



جامعة غرداية

كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير

الميدان العلوم الاقتصادية والتسيير وعلوم التجارية

قسم العلوم المالية والمحاسبة

شعبة المالية والمحاسبة



مذكرة مقدمة لاستكمال متطلبات شهادة الماستر أكاديمي الطور الثاني

الميدان: العلوم الاقتصادية وتجارية وعلوم التسيير

شعبة: المالية والمحاسبة

تخصص: محاسبة وتدقيق

بعنوان:

تقييم فعالية نظام الرقابة الداخلية في مؤسسات الضمان الاجتماعي دراسة حالة CNAS غرداية

من إعداد الطالبة : ظاهر أم الخير خولة

تم مناقشة المذكرة بتاريخ 12/06/2025 من طرف اللجنة المكونة من السادة الأساتذة:

الاسم واللقب	الرتبة	الجامعة	الصفة
بيشي اسماعيل	أستاذ محاضر "أ"	جامعة غرداية	رئيساً
زواويد لزهاري	أستاذ محاضر "أ"	جامعة غرداية	مشرفاً ومقرراً
قطيب عبد القادر	أستاذ محاضر "أ"	جامعة غرداية	ممتحناً

الموسم الجامعي: 2024-2025 م





جامعة غرداية

كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير
الميدان العلوم الاقتصادية والتسيير وعلوم التجارية
قسم العلوم المالية والمحاسبة
شعبة المالية والمحاسبة



مذكرة مقدمة لاستكمال متطلبات شهادة الماستر أكاديمي الطور الثاني

الميدان: العلوم الاقتصادية وتجارية وعلوم التسيير

شعبة: المالية والمحاسبة

تخصص: محاسبة وتدقيق

بعنوان:

تقييم فعالية نظام الرقابة الداخلية في مؤسسات الضمان الاجتماعي
دراسة حالة CNAS غرداية

من إعداد الطالبة : ظاهر أم الخير خولة

تم مناقشة المذكرة بتاريخ 2025/06/12 من طرف اللجنة المكونة من السادة الأساتذة:

الاسم واللقب	الرتبة	الجامعة	الصفة
بيشي اسماعيل	أستاذ محاضر "أ"	جامعة غرداية	رئيساً
زواويد لزهاري	أستاذ محاضر "أ"	جامعة غرداية	مشرفاً ومقرراً
قطيب عبد القادر	أستاذ محاضر "أ"	جامعة غرداية	ممتحناً

الموسم الجامعي: 2024-2025 م

الإهداء

إلى والدي العزيز،
سندي في الحياة، ونيع قوتي،
رغم ما ألمّ بك من مرض، بقيت حاضرًا بدعواتك وحنانك،
أسأل الله أن يمنّ عليك بالشفاء التام والعافية الدائمة.
إلى أمي الحبيبة،
نبيع الحنان، ودفع الدعاء، وطمأنينة الروح.
إلى أخي وأخواتي،
أنتم الدعامة الصلبة التي أتكئ عليها، والشعلة التي تضيء أيامي.
إلى أولاد أختي،
بهجتي الصغيرة التي تبعث الفرح في قلبي ببساطتها وبراءتها.
إلى زميلي هشام،
وإلى زميلتي وزملائي في العمل،
وإلى كل زميلاتي وزملائي في مقاعد الدراسة، الذين شركوني لحظات هذا المشوار.
وإلى أساتذتي الأفاضل ومعلمي الكرام،
الذين غرسوا في نفسي حبّ العلم، وكانوا نورًا في طريقي.
إلى كل من ذكرني بطيب وأحبني فالله.
إليكم جميعًا،
أهدي ثمرة جهدي هذه، عرفانًا وتقديرًا،
راجيةً من الله أن يديمكم بخير، ويبارك لي فيكم.

الشكر والتقدير

الحمد لله ... الحمد لله عز وجل الذي وفقنا لانجاز هذا العمل وعلى عونہ لنا
ونشكره على فضله فهو المعان والمستعان.

