0.05 وهو ما يعرف بقيمة ألفا، أي أنه يتم اختبار الفرضية الصفرية على مستوى الدلالة ألفا تساوي 0.05 ويعني ذلك أن احتمال الخطأ في المعالجة، يجب ألا يزيد عن 0.05 أو بمعنى آخر يقبل مقدار خطأ في صحة النتائج لا يزيد عن 0.05. |
| مستوى المعنوية (Sig)، أو (احتمال الخطأ) (P-value) | يظهر في مخرجات البرامج الإحصائية مثل Spss، وعلى أساسه يتم اختبار الدلالة الإحصائية للمؤشرات الإحصائية المحسوبة وهذا من خلال مقارنة من خلال قيمة احتمال الخطأ (Sig) المصاحبة لقيم المؤشرات الإحصائية مع مستوى الدلالة 0.05.                                                                                              |

المصدر: من إعداد الطلبة ويتصرف بالاعتماد على المرجع التالي:

طوبطي مصطفى، د. وعيل ميلود، مطبوعة جامعية موسومة بـ "أساليب تصميم وإعداد الدراسات الميدانية - منظور إحصائي -"، معتمد من طرف المجلس العلمي بكلية العلوم الاقتصادية، التجارية وعلوم التسيير - جامعة البويرة،  
2024/06/30

### المطلب الثالث: صدق وثبات الاستبيان

وهنا اعتمدنا على الصدق الظاهري كمرحلة أولى ثم قيمنا الصدق والثبات عن طريق الأساليب الإحصائية كما يلي:

**أولاً: الصدق الظاهري:** عرض الاستبانة على مجموعة من المحكمين تألفت من (4) أعضاء في الهيئة التدريسية، لأخذ ملاحظاتهم في بناء الاستبيان، والتأكد من صدق وملائمة فقرات الاستبيان لتحقيق الأهداف البحثية المتوخاة من الدراسة، حيث تم إجراء ما يلزم من حذف وتعديل، وبذلك خرج الاستبيان في صورته النهائية.

**ثانياً: الصدق البنائي:** يقصد بصدق أداة الدراسة، أن تقيس عبارات الاستبيان ما وضعت لقياسه، وقمنا بالتأكد من صدق الاستبيان من خلال صدق الاتساق الداخلي لعبارات الاستبيان.

صدق الاتساق الداخلي ووفقاً لمعامل الارتباط بيرسون يهدف إلى معرفة مدى قدرة كل مجموعة من عبارات المحور على قياس متغير بوضوح حيث عندما يتم حساب معامل الارتباط بيرسون بين متغيرين فإن هذا المعامل يتراوح في كل الحالات بين (1-) و(1+)، لكن هذا المعامل لا يكتسب دلالة من قيمته المطلقة، ويتعين أن يتم تفحص دلالة معامل الارتباط بيرسون وهذا من خلال مقارنة القيمة الاحتمالية sig<sup>(1)</sup> لكل معامل ارتباط مع مستوى

\* القيمة الاحتمالية (Sig): أو ما يسمى ب (احتمال الخطأ) (P-value): تظهر في مخرجات البرامج الإحصائية مثل برنامج Spss، وعلى أساسها يتم اختبار دلالة الإحصائية لنتائج الدراسة الميدانية نقلاً عن عبد الكريم بوحفص: الأساليب الإحصائية وتطبيقاتها يدويًا وباستخدام Spss، الجزء 02، ديوان المطبوعات الجامعية، الجزائر، 2013، ص: 24.

الدلالة 0.05، فإذا كانت قيمة (sig) أقل أو تساوي مستوى الدلالة<sup>(1)</sup> : 0.05 فإن معامل الارتباط بيرسون ذو دلالة إحصائية أي توجد علاقة بين العبارة ومحورها أي بعبارة أخرى أن العبارة صادقة ومتسقة لما وضعت لقياسه، أي أن مضمون العبارة يتلاءم مع مفهوم المحور الذي تنتمي إليه.

### 1. صدق الاتساق الداخلي: للمحور الأول: والجدول التالي يوضح ذلك.

#### الجدول رقم (2-5) يوضح مدى الاتساق الداخلي لعبارات المحور الأول

| العبارة        | معامل الارتباط | قيمة المعنوية | النتيجة |
|----------------|----------------|---------------|---------|
| العبارة رقم 01 | 0.490**        | 0.001         | دال     |
| العبارة رقم 02 | 0.368*         | 0.005         | دال     |
| العبارة رقم 03 | 0.551**        | 0.000         | دال     |
| العبارة رقم 04 | 0.494**        | 0.001         | دال     |
| العبارة رقم 05 | 0.323*         | 0.003         | دال     |
| العبارة رقم 06 | 0.478**        | 0.001         | دال     |
| العبارة رقم 07 | 0.445**        | 0.003         | دال     |
| العبارة رقم 08 | 0.465**        | 0.002         | دال     |
| العبارة رقم 09 | 0.362*         | 0.017         | دال     |

المصدر: من إعداد الطلبة بالاعتماد على مخرجات برنامج SPSS V. 21 (انظر الملحق 02)

من النتائج الارتباطات الثنائية المبينة أعلاه نلاحظ أن: عبارات المتعلقة بالمحور الأول تمتاز بالاتساق الداخلي مع محورها حيث أن علاقة الارتباط بين الدرجة الكلية للمحور وعباراته دالة إحصائية، إذ أن قيمة المعنوية (القيمة الاحتمالية) للقيم الإحصائية لمعاملات الارتباط بيرسون (Correlation de Pearson) المحسوبة في كل عبارة من عبارات المحور هي أقل من مستوى دلالة 0.05 فمثلا معامل الارتباط للعبارة رقم 01 مع محورها بلغ قيمة  $r=0.490$  وهو دال إحصائيا حيث قيمة  $\text{sig}=0.001$  وهي أقل من 0.05 ونفس المقارنة مع باقي العبارات ومنه عبارات المحور الأولى صادقة ومتسقة، لما وضعت لقياسه.

\* مستوى الدلالة الإحصائية (0.05) وهي قيمة يختارها الباحث في بحثه وعادة في دراسات العلوم الإنسانية والاجتماعية يتم اختبار مستوى الدلالة شائع الاستخدام وهو 0.05 ويعني ذلك ان الباحث يشك في النتائج الميدانية بنسبة 5% ويعني ذلك أن الاحتمال المقبول بالخطأ في المعاينة، يجب ألا يزيد عن 0.05 أو بمعنى آخر يُقبل مقدار خطأ في صحة النتائج اذا كانت قيمة sig لا تزيد عن 0.05، نقلا عن عبد الكريم بوحفص: الأساليب الإحصائية وتطبيقاتها يدويا وباستخدام Spss، الجزء 02، ديوان المطبوعات الجامعية، الجزائر، 2013، ص: 24 .

2. صدق الاتساق الداخلي: للمحور الثاني: والجدول التالي يوضح ذلك.

الجدول رقم (2-6) يوضح مدى الاتساق الداخلي لعبارات المحور الثاني

| العبارة                                                                                                                                            | معامل الارتباط | قيمة المعنوية | النتيجة | العبارة        | معامل الارتباط | قيمة المعنوية | النتيجة |
|----------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------|----------------|---------------|---------|----------------|----------------|---------------|---------|
| العبارة رقم 01                                                                                                                                     | **0.421        | 0.004         | دال     | العبارة رقم 07 | **0.649        | 0.000         | دال     |
| العبارة رقم 02                                                                                                                                     | **0.532        | 0.000         | دال     | العبارة رقم 08 | **0.616        | 0.000         | دال     |
| العبارة رقم 03                                                                                                                                     | **0.571        | 0.000         | دال     | العبارة رقم 09 | **0.673        | 0.000         | دال     |
| العبارة رقم 04                                                                                                                                     | **0.638        | 0.000         | دال     | العبارة رقم 10 | **0.475        | 0.001         | دال     |
| العبارة رقم 05                                                                                                                                     | **0.605        | 0.000         | دال     | العبارة رقم 11 | *0.374         | 0.015         | دال     |
| العبارة رقم 06                                                                                                                                     | **0.642        | 0.000         | دال     |                |                |               |         |
| دال: أي يوجد ارتباط معنوي بين العبارة والدرجة الكلية لمحورها                                                                                       |                |               |         |                |                |               |         |
| ** تدل في برنامج SPSS على وجود دلالة الإحصائية وعدم وجود ** تدل على عدم وجود دلالة الإحصائية                                                       |                |               |         |                |                |               |         |
| قاعدة: إذا كانت قيمة احتمال الخطأ (Sig. or P-value) أقل من أو تساوي مستوى الدلالة، 0.05 فانه يوجد ارتباط معنوي بين العبارة والدرجة الكلية لمحورها. |                |               |         |                |                |               |         |

المصدر: من إعداد الطلبة بالاعتماد على مخرجات برنامج SPSS V. 21 (انظر الملحق 02)

من النتائج الارتباطات الثنائية المبينة أعلاه نلاحظ أن: عبارات المتعلقة بالمحور الثاني تمتاز بالاتساق الداخلي مع محورها حيث أن علاقة الارتباط بين الدرجة الكلية للمحور وعباراته دالة إحصائية، إذ أن قيمة المعنوية (القيمة الاحتمالية) للقيم الإحصائية لمعاملات الارتباط بيرسون (Correlation de Pearson) المحسوبة في كل عبارة من عبارات المحور هي أقل من مستوى دلالة 0.05 فمثلا معامل الارتباط للعبارة رقم (01) مع محورها بلغ قيمة (r = 0.421) وهو دال إحصائيا حيث قيمة (sig = 0.004) أقل من 0.05 ونفس المقارنة مع باقي العبارات ومنه عبارات المحور الثاني صادقة ومتسقة، لما وضعت لقياسه.

ثالثا: قياس ثبات الاستبانة: يقصد بثبات الاستبيان أن تعطي هذه الاستبانة نفس النتيجة لو تم إعادة توزيع الاستبيان أكثر من مرة تحت نفس الظروف والشروط، ويكون من خلال معامل ألفا كرونباخ (Cronbach's Alpha). الذي يعد من أفضل المقاييس للدلالة على ثبات وصدق الاستبانة، وقد قدر هذا المقياس بواسطة برنامج (SPSS)، حيث قيمته موضحة لكل بعد ومحور كما في الجدول التالي والذي يوضح اختبار الثبات والصدق لمحاور الدراسة.

الجدول رقم (2-7): نتائج اختبار ثبات وصدق الاستبانة.

| المحاور                                 | عدد العبارات | معامل الثبات | معامل الصدق  |
|-----------------------------------------|--------------|--------------|--------------|
| إجمالي محور التدقيق الداخلي             | 9            | 0.823        | 0.907        |
| اجمالي محور تطبيق نظام الرقابة الداخلية | 11           | 0.918        | 0.958        |
| <b>الإجمالي</b>                         | <b>20</b>    | <b>0.874</b> | <b>0.934</b> |

المصدر: من إعداد الطلبة بناء على مخرجات spss 21 (انظر الملحق 03)

تدل معاملات الثبات على ثبات المحتوى بصورة عامة نظرا لان معامل الثبات عال ويقترب للواحد الصحيح وهذا يدل على قدرة الأداة في تحقيق أغراض الدراسة، حيث يتضح من الجدول السابق أن أعلى معامل ثبات فيما يتعلق بمحور تطبيق نظام الرقابة الداخلية فالمؤسسات الاقتصادية هو (0.918)، بينما نلاحظ أن أقل معامل ثبات قدر (0.823) ويتعلق بالمحور الاول، بينما كان معامل الثبات الإجمالي المحاور عال جدا حيث بلغ (0.874). مما يدل على ثبات وصدق المحتوى لاستمارة الأسئلة.

اما معامل الصدق فهو الجذر التربيعي لمعامل الثبات ونلاحظ ان معامل الصدق لمحاور في الدراسة تعدى (0.934) مما يعني صدق المحتوى لكل المحاور.

## المبحث الثاني: عرض نتائج الدراسة واختبار الفرضيات

بعد عملية استرجاع الاستبيانات وتشغيلها وتفسيرها في البرنامج الإحصائي spss21 تتم عملية عرض النتائج من خلال تحديد خصائص العينة واتجاهات اجابات العينة حول كل العبارات والمحاور لنصل في الاخير لاختبار فرضيات الدراسة كما يلي:

### المطلب الاول: خصائص العينة

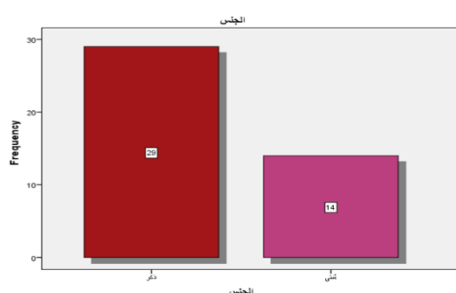
أولاً: توزيع أفراد العينة تبعاً للجنس: وهي كما يوضحها الجدول التالي:

الجدول رقم (2-8): توزيع عينة دراسة حسب الجنس

| النسبة | التكرار | الفئة   |
|--------|---------|---------|
| 65.9%  | 29      | ذكر     |
| 31.8 % | 14      | أنثى    |
| 100%   | 43      | المجموع |

المصدر: من إعداد الطلبة بناء على مخرجات spss 21

الشكل رقم (2-2): توزيع عينة دراسة حسب الجنس



المصدر: من إعداد الطلبة بناء على مخرجات spss 21

من خلال الجدول أعلاه والخاص بالمعلومات حسب متغير الجنس نلاحظ تباين في الأجناس، وأن فئة الذكور الأكثر تكراراً (29) بنسبة مئوية 43.9%، تليها فئة الإناث (14) بنسبة مئوية 31.8%، ومنه فإن فئة الذكور الأكثر تكرار مما يعني أن عينة الدراسة مكونة من الذكور.

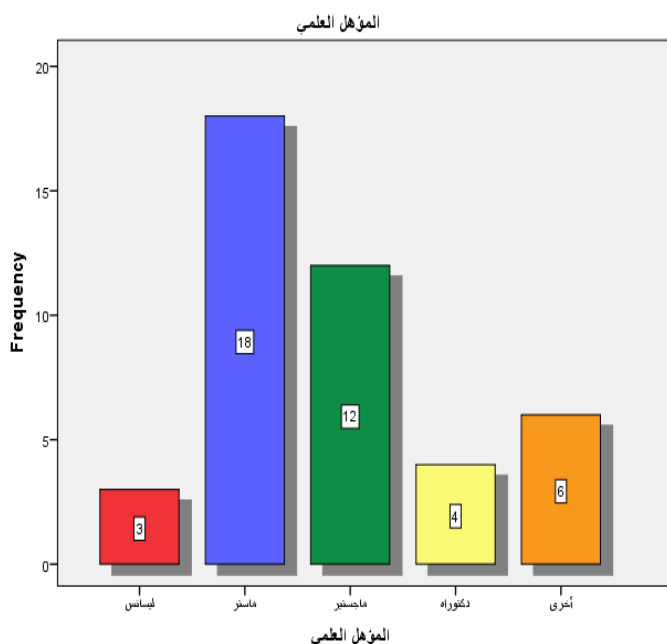
ثانيا: توزيع أفراد العينة تبعا للمؤهل العلمي: وهي كما يوضحها الجدول التالي:

الجدول رقم (2-9): توزيع عينة دراسة حسب المؤهل العلمي

| النسبة | التكرار | البيان  |
|--------|---------|---------|
| 6.8%   | 3       | ليسانس  |
| 40.9%  | 18      | ماستر   |
| 27.3%  | 12      | ماجستير |
| 9.1%   | 4       | دكتوراه |
| 13.6%  | 6       | أخرى    |
| 100%   | 43      | المجموع |

المصدر: من إعداد الطالبات بناء على مخرجات spss 21

الشكل رقم (2-3): توزيع عينة دراسة حسب المؤهل العلمي



المصدر: من إعداد الطالبات بناء على مخرجات spss 21

نلاحظ من خلال الجدول الخاص بتوزيع عينة الدراسة حسب متغير المؤهل (المؤهل العلمي) أن أغلبية أفراد العينة من حاملي شهادة الماستر حيث بلغ عددهم 18 فرد بنسبة مئوية (40.9%) وهي نسبة مرتفعة، في حين بلغت نسبة حاملي شهادة الماجستير (27.3%) بأقل نسبة، وكانت نسبة حاملي شهادات أخرى أقل بـ (13.6%) ونسبة حاملي شهادة الدكتوراه بـ (9.1%) وأقل نسبة هي لحاملي شهادة ليسانس وكانت النسبة كالتالي (6.8%)، أي أن أغلبية أفراد العينة لديهم مستوى جامعي، وهذا ما يزيد من أهمية البحث والنتائج المتوصل إليها.

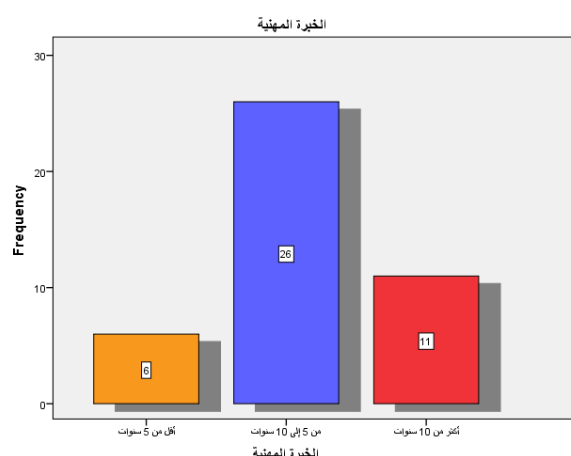
ثالثاً: توزيع أفراد العينة تبعاً الخبرة المهنية: وهي كما يوضحها الجدول التالي:

الجدول رقم (2-10): توزيع عينة دراسة حسب الخبرة المهنية

| النسبة | التكرار | البيان             |
|--------|---------|--------------------|
| 15.9%  | 06      | أقل من 05 سنوات    |
| 59.1%  | 26      | من 05 إلى 10 سنوات |
| 25.0%  | 11      | من 10 سنوات فأكثر  |
| 100%   | 43      | المجموع            |

المصدر: من إعداد الطلبة بالاعتماد على برنامج spss 21

الشكل رقم (2-4): توزيع عينة دراسة حسب الخبرة المهنية



المصدر: من إعداد الطلبة بالاعتماد على برنامج spss 21

من خلال الجدول والشكل السابقين نلاحظ أن جل عمال المؤسسات الاقتصادية تتراوح خبرتهم محصورة (من 05 إلى 10 سنوات)، حيث 26 موظف بنسبة (59.1%) من مجموع العمال، بينما 11 موظف خبرتهم من 10 سنوات فأكثر، والنسبة الأقل كانت للموظفين الذين لديهم خبرة أقل من 5 سنوات، مما يعني أن عنصر الخبرة متوفر في المؤسسات الاقتصادية في ولاية الوادي.

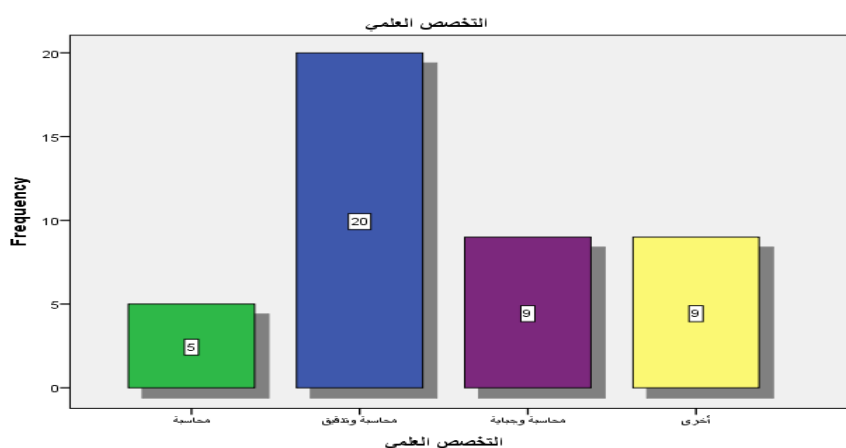
رابعاً: توزيع أفراد العينة تبعاً التخصص: وهي كما يوضحها الجدول التالي:

الجدول رقم (2-11): توزيع عينة دراسة حسب التخصص

| البيان        | التكرار | النسبة |
|---------------|---------|--------|
| محاسبة        | 5       | 13.7%  |
| محاسبة وتدقيق | 20      | 45.5%  |
| محاسبة وجباية | 9       | 20.5%  |
| أخرى          | 9       | 20.5%  |
| المجموع       | 43      | 100%   |

المصدر: من إعداد الطلبة بالاعتماد على برنامج spss 21

الشكل رقم (2-5): توزيع عينة دراسة حسب التخصص



المصدر: من إعداد الطلبة بالاعتماد على برنامج spss 21

من خلال الجدول والشكل السابقين نلاحظ أن أكثر أفراد العينة من تخصص محاسبة وتدقيق حيث بلغت نسبتهم (45,5%) وهو منطقي كون أن عدد الكبير في مجتمع الدراسة، أما الفئة الثانية فهم تخصص محاسبة وجباية وأخرى بنسبة (20,5%)، وبأقل عدد تخصص محاسبة بنسبة إجمالية بينهم تقدر بـ (13,7%).

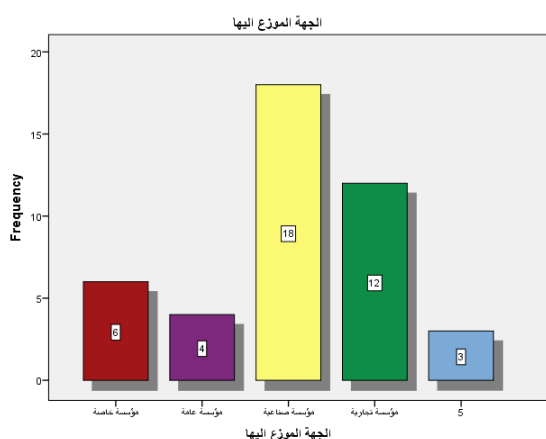
خامساً: توزيع أفراد العينة تبعاً الجهة الموزع إليها: وهي كما يوضحها الجدول التالي:

الجدول رقم (2-12): توزيع عينة دراسة حسب الجهة الموزع إليها

| البيان       | التكرار | النسبة |
|--------------|---------|--------|
| مؤسسة خاصة   | 6       | 15.9%  |
| مؤسسة عامة   | 4       | 9.1%   |
| مؤسسة صناعية | 18      | 40.9%  |
| مؤسسة تجارية | 12      | 27.3%  |
| مؤسسات أخرى  | 3       | 6.8%   |
| المجموع      | 43      | 100%   |

المصدر: من إعداد الطلبة بالاعتماد على برنامج spss 21

الشكل رقم (2-6): توزيع عينة دراسة حسب الجهة الموزع اليها



المصدر: من إعداد الطلبة بالاعتماد على برنامج spss 21

من خلال الجدول والشكل السابقين نلاحظ ان أكثر افراد العينة من الجهة الموزع اليها هي المؤسسات الصناعية حيث بلغت نسبتهم (40.9 %) وهو منطقي انها العدد الكبير في مجتمع الدراسة، اما المؤسسات التجارية كانت بنسبة 27.3 %، وباقل عدد منها هي المؤسسات الخاصة بنسبة اجمالية بينهم تقدر بـ (15.9%)، وتليها المؤسسات العامة بنسبة (9.1%)، وأقل نسبة تكون في المؤسسات الأخرى وهي (6.8%).

### المطلب الثاني: اتجاه إجابات العينة على أسئلة الاستبيان حسب مقياس ليكارت

في هذا المطلب سوف نقوم بحساب المتوسطات المرجحة والانحرافات المعيارية لعبارات محاور الدراسة وسوف نتطرق لكل محور على حدى لمعرفة اتجاه إجابات العينة حسب مقياس ليكارت الخماسي

#### اولاً: دراسة اتجاهات اجابات العينة حول محور التدقيق الداخلي:

لدينا في محور التدقيق الداخلي تسعة عبارات لمعرفة اتجاهات الاجابات فيه حسب مقياس ليكارت الخماسي

كما يلي:

الجدول رقم (2-13): اتجاه إجابات العينة حول التدقيق الداخلي

| المحور الأول                                                                                              | المتوسط<br>المرجح | الانحراف<br>المعياري | الرتبة | الاتجاه    |
|-----------------------------------------------------------------------------------------------------------|-------------------|----------------------|--------|------------|
| تعتبر وظيفة التدقيق الداخلي وظيفة أساسية في المؤسسة.                                                      | 4.40              | 0.495                | 7      | موافق بشدة |
| تتمتع وظيفة التدقيق الداخلي بالاستقلالية التامة في المؤسسة                                                | 4.46              | 0.499                | 4      | موافق بشدة |
| يوجد برنامج واضح في عملية التدقيق يتم اعلامكم به وتطبيقه بشكل صارم.                                       | 4.49              | 0.506                | 3      | موافق بشدة |
| تناسب أهداف وظيفتكم مع الإجراءات والمهام التي يقوم بها موظفي التدقيق الداخلي.                             | 4.50              | 0.595                | 2      | موافق بشدة |
| تسمح تقارير التدقيق باكتشاف الأخطاء في وقتها.                                                             | 4.60              | 0.695                | 1      | موافق بشدة |
| يتم الاعتماد على تقارير التدقيق الداخلي لتحسين الإجراءات في مختلف الوظائف الإدارية في المؤسسة.            | 4.41              | 0.495                | 6      | موافق بشدة |
| يخضع أعضاء التدقيق الداخلي لدورات تكوينية حول المستجدات معايير التدقيق الوطنية والدولية.                  | 4.26              | 0.460                | 9      | موافق بشدة |
| يجب أن يكون موظفو قسم التدقيق الداخلي على درجة عالية من التأهيل المهني والعلمي في مجال المحاسبة والتدقيق. | 4.44              | 0.496                | 5      | موافق بشدة |
| يتمتع المدقق الداخلي بالاستقلال التام عن بقية المصالح الإدارية والهياكل التنفيذية.                        | 4.40              | 0.496                | 8      | موافق بشدة |
| <b>الإجمالي</b>                                                                                           | <b>4.44</b>       | <b>0.577</b>         |        | موافق بشدة |

المصدر: من إعداد الطلبة بناء على مخرجات spss 21 (انظر الملحق 02)

من خلال البيانات السابقة نجد أن المتوسط المرجح لإجمالي المحور الأول اتجه للموافقة بشدة بمتوسط حسابي قدره (4.44) وهو يقترب للوسط النظري (5) ويقع في الفئة (4.21 - 5) مما يعني موافقة اغلب افراد العينة على كل عبارات البعد أما فيما يخص العبارات فقد احتلت العبارة الخامسة المرتبة الاولى بمتوسط مرجح قدره (4.60) بأهمية مرتفعة، حيث اكد غالبية افراد العينة على ان تقارير التدقيق الداخلي تسمح باكتشاف الأخطاء في وقتها، وتليها في الترتيب العبارة الرابعة بمتوسط قدره (4.50) وانحراف كبير قدره (0.595) اي هناك تفاوت كبير في الاجابات على هذه العبارة على الرغم من اتجاه الاجابة عليها للموافقة بشدة، مما اكد ان تناسب أهداف وظيفتهم مع الإجراءات والمهام التي يقوم بها موظفي التدقيق الداخلي، اما باقي العبارات تقريبا متقاربة في الوسط المرجح وبنفس الاهمية المرتفعة واتجاه الاجابات للموافقة على العبارات.

نستنتج اخيرا ان افراد العينة مدركون لأهمية التدقيق الداخلي

ثانيا: دراسة اتجاهات اجابات العينة حول محور تطبيق نظام الرقابة الداخلية فالمؤسسات الاقتصادية:

ينقسم هذا المحور الى مجموعة فقرات وسوف نقوم بتحديد اتجاهات الاجابات حسب مقياس ليكارت الخماسي كما يشير الجدول التالي إلى مدى إدراك أفراد عينة الدراسة لمدى تطبيق نظام الرقابة الداخلية فالمؤسسات الاقتصادية كما يلي:

الجدول رقم (2-14): اتجاه إجابات العينة حول تطبيق نظام الرقابة الداخلية فالمؤسسات الاقتصادية

| الاتصاق                                                                                                         | المتوسط<br>المرجح | الانحراف<br>المعياري | الرتبة | الاتجاه    |
|-----------------------------------------------------------------------------------------------------------------|-------------------|----------------------|--------|------------|
| يتم إعداد سياسات وإجراءات نظام الرقابة الداخلية من طرف الإدارة عليا للمؤسسة ويتم الموافقة عليها من طرف الإدارة. | 4.42              | 0.499                | 6      | موافق بشدة |
| تساهم عملية توزيع الصلاحيات على المستويات الإدارية المختلفة في تحسين الاجراءات الرقابية.                        | 4.45              | 0.504                | 4      | موافق بشدة |
| تتضمن التقارير المقدمة للإدارة مقارنات دورية بين النتائج الفترات المختلفة للأداء.                               | 4.56              | 0.629                | 2      | موافق بشدة |
| نظام الرقابة الداخلية يساهم في رفع كفاءة العمل وتحسين جودة العمليات التشغيلية والمالية.                         | 4.51              | 0.631                | 3      | موافق بشدة |
| توعية الموظفين بشكل مستمر على أهمية الرقابة الداخلية ودورهم في تطبيقها من خلال التدريب أو التواصل الداخلي       | 4.35              | 0.613                | 7      | موافق بشدة |
| توجد آليات واضحة ومعلنة للإبلاغ عن المخالفات أو التصرفات غير الأخلاقية دون خوف من المساءلة أو الانتقام          | 4.60              | 0.623                | 1      | موافق بشدة |
| تساهم الرقابة الداخلية على اكتشاف الأخطاء والانحرافات مبكرا ومعالجتها قبل أن تتفاقم.                            | 4.44              | 0.666                | 5      | موافق بشدة |
| نظام الرقابة الداخلية في المؤسسة مصمم بشكل فعال للحد من المخاطر وضمان الالتزام بالإجراءات والسياسات.            | 4.30              | 0.773                | 9      | موافق بشدة |
| توفر المؤسسة سياسات وإجراءات مكتوبة وواضحة تضمن تطبيق نظام رقابة داخلية متكامل وسهل الفهم.                      | 4.33              | 0.778                | 8      | موافق بشدة |
| يتم تحديث السياسات والإجراءات المتعلقة بالرقابة الداخلية بشكل دوري لتواكب التغيرات في بيئة العمل والتشريعات.    | 4.16              | 0.843                | 11     | موافق      |
| تتوفر لدى المؤسسة خطة طوارئ وإجراءات استجابة للمخاطر المحتملة أو الأزمات، كجزء من نظام الرقابة الشامل           | 4.31              | 0.774                | 10     | موافق بشدة |
| الإجمالي                                                                                                        | 4.40              | 0.666                |        | موافق بشدة |

المصدر: من إعداد الطلبة بناء على مخرجات spss 21 (انظر الملحق 02)

تشير البيانات السابقة لمحور تطبيق نظام الرقابة الداخلية فالمؤسسات الاقتصادية بأن أغلب أفراد العينة اتجهت اجاباتهم الى الموافقة بشدة على عبارات المحور فقد حقق اجمالي المحور متوسط مرجح قدره (4.40)، وقدر الانحراف المعياري (0.666)، وهذه تقع في المجال (4.21 - 5)، أي أن الوسط الحسابي قريب من الوسط الحسابي النظري (5).

الا ان العبارة العاشرة اتجهت للموافقة بمتوسط قدره (4.16) وانحراف قدره (0.843)، مما يعني انه أبدوا افراد العينة على رأيهم بخصوص تحديث السياسات والإجراءات المتعلقة بالرقابة الداخلية بشكل دوري لتواكب التغيرات في بيئة العمل والتشريعات، اما باقي العبارات اتجهت كلها للموافقة بشدة، ولقد احتلت الفقرة السادسة المرتبة الأولى بمتوسط مرجح قدره (4.60) وبأهمية مرتفعة وانحراف معياري كبير يقدر بـ (0.666) مما يبين التفاوت الكبير بين الاجابات من حيث الموافقة والموافقة بشدة الا ان الكفة الراجعة اتجهت للموافقة بشدة، حيث أكد افراد العينة وجود آليات واضحة ومعلنة للإبلاغ عن المخالفات أو التصرفات غير الأخلاقية دون خوف من المساءلة أو الانتقام، وتليها في الترتيب العبارة الثالثة المرتبة الثانية بمتوسط مرجح قدره (4.56) وبأهمية مرتفعة وانحراف معياري كبير يقدر بـ (0.629)، اما باقي العبارات فتقاربت في المتوسطات المرجحة لكن بمستوى أهمية متوسطة ولقد احتلت الفقرة العاشرة المرتبة الاخيرة بمتوسط مرجح (4.16) وانحراف معياري قدره (0.843)، حيث وعلى حسب افراد العينة فانه لا توجد تحديثات للسياسات والإجراءات المتعلقة بالرقابة الداخلية بشكل دوري لتواكب التغيرات في بيئة العمل والتشريعات.

نستنتج اخيرا ان افراد العينة مدركون لمدى تطبيق نظام الرقابة الداخلية فالمؤسسات الاقتصادية.

### المطلب الثالث: مناقشة نتائج التحليل واختبار الفرضيات

قبل اختبار الفرضيات وتطبيق الادوات الاحصائية والاختبارات يجب اولا معرفة ما اذا كانت البيانات تتبع توزيعا طبيعيا أو لا، ولأن حجم العينة يفوق 30 إذا البيانات تقترب للتوزيع الطبيعي وسوف نتأكد من ذلك من خلال اختبارات شايفرو و سيمنروف وذلك قصد معرفة تطبيق الاختبارات المناسبة.

#### اولا: اختبار التوزيع الطبيعي

نستخدم هذا الاختبار لمعرفة ما إذا كانت البيانات تتبع توزيعا طبيعيا أولا ولمعرفة ذلك نستخدم اختبارين معروفين هما Kolmogorov-Smirnov واختبار Shapiro-Wilk وهذا بوضع الفرضيتين التاليتين عند مستوى دلالة 0.05:

$H_0$  : البيانات تتبع توزيعا طبيعيا

$H_1$  : البيانات لا تتبع توزيعا طبيعيا

في دراستنا لدينا المحور الاول هو التدقيق الداخلي اجمالا والمحور الثاني هو تطبيق نظام الرقابة الداخلية فالمؤسسات الاقتصادية، وبعد ادخال البيانات للبرنامج الاحصائي spss تحصلنا على النتائج التالية:

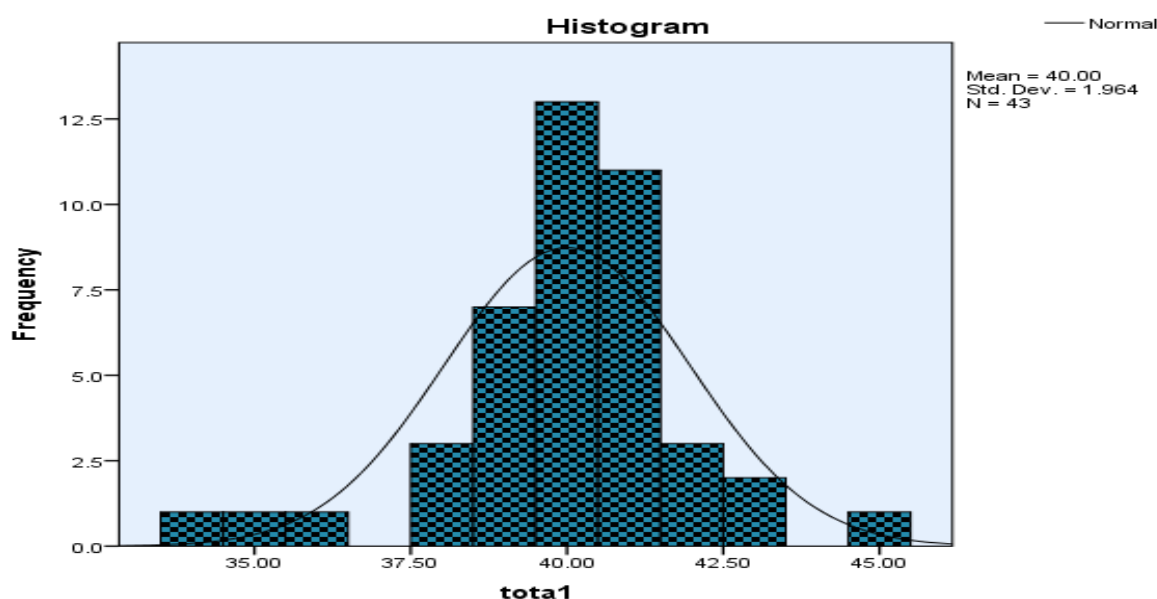
#### الجدول رقم (2-15): اختبار التوزيع الطبيعي

| اختبار سيمنروف |               | اختبار شايفرو  |               | المحاور                                                            |
|----------------|---------------|----------------|---------------|--------------------------------------------------------------------|
| قيمة الإحصائية | مستوى الدلالة | قيمة الإحصائية | مستوى الدلالة |                                                                    |
| 0.198          | 0.200         | 0.910          | 0.139         | المحور الاول التدقيق الداخلي                                       |
| 0.225          | 0.056         | 0.822          | 0.298         | المحور الثاني: تطبيق نظام الرقابة الداخلية<br>فالمؤسسات الاقتصادية |

المصدر: من إعداد الطلبة بالاعتماد على برنامج spss 21 (انظر الملحق 03)

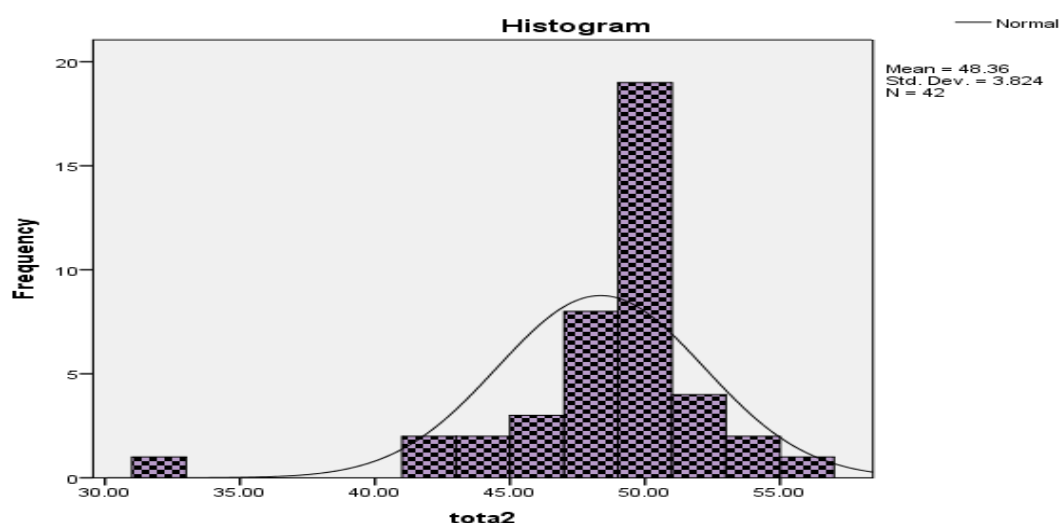
من نتائج الجدول نلاحظ أن القيم المعنوية لإحصائية سيمنروف للمحاور كانت كلها بمستوى معنوية أكبر من 0.05 وان التوزيع للمحاور يتبع التوزيع الطبيعي، مما يجعلنا نقبل بالفرض الصفري أي أن البيانات تتبع توزيعا طبيعيا حسب اختبار سيمنروف، وبنفس الطريقة وحسب معنوية القيم الإحصائية شايفرو فكانت كلها أكبر من 0.05، أي كل البيانات تتبع توزيعا طبيعيا وبنفس الحالة نقبل بالفرض الصفري القائل أن البيانات تتبع توزيعا طبيعيا، والشكلين التاليين يوضحان المدرج التكراري لتوزيع بيانات اجابات العينة تحت المنحنى الطبيعي كما يلي:

الشكل رقم (2-7) بين المدرج التكراري لتوزيع بيانات محور التدقيق الداخلي



المصدر: من إعداد الطلبة بالإعتماد على مخرجات spss21

الشكل رقم (2-8) بين المدرج التكراري لتوزيع بيانات محور تطبيق نظام الرقابة الداخلية فالمؤسسات الاقتصادية



المصدر: من إعداد الطلبة بناء على مخرجات spss21

وبعد اختبار الطبيعة ووجدنا أن البيانات تتوزع طبيعياً وجب علينا استخدام الاختبارات المعلمية للدراسة.

ثانياً: الاختبار المعلمية

تستخدم هذه الاختبارات في حالة واحدة عندما تكون البيانات تتبع توزيعاً طبيعياً والعينة كبيرة ومن بين أهم هذه الاختبارات هي اختبار  $t$  لعينتين مستقلتين، واختبار تحليل التباين الاحادي ANOVA، وفي دراستنا سوف نختبر ثلاث أنواع من الفرضيات وهي فرضية العلاقة، وفرضية الفرق، وفرضية التأثير، أما فرضية العلاقة

نستخدم فيها اختبار معامل الارتباط بيرسون لأن التوزيع طبيعي، بينما فرضية الفرق نستخدم فيها اختبار  $t$  لعينتين مستقلتين، واختبار ANOVA، أما فرضية التأثير سوف نستخدم الانحدار البسيط

**اختبار فرضيات العلاقة:** سوف نقوم هنا بحساب مصفوفة الارتباطات لبيرسون لأن التوزيع طبيعي نختبر معامل الارتباط لمعرفة الدلالة الإحصائية له كالتالي:

$H_0$ : لا توجد علاقة بين المتغيرات  $r = 0$

$H_1$ : توجد علاقة بين المتغيرات  $r \neq 0$

من مخرجات spss تحصلنا على الجدول التالي:

**الجدول رقم (2-16): معامل الارتباط بين متغيرات الدراسة**

| المحور الثاني: تطبيق نظام الرقابة الداخلية |               |                               |
|--------------------------------------------|---------------|-------------------------------|
| معامل الارتباط                             | مستوى الدلالة |                               |
| 0.762                                      | 0.034         | المحور الأول: التدقيق الداخلي |

المصدر: من إعداد الطلبة بناء على مخرجات SPSS 21 (انظر الملحق 04)

من خلال الجدول السابق وجدنا ما يلي:

✓ وجدنا أن معامل الارتباط بين إجمالي محور التدقيق الداخلي وإجمالي محور تطبيق نظام الرقابة الداخلية فالمؤسسات الاقتصادية يساوي (0.762) وهو ارتباط طردي قوي، وهذا الارتباط له دلالة إحصائية عند مستوى 5%، نظراً لأن قيمة sig أقل من 0.05 أي نرفض الفرض الصفري.

كنتيجة نهائية نقول انه توجد علاقة ذات دلالة إحصائية بين التدقيق الداخلي ونظام الرقابة الداخلية في المؤسسات الاقتصادية عند مستوى معنوية 5%.

1. **اختبار فرضيات الفرق:** لاستخدام هذا الاختبار لدينا اختبار مهم هو اختبار تحليل التباين الاحادي ANOVA، هذا الاختبار من الاختبارات المعلمية ويستخدم لمعرفة الفروقات في متوسطات اجابات العينة حسب خاصية تقسيم العينة إلى أكثر من قسمين، وفي دراستنا توجد خمس خواص تقسم العينة لأكثر من قسمين هما (الجنس، المؤهل العلمي، الخبرة المهنية، التخصص العلمي، الجهة الموزع إليها)، إذا ستكون هناك اربع فرضيات رئيسية وكل فرضية متبوعة بفرضيتين جزئيتين كالآتي:

1.1 **الفرضية الرئيسية الاولى:** لا توجد فروقات بين متوسطات اجابات العينة ترجع الى خاصية الجنس، وانطلاقاً من هذه الفرضية سوف نقسمها الى فرضيتين جزئيتين:

☒ **الفرضية الجزئية الاولى:** لا توجد فروقات بين متوسطات اجابات العينة على محور التدقيق الداخلي ترجع للجنس عند مستوى معنوية 5%.

☒ **الفرضية الجزئية الثانية:** لا توجد فروقات بين متوسطات اجابات العينة على محور تطبيق نظام الرقابة الداخلية فالمؤسسات الاقتصادية ترجع للجنس عند مستوى معنوية 5%.

وللإجابة على كل هذه الفرضيات استخدمنا اختبار ANOVA للمحورين مع متغيرة العمر، وتحصلنا على الجدول التالي الشامل من مخرجات spss عند مستوى دلالة 0.05 كما يلي:

**الجدول رقم (2-17): اختبار الفروق ANOVA بين محاور الدراسة تبعا للجنس**

| الأقسام                                    | اختبار ANOVA | مستوى دلالة |
|--------------------------------------------|--------------|-------------|
| المحور الاول: التدقيق الداخلي              | 2.293        | 0.138       |
| المحور الثاني: تطبيق نظام الرقابة الداخلية | 1.263        | 0.251       |

المصدر: من إعداد الطلبة بناء على مخرجات SPSS 21 (انظر الملحق 04)

من نتائج الاختبار كانت القيمة الإحصائية  $F$  للمحورين على التوالي كما يلي (0.293، 1.263) وكلها بمستويات معنوية اكبر من 0.05 مما يجعلنا نقبل كل الفرضيات الجزئية أي أنه لا توجد فروقات بين متوسطات إجابات العينة على محاور الدراسة ترجع إلى خاصية العمر عند مستوى معنوية 5%.

**2.1 الفرضية الرئيسية الثانية:** لا توجد فروقات بين متوسطات اجابات العينة ترجع الى خاصية المؤهل العلمي، وانطلاقا من هذه الفرضية سوف نقسمها الى فرضيتين جزئيتين.

☒ **الفرضية الجزئية الاولى:** لا توجد فروقات بين متوسطات اجابات العينة على محور التدقيق الداخلي ترجع للمؤهل العلمي عند مستوى معنوية 5%.

☒ **الفرضية الجزئية الثانية:** لا توجد فروقات بين متوسطات اجابات العينة على محور تطبيق نظام الرقابة الداخلية فالمؤسسات الاقتصادية ترجع للمؤهل العلمي عند مستوى معنوية 5%.

وللإجابة على كل هذه الفرضيات استخدمنا اختبار ANOVA للمحورين مع متغير المؤهل العلمي، وتحصلنا على الجدول التالي الشامل من مخرجات spss عند مستوى دلالة 0.05 كما يلي:

**الجدول رقم (2-18): اختبار الفروق ANOVA بين محاور الدراسة تبعا للمستوى التعليمي**

| الأقسام                                    | اختبار ANOVA | مستوى دلالة |
|--------------------------------------------|--------------|-------------|
| المحور الاول: التدقيق الداخلي              | 1.198        | 0.328       |
| المحور الثاني: تطبيق نظام الرقابة الداخلية | 1.368        | 0.430       |

المصدر: من إعداد الطلبة بناء على مخرجات SPSS 21 (انظر الملحق 04)

من نتائج الاختبار كانت قيمة الإحصائية  $F$  للمحورين على التوالي كما يلي (1.198، 1.368) وكلها بمستويات معنوية على التوالي (0.328، 0.430) وهي أكبر من 0.05 مما يجعلنا نقبل كل الفرضيات الجزئية أي أنه لا توجد فروقات بين متوسطات إجابات العينة على محاور الدراسة ترجع إلى خاصية المستوى التعليمي عند مستوى دلالة 0.05.

**3.1 الفرضية الرئيسية الثالثة:** لا توجد فروقات بين متوسطات إجابات العينة ترجع إلى خاصية الخبرة المهنية، وانطلاقاً من هذه الفرضية سوف نقسمها إلى فرضيتين جزئيتين.

☒ **الفرضية الجزئية الأولى:** لا توجد فروقات بين متوسطات إجابات العينة على محور التدقيق الداخلي ترجع للخبرة المهنية عند مستوى معنوية 5%.

☒ **الفرضية الجزئية الثانية:** لا توجد فروقات بين متوسطات إجابات العينة على محور تطبيق نظام الرقابة الداخلية فالمؤسسات الاقتصادية ترجع للخبرة عند مستوى معنوية 5%.

وللإجابة على كل هذه الفرضيات استخدمنا اختبار ANOVA للمحورين مع متغيرة الخبرة، وتحصلنا على الجدول التالي الشامل من مخرجات spss عند مستوى دلالة 0.05 كما يلي:

**الجدول رقم (2-19): اختبار الفروق ANOVA بين محاور الدراسة تبعا للخبرة المهنية**

| الأقسام                                    | اختبار ANOVA | مستوى دلالة |
|--------------------------------------------|--------------|-------------|
| المحور الأول: التدقيق الداخلي              | 1.025        | 0.175       |
| المحور الثاني: تطبيق نظام الرقابة الداخلية | 2.019        | 0.146       |

المصدر: من إعداد الطلبة بناء على مخرجات SPSS 21 (انظر الملحق 04)

من نتائج الاختبار كانت قيمة الإحصائية  $F$  للمحورين على التوالي كما يلي (1.025، 2.019) وكلها بمستويات معنوية أكبر من 0.05 مما يجعلنا نقبل كل الفرضيات الجزئية، أي بأنه لا توجد فروقات بين متوسطات إجابات العينة على محاور الدراسة ترجع إلى خاصية الخبرة عند مستوى دلالة 0.05.

**4.1 الفرضية الرئيسية الرابعة:** لا توجد فروقات بين متوسطات إجابات العينة ترجع إلى خاصية التخصص العلمي، وانطلاقاً من هذه الفرضية سوف نقسمها إلى فرضيتين جزئيتين.

☒ **الفرضية الجزئية الأولى:** لا توجد فروقات بين متوسطات إجابات العينة على محور التدقيق الداخلي ترجع للتخصص العلمي عند مستوى معنوية 5%.

☒ **الفرضية الجزئية الثانية:** لا توجد فروقات بين متوسطات اجابات العينة على محور تطبيق نظام الرقابة الداخلية فالمؤسسات الاقتصادية ترجع للوظيفة عند مستوى معنوية 5%.

وللإجابة على كل هذه الفرضيات استخدمنا اختبار ANOVA للمحورين مع متغيرة الوظيفة، وتحصلنا على الجدول التالي الشامل من مخرجات spss عند مستوى دلالة 0.05 كما يلي:

**الجدول رقم (2-20): اختبار الفروق ANOVA بين محاور الدراسة تبعا للتخصص العلمي**

| الأقسام                                    | اختبار ANOVA | مستوى دلالة |
|--------------------------------------------|--------------|-------------|
| المحور الاول: التدقيق الداخلي              | 1.898        | 0.251       |
| المحور الثاني: تطبيق نظام الرقابة الداخلية | 1.170        | 0.145       |

المصدر: من إعداد الطلبة بناء على مخرجات SPSS 21 (انظر الملحق 04)

من نتائج الاختبار كانت قيمة الإحصائية F للمحورين على التوالي كما يلي (1.898، 1.170) وكلها بمستويات معنوية على التوالي (0.251، 0.145) وهي اكبر من 0.05 مما يجعلنا نقبل كل الفرضيات الجزئية، أي بأنه لا توجد فروقات بين متوسطات إجابات العينة على محاور الدراسة ترجع إلى خاصية الوظيفة عند مستوى دلالة 0.05.

**5.1. الفرضية الرئيسية الخامسة:** لا توجد فروقات بين متوسطات اجابات العينة ترجع الى الجهة الموزع اليها، وانطلاقا من هذه الفرضية سوف نقسمها الى فرضيتين جزئيتين.

☒ **الفرضية الجزئية الاولى:** لا توجد فروقات بين متوسطات اجابات العينة على محور التدقيق الداخلي ترجع للجهة الموزع اليها عند مستوى معنوية 5%.

☒ **الفرضية الجزئية الثانية:** لا توجد فروقات بين متوسطات اجابات العينة على محور تطبيق نظام الرقابة الداخلية فالمؤسسات الاقتصادية ترجع للجهة الموزع اليها عند مستوى معنوية 5%.

وللإجابة على كل هذه الفرضيات استخدمنا اختبار ANOVA للمحورين مع متغير الجهة الموزع اليها، وتحصلنا على الجدول التالي الشامل من مخرجات spss عند مستوى دلالة 0.05 كما يلي:

**الجدول رقم (2-21): اختبار الفروق ANOVA بين محاور الدراسة تبعا للجهة الموزع اليها**

| الأقسام                                    | اختبار ANOVA | مستوى دلالة |
|--------------------------------------------|--------------|-------------|
| المحور الاول: التدقيق الداخلي              | 1.999        | 0.220       |
| المحور الثاني: تطبيق نظام الرقابة الداخلية | 4.025        | 0.124       |

المصدر: من إعداد الطلبة بناء على مخرجات SPSS21 (انظر الملحق 04)

من نتائج الاختبار كانت قيمة الإحصائية F للمحورين على التوالي كما يلي (1.999، 4.025) وكلها بمستويات معنوية على التوالي (0.220، 0.124) وهي أكبر من 0.05 مما يجعلنا نقبل كل الفرضيات الجزئية، أي بأنه لا توجد فروقات بين متوسطات إجابات العينة على محاور الدراسة ترجع إلى خاصية الوظيفة عند مستوى دلالة 0.05.

نستنتج أخيراً أنه لا توجد فروقات بين متوسطات إجابات العينة على محاور الدراسة تعزى لخصائص العينة عند مستوى دلالة إحصائية 0.05.

**2. فرضية التأثير:** من خلال فرضيات التأثير سوف نحاول الإجابة على فرضيات الدراسة، والمتمثلة في الفرضيات الرئيسية التالية باستخدام معادلة الانحدار البسيط بين كل من إجمالي محور التدقيق الداخلي كمتغير مستقل، ومحور تطبيق نظام الرقابة الداخلية فالمؤسسات الاقتصادية كمتغير تابع .

**اختبار الاثر باستخدام الانحدار البسيط بين التدقيق الداخلي ونظام الرقابة الداخلية:**

سوف نقوم بإيجاد معادلة الانحدار البسيط بين كل من إجمالي محور التدقيق الداخلي كمتغير مستقل، ونظام الرقابة الداخلية كمتغير تابع بطرح الفرضية الرئيسية التالية:

**☒ الفرضية الصفرية الرئيسية  $H_0$ :** توجد علاقة ذات دلالة إحصائية بين التدقيق الداخلي ونظام الرقابة الداخلية فالمؤسسات الاقتصادية عند مستوى دلالة 0.05.

لاختبار هذه الفرضية تم استخدام تحليل الانحدار البسيط، كما هو موضح في الجدول التالي:

**الجدول رقم (2-22): نتائج اختبار اثر التدقيق الداخلي في تفعيل نظام الرقابة الداخلية**

| المتغير التابع        | (R)      | (R <sup>2</sup> ) | F        | DF           | Sig           | β              | Sig           |
|-----------------------|----------|-------------------|----------|--------------|---------------|----------------|---------------|
|                       | الارتباط | معامل التحديد     | المحسوبة | درجات الحرية | مستوى الدلالة | معامل الانحدار | مستوى الدلالة |
| نظام الرقابة الداخلية | 0.867    | 0.812             | 40.001   | 1            | 0.000         | 0.102          | 0.000         |
|                       |          |                   |          | 40           |               |                |               |
|                       |          |                   |          | 41           |               |                |               |

المصدر: من اعداد الطلبة بناء على مخرجات SPSS21 (انظر الملحق 05)

معادلة الانحدار البسيط كانت كالآتي:

$$Y = \alpha + \beta X \Rightarrow Y = 44.295 + 0.102 X$$

تشير نتائج الجدول السابق وفقاً لآراء أفراد عينة الدراسة على وجود اثر ذو دلالة إحصائية للتدقيق الداخلي

على تفعيل نظام الرقابة الداخلية فالمؤسسات الاقتصادية في ولاية بالوادي، إذ بلغ معامل ارتباط (r = 0.867)

وهو ارتباط قوي وطردي عند مستوى دلالة 5%، أما معامل التحديد  $R^2$  بلغ (0.812) حيث أن 81.2 % من التغير في الاهتمام في التدقيق الداخلي يؤدي الى تفعيل نظام الرقابة الداخلية فالمؤسسات الاقتصادية بولاية الوادي، وقد بلغت قيمة درجة التأثير ( $\beta = 0.102$ ) وهي معنوية عند مستوى معنوية 5% لان قيمة المعنوية لها تساوي 0.000 وهي اقل من 0.05، وهذا يعني كذلك أن الزيادة بدرجة واحدة في الاهتمام بالتدقيق الداخلي يؤدي الى تفعيل نظام الرقابة الداخلية فالمؤسسات الاقتصادية بالوادي بنسبة (10.2 %)، ويؤكد معنوية أهمية التدقيق الداخلي في تفعيل نظام الرقابة الداخلية هو قيمة F المحسوبة والتي بلغت ( $F = 40.001$ ) وهي دالة إحصائيا بمستوى معنوية 5% ، لان قيمة ( $\text{sig} = 0.000$ )، وهذا يؤكد صحة عدم قبول الفرضية الرئيسية وعليه نرفض الفرضية الصفرية ونقول وجود علاقة ذو دلالة إحصائية للتدقيق الداخلي في تفعيل نظام الرقابة الداخلية فالمؤسسات الاقتصادية بالوادي عند مستوى دلالة 5%.

## خلاصة الفصل

بعد تطرقنا للجانب النظري و أهم المفاهيم و المصطلحات الخاصة بالمتغيرين تم إسقاطه على الجانب التطبيقي من خلال الإستبيان في الدراسة الميدانية، حاولنا التركيز على الفرضيات المتعلقة بهذا الجانب ،من خلال فرضيتين من اجل الاجابة على تساؤلات الدراسة التطبيقية وهم فرضية العلاقة من خلال معامل الارتباط واختباره احصائيا والذي وجدنا من خلاله ان هناك علاقة ذات دلالة احصائية بين المتغيرات المستقلة والمتتمثلة في ابعاد التدقيق الداخلي والمتغير التابع وهو نظام الرقابة الداخلية، اما فرضية الفرق فوجدنا انه لا توجد أي فروقات بين متوسطات اجابات العينة تعزى للمعلومات الديموغرافية، واخيرا فرضية التأثير والتي تم فيها استخدام فيها العلاقة الانحدارية المتمثلة في الانحدار البسيط، وتوصلنا فيها بالاخير انه هناك علاقة ذات دلالة إحصائية بين التدقيق الداخلي ونظام الرقابة الداخلية فالمؤسسات الاقتصادية في ولاية الوادي عند مستوى معنوية إحصائية 5 %.

الخاتمة

تحرص المؤسسات وخاصة كبيرة منها على حماية أصولها وحقوقها لضمان استمراريتها مما يدفع المسؤولين إلى تبني نظام رقابة داخلية فعال يحد من أعمال التلاعب أو الإهمال ويضمن سلامة العمليات المحاسبية والوثائق المالية من الأخطاء أو الغش ويعتمد هذا النظام على هيكلية على هيكلية واضحة الوظائف وتحديد دقيق للمسؤوليات وتقييم مستمر لكفاءة الأداء.

في ظل التحديات المتزايدة التي تواجه المؤسسات الاقتصادية يبرز نظام الرقابة الداخلية كدرع واقى لحماية أصولها وضمان نزاهة عملياتها، بينما يعد تدقيق الداخلي العين الرقابي التي ترصد الثغرات وتقترح الحلول وقد سعت هذه الدراسة إلى تحليل العلاقة التكاملية بينهما من خلال الجمع بين الإطار النظري والتطبيقي العملي على مؤسسات الاقتصادية حاول البحث عن الإجابة الإشكالية المحورية "ما مدى مساهمة التدقيق الداخلي في تفعيل نظام الرقابة الداخلية في المؤسسات الاقتصادية؟" وكشفت النتائج عن دور حاسم للمدققين في تقييم الإجراءات وقياس المخاطر ورفع المستوى الشفافية.

وقد تم إجراء مراجعة منهجية للأدبيات السابقة والتي تحلل تأثير نموذج، ذلك باستخدام مزيج من أساليب التحليل الوصفي وتحليل المحتوى لاستخلاص استنتاجات جديدة وكشف الثغرات وإيجاد مسارات جديدة للبحث، وخصص الجزء التطبيقي لدراسة الميدانية شمل إستبانة موزعة على عديد من المؤسسات الاقتصادية بالميدان، من أجل كمال إستيضاح الصورة البحثية.

تؤكد النتائج على الدور الحيوي للتدقيق الداخلي في تفعيل نظام الرقابة الداخلية في المؤسسات الاقتصادية بولاية الوادي حيث أظهرت النتائج أن تقارير التدقيق الداخلي تساهم في اكتشاف الأخطاء مبكرا وتحسين الإجراءات الإدارية، كما أكدت أن المؤسسات الاقتصادية تطبق نظاما فعالا للرقابة الداخلية مع وجود آليات واضحة للإبلاغ عن المخالفات وتحسين العمليات التشغيلية والمالية، كشفت التحليلات وجود علاقة قوية بين التدقيق الداخلي وفعالية الرقابة الداخلية مع تأثير إيجابي معنوي، لم تظهر الخصائص الديموغرافية فروقات الدلالة في تقييم النظام ما يعكس إجماعا على أهميته، تبرز النتائج الحاجة إلى تعزيز استقلالية المدققين واعتماد أدوات تكنولوجية متطورة مما يساهم في بناء أنظمة رقابية مرنة قادرة على مواجهة التحديات المستقبلية.

### نتائج الدراسة:

من خلال ما تناولناه في الفصول السابقة من هذه الدراسة تتمحور حول أهمية التدقيق الداخلي في تفعيل نظام الرقابة الداخلية فالمؤسسات الاقتصادية، فقد توصلنا إلى مجموعة من النتائج مثلناها في نوعين هما النتائج العامة والنتائج الخاصة باختبار الفرضيات واللذان نوضحهما فيما يلي:

### • النتائج النظرية:

1. يلعب التدقيق الداخلي دورا بالغ الأهمية في دراسة وتقييم نظام الرقابة الداخلية.
2. يعتبر التدقيق الداخلي من أهم مقومات نظام الرقابة الداخلية في المؤسسة
3. أن نظام الرقابة الداخلي هو جملة من الوسائل والقوانين التي توضع من طرف الإدارة لضمان التحكم في وظائف المؤسسة بغية الوصول إلى تسيير فعال للعمليات التي تقوم بها المؤسسات الاقتصادية محل الدراسة
4. إن من أهم الوسائل التي تساند الإدارة في تحقيق أهدافها، وجود نظام رقابة سليم وفعال في المؤسسة.
5. إن عدم التعاون والتنسيق بين المدقق الداخلي ورؤساء الأقسام يؤثر سلبا على العلاقة بين التدقيق الداخلي ونظام الرقابة الداخلية في المؤسسة
6. يساعد نظام الرقابة الداخلية على التحكم في المؤسسة من أجل تحقيق أهدافها المتعلقة بضمان الالتزام

### النتائج تطبيقية:

1. أن هناك علاقة طردية قوية جدا بين التدقيق الداخلي ونظام الرقابة الداخلية في المؤسسات الاقتصادية في ولاية الوادي وهذا ما يبرهن العلاقة التكاملية بين التدقيق الداخلي ونظام الرقابة الداخلية في الوحدة.
2. إن وظيفة التدقيق الداخلي تؤثر على الإجراءات والمهام الإدارية في المؤسسات محل الدراسة.
3. كلما كان نظام الرقابة سليم وفعال كلما قل احتمال وقوع الغش والتلاعب في المؤسسات محل الدراسة.
4. إن هناك بعض جوانب القصور في بعض المصالح التي تؤثر على فعالية وجود التدقيق الداخلي ونظام الرقابة الداخلية في المؤسسات.

### • نتائج اختبار الفرضيات:

- الفرضية الأولى: إن الفرضية القائلة بأن المفاهيم النظرية للتدقيق الداخلي و نظام الرقابة الداخلية تحدد العلاقة التكاملية بينهما من خلال الأدوار و الأهداف المشتركة التي تخدم المؤسسة هي صحيحة تماما. هذه العلاقة ليست مجرد تداخل بل هي تآزر أساسي لضمان فعالية الحوكمة و إدارة المخاطر و تحقيق اداة المنظمة.
- الفرضية الثانية: وجود نسبة كبيرة من التكامل بين التدقيق الداخلي ونظام الرقابة الداخلية ناتجة من استخدام مخرجات التدقيق الداخلي في عملية الرقابة الداخلية في المؤسسات الاقتصادية محل الدراسة، وهذا ما يثبت صحة الفرضية التي جاء فيها أنه توجد علاقة ذات دلالة إحصائية بين التدقيق الداخلي و نظام الرقابة الداخلية
- التوصيات:

وعلى ضوء النتائج السابقة خرجت الدراسة ببعض التوصيات التالية:

- اتباع أقسام التدقيق الداخلي مباشرة لمجالس الإدارة لضمان الحياد والموضوعية في التقارير.
- ضرورة توفر برامج تدريبية مستمرة للمدققين الداخليين لمواكبة المعايير الدولية والتطورات في المجال الرقابة.
- التزام الإدارات العليا بتنفيذ توصيات المدققين الداخليين لمعالجة نقاط الضعف وتحسين النظام الرقابي.
- اعتماد المؤسسات بمعايير التدقيق الداخلي الصادرة عن معهد الدولي المدققين الداخليين لضمان الجودة والشفافية.

- إنشاء قنوات اتصال فعالة بين قسم التطبيق الداخلي والإدارات الأخرى لتحسين تدفق المعلومات وزيادة الفعالية.

- تبني برامج ذكية لتحليل البيانات واكتشاف الانحرافات.

#### آفاق الدراسة:

- ومن خلال النتائج والتوصيات أعلاه نقترح بعض الآفاق البحثية والتي قد تُسهم في إثراء هذا الموضوع وهي كالآتي:

- دور التدقيق الداخلي في تفعيل وتعزيز آلية حوكمة الشركات.
- مساهمة التدقيق الداخلي في الحد من ممارسات المحاسبة الإبداعية.
- دراسة العلاقة التكاملية للتدقيق الداخلي ونظام الرقابة الداخلية في المؤسسة.
- دور التدقيق الداخلي في تفعيل اتخاذ القرار.

## قائمة المراجع

# 1. المراجع باللغة العربية:

## أولاً: الكتب

1. خلف عبد الله الواردات، التدقيق الداخلي بين النظرية والتطبيق، الطبعة الأولى، مؤسسة الوراق للنشر والتوزيع، الأردن، 2006.
2. مصطفى صالح سلامة، مفاهيم حديثة في الرقابة الداخلية والمالية، الطبعة الأولى، دار البداية للنشر والتوزيع، 2010.
3. زين يونس، عوادي مصطفى، المراجعة الداخلية وتكنولوجيا المعلومات وفق معايير الدولية، مكتبة بن موسى السعيد للنشر والتوزيع، الجزائر. الوادي، 2010.
4. أبو زيد، محمد خير سليم، أساليب التحليل الإحصائي باستخدام برمجية SPSS، الرياض، دار جرير للنشر والتوزيع، 2005.
5. خلف عبد الله الواردات، دليل التدقيق الداخلي وفق المعايير الدولية الصادرة عن IIA، الوراق للنشر والتوزيع، الطبعة الأولى، الأردن، 2017.

## ثانياً: الرسائل الجامعية

### أ. الماجستير:

6. فاطمة أحمد موسى إبراهيم، العوامل المؤثرة في جودة تقارير التدقيق الداخلي في الوزارات والمؤسسات الحكومية الفلسطينية العاملة في قطاع غزة، مذكرة ماجستير، جامعة غزة، 2016.
7. عمر زهير عز الدين، أثر فعالية نظام الرقابة الداخلي على أداء المدقق الداخلي، مذكرة ماجستير، جامعة الشرق الأوسط، 2015.
8. عبد السلام، عبد الله سعيد أبو سرعة، التكامل بين المراجعة الداخلية والمراجعة الخارجية، رسالة ماجستير تخصص محاسبة وتدقيق، كلية العلوم الاقتصادية والتسيير، جامعة الجزائر 2010.
9. لطفي شعباني، المراجعة الداخلية مهمتها ومساهماتها في تحسين تسيير المؤسسة، مذكرة ماجستير، علوم اقتصادية، فرع إدارة أعمال، جامعة الجزائر 3.
10. محمد أمين عبادي، مساهمة المراجعة الداخلية في تقييم نظام المعلومات المحاسبي للمؤسسة، مذكرة ماجستير، قسم علوم التسيير، فرع إدارة أعمال، جامعة الجزائر، الجزائر 2007 / 2008.
11. سردوك فاتح، دور المراجعة الخارجية للحسابات في النهوض بمصدقية المعلومات المحاسبية، مذكرة ماجستير، كلية العلوم الاقتصادية وعلوم التسيير والعلوم التجارية، جامعة جامعة محمد بوضياف، المسيلة، 2004.

12. عزوز ميلود، دور المراجعة في تقييم أداء نظام الرقابة الداخلية للمؤسسة الاقتصادية، مذكرة ماجستير، كلية العلوم الاقتصادية، وعلوم التسيير وعلوم التجارية، جامعة 20 أوت 1955، سكيكدة، سنة 2006/2007

ب. ماستر:

13. دغة إيمان، عنان رحمة، دور التدقيق الداخلي في تفعيل نظام الرقابة الداخلي، مذكرة ماستر، جامعة ورقلة، 2018.

14. رغيص أمين، حسام الدين، دور التدقيق الداخلي في تفعيل نظام الرقابة للاستثمارات في المؤسسة الاقتصادية، مذكرة ماستر أكاديمي، جامعة العربي بن مهيدي، أم بواقي، 2020.

15. أمان الله، وجدان مارية، أهمية التدقيق الداخلي في تحسين أداء المؤسسة، مذكرة ماستر، جامعة قاصدي مرباح ورقلة، 2014.

16. قلقول نعيمة، دور التدقيق الداخلي في تحسين نظام الرقابة الداخلية، مذكرة ماستر، جامعة العربي بن مهيدي، أم بواقي، 2017.

17. بارة شامة، التكامل الوظيفي بين التدقيق الداخلي ونظام الرقابة الداخلية، مذكرة ماستر، كليو العلوم الاقتصادية وعلوم التسيير وعلوم التجارية، جامعة قاصدي مرباح، ورقلة، سنة 2015/2016.

ثالثا: المجلات

18. أحمد حلمي جمعة، المعايير الأمريكية للممارسة المهنية للتدقيق الداخلي، مجلة المدقق، دار النهضة العربية، القاهرة، العدد 63-64، 2005.

19. أوصيف لخضر، مدخل للتدقيق الداخلي، مطبوعة علمية مقدمة للطلبة، قسم العلوم الاقتصادية، جامعة المسيلة، 2017.

رابعا: الملتقيات والمؤتمرات

20. خالد جمال الجعارات، بوطرة فضيلة، دور المعايير الدولية لإعداد التقارير المالية IFRS والتدقيق الداخلي في ضبط ممارسات المحاسبة الإبداعية، المؤتمر الدولي الثالث حول الاتجاهات الحديثة في المحاسبة يومي 24-25 أكتوبر 2017، جامعة أم بواقي العربي بن مهيدي.

21. بغدود راضية نوال، مداخلة بعنوان " دور التدقيق الداخلي في تفعيل إدارة المخاطر المصرفية"،  
الملتقى الدولي حول: إدارة المخاطر وانعكاساتها على اقتصاديات دول العالم، جامعة أكلي محند  
أولحاج، البويرة، يومي 12 و 13 ديسمبر 2012.

خامسا: محاضرات

22. ضو نصر، محاضرات في مقياس تقنيات الاستقصاء، مقدمة للسنة الأولى ماستر اقتصاد كمي، كلية العلوم  
الاقتصادية، جامعة الشهيد حمه الأخضر بالوادي، 2018.

23. طويطي مصطفى، د. وعيل ميلود، مطبوعة جامعية موسومة بـ "أساليب تصميم وإعداد الدراسات الميدانية –  
منظور إحصائي –"، معتمد من طرف المجلس العلمي بكلية العلوم الاقتصادية، التجارية وعلوم التسيير –  
جامعة البويرة، 2024/06/30.

سادسا: المراجع باللغة الأجنبية

1. HAMANI ALLEL- le controle interne et la boration du bialn comptable –  
office de publication universitaires , universitaires , Alger 1990.

الملاحق

الملحق رقم (01): استمارة الاستبيان.



وزارة التعليم العالي والبحث العلمي

جامعة الشهيد حمه لخضر - الوادي -

كلية العلوم الإقتصادية والتجارية وعلوم التسيير

قسم العلوم المالية والمحاسبية

المستوى : ثانية ماستر

إستمارة إستبيان

السلام عليكم ورحمة الله وبركاته ...

نضع بين أيديكم هذه الإستمارة جزءا من متطلبات مذكرة ماستر شعبة علوم مالية ومحاسبية ،  
تخصص : محاسبة وتدقيق تحت عنوان " أهمية التدقيق في تفعيل نظام الرقابة الداخلية في المؤسسات  
الاقتصادية " على أمل أن تخرج هذه الدراسة بنتائج تخدم مسيرة البحث العلمي في هذا القطاع وهذا  
بفضل ماستقدمونه من إجابات بكل دقة وموضوعية وشفافية علما أن المعلومات التي تقدموها ستبقى  
سرية ولا تستخدم إلا لأغراض علمية فقط .

## الجزء الأول

## المحور الأول : المعلومات الديموغرافية

الرجاء وضع علامة ( X ) في البديل المناسب في عبارة من العبارات التالية :

1. الجنس : ☐ ذكر ☐ أنثى

2. المؤهل العلمي :

☐ ليسانس ☐ ماستر ☐ ماجستير ☐ دكتوراه ☐ أخرى

3. الخبرة المهنية :

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

4. التخصص العلمي :

☐ محاسبة ☐ محاسبة وتدقيق ☐ محاسبة وجباية ☐ أخرى

5. الجهة الموزع إليها :

☐ مؤسسة خاصة ☐ مؤسسة عامة ☐ مؤسسة صناعية ☐ مؤسسة تجارية

☐ أخرى

## الجزء الثاني

## المحور الأول : التدقيق الداخلي

|    | غير<br>موافق<br>بشدة | غير<br>موافق | محايد | موافق | موافق<br>بشدة | العبارات                                                                                                     |  |
|----|----------------------|--------------|-------|-------|---------------|--------------------------------------------------------------------------------------------------------------|--|
| 01 |                      |              |       |       |               | تعتبر وظيفة التدقيق الداخلي وظيفة أساسية في المؤسسة .                                                        |  |
| 02 |                      |              |       |       |               | تتمتع وظيفة التدقيق الداخلي بالاستقلالية التامة في المؤسسة                                                   |  |
| 03 |                      |              |       |       |               | يوجد برنامج واضح في عملية التدقيق يتم اعلامكم به و تطبيقه بشكل صارم .                                        |  |
| 04 |                      |              |       |       |               | تتناسب أهداف وظيفتكم مع الإجراءات و المهام التي يقوم بها موظفي التدقيق الداخلي .                             |  |
| 05 |                      |              |       |       |               | تسمح تقارير التدقيق باكتشاف الأخطاء في وقتها .                                                               |  |
| 06 |                      |              |       |       |               | يتم الاعتماد على تقارير التدقيق الداخلي لتحسين الإجراءات في مختلف الوظائف الإدارية في المؤسسة .              |  |
| 07 |                      |              |       |       |               | يخضع أعضاء التدقيق الداخلي لدورات تكوينية حول المستجدات معايير التدقيق الوطنية و الدولية .                   |  |
| 08 |                      |              |       |       |               | يجب أن يكون موظفو قسم التدقيق الداخلي على درجة عالية من التأهيل المهني و العلمي في مجال المحاسبة و التدقيق . |  |
| 09 |                      |              |       |       |               | يتمتع المدقق الداخلي بالاستقلال التام عن بقية المصالح الإدارية والهيكل التنفيذية .                           |  |

## المحور الثاني : تطبيق نظام الرقابة الداخلية في المؤسسة الاقتصادية

| العبارات                                                                                                            | غير موافق بشدة | غير موافق | محايد | موافق | موافق بشدة |
|---------------------------------------------------------------------------------------------------------------------|----------------|-----------|-------|-------|------------|
| 01 يتم إعداد سياسات وإجراءات نظام الرقابة الداخلية من طرف الإدارة عليا للمؤسسة ويتم الموافقة عليها من طرف الإدارة . |                |           |       |       |            |
| 02 تساهم عملية توزيع الصلاحيات على المستويات الإدارية المختلفة في تحسين الاجراءات الرقابية .                        |                |           |       |       |            |
| 03 تتضمن التقارير المقدمة للإدارة مقارنات دورية بين النتائج الفترات المختلفة للأداء .                               |                |           |       |       |            |
| 04 نظام الرقابة الداخلية يساهم في رفع كفاءة العمل وتحسين جودة العمليات التشغيلية والمالية .                         |                |           |       |       |            |
| 05 توعية الموظفين بشكل مستمر على أهمية الرقابة الداخلية ودورهم في تطبيقها من خلال التدريب أو التواصل الداخلي .      |                |           |       |       |            |
| 06 توجد آليات واضحة ومعلنة للإبلاغ عن المخالفات أو التصرفات غير الأخلاقية دون خوف من المساءلة أو الانتقام .         |                |           |       |       |            |
| 07 تساهم الرقابة الداخلية على اكتشاف الأخطاء والانحرافات مبكرا ومعالجتها قبل أن تتفاقم .                            |                |           |       |       |            |
| 08 نظام الرقابة الداخلية في المؤسسة مصمم بشكل فعال للحد من المخاطر وضمان الالتزام بالإجراءات والسياسات .            |                |           |       |       |            |
| 09 توفر المؤسسة سياسات وإجراءات مكتوبة وواضحة تضمن تطبيق نظام رقابة داخلية متكامل وسهل الفهم .                      |                |           |       |       |            |
| 10 يتم تحديث السياسات والإجراءات المتعلقة بالرقابة الداخلية بشكل دوري لتواكب التغيرات في بيئة العمل والتشريعات.     |                |           |       |       |            |

|  |  |  |  |  |    |                                                                                                          |
|--|--|--|--|--|----|----------------------------------------------------------------------------------------------------------|
|  |  |  |  |  | 11 | تتوفر لدى المؤسسة خطة طوارئ وإجراءات استجابة للمخاطر المحتملة أو الأزمات ، كجزء من نظام الرقابة الشامل . |
|--|--|--|--|--|----|----------------------------------------------------------------------------------------------------------|

شاكرين لكم سلفا جهودكم المباركة وحسن تعاونكم معنا... ومن الله التوفيق

## الملحق رقم (02): مخرجات SPSS.

FREQUENCIES VARIABLES=الجنس الخبرة المهنية المؤهل العلمي التخصص العلمي الجهة الموزع اليها  
/BARCHART FREQ  
/ORDER=ANALYSIS.

| Statistics |         |       |                |               |
|------------|---------|-------|----------------|---------------|
|            |         | الجنس | المهنية الخبرة | المؤهل العلمي |
| N          | Valid   | 43    | 43             | 43            |
|            | Missing | 1     | 1              | 1             |

Frequency Table

| الجنس |                |           |         |               |
|-------|----------------|-----------|---------|---------------|
|       |                | Frequency | Percent | Valid Percent |
| Valid | ذكر            | 29        | 65.9    | 67.4          |
|       | أنثى           | 14        | 31.8    | 32.6          |
|       | Total          | 43        | 97.7    | 100.0         |
|       | Missing System | 1         | 2.3     |               |
| Total |                | 44        | 100.0   |               |

| المهنية الخبرة |                   |           |         |               |
|----------------|-------------------|-----------|---------|---------------|
|                |                   | Frequency | Percent | Valid Percent |
| Valid          | سنوات 5 من أقل    | 6         | 13.6    | 14.0          |
|                | سنوات 10 إلى 5 من | 26        | 59.1    | 60.5          |
|                | سنوات 10 من أكثر  | 11        | 25.0    | 25.6          |
|                | Total             | 43        | 97.7    | 100.0         |
| Missing        | System            | 1         | 2.3     |               |
|                | Total             | 44        | 100.0   |               |

المؤهل العلمي

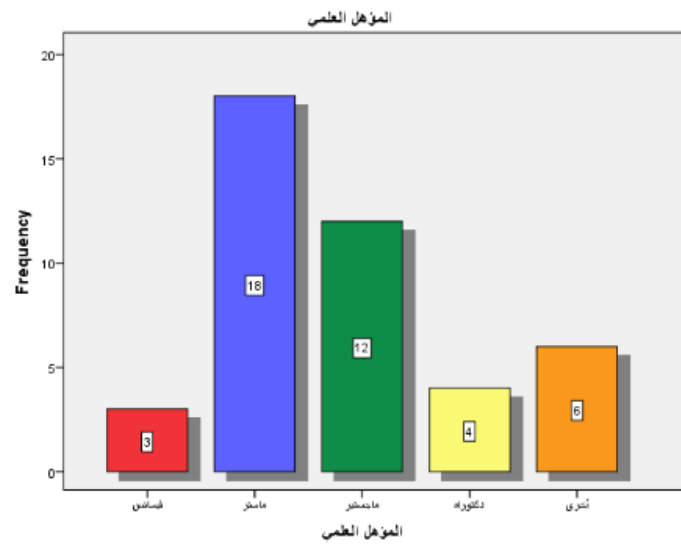
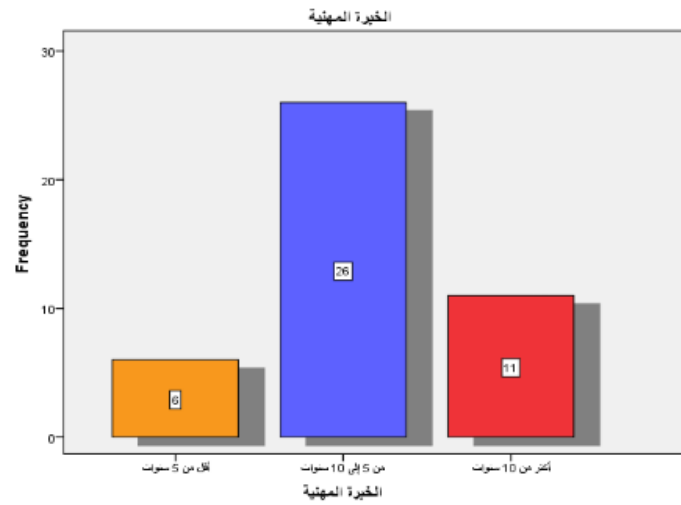
|                | Frequency | Percent | Valid Percent | Cumulative Percent |
|----------------|-----------|---------|---------------|--------------------|
| ليس            | 3         | 6.8     | 7.0           | 7.0                |
| مستر           | 18        | 40.9    | 41.9          | 48.8               |
| ماجستير        | 12        | 27.3    | 27.9          | 76.7               |
| دكتوراه        | 4         | 9.1     | 9.3           | 86.0               |
| أخرى           | 6         | 13.6    | 14.0          | 100.0              |
| Total          | 43        | 97.7    | 100.0         |                    |
| Missing System | 1         | 2.3     |               |                    |
| Total          | 44        | 100.0   |               |                    |

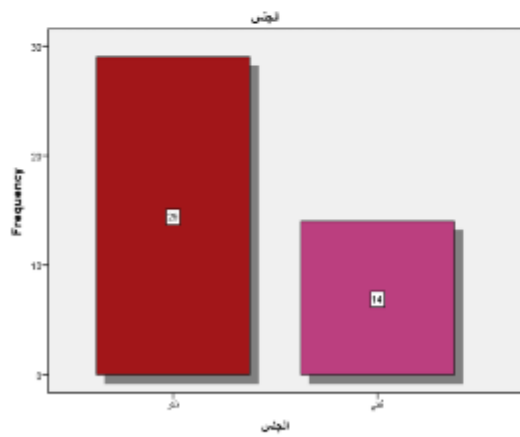
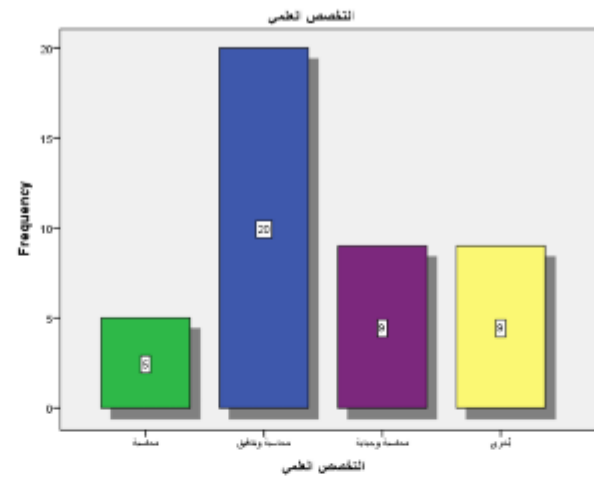
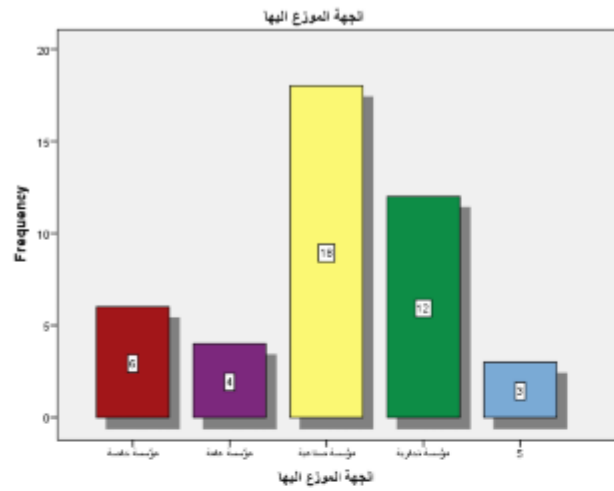
## العلمي التخصص

|                | Frequency | Percent | Valid Percent | Cumulative Percent |
|----------------|-----------|---------|---------------|--------------------|
| محاسبة         | 5         | 11.4    | 11.6          | 11.6               |
| وتنظيم محاسبة  | 20        | 45.5    | 46.5          | 58.1               |
| وجبالية محاسبة | 9         | 20.5    | 20.9          | 79.1               |
| أخرى           | 9         | 20.5    | 20.9          | 100.0              |
| Total          | 43        | 97.7    | 100.0         |                    |
| Missing System | 1         | 2.3     |               |                    |
| Total          | 44        | 100.0   |               |                    |

## التيها الموزع الجهة

|                | Frequency | Percent | Valid Percent | Cumulative Percent |
|----------------|-----------|---------|---------------|--------------------|
| خاصة مؤسسة     | 6         | 13.6    | 14.0          | 14.0               |
| عامة مؤسسة     | 4         | 9.1     | 9.3           | 23.3               |
| صناعية مؤسسة   | 18        | 40.9    | 41.9          | 65.1               |
| تجارية مؤسسة   | 12        | 27.3    | 27.9          | 93.0               |
| 5              | 3         | 6.8     | 7.0           | 100.0              |
| Total          | 43        | 97.7    | 100.0         |                    |
| Missing System | 1         | 2.3     |               |                    |
| Total          | 44        | 100.0   |               |                    |





## الملحق رقم (03): صدق الاتساق الداخلي عبارات المحاور اتجاه إجابات العينة على أسئلة الاستبيان حسب مقياس ليكارت

### 1. صدق وثبات الاستبيان في المحورين

#### 1.1 صدق اتساق عبارات المحور الأول

```
GET
DATASET NAME DataSet1 WINDOW=FRONT.
COMPUTE total=v11+v12+v13+v14+v15+v16+v17+v18+v19.
EXECUTE.
DATASET ACTIVATE DataSet1.
.
CORRELATIONS
/VARIABLES=total v11 v12 v13 v14 v15 v16 v17 v18 v19
/PRINT=TWOTAIL NOSIG
/MISSING=PAIRWISE.
```

#### Correlations

|                                                                                       |                     | Correlations |                                                           |                                                                  |                                                                               |                                                                                             |                                                   |                                                                                                         |                                                                                            |                                                                                                              |                                                                                                                              |
|---------------------------------------------------------------------------------------|---------------------|--------------|-----------------------------------------------------------|------------------------------------------------------------------|-------------------------------------------------------------------------------|---------------------------------------------------------------------------------------------|---------------------------------------------------|---------------------------------------------------------------------------------------------------------|--------------------------------------------------------------------------------------------|--------------------------------------------------------------------------------------------------------------|------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------|
|                                                                                       |                     | total1       | التفريق وظيفة تعبير<br>وظيفة الداخلي<br>المؤسسة في أساسية | التفريق وظيفة تتمتع<br>بالاستقلالية الداخلي<br>المؤسسة في التامة | واضح برنامج يوجد<br>يتم التفريق عملية في<br>تطبيقه و به اعلامكم<br>عصارم بشكل | أهداف تتناسب<br>مع وظيفتكم<br>المهام و الإجراءات<br>موظفون بها يقوم التي<br>الداخلي التفريق | التفريق تقارير تسمح<br>في الأخطاء بكتشاف<br>وقتها | أعضاء يخضع<br>الداخلي التفريق<br>حول تكوينية لدورات<br>معايير المستندات<br>و الوطنية التفريق<br>الدولية | الداخلي المتفق يتم<br>عن التام بالاستقلال<br>المصالح بنية<br>والهيكل الإدارية<br>التفريقية | على الاعتماد يتم<br>التفريق تقارير<br>لتحسين الداخلي<br>في الإجراءات<br>الوظائف مختلف<br>المؤسسة في الإدارية | يكون أن يجب<br>التفريق قسم موظفو<br>درجة على الداخلي<br>التأهيل من عالية<br>في العلمي و المهني<br>و المحاسبة مجال<br>التفريق |
| total1                                                                                | Pearson Correlation | 1            | .490**                                                    | .368*                                                            | .551**                                                                        | .194                                                                                        | .123                                              | .445**                                                                                                  | .362*                                                                                      | .478**                                                                                                       | .465**                                                                                                                       |
|                                                                                       | Sig. (2-tailed)     |              | .001                                                      | .015                                                             | .000                                                                          | .000                                                                                        | .000                                              | .003                                                                                                    | .017                                                                                       | .001                                                                                                         | .002                                                                                                                         |
|                                                                                       | N                   | 43           | 43                                                        | 43                                                               | 43                                                                            | 43                                                                                          | 43                                                | 43                                                                                                      | 43                                                                                         | 43                                                                                                           | 43                                                                                                                           |
| وظيفة الداخلي التفريق وظيفة تعبير<br>المؤسسة في أساسية                                | Pearson Correlation | .490**       | 1                                                         | .514**                                                           | .257                                                                          | -.278-                                                                                      | -.124-                                            | .162                                                                                                    | -.145-                                                                                     | .312*                                                                                                        | .043                                                                                                                         |
|                                                                                       | Sig. (2-tailed)     | .001         |                                                           | .000                                                             | .097                                                                          | .071                                                                                        | .427                                              | .301                                                                                                    | .354                                                                                       | .042                                                                                                         | .785                                                                                                                         |
|                                                                                       | N                   | 43           | 43                                                        | 43                                                               | 43                                                                            | 43                                                                                          | 43                                                | 43                                                                                                      | 43                                                                                         | 43                                                                                                           | 43                                                                                                                           |
| الداخلي التفريق وظيفة تتمتع<br>المؤسسة في التامة بالاستقلالية                         | Pearson Correlation | .368*        | .514**                                                    | 1                                                                | -.029-                                                                        | -.085-                                                                                      | -.319-                                            | -.021-                                                                                                  | -.241-                                                                                     | .239                                                                                                         | .306*                                                                                                                        |
|                                                                                       | Sig. (2-tailed)     | .015         | .000                                                      |                                                                  | .855                                                                          | .587                                                                                        | .037                                              | .892                                                                                                    | .120                                                                                       | .122                                                                                                         | .046                                                                                                                         |
|                                                                                       | N                   | 43           | 43                                                        | 43                                                               | 43                                                                            | 43                                                                                          | 43                                                | 43                                                                                                      | 43                                                                                         | 43                                                                                                           | 43                                                                                                                           |
| عملية في واضح برنامج يوجد<br>تطبيقه و به اعلامكم يتم التفريق<br>عصارم بشكل            | Pearson Correlation | .551**       | .257                                                      | -.029-                                                           | 1                                                                             | -.020-                                                                                      | .124                                              | .276                                                                                                    | .255                                                                                       | .050                                                                                                         | .062                                                                                                                         |
|                                                                                       | Sig. (2-tailed)     | .000         | .097                                                      | .855                                                             |                                                                               | .900                                                                                        | .429                                              | .073                                                                                                    | .099                                                                                       | .751                                                                                                         | .693                                                                                                                         |
|                                                                                       | N                   | 43           | 43                                                        | 43                                                               | 43                                                                            | 43                                                                                          | 43                                                | 43                                                                                                      | 43                                                                                         | 43                                                                                                           | 43                                                                                                                           |
| مع وظيفتكم أهداف تتناسب<br>بها يقوم التي المهام و الإجراءات<br>الداخلي التفريق موظفون | Pearson Correlation | .194         | -.278-                                                    | -.085-                                                           | -.020-                                                                        | 1                                                                                           | -.011-                                            | -.145-                                                                                                  | .091                                                                                       | .008                                                                                                         | .257                                                                                                                         |
|                                                                                       | Sig. (2-tailed)     | .000         | .071                                                      | .587                                                             | .900                                                                          |                                                                                             | .943                                              | .355                                                                                                    | .564                                                                                       | .957                                                                                                         | .096                                                                                                                         |
|                                                                                       | N                   | 43           | 43                                                        | 43                                                               | 43                                                                            | 43                                                                                          | 43                                                | 43                                                                                                      | 43                                                                                         | 43                                                                                                           | 43                                                                                                                           |

|                                                                                                         |                                             |                      |                     |                       |                    |                     |                       |                     |                      |                     |                       |
|---------------------------------------------------------------------------------------------------------|---------------------------------------------|----------------------|---------------------|-----------------------|--------------------|---------------------|-----------------------|---------------------|----------------------|---------------------|-----------------------|
| بالكتشاف التدقيق تقارير تسمح وقتها في الأخطاء                                                           | Pearson Correlation<br>Sig. (2-tailed)<br>N | .123<br>.000<br>43   | -.124<br>.427<br>43 | -.319**<br>.037<br>43 | .124<br>.429<br>43 | -.011<br>.943<br>43 | 1<br>.151<br>43       | -.223<br>.004<br>43 | .432**<br>.004<br>43 | .126<br>.422<br>43  | -.394**<br>.009<br>43 |
| التدقيق تقارير على الاعتماد يتم في الإجراءات لتحسين الداخلي في الإدارية الوظائف مختلف المؤسسة           | Pearson Correlation<br>Sig. (2-tailed)<br>N | .478**<br>.001<br>43 | .312*<br>.042<br>43 | .239<br>.122<br>43    | .050<br>.751<br>43 | .008<br>.957<br>43  | .126<br>.422<br>43    | -.107<br>.493<br>43 | .035<br>.823<br>43   | 1<br>.830<br>43     | -.034<br>.830<br>43   |
| الداخلي التدقيق أعضاء يخضع المستجبات حول تكوينية لدورات الدولية و الوطنية التدقيق معايير                | Pearson Correlation<br>Sig. (2-tailed)<br>N | .445**<br>.003<br>43 | .162<br>.301<br>43  | -.021<br>.892<br>43   | .276<br>.073<br>43 | -.145<br>.355<br>43 | -.223<br>.151<br>43   | 1<br>.742<br>43     | -.052<br>.493<br>43  | -.107<br>.493<br>43 | .283<br>.066<br>43    |
| التدقيق قسم موظف يكون أن يجب التأهل من عالية درجة على الداخلي المحاسبة مجال في العمى و المعنى التدقيق و | Pearson Correlation<br>Sig. (2-tailed)<br>N | .465**<br>.002<br>43 | .043<br>.785<br>43  | .306*<br>.046<br>43   | .062<br>.693<br>43 | .257<br>.006<br>43  | -.394**<br>.009<br>43 | .283<br>.066<br>43  | .052<br>.739<br>43   | -.034<br>.830<br>43 | 1<br>.830<br>43       |
| القيام بالاستقلال الداخلي المنطق يتمع والبيئات الإدارية المتصالح بقية عن التنفيذية                      | Pearson Correlation<br>Sig. (2-tailed)<br>N | .362*<br>.017<br>43  | -.145<br>.354<br>43 | -.241<br>.120<br>43   | .255<br>.099<br>43 | .091<br>.564<br>43  | .432**<br>.004<br>43  | -.052<br>.742<br>43 | 1<br>.823<br>43      | .035<br>.823<br>43  | .052<br>.739<br>43    |

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

\* . Correlation is significant at the 0.05 level (2-tailed).

## 2.1 صدق اتساق عبارات المحور الثاني

### CORRELATIONS

```

/VARIABLES=tota2 v21 v22 v23 v24 v25 v26 v27 v28 v29 v210 v211
/PRINT=TWOTAIL NOSIG
/MISSING=PAIRWISE.

```

### Correlations

| Correlations |                     |                  |                   |                  |                    |                 |               |                 |                 |                  |                   |                 |
|--------------|---------------------|------------------|-------------------|------------------|--------------------|-----------------|---------------|-----------------|-----------------|------------------|-------------------|-----------------|
|              | tota2               | سياسات إعداد يتم | عملية تساهم       | التقارير تتضمن   | الرقابة نظام       | الموظفين توعية  | آليات توجد    | الرقابة تساهم   | الرقابة نظام    | المؤسسة توفر     | تحديث يتم         | لدى تتوفر       |
|              |                     | نظام وإجراءات    | توزيع             | للإدارة المقدمة  | في يساهم الداخلية  | على مستمر بشكل  | ومعقدة واضحة  | على الداخلية    | في الداخلية     | سياسات           | السياسات          | خطة المؤسسة     |
|              |                     | الداخلية الرقابة | على الصلاحيات     | توزيعية مقارنات  | العمل كفاءة رفع    | الرقابة أهمية   | من للإبلاغ    | الأخطاء اكتشاف  | مكتوبة وإجراءات | مكتوبة وإجراءات  | الإجراءات         | طوارئ           |
|              |                     | الإدارة طرف من   | المستويات         | النتائج بين      | جودة وتحسين        | ودورهم الداخلية | أو المخالفات  | والانحرافات     | لحد فعل بشكل    | تضمن ووضحة       | بالرقابة المتعلقة | وإجراءات        |
|              |                     | للمؤسسة عليا     | المختلفة الإدارية | المختلفة الفترات | التشغيلية العمليات | من تمليلها في   | غير التصرفات  | ومعالجتها مبكرا | المخاطر من      | رقابة نظام تطبيق | بشكل الداخلية     | للمخاطر استجابة |
|              |                     | الموافقة ويتم    | تحسين في          | للتأه            | والمالية           | أو التشريب خلال | دون الأخلاقية | تتفاقم أن قبل   | الالتزام وضمان  | متكامل داخلية    | لتواكب دوري       | أو المحتملة     |
|              |                     | طرف من عليها     | الإجراءات         | الرقابية         | الداخلية التواصل   | من خوف          | من خوف        | أو المساهمة     | بالإجراءات      | الفهم وسهل       | بينه في التفخيرات | كجزء ، الأزمات  |
|              |                     | الإدارة          |                   |                  |                    | العمل           | أو المساهمة   | الالتزام        | والتباعد        | والتباعد         | العمل             | الرقابة نظام من |
|              |                     |                  |                   |                  |                    | الالتزام        |               |                 |                 |                  | والتباعد          | والتباعد        |
| tota2        | Pearson Correlation | 1                | .421              | .532             | .571**             | .638**          | .605**        | .642**          | .649**          | .616**           | .673**            | .475**          |
|              | Sig. (2-tailed)     |                  | .016              | .000             | .000               | .000            | .000          | .000            | .000            | .000             | .000              | .001            |
|              | N                   | 43               | 43                | 43               | 43                 | 43              | 43            | 43              | 43              | 43               | 43                | 43              |

|                                |                 |      |        |        |        |        |        |        |        |        |        |        |        |
|--------------------------------|-----------------|------|--------|--------|--------|--------|--------|--------|--------|--------|--------|--------|--------|
| وأجراءات سياسات إعداد يتم      | Pearson         | .421 | 1      | .083   | .072   | -.091- | -.100- | -.068- | .003   | -.089- | -.053- | -.222- | .092   |
| طرف من الداخلية الرقابة نظام   | Correlation     |      |        |        |        |        |        |        |        |        |        |        |        |
| ويتم للمؤسسة عليها الإدارة     | Sig. (2-tailed) | .016 |        | .602   | .645   | .560   | .525   | .666   | .983   | .570   | .737   | .152   | .559   |
| الإدارة طرف من عليها الموافقة  | N               | 42   | 43     | 42     | 43     | 43     | 43     | 43     | 43     | 43     | 43     | 43     | 43     |
| الصلاحيات توزيع عملية تساهم    | Pearson         | .532 | .083   | 1      | .318   | .343   | -.026- | .208   | -.115- | .098   | -.055- | .104   | -.064- |
| الإدارية المستويات على         | Correlation     |      |        |        |        |        |        |        |        |        |        |        |        |
| الإجراءات تحسين في المخطلة     | Sig. (2-tailed) | .000 | .602   |        | .040   | .026   | .868   | .187   | .467   | .536   | .731   | .512   | .686   |
| الرقابية                       | N               | 43   | 43     | 43     | 43     | 43     | 43     | 43     | 43     | 43     | 43     | 43     | 43     |
| للإدارة المقدمة التقارير تتضمن | Pearson         | .571 | .072   | .318   | 1      | .703   | .471   | .516   | .307   | .184   | .106   | -.041- | -.216- |
| النتائج بين دورية مقارنات      | Correlation     |      |        |        |        |        |        |        |        |        |        |        |        |
| للأداء المخطلة الفترات         | Sig. (2-tailed) | .000 | .645   | .040   | .000   | .001   | .000   | .045   | .239   | .497   | .795   | .165   |        |
|                                | N               | 43   | 43     | 43     | 43     | 43     | 43     | 43     | 43     | 43     | 43     | 43     | 43     |
| في يساهم الداخلية الرقابة نظام | Pearson         | .638 | -.091- | .343   | .703   | 1      | .512   | .648   | .242   | .310   | .234   | .019   | -.136- |
| جودة وتحسين العمل كفاءة رفع    | Correlation     |      |        |        |        |        |        |        |        |        |        |        |        |
| والمالية التشغيلية العمليات    | Sig. (2-tailed) | .000 | .560   | .026   | .000   | .000   | .000   | .117   | .043   | .130   | .905   | .383   |        |
|                                | N               | 43   | 43     | 42     | 43     | 43     | 43     | 43     | 43     | 43     | 43     | 43     | 43     |
| مستمر بشكل الموظفين توعية      | Pearson         | .605 | -.100- | -.026- | .471   | .512   | 1      | .433   | .430   | .174   | .355   | .118   | .062   |
| الداخلية الرقابة أهمية على     | Correlation     |      |        |        |        |        |        |        |        |        |        |        |        |
| خلال من تطبيقها في ودورهم      | Sig. (2-tailed) | .000 | .525   | .868   | .001   | .000   | .004   | .004   | .264   | .019   | .451   | .692   |        |
| الداخلي التواصل أو التدريب     | N               | 43   | 43     | 42     | 43     | 43     | 43     | 43     | 43     | 43     | 43     | 43     | 43     |
| ومعقدة واضحة آليات توجد        | Pearson         | .642 | -.068- | .208   | .516   | .648   | .433   | 1      | .374   | .403   | .223   | .035   | -.034- |
| أو المخالفات عن للإبلاغ        | Correlation     |      |        |        |        |        |        |        |        |        |        |        |        |
| دون الأخلاقية غير التصرفات     | Sig. (2-tailed) | .000 | .666   | .187   | .000   | .000   | .004   | .013   | .007   | .151   | .825   | .827   |        |
| الانتظام أو المساواة من خوف    | N               | 43   | 43     | 43     | 43     | 43     | 43     | 43     | 43     | 43     | 43     | 43     | 43     |
| على الداخلية الرقابة تساهم     | Pearson         | .649 | .003   | -.115- | .307   | .242   | .430   | .374   | 1      | .429   | .543   | .123   | .155   |
| والاخرافات الأخطاء اكتشاف      | Correlation     |      |        |        |        |        |        |        |        |        |        |        |        |
| تتفهم أن قبل ومعالجتها مبكرا   | Sig. (2-tailed) | .000 | .983   | .467   | .045   | .117   | .004   | .013   | .004   | .000   | .431   | .322   |        |
|                                | N               | 43   | 43     | 43     | 43     | 43     | 43     | 43     | 43     | 43     | 43     | 43     | 43     |
| في الداخلية الرقابة نظام       | Pearson         | .616 | -.089- | .098   | .184   | .310   | .174   | .403   | .429   | 1      | .347   | .288   | .113   |
| لفعل بشكل مصمم المؤسسة         | Correlation     |      |        |        |        |        |        |        |        |        |        |        |        |
| وضمان المخاطر من الحد          | Sig. (2-tailed) | .000 | .570   | .536   | .239   | .043   | .264   | .007   | .004   | .023   | .061   | .469   |        |
| والسياسات بالإجراءات الالتزام  | N               | 43   | 43     | 43     | 43     | 43     | 43     | 43     | 43     | 43     | 43     | 43     | 43     |
| سياسات المؤسسة توفر            | Pearson         | .673 | -.053- | -.055- | .106   | .234   | .355   | .223   | .543   | .347   | 1      | .389   | .396   |
| رواوضحة مكتوبة وإجراءات        | Correlation     |      |        |        |        |        |        |        |        |        |        |        |        |
| داخلية رقابة نظام تطبيق تضمن   | Sig. (2-tailed) | .000 | .737   | .731   | .497   | .130   | .019   | .151   | .000   | .023   | .010   | .008   |        |
| الفهم وسهل متكامل              | N               | 43   | 43     | 43     | 43     | 43     | 43     | 43     | 43     | 43     | 43     | 43     | 43     |
| السياسات تحديث يتم             | Pearson         | .475 | -.222- | .104   | -.041- | .019   | .118   | .035   | .123   | .288   | .389   | 1      | .436   |
| بالرقابية المتعلقة والإجراءات  | Correlation     |      |        |        |        |        |        |        |        |        |        |        |        |
| لتواكب دوري بشكل الداخلية      | Sig. (2-tailed) | .001 | .152   | .512   | .795   | .905   | .451   | .825   | .431   | .061   | .010   | .004   |        |
| العمل بيئة في للتغيرات         | N               | 43   | 43     | 43     | 43     | 43     | 43     | 43     | 43     | 43     | 43     | 43     | 43     |
| والتشريعات                     |                 |      |        |        |        |        |        |        |        |        |        |        |        |
| خطة المؤسسة لدى تتوفر          | Pearson         | .374 | .092   | -.064- | -.216- | -.136- | .062   | -.034- | .155   | .113   | .396   | .436   | 1      |
| استجابة وإجراءات طوارئ         | Correlation     |      |        |        |        |        |        |        |        |        |        |        |        |
|                                | Sig. (2-tailed) | .015 | .559   | .686   | .165   | .383   | .692   | .827   | .322   | .469   | .008   | .004   |        |



## الملحق رقم (04): قياس ثبات الإستبانة واختبار التوزيع الطبيعي للبيانات

1. قياس ثبات الاستبانة :

1.1. الفاكرونباخ للمحور الاول

RELIABILITY

/VARIABLES=v11 v12 v13 v14 v15 v16 v17 v18 v19

/SCALE('ALL VARIABLES') ALL

/MODEL=ALPHA.

Scale: ALL VARIABLES

Reliability Statistics

| Cronbach's Alpha | N of Items |
|------------------|------------|
| .823             | 9          |

2.1. الفا كرونباخ للمحور الثاني

RELIABILITY

/VARIABLES=v21 v22 v23 v24 v25 v26 v27 v28 v29 v210 v211

/SCALE('ALL VARIABLES') ALL

/MODEL=ALPHA.

Reliability Statistics

| Cronbach's Alpha | N of Items |
|------------------|------------|
| .918             | 11         |

3.1 الفاكرونباخ لاجمالي الماور

RELIABILITY

/VARIABLES=v11 v12 v14 v13 v15 v16 v17 v18 v19 v21 v22 v23 v24 v25 v26 v27 v28 v29 v210 v211

/SCALE('ALL VARIABLES') ALL

/MODEL=ALPHA.

Reliability Statistics

| Cronbach's Alpha | N of Items |
|------------------|------------|
| .874             | 20         |

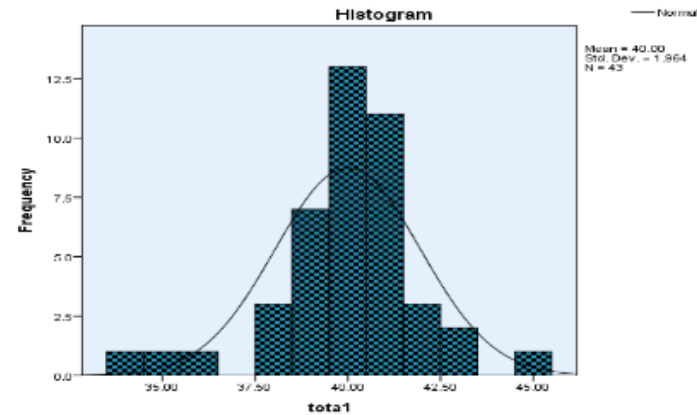
2. اختبار التوزيع الطبيعي

EXAMINE VARIABLES=tota1  
 /PLOT BOXPLOT HISTOGRAM NPLOT  
 /COMPARE GROUPS  
 /STATISTICS DESCRIPTIVES  
 /CINTERVAL 95  
 /MISSING LISTWISE  
 /NOTOTAL.

Explore

| Tests of Normality |                                 |    |      |              |    |      |
|--------------------|---------------------------------|----|------|--------------|----|------|
|                    | Kolmogorov-Smirnov <sup>a</sup> |    |      | Shapiro-Wilk |    |      |
|                    | Statistic                       | df | Sig. | Statistic    | df | Sig. |
| tota1              | .198                            | 43 | .200 | .910         | 43 | .193 |

a. Lilliefors Significance Correction



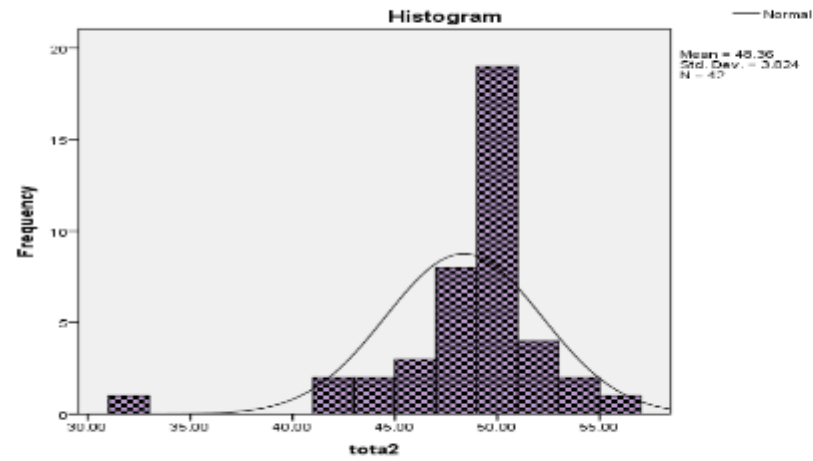
```
EXAMINE VARIABLES=tota2
/PLOT BOXPLOT HISTOGRAM NPLOT
/COMPARE GROUPS
/STATISTICS DESCRIPTIVES
/CINTERVAL 95
/MISSING LISTWISE
/NOTOTAL.
```

### Explore

[DataSet1] E:\زيتب\2023\المنحة ملف\Untitled1.sav

| Tests of Normality |                                 |    |      |              |    |      |
|--------------------|---------------------------------|----|------|--------------|----|------|
|                    | Kolmogorov-Smirnov <sup>a</sup> |    |      | Shapiro-Wilk |    |      |
|                    | Statistic                       | df | Sig. | Statistic    | df | Sig. |
| tota2              | .225                            | 42 | .056 | .822         | 42 | .298 |

a. Lilliefors Significance Correction



## الملحق رقم (05): اختبار فرضيات العلاقة واختبار فرضيات الفروق

### اختبار فرضيات العلاقة

```

CORRELATIONS
/VARIABLES=total tota2
/PRINT=TWOTAIL NOSIG
/MISSING=PAIRWISE.
    
```

#### Correlations

| Correlations |                     |        |       |
|--------------|---------------------|--------|-------|
|              |                     | total1 | tota2 |
|              | Pearson Correlation | 1      | .762  |
| total1       | Sig. (2-tailed)     |        | .034  |
|              | N                   | 43     | 43    |
|              | Pearson Correlation | .762   | 1     |
| tota2        | Sig. (2-tailed)     | .034   |       |
|              | N                   | 43     | 43    |

### اختبار فرضيات الفروق

#### الفرضية الأولى : الجنس

```

ONEWAY total BY الجنس
/STATISTICS HOMOGENEITY
/MISSING ANALYSIS.
    
```

#### ANOVA

| total1         |                |    |             |       |      |
|----------------|----------------|----|-------------|-------|------|
|                | Sum of Squares | df | Mean Square | F     | Sig. |
| Between Groups | 8.579          | 1  | 8.579       | 2.293 | .138 |
| Within Groups  | 153.421        | 41 | 3.742       |       |      |
| Total          | 162.000        | 42 |             |       |      |

```

ONEWAY tota2 BY الجنس
/MISSING ANALYSIS.
    
```

ANOVA

tota2

|                | Sum of Squares | df | Mean Square | F     | Sig. |
|----------------|----------------|----|-------------|-------|------|
| Between Groups | 9.754          | 1  | 9.754       | 1.263 | .251 |
| Within Groups  | 589.889        | 40 | 14.747      |       |      |
| Total          | 599.643        | 41 |             |       |      |

الفرضية الثانية : المؤهل العلمي

ONEWAY total BY المؤهل العلمي  
/MISSING ANALYSIS.

ANOVA

tota1

|                | Sum of Squares | df | Mean Square | F     | Sig. |
|----------------|----------------|----|-------------|-------|------|
| Between Groups | 18.139         | 4  | 4.535       | 1.198 | .328 |
| Within Groups  | 143.861        | 38 | 3.786       |       |      |
| Total          | 162.000        | 42 |             |       |      |

ONEWAY tota2 BY المؤهل العلمي  
/MISSING ANALYSIS.

ANOVA

tota2

|                | Sum of Squares | df | Mean Square | F     | Sig. |
|----------------|----------------|----|-------------|-------|------|
| Between Groups | 22.917         | 4  | 5.729       | 1.368 | .430 |
| Within Groups  | 576.725        | 37 | 15.587      |       |      |
| Total          | 599.643        | 41 |             |       |      |

الفرضية الثالثة : الخبرة المهنية



tota1

|                | Sum of Squares | df | Mean Square | F     | Sig. |
|----------------|----------------|----|-------------|-------|------|
| Between Groups | .205           | 2  | .103        | 1.025 | .175 |
| Within Groups  | 161.795        | 40 | 4.045       |       |      |
| Total          | 162.000        | 42 |             |       |      |

ONEWAY tota2 BY الخبرة المهنية  
/MISSING ANALYSIS.

ANOVA

tota2

|                | Sum of Squares | df | Mean Square | F     | Sig. |
|----------------|----------------|----|-------------|-------|------|
| Between Groups | 56.264         | 2  | 28.132      | 2.019 | .146 |
| Within Groups  | 543.379        | 39 | 13.933      |       |      |
| Total          | 599.643        | 41 |             |       |      |

الفرضية الرابعة : التخصص العلمي

ONEWAY total tota2 BY التخصص العلمي  
/MISSING ANALYSIS.

ANOVA

|                     | Sum of Squares | df | Mean Square | F     | Sig.  |
|---------------------|----------------|----|-------------|-------|-------|
| Between Groups      | 10.472         | 3  | 3.491       | 1.898 | .251  |
| tota1 Within Groups | 151.528        | 39 | 3.885       |       |       |
| Total               | 162.000        | 42 |             |       |       |
| Between Groups      | 7.942          | 3  | 2.647       | 1.170 | 0.145 |
| tota2 Within Groups | 591.701        | 38 | 15.571      |       |       |
| Total               | 599.643        | 41 |             |       |       |

الفرضية الخامسة : الجهة الموزع اليها

ONEWAY total tota2 BY الجهة الموزع اليها  
/MISSING ANALYSIS.

ANOVA

|                     | Sum of Squares | df | Mean Square | F     | Sig. |
|---------------------|----------------|----|-------------|-------|------|
| Between Groups      | 15.417         | 4  | 3.854       | 1.999 | .220 |
| tota1 Within Groups | 146.583        | 38 | 3.857       |       |      |
| Total               | 162.000        | 42 |             |       |      |
| Between Groups      | 194.177        | 4  | 48.544      | 4.025 | .124 |
| tota2 Within Groups | 405.466        | 37 | 10.959      |       |      |
| Total               | 599.643        | 41 |             |       |      |

## الملحق رقم (06): اختبار الاثر باستخدام الانحدار البسيط بين التدقيق الداخلي ونظام الرقابة الداخلية

اختبار فرضية التأثير : الانحدار البسيط

```
REGRESSION
  /MISSING LISTWISE
  /STATISTICS COEFF OUTS R ANOVA
  /CRITERIA=PIN(.05) POUT(.10)
  /NOORIGIN
  /DEPENDENT tota2
  /METHOD=ENTER tota1.
```

### Regression

Model Summary

| Model | R                 | R Square | Adjusted R Square | Std. Error of the Estimate |
|-------|-------------------|----------|-------------------|----------------------------|
| 1     | .867 <sup>a</sup> | .812     | .805              | 1.49330                    |

a. Predictors: (Constant), tota1

ANOVA<sup>a</sup>

| Model |            | Sum of Squares | df | Mean Square | F      | Sig.              |
|-------|------------|----------------|----|-------------|--------|-------------------|
| 1     | Regression | 1.662          | 1  | 1.662       | 40.001 | .000 <sup>b</sup> |
|       | Residual   | 597.981        | 40 | 14.950      |        |                   |
|       | Total      | 599.643        | 41 |             |        |                   |

a. Dependent Variable: tota2

b. Predictors: (Constant), tota1

Coefficients<sup>a</sup>

| Model |            | Unstandardized Coefficients |            | Standardized Coefficients | t     | Sig. |
|-------|------------|-----------------------------|------------|---------------------------|-------|------|
|       |            | B                           | Std. Error | Beta                      |       |      |
| 1     | (Constant) | 44.295                      | 12.197     |                           | 3.632 | .000 |
|       | tota1      | .102                        | .305       | .053                      | .333  | .000 |

a. Dependent Variable: tota2