



الجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية  
وزارة التعليم العالي والبحث العلمي  
جامعة أحمد دراية - أدرار-



كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير  
قسم التجارة

دور تدقيق المعالجات المحاسبية في تحسين الوضعية المالية للمؤسسات  
العمومية ذات الطابع الاقتصادي  
دراسة حالة الوكالة التجارية نفضال لولاية أدرار

مذكرة مكملة لنيل شهادة الماستر تخصص تدقيق ومراقبة التسيير  
إعداد الطالبة: سعاد بولاح  
إشراف الأستاذ: د. محمودي حسين

لجنة المناقشة

رئيسا	استاذ محاضر	حدادي عبد الغني
مشرفا	استاذ محاضر	محمودي حسين
ممتحنا	استاذ محاضر	بلبالي عبد الرحيم

الموسم الجامعي:

2021-2020 م / 1441-1442 هـ

الجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية  
République algérienne populaire et démocratique  
وزارة التعليم العالي والبحث العلمي

Ministère de l'enseignement supérieur et de la recherche scientifique

UNIVERSITE AHMED DRAYA - ADRAR

BIBLIOTHÈQUE CENTRALE

Service de recherche bibliographique

N° .....B.C/S.R.B//U.A/2021



جامعة احمد دراية - ادرار

المكتبة المركزية

مصلحة البحث البليوغرافي

الرقم: 02/م.ب.ب/ج.أ/2021

## شهادة الترخيص بالإيداع

انا الأستاذ(ة): محمودي حسين

المشرف مذكرة الماستر.

الموسومة بـ : دور تدقيق المعالجات المحاسبية في تحسين الوضعية المالية للمؤسسات العمومية ذات الطابع الاقتصادي - دراسة حالة سونالغاز

من إنجاز الطالب(ة): جولاح سعاد

و الطالب(ة):

كلية : العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير

القسم : العلوم التجارية

التخصص: تدقيق ومراقبة التسيير

تاريخ تقييم / مناقشة: 13 جوان 2021

أشهد ان الطلبة قد قاموا بالتعديلات والتصحيحات المطلوبة من طرف لجنة التقييم / المناقشة، وان المطابقة بين النسخة الورقية والإلكترونية استوفت جميع شروطها.  
ويامكانهم إيداع النسخ الورقية (02) والأليكترونية (PDF).

- امضاء المشرف:

ادرار في : 2.7. JUN. 2021

مساعد رئيس القسم:



د. وليد باحموسمير  
مساعد رئيس قسم العلوم التجارية  
مكلف بالتدريس والتعليم في التدرج

محمودي حسين

ملاحظة: لا تقبل أي شهادة بدون التوقيع والمصادقة.

بِسْمِ اللَّهِ الرَّحْمَنِ الرَّحِيمِ

## شكر وتقدير

الحمد لله حمدا كثيرا طيبا مباركا كما ينبغي لجلال وجهه وعظيم سلطانه  
والصلاة والسلام على أشرف الأنبياء والمرسلين خير من علمنا أدب الشكر  
وعمل به، سيدنا محمد صلى الله عليه وعلى آله حق قدره ومقداره العظيم  
وعلى أصحابه ومن اقتدى به.

أشكر الله عز وجل الذي أنعم علي بنعمة العلم ووفقني فيما وصلت إليه  
وكان عوناً لي في بلوغ ثمرة العلم الدؤوب فأحمده حمدا كثيرا.

ثم جزيل الشكر لمن قدم لي يد العون بأسلوب أو بآخر وأخص بالذكر:  
الأستاذ المشرف د. محمودي حسين والأستاذ ولد باحمو سمير

والذين أرجوا من الله أن يجازيهم خير جزاء

إلى الأساتذة اللجنة الموقرة لقبولها مناقشة هذه المذكرة.

إلى كل من قدم لي يد العون من قريب أو بعيد وساهم في إنجاز هذا العمل  
المتواضع

بالإضافة إلى كل موظفي مؤسسة نفضال وخاصة الإنسان الطيب عمر بقباق  
الذي أكن له كل التقدير والاحترام.

كما لا أنسى أساتذة وعمال كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير.

## الإهداء

أهدي ثمرة هذا العمل إلى من علمني أسس الحياة والثقة  
بالنفس وأحسن تربيته على أصول الدين والصدق أبي العزيز  
إلى من كان دعائها سر نجاحي ورضاهها سر فلاح أمي  
الحببية

إلى من أشد بهم عضدي وأعتد عليهم في أزري إخوتي  
سالم، هواري

وأخواتي فاطمة، خيرة وكل عائلتي

إلى كل أساتذتي الذين ساندوني طيلة مسيرتي الدراسية  
وصديقتي التي جمعتني بها أعلى الذكريات فلة وكل صديقتي  
وإلى كل من تسعهم ذاكرتي ولا تسعهم مذكرتي

وكل زملائي دفعة 2021

الصفحة	الفهرس العام
I	الشكر والتقدير
II	الإهداء
III	الفهرس العام
IV	قائمة الجداول
V	قائمة الأشكال
V	قائمة الملاحق
أ	المقدمة
01	<b>الفصل الأول: الإطار النظري للتدقيق والقوائم المالية</b>
02	<b>التمهيد</b>
03	<b>المبحث الأول: الإطار النظري للتدقيق</b>
03	<b>المطلب الأول: ماهية التدقيق</b>
03	الفرع الأول: التطور التاريخي للتدقيق
03	الفرع الثاني: تعريف التدقيق
04	الفرع الثالث: أنواع التدقيق
05	<b>المطلب الثاني: أهمية التدقيق وأهدافه</b>
05	الفرع الأول: أهمية التدقيق
05	الفرع الثاني: أهداف التدقيق
06	<b>المطلب الثالث: فروض ومبادئ التدقيق</b>
06	الفرع الأول: فروض التدقيق
07	الفرع الثاني: مبادئ التدقيق
08	<b>المبحث الثاني: جودة القوائم المالية</b>
08	<b>المطلب الأول: ماهية القوائم المالية</b>
08	الفرع الأول: تعريف القوائم المالية
09	الفرع الثاني: أنواع القوائم المالية
09	<b>المطلب الثاني: أهمية القوائم المالية وأهدافها</b>
09	الفرع الأول: أهمية القوائم المالية
09	الفرع الثاني: أهداف القوائم المالية
10	<b>المطلب الثالث: خصائص القوائم المالية ومستخدميها</b>
10	الفرع الأول: خصائص القوائم المالية
10	الفرع الثاني: مستخدمو القوائم المالية
11	<b>الخلاصة</b>
12	<b>الفصل الثاني: عرض الدراسات السابقة</b>
13	<b>التمهيد</b>
14	<b>المبحث الأول: استعراض الدراسات السابقة</b>
14	<b>المطلب الأول: استعراض الدراسات السابقة التي تمت قبل سنة 2017</b>
16	<b>المطلب الثاني: استعراض الدراسات السابقة التي تمت بعد سنة 2017</b>
18	<b>المبحث الثاني: أوجه الاتفاق والاختلاف بين الدراسات السابقة</b>
18	<b>المطلب الأول: مناقشة الدراسات السابقة التي تمت قبل سنة 2017</b>
20	<b>المطلب الثاني: مناقشة الدراسات السابقة التي تمت بعد سنة 2017</b>
22	<b>الخلاصة</b>

23	الفصل الثالث: الدراسة الميدانية
24	تمهيد
25	المبحث الأول: صلاحية أداة الدراسة
25	المطلب الأول: صلاحية مجتمع وعينة الدراسة
25	المطلب الثاني: صلاحية الاستبيان
31	المبحث الثاني: التحليل الوصفي لبيانات عينة الدراسة
31	المطلب الأول: استكشاف اعتدالية التوزيع
31	المطلب الثاني: التحليل الوصفي لخصائص عينة الدراسة حسب النسب والتكرارات
35	المطلب الثالث: التحليل الوصفي لخصائص عينة الدراسة حسب النسب والتكرارات حسب المتوسطات الحسابية والانحرافات المعيارية
37	المطلب الرابع: التحليل الوصفي لمتغيرات الدراسة
39	المبحث الثالث: اختبار الفروض.
39	المطلب الأول: اختبار الفرضية الرئيسية الأولى.
41	المطلب الثاني: اختبار الفرضية الرئيسية الثانية.
43	المطلب الثالث: اختبار الفرضية الرئيسية الثالثة.
45	الخلاصة
د	الخاتمة
46	قائمة المراجع
48	الملاحق

### قائمة الجداول:

الصفحة	العنوان	الرقم
8	القوائم المالية وعناصرها المحاسبية	01
27	الصدق الداخلي لعبارات محور تدقيق المعالجات المحاسبية	02
28	الصدق الداخلي لعبارات محور القوائم المالية للمؤسسة	03
28	صدق الاتساق البنائي للاستبيان	04
29	الثبات بطريقة ألفا كرونباخ لمحور تدقيق المعالجات المحاسبية	05
30	الثبات بطريقة ألفا كرونباخ لمحور القوائم المالية للمؤسسة	06
30	الثبات بطريقة ألفا كرونباخ للاستبيان	07
31	استكشاف اعتدالية التوزيع	08
31	توزيع أفراد العينة حسب عامل الجنس	09
32	توزيع أفراد العينة حسب عامل السن	10
33	توزيع أفراد العينة حسب المستوى التعليمي	11
34	توزيع أفراد العينة حسب المستوى الإداري	12
35	خصائص عامل الجنس حسب تأثيره على الإجابات	13
36	خصائص عامل السن حسب تأثيره على الإجابات	14
36	خصائص عامل المستوى التعليمي حسب تأثيره على الإجابات	15
37	خصائص عامل المستوى الإداري حسب تأثيره على الإجابات	16
37	المتوسطات المرجحة للأسئلة ذات الخمس خيارات	17
38	عرض خصائص محور التدقيق على المعالجات المحاسبية	18

39	عرض خصائص محور القوائم المالية للمؤسسة	19
40	تحليل التباين لاختبار الفرضية الفرعية الاولى من الفرضية الرئيسية الاولى	20
40	تحليل التباين لاختبار الفرضية الفرعية الثانية من الفرضية الرئيسية الاولى	21
41	تحليل التباين لاختبار الفرضية الفرعية الثالثة من الفرضية الرئيسية الاولى	22
42	تحليل التباين لاختبار الفرضية الفرعية الاولى من الفرضية الرئيسية الثانية	23
42	تحليل التباين لاختبار الفرضية الفرعية الثانية من الفرضية الرئيسية الثانية	24
43	تحليل التباين لاختبار الفرضية الفرعية الثالثة من الفرضية الرئيسية الثانية	25
43	نموذج الانحدار بين تدقيق المعالجات المحاسبية والوضعية المالية للمؤسسة	26
43	تحليل التباين في المتوسطات بين تدقيق المعالجات المحاسبية والوضعية المالية للمؤسسة	27
44	تحليل الانحدار لتدقيق المعالجات المحاسبية على الوضعية المالية للمؤسسة	28

### قائمة الأشكال:

الرقم	العنوان	الصفحة
01	توزيع افراد عينة الدراسة حسب عامل الجنس	32
02	توزيع افراد عينة الدراسة حسب عامل السن	33
03	توزيع افراد عينة الدراسة حسب عامل المستوى التعليمي	34
04	توزيع افراد عينة الدراسة حسب عامل المستوى الإداري	35

### قائمة الملاحق:

الرقم	العنوان	الصفحة
01	<u>الاستبانة</u>	<u>48</u>

### قائمة الرموز:

الرقم	الرمز	المعنى	الصفحة
01	<u>IAS</u>	The Institute of Internal Auditors	5
02	<u>IFRS</u>	International Accounting Standards	14
03	<u>GPL</u>	International Financial Reporting Standards	14
04	<u>IIA</u>	Gaz de Pétrole Liquéfiés	15





## مقدمة

يعتبر التدقيق ميدان واسع حيث عرف تطورات كبيرة متواصلة، أدت به إلى أن يحتل أهمية بالغة لدى المؤسسات والأطراف المعنية، وذلك من خلال فحص أنظمة الرقابة الداخلية، البيانات، المستندات، الحسابات والسجلات الخاصة بالمؤسسة فحصا انتقاديا، مما جعل المؤسسات يتطلعون لمواكبة التطورات الحاصلة منها وتنظيمات ومكاتب التدقيق التي أصبحت أساسية وذات أهمية بالغة، لذا اضطرت الدول إلى وضع قوانين وتشريعات تنظم هذه المهنة الحساسة.

والجزائر هي إحدى هذه الدول التي اهتمت به مؤخرا وحاولت إعطائه إطارا قانونيا وتنظيمه أكثر تمثل في المصنف الوطني للخبراء المحاسبين ومحافظي الحسابات والمحاسبين المعتمدين، حيث عرفت المؤسسة الاقتصادية الجزائرية ظروفًا عسيرة تميزت بضعف مردوديتها وقلة إنتاجها وتراكم ديونها وفي كثير من الأحيان عجزها على تأدية دورها الطبيعي المتمثل في خلق الثروة وتحقيق الربح والقدرة على المنافسة في السوق وهو ما يعبر عن الضعف في أدائها المالي بشكل عام.

لذلك تعتبر عملية التدقيق المحاسبي أسلوبا فعالا لكشف وضبط الانحرافات بغية تقويمها ومن ثم تحسين الأداء المالي في المؤسسات بكافة أبعاده لإنجاز أهداف هذه الأخيرة والمحافظة على أصولها والاستخدام الأمثل لمواردها وتحقيق أعلى مردودية والحفاظ على سمعتها ومكانتها في السوق والرفع من قدرتها الإنتاجية، وإدارة المؤسسة تعتبر المسؤولة عن تحقيق مستوى أداء مالي مرضي فلا بد من وجود طرف يحكم على صحة المعلومات التي تقدمها الإدارة ويبين مستوى أدائها الفعلي مقارنة بالمخطط له ويطلق عليه المدقق الذي يقوم بعملية التدقيق المحاسبي.

### ✓ إشكالية البحث:

من خلال ما سبق فإنه يمكننا صياغة إشكالية هذا البحث على النحو التالي: فيما يتمثل الدور الذي يلعبه تدقيق المعالجات المحاسبية في تحسين الوضعية المالية للمؤسسات العمومية ذات الطابع الاقتصادي؟

### ✓ التساؤلات الفرعية:

بالاعتماد على الإشكالية المطروحة تأتي التساؤلات التالية:

- فيما تتمثل الأطراف العامة لكل من التدقيق والقوائم المالية؟
- فيما تكمن العلاقة بين التدقيق والوضعية المالية؟
- هل يوجد تطبيق لمفاهيم التدقيق في أوساط المؤسسات العمومية الجزائرية ذات الطابع الاقتصادي؟

### ✓ فرضيات البحث:

- كإجابة مبدئية على التساؤلات الواردة أعلاه يمكن اقتراح الفرضيات التالية:
- تتمثل الأطراف العامة لكل من التدقيق والقوائم المالية في المدراء، أصحاب المشروع، الشركاء، المساهمون والمستثمرون بالإضافة إلى الموردون والمؤسسات المالية.

- العلاقة الموجودة بين التدقيق والوضعية المالية هي مساهمة التدقيق في تحسين نوعية المعلومات المحاسبية بالقوائم المالية مما يؤدي إلى خلوها من الأخطاء بالتالي ينتج عنها وضعية مالية سليمة.
- يوجد تطبيق لمفاهيم التدقيق في أوساط المؤسسات العمومية الجزائرية ذات الطابع الاقتصادي كونه عملية مهمة لتفادي الانحرافات.

### ✓ أهداف البحث:

من خلال العرض السابق لمشكلة البحث، تمثل هذه الدراسة محاولة نظرية وتطبيقية لمعرفة الدور الذي يلعبه التدقيق في تحسين الوضعية المالية، وعليه فإن هذه الدراسة تهدف لتحقيق ما يلي:

- تبيان أهمية التدقيق المحاسبي في المؤسسات
- ضرورة الحرص على القيام بعملية التدقيق المحاسبي وإعطائها الأولوية.

- تسليط الضوء على دور البارز الذي يلعبه تدقيق المعالجات المحاسبية من أجل تحسين الوضعية المالية للمؤسسات العمومية الاقتصادية

#### ✓ أهمية البحث:

تأتي أهمية هذه الدراسة من أهمية جانب البحث، والذي يخص عملية تدقيق المعالجات المحاسبية، حيث شهد هذا المجال توسعا كبيرا في الأداء نتيجة لأهميته لدى المؤسسات، وبالتالي التأثير الكبير على القرارات التي تتخذها المؤسسة بناء على نتائج تقرير المدققين، فلهذا أولت عناية خاصة لهذا المتغير.

#### ✓ دوافع اختيار موضوع البحث:

- الدوافع الذاتية:

– مطابقة الموضوع مع تخصصنا بالإضافة إلى الميل الشخصي له.

- الدوافع الموضوعية:

– قلة الدراسات التي تناولت موضوع دور تدقيق المعالجات المحاسبية في تحسين الوضعية المالية

للمؤسسات العمومية ذات الطابع الاقتصادي

– إثراء المكتبة بهذا النوع من البحوث.

#### ✓ حدود البحث:

- الحدود المكانية:

اقتصرت البحث على مستوى المقاطعة التجارية لولاية أدرار بالتحديد الوكالة التجارية نفضال

- الحدود الزمنية:

أجرينا البحث نظريا ابتداء من شهر يناير من عام 2021 إلى غاية شهر ماي من عام 2021، أما الجانب الميداني فكان ابتداء من شهر أبريل من عام 2021 الى غاية شهر ماي من نفس السنة.

#### ✓ منهج البحث:

من أجل تحقيق غاية البحث استخدمنا كل من المنهج الوصفي والمنهج الاستقرائي، والمنهج التحليلي، حيث تم اعتماد المنهج الوصفي في الفصل الاول من الدراسة لتوضيح الإطار النظري لعملية التدقيق المحاسبي والقوائم المالية، وذلك عن طريق تجميع المراجع العلمية المتعلقة بالموضوع. وفي الفصل الثاني تم الاعتماد على المنهج الاستقرائي من خلال الرجوع إلى عديد الدراسات النظرية المتعلقة بعملية التدقيق المحاسبي والقوائم المالية من أجل توضيح المفاهيم المتعلقة بهم والعناصر المشكلة لهم.

أما الفصل الثالث فقد استخدمنا المنهج التحليلي لجمع المعلومات النظرية وتحليلها وتبويبها ومعالجتها باستخدام برنامج spss وترجمتها على واقع الوكالة التجارية نفضال بولاية أدرار.

#### ✓ صعوبات البحث:

اعترضنا مجموعة من المحددات عند إعدادنا لهذه الدراسة، ففي الجانب النظري كان المحدد الأساسي هو قلة المصادر العلمية لموضوع الدراسة والرابطة بين المتغيرين والتي يمكن أن تفيد في هذا الجانب. أما الجانب التطبيقي فقد واجهنا محددتين أساسيين يكمن الأول في صعوبة الحصول على مقياس ملائم ينسجم مع تطبيق هذه الدراسة في المؤسسات العمومية ذات الطابع الاقتصادي، نظرا لاختلاف طبيعة الدراسة مع المفاهيم المكتسبة من طرف المؤسسة محل البحث. أما المحدد الثاني فهو صعوبة تكييف المعلومات المأخوذة مع منهج الدراسة.

#### ✓ تقسيمات البحث:

من أجل الإلمام بجميع جوانب الموضوع تم تجميع المادة العلمية الضرورية وتقسيمها إلى ثلاث فصول يكمل بعضها بعضا ندرجها كما يلي:

- الفصل الأول:

في هذا الفصل تم التطرق للأدبيات النظرية الإطار النظري للتدقيق والقوائم المالية من خلال مبحثين، يضم المبحث الأول مفاهيم حول للتدقيق ويليه المبحث الثاني حول جودة القوائم المالية.

- الفصل الثاني:

في الفصل الثاني تركز الدراسة على الأبحاث التي سلت في الموضوع من خلال تركيز هذه الدراسات على كل أو أحد متغيرات الدراسة، ومناقشتها وتحديد الفجوة العلمية.  
● الفصل الثالث:

الفصل الثالث تتم فيه الدراسة الميدانية من خلال ثلاث مباحث، يحتوي المبحث الأول على صلاحية أداة الدراسة، أما المبحث الثاني فتناول التحليل الوصفي لخصائص عينة الدراسة. وانتهى المبحث الثالث إلى اختبار الفرضيات والإجابة على إشكالية الدراسة.



الفصل الأول:  
الإطار النظري للتدقيق  
والقوائم المالية

## تمهيد:

يعد التدقيق من المهن المهمة التي أنشئت حديثاً، والتي نتجت من تعقد الأعمال المعاصرة، وانتشار التجارة العالمية واتساع نطاق التجارة الداخلية.

أما عملية تدقيق المعالجات المحاسبية تتمثل في إبداء الرأي الفني الحيادي عما إذا كانت التقارير المالية تعبر بصورة صادقة وصحيحة وعادلة عن المركز المالي للمؤسسة محل التدقيق كذلك تظهر أي حالات لأي غش أو مخالفة عند القيام بهمة التدقيق.

وبهدف توضيح ما سبق وتبسيط الضوء على أهم النقاط، تم تقسيم هذا الفصل إلى مبحثين:

المبحث الأول: الإطار النظري للتدقيق المحاسبي

المبحث الثاني: جودة القوائم المالية.

## المبحث الأول: الإطار النظري للتدقيق

### المطلب الأول: ماهية التدقيق

#### الفرع الأول: التطور التاريخي للتدقيق:

نشأت مهنة تدقيق الحسابات نتيجة للحاجة إلى التحقق من صحة المعلومات المحاسبية والتأكد من مطابقة تلك المعلومات للواقع، وقد دلت الوثائق التاريخية على أن قُدماء المصريين واليونان هم أول من أوجد مهنة تدقيق الحسابات للتأكد من صحة الحسابات العامة. وكلمة تدقيق Auditing الحسابات مشتقة من التعبير اللاتيني Audire الذي يعني الاستماع، وقد كانت عملية تدقيق الحسابات في بداياتها تتم عن طريق استماع المدقق إلى ما أجري من قيود لإثبات صحة البيانات المحاسبية الخاصة بالأنشطة الحكومية ثم اتسعت بعد ذلك لتشمل المشروعات المختلفة في القطاع الخاص بالإضافة إلى القطاع الحكومي، وكان لمهنة تدقيق الحسابات أهميتها فكانت عقوبة الجدل جزاءاً لمن يكتشف له مدقق الحسابات قيوداً غير سليمة ولا يمكن تبريره. و كان لظهور الثورة الصناعية و ازدهارها و انتعاش التجارة الداخلية أثر كبير على نمو المشروعات التجارية و اتساع نشاطها مما أدى إلى انفصال الملكية عن الإدارة، و أيضاً زيادة رؤوس الأموال في المشروعات التجارية سبب في ظهور الملكية الجماعية في صورة شركات فردية أو مساهمة فكان من الضروري إسناد إدارة المشروع إلى مجموعة من الإداريين للقيام بوظائف المشروع المختلفة و يساعدهم مجموعة من العاملين و نتيجة لذلك كان من الصعب على أصحاب رأس المال متابعة هؤلاء الإداريين و محاسبتهم عن الأخطاء التي يقعون فيها مما أوجب على المؤسسة أو المنشأة تبني وظيفة جديدة داخل الهيكل التنظيمي تسمح بإبلاغ كل المتعاملين مع المشروع بكل التصرفات المالية و الإدارية داخل المشروع و كذا النشاطات التي تقوم بها.

وقد ظهرت أول منظمة مهنية في مجال تدقيق الحسابات في فينيسيا عام 1581 حيث تأسست كلية Roxonati وكانت هذه الكلية تتطلب النجاح في الامتحان الخاص بالمهنة بالإضافة إلى ست سنوات تدريبية ليصبح الشخص خبيراً في مهنة المحاسبة، وفي عام 1773 أصبحت مهنة تدقيق الحسابات مهنة مستقلة في بريطانيا عندما أنشأت جمعية المحاسبين القانونيين بأدنبرة عام 1854. وكان لصدور قانون الشركات البريطاني عام 1862 والذي نص على وجوب التدقيق بهدف حماية المستثمرين من تلاعب الشركات بأموالهم، أن ساهم بزيادة الاهتمام بمهنة تدقيق الحسابات وانتشارها. وبعد بريطانيا تبعتها فرنسا عام 1881 والولايات المتحدة الأمريكية عام 1882 وألمانيا عام 1896 وكندا عام 1902 وأستراليا عام 1904 وفنلندا عام 1911، وتتبع بعد ذلك معظم دول العالم حتى لا يكاد يخلو بلد في العالم اليوم من تنظيم مهنة تدقيق الحسابات، وعلى هذا الأساس نشأت مهنة المراجعة \_ تدقيق الحسابات \_ لمساعدة المنشأة أو المؤسسة على تلبية هذه المتطلبات في كثير من الدول.<sup>1</sup>

#### الفرع الثاني: تعريف التدقيق

سنطرق لعدة تعاريف لبعض الاقتصاديين نتناول التدقيق من زوايا مختلفة.

لقد تم نشر تعريف التدقيق سنة 1977 من طرف الاتحاد الأوروبي لخبراء الاقتصاد والمحاسبة: إن هدف التدقيق من الناحية المالية هو التعبير عن رأي إذا ما كانت هذه النتائج المالية لآخر السنة تعطي صورة صادقة وحقيقية عن أعمال المؤسسة مع التأكد من تطبيق الإجراءات والقوانين المعتمدة في المؤسسة

وجاء تعريف آخر عن المراجعة على لسان جمعية المحاسبة الأمريكية: هي عملية منتظمة للحصول على القرائن المرتبطة بالعناصر الدالة على الأحداث الاقتصادية وتقديمها بطريقة لغرض التأكد من درجة مسابرة هذه العناصر للمعايير الموضوعية ثم توصيل نتائج ذلك إلى الأطراف المعنية.

<sup>1</sup> تامر مزيد رفاعه، أصول تدقيق الحسابات وتطبيقاته على دوائر العمليات في المنشأة، دار المناهج للنشر والتوزيع، المملكة الأردنية الهاشمية، ص18، ص19.



أما تعريف خالد أمين عبد الله: هي عملية منتظمة وموضوعية للحصول على أدلة إثبات وتقويمها فيما يتعلق بحقائق حول وقائع وأحداث اقتصادية وذلك للتحقق من درجة التطابق بين تلك الحقائق والمعايير المحددة وإيصال النتائج إلى مستخدمي المعلومات المهتمين بذلك التحقق.

وعرف Germond و Banmoult التدقيق على أنه اختبار تقني صارم وبناء بأسلوب فني من طرف مهني مؤهل ومستقل بغية إعطاء رأي معلل على نوعية ومصداقية المعلومات المالية المقدمة من طرف المؤسسة، على احترام القوانين والمبادئ المحاسبية المعمول بها في التعبير عن الصورة الصادقة للموجودات والوضعية المالية ونتائج المؤسسة.

مهما تعددت التعاريف واختلفت زاوية النظر فيها فخلاصة القول أن التدقيق هو عبارة عن: تحقيق وبحث بهدف تقييم الإجراءات المحاسبية والإدارية وغيرها السارية داخل المؤسسة وذلك لتقديم ضمانات لكل من يهمه الأمر من مسيرين، شركاء، نقابة وبنوك.... حول صحة ومصداقية المعلومات الموضوعية تحت تصرفهم والتي تمثل واقع المؤسسة بالتالي فإن عملية التدقيق تشمل الفحص، التحقيق والتقرير.

الفحص: التأكد من صحة قياس العمليات وسلامتها التي تم تسجيلها وتحليلها وتبويبها. فحص القياس الحسابي للعمليات المالية الخاصة بالنشاط المحدد للمشروع.

التحقق: ويقصد به إمكانية الحكم على صلاحية القوائم الحالية النهائية كتعبير سليم لأعمال المشروع عن فترة مالية معينة وكدلالة على وضعه المالي في نهاية تلك الفترة.

وهكذا فإن الفحص والتحقيق وظيفتان مترابطتان يقصد بها تمكين المدقق من إبداء رأيه الفني المحايد فيما إذا كانت عمليات القياس للمعاملات المالية قد أفضت إلى إثبات صورة عادلة لنتيجة أعمال المشروع ومركزه المالي.

التقرير: يقصد به بلورة نتائج الفحص والتحقيق وإثباتهما في تقرير يقدم إلى من يهمه الأمر داخل المؤسسة وخارجها وهو ختام عملية التدقيق حيث يبين فيه المدقق رأيه الفني المحايد في القوائم المالية ككل.<sup>1</sup>

### الفرع الثالث: أنواع التدقيق

ما زال بعض الكتاب يقسمون التدقيق كالاتي:

1. من حيث نطاق العمل إلى تدقيق كلي وتدقيق جزئي؛
2. من حيث الجهة التي تقوم بهذه الخدمة إلى تدقيق خارجي وتدقيق داخلي؛
3. من حيث النطاق إلى تدقيق كامل وتدقيق جزئي؛
4. من حيث الشخص القائم به إلى داخلي وخارجي؛
5. من حيث الأعمال إلى تدقيق الأداء والتدقيق المالي؛
6. من حيث توقيته إلى تدقيق مستمر وتدقيق نهائي؛
7. من حيث الإلزام إلى تدقيق إلزامي وتدقيق اختياري؛
8. من حيث دوريته إلى التدقيق الدوري والتدقيق لأغراض خاصة.

ولكن التقسيم الحديث للتدقيق يشمل الأنواع التالية:

① تدقيق البيانات المالية: أي جمع وتقييم الأدلة حول البيانات المحاسبية لأجل التمكن من إعطاء الرأي عن عدالة المركز المالي بتاريخ الميزانية وأن حساب الأرباح والخسائر والتدفقات النقدية تمثل النشاط للفترة المنتهية بذلك التاريخ وأن الإيضاحات المرفقة مع البيانات المالية كافية. ويتم هذا النوع من قبل شخص مستقل ومحايد ومؤهل ومدرب علميا وعمليا ومجاز للممارسة في مهنته والمستفيدون من هذه البيانات المالية لاتخاذ القرارات على أساسها هم:

<sup>1</sup>الدكتور أحمد قايد نور الدين، كتاب التدقيق المحاسبي وفقا للمعايير الدولية، الطبعة الأولى، دار الجنان للنشر والتوزيع المملكة الأردنية الهاشمية، 2015-1436، ص10.

الإدارة، المساهمون، المستثمرون، الأسواق المالية، الدائنون، المحللون الماليون وبعض دوائر الدولة.

② تدقيق الرقابة (الالتزام): يطبق لأجل التأكد من أن السياسات والتعليمات والقوانين الموضوعة من قبل هيئة معينة قد تم تطبيقها بصورة أصولية، وتُعنون عادةً تقارير الرقابة إلى الجهات التي قامت بوضع السياسات والإجراءات.

③ تدقيق النشاط: قد يعرف مجتمع المحاسبين الداخليين IIA تدقيق النشاط بأنه: هي إجراءات منظمة لتقييم فاعلية وكفاءة نشاط المؤسسة، وتقديم تقرير مناسب إلى الإدارة المختصة حول النتائج وإعطاء التوصيات الضرورية للإصلاحات.

وفي بعض الأحيان يسمون هذا النوع من التدقيق تدقيق الإنجازات أو تدقيق الإدارة.<sup>1</sup>

## المطلب 2: أهمية التدقيق وأهدافه

### الفرع الأول: أهمية التدقيق:

يلعب التدقيق دوراً مهماً في الأوساط المالية والأوساط الحكومية الاقتصادية المعلومات المالية التي تعتمد عليها وتثق بها ضرورية لأي مجتمع والمستثمر يتخذ قرارات الشراء والبيع لاستثماراته، البنوك تتخذ قرارات إعطاء القروض والسلطات الضريبية تقوم باحتساب الدخل الخاضع لضريبة الدخل ومبلغ الضريبة ودخول وخروج شريك في شركات التضامن ومعرفة مبلغ التركات وضريبة الإرث في حالة الوفاة، كل هذه الأمور وغيرها تعتمد على معلومات حضرت من قبل الآخرين، هذه الجهات ربما تتضارب مصالحها مع مصالح الجهات المستفيدة من هذه المعلومات، ولهذا نشأت الحاجة إلى خدمة المدقق المستقل والمحايد سيقوم بإعلام الأطراف الأخرى إن كانت هذه البيانات والمعلومات المالية تمثل باعتماد أو بوضوح ومن جميع جوانبها المادية المركز المالي كما هو بتاريخ معين والنشاط للسنة أو الفترة المنتهية بذلك التاريخ.<sup>2</sup>

### الفرع الثاني: أهداف التدقيق:

1. التأكد من صحة ودقة البيانات المحاسبية المثبتة في دفاتر المشروع وسجلاته وتقرير مدى الاعتماد عليه.
2. الحصول على رأي فني محايد حول مطابقة القوائم المالية كما هو مقيد في الدفاتر والسجلات.
3. اكتشاف ما قد يوجد بالدفاتر من أخطاء أو غش.
4. تقليل قرص الأخطاء والغش عن طريق زيارات المدقق المفاجئة للمشروع وتدعيم أنظمة الرقابة الداخلية المستخدمة لديه.

أما في الوقت الحالي فقد توسعت أهداف التدقيق في ظل توسع أهداف المؤسسات وهي تشمل:

1. تدقيق الخطط ومتابعة تقييمها والتعرف على ما حققته من أهداف ودراسة الأسباب التي حالت دون الوصول إلى الأهداف المحددة.
2. تقييم نتائج الأعمال بالنسبة إلى ما كان مُستهدفاً منها.
3. القضاء على الإسراف من خلال تحقيق أقصى كفاية إنتاجية في جميع نواحي النشاط.
4. تحقيق أقصى قدر ممكن الرفاهية لأفراد المجتمع.
5. تخفيض خطر التدقيق وذلك لصعوبة تقدير آثار عملية التدقيق على العميل أو المنشأة محل التدقيق.<sup>3</sup>

## المطلب الثالث: فروض ومبادئ التدقيق

### الفرع الأول: فروض التدقيق:

<sup>1</sup>، <sup>2</sup>هادي التميمي، مدخل إلى التدقيق من الناحية النظرية والعلمية، دار وائل للنشر والتوزيع، ط3، عمان الأردن، 2006، ص20، ص24

<sup>3</sup> الدكتور أحمد قايد نور الدين، كتاب التدقيق المحاسبي وفقاً للمعايير الدولية، مرجع سبق ذكره ص12، ص11.

تقوم المراجعة على جملة من الفروض يتخذ منها إطار نظري يمكن الرجوع إليه في عمليات المراجعة المختلفة، لذلك سنورد أهم الفروض التجريبية لها في الآتي:

1. قابلية البيانات للفحص،
2. عدم وجود تعارض حتمي بين مصلحة المراجع والإدارة،
3. خلو القوائم المالية وأية معلومات تقدم للفحص من أية أخطاء تواطئية،
4. وجود نظام سليم للرقابة الداخلية،
5. التطبيق المناسب للمبادئ المحاسبية.
6. العناصر والمفردات التي كانت صحيحة في الماضي سوف تكون كذلك في المستقبل.
7. مراقب الحسابات يزاول عمله كمراجع فقط.

### **1/ قابلية البيانات للفحص:**

تتمحور المراجعة على فحص البيانات والمستندات المحاسبية بغية الحكم على المعلومات المحاسبية الناتجة عن النظام المولد لها. ينبع هذا الفرض من المعايير المستخدمة لتقييم البيانات المحاسبية من جهة ومصداقية المعلومات المقدمة من جهة أخرى. تتمثل هذه المعايير في العناصر الآتية:

1. ملائمة المعلومات؛
2. قابلية الفحص؛
3. عدم التحيز في التسجيل؛
4. قابلية القياس الكمي.

### **2/ عدم وجود تعارض حتمي بين مصلحة المراجع والإدارة:**

يقوم هذا الفرض على التبادل في المنافع بين المراجع والإدارة، من خلال إمداد هذه الأخيرة بمعلومات تمت مراجعتها من طرف المراجع بغية اتخاذ على أساسها قرارات صائبة، والعكس كذلك بالنسبة للمراجع يمدّه بمعلومات يستطيع أن يبدي على أساسها رأي فني محايد صائب على واقع وحقيقة تمثيل المعلومات المحاسبية للمؤسسة.

### **3/ خلو القوائم المالية وأية معلومات تُقدم للفحص من أية أخطاء وتواطئية:**

يثير هذا الفرض مسؤولية المراجع عن اكتشاف الأخطاء الواضحة عن طريق بذل العناية المهنية اللازمة، وعدم مسؤوليته عن اكتشاف الأخطاء والتلاعبات التي تم التواطؤ فيها خاصة عند تقيده بمعايير المراجعة المتفق عليها.

### **4/ وجود نظام سليم للرقابة الداخلية:**

إن وجود نظام سليم وقوي للرقابة الداخلية داخل المؤسسة يمكن من التقليل من حدوث الأخطاء والتلاعبات إن لم نقل حذفها نهائياً، كما يجعل المراجعة الاقتصادية وعملية بتبني المراجعة الاختيارية بدلا عن التفصيلية.

### **5/ التطبيق المناسب للمبادئ المحاسبية:**

يقوم هذا الفرض على أن المعلومات المحاسبية قد تم إعدادها وفقا للمبادئ المحاسبية المتفق عليها، إذ يعتبر الالتزام بها مؤشرا حقيقيا للحكم على صلاحية القوائم المالية الختامية وعن مدى تمثيل نتيجة نشاط المؤسسة إلى المركز المالي والحقيقي لها.

### **6/ العناصر والمفردات التي كانت صحيحة في الماضي سوف تكون كذلك في المستقبل:**

يعتبر هذا الفرض أن العمليات التي قامت بها المؤسسة في الماضي تمت وفق إجراءات سليمة، وضمن نظام سليم للرقابة الداخلية ستكون كذلك في المستقبل، والعكس صحيح، لذا بات من الضروري على المراجع في الحالة العكسية بدل المزيد من العناية المهنية لكشف مواطن الضعف في الإجراءات ونظام الرقابة الداخلية المفروض.

### 7/ مراقب الحسابات يزاول عمله كمراجع فقط: يقوم المراجع في هذا البند بعمله كمراجع للحسابات:

وذلك وفق ما توضحه الاتفاقية المبرمة ما بين المؤسسة والمراجع على ألا تخل هذه الاتفاقية بمعايير المراجعة وعلى رأسها استقلالية المراجع في عمله، تشير كذلك في إطار المراجعة الداخلية على أن يلتزم المراجع بوظائفه المحددة وأن يسعى إلى تحقيق الأهداف المتوخاة من العملية<sup>1</sup>.

### الفرع الثاني: مبادئ للتدقيق:

تجدر الإشارة إلى أن تناول مبادئ تدقيق الحسابات يتطلب تحديد أركانه وهي:

1. ركن الفحص
2. ركن التقرير.

وبناء على ذلك فإن مبادئ تدقيق الحسابات يمكن تقسيمها إلى مجموعتين هما:

### أولاً: المبادئ المتعلقة بركن التحقق (الفحص):

**1- مبدأ تكامل الإدراك الرقابي:** ويعني هذا المبدأ المعرفة التامة بطبيعة أحداث المنشأة آثارها الفعلية والمحتملة على كيان المنشأة وعلاقتها بالأطراف الأخرى من جهة، والوقوف على احتياجات الأطراف المختلفة للمعلومات المحاسبية عن هذه الآثار من جهة أخرى.

**2- مبدأ الشمول في مدى الفحص الاختباري:** ويعني هذا المبدأ أن يشمل مدى الفحص جميع أهداف المنشأة الرئيسية والفرعية وكذلك جميع التقارير المالية المعدة بواسطة المنشأة، مع مراعاة الأهمية النسبية لهذه الأهداف وتلك التقارير.

**3- مبدأ الموضوعية في الفحص:** ويشير هذا المبدأ إلى ضرورة الإقلال إلى أقصى حد ممكن من عنصر التقدير الشخصي أو التمييز أثناء الفحص وذلك بالاستناد إلى العدد الكافي من أدلة الإثبات التي تؤيد رأي المدقق وتدعمه خصوصاً اتجاه العناصر والمفردات التي تعتبر ذات أهمية كبيرة نسبياً، وتلك التي يكون احتمال حدوث الخطأ فيها أكبر من غيرها.

**4- مبدأ فحص مدى الكفاية الإنسانية:** ويشير هذا المبدأ إلى وجوب فحص مدى الكفاية الإنسانية في المنشأة – بجانب فحص الكفاية الإنتاجية لما لها من أهمية في تكوين الرأي الصحيح لدى المدقق عن أحداث المنشأة، وهذه الكفاية هي مؤشر للمناخ السلوكي للمنشأة وهذا المناخ تعبير عما تحتويه المنشأة من نظام للقيادة والسلطة والحوافز والاتصال والمشاركة<sup>2</sup>.

### ثانياً: المبادئ المرتبطة بركن التقرير:

**1- مبدأ كفاية الاتصال:** ويشير هذا المبدأ إلى مراعاة أن يكون تقرير أو تقارير مدقق الحسابات أداة لنقل أثر العمليات الاقتصادية للمنشأة لجميع المستخدمين لها بصورة حقيقية تبعث على الثقة بشكل يحقق الأهداف المرجوة من إعداد هذه التقارير.

<sup>1</sup> محمد التهامي طواهر، مسعود صديقي، المراجعة وتدقيق الحسابات الإطار النظري والممارسة التطبيقية، ديوان المطبوعات الجامعية، ص 15-12

<sup>2</sup> يعقوب ولد الشيخ، التدقيق المحاسبي في المؤسسات العمومية، دراسة مقارنة، أطروحة مقدمة لنيل شهادة دكتوراه في العلوم الاقتصادية تخصص التسيير جامعة بوبكر بلقايد، تلمسان، السنة الجامعية: 2015/2014. ص30

**2- مبدأ الإفصاح:** ويشير هذا المبدأ إلى مراعاة أن يفصح المدقق عن كل ما من شأنه توضيح مدى تنفيذ الأهداف للمنشأة، ومدى التطبيق للمبادئ والإجراءات المحاسبية والتغير فيها، وإظهار المعلومات التي تؤثر على دلالة التقارير المالية، وإبراز جوانب الضعف -إن وجدت- في أنظمة الرقابة الداخلية والمستندات والدفاتر والسجلات.

**3- مبدأ الإنصاف:** ويشير هذا المبدأ إلى مراعاة أن تكون محتويات تقرير المدقق، وكذا التقارير المالية منصفة لجميع المرتبطين والمهتمين بالمنشأة سواء داخلية أو خارجية.

**4- مبدأ السببية:** ويشير هذا المبدأ إلى مراعاة أن يشمل التقرير تفسيراً واضحاً لكل تصرف غير عادي يواجهه به المدقق، وأن تبنى تحفظاته ومقترحاته على أسباب حقيقية وموضوعية<sup>1</sup>.

## المبحث الثاني: جودة القوائم المالية

### المطلب الأول: ماهية القوائم المالية

#### الفرع الأول: تعريف القوائم المالية

تعتبر القوائم المالية هي الناتج النهائي لنظام المعلومات المحاسبي، حيث يتم إعداد هذه القوائم للتعرف على نتائج أعمال المشروع خلال فترة مالية معينة، والمركز المالي للمشروع في لحظة معينة، حيث أن هذه القوائم تقوم ببعث الطمأنينة لدى جميع الأطراف المعنية بأمر المنشأة الاقتصادية، ويتم إعداد القوائم المالية التالية وفقاً لترتيب إعدادها:

1. قائمة الدخل (نتيجة الأعمال) Income statement؛
2. قائمة حقوق الملكية (حقوق المساهمين) Statement Owner's؛
3. قائمة المركز المالي (الميزانية العمومية) Balance Shat؛
4. قائمة التدفقات النقدية Cash-flow statement.<sup>2</sup>

#### الجدول رقم 1: القوائم المالية وعناصرها المحاسبية

العناصر المحاسبية	القوائم المالية
<ul style="list-style-type: none"> <li>● الإيرادات والمصاريف</li> <li>● المكاسب والخسائر</li> </ul>	<ul style="list-style-type: none"> <li>● بيان الدخل</li> <li>● بيان الدخل الشامل</li> </ul>
<ul style="list-style-type: none"> <li>■ الأصول</li> <li>■ الالتزامات</li> <li>■ حقوق الملكية</li> </ul>	<ul style="list-style-type: none"> <li>■ الميزانية</li> </ul>
<ul style="list-style-type: none"> <li>✓ التدفقات النقدية الداخلة والخارجة</li> </ul>	<ul style="list-style-type: none"> <li>✓ بيان التدفق النقدي</li> </ul>

بالإضافة إلى القوائم المالية المبينة في الجدول رقم 1، يتوجب على الشركات إعداد بيان تعكس من خلاله التغيرات في حقوق الملكية خلال الفترة المالية التي يغطيها البيان. وفي سبيل إعطاء صورة مالية شاملة، فإن مجموعة من الإيضاحات تتمثل بملخص عن السياسات المحاسبية الهامة والتقديرات والمعلومات التفسيرية الأخرى<sup>3</sup>.

<sup>1</sup> أحمد حلمي جمعة، المدخل إلى التدقيق والتأكد الحديث، دار صفاء للنشر والتوزيع، عمان، ط1، 1460هـ-2009م، ص52-53.  
<sup>2</sup> نضال محمود الرمحي، طارق عبد الخالق نصار، زياد عبد الحليم، مبادئ المحاسبة المالية، (الجزء الأول)، دار المسير للنشر والتوزيع والطباعة، ط1، عمان، 2010 م 141هـ، ط2، 2013م، 1434هـ ص68.  
<sup>3</sup> د/ سلمان حسين الحكيم، تحليل القوائم المالية مدخل صناعة القرارات الاستثمارية والانتمائية، دار مؤسسة رسلان للطباعة والنشر والتوزيع، سوريا دمشق جرمانا، سنة 2017، ص26.

## الفرع الثاني: أنواع القوائم المالية قائمة الدخل:

وهي أكثر القوائم أهمية ويتم فيها التقرير عن نتائج الأعمال للمشروع وتبيان قدرته الكسبية عن فترة زمنية معينة، وتدمج بموجبها حسابات التشغيل والمتاجرة والأرباح والخسائر في القائمة إذا كانت المنشأة صناعية بينما يدمج حسابي المتاجرة والأرباح والخسائر في القائمة إذا كانت المنشأة تجارية، وتعرض الإيرادات والمصروفات بشكل منظم ويتم المقابلة بينهما للوصول في نهاية المطاف لنتائج المشروع.

### قائمة الأرباح المحتجزة:

هي الأرباح التي لم توزع في الأعوام الماضية من قبل الشركات المساهمة، وتوضح هذه القائمة التغيرات الحادثة في هذه الأرباح حيث تبدأ برصد أول المدة للأرباح ويجمع لها صافي دخل الفترة المالية وي طرح منها توزيعات الأرباح لنفس الفترة للحصول على رصيد الأرباح المحتجزة في نهاية الفترة.

### قائمة المركز المالي:

وتعرف أيضا بقائمة الوضع المالي أو الميزانية العمومية، وهي القائمة التي توضح من جهة مصادر الأموال في المنشأة (حقوق الملكية والالتزامات) واستخدامات هذه الأموال من جهة أخرى (الأصول)، وتتكون بنود هذه القائمة من أرصدة لحظية لمختلف بنود الأصول والالتزامات وحقوق الملكية في تاريخ إعداد القوائم المالية، مما يساعد المستخدمين في التعرف على الوضع المالي للشركة في ذلك التاريخ<sup>1</sup>.

### المطلب 2: أهمية القوائم المالية وأهدافها

#### الفرع الأول: أهمية القوائم المالية

تعد القوائم المالية الوسيلة الأساس للإبلاغ المالي عن الشركة، إذ تقيس المعلومات التي تتضمنها نتائج النشاط والمركز المالي للشركة، ومن خلالها يتم التعرف على التغيرات التي تحصل في حقوق الملكية، وتعد القوائم المالية حجر الزاوية التي تقوم عليها في عملية اتخاذ القرارات، وهي في النهاية ملخص كمي للعمليات والأحداث المالية وتأثيراتها في أصول والتزامات الشركة وحقوق ملكيتها.

لذا فإن الفهم الضروري للقوائم المالية يقتضي النظر إليها كوحدة معلوماتية واحدة بحكم العلاقة المتبادلة بين هذه القوائم، فقائمة الدخل تعد ضرورية لإعداد قائمة المركز المالي وقائمة التغيرات في حقوق الملكية<sup>2</sup>.

#### الفرع الثاني: أهداف القوائم المالية

إن الهدف من القوائم المالية ذات الغرض العام هو توفير بيانات مالية عن المركز المالي للمنشأة وعن نتيجة أعمالها والتدفق النقدي لديها، وبحيث تكون البيانات التي تحتويها القوائم المالية مفيدة في اتخاذ القرارات الاقتصادية لشريحة عريضة من مستخدمي القوائم المالية.

والقوائم المالية هي عرض هيكلية للمركز المالي للمنشأة وأدائها خلال فترة معينة. وتهدف القوائم المالية إلى توفير معلومات حول نتيجة أداء المنشأة ومركزها المالي وتدفقاتها النقدية بحيث تكون ملائمة لمختلف فئات مستخدمي تلك القوائم لاتخاذ القرارات الاقتصادية الرشيدة<sup>3</sup>.

### المطلب 3: خصائص القوائم المالية ومستخدميها

#### الفرع الأول: خصائص القوائم المالية

<sup>1</sup> مؤيد راضي خنفر، غسان فلاح المطارنة، كتاب تحليل القوائم المالية مدخل نظري وتطبيقي، ص 29-37.  
<sup>2</sup> د/ طلال الججاوي، د/ سالم الزويبي، القياس المحاسبي ومحدداته وانعكاسه على رأي مراقب الحسابات، اليازوري للنشر والتوزيع، ص 17.  
<sup>3</sup> د/ محمد أبو نصار، د/ جمعة حميدات، معايير المحاسبة والإبلاغ المالي الدولية (الجوانب النظرية والعملية)، الطبعة الثانية، عمان\_الأردن، ص 21.

### أولاً: الملائمة:

يقصد بالمعلومات الملائمة المعلومات التي تساعد على اتخاذ القرارات السليمة، وتساعد على تفسير التساؤلات والشكوك التي قد تكون في ذهن من يستخدمون تلك المعلومات.

### ثانياً: القابلية للقياس:

من الضروري أن تكون المعلومة المدرجة في القوائم المالية قابلة للقياس النقدي، معنى هذا أن القوائم المالية تعبر عن معلومات متعلقة بالوحدة المحاسبية معبراً عنها بوحدة النقد السائدة في المجتمع.

### ثالثاً: إمكانية الاعتماد على المعلومات المالية:

تشير هذه الخاصية إلى مستوى الثقة الذي يمكن أن يضعه من يستخدمون القوائم المالية في المعلومات والقيم الواردة بها، وتزداد درجة الاعتماد على القياس المحاسبي كلما كان هذا القياس يعبر بصدق عن العناصر والقيم المراد قياسها.

### رابعاً: القابلية للمقارنة:

يكون أمام المستثمرين والمقرضين فرص استثمار وفرص إقراض متعددة ينبغي عليهم المفاضلة والاختيار بينها. ويبنى المستثمرون والمقرضون قراراتهم على أساس ما يقومون به من مقارنات بالنسبة للبيانات الخاصة بنفس المنشأة عن فترات زمنية عديدة، أو مقارنة المعلومات الخاصة بالمنشآت المختلفة. وحتى يكون لتلك المقارنات قيمة لا بد أن تكون المعلومات في صورة قابلة للمقارنة<sup>1</sup>.

### الفرع الثاني: مستخدمو القوائم المالية

تمثل القوائم المالية الوسيلة الأساسية لنشر المعلومة إلى مختلف المستعملين سواء كانوا من داخل أو خارج المؤسسة، ومن أهم مستخدمي هذه التقارير:

- المسكرون، الهيئات المكلفة بالإدارة والرقابة، ومختلف المصالح الداخلية للمؤسسة؛
- ممولي المؤسسة (المالكين، المساهمين، البنوك والمقرضين الآخرين)؛
- الإدارة والهيئات ذات السلطة التشريعية والرقابية (إدارة الضرائب، الهيئة الوطنية للإحصاء والتخطيط والهيئات الأخرى للتشريع والمراقبة)؛
- المتعاملين الآخرين مع الكيان كمؤسسات التأمين، الأجراء، الموردون والزبائن؛
- كل الهيئات المهتمة بما فيهم الجمهور العام<sup>2</sup>.

<sup>1</sup> أحمد محمد نور، مبادئ المحاسبة المالية (المبادئ والمفاهيم والإجراءات المحاسبية طبقاً لمعايير المحاسبة الدولية)، الدار الجامعية للطباعة الإسكندرية ص 52-55.

<sup>2</sup> جمال لعشيشي، محاسبة المؤسسة والجباية وفق النظام المحاسبي المالي، متبعة للطباعة-الجزائر، ص 16.

## خلاصة:

انطلاقا مما جاء في الفصل الأول من معلومات توضح أساسيات حول تدقيق المعالجات المحاسبية يمكن القول أن:

الإدارة لا يمكنها الاستغناء عن وظيفة التدقيق المحاسبي باعتباره نشاط استشاري مستقل وموضوعي مصمم لإضافة قيمة للمنشأة وتحسين عملياتها وأهدافها وخدماتها المتمثلة في تحديد كفاءة وفعالية نظام الرقابة الداخلية وقابلية ومصداقية المعلومات وحماية الاصول من المخاطر المحتملة وكذا تحديد مواطن الخطر ومنع واكتشاف الغش والاحتيال.

وعليه نستنتج أن تدقيق المعالجات المحاسبية يمثل دورا مهما في ضبط النظام المحاسبي للمؤسسة الاقتصادية، عن طريق فحص وتقييم نظام الرقابة الداخلية، ثم التقرير حول مدى تمثيل القوائم المالية للمركز المالي والوضعية الحقيقية للمؤسسة، والتأكيد على صحة ومصداقية المعلومات المقرر عنها من قبل المدقق باعتبارها أساسا لنجاعة القرارات الداخلية في تفعيل الأداء وتوجيه قرارات الاستثمار للأطراف الخارجية عن المؤسسة.



## الفصل الثاني:

استعراض الدراسات السابقة

## تمهيد:

هناك العديد من الدراسات السابقة التي تطرقت لموضوع دور التدقيق في تحسين الوضع المالي للمؤسسات العمومية الاقتصادية وتناولته من زوايا مختلفة، وقد تنوعت هذه الدراسات بين العربية والأجنبية. وسوف تستعرض هذه الدراسة جملة من الدراسات التي تم الاستفادة منها مع الإشارة إلى أبرز ملامحها وتقديم تعليقاً عليها يتضمن جوانب الاتفاق والاختلاف وبيان الفجوة العلمية التي تعالجها الدراسة الحالية. ونود أن نشير إلى أن الدراسات التي سوف يتم استعراضها جاءت في الفترة الزمنية بين 2014 و2021، وشملت جملة من الأقطار والبلدان مما يشير إلى تنوعها الزمني والجغرافي.

هذا وقد تم تصنيف هذه الدراسات حسب الزمن وحسب كونها دراسات عربية أو أجنبية إلى صنفين هما: الدراسات التي تمت قبل سنة 2017 والدراسات التي تمت بعد سنة 2017 وسوف نقدم عرضاً لهذه الدراسات، ثم نبين جوانب الاتفاق والاختلاف بينها، ثم نوضح الفجوة العلمية من خلال التعرف على اختلاف الدراسة الحالية عن الدراسات السابقة، وأخيراً جوانب الاستفادة من الدراسات السابقة في الدراسة الحالية.

## الفصل الثاني: الدراسات السابقة

### المبحث الأول: استعراض الدراسات السابقة

#### المطلب الأول: الدراسات السابقة التي تمت قبل سنة 2017:

- ☆ دراسة مخلوفي عبد الهادي (2016) بعنوان "دور التدقيق المحاسبي في تحسين الأداء المالي" دراسة حالة المؤسسة العمومية الاقتصادية لنقل المسافرين بشرق البلاد\_ قسنطينة.
- والتي هدفت إلى معرفة الدور الذي يلعبه التدقيق المحاسبي في تحسين الأداء المالي للمؤسسة الاقتصادية في الجزائر وتمثلت عينتها في دراسة حالة المؤسسة العمومية الاقتصادية لنقل المسافرين بشرق البلاد قسنطينة سنة 2016 حيث قامت بعدة مقابلات مع المدقق الداخلي للمؤسسة ومدير المالية والمحاسبة لجمع البيانات وفق المنهج الوصفي التحليلي وكان من أبرز نتائجها:
- أن التدقيق المحاسبي بالمؤسسة يتم بالاستقلالية والموضوعية التامة
  - وأن التدقيق المحاسبي يساهم في تحسين الأداء المالي.
  - فيما يخص الفرضيات، فقد أدت معالجة البحث إلى النتائج التالية:
  - المؤسسة محل الدراسة لها نظام تدقيق محاسبي تقليدي وغير مستغل بأكمله وجه.
  - المؤسسة محل الدراسة لا تتابع أدائها المالي بالرغم من الضعف الذي يشهده.
- ☆ دراسة Boukssessa Souhila Kheira (2016) بعنوان:

#### «Présentation des états financiers selon le référentiel IAS/IFRS»

والتي هدفت إلى الكشف عن خصائص المعلومات المالية المقدمة وفقاً لمعايير المحاسبة الدولية/ المعايير الدولية لإعداد التقارير المالية، واستكشاف محتوى البيانات المالية.

وكان من أبرز نتائجها بأن الدراسات حول تأثير المعايير الدولية لإعداد التقارير المالية على جودة المعلومات المالية التي تنتجها الشركات تؤدي إلى نتائج متباينة حيث وجدت بعض الدراسات أن المعايير الدولية لإعداد التقارير المالية تعمل على تحسين جودتها في حين يرى البعض الآخر أن المعايير الدولية لإعداد التقارير المالية توفر قدرًا كبيرًا من حرية الوصول للمديرين، مما يهدد جودة المعلومات كما انتقدت العديد من الدراسات المعايير الدولية للإبلاغ المالي من حيث الجوهر والشكل.

فغالبًا ما يتعلق منتقدو المادة بتقنيات تقييم معينة وخاصة تلك التي تكون ذات قيمة عادلة نظرًا لتعقيدها وثقلها لكون استخدامها يتطلب مراجعة منتظمة لقيمة الأصول، وعلى العموم، يتم انتقاد المعايير الدولية لإعداد التقارير المالية بشكل أساسي بسبب طبيعتها المبهمة في صياغة المعايير.

#### ☆ دراسة Abdeslam Bendiabdel و Ziani Abdelhak 2015 بعنوان:

” Le rôle de l’audit interne dans l’amélioration de la gouvernance d’entreprise : Cas des entreprises algériennes”

حيث هدفت الدراسة إلى معرفة إذا كان بإمكان التدقيق المساهمة في تحسين حوكمة المؤسسة بالجزائر، انطلاقًا من تقييم نظام الرقابة الداخلية وقدرتها على مواجهة المخاطر، من خلال استطلاع يستند إلى معالجة 106 مشكلة مكتملة بالكامل بمعدل إيجابية بترتيب 70.66% باستخدام النسب المئوية لمعرفة تكرار فئات المتغير، دراسة كرونباخ «Cronbach’s Alpha» لقياس ثبات فقرات الاستبيان، معامل ارتباط سبيرمان «Spearman» لقياس درجة الارتباط ودراسة العلاقة بين المتغيرات، اختبار الإشارة لمعرفة ما إذا كان متوسط درجة الاستجابة قد وصل لدرجة الحياد أم لا، اختبار العينة الواحدة لمعرفة ما إذا كانت البيانات موزعة بشكل طبيعي أم لا واختبار عينة واحدة للتأكد من صحة الفرضيات المطورة. من خلال الملاحظات والمقابلات مع المراجعين الداخليين ومديريهم. وفق المنهج الوصفي التحليلي، وكان من أبرز نتائجها ما يلي:

- الحاجة إلى إبلاغ المستوى الإداري بأي تهاون في نظام الرقابة الداخلية، ولكن في الحالات التي يكون فيها التهاون هائلاً، يجب على المدقق الداخلي إبلاغ مجلس الإدارة والإدارة العامة؛
- يجب أن يتخذ التدقيق الداخلي إجراءات المتابعة كذلك إبلاغ مجلس الإدارة بأي أوجه قصور تم الإبلاغ عنها مسبقاً ولم يتم تصحيحها.
- التأكد من معرفة مجلس الإدارة بمسؤولياته في وضع نظام الرقابة الداخلية.
- ★ دراسة بن قنونة هوارية (2015) بعنوان: "النظام المحاسبي المالي وأثاره على مكونات القوائم المالية" دراسة حالة بمؤسسة ترانس كنال بواد وهيو.
- حيث هدفت إلى محاولة إبراز أهم الأسباب التي أدت بالانتقال من المخطط المحاسبي الوطني إلى النظام المحاسبي المالي، محاولة عرض وتقديم القوائم المالية وفق النظام المحاسبي المالي وإبراز أهم التغيرات الحاصلة في القوائم المالية وتمثلت عينتها في دراسة حالة بمؤسسة ترانس كنال بواد وهيو وفق المنهج الوصفي التحليلي وكان من أبرز نتائجها أن:
- القوائم المالية تعتبر المنتج النهائي للمحاسبة ووسيلة أساسية لنشر المعلومة المالية والمحاسبية إلى مختلف المسيرين سواء كانوا من داخل المؤسسة أو من خارجها حيث تهدف إلى عرض صورة واضحة للمؤسسة من خلال الحرص على أن تكون هذه القوائم مقبولة لدى مستخدميها وتلبي كافة احتياجاتهم، فالعناصر المدرجة ضمن القوائم المالية تكون مقبولة إذا كانت توفر غرضاً عادلاً لهذه العناصر، أي تعرض بأمانة المركز المالي والأداء المالي والتغيرات في المركز المالي للمنشأة.
- ★ دراسة إليهم فؤاد (2015) بعنوان "تحليل القوائم المالية وفق النظام المحاسبي المالي" دراسة حالة مؤسسة NAFTAL وحدة GPL \_ فرع أم البواقي.
- والتي هدفت إلى كيفية تحليل القوائم المالية في ظل النظام المحاسبي المالي الجديد وعرض أهم القوائم المالية التي تم اعتمادها من طرف مؤسسة نפטال التي جاء بها النظام المحاسبي المالي الجديد قصد إبراز التغيرات التي أحدثتها تبني المعايير المحاسبية الدولية. حيث تمثلت عينة الدراسة في دراسة حالة مؤسسة NAFTAL وحدة GPL \_ فرع أم البواقي ووفق المنهج الوصفي التحليلي وكان من أبرز نتائجها:
- أن مبررات التوحيد المحاسبي في الجزائر والنتائج عن محدودية المخطط المحاسبي الوطني، لم يعد يتلاءم مع متطلبات الاقتصاد الحالي، وهو ما تم تأكيده من خلال عرضنا للنظام المحاسبي المالي الجديد المبني على المعايير المحاسبية الدولية
- أن المعايير المحاسبية الدولية ساهمت في تحسين الخصائص النوعية للقوائم المالية وذلك راجع لتبني النظام المحاسبي المالي الجديد لهذه الخصائص وهو ما تم التوصل إليه في العرض
- أن النظام المحاسبي المالي الجديد قدم اختصارات مرحلية والمتمثلة في تقديم ميزانية شاملة تسمح بالتحليل دون الانتقال من الشكل المحاسبي إلى الشكل المالي وهذا ما تم التطرق إليه بالتفصيل من خلال العرض.
- ★ دراسة عواج هدى (2015) بعنوان "دور التدقيق المحاسبي في تحسين جودة القوائم المالية" دراسة عينة من تقارير محافظ حسابات ولاية المسيلة لفترة 2012.
- والتي تمثلت أهدافها في التعرف على آراء محافظي الحسابات والمحللين الماليين حول دور التدقيق المحاسبي في تحسين القوائم، توضيح الدور الفعال الذي يلعبه التدقيق المحاسبي في تحسين جودة القوائم المالية ومعرفة العلاقة التي تربط محلي القوائم المالية وبين مدقق الحسابات وتدقيق القوائم المالية. وتمثلت عينتها في دراسة عينة من تقارير محافظ حسابات لشركتين بولاية المسيلة لفترة 2012 باستخدام أداتين تتعلقان بالمقابلة الشخصية والمستندات لجمع البيانات وفق المنهج الوصفي التحليلي وكان من أبرز نتائجها:
- يساعد التدقيق والتحليل لمعلومات القوائم المالية في اتخاذ القرارات الاقتصادية.
- فعالية التدقيق المحاسبي في اكتشاف أخطاء في القوائم وحالات التلاعب والغش.
- للتدقيق المحاسبي دور هام في مصداقية وموثوقية المعلومات في القوائم المالية.
- ★ دراسة فاطمة الزهراء رقابيقية (2014) بعنوان " مساهمة التدقيق في رفع جودة المعلومة المالية في ظل حوكمة الشركات" دراسة ميدانية لعينة من المؤسسات الاقتصادية الجزائرية.

والتي هدفت إلى إيضاح الدور الذي يمكن أن يؤديه تدقيق الحسابات باعتباره آلية من آليات تطبيق حوكمة الشركات في تحسين وزيادة فعالية جودة المعلومة المالية وتمثلت عينتها في دراسة ميدانية لعينة من المؤسسات الاقتصادية الجزائرية معتمدين في ذلك على استبيان موجه لأفراد عينة الدراسة وقد تم الاعتماد على مقياس ليكرت (Likert) الخماسي في جميع أسئلة قائمة الاستبيان . وبعد تصميم الاستبيان واختبارها تم توزيعها، على أفراد عينة الدراسة، ليتم بعدها تحليل نتائج الدراسة واختبار الفرضيات. وكان من أبرز نتائج الدراسة ما يلي:

- نشاط التدقيق يركز على الأهلية، الاستقلالية والموضوعية ويساهم في تطبيق الحوكمة من خلال تقييم نظام الرقابة الداخلية، وتفاعلها الجيد مع أطراف حوكمة الشركات.
- تتحدد علاقة جودة المعلومة المالية بحوكمة الشركات من خلال آليات هذه الأخيرة حيث قمنا بتفسير هذه العلاقة وذلك من خلال الإجراءات والمعايير المتعارف عليها في عملية تدقيق المعلومات المالية والتي تؤدي إلى الارتقاء وتحسين الخصائص النوعية لها.
- نشاط التدقيق يركز على تقييم وفحص نظام الرقابة الداخلي ونظام المعلومات المحاسبي المسؤول عن تزويد الإدارة بمختلف المعلومات المالية، وذلك عن طريق مجموعة من الإجراءات والوسائل التي يجب أن يحصل عليها مدقق الحسابات من أدلة وقرائن إثبات.

### المطلب الثاني: الدراسات السابقة التي تمت بعد سنة 2017:

★ دراسة Afef Zahraoui و Oumeima Souilah (2021) بعنوان:

#### "The Impact of Internal Audit Functions on the Quality of Financial Statements"

حيث هدفت إلى تحديد تأثير وظائف التدقيق الداخلي على جودة البيانات المالية، وتمثلت عينتها في دراسة حالة Sonacom Emo بالاعتماد على المنهج الوصفي في الجزء النظري والتحليلي في الجزء النظري ومنهج دراسة الحالة في الجزء العملي، ومن أبرز نتائجها توصلت إلى أن: هناك تأثيراً إيجابياً لوظائف المراجعة الداخلية على جودة البيانات المالية والمعلومات المحاسبية، وتوصي هذه الدراسة بضرورة تنظيم تدريب المدققين الداخليين لزيادة كفاءتهم داخل المؤسسة.

★ دراسة بلال شيخي وسامية فقير (2020) بعنوان "مخاطر التدقيق المحاسبي"

حيث هدفت إلى التعرف على مخاطر التدقيق المحاسبي بالاعتماد على تحليل المفاهيم وفق المنهج الوصفي التحليلي. وكان من أبرز نتائجها أنه تتمثل مخاطر التدقيق المحاسبي في جزأين من المخاطر وهي المخاطر الملازمة أو الضمنية والمخاطر الرقابية التي تمثل المؤسسة مصدراً لهذا النوع من الأخطاء، فيما يتمثل الجزء الثاني في المخاطر المتعلقة بإجراءات التدقيق التي يقوم بها المدقق والتي تعرف بمخاطر الاكتشاف، أي عدم توصل إجراءات التدقيق التي اعتمدها المحاسب إلى اكتشاف أخطاء جوهرية أو غش في معاملات المؤسسة ما يؤدي به إلى إصدار رأي فني إيجابي عكس ما يقتضيه واقع الأمر، وبالرغم من عدم وجود علاقة بين كل من المخاطر الملازمة ومخاطر الرقابة المتعلقة بإجراءات الرقابة الداخلية، إلا أن اكتشاف المدققين لهذين النوعين من المخاطر يكون له تأثير على تقليل مخاطر الاكتشاف والعكس.

★ دراسة Abdelwahab Chenikhar و Nesrine Mansour (2020) بعنوان:

#### "Professional Bodies Supervising the Auditing Profession in Palestine Its Challenges and Developments"

الغرض من هذه الدراسة هو تقديم رؤى جديدة حول تطوير الهيئات المهنية في فلسطين وبيان الدور الذي تلعبه هذه الهيئات من خلال محاولة صياغة معايير تدقيق محلية فلسطينية وتحليل أخلاقيات المهنة التي تشرف عليها، والإشارة لدور اللجان التابعة لها وفق المنهج التاريخي لتتبع تطور مهنة المراجعة والمنهج الوصفي التحليلي لدراسة الإطار الفكري والنظري لهذه المهنة، وكان من أبرز نتائجها:

- تطوير عمل الهيئات المهنية من خلال صياغة المعايير وإعادة تجديدها وتحديثها ثم وضع ميثاق شرف وسلوك ينظم علاقة عضو المهنة بالعملاء والزلاء والمجتمع وينظم انضباط المخالفين للسلوك المهني السليم،

- يجب أن تساهم النقابات المهنية الفلسطينية في وضع معايير محددة لدخول المهنة من حيث المؤهلات العلمية والمهارات العملية المطلوبة، ووضع معايير للممارسة المهنية وتطلب من الأعضاء اتباعها،
- تقوم النقابة المهنية والهيئات الرقابية بمتابعة أعمال لجانها على وجه الخصوص، ولكنها تحتاج إلى تشكيل لجنة المعايير.

☆ دراسة Demdoum Zakaria و Sadraoui Tarek و Berradia Hakim (2020) بعنوان:

" La contribution des pratiques du conservatisme comptable à l'amélioration de la qualité des états financiers dans l'environnement algérien "

والتي هدفت إلى إبراز أثر ممارسات التحفظ المحاسبي على جودة البيانات المالية في ظل تطبيق النظام المحاسبي المالي الذي يتضمن مفهوم الحيطة والتحفظ، تم اعتماد المنهج الوصفي التحليلي بالاعتماد على عينة قدرها 104 من المحاسبين ومديري منشآت اقتصادية في ولايات الجنوب الشرقي (الوادي، ورقلة وبسكرة) خلال سنة 2020، تم استخدام البرنامج الإحصائي SPSS في قياس واختبار فرضيات الدراسة، وقد توصلت الدراسة أن:

هناك أثرًا ذو دلالة إحصائية للتحفظ المحاسبي على جودة البيانات المالية من خلال تأثيرها على الإفصاح والشفافية في المعلومات المحاسبية، جودة الأرباح المحاسبية، جودة المعلومات المحاسبية، فعالية حوكمة الشركات وتكلفة الأموال المحتفظ بها).

☆ دراسة زينب براهيم (2019) بعنوان "أهمية التدقيق الخارجي في ترشيد قرارات المؤسسة الاقتصادية" دراسة حالة لعينة من المؤسسات الاقتصادية \_ المسيلة.

والتي هدفت إلى تسليط الضوء على مهنة التدقيق الخارجي من خلال استفادة الأطراف والجهات المختلفة بالإضافة إلى توضيح العلاقة بين التدقيق الخارجي واتخاذ القرارات والتعرف على مدى مساهمة التدقيق الخارجي في ترشيد قرارات المؤسسات الاقتصادية وتمثلت عينتها في دراسة حالة لعينة من المؤسسات الاقتصادية \_ المسيلة وذلك باستقصاء آراء عينة من الإطارات العاملة بثلاث مؤسسات اقتصادية عمومية بالولاية وتحليلها بواسطة برنامج SPSS لجمع البيانات وفق المنهج الوصفي التحليلي وقد أظهرت نتائج الاستبيان أن:

- التدقيق الخارجي يعتبر أداة مساعدة تلجأ إليها إدارة المؤسسة عند الإقبال على قرارات استراتيجية
- وأن للمدقق الخارجي دور مهم في ترشيد القرارات من خلال توفير المعلومات السليمة والدقيقة والتي تمكن متخذي القرار من إيجاد الحلول والبدائل لحل المشكلات كما أن التدقيق الخارجي يساعد في توفير جو ملائم لاتخاذ قرارات رشيدة ذات جودة والتي تمكن المؤسسة من تطبيق سياساتها وإجراءاتها وبلوغ أهدافها بكفاءة وفعالية.

☆ دراسة مني محمد الجودي (2019) بعنوان "دور التدقيق المحاسبي في تحسين جودة القوائم المالية" دراسة ميدانية لدى مكتب محافظ الحسابات \_ بسكرة.

والتي هدفت إلى التعرف على آراء محافظي الحسابات حول دور التدقيق المحاسبي في تحسين القوائم المالية وتوضيح الدور الفعال الذي يلعبه التدقيق المحاسبي في تحسين نوعية هذه القوائم. وتمثلت عينتها في دراسة ميدانية لدى مكتب محافظ الحسابات لولاية بسكرة وذلك بإعداد تقرير وتحليل بعض القوائم. لجمع البيانات وفق المنهج الوصفي وكان من أبرز نتائجها:

- يعمل التدقيق الخارجي على منع وتقليل الأخطاء وهذا ما يزيد الحاجة إليه، كما يسعى أيضا إلى الحد من الإسراف الشيء الذي يزيد من أرباح المؤسسة والحفاظ عليها.
- أن الاعتماد على نظام الرقابة الخارجية له دور كبير في عملية تدقيق الحسابات لأنها توفر درجة من التأكد على صحة واكتمال البيانات المحاسبية والتي تؤخذ كأساس للحكم على مدى فعالية النتائج التي تنتجها القوائم المحاسبية.

- الاعتماد على الجرد في نهاية السنة له أثر كبير في تحسين العمليات وإعداد تقرير نظيف.

☆ دراسة Pr. Berrag Mohamed و Dr/ Maghne Mohamed سنة (2019) بعنوان:

« Le rôle du contrôle interne dans l'amélioration de la qualité de l'information financière, cas d'un échantillon d'entreprises algériennes »

والتي هدفت إلى إبراز مساهمة الرقابة الداخلية في جودة المعلومات المالية، من حيث الكشف والحماية من الاحتيال واختلاس الموظفين والإدارة، وكذلك عدم الالتزام بالقوانين والمعايير المحاسبية المعمول بها. وتمثلت عينتها في تصميم استبيان وإدارته لعينة من 60 مؤسسة اقتصادية جزائرية، واستخدمت أدوات إحصائية لتحليل البيانات واختبار الفرضية باستخدام برنامج "SPSS". وكان من أبرز نتائجها: أن نظام الرقابة الداخلية يساهم في تحسين جودة المعلومات المالية داخل الشركات الاقتصادية في العينة، لا سيما فيما يتعلق بالالتزام باللوائح والقوانين والأنظمة المعمول بها والكشف عن حالات الاحتيال والاختلاس.

★ دراسة بن خليفة حمزة (2018) بعنوان "دور القوائم المالية في إعداد بطاقة الأداء المتوازن لتقييم أداء المؤسسات الاقتصادية" دراسة حالة مجموعة من المؤسسات الاقتصادية 2011-2015

والتي هدفت إلى معرفة النظام المحاسبي المالي والرقي بالنظام المحاسبي المالي ليتوافق ولو بشكل بسيط مع المعايير المحاسبية الدولية إضافة إلى معرفة الأداء للمؤسسات الاقتصادية وتمثلت عينتها في دراسة حالة مجموعة من المؤسسات الاقتصادية من خلال إعداد بطاقة الأداء المتوازن لثلاث مؤسسات اقتصادية مختلفة الأنشطة وإبراز مساهمة القوائم المالية للنظام المحاسبي المالي في إعداد تطبيق بطاقة الأداء المتوازن لتقييم أداء المؤسسات الاقتصادية وفق المنهج الوصفي التحليلي وكان من أبرز نتائجها:

– أهمية مساهمة القوائم المالية في إعداد بطاقة الأداء المتوازن؛

– ضرورة تقييم أداء المؤسسات الاقتصادية؛

– دور بطاقة الأداء المتوازن في تقييم أداء المؤسسات الاقتصادية.

★ دراسة قدور إيمان (2017) بعنوان "دور التدقيق المحاسبي والمالي في رفع أداء المؤسسة"

حيث هدفت إلى محاولة تشخيص الواقع النظري والعملي للتدقيق المالي والمحاسبي بالإضافة إلى محاولة تحديد مدى سلامة وصحة المركز المالي وذلك من خلال اكتشاف التلاعب والاختلاسات وكذلك محاولة معرفة مدى مساهمة التدقيق في تطوير أداء المسيرين وتمثلت عينتها في دراسة حالة سوناطراك وفق المنهج الوصفي التحليلي وتمثلت نتائج الدراسة في أن التدقيق مر بعدة تطورات وعرف عدة مفاهيم إذن فهو علم قائم بذاته ويتوفر على عدة معايير التي يستعين بها المدقق لأداء مهنته، كما يشمل على أنواع مختلفة بالإضافة إلى ضرورة وجوده في المؤسسة مهما كان نوع نشاطها.

★ دراسة أ. بمار خديجة (2017) بعنوان "ممارسة مهنة تدقيق الحسابات في المؤسسة الاقتصادية الجزائرية" حيث هدفت هذه الدراسة إلى:

● التعرف على مهنة التدقيق المحاسبي ومدى تطبيقها في المؤسسات الاقتصادية الجزائرية؛

● التعرف على أهم الهيئات والمنظمات المسيرة لمهنة تدقيق الحسابات في الجزائر؛

● دراسة الشروط اللازمة لممارسة مهنة تدقيق الحسابات المؤسسة الجزائرية.

من خلال دراسة أهم الهيئات والمنظمات المسيرة للمهنة، والشروط العلمية والعملية لمزاولة مهام كمدقق حسابات في الجزائر وفق المنهج الوصفي التحليلي وكانت أهم نتائج هذه الدراسة كما يلي:

– تعد مهنة تدقيق الحسابات مهنة دقيقة جدا لما تحتويه من عراقيل وما تمر به من صعوبات؛

– ضمان استمرارية ونجاح مهنة التدقيق يتطلب تنظيم ورقابة داخلية وخارجية وهذا من طرف كل مستعملي المعلومة المحاسبية والمهتمين بها؛

– هناك نوعان من مدققي الحسابات في الجزائر وهم الخبراء المحاسبين المكلفين بالقيام بالتدقيق الخارجي التعاقدية، ومحافظي الحسابات المكلفين بمهام التدقيق الخارجي القانوني.

## المبحث الثاني: مناقشة الدراسات السابقة

المطلب الأول: مناقشة الدراسات السابقة التي تمت قبل سنة 2017:

★ هدفت دراسة مخلوفي عبد الهادي إلى معرفة الدور الذي يلعبه التدقيق المحاسبي في تحسين الأداء المالي للمؤسسة الاقتصادية في الجزائر في حين تمثل هدفنا في معرفة دور تدقيق المعالجات المحاسبية في تحسين الوضعية المالية للمؤسسات العمومية ذات الطابع الاقتصادي وقد أجريت هذه الدراسة سنة 2016 في حين

قمنا بدراستنا سنة 2021، وتمثلت عينتها في دراسة حالة المؤسسة العمومية الاقتصادية لنقل المسافرين بشرق البلاد قسنطينة سنة 2016 حيث قامت بعدة مقابلات مع المدقق الداخلي للمؤسسة ومدير المالية والمحاسبة لجمع البيانات وفق المنهج الوصفي التحليلي في حين تمثلت عينتنا في توجيه استبيان لأفراد عينة الدراسة لجمع البيانات وفق المنهج الوصفي التحليلي.

★ هدفت دراسة Boukssessa Souhila Kheira إلى الكشف عن خصائص المعلومات المالية المقدمة وفقاً لمعايير المحاسبة الدولية/المعايير الدولية لإعداد التقارير المالية، واستكشاف محتوى البيانات المالية في حين تمثل هدفنا في معرفة دور تدقيق المعالجات المحاسبية في تحسين الوضع المالية للمؤسسات العمومية ذات الطابع الاقتصادي وقد أجريت هذه الدراسة سنة 2016 في حين قمنا بدراستنا سنة 2021، حيث تمثلت عينتها في تحليل المفاهيم وفق المنهج الوصفي التحليلي وتمثلت عينتنا في توزيع استمارة استبيان على عمال مؤسسة نفضال لجمع البيانات وفق المنهج الوصفي التحليلي.

★ هدفت دراسة Abdeslam Bendiabdel و Ziani Abdelhak إلى معرفة إذا كان بإمكان التدقيق المساهمة في تحسين حوكمة المؤسسة بالجزائر، انطلاقاً من تقييم نظام الرقابة الداخلية وقدرتها على مواجهة المخاطر في حين تمثل هدفنا في معرفة دور تدقيق المعالجات المحاسبية في تحسين الوضع المالية للمؤسسات العمومية ذات الطابع الاقتصادي وقد أجريت هذه الدراسة سنة 2015 في حين قمنا بدراستنا سنة 2021، وقد تمثلت عينتها في استطلاع يستند إلى معالجة 106 مشكلة مكتملة بالكامل بمعدل إجابة بترتيب 70.66% باستخدام النسب المئوية لمعرفة تكرار فئات المتغير، دراسة كرونباخ «Cronbach's Alpha» لقياس ثبات فقرات الاستبيان، معامل ارتباط سبيرمان «Spearman» لقياس درجة الارتباط ودراسة العلاقة بين المتغيرات، اختبار الإشارة لمعرفة ما إذا كان متوسط درجة الاستجابة قد وصل لدرجة الحياد أم لا، اختبار العينة الواحدة لمعرفة ما إذا كانت البيانات موزعة بشكل طبيعي أم لا واختبار عينة واحدة للتأكد من صحة الفرضيات المطورة. من خلال الملاحظات والمقابلات مع المراجعين الداخليين ومديرهم وفق المنهج الوصفي التحليلي وتمثلت عينتنا في توزيع استمارة استبيان على عمال مؤسسة نفضال لجمع البيانات وفق المنهج الوصفي التحليلي.

★ هدفت دراسة بن قنونة هوارية إلى محاولة إبراز أهم الأسباب التي أدت بالانتقال من المخطط المحاسبي الوطني إلى النظام المحاسبي المالي، محاولة عرض وتقديم القوائم المالية وفق النظام المحاسبي المالي وإبراز أهم التغيرات الحاصلة في القوائم المالية في حين تمثل هدفنا في معرفة دور تدقيق المعالجات المحاسبية في تحسين الوضع المالية للمؤسسات العمومية ذات الطابع الاقتصادي وقد أجريت هذه الدراسة سنة 2015 في حين قمنا بدراستنا سنة 2021، وتمثلت عينتها في دراسة حالة بمؤسسة ترانس كنال بواد وهو وفق المنهج الوصفي التحليلي وتمثلت عينتنا في توزيع استمارة استبيان على عمال مؤسسة نفضال لجمع البيانات وفق المنهج الوصفي التحليلي.

★ هدفت دراسة إليهم فؤاد إلى كيفية تحليل القوائم المالية في ظل النظام المحاسبي المالي الجديد وعرض أهم القوائم المالية التي تم اعتمادها من طرف مؤسسة نفضال التي جاء بها النظام المحاسبي المالي الجديد قصد إبراز التغيرات التي أحدثتها تبني المعايير المحاسبية الدولية في حين تمثل هدفنا في معرفة دور تدقيق المعالجات المحاسبية في تحسين الوضع المالية للمؤسسات العمومية ذات الطابع الاقتصادي وقد أجريت هذه الدراسة سنة 2015 في حين قمنا بدراستنا سنة 2021، وقد تمثلت عينتها في دراسة حالة مؤسسة NAFTAL وحدة GPL فرع أم البواقي وفق المنهج الوصفي التحليلي وتمثلت عينتنا في توزيع استمارة استبيان على عمال مؤسسة نفضال لجمع البيانات وفق المنهج الوصفي التحليلي.

★ هدفت دراسة عواج هدى إلى التعرف على آراء محافظي الحسابات والمحاسبين الماليين حول دور التدقيق المحاسبي في تحسين القوائم، توضيح الدور الفعال الذي يلعبه التدقيق المحاسبي في تحسين جودة القوائم المالية ومعرفة العلاقة التي تربط محلي القوائم المالية وبين مدقق الحسابات وتدقيق القوائم المالية في حين تمثل هدفنا في معرفة دور تدقيق المعالجات المحاسبية في تحسين الوضع المالية للمؤسسات العمومية ذات الطابع الاقتصادي وقد أجريت هذه الدراسة سنة 2015 في حين قمنا بدراستنا سنة 2021، حيث تمثلت عينتها في دراسة عينة من تقارير محافظ حسابات لشركتين بولاية المسيلة لفترة 2012 باستخدام أداتين تتعلقان



بالمقابلة الشخصية والمستندات لجمع البيانات وفق المنهج الوصفي التحليلي وتمثلت عينتنا في توزيع استمارة استبيان على عمال مؤسسة نفضال لجمع البيانات وفق المنهج الوصفي التحليلي.

★ هدفت دراسة فاطمة الزهراء رقايقية إلى إيضاح الدور الذي يمكن أن يؤديه تدقيق الحسابات باعتباره آلية من آليات تطبيق حوكمة الشركات في تحسين وزيادة فعالية جودة المعلومة المالية وتمثلت عينتها في دراسة ميدانية لعينة من المؤسسات الاقتصادية الجزائرية في حين تمثل هدفنا في معرفة دور تدقيق المعالجات المحاسبية في تحسين الوضعية المالية للمؤسسات العمومية ذات الطابع الاقتصادي وقد أجريت هذه الدراسة سنة 2014 في حين قمنا بدراستنا سنة 2021، وتمثلت عينتها في الاعتماد على استبيان موجه لأفراد عينة الدراسة وقد تم الاعتماد على مقياس ليكرت (Likert) الخماسي في جميع أسئلة قائمة الاستبيان . وبعد تصميم الاستبيان واختبارها تم توزيعها، على أفراد عينة الدراسة، ليتم بعدها تحليل نتائج الدراسة واختبار الفرضيات وفق المنهج التحليلي وتمثلت عينتنا في توجيه استبيان لأفراد عينة الدراسة لجمع البيانات وفق المنهج الوصفي التحليلي.

### المطلب الثاني: مناقشة الدراسات السابقة التي تمت بعد سنة 2017:

★ هدفت دراسة Oumeima Souilah و Afef Zahraoui إلى تحديد تأثير وظائف التدقيق الداخلي على جودة البيانات المالية في حين تمثل هدفنا في معرفة دور تدقيق المعالجات المحاسبية في تحسين الوضعية المالية للمؤسسات العمومية ذات الطابع الاقتصادي وقد أجريت هذه الدراسة سنة 2021 في حين قمنا بدراستنا سنة 2021، حيث تمثلت عينتها في دراسة حالة Sonacom Emo بالاعتماد على المنهج الوصفي في الجزء النظري والتحليلي في الجزء النظري ومنهج دراسة الحالة في الجزء العملي وتمثلت عينتنا في توزيع استمارة استبيان على عمال مؤسسة نفضال لجمع البيانات وفق المنهج الوصفي التحليلي.

★ هدفت دراسة بلال شيخي وسامية فقير إلى معرفة التعرف على مخاطر التدقيق المحاسبي في حين تمثل هدفنا في معرفة دور تدقيق المعالجات المحاسبية في تحسين الوضعية المالية للمؤسسات العمومية ذات الطابع الاقتصادي وقد أجريت هذه الدراسة سنة 2020 في حين قمنا بدراستنا سنة 2021، وتمثلت عينتها في تحليل المفاهيم وفق المنهج الوصفي التحليلي وتمثلت عينتنا في توجيه استبيان لأفراد عينة الدراسة لجمع البيانات وفق المنهج الوصفي التحليلي.

★ هدفت دراسة Nesrine Mansour و Abdelwahab Chenikhar إلى تقديم رؤى جديدة حول تطوير الهيئات المهنية في فلسطين وبيان الدور الذي تلعبه هذه الهيئات في حين تمثل هدفنا في معرفة دور تدقيق المعالجات المحاسبية في تحسين الوضعية المالية للمؤسسات العمومية ذات الطابع الاقتصادي وقد أجريت هذه الدراسة سنة 2020 في حين قمنا بدراستنا سنة 2021، وتمثلت عينتها في محاولة صياغة معايير تدقيق محلية فلسطينية وتحليل أخلاقيات المهنة التي تشرف عليها، والإشارة لدور اللجان التابعة لها وفق المنهج التاريخي لتتبع تطور مهنة المراجعة والمنهج الوصفي التحليلي لدراسة الإطار الفكري والنظري لهذه المهنة وتمثلت عينتنا في توزيع استمارة استبيان على عمال مؤسسة نفضال لجمع البيانات وفق المنهج الوصفي التحليلي.

★ هدفت دراسة Demdoun Zakaria و Sadraoui Tarek و Berradia Hakim إلى إبراز أثر ممارسات التحفظ المحاسبي على جودة البيانات المالية في ظل تطبيق النظام المحاسبي المالي الذي يتضمن مفهوم الحيطة والتحفظ في حين تمثل هدفنا في معرفة دور تدقيق المعالجات المحاسبية في تحسين الوضعية المالية للمؤسسات العمومية ذات الطابع الاقتصادي وقد أجريت هذه الدراسة سنة 2020 في حين قمنا بدراستنا سنة 2021، حيث تمثلت عينتها في الاعتماد على عينة قدرها 104 من المحاسبين ومديري منشآت اقتصادية في ولايات الجنوب الشرقي (الوادي، ورقلة وبسكرة) خلال سنة 2020، تم استخدام البرنامج الإحصائي SPSS في قياس واختبار فرضيات الدراسة وفق المنهج الوصفي التحليلي وتمثلت عينتنا في توزيع استمارة استبيان على عمال مؤسسة نفضال لجمع البيانات وفق المنهج الوصفي التحليلي.

★ هدفت دراسة زينب براهيمى إلى تسليط الضوء على مهنة التدقيق الخارجي من خلال استفادة الأطراف والجهات المختلفة بالإضافة إلى توضيح العلاقة بين التدقيق الخارجي واتخاذ القرارات والتعرف على مدى مساهمة التدقيق الخارجي في ترشيد قرارات المؤسسات الاقتصادية في حين تمثل هدفنا في معرفة دور تدقيق

المعالجات المحاسبية في تحسين الوضعية المالية للمؤسسات العمومية ذات الطابع الاقتصادي وقد أجريت هذه الدراسة سنة 2019 في حين قمنا بدراستنا سنة 2021، وتمثلت عينتها في دراسة حالة لعينة من المؤسسات الاقتصادية \_ المسيلة و ذلك باستقصاء آراء عينة من الإطارات العاملة بثلاث مؤسسات اقتصادية عمومية بالولاية وتحليلها بواسطة برنامج SPSS. لجمع البيانات وفق المنهج الوصفي التحليلي في حين تمثلت عينتنا في توجيه استبيان لأفراد عينة الدراسة لجمع البيانات وفق المنهج الوصفي التحليلي.

☆ هدفت دراسة مني محمد الجودي إلى التعرف على آراء محافظي الحسابات حول دور التدقيق المحاسبي في تحسين القوائم المالية وتوضيح الدور الفعال الذي يلعبه التدقيق المحاسبي في تحسين نوعية هذه القوائم في حين تمثل هدفنا في معرفة دور تدقيق المعالجات المحاسبية في تحسين الوضعية المالية للمؤسسات العمومية ذات الطابع الاقتصادي وقد أجريت هذه الدراسة سنة 2019 في حين قمنا بدراستنا سنة 2021، وقد تمثلت عينتها في دراسة ميدانية لدى مكتب محافظ الحسابات لولاية بسكرة وذلك بإعداد تقرير وتحليل بعض القوائم. لجمع البيانات وفق المنهج الوصفي وتمثلت عينتنا في توزيع استمارة استبيان على عمال مؤسسة نفضال لجمع البيانات وفق المنهج الوصفي التحليلي.

☆ هدفت دراسة Dr Maghmem Mohamed و Pr. Berrag Mohamed إلى معرفة إبراز مساهمة الرقابة الداخلية في جودة المعلومات المالية، من حيث الكشف والحماية من الاحتيال واختلاس الموظفين والإدارة، وكذلك عدم الالتزام بالقوانين والمعايير المحاسبية المعمول بها في حين تمثل هدفنا في معرفة دور تدقيق المعالجات المحاسبية في تحسين الوضعية المالية للمؤسسات العمومية ذات الطابع الاقتصادي وقد أجريت هذه الدراسة سنة 2019 في حين قمنا بدراستنا سنة 2021، حيث تمثلت عينتها في تصميم استبيان وإدارته لعينة من 60 مؤسسة اقتصادية جزائرية، واستخدمت أدوات إحصائية لتحليل البيانات واختبار الفرضية باستخدام برنامج "SPSS" وتمثلت عينتنا في توزيع استمارة استبيان على عمال مؤسسة نفضال لجمع البيانات وفق المنهج الوصفي التحليلي.

☆ هدفت دراسة بن خليفة حمزة إلى معرفة النظام المحاسبي المالي والرقبي بالنظام المحاسبي المالي ليتوافق ولو بشكل بسيط مع المعايير المحاسبية الدولية إضافة إلى معرفة الأداء للمؤسسات الاقتصادية في حين تمثل هدفنا في معرفة دور تدقيق المعالجات المحاسبية في تحسين الوضعية المالية للمؤسسات العمومية ذات الطابع الاقتصادي وقد أجريت هذه الدراسة سنة 2018 في حين قمنا بدراستنا سنة 2021، وتمثلت عينتها في دراسة حالة مجموعة من المؤسسات الاقتصادية من خلال إعداد بطاقة الأداء المتوازن لثلاث مؤسسات اقتصادية مختلفة الأنشطة و إبراز مساهمة القوائم المالية للنظام المحاسبي المالي في إعداد تطبيق بطاقة الأداء المتوازن لتقييم أداء المؤسسات الاقتصادية وفق المنهج الوصفي التحليلي وتمثلت عينتنا في توزيع استمارة استبيان على عمال مؤسسة نفضال لجمع البيانات وفق المنهج الوصفي التحليلي.

☆ هدفت دراسة قدور إيمان إلى محاولة تشخيص الواقع النظري والعملي للتدقيق المالي والمحاسبي بالإضافة إلى محاولة تحديد مدى سلامة وصحة المركز المالي وذلك من خلال اكتشاف التلاعب و الاختلاسات و كذلك محاولة معرفة مدى مساهمة التدقيق في تطوير أداء المسيرين في حين تمثل هدفنا في معرفة دور تدقيق المعالجات المحاسبية في تحسين الوضعية المالية للمؤسسات العمومية ذات الطابع الاقتصادي وقد أجريت هذه الدراسة سنة 2017 في حين قمنا بدراستنا سنة 2021، وتمثلت عينتها في دراسة حالة سوناطراك وفق المنهج الوصفي التحليلي في حين تمثلت عينتنا في توجيه استبيان لأفراد عينة الدراسة لجمع البيانات وفق المنهج الوصفي التحليلي.

☆ هدفت دراسة أ. تمار خديجة إلى التعرف على مهنة التدقيق المحاسبي ومدى تطبيقها في المؤسسات الاقتصادية الجزائرية؛ التعرف على أهم الهيئات والمنظمات المسيرة لمهنة تدقيق الحسابات في الجزائر ودراسة الشروط اللازمة لممارسة مهنة تدقيق حسابات المؤسسة الجزائرية في حين تمثل هدفنا في معرفة دور تدقيق المعالجات المحاسبية في تحسين الوضعية المالية للمؤسسات العمومية ذات الطابع الاقتصادي وقد أجريت هذه الدراسة سنة 2017 في حين قمنا بدراستنا سنة 2021، وتمثلت عينتها في دراسة أهم الهيئات والمنظمات المسيرة للمهنة، والشروط العملية والعملية لمزاولة مهام كمدقق حسابات في الجزائر وفق المنهج الوصفي التحليلي وتمثلت عينتنا في توجيه استبيان لأفراد عينة الدراسة لجمع البيانات وفق المنهج الوصفي التحليلي.

## خلاصة

من خلال هذا الفصل تطرقنا إلى عرض البعض من الدراسات السابقة التي تطرقت لموضوع كل من التدقيق والقوائم المالية وتناولهما من زوايا مختلفة، وقد تنوعت بين دراسات عربية وأخرى أجنبية، كما قمنا بتقسيمها حسب الزمن إلى دراسات تمت قبل سنة 2017 ودراسات تمت بعدها. وفي الأخير ختمنا هذا الفصل بتحديد أوجه الاختلاف والتشابه بين هذه الدراسات من ناحية الأهداف والعينة والمنهج المتبع في القيام بهذه الدراسات.

الفصل الثالث:  
الدراسة الميدانية

## تمهيد:

في هذا الفصل سوف نقوم بتقديم مؤسسة نفضال من خلال خصائصها الاجتماعية والاقتصادية ثم عرض أداة الدراسة وقياس مدى صدقها وثباتها، ثم تحليل واختبار فرضيات الدراسة.

ولهذا قمنا بتقسيم الفصل إلى ثلاث مباحث وهي:

المبحث الأول بعنوان: صلاحية أداة الدراسة

المبحث الثاني بعنوان: التحليل الوصفي لبيانات عينة الدراسة

المبحث الثالث بعنوان: اختبار الفروض.

## المبحث الأول: صلاحية أداة الدراسة.

سيتم في هذا المبحث عرض وتحليل أداة الدراسة واختبار صلاحيتها ابتداء من صلاحية المجتمع للدراسة وصولاً إلى اختبار صلاحية الاستبيان ومروراً باختبار صلاحية العينة للدراسة.

### المطلب الأول: صلاحية مجتمع وعينة الدراسة.

في هذا الجزء نقدم المتطلبات التي تستوجب تجليها في المجتمع والعينة حتى يكونان قابلاً للدراسة، وحتى تكون نتائج الدراسة مؤهلة لاعتمادها كإجابة منطقية لإشكالية الدراسة.

### أولاً: صلاحية مجتمع الدراسة.

تعتبر الدراسة الميدانية أساساً لجمع البيانات عن طريق الاستمارات أو التعداد أو أخذ عينة من المجتمع الكلي ممثلة لكافة خصائص المجتمع، ولكي يكون المجتمع المدروس مؤهلاً لإجراء الدراسة الميدانية عليه يشترط أن يتسم بخاصيتين أساسيتين هما خاصية التحديد وخاصية التجانس.

#### 1. خاصية التحديد:

يقصد بالتحديد أن يكون مجتمع الدراسة معروف ومحدد للقارئ بحيث يمكن التمييز بسهولة بين العناصر التي تنتمي لمجتمع الدراسة والعناصر التي لا تنتمي إليه، كما يعني أن مجتمع الدراسة هو من يستطيع تقديم إجابات عن موضوع الدراسة دون سواه، وفي دراستنا الحالية حددنا مجتمع الدراسة بناءً على الأفراد التي تنتمي لمؤسسة نفضال وبالتالي يمكن القول أن مجتمع الدراسة هو محدد ومعروف ويمكنه الإجابة على مختلف النقاط التي تتعلق بموضوع دور تدقيق المعالجات المحاسبية في تحسين الوضعية المالية للمؤسسات العمومية ذات الطابع الاقتصادي.

#### 2. خاصية التجانس:

يعني التجانس أن يكون كل عناصر المجتمع لهم نفس الفرصة في الإجابة على الأسئلة حسب كل الخيارات المتاحة للإجابة، بمعنى أن كل عنصر من المجتمع يجب ألا يتم حصر إجابته في خيار معين ولأي سبب كان، وبالتالي تكون المقارنات في المتوسطات بكامل العدالة والحيادية.

وفي دراستنا الحالية يتجلى تجانس عناصر مجتمع الدراسة في كونهم جميعهم على دراية بمتغيرات الدراسة والمتمثلة في التدقيق والقوائم المالية، إضافة إلى امتلاكهم جميعهم معرفة بمؤسسة نفضال ومنه يمكن القول إن مجتمع الدراسة هو مجتمع متجانس ويمكنه الإجابة على مختلف النقاط التي تتعلق بمحور تدقيق المعالجات المحاسبية ومحور القوائم المالية للمؤسسة بشكل عادل.

### ثانياً: صلاحية عينة الدراسة.

نظراً لكبير حجم عناصر المجتمعات الإحصائية، فإن الإلمام بإجابات كل هؤلاء العناصر يعد صعباً جداً أو مستحيل، لا سيما إن كانت الإجابات تأخذ وقت معين. وعليه تم اختصار الإجابات على عينة محددة من هذا المجتمع يتم اختيارها وفق شروط وبكيفية دقيقة بغية التمثيل المنطقي والعادل.

#### 1. أساس تحديد عينة الدراسة:

في دراستنا هذه كان مجتمع الدراسة يشمل الأفراد الذين على دراية بدور تدقيق المعالجات المحاسبية في تحسين الوضعية المالية في مؤسسة نفضال، وقد بينا فيما سبق تجانس المجتمع ومعلوماته، وعليه فإن عينة الدراسة يمكن تحديدها بالأسلوب العشوائي المنتظم أو العشوائي البسيط.

#### 2. كيفية تحديد عينة الدراسة:

بعد حصر مجتمع الدراسة في ولاية أدرار تبين أن مجتمع الدراسة يشمل حوالي 40 عنصر، ولكون الدراسات الاقتصادية تتباين الآراء فيها حول عدد العينة اللازمة للدراسة فإن دراستنا لم تخرج عن المألوف في هذا الصدد واعتمدت على عينة تفوق 30 مفردة إضافة إلى اختبار الاعتدالية (اختبار التوزيع الطبيعي).

### المطلب الثاني: صلاحية استبانة الدراسة.

سيتم في هذا الجزء عرض وتحليل أداة الدراسة والمتمثلة في الاستبيان، والتأكد من صلاحيتها للهدف المصممة من أجله، من خلال قياس الصدق والثبات.

### أولاً: تصميم الاستبيان.

بعد أن قمنا بتحديد الهدف من الاستبيان وهو معرفة وجهات نظر افراد عينة الدراسة بخصوص دور تدقيق المعالجات المحاسبية في تحسين الوضعية المالية قمنا بكتابة فقراته وأسئلته استنادا إلى نماذج معتمدة من استبيانات كثيرة سابقة للموضوع، وشمل الاستبيان على أنماط مختلفة من الأسئلة منها ما يشمل خيارات محددة ومنها ما يكون في فئات. كما أن هذه الأسئلة أيضا منها ما هو ذو طبيعة كمية، ترتيبية وإسمية.

#### ★ الأسس المعتمدة في تصميم الاستبيان:

بعد مراجعة الدراسات العلمية ذات الصلة بموضوع الدراسة وجدنا أن التقسيم الأمثل لجمع المعلومات داخل الاستبيان هو وضع ثلاثة محاور أساسية مبينة كالتالي:

#### المحور الأول: البيانات الشخصية.

تضمن هذا المحور البيانات الشخصية للمبحوثين وعددها 4، وتتمثل في:

- الجنس، في فئتين إسميتين.
- السن، في ثلاثة فئات كمية.
- المؤهل العلمي، في أربعة فئات ترتيبية.
- المستوى الإداري، في ثلاثة فئات ترتيبية.

#### المحور الثاني: تدقيق المعالجات المحاسبية

تضمن هذا المحور مجموعة من الأسئلة للتعرف على التدقيق، وعددها إحدى عشر سؤال.

#### المحور الثالث: القوائم المالية للمؤسسة

تضمن هذا المحور مجموعة من الأسئلة للتعرف على القوائم المالية وعددها ثمانية أسئلة. وبعد تحديد محاور الاستبيان قمنا بصياغة العبارات المشكلة لكل محور وتم صياغتها بالمدلول الإيجابي (جملة خبرية تفيد صحة الشيء)، وقمنا بمراعاة النقاط التالية:

- اختصار أسئلة الاستبيان.
- استخدام اللغة البسيطة المفهومة والمناسبة لمستويات افراد العينة.
- ابتعاد صيغة السؤال عن القابلية للتأويل.
- استخدام أشكال بسيطة للردود، مقياس ليكرت الخماسي.
- تجنب طرح الأسئلة الشخصية.
- تجنب طرح الأسئلة التي توجي إلى اختيار اجابة معينة.
- تجنب طرح الأسئلة التي تحتاج لإجراء حسابات ذهنية قد تخرج المبحوث.
- تجنب جعل صفحة الاستبيان تبدو فوضوية، أو غير منتظمة.
- طرح الأسئلة وفق ترتيب هادف.

#### ثانياً: صدق الاستبيان.

قمنا بإجراء عدد من الاختبارات على الاستبيان للتأكد من صحته مستخدمين في ذلك تحكيم الخبراء بالإضافة للاختبارات اللازمة للتحقق من الصدق كما يلي:

#### **I. صدق التحكيم:**

تم عرض الاستبيان بعد تصميمه بالاعتماد على مجموعة من الأبحاث والدراسات العلمية السابقة في مجالات الموضوع وعرضها على المحكمين للتحقق من خلوها من أي عيب أو خلل علمي أو منهجي، ومن ثم الأخذ بملاحظاتهم، وتعديلها بما يتلاءم والهدف المراد الوصول إليه من الدراسة (انظر الملحق رقم 1).

#### **II. صدق الاتساق الداخلي لعبارات الاستبيان:**

بعد تحكيم الاستبيان من طرف المتخصصين في البحث العلمي وإعداد الاستبيانات، تم حساب الاتساق الداخلي للاستبيان على عينة مكونة من 15 مفردة، وطلب منهم إبداء الرأي حول أية عبارة تبدو غير مفهومة أو غير محددة، ثم جمع الملاحظات وتفرغها، وعلى ضوء ذلك جرى تعديل العبارات التي أبدت الملاحظات بشأنها، كما تم حساب قيمة معامل الارتباط بيرسون Pearson Corrélation Coefficient بين كل عبارة والقيمة الكلية للمحور.

ويقصد بصدق الاتساق الداخلي هو قدرة الاستنباط على قياس ما وضع من اجله، وبالتالي فهو يعني أن أفراد العينة قد فهموا ما يصبو اليه الباحث إليه. ويكون ذلك من خلال الدقة في تشكيل المحاور وكذا الدقة في ترتيب العبارات بشكل يسهل على أفراد العينة التفاعل مع الأسئلة الموجهة لهم.

#### أ: صدق الاتساق الداخلي للفقرات.

يتضمن هذا الجزء على قياس صدق الاتساق الداخلي للعبارات داخل المحاور، وبالتالي فهي تقيس مدى سير كل العبارات المدرجة في سياق المحاور التي وضعت ضمنها، وكانت معاملات الارتباط ومستوى المعنوية لهذا المحور كما يلي:

#### 1. الصدق الداخلي لعبارات محور تدقيق المعالجات المحاسبية:

يبين الجدول الموالي الصدق الداخلي لعبارات محور تدقيق المعالجات المحاسبية ما يلي:

#### الجدول رقم 2: الصدق الداخلي لعبارات محور تدقيق المعالجات المحاسبية

الرمز	العبرة	معامل الارتباط	مستوى المعنوية
X1	تعتبر وظيفة التدقيق وظيفة أساسية في المؤسسة	0.722	0.000
X2	تتم عملية التدقيق بشكل مستمر	0.830	0.000
X3	يعتبر التدقيق من دعائم الإدارة العليا في المؤسسة	0.784	0.000
X4	يوجد وعي لدى الإدارة العليا بأهمية التدقيق	0.809	0.000
X5	يوجد وعي لدى الموظفين بأهمية التدقيق	0.825	0.000
X6	يوجد برنامج واضح في عملية التدقيق يتم إعلامكم به وتطبيقه بشكل صارم	0.918	0.000
X7	تسمح تقارير التدقيق باكتشاف الأخطاء في وقتها	0.896	0.000
X8	يتم الاعتماد على تقارير التدقيق لتحسين الإجراءات في مختلف الوظائف الإدارية في المؤسسة	0.870	0.000
X9	يؤثر التدقيق على الإجراءات والمهام الإدارية داخل المؤسسة	0.888	0.000
X10	يقدم التدقيق قيمة مضافة لمهامكم	0.813	0.000
X11	يتم التأكد من مدى تطبيق التوصيات الناتجة عن إدارة التدقيق	0.843	0.000

المصدر: من إعداد الباحثة بالاعتماد على مخرجات برنامج spss

من الجدول السابق يتضح أن معامل الارتباط لجميع عبارات محور تدقيق المعالجات المحاسبية، يتراوح ما بين 0.722 و0.918 وهذا يعني وجود ارتباط قوي بالمجموع الكلي للعبارات المتعلقة بهذا المحور. ويلاحظ أيضا أن مستوى المعنوية لكل عبارة أقل من 0.05 بمعنى أن جميع العبارات دالة إحصائيا عند مستوى معنوية 0.05، وبذلك فإن عبارات هذا المحور صادقة لما صممت لقياسه، وأنها ترتبط بفرضية هذا المحور والمتمثلة في مدى إدراك أفراد مؤسسة نافتال لمفاهيم التدقيق.

#### 2. الصدق الداخلي لعبارات محور القوائم المالية للمؤسسة:

يبين الجدول الموالي الصدق الداخلي لعبارات محور القوائم المالية ما يلي:



الجدول رقم 3: الصدق الداخلي لعبارات محور القوائم المالية للمؤسسة

الرمز	العبرة	معامل الارتباط	مستوى المعنوية
Y1	اختيار فترة التقرير التي سيغطيها تقرير المدقق هي الخطوة الأولى في إعداد قائمة الدخل	0.664	0.000
Y2	تبيين قائمة الدخل أداء المنشأة خلال فترة زمنية معينة	0.824	0.000
Y3	تعد قائمة حقوق الملكية لمعرفة التغيرات التي طرأت على حقوق أصحاب المنشأة خلال الفترة أو السنة المالية	0.807	0.000
Y4	من العناصر التي تتضمنها قائمة حقوق الملكية حساب رأس المال	0.851	0.000
Y5	يتم التمييز للإفصاح في الميزانية العمومية بين المتداول وغير المتداول كفئات منفصلة في الميزانية	0.878	0.000
Y6	يتم ترتيب الميزانية على شكل قائمة تبين الموجودات تليها المطالب ومن ثم حقوق المساهمين	0.892	0.000
Y7	تعد قائمة التدفقات النقدية على شكل قائمة مقارنة مع السنة المالية السابقة	0.882	0.000
Y8	يتم الإفصاح بقائمة التدفقات النقدية عن مجموع المبالغ المدفوعة لشراء إحدى الشركات التابعة	0.793	0.000

المصدر: من إعداد الباحثة بالاعتماد على مخرجات برنامج spss

من الجدول السابق يتضح أن معامل الارتباط لجميع عبارات محور القوائم المالية للمؤسسة يتراوح ما بين 0.664 و0.892 وهذا يعني وجود ارتباط قوي بالمجموع الكلي للعبارات المتعلقة بهذا المحور. ويلاحظ أيضاً أن مستوى المعنوية لكل عبارة أقل من 0.05 بمعنى أن جميع العبارات دالة إحصائياً عند مستوى معنوية 0.05، وبذلك فإن عبارات هذا المحور صادقة لما صممت لقياسه، وأنها ترتبط بفرضية هذا المحور والتمثلة في مدى إدراك أفراد مؤسسة نافتال لمفاهيم القوائم المالية.

3. صدق الاتساق البنائي للاستبيان:

يتضمن هذا الجزء على قياس صدق الاتساق البنائي للاستبيان، وبالتالي فهو يقيس مدى سير كل المحاور المدرجة في سياق الاستبيان ككل، وكانت معاملات الارتباط ومستوى المعنوية لهذه المحاور كما يلي:

الجدول الموالي يبين صدق الاتساق البنائي للاستبيان:

الجدول رقم 4: صدق الاتساق البنائي للاستبيان

الترتيب	الاستبيان	معامل الارتباط	مستوى المعنوية
1	المحور الثاني: تدقيق المعالجات المحاسبية	0.954	0.000
2	المحور الثالث: القوائم المالية للمؤسسة	0.940	0.000

المصدر: من إعداد الباحثة بالاعتماد على مخرجات برنامج spss

من خلال الجدول السابق نجد أن معامل الارتباط بين معدل كل من المحور الثاني والثالث من الدراسة ومعدل كل عبارات الاستبيان تراوح بين 0.940 و1، وهذا يدل على وجود ارتباط قوي جداً بين معدل المحاور، بالإضافة إلى أن مستوى المعنوية للمحاور أقل من 0.05 مما يعني أنهم صادقون لما صمموا لقياسه، وبالتالي تسير المحاور في السياق الكلي للاستبيان، وأنها ترتبط بفرضية هذه الدراسة والتمثلة في

وجهة نظر أفراد مؤسسة نافتال لدور تدقيق المعالجات المحاسبية في تحسين الوضع المالي للمؤسسات الاقتصادية ذات الطابع العمومي.

### ثالثاً: ثبات فقرات الاستبيان.

يقصد بالثبات أنه لو أعيد تطبيق الأدوات على نفس العينة المدروسة وفي نفس ظروف التطبيق نحصل على نفس الردود، أو ردود قريبة من التطبيق الأول، ويرى علماء القياس أنه لو طبقت على عينة إحصائية أخرى مسحوبة من نفس المجتمع وبنفس شروط سحب العينة الأولى فإن الإجابات تكون نفسها، وبالتالي تطمئن الدراسة للنتائج التي نتحصل عليها ويمكن تشميلها أو تعميمها على المجتمع الإحصائي بأريحية تامة. وقد قمنا باختبار الثبات بأسلوب معامل الثبات ألفا كرونباخ Cronbach's alpha.

### ★ طريقة ألفا كرونباخ Cronbach's alpha:

ألفا كرونباخ هو ثبات اتجاهات العينة المدروسة نحو الظاهرة محل البحث، وهو قيمة تتراوح بين الصفر (0) والواحد الصحيح (1)، وكلما اقترب من الصفر كلما دل على عدم وجود ثبات، وكلما اقترب من الواحد الصحيح دل على وجود ثبات قوي جداً، ولا توجد قيمة ثابتة يمكن الاعتماد عليها في قياس الثبات في جميع أنواع الدراسات، إلا أنه يعتمد قبول القيمة حسب توطن ظاهرة القياس في مجتمع الدراسة وعدد العبارات التي تقيس الظاهرة محل البحث ويعتمد عليها الباحث في قبول درجة الثبات. وقمنا بحساب معامل ألفا كرونباخ لكل فقرات محاور البحث التي تقيس متغيرات البحث وكل محور، بالإضافة إلى معامل ألفا كرونباخ الكلي، كما يلي:

### أ. ثبات مقياس محور تدقيق المعالجات المحاسبية بطريقة ألفا كرونباخ:

تم قياس محور تدقيق المعالجات المحاسبية من خلال إحدى عشرة عبارة، قيست معاملات ألفا كرونباخ لكل عبارة والمحور ككل، والنتائج موضحة في الجدول الموالي كما يلي:

الجدول رقم 5: الثبات بطريقة ألفا كرونباخ لمحور تدقيق المعالجات المحاسبية

الرقم	العبارات	ترتيب ثبات العبارات	معامل ألفا
X1	تعتبر وظيفة التدقيق وظيفة أساسية في المؤسسة	11	0.667
X2	تتم عملية التدقيق بشكل مستمر	6	0.798
X3	يعتبر التدقيق من دعائم الإدارة العليا في المؤسسة	10	0.743
X4	يوجد وعي لدى الإدارة العليا بأهمية التدقيق	9	0.763
X5	يوجد وعي لدى الموظفين بأهمية التدقيق	7	0.781
X6	يوجد برنامج واضح في عملية التدقيق يتم إعلامكم به وتطبيقه بشكل صارم	1	0.894
X7	تسمح تقارير التدقيق باكتشاف الأخطاء في وقتها	2	0.866
X8	يتم الاعتماد على تقارير التدقيق لتحسين الإجراءات في مختلف الوظائف الإدارية في المؤسسة	4	0.836
X9	يؤثر التدقيق على الإجراءات والمهام الإدارية داخل المؤسسة	3	0.864
X10	يقدم التدقيق قيمة مضافة لمهامكم	8	0.772
X11	يتم التأكد من مدى تطبيق التوصيات الناتجة عن إدارة التدقيق	5	0.812

المصدر: من إعداد الباحثة بالاعتماد على مخرجات برنامج spss

من الجدول السابق يتضح أن معاملات ألفا كرونباخ تراوحت بين 0.667 و 0.894 وجميعها تشير إلى ثبات متوسط ومقبول، وتشير إلى جودة مقياس محور تدقيق المعالجات المحاسبية، لتؤكد أيضاً على صدق الأداة طبقاً لقاعدة القياس "كل اختبار ثابت صادق، وليس كل اختبار صادق ثابت" مما يؤكد على جودة الاستبيان وحسن قياسه، والفهم المتساوي لعينة الدراسة، بحيث يكون فهم العينة هو الفهم الذي قصدته الباحثة.

ب. ثبات مقياس محور القوائم المالية للمؤسسة بطريقة ألفا كرونباخ:  
تم قياس محور القوائم المالية للمؤسسة من خلال ثمانية عبارات، قيست معاملات ألفا كرونباخ لكل عبارة والمحور ككل، والنتائج موضحة في الجدول الموالي كما يلي:

الجدول رقم 6: الثبات بطريقة ألفا كرونباخ لمحور القوائم المالية للمؤسسة

الرقم	العبارات	ترتيب ثبات العبارات	معامل ألفا
Y1	اختيار فترة التقرير التي سيغطيها تقرير المدقق هي الخطوة الأولى في إعداد قائمة الدخل	8	0.591
Y2	تبين قائمة الدخل أداء المنشأة خلال فترة زمنية معينة	5	0.765
Y3	تعد قائمة حقوق الملكية لمعرفة التغييرات التي طرأت على حقوق أصحاب المنشأة خلال الفترة أو السنة المالية	6	0.750
Y4	من العناصر التي تتضمنها قائمة حقوق الملكية حساب رأس المال	4	0.803
Y5	يتم التمييز للإفصاح في الميزانية العمومية بين المتداول وغير المتداول كفئات منفصلة في الميزانية	3	0.830
Y6	يتم ترتيب الميزانية على شكل قائمة تبين الموجودات تليها المطالب ومن ثم حقوق المساهمين	1	0.848
Y7	تعد قائمة التدفقات النقدية على شكل قائمة مقارنة مع السنة المالية السابقة	2	0.833
Y8	يتم الإفصاح بقائمة التدفقات النقدية عن مجموع المبالغ المدفوعة لشراء إحدى الشركات التابعة	7	0.726

المصدر: من إعداد الباحثة بالاعتماد على مخرجات برنامج spss

من الجدول السابق يتضح أن معاملات ألفا كرونباخ تراوحت بين 0.591 و0.848 وجميعها تشير إلى ثبات متوسط ومقبول، وتشير إلى جودة مقياس محور القوائم المالية للمؤسسة، لتؤكد أيضا على صدق الأداة طبقا لقاعدة القياس "كل اختبار ثابت صادق، وليس كل اختبار صادق ثابت" مما يؤكد على جودة الاستبيان وحسن قياسه، والفهم المتساوي لعينة الدراسة، بحيث يكون فهم العينة هو الفهم الذي قصدته الباحثة.  
د. ثبات مقياس كل عبارات الاستبيان بطريقة ألفا كرونباخ:

الجدول رقم 7: الثبات بطريقة ألفا كرونباخ للاستبيان

معايير ألفا	عدد العبارات	محاور الاستبيان
0.942	11	محور تدقيق المعالجات المحاسبية
0.933	08	محور القوائم المالية للمؤسسة
0.966	19	كل عبارات الاستبيان

المصدر: من إعداد الباحثة بالاعتماد على مخرجات برنامج spss

من الجدول السابق يتضح أن معاملات ألفا كرونباخ للمحاور تراوحت بين 0.933 و0.942 وجميعها تشير إلى ثبات قوي ومقبول، ومعامل ألفا كرونباخ لكامل عبارات الاستبيان كان 0.966، وهو بدوره يشير إلى ثبات قوي ومقبول، مما يؤكد النتائج السابقة، وبالتالي جودة الاستبيان وحسن قياسه لكل متغيرات الدراسة، والفهم المتساوي لعينة الدراسة، بحيث يكون فهم العينة هو الفهم الذي قصدته الباحثة.

## المبحث الثاني: التحليل الوصفي لبيانات عينة الدراسة.

### المطلب الاول: استكشاف اعتدالية التوزيع.

يقصد باعتدالية التوزيع هو ان البيانات المأخوذة للدراسة هي بيانات تتبع التوزيع الطبيعي، وأنها تتمحور حول المتوسط الحسابي بشكل معتدل.

وفي دراستنا هذه قمنا بالاعتماد في هذا الاستكشاف على اختبار كولموغروف-سميرنوف، حيث يعتبر من أفضل الاختبارات في هذا المجال.

نضع فرضيات الاختبار بالشكل التالي:

-  $H_0$  : البيانات لا تتبع التوزيع الطبيعي عند مستوى معنوية 5%.

-  $H_1$  : البيانات تتبع التوزيع الطبيعي عند مستوى معنوية 5%.

### 1. استكشاف اعتدالية التوزيع:

في هذا الجزء نختبر ان كانت البيانات تتبع التوزيع الطبيعي، وفيما يلي الجدول الذي يوضح القيمة Z وكذا مستوى المعنوية المقابل له:

### الجدول رقم 8: استكشاف اعتدالية التوزيع

كولموغروف-سميرنوف		
المعنوية	القيمة Z	التكرارات
0.008	0.173	36

المصدر: من إعداد الباحثة بالاعتماد على مخرجات برنامج spss

من خلال الجدول السابق يتضح أن قيمة الاختبار هي 0.173 بمستوى معنوية 0.008، وبهذا نقبل الفرض البديل القائل بأن البيانات تتبع التوزيع الطبيعي تبعا لعامل المؤهل العلمي، ونرفض الفرض الصفري القائل بأن البيانات لا تتبع التوزيع الطبيعي عند مستوى معنوية 5% وبالتالي يمكننا مواصلة إجراء الاختبارات الإحصائية على أساس أن البيانات تتمحور حول المتوسط الحسابي.

### المطلب الثاني: التحليل الوصفي لخصائص عينة الدراسة حسب النسب والتكرارات.

في هذا الجزء سوف نحاول التطرق لخصائص عينة الدراسة من خلال الوقوف على مختلف النسب والتكرارات ومحاولة تحليلها بما يتماشى وطبيعة العامل المدروس.

### 1. عرض توزيع العينة حسب عامل الجنس:

يوضح الجدول الموالي نتائج التحليل الوصفي لبيانات عينة الدراسة المتعلقة بعامل الجنس ما يلي:

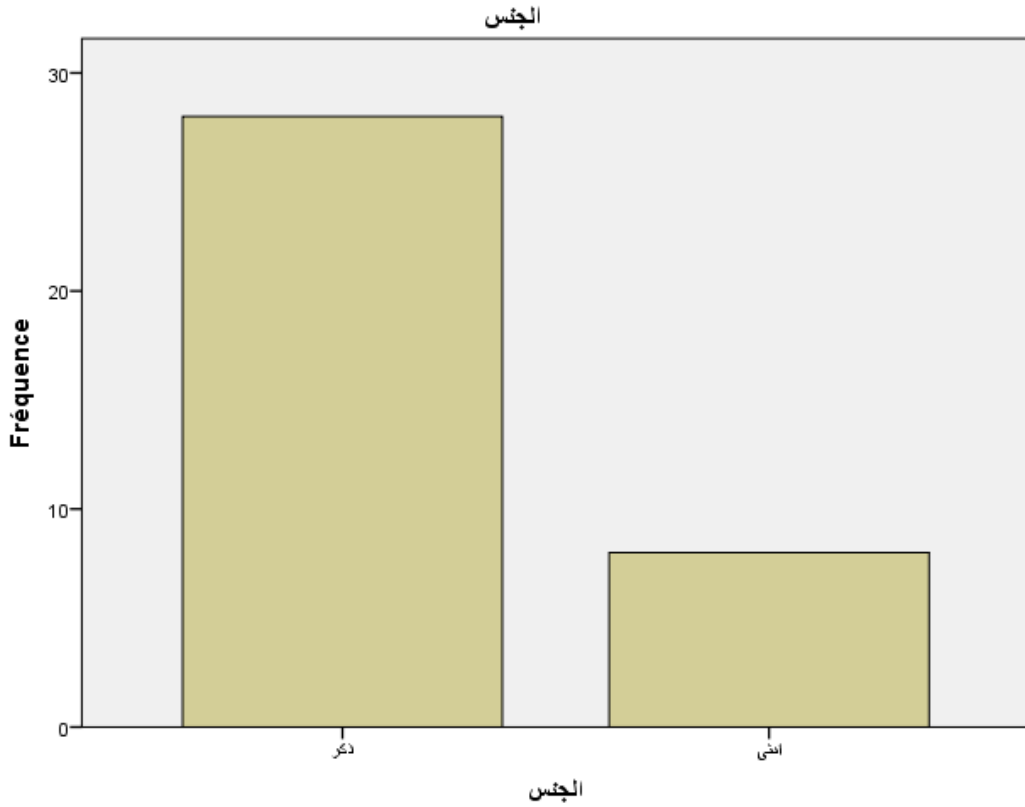
### الجدول رقم 9: توزيع أفراد العينة حسب عامل الجنس

النسبة المئوية %	التكرار	الجنس
77.8	28	ذكر
22.2	8	أنثى
100	39	المجموع

المصدر: من إعداد الباحثة بالاعتماد على مخرجات برنامج spss

من خلال الجدول السابق يتضح أن أكثر المبحوثين من جنس ذكر، حيث بلغت نسبتهم 77.8% أما جنس الأنثى أقل فهم يمثلون نسبة 22.2% ويلاحظ أن الذكور هم أكثر بكثير من الإناث ذلك أن الفارق هو 20 مفردة من عينة الدراسة، وهذا راجع إلى طبيعة العمل داخل مؤسسات نفضال والتي تستقطب فئة الذكور. والشكل الموالي يوضح طبيعة توزيع افراد عينة الدراسة حسب عامل الجنس

الشكل رقم 1: توزيع أفراد عينة الدراسة حسب عامل الجنس:



2. عرض توزيع العينة حسب عامل السن:

يوضح الجدول الموالي نتائج التحليل الوصفي لبيانات عينة الدراسة المتعلقة بعامل السن ما يلي:  
الجدول رقم 10: توزيع أفراد العينة حسب عامل السن

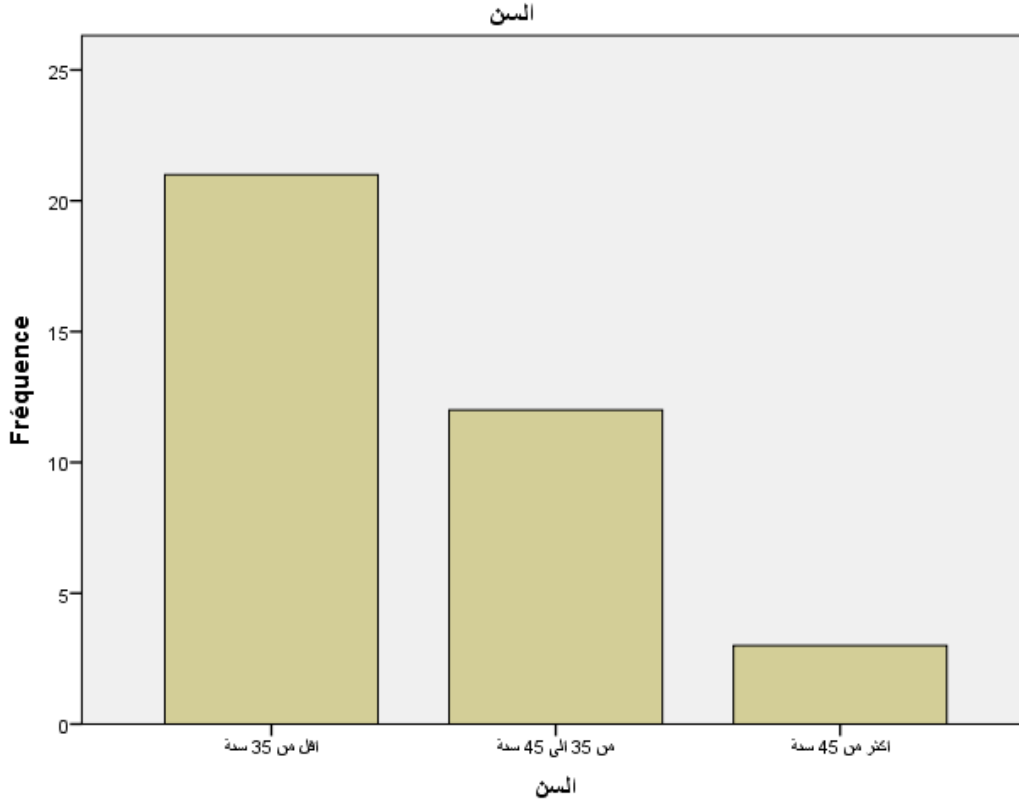
النسبة المئوية %	التكرار	السن
58.3	21	أقل من 35 سنة
33.3	12	من 35 إلى 45 سنة
8.3	3	أكثر من 45 سنة
100	39	المجموع

المصدر: من إعداد الباحثة بالاعتماد على مخرجات برنامج spss

من خلال الجدول السابق يتضح أن أكثر المبحوثين هم أقل من 35 سنة، حيث بلغت نسبتهم 58.3% وأقلهم من هم أكثر من 45 سنة فهم يمثلون نسبة 8.3% ويلاحظ أن من هم أقل من 35 سنة أكثر بكثير ممن هم أكثر من 35 سنة ذلك أن الفارق هو 30 مفردة من عينة الدراسة، وهذا راجع إلى وجود فئة الشباب داخل مؤسسات نفضال والتي تستقطب هذه الفئة.

والشكل الموالي يوضح طبيعة توزيع أفراد عينة الدراسة حسب عامل السن:

الشكل رقم 2: توزيع افراد عينة الدراسة حسب عامل السن



3. عرض توزيع العينة حسب عامل المستوى التعليمي:

يوضح الجدول الموالي نتائج التحليل الوصفي لبيانات عينة الدراسة المتعلقة بعامل المستوى التعليمي ما يلي:

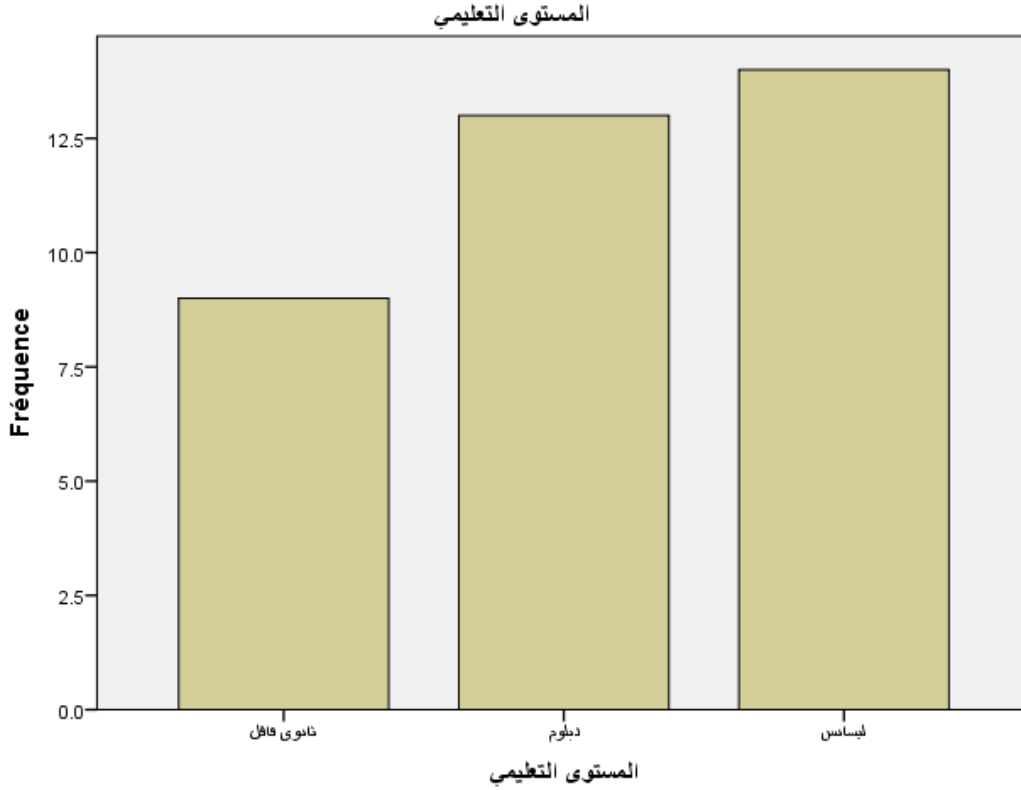
الجدول رقم 11: توزيع أفراد العينة حسب المستوى التعليمي

النسبة المئوية %	التكرار	المستوى التعليمي
25	9	المستوى التعليمي
36.1	13	ثانوي فأقل
38.9	14	دبلوم
100	39	المجموع

المصدر: من إعداد الباحثة بالاعتماد على مخرجات برنامج spss

من خلال الجدول السابق يتضح أن أكثر المبحوثين حاملين لشهادة ليسانس، حيث بلغت نسبتهم 38.9% أما من لديهم مستوى ثانوي فأقل فتتمثل نسبتهم 25% ويلاحظ أن من لديهم مستوى ليسانس هم أكثر بكثير ممن لديهم مستوى ثانوي فأقل ذلك أن الفارق هو 25 مفردة من عينة الدراسة، وهذا راجع إلى طبيعة المناصب داخل مؤسسات نفضال والتي تستقطب حاملي شهادة ليسانس. والشكل الموالي يوضح طبيعة توزيع افراد عينة الدراسة حسب عامل المستوى التعليمي:

الشكل رقم 3: توزيع افراد عينة الدراسة حسب عامل المستوى التعليمي



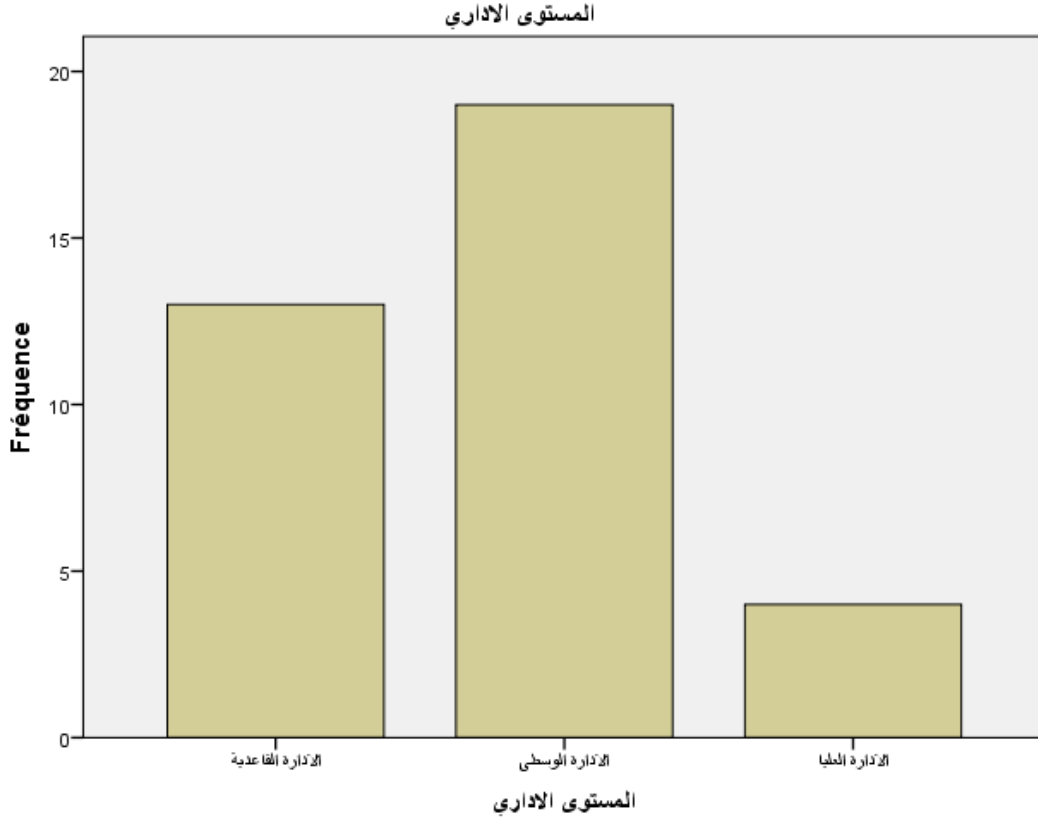
4. عرض توزيع العينة حسب عامل المستوى الإداري:  
يوضح الجدول الموالي نتائج التحليل الوصفي لبيانات عينة الدراسة المتعلقة بعامل المستوى الإداري ما يلي:

الجدول رقم 12: توزيع أفراد العينة حسب المستوى الإداري

النسبة المئوية %	التكرار	المستوى الإداري
36.1	13	الإدارة القاعدية
52.8	19	الإدارة الوسطى
11.1	4	الإدارة العليا
100	39	المجموع

**المصدر:** من إعداد الباحثة بالاعتماد على مخرجات برنامج spss  
من خلال الجدول السابق يتضح أن أكثر المبحوثين يتركزون في الإدارة الوسطى، حيث بلغت نسبتهم 52.8% أما عمال الإدارة القاعدية فهم يمثلون نسبة 36.1% وعمال الإدارة العليا يمثلون نسبة 11.1% ويلاحظ أن عمال الإدارة الوسطى هم أكثر بكثير من عمال الإدارة العليا ذلك أن الفارق هو 13 مفردة من عينة الدراسة، وهذا راجع إلى طبيعة المناصب داخل مؤسسات نفضال التي تستقطب الإدارة الوسطى. والشكل الموالي يوضح طبيعة توزيع افراد عينة الدراسة حسب عامل المستوى الإداري:

الشكل رقم 4: توزيع افراد عينة الدراسة حسب عامل المستوى الإداري:



**المطلب الثالث: التحليل الوصفي لخصائص عينة الدراسة حسب المتوسطات والانحرافات المعيارية.**  
في هذا الجزء سوف نقوم بعرض خصائص عينة الدراسة بالتركيز على مساهمتها في صنع الفوارق في الإجابات على أسئلة الاستبيان، بحيث نعرض الفوارق في المتوسطات الحسابية والانحرافات المعيارية حسب الفئات المدرجة لكل عامل.

#### 1. حسب عامل الجنس:

ينقسم هذا العامل إلى فئتين، وبالتالي سوف تكون هناك مجموعتين من المؤشرات كما يلي:  
الجدول رقم 13: خصائص عامل الجنس حسب تأثيره على الإجابات

العامل	الفئة	المدى	المتوسط الحسابي	الانحراف المعياري	اعلى قيمة	أدنى قيمة
الجنس	ذكر	2.82	3.6514	0.73022	4.54	1.72
	أنثى	1.84	3.7287	0.65555	4.45	2.61
	المجموع	2.82	3.6686	0.70594	4.54	1.72

المصدر: من إعداد الباحثة بالاعتماد على برنامج SPSS

يتضح من خلال الجدول السابق الاختلاف بين المتوسطات الحسابية لفئات أفراد العينة من حيث الجنس حيث جاء المتوسط الحسابي للفئة الأولى 3.6514 في حين بلغ في الفئة الثانية 3.7287، وبديل هذا الاختلاف على أن فئة الإناث هي الأكثر اتفاقاً مع أسئلة الاستبيان في حين أن فئة الذكور هي الأقل اتفاقاً مع أسئلة الاستبيان، وتظهر الانحرافات المعيارية للفئات مختلفة بحيث تعتبر فئة الذكور هي الفئة الأقل تشتتاً



فيما بينها بانحراف معياري 0.65555 في حين تعتبر فئة الإناث هي الفئة الأكثر تشتتاً فيما بينها بقيمة 0.73022.

## 2. حسب عامل السن:

ينقسم هذا العامل إلى ثلاث فئات، وبالتالي سوف تكون هناك ثلاث مجموعات من المؤشرات كما يلي:  
الجدول رقم 14: خصائص عامل السن حسب تأثيره على الإجابات

العامل	الفئة	المدى	المتوسط الحسابي	الانحراف المعياري	اعلى قيمة	أدنى قيمة
السن	أقل من 35 سنة	2.10	3.6380	0.67713	4.45	2.35
	بين 35 و 45 سنة	2.65	3.5630	0.77483	4.37	1.72
	أكثر من 45 سنة	0.68	4.3049	0.38725	4.54	3.86
	أقل من 35 سنة	2.82	3.6686	0.70594	4.54	1.72

المصدر: من إعداد الباحثة بالاعتماد على برنامج SPSS

يتضح من خلال الجدول السابق الاختلاف بين المتوسطات الحسابية لفئات أفراد العينة من حيث السن حيث جاء المتوسط الحسابي لفئة الأولى 3.6380 في حين بلغ في الفئة الثانية 3.5630 وبلغ في الفئة الثالثة 4.3049، ويدل هذا الاختلاف على أن فئة الذين تتراوح أعمارهم بين 35 و 45 سنة هي الأكثر اتفاقاً مع أسئلة الاستبيان في حين أن الفئة الذين أعمارهم أكثر من 45 سنة هي الأقل اتفاقاً مع أسئلة الاستبيان، وتظهر الانحرافات المعيارية للفئات مختلفة بحيث تعتبر فئة الذين أعمارهم أكثر من 45 سنة هي الفئة الأقل تشتتاً فيما بينها بانحراف معياري 0.38725 في حين تعتبر فئة الذين تتراوح أعمارهم بين 35 سنة فأقل هي الفئة الأكثر تشتتاً فيما بينها بقيمة 0.67713.

## 3. حسب عامل المستوى التعليمي:

ينقسم هذا العامل إلى ثلاثة فئات، وبالتالي سوف تكون هناك ثلاثة مجموعات من المؤشرات كما يلي:

الجدول رقم 15: خصائص عامل المستوى التعليمي حسب تأثيره على الإجابات

العامل	الفئة	المدى	المتوسط الحسابي	الانحراف المعياري	اعلى قيمة	أدنى قيمة
المستوى التعليمي	ثانوي فأقل	2.49	3.3750	0.75497	4.22	1.72
	ليسانس	2.02	3.7251	0.72746	4.37	2.35
	دراسات عليا	1,93	3.8048	0.64779	4.54	2.61
	المجموع	2.82	3.6686	0.70594	4.54	1.72

المصدر: من إعداد الباحثة بالاعتماد على برنامج SPSS

يتضح من خلال الجدول السابق الاختلاف بين المتوسطات الحسابية لفئات أفراد العينة من حيث المستوى التعليمي حيث جاء المتوسط الحسابي للفئة الأولى 3.3750 في حين بلغ في الفئة الثانية 3.7251 وبلغ في الفئة الثالثة 3.8048، ويدل هذا الاختلاف على أن فئة من يمتلكون مستوى دراسات عليا هي الأكثر اتفاقاً مع أسئلة الاستبيان في حين أن فئة من لديهم مستوى ثانوي فأقل هي الأقل اتفاقاً مع أسئلة الاستبيان، وتظهر الانحرافات المعيارية للفئات مختلفة بحيث تعتبر فئة من لديهم مستوى دراسات عليا هي الفئة الأقل تشتتاً فيما بينها بانحراف معياري 0.64779 في حين تعتبر فئة من لديهم مستوى ثانوي فأقل هي الفئة الأكثر تشتتاً فيما بينها بقيمة 0.75497.

#### 4. حسب عامل المستوى الإداري:

ينقسم هذا العامل إلى ثلاثة فئات، وبالتالي سوف تكون هناك ثلاثة مجموعات من المؤشرات كما يلي:

#### الجدول رقم 16: خصائص عامل المستوى الإداري حسب تأثيره على الإجابات

العامل	الفئة	المدى	المتوسط الحسابي	الانحراف المعياري	أعلى قيمة	أدنى قيمة
المستوى الإداري	الإدارة القاعدية	2.49	3.2054	0.69074	4.22	1.72
	الإدارة الوسطى	1.90	3.9513	0.48717	4.52	2.61
	الإدارة العليا	2.19	3.8310	1.00538	4.54	2.35
	المجموع	2.82	3.6686	0.70594	4.54	1.72

المصدر: من إعداد الباحثة بالاعتماد على برنامج SPSS

يتضح من خلال الجدول السابق الاختلاف بين المتوسطات الحسابية لفئات أفراد العينة من حيث المستوى الإداري حيث جاء المتوسط الحسابي للفئة الأولى 3.2054 في حين بلغ في الفئة الثانية 3.9513 وبلغ في الفئة الثالثة 3.8310، ويدل هذا الاختلاف على أن فئة الإدارة الوسطى هي الأكثر اتفاقاً مع أسئلة الاستبيان في حين أن فئة الإدارة العليا هي الأقل اتفاقاً مع أسئلة الاستبيان، وتظهر الانحرافات المعيارية للفئات مختلفة بحيث تعتبر فئة الإدارة الوسطى هي الفئة الأقل تشتتاً فيما بينها بانحراف معياري 0.48717 في حين تعتبر فئة الإدارة العليا هي الفئة الأكثر تشتتاً فيما بينها بقيمة 1.00538.

#### المطلب الرابع: التحليل الوصفي لمتغيرات الدراسة.

نقوم في هذا الجزء بالتحليل الوصفي لخصائص محاور الدراسة: محور التدقيق على المعالجات المحاسبية، ومحور القوائم المالية للمؤسسة.

وبما أن الإجابات المرتبطة بأسئلة المحاور تتمثل في 5 خيارات فإنه تجدر الإشارة إلى أن المتوسط الحسابي المرجح للعبارات يكون وفق التقسيم التالي:  
المدى = عدد المسافات بين الخيارات / عدد الخيارات  
وبما أن عدد الخيارات هي 5 فإن المسافات تكون = 5 - 1 = 4 ومنه:  
المدى =  $4 / (5 - 1) = 1.00$

إذن تكون المتوسطات المرجحة كما يلي:

#### الجدول رقم 17: المتوسطات المرجحة للأسئلة ذات الخمس خيارات

الخيار المقابل	الترجيح
غير موافق بشدة	من 1 إلى 1.79
غير موافق	من 1.80 إلى 2.59
محايد	من 2.6 إلى 3.39
موفق	من 3.4 إلى 4.19
موافق بشدة	من 4.2 إلى 5

المصدر: من إعداد الباحثة بالاعتماد على برنامج Excel

#### أولاً: عرض خصائص محور التدقيق على المعالجات المحاسبية

يتكون هذا المحور من إحدى عشر عبارة، ويتم تحليلها وصفيًا من خلال: المتوسط الحسابي، الانحراف المعياري، مبينة في الجداول الموالية:

الجدول رقم 18: عرض خصائص محور التدقيق على المعالجات المحاسبية

الترميز	العبارة	المتوسط الحسابي	الانحراف المعياري	الاتجاه
X1	تعتبر وظيفة الرقابة وظيفة أساسية في المؤسسة	3.7778	0.89797	موافق
X2	تتم عملية الرقابة بشكل مستمر	3.6389	0.79831	موافق
X3	تعتبر الرقابة من دعائم الإدارة العليا في المؤسسة	3.8611	0.83333	موافق
X4	يوجد وعي لدى الإدارة العليا بأهمية الرقابة	3.7500	0.99642	موافق
X5	يوجد وعي لدى الموظفين بأهمية الرقابة	3.7500	1.02470	موافق
X6	يوجد برنامج واضح في عملية الرقابة يتم إعلامكم به وتطبيقه بشكل صارم	3.6111	1.12828	موافق
X7	تسمح تقارير الرقابة باكتشاف الأخطاء في وقتها	3.6389	1.07312	موافق
X8	يتم الاعتماد على تقارير الرقابة لتحسين الإجراءات في مختلف الوظائف الإدارية في المؤسسة	3.7222	1.03126	موافق
X9	تؤثر الرقابة على الإجراءات والمهام الإدارية داخل المؤسسة	3.7500	0.84092	موافق
X10	تقدم الرقابة قيمة مضافة لمهامكم	3.6111	0.90326	موافق
X11	يتم التأكد من مدى تطبيق التوصيات الناتجة عن إدارة الرقابة	3.7222	0.84890	موافق
	محور تدقيق المعالجات المحاسبية	3.7121	3.7121	موافق

المصدر: من اعداد الباحثة بالاعتماد على برنامج spss

يلاحظ من الجدول السابق أن المتوسطات الحسابية لفقرة التدقيق على المعالجات المحاسبية تراوحت بين 3.6111 و 3.8611 وهي تتراوح بذلك إلى باتجاه موافق ، وجاءت الانحرافات المعيارية بين 1.12828 و 0.79831 وهي تشير بذلك إلى عدم وجود تشتت كبير في آراء افراد عينة الدراسة حول المتوسطات الحسابية، وقد سجلت العبارة المسماة ب: تعتبر الرقابة من دعائم الإدارة العليا في المؤسسة أعلى متوسط حسابي باتجاه موافق ، مما يدل على انها العبارة الأكثر توافقا مع وجهات نظر افراد العينة، في حين سجلت العبارة المسماة: تقدم الرقابة قيمة مضافة لمهامكم أدنى متوسط حسابي مما يدل على انها العبارة الأقل توافقا مع وجهات نظر افراد العينة، وسجلت العبارة المسماة ب: تتم عملية الرقابة بشكل مستمر أقل انحراف معياري ب 0.79831، مما يدل على انها العبارة الأكثر اتفاقا عليها بين افراد العينة، في حين سجلت العبارة المسماة: يوجد برنامج واضح في عملية الرقابة يتم إعلامكم به وتطبيقه بشكل صارم أكبر انحراف معياري ب 1.12828 مما يدل على انها العبارة الأقل اتفاقا عليها بين وجهات نظر افراد العينة.

وعموما فإن المتوسط الحسابي للمحور ككل بلغ 3.7121 وهو يقابل الاتجاه موافق مما يعني ان افراد

عينة الدراسة متفقون مع عبارات هذه المحور بانحراف معياري قدره 3.7121

ثانيا: عرض خصائص محور القوائم المالية للمؤسسة

يتكون هذا المحور من ثمانية عبارات، ويتم تحليلها وصفا من خلال: المتوسط الحسابي، الانحراف

المعياري، مبينة في الجداول الموالية:

الجدول رقم 19: عرض خصائص محور القوائم المالية للمؤسسة

الترميز	العبارة	المتوسط الحسابي	الانحراف المعياري	الاتجاه
Y1	اختيار فترة التقرير التي سيغطيها تقرير المدقق هي الخطوة الأولى في إعداد قائمة الدخل.	3.5278	0.65405	موافق
Y2	تبيين قائمة الدخل أداء المنشأة خلال فترة زمنية معينة.	3.6111	0.83761	موافق
y3	تعد قائمة حقوق الملكية لمعرفة التغيرات التي طرأت على حقوق اصحاب المنشأة خلال الفترة او السنة المالية.	3.5556	0.77254	موافق
y4	من العناصر التي تتضمنها قائمة حقوق الملكية حساب رأس المال.	3.6667	0.79282	موافق
y5	يتم التمييز للإفصاح في الميزانية العمومية بين المتداول وغير المتداول كفئات منفصلة في الميزانية.	3.6667	0.92582	موافق
y6	يتم ترتيب الميزانية على شكل قائمة تبين الموجودات تليها المطالب ومن ثم حقوق المساهمين.	3.6944	0.95077	موافق
y7		3.6667	0.95618	موافق
y8	يتم الإفصاح بقائمة التدفقات النقدية عن مجموع المبالغ المدفوعة لشراء إحدى الشركات التابعة.	3.6111	0.83761	موافق
	محور القوائم المالية للمؤسسة	3.6944	0.92091	موافق

المصدر: من إعداد الباحثة بالاعتماد على برنامج spss

يلاحظ من الجدول السابق أن المتوسطات الحسابية لفقرة القوائم المالية للمؤسسة تراوحت بين 3.6944 و 3.5278 وهي تتراوح باتجاه موافق، وجاءت الانحرافات المعيارية بين 0.95618 و 0.65405 وهي تشير بذلك إلى عدم وجود تشتت كبير في آراء افراد عينة الدراسة حول المتوسطات الحسابية، وقد سجلت العبارة المسماة بـ: "يتم ترتيب الميزانية على شكل قائمة تبيين الموجودات تليها المطالب ومن ثم حقوق المساهمين" أعلى متوسط حسابي باتجاه موافق، مما يدل على انها العبارة الأكثر توافقاً مع وجهات نظر افراد العينة، في حين سجلت العبارة المسماة بـ: "اختيار فترة التقرير التي سيغطيها تقرير المدقق هي الخطوة الأولى في إعداد قائمة الدخل" أدنى متوسط حسابي مما يدل على انها العبارة الأقل توافقاً مع وجهات نظر افراد العينة، وسجلت العبارة المسماة: "اختيار فترة التقرير التي سيغطيها تقرير المدقق هي الخطوة الأولى في إعداد الدخل" أقل انحراف معياري بـ 0.65405، مما يدل على انها العبارة الأكثر اتفاقاً عليها بين افراد العينة، في حين سجلت العبارة المسماة: "تعد قائمة التدفقات النقدية على شكل قائمة مقارنة مع السنة المالية السابقة" أكبر انحراف معياري بـ 0.95618 مما يدل على انها العبارة الأقل اتفاقاً عليها بين وجهات نظر افراد العينة. وعموماً فإن المتوسط الحسابي للمحور ككل بلغ 3.6944 وهو يقابل الاتجاه موافق مما يعني ان افراد عينة الدراسة متفقون مع عبارات هذه المحور بانحراف معياري قدره 0.92091

### المبحث الثالث: اختبار الفروض

في هذا المبحث سوف يتم اختبار فرضيات الدراسة، بحيث يتم اختبار مدى قبول أو رفض الفرضيات، كما يلي:

#### المطلب الأول: اختبار الفرضية الرئيسية الأولى

تم صياغة الفرضية الرئيسية الأولى كالآتي: لا توجد فروق ذات دلالة معنوية في إدراك مفاهيم تدقيق المعالجات المحاسبية لدى عمال مؤسسة نفضال بأدرار عند مستوى معنوية 5%. وتتجزأ منها الفرضيات الفرعية التالية:

#### 1. الفرضية الفرعية الأولى:

لا توجد فروق ذات دلالة معنوية في إدراك مفاهيم تدقيق المعالجات المحاسبية لدى عمال مؤسسة نفضال بأدرار عند مستوى معنوية 5%. تعزى لعامل العمر.

يتم استخدام تحليل التباين في اتجاه واحد لاختبار هذه الفرضية، والذي يتطلب توافر شرط تساوي التباين ومن خلال اختبار تجانس التباين TEST OF HOMOGENEITY OF VARIANCES، من قيمة الإحصاء LEVENE STATISTIC بلغت القيمة الاحتمالية لهذا الإحصاء 0.438 وهي أكبر من مستوى المعنوية المستخدم لتحليل البيانات 0.05 ولهذا لا يمكن رفض فرض تساوي التباينات. وحيث أن التباينات والعينات التي تم سحبها هي عشوائية ومستقلة، فيمكن إكمال تحليل التباين، وفيما يلي جدول تحليل التباين التالي:

**الجدول رقم 20: تحليل التباين لاختبار الفرضية الفرعية الأولى من الفرضية الرئيسية الأولى**

ANOVA	مجموع المربعات	درجة الحرية	متوسط مجموع المربعات	المؤشر الإحصائي F	القيمة الاحتمالية SIG
بين المجموعات	2.068	2	1.034	1.719	0.195
داخل المجموعات	19.857	33	0.602		
الكلي	21.926	35			

**المصدر:** من إعداد الباحثة بالاعتماد على مخرجات برنامج SPSS

من خلال الجدول السابق نجد أن  $F= 1.719$  وذلك بدرجات حرية للبسط 2 ودرجات حرية للمقام 33 كما أن القيمة الاحتمالية المقابلة المحسوبة بلغت 0.195 وهي أكبر من مستوى المعنوية 0.05 وبهذا يتوافر لدى الباحث دليل بقبول الفرض القائل: لا توجد فروق ذات دلالة معنوية في إدراك عمال مؤسسة نفضال بأدوار لمفاهيم تدقيق المعالجات المحاسبية عند مستوى معنوية 5% تعزى لعامل العمر.

**2. الفرضية الفرعية الثانية:**

لا توجد فروق ذات دلالة معنوية في إدراك مفاهيم تدقيق المعالجات المحاسبية لدى عمال مؤسسة نفضال بأدوار عند مستوى معنوية 5%. تعزى لعامل المستوى التعليمي.

يتم استخدام تحليل التباين في اتجاه واحد لاختبار هذه الفرضية، والذي يتطلب توافر شرط تساوي التباين ومن خلال اختبار تجانس التباين TEST OF HOMOGENEITY OF VARIANCES، من قيمة الإحصاء LEVENE STATISTIC بلغت القيمة الاحتمالية لهذا الإحصاء 0.759 وهي أكبر من مستوى المعنوية المستخدم لتحليل البيانات 0.05 ولهذا لا يمكن رفض فرض تساوي التباينات. وحيث أن التباينات والعينات التي تم سحبها هي عشوائية ومستقلة، فيمكن إكمال تحليل التباين، وفيما يلي جدول تحليل التباين التالي:

**الجدول رقم 21: تحليل التباين لاختبار الفرضية الفرعية الثانية من الفرضية الرئيسية الأولى**

ANOVA	مجموع المربعات	درجة الحرية	متوسط مجموع المربعات	المؤشر الإحصائي F	القيمة الاحتمالية SIG
بين المجموعات	0.930	2	0.465	0.731	0.489
داخل المجموعات	20.995	33	0.636		
الكلي	21.926	35			

**المصدر:** من إعداد الباحثة بالاعتماد على مخرجات برنامج SPSS

من خلال الجدول السابق نجد أن  $F= 0.731$  وذلك بدرجات حرية للبسط 2 ودرجات حرية للمقام 33 كما أن القيمة الاحتمالية المقابلة المحسوبة بلغت 0.489 وهي أكبر من مستوى المعنوية 0.05 وبهذا يتوافر لدى الباحث دليل بقبول الفرض القائل: لا توجد فروق ذات دلالة معنوية في إدراك عمال مؤسسة نفضال بأدوار لمفاهيم تدقيق المعالجات المحاسبية عند مستوى معنوية 5% تعزى لعامل المستوى التعليمي.

**3. الفرضية الفرعية الثالثة:**

لا توجد فروق ذات دلالة معنوية في إدراك مفاهيم تدقيق المعالجات المحاسبية لدى عمال مؤسسة نفضال بأدرار عند مستوى معنوية 5%. تعزى لعامل المستوى الإداري. يتم استخدام تحليل التباين في اتجاه واحد لاختبار هذه الفرضية، والذي يتطلب توافر شرط تساوي التباين ومن خلال اختبار تجانس التباين TEST OF HOMOGENEITY OF VARIANCES، من قيمة الإحصاء LEVENE STATISTIC بلغت القيمة الاحتمالية لهذا الإحصاء 0.151 وهي أكبر من مستوى المعنوية المستخدم لتحليل البيانات 0.05 ولهذا لا يمكن رفض فرض تساوي التباينات. وحيث أن التباينات والعينات التي تم سحبها هي عشوائية ومستقلة، فيمكن إكمال تحليل التباين، وفيما يلي جدول تحليل التباين التالي:

**الجدول رقم 22: تحليل التباين لاختبار الفرضية الفرعية الثالثة من الفرضية الرئيسية الأولى**

ANOVA	مجموع المربعات	درجة الحرية	متوسط مجموع المربعات	المؤشر الإحصائي F	القيمة الاحتمالية SIG
بين المجموعات	6.388	2	3.194	6.784	0.003
داخل المجموعات	15.537	33	0.471		
الكلي	21.926	35			

**المصدر:** من إعداد الباحثة بالاعتماد على مخرجات برنامج SPSS

من خلال الجدول السابق نجد أن  $F = 6.784$  وذلك بدرجات حرية للسطح 2 ودرجات حرية للمقام 33 كما أن القيمة الاحتمالية المقابلة المحسوبة بلغت 0.003 وهي أقل من مستوى المعنوية 0.05 وبهذا يتوافر لدى الباحث دليل بقبول الفرض القائل: توجد فروق ذات دلالة معنوية في إدراك عمال مؤسسة نفضال بأدرار لمفاهيم تدقيق المعالجات المحاسبية عند مستوى معنوية 5% تعزى لعامل المستوى التعليمي.

**المطلب الثاني: اختبار الفرضية الرئيسية الثانية.**

تم صياغة الفرضية الرئيسية الثانية كالتالي: لا توجد فروق ذات دلالة معنوية في إدراك مفاهيم الوضعية المالية لدى عمال مؤسسة نفضال بأدرار عند مستوى معنوية 5%. وتتجزأ منها الفرضيات الفرعية التالية:

**1. الفرضية الفرعية الأولى:**

لا توجد فروق ذات دلالة معنوية في إدراك مفاهيم الوضعية المالية لدى عمال مؤسسة نفضال بأدرار عند مستوى معنوية 5%. تعزى لعامل العمر.

يتم استخدام تحليل التباين في اتجاه واحد لاختبار هذه الفرضية، والذي يتطلب توافر شرط تساوي التباين ومن خلال اختبار تجانس التباين TEST OF HOMOGENEITY OF VARIANCES، من قيمة الإحصاء LEVENE STATISTIC بلغت القيمة الاحتمالية لهذا الإحصاء 0.764 وهي أكبر من مستوى المعنوية المستخدم لتحليل البيانات 0.05 ولهذا لا يمكن رفض فرض تساوي التباينات. وحيث أن التباينات والعينات التي تم سحبها هي عشوائية ومستقلة، فيمكن إكمال تحليل التباين، وفيما يلي جدول تحليل التباين التالي:

## الجدول رقم 23: تحليل التباين لاختبار الفرضية الفرعية الاولى من الفرضية الرئيسية الثانية

ANOVA	مجموع المربعات	درجة الحرية	متوسط مجموع المربعات	المؤشر الإحصائي F	القيمة الاحتمالية SIG
بين المجموعات	1.384	2	0.692	1.454	0.248
داخل المجموعات	15.709	33	0.476		
الكلي	17.094	35			

المصدر: من إعداد الباحثة بالاعتماد على مخرجات برنامج SPSS

من خلال الجدول السابق نجد أن  $F= 1.454$  وذلك بدرجات حرية للبيسط 2 ودرجات حرية للمقام 33 كما أن القيمة الاحتمالية المقابلة المحسوبة بلغت 0.248 وهي أكبر من مستوى المعنوية 0.05 وبهذا يتوافر لدى الباحث دليل بقبول الفرض القائل: لا توجد فروق ذات دلالة معنوية في إدراك عمال مؤسسة نפטال بأدوار لمفاهيم تدقيق المعالجات المحاسبية عند مستوى معنوية 5% تعزى لعامل العمر.

## 2. الفرضية الفرعية الثانية:

لا توجد فروق ذات دلالة معنوية في إدراك مفاهيم الوضعية المالية لدى عمال مؤسسة نפטال بأدوار عند مستوى معنوية 5%. تعزى لعامل المستوى التعليمي.

يتم استخدام تحليل التباين في اتجاه واحد لاختبار هذه الفرضية، والذي يتطلب توافر شرط تساوي التباين ومن خلال اختبار تجانس التباين TEST OF HOMOGENEITY OF VARIANCES، من قيمة الإحصاء LEVENE STATISTIC بلغت القيمة الاحتمالية لهذا الإحصاء 0.901 وهي أكبر من مستوى المعنوية المستخدم لتحليل البيانات 0.05 ولهذا لا يمكن رفض فرض تساوي التباينات. وحيث أن التباينات والعينات التي تم سحبها هي عشوائية ومستقلة، فيمكن إكمال تحليل التباين، وفيما يلي جدول تحليل التباين التالي:

## الجدول رقم 24: تحليل التباين لاختبار الفرضية الفرعية الثانية من الفرضية الرئيسية الثانية

ANOVA	مجموع المربعات	درجة الحرية	متوسط مجموع المربعات	المؤشر الإحصائي F	القيمة الاحتمالية SIG
بين المجموعات	1.246	2	0.623	1.298	0.287
داخل المجموعات	15.847	33	0.480		
الكلي	17.094	35			

المصدر: من إعداد الباحثة بالاعتماد على مخرجات برنامج SPSS

من خلال الجدول السابق نجد أن  $F= 1.298$  وذلك بدرجات حرية للبيسط 2 ودرجات حرية للمقام 33 كما أن القيمة الاحتمالية المقابلة المحسوبة بلغت 0.287 وهي أكبر من مستوى المعنوية 0.05 وبهذا يتوافر لدى الباحث دليل بقبول الفرض القائل: لا توجد فروق ذات دلالة معنوية في إدراك عمال مؤسسة نפטال بأدوار لمفاهيم تدقيق المعالجات المحاسبية عند مستوى معنوية 5% تعزى لعامل العمر.

## 3. الفرضية الفرعية الثالثة:

لا توجد فروق ذات دلالة معنوية في إدراك مفاهيم الوضعية المالية لدى عمال مؤسسة نפטال بأدوار عند مستوى معنوية 5%. تعزى لعامل المستوى الإداري.

يتم استخدام تحليل التباين في اتجاه واحد لاختبار هذه الفرضية، والذي يتطلب توافر شرط تساوي التباين ومن خلال اختبار تجانس التباين TEST OF HOMOGENEITY OF VARIANCES، من قيمة

الإحصاء LEVENE STATISTIC بلغت القيمة الاحتمالية لهذا الإحصاء 0.164 وهي أكبر من مستوى المعنوية المستخدم لتحليل البيانات 0.05 ولهذا لا يمكن رفض فرض تساوي التباينات. وحيث أن التباينات والعينات التي تم سحبها هي عشوائية ومستقلة، فيمكن إكمال تحليل التباين، وفيما يلي جدول تحليل التباين التالي:

**الجدول رقم 25: تحليل التباين لاختبار الفرضية الفرعية الثالثة من الفرضية الرئيسية الثانية**

ANOVA	مجموع المربعات	درجة الحرية	متوسط مجموع المربعات	المؤشر الإحصائي F	القيمة الاحتمالية SIG
بين المجموعات	2.862	2	1.431	3.318	0.049
داخل المجموعات	14.232	33	0.431		
الكلي	17.094	35			

**المصدر:** من إعداد الباحثة بالاعتماد على مخرجات برنامج SPSS23

من خلال الجدول السابق نجد أن  $F = 3.318$  وذلك بدرجات حرية للبسط 2 ودرجات حرية للمقام 33 كما أن القيمة الاحتمالية المقابلة المحسوبة بلغت 0.049 وهي أقل من مستوى المعنوية 0.05 وبهذا يتوافر لدى الباحث دليل بقبول الفرض القائل: توجد فروق ذات دلالة معنوية في إدراك عمال مؤسسة نفضال بأدوار لمفاهيم تدقيق المعالجات المحاسبية عند مستوى معنوية 5% تعزى لعامل العمر.

**المطلب الثالث: اختبار الفرضية الرئيسية الثالثة.**

تم صياغة الفرضية الرئيسية الثالثة كالآتي: لا يوجد أثر ذو دلالة معنوية لتدقيق المعالجات المحاسبية على الوضعية المالية للمؤسسة لدى عمال مؤسسة نفضال بأدوار عند مستوى معنوية 0.05 لاختبار هذه الفرضية نقوم باستخدام اختبار تحليل الانحدار الخطي البسيط، كما هو موضح في الجدول الموالي:

**الجدول رقم 26: نموذج الانحدار بين تدقيق المعالجات المحاسبية والوضعية المالية للمؤسسة**

النموذج	R	معامل التحديد	الارتباط المعدل	الخطأ المعياري
1	0.794	0.631	0.620	0.43088

**المصدر:** من إعداد الباحثة بالاعتماد على مخرجات برنامج spss23.

يتضح من خلال الجدول اعلاه وفقا لآراء أفراد العينة المدروسة أن قيمة معامل الارتباط بين تدقيق المعالجات المحاسبية والوضعية المالية للمؤسسة بلغت 0.794 وهي تدل على أنه يوجد ارتباط موجب بين المتغيرين وهو ارتباط متوسط، وبلغ معامل التحديد 0.631 أي أن ما نسبته 63.1% من التغير في الوضعية المالية للمؤسسة لدى عمال مؤسسة نفضال بأدوار ناتج عن التغير في مستوى الاهتمام بتدقيق المعالجات المحاسبية.

**الجدول رقم 27: تحليل التباين في المتوسطات بين تدقيق المعالجات المحاسبية والوضعية المالية للمؤسسة**

النموذج (X, Ya)	مجموع المربعات	درجات الحرية	مربعات المتوسطات	F	مستوى المعنوية
الانحدار	10.781	1	10.78	58.073	0.000
البواقي	6.312	34	0.186		
المجموع	17.094	35			

**المصدر:** من إعداد الباحثة بالاعتماد على مخرجات برنامج spss23.

يتضح من خلال الجدول اعلاه أن قيمة F بلغت 58.073 عند مستوى معنوية 0.000 وهي أكبر من مستوى الدلالة 0.05 وهذا يدل على أن نموذج الانحدار المقترح هو ملائم للدراسة، وعليه يمكن مواصلة تحليل الانحدار بين المتغيرين وتحديد القيمة الثابتة والميل في معادلة النموذج.



الجدول رقم 28: تحليل الانحدار لتدقيق المعالجات المحاسبية على الوضعية المالية للمؤسسة

النموذج	المعاملات غير المعيارية		المعاملات المعيارية	t	مستوى المعنوية
	B	الخطأ	Beta		
القيمة الثابتة	1.022	0.349		2.928	0.006
تدقيق المعالجات المحاسبية	0.701	0.092	0.794	7.621	0.000

المصدر: من اعداد الباحثة بالاعتماد على مخرجات برنامج spss23.

يتضح من خلال الجدول اعلاه وفقا لآراء أفراد العينة المدروسة أن القيمة الثابتة للنموذج بلغت 1.022 وهي قيمة لا تتغير بتغير تدقيق المعالجات المحاسبية وبخطأ معياري 0.349، أما بالنسبة لميل معادلة الانحدار الخطي فقد بلغ 0.701 أي أن التغيير في تدقيق المعالجات المحاسبية بدرجة واحدة سوف يغير 70.1 % ضمن معادلة الانحدار وذلك بخطأ معياري قدره 0.092 ، وعليه، وبالنظر إلى قيمة مستوى الدلالة 0.000 يمكن القول أنه هناك تأثير ذو دلالة إحصائية لتدقيق المعالجات المحاسبية على الوضعية المالية للمؤسسة بمعادلة تنبؤ نصيغها على النحو التالي:

$$Y = 0.701 (X) + 1.022$$

أي أن:

الوضعية المالية للمؤسسة = 0.701 (تدقيق المعالجات المحاسبية) + 1.022  
وعليه نقبل الفرضية البديلة التي تنص على أنه: يوجد أثر ذو دلالة معنوية لتدقيق المعالجات المحاسبية على الوضعية المالية للمؤسسة لدى عمال مؤسسة نفضال بأدرار عند مستوى معنوية 0.05

## خلاصة:

تم في هذا الفصل تقديم مؤسسة نفضال لولاية أدرار من خلال مختلف الخصائص الاجتماعية والاقتصادية، وتم كذلك عرض أداة الدراسة وقياس مدى صدقها وثباتها، وفي الأخير تم تحليل واختبار فرضيات الدراسة.

وخلصت إلى أن مؤسسة نفضال لولاية أدرار بها عمال جديرين بإجراء الدراسة عليهم، وخلصت أيضا إلى أن الأداة المستخدمة في الدراسة ثابتة وصادقة من خلال نتائج اختبار ألفا كرونباخ والتجزئة النصفية واختبار المحكمين. وبعد اختبار الفرضيات توصلت الدراسة إلى أن الإطار المفاهيمي للمتغيرات لا تزال غير مستوعبة من طرف مجتمع الدراسة من خلال اختبار بيرسون للارتباط رغم وجود بعض الفروقات الجوهرية في إجابات فئات افراد العينة كالخبرة المكتسبة والمؤهل العلمي والسن، وخلصت الدراسة أيضا إلى ان الاستهلاك المستدام له تأثير واضح على كل من المزيج التسويقي للتسويق المستدام والميزة التنافسية، لا سيما عنصر المزيج التسويقي للتسويق المستدام وذلك من خلال اختبار معامل الانحدار الخطي البسيط.

## خاتمة

تناولت هذه الدراسة موضوع دور تدقيق المعالجات المحاسبية في تحسين الوضعية المالية للمؤسسات العمومية ذات الطابع الاقتصادي ويعتبر موضوع التدقيق المحاسبي من المواضيع التي نالت اهتمام الكثير من الباحثين والمهنيين في مجال تدقيق الحسابات والتحليل المالي حيث أن القوائم المالية جاءت خدمة لاحتياجات الأطراف المتعاملة مع المؤسسة وتقييم نشاطها، تمثل القوائم المالية الصورة الحقيقية للمؤسسة. واستنادا لإشكالية البحث التي تمحورت حول مدى مساهمة التدقيق المحاسبي في تحسين الوضعية المالية للمؤسسات العمومية الاقتصادية ومما سبق تم استعراض الجوانب المشككة لموضوع البحث والمتمثلة في التدقيق كمتغير مستقل، وأيضا القوائم المالية كمتغير تابع، فإننا توصلنا إلى ما يلي:

- أن التدقيق المحاسبي له دور في زيادة موثوقية ومصداقية المعلومة المحاسبية وهذا ما توفره مختلف أعمال التدقيق سواء الداخلي أو الخارجي
- أن التدقيق يعتبر أداة مساعدة تلجأ إليها إدارة المؤسسة عند الإقبال على قرارات استراتيجية.
- أن التدقيق يساعد في توفير جو ملائم لاتخاذ قرارات رشيدة ذات جودة والتي تمكن المؤسسة من تطبيق سياساتها وإجراءاتها وبلوغ أهدافها بكفاءة وفعالية.
- أن إتباع توصيات ونصائح وقرارات المدقق يؤثر بشكل ايجابي في تحسين نوعية المعلومات والبيانات المحاسبية والمالية، وبالتالي التقليل من فرص الغش والتزوير والأخطاء المرتكبة مما يساهم في تحسين الوضعية المالية للمؤسسة.

## نتائج دراسة الفرضيات:

- من خلال دراسة المتغيرات المتعلقة بفروض الدراسة الميدانية يتبين لنا ما يلي:
- لا توجد فروق معنوية في إدراك عمال مؤسسة نفضال بأدرار لمفاهيم تدقيق المعالجات المحاسبية عند مستوى معنوية 5% تعزى لعامل العمر.
  - لا توجد فروق معنوية في إدراك عمال مؤسسة نفضال بأدرار لمفاهيم تدقيق المعالجات المحاسبية عند مستوى معنوية 5% تعزى لعامل المستوى التعليمي.
  - توجد فروق معنوية في توجد فروق ذات دلالة معنوية في إدراك عمال مؤسسة نفضال بأدرار لمفاهيم تدقيق المعالجات المحاسبية عند مستوى معنوية 5% تعزى لعامل المستوى التعليمي.
  - لا توجد فروق ذات دلالة معنوية في إدراك مفاهيم تدقيق المعالجات المحاسبية لدى عمال مؤسسة نفضال بأدرار عند مستوى معنوية 5%
  - لا توجد فروق معنوية في إدراك عمال مؤسسة نفضال بأدرار لمفاهيم تدقيق المعالجات المحاسبية عند مستوى معنوية 5% تعزى لعامل العمر،
  - لا توجد فروق معنوية في إدراك عمال مؤسسة نفضال بأدرار لمفاهيم تدقيق المعالجات المحاسبية عند مستوى معنوية 5% تعزى لعامل العمر،
  - لا توجد فروق معنوية في توجد فروق ذات دلالة معنوية في إدراك عمال مؤسسة نفضال بأدرار لمفاهيم تدقيق المعالجات المحاسبية عند مستوى معنوية 5% تعزى لعامل العمر.
  - لا توجد فروق ذات دلالة معنوية في إدراك مفاهيم الوضعية المالية لدى عمال مؤسسة نفضال بأدرار عند مستوى معنوية 5% في مؤسسة نفضال بولاية أدرار، ومن خلال الفرضيات الفرعية السابقة نجد أن التدقيق عموما هناك تطبيق لمفاهيمه في عينة الدراسة.
  - ، ومن خلال الفرضيات الفرعية السابقة نجد أن التدقيق عموما هناك تطبيق لمفاهيمه في عينة الدراسة.
  - يوجد دور مهم لـ التدقيق في تحسين الوضعية المالية في مؤسسة نفضال بولاية أدرار، ويجب هذا على إشكالية الدراسة في إن كان هناك دور لتدقيق المعالجات المحاسبية في تحسين الوضعية المالية للمؤسسات العمومية الاقتصادية.

- توجد فروق معنوية لدى أفراد عينة الدراسة في الحكم على مدى مساهمة التدقيق في تحسين  
الوضعية المالية في مؤسسة نפטال بولاية أدرار.

### توصيات الدراسة:

في ضوء الاستنتاجات المتوصل إليها، تضع الدراسة التوصيات التالية:

1. ضرورة إعداد سجل يحتوي على جميع حالات المخالفات والاختفاء التي واجهتها المؤسسة في السنوات السابقة.
2. دعم وتنظيم وظيفة التدقيق داخل المؤسسة
3. ضرورة الاهتمام بالتوصيات والاقتراحات التي تتدرج ضمن التقرير النهائي للمراجعين.
4. ضرورة توسيع مسؤولية محافظ الحسابات الخاصة باكتشاف الغش، بهدف تمكين مستخدمي القوائم المالية من الثقة في آرائهم عن مصداقية وعدالة هذه القوائم في التعبير عن المراكز المالي للمؤسسة الاقتصادية.

### أفاق الدراسة:

ختاماً، هذه الدراسة لا تقدم رؤية كاملة ونهائية عن موضوع دور تدقيق المعالجات المحاسبية في تحسين الوضعية المالية للمؤسسات العمومية ذات الطابع الاقتصادي وذلك باستخدام الاستبيان على عينة من الأفراد بالوكالة التجارية نפטال بولاية أدرار، ويرجع هذا لحدائثة مفهوم التدقيق المحاسبي وتوسع مفهوم القوائم المالية، وإمكانية دراستهما من عدة جوانب وأبعاد مختلفة، وبالتالي فهذه الدراسة هي بحاجة إلى أبحاث ودراسات أخرى مكملة لتسد القصور في الجهد والفهم. ونرى أن من أهم الدراسات التي تكمل هذا البحث هي ما تعلقت بالتدقيق المحاسبي، كذلك الدراسات المتعلقة بالقوائم المالية، إضافة إلى الأبحاث التي تتم في المؤسسات العمومية ذات الطابع الاقتصادي.

## قائمة المراجع:

### الكتب

1. أحمد حلمي جمعة، المدخل إلى التدقيق والتأكيد الحديث، ط 1، دار صفاء للنشر والتوزيع، عمان 1460هـ-2009م
2. أحمد قايد نور الدين، التدقيق المحاسبي وفقا للمعايير الدولية، ط1، دار الجنان للنشر والتوزيع، المملكة الأردنية الهاشمية، 1436-2015.
3. أحمد محمد نور، مبادئ المحاسبة المالية (المبادئ والمفاهيم والإجراءات المحاسبية طبقا لمعايير المحاسبة الدولية) الدار الجامعية للطباعة\_ الإسكندرية.
4. تامر مزيد رفاعة، أصول تدقيق الحسابات وتطبيقاته على دوائر العمليات في المنشأة، دار المناهج للنشر والتوزيع، المملكة الأردنية الهاشمية.
5. د/ جمال لعشيشي، محاسبة المؤسسة والجبابة وفق النظام المحاسبي المالي، متيجة للطباعة-الجزائر.
6. سلمان حسين الحكيم، تحليل القوائم المالية مدخل صناعة القرارات الاستثمارية والائتمانية، دار ومؤسسة رسلان للطباعة والنشر والتوزيع، سوريا\_ دمشق\_ جرمانا، سنة 2017
7. د/ طلال الججاوي، د/ سالم الزوبعي، القياس المحاسبي ومحدداته وانعكاسها على رأي مراقب الحسابات، اليازوري للنشر والتوزيع.
8. د/محمد أبو نصار، د/جمعة حميدات، معايير المحاسبة والإبلاغ المالي الدولية (الجوانب النظرية والعملية)، الطبعة الثانية، عمان\_ الأردن.
9. محمد التهامي طواهر، مسعود صديقي، المراجعة وتدقيق الحسابات الإطار النظري والممارسة التطبيقية، ديوان المطبوعات الجامعية.
10. د/ مؤيد راضي خنفر، د/ غسان فلاح المطارنة، تحليل القوائم المالية مدخل نظري وتطبيقي.
11. نضال محمود الرمحي، طارق عبد الخالق نصار، زياد عبد الحليم، مبادئ المحاسبة المالية (الجزء الأول)، الطبعة 1: 2010م/ 1431هـ، الطبعة 2: 2013م/ 1434هـ، دار المسيرة للنشر والتوزيع والطباعة\_ عمان.
12. هادي التميمي، مدخل إلى التدقيق من الناحية النظرية والعملية، ط3، دار وائل للنشر والتوزيع، عمان-الأردن، 2006.

### الأطروحات

13. التدقيق المحاسبي في المؤسسات العمومية\_ دراسة مقارنة، أطروحة مقدمة لنيل شهادة دكتوراه علوم في العلوم الاقتصادية تخصص التسيير، الطالب: يعقوب ولد الشيخ محمد ولد أحمد يورة، جامعة بوبكر بلقايد\_ تلمسان، السنة الجامعية: 2014/ 2015
14. دور القوائم المالية في إعداد بطاقة الأداء المتوازن لتقييم أداء المؤسسات الاقتصادية\_ دراسة حالة مجموعة من المؤسسات الاقتصادية 2011\* 2015 أطروحة مقدمة لنيل شهادة دكتوراه علوم في علوم التسيير تخصص محاسبة، إعداد الطالب بن خليفة حمزة، السنة الجامعية: 2017\*2018

## المذكرات

15. بن قنونة هوارية، النظام المحاسبي المالي وأثاره على مكونات القوائم المالية دراسة حالة بمؤسسة ترانس كنال بواد و هيو، مذكرة تخرج مقدمة ضمن متطلبات نيل شهادة الماستر تخصص التدقيق المحاسبي ومراقبة التسيير السنة الجامعية: 2014\*2015.
16. مخلوفي عبد الهادي، دور التدقيق المحاسبي في تحسين الأداء المالي دراسة حالة المؤسسة العمومية الاقتصادية لنقل المسافرين بشرق البلاد، مذكرة مقدمة كجزء من متطلبات نيل شهادة الماستر في علوم التسيير تخصص فحص محاسبي، 2015-2016.
17. قدور إيمان، دور التدقيق المحاسبي والمالي في رفع أداء المؤسسة، مذكرة تخرج مقدمة ضمن متطلبات نيل شهادة ماستر أكاديمي تخصص التدقيق المحاسبي ومراقبة التسيير، السنة الجامعي: 2016\*2017.

## المقالات:

18. تمار خديجة، ممارسة مهنة تدقيق الحسابات في المؤسسة الاقتصادية الجزائرية، مجلة المالية والأسواق، العدد 1، جامعة مستغانم-الجزائر، سنة 2017
19. رقايفية فاطمة الزهراء، مساهمة التدقيق في رفع جودة المعلومة المالية في ظل حوكمة الشركات، المجلة الجزائرية للتنمية الاقتصادية، جامعة قاصدي مرباح-ورقلة العدد 1، الجزائر سنة 2014.
20. شيخي بلال، فقير سامية، مخاطر التدقيق المحاسبي، مجلة المنهل الاقتصادي، العدد 1، جامعة الشهيد حمه لخضر-الوادي-الجزائر سنة 2020.
21. Le rôle de l'audit interne dans l'amélioration de la 'gouvernance d'entreprise، 'Abdelhak Ziani، 'Bendiabdel Abdeslam، مجلة تنمية الموارد البشرية، العدد 1، جامعة سطيف-الجزائر 2021.
22. 'Présentation des états financiers selon le référentiel IAS/IFRS، 'Boukssessa Souhila Kheira، 'Revue Economie et Gestion، العدد 3، جامعة وهران 2-الجزائر، سنة 2016.
23. Professional Bodies Supervising the Auditing، 'Chenikhar Abdelwahab، 'Mansour Nesrine، 'Profession in Palestine: Its Challenges and Developments، مجلة العلوم الاجتماعية والإنسانية، العدد 2، جامعة باتنة 1-الجزائر، سنة 2020.
24. La contribution des pratiques du 'conservatisme comptable à l'amélioration de la qualité des états financiers dans l'environnement algérien، 'Demdoum Zakaria، 'Sadraoui Tarek، 'Berradia Hakim، 'Rouy économique، العدد 2، جامعة الوادي-الجزائر، سنة 2020.



## ملحق الدراسة: الاستبانة

جامعة العقيد أحمد درااية – أدرار – الجزائر  
كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير  
قسم العلوم التجارية

### تحية طيبة وبعد

نضع بين أيديكم استبانة لأغراض البحث العلمي لموضوع دور تدقيق المعالجات المحاسبية في تحسين الوضعية المالية للمؤسسات العمومية ذات الطابع الاقتصادي يرجى التفضل والتعاون بالإجابة على جميع العبارات الواردة في الاستبانة ونؤكد بأن المعلومات التي سيتم جمعها من خلال إجاباتكم ستحاط بالسرية التامة وتستخدم لأغراض البحث العلمي والصالح العام لذلك نأمل تعاونكم والإجابة على هذه الأسئلة بموضوعية.

الباحثة  
بولاح سعاد

### أولاً: المعلومات الشخصية

1. الجنس:  ذكر  أنثى
2. السن:
3. المستوى التعليمي:
- ثانوي فأقل  دبلوم  ليسانس  دراسات عليا
4. المستوى الإداري:
- الإدارة القاعدية  الإدارة الوسطى  الإدارة العليا

## المحور الأول: التدقيق على المعالجات المحاسبية

موافق بشدة	موافق	محايد	غير موافق	غير موافق بشدة	فقرات المحور الأول
					1- تعتبر وظيفة التدقيق وظيفة أساسية في المؤسسة
					2- تتم عملية التدقيق بشكل مستمر
					3- يعتبر التدقيق من دعائم الإدارة العليا في المؤسسة
					4- يوجد وعي لدى الإدارة العليا بأهمية التدقيق
					5- يوجد وعي لدى الموظفين بأهمية التدقيق
					6- يوجد برنامج واضح في عملية التدقيق يتم إعلامكم به وتطبيقه بشكل صارم
					7- تسمح تقارير التدقيق باكتشاف الأخطاء في وقتها
					8- يتم الاعتماد على تقارير التدقيق لتحسين الإجراءات في مختلف الوظائف الإدارية في المؤسسة
					9- يؤثر التدقيق على الإجراءات والمهام الإدارية داخل المؤسسة
					10- يقدم التدقيق قيمة مضافة لمهامكم
					11- يتم التأكد من مدى تطبيق التوصيات الناتجة عن إدارة التدقيق



## المحور الثاني: القوائم المالية للمؤسسة

موافق بشدة	موافق	محايد	غير موافق	غير موافق بشدة	فقرات المحور الأول
					1- اختيار فترة التقرير التي سيعطيها تقرير المدقق هي الخطوة الأولى في إعداد قائمة الدخل.
					2- تبين قائمة الدخل أداء المنشأة خلال فترة زمنية معينة.
					3- تعد قائمة حقوق الملكية لمعرفة التغيرات التي طرأت على حقوق اصحاب المنشأة خلال الفترة او السنة المالية.
					4- من العناصر التي تتضمنها قائمة حقوق الملكية حساب رأس المال.
					5- يتم التمييز للإفصاح في الميزانية العمومية بين المتداول وغير المتداول كفئات منفصلة في الميزانية.
					6- يتم ترتيب الميزانية على شكل قائمة تبين الموجودات تليها المطالب ومن ثم حقوق المساهمين.
					7- تعد قائمة التدفقات النقدية على شكل قائمة مقارنة مع السنة المالية السابقة.
					8- يتم الإفصاح بقائمة التدفقات النقدية عن مجموع المبالغ المدفوعة لشراء إحدى الشركات التابعة.

## الملخص:

تهدف هذه الدراسة إلى تبيان الدور الذي يلعبه تدقيق المعالجات المحاسبية في تحسين الوضعية المالية للمؤسسات العمومية ذات الطابع الاقتصادي وبالضبط في الوكالة التجارية نفضال لولاية أدرار بالاعتماد على استبيان موجه لأفراد هذه العينة.

وتوصلت إلى أن التدقيق يعتبر أداة مساعدة تلجأ إليها إدارة المؤسسة عند الإقبال على قرارات استراتيجية كما أنه يساعد في توفير جو ملائم لاتخاذ قرارات رشيدة ذات جودة والتي تمكن المؤسسة من تطبيق سياساتها وإجراءاتها وبلوغ أهدافها بكفاءة وفعالية بالإضافة إلى أن إتباع توصيات ونصائح وقرارات المدقق يؤثر بشكل ايجابي في تحسين نوعية المعلومات والبيانات المحاسبية والمالية.

## Abstract

This study aims to show the role played by the audit of accounting treatments in improving the financial position of public institutions of an economic nature, specifically in the Naftal Experimental Agency in the Wilaya of Adrar, by relying on a questionnaire directed to the members .of this sample

And it came to the conclusion that auditing is an aid tool that the organization's management resorts to when making strategic decisions. It also helps in providing an appropriate atmosphere for making rational decisions of quality that enables the institution to implement its policies and procedures and achieve its goals efficiently and effectively. In addition, following the recommendations, advice and decisions of the auditor affects positively. Improving the quality of accounting and financial information and data