لا يسعنا ونحن بصدد اللمسات الأخيرة لهذا العمل المتواضع إل أن نتقدم بجزيل
الشكر وأسمى عبارات التقدير والعرفان.

الى أستاذنا ومرشدنا " لزهاري زواويد "
على قبوله الإشراف على مذكرتنا هذه وتوجيهنا ومتابعة عملنا برأيه السديد
ونصائحه القيمة، وفقه الله وسدد خطاه.

مصادقا لقوله تعالى " لئن شكرتم لأزيدنكم "
كما لا ننسى أن نسدي خالص الشكر والعرفان إلى عمال مؤسسة الصندوق
الوطني للضمان الاجتماعي بغارداية وعلى رأسهم
" بوراس عمار "

كما نتقدم بالشكر الجزيل الى الأستاذ
" بن شاعة وليد " الذي قدم لنا يد المساعدة.
وأخيرا إلى كل من ساعدنا من قريب أو من بعيد.

أم الخير خولة

الملخص:

تهدف هذه الدراسة إلى تقييم فعالية نظام الرقابة الداخلية بمؤسسة الضمان الاجتماعي للأجراء (CNAS) بولاية غرداية، من خلال تسليط الضوء على طبيعة هذا النظام وأهميته في تحقيق أهداف المؤسسة، بالإضافة إلى تشخيص نقاط القوة والضعف ضمن مكوناته. اعتمدت الدراسة على المنهج الوصفي التحليلي للإجابة على إشكالياتها، كما تم استخدام أداة الاستبيان لجمع البيانات من عينة مكونة من 34 موظفًا بمختلف مصالح المؤسسة، وتم تحليل البيانات إحصائيًا لاختبار الفرضيات المطروحة.

أظهرت نتائج الدراسة وجود علاقة إيجابية ذات دلالة إحصائية بين جميع مكونات نظام الرقابة الداخلية (بيئة الرقابة، تقييم المخاطر، الأنشطة الرقابية، تدفق المعلومات، وآليات المتابعة) وفعالية النظام داخل المؤسسة. وتؤكد هذه النتائج أهمية التكامل بين هذه المكونات في تعزيز الأداء المؤسسي وتحقيق الأهداف بكفاءة. وبناءً عليه، توصي الدراسة بضرورة تحديث أدوات الرقابة الداخلية بشكل دوري بما يتلاءم مع المتغيرات التنظيمية والتكنولوجية، وتدريب العاملين على مهارات التقييم والرقابة لضمان استمرارية الفعالية والشفافية في العمل.

الكلمات المفتاحية: الرقابة الداخلية، تقييم الفعالية، نظام الرقابة، مؤسسات الضمان الاجتماعي، CNAS

Abstract:

This study aims to evaluate the effectiveness of the internal control system at the Social Security Fund for Salaried Workers (CNAS) in the Wilaya of Ghardaia. It focuses on the nature and importance of this system in achieving the institution's objectives, in addition to diagnosing its strengths and weaknesses. The study adopts a descriptive-analytical approach to address its research question. A questionnaire was used as the primary data collection tool, targeting a sample of 34 employees from various departments within the institution. The collected data was statistically analyzed to test the proposed hypotheses.

The results revealed a statistically significant positive relationship between all components of the internal control system—namely the control environment, risk assessment, control activities, information flow, and monitoring mechanisms—and the overall effectiveness of the system within the institution. These findings highlight the importance of integration among the system's components in enhancing institutional performance and achieving objectives efficiently. Accordingly, the study recommends the periodic updating of internal control tools in line with organizational and technological changes, and the training of employees in evaluation and control skills to ensure the sustainability of effectiveness and transparency in operations.

Keywords: Internal Control, Effectiveness Evaluation, Control System, Social Security Institutions, CNAS.

قائمة المحتويات

الصفحة	العنوان
I	إهداء
II	شكر
III	الملخص
IV	قائمة المحتويات
VI	قائمة الجداول
VII	قائمة الأشكال
VIII	قائمة الملاحق
أ - هـ	مقدمة
01	الفصل الأول: الأدبيات النظرية والتطبيقية للدراسة
02	تمهيد
03	المبحث الأول: مفاهيم أساسية حول تقييم نظام الرقابة الداخلية
03	المطلب الأول: مفهوم نظام الرقابة الداخلية
08	المطلب الثاني: تقييم نظام الرقابة الداخلية
10	المطلب الثالث: عوائق نظام الرقابة الداخلية ومشاكل تقييمه
13	المبحث الثاني: الدراسات السابقة
13	المطلب الأول: الدراسات السابقة باللغة العربية

18	المطلب الثاني: الدراسات السابقة باللغة الأجنبية
22	المطلب الثالث: التعليق على الدراسات السابقة
26	 خلاصة الفصل الأول
27	الفصل الثاني: الدراسة الميدانية
28	 تمهيد
29	المبحث الأول: الطريقة والإجراءات
29	المطلب الأول: منهجية الدراسة
30	المطلب الثاني: أدوات الدراسة.....
33	المطلب الثالث: صدق وثبات أداة الدراسة.....
35	المبحث الثاني: عرض، تحليل ومناقشة النتائج
35	المطلب الأول: التحليل الوصفي للمتغيرات الشخصية
41	المطلب الثاني: التحليل الوصفي لمحاور الدراسة
44	المطلب الثالث: اختبار فرضيات الدراسة ومناقشتها.....
49	 خلاصة الفصل الثاني
50	 الخاتمة
53	 المراجع
57	 الملاحق

قائمة الجداول

الصفحة	عنوان الجدول	رقم الجدول
22	أهم أوجه التشابه والاختلاف بين الدراسة الحالية والدراسات السابقة العربية	الجدول (01-01)
24	أهم أوجه التشابه والاختلاف بين الدراسة الحالية والدراسات السابقة الأجنبية	الجدول (02-01)
30	النتائج الإحصائية الخاصة باستمارات الاستبيان الموزعة.	الجدول (01-02)
32	توزيع عبارات الاستبيان على محاور الدراسة.	الجدول (02-02)
32	الخيارات المكونة لمقياس ليكارت الخماسي.	الجدول (03-02)

32	قيمة الوسط المرجح ودرجات الموافقة لعينة الدراسة.	الجدول (04-02)
33	اختبار الثبات للأداة الدراسة.	الجدول (05-02)
34	اختبار التوزيع الطبيعي.	الجدول (06-02)
35	توزيع أفراد العينة حسب متغير الصنف.	الجدول (07-02)
36	توزيع أفراد العينة حسب متغير العمر.	الجدول (08-02)
37	توزيع أفراد العينة حسب متغير التخصص.	الجدول (09-02)
38	توزيع أفراد العينة حسب متغير المؤهل العلمي.	الجدول (10-02)
39	توزيع أفراد العينة حسب متغير سنوات الوظيفة .	الجدول (11-02)
40	المؤشرات الإحصائية لوصف متغير سنوات الخبرة.	الجدول (12-02)
42	المؤشرات الإحصائية لوصف محور أبعاد نظام الرقابة.	الجدول (13-02)
43	المؤشرات الإحصائية لوصف محور تقييم فعالية نظام الرقابة الداخلية.	الجدول (14-02)
44	نتائج الانحدار البسيط لقياس العلاقة بين وضوح بيئة الرقابة وفعالية نظام الرقابة الداخلية.	الجدول (15-02)
45	نتائج الانحدار البسيط لقياس العلاقة بين كفاءة تقييم المخاطر وفعالية نظام الرقابة الداخلية.	الجدول (16-02)
46	نتائج الانحدار البسيط لقياس العلاقة بين إجراءات الأنشطة الرقابية وفعالية نظام الرقابة الداخلية.	الجدول (17-02)
47	نتائج الانحدار البسيط لقياس العلاقة بين كفاءة الاتصال والمعلومات وفعالية نظام الرقابة الداخلية.	الجدول (18-02)
48	نتائج الانحدار البسيط لقياس العلاقة بين إجراءات الرقابة والمتابعة وفعالية نظام الرقابة الداخلية.	الجدول (19-02)

قائمة الأشكال

الصفحة	عنوان الشكل	رقم الشكل
30	النموذج المعتمد في الدراسة	1-2
36	تمثيل أفراد العينة حسب متغير الصنف	2-2
37	تمثيل أفراد العينة حسب متغير العمر	3-2
38	تمثيل أفراد العينة حسب متغير التخصص	4-2

39	تمثيل أفراد العينة حسب متغير المستوى التعليمي	5-2
40	تمثيل أفراد العينة حسب متغير الوظيفة	6-2
41	تمثيل أفراد العينة حسب متغير سنوات الخبرة	7-2

قائمة الملاحق

الصفحة	عنوان الملحق	رقم الملحق
58	الاستبيان	01
61	نتائج اختبار ثبات الاستبيان	02
62	نتائج المتوسطات والانحراف المعياري للمحاور والأبعاد.	03

04	نتائج اختبار الانحدار البسيط لأبعاد نظام الرقابة وتقييم فعالية نظام الرقابة الداخلية	62
05	نتائج اختبار الانحدار البسيط لبيئة الرقابة وتقييم فعالية نظام الرقابة الداخلية	63
06	نتائج اختبار الانحدار البسيط لتقييم المخاطر وتقييم فعالية نظام الرقابة الداخلية	64
07	نتائج اختبار الانحدار البسيط للأنشطة الرقابية وتقييم فعالية نظام الرقابة الداخلية	64
08	نتائج اختبار الانحدار البسيط للاتصال والمعلومات وتقييم فعالية نظام الرقابة الداخلية	65
09	نتائج اختبار الانحدار البسيط للرقابة والمتابعة وتقييم فعالية نظام الرقابة الداخلية	66
10	نتائج اختبار الاتساق الداخلي بين العبارات ومحور تقييم فعالية نظام الرقابة الداخلية	66
11	نتائج التحليل الوصفي للمتغيرات الشخصية	67
12	اختبار التوزيع الطبيعي	69

مقدمة

لل توطئة

مع التطور السريع للاقتصاد، أصبح من الضروري للمؤسسات الاقتصادية أن تولي أهمية كبيرة لأنظمة الرقابة الداخلية والخارجية. ومع استمرار تزايد المخاطر الناشئة عن فتح الأسواق العالمية، فمن الضروري أن تقدم هذه المؤسسات ضمانات كافية لعملائها لتعزيز ثقتهم واستدامتهم في بيئة أعمال شديدة التنافسية والتعقيد. وفي هذا السياق أصبح من الضروري تطوير وتحسين الكفاءة المؤسسية من خلال اعتماد أنظمة رقابية وإدارة متطورة لتعزيز قدرة المؤسسة على الاستمرار وتحقيق الاستغلال الأمثل للموارد. هذه الأنظمة تمنحها ميزة تنافسية وتساعد على ترسيخ مكانتها في السوق والحفاظ على استقرارها ومكانتها.

يعد تقييم نظام الرقابة الداخلية خطوة مهمة في عملية التدقيق، حيث أن الغرض منه هو تحديد نقاط الضعف وتصحيحها لتحسين فعاليتها. يمثل النظام الخطط والإجراءات التنظيمية التي تعتمد عليها المنظمة لضمان سير العمليات بكفاءة، بالإضافة إلى ضمان دقة ومصداقية المعلومات الصادرة عن أنظمتها. مع استمرار تطور أنشطة المنظمة، أصبح من الضروري تعديل نظام الرقابة الداخلية لمواكبة التغيرات التي تحدث، حيث يساعد ذلك على ضمان استمرارية أنشطة المنظمة من خلال الرقابة الحكيمة على العمليات المختلفة ومراجعة البيانات المالية للتأكد من الانعكاس الحقيقي للوضع المالي للمنظمة.

لل إشكالية الدراسة:

مع تزايد التحديات التي تواجه المؤسسات العامة والخاصة، برزت أنظمة الرقابة الداخلية كأداة حيوية لضمان الكفاءة التشغيلية وتحقيق أهداف الحوكمة، لا سيما في مؤسسات الضمان الاجتماعي التي تتعامل مع موارد مالية حساسة ومصالح اجتماعية واسعة. ورغم اعتماد مؤسسة الضمان الاجتماعي للأجراء (CNAS) بولاية غرداية على نظام رقابة داخلية متعدد الأبعاد، تبقى فعالية هذا النظام في الواقع العملي محل تساؤل، خاصة في ظل المتغيرات التنظيمية والتكنولوجية المتسارعة. كما أن تقييم فعالية هذا النظام يُعد ضرورة ملحة لضمان الشفافية، الحد من المخاطر، وتحقيق الكفاءة المؤسسية. وعليه وفي ضوء ما سبق يمكننا طرح السؤال الرئيسي الآتي:

- إلى أي مدى تُساهم مكونات نظام الرقابة الداخلية في تحقيق فعاليتها داخل مؤسسة الضمان الاجتماعي للأجراء (CNAS) بولاية غرداية؟

للإجابة على إشكالية الدراسة، يمكن طرح الأسئلة الفرعية التالية:

- هل توجد علاقة إيجابية ذات دلالة إحصائية بين وضوح بيئة الرقابة وفعالية نظام الرقابة الداخلية؟
- هل توجد علاقة إيجابية ذات دلالة إحصائية بين كفاءة تقييم المخاطر وفعالية نظام الرقابة الداخلية؟

- هل توجد علاقة إيجابية ذات دلالة إحصائية بين إجراءات الأنشطة الرقابية وفعالية نظام الرقابة الداخلية؟
- هل توجد علاقة إيجابية ذات دلالة إحصائية بين كفاءة الاتصال والمعلومات وفعالية نظام الرقابة الداخلية؟
- هل توجد علاقة إيجابية ذات دلالة إحصائية بين إجراءات الرقابة والمتابعة وفعالية نظام الرقابة الداخلية؟

للـ الفرضيات:

وبناءً على ما سبق، يمكن صياغة الفرضيات التالية:

- توجد علاقة إيجابية ذات دلالة إحصائية بين وضوح بيئة الرقابة وفعالية نظام الرقابة الداخلية.
- توجد علاقة إيجابية ذات دلالة إحصائية بين كفاءة تقييم المخاطر وفعالية نظام الرقابة الداخلية.
- توجد علاقة إيجابية ذات دلالة إحصائية بين إجراءات الأنشطة الرقابية وفعالية نظام الرقابة الداخلية.
- توجد علاقة إيجابية ذات دلالة إحصائية بين كفاءة الاتصال والمعلومات وفعالية نظام الرقابة الداخلية.
- توجد علاقة إيجابية ذات دلالة إحصائية بين إجراءات الرقابة والمتابعة وفعالية نظام الرقابة الداخلية.

للـ دوافع اختيار الدراسة:

- أهمية الدور الاجتماعي والاقتصادي لمؤسسات الضمان الاجتماعي، كونها تُعنى بتقديم خدمات حساسة تتعلق بالاستقرار المعيشي لشرريحة كبيرة من المواطنين، ما يستوجب التأكد من فعالية نظام الرقابة الداخلية لضمان الشفافية والكفاءة.

- التزايد المستمر في حجم العمليات والتعقيد الإداري داخل المؤسسات العمومية، وخاصة في قطاع الضمان الاجتماعي، مما يُبرز الحاجة إلى أنظمة رقابة فعالة وقابلة للتحديث.

- قلة الدراسات التطبيقية في السياق الجزائري التي تناولت فعالية الرقابة الداخلية في مؤسسات ذات طابع اجتماعي، وخاصة ضمن مراكز CNAS، ما يمثل فراغاً علمياً تسعى هذه الدراسة إلى الإسهام في تغطيته.

- الإمكانية العملية للتطبيق الميداني للدراسة داخل المؤسسة محل الاهتمام (CNAS غرداية)، وهو ما أتاح فرصة حقيقية لجمع البيانات وتحليلها في بيئة واقعية.

للـ أهداف الدراسة:

- تحديد مدى وجود علاقة دالة إحصائية بين بيئة الرقابة وفعالية نظام الرقابة الداخلية؛
- تقييم العلاقة بين تقدير المخاطر وفعالية النظام داخل المؤسسة؛
- تحليل أثر الأنشطة الرقابية على فعالية النظام؛
- قياس مساهمة كفاءة الاتصال وتدفق المعلومات في تفعيل الرقابة الداخلية؛

- دراسة أثر آليات المتابعة والتقييم على ضمان استمرارية فعالية النظام الرقابي.

لله أهمية الدراسة:

تكمن أهمية هذه الدراسة في كونها تركز على مؤسسة حيوية ذات طابع اجتماعي واقتصادي، حيث تتعامل مع شريحة واسعة من المواطنين، ما يجعل فعالية الرقابة الداخلية فيها ضرورية للحفاظ على ثقة المتعاملين وجودة الخدمة. كما تكتسي أهمية عملية من خلال تشخيص واقع نظام الرقابة الداخلية ميدانياً، والكشف عن نقاط القوة والخلل ضمن مكوناته الخمسة، بما يساعد المؤسسة على تحسين أدائها المؤسسي. وتُساهم الدراسة نظرياً في إثراء الأدبيات المتعلقة بحوكمة المؤسسات والرقابة الداخلية في القطاع العمومي، وهي من المجالات التي لا تزال بحاجة إلى مزيد من البحث في السياق الجزائري.

لله حدود الدراسة:

تتمثل حدود الدراسة التي قمنا بها في الحدود الزمنية والحدود المكانية:

- **الحدود الموضوعية:** تتمثل في دراسة وتحليل فعالية نظام الرقابة الداخلية بمؤسسة الضمان الاجتماعي، مع التركيز على مكوناته الخمسة (بيئة الرقابة، تقييم المخاطر، الأنشطة الرقابية، المعلومات والاتصال، المتابعة والتقييم).

- **الحدود المكانية:** تنحصر الدراسة في الفرع الولائي لمؤسسة الضمان الاجتماعي للأجراء (CNAS) بولاية غرداية، باعتباره إطاراً مناسباً لدراسة واقع الرقابة الداخلية في مؤسسة ذات طابع عمومي واجتماعي.

- **الحدود الزمنية:** تم إجراء الدراسة التطبيقية خلال السنة الجامعية 2024-2025 وتحديدًا شهر أفريل (15 يوما)، وهي الفترة التي تم فيها تصميم أدوات البحث، وجمع البيانات من الموظفين، وتحليلها إحصائياً.

لله منهج البحث وأدوات الدراسة:

اعتمدت الدراسة على المنهج الوصفي التحليلي لكونه الأنسب لتحليل الظواهر التنظيمية وتشخيص الواقع الفعلي لأنظمة الرقابة، إلى جانب استخدام الأداة الإحصائية (الاستبيان) لتجميع آراء العاملين حول فعالية النظام، وتحليلها باستخدام أساليب تحليل البيانات (مثل النسب، التكرارات، معامل الارتباط).

لله تقسيمات الدراسة:

لمعالجة موضوعنا قمنا بتقسيمه إلى فصلين - وفي كل فصل مبحثين-، تسبقهما مقدمة وتليهما خاتمة:

يعالج الفصل الأول: الأدبيات النظرية والتطبيقية للدراسة، حيث تم تقسيمه إلى مبحثين، المبحث الأول بعنوان مفاهيم أساسية حول تقييم نظام الرقابة الداخلية، بينما المبحث الثاني جاء بعنوان الدراسات السابقة، استعرضنا فيه الدراسات السابقة العربية والأجنبية وما يميز الدراسة الحالية عن باقي الدراسات.

أما الفصل الثاني: الدراسة الميدانية، حيث تم تقسيمه إلى مبحثين، المبحث الأول بعنوان الطريقة والإجراءات، بينما المبحث الثاني جاء بعنوان عرض، تحليل ومناقشة النتائج، قمنا فيه بتحليل نتائج اختبار الفرضيات. ويهدف تثمين دراستنا تم اختتامها: بمجموعة من النتائج والاقتراحات.

للم صعوبات الدراسة:

واجهت الطالبة عدة صعوبات خلال إعداد هذه المذكرة، أبرزها:

- تردد بعض الموظفين في الإدلاء برأيهم الصريح حول الممارسات الرقابية الفعلية؛
- التحديات في توزيع الاستبيانات واسترجاعها، حيث كان هناك تأخير في تعبئتها واستعادتها من طرف المستجوبين؛
- حجم العينة المحدود، نتيجة التأخير في استجابة المشاركين، مما أثر على شمولية الدراسة التطبيقية؛
- تعدد المهام التنظيمية داخل المؤسسة المدروسة، مما أثر على التفاعل السريع مع أدوات البحث الميداني.

الفصل الأول:

الأدبيات النظرية والتطبيقية للدراسة

تمهيد

تواجه المنظمات تحديات كبيرة في تحقيق أهدافها وتحسين الأداء، الأمر الذي يتطلب اعتماد آليات الإدارة والرقابة الفعالة.

تعتبر الرقابة الداخلية من أبرز الآليات وقد حظيت باهتمام واسع من المؤسسات الربحية والمنظمات غير الربحية والمنظمات المهنية لما لها من دور مهم في تحسين الشفافية وضمان كفاءة العمليات الداخلية. في المنظمات بمختلف أنواعها، تظل العلاقة بين فعالية أنظمة الرقابة الداخلية وتحقيق الأهداف التنظيمية وثيقة، حيث يساعد النظام على تحسين الأداء ويضمن الالتزام بالمعايير والإجراءات المعتمدة.

أما التأمين الاجتماعي فهو أحد الركائز الأساسية للمجتمع الحديث، إذ يهدف إلى تحقيق الضمان الاجتماعي للأفراد من خلال توفير الحماية للعاملين من المخاطر التي قد يتعرضون لها أثناء العمل أو ممارسة الأنشطة المهنية، كما تغطي هذه الحماية المخاطر التي قد يواجهونها خارج نطاق عملهم مثل المرض، مما يساعد على تعزيز الاستقرار الاجتماعي والاقتصادي.

وبهذا قمنا بتقسيم الفصل الأول إلى مبحثين هما:

المبحث الأول : مفاهيم أساسية حول تقييم نظام الرقابة الداخلية.

المبحث الثاني : الدراسات السابقة.

المبحث الأول: مفاهيم أساسية حول تقييم نظام الرقابة الداخلية

يعد نظام الرقابة الداخلية عنصراً مهماً داخل المؤسسة لأنه يلعب دوراً رئيسياً في تحقيق الأهداف التنظيمية وضمان كفاءة العمليات التشغيلية، كما أنها تشكل أداة وقائية تهدف إلى حماية أصول المؤسسة من الخسارة أو الضرر والحد من حالات الاحتيال والفساد، بالإضافة إلى زيادة الإنتاجية وتعزيز ثقة المستثمرين من خلال توفير معلومات مالية وإدارية دقيقة وموثوقة. وعليه، سنخصص هذا المبحث لتسليط الضوء على مفهوم نظام الرقابة الداخلية، تقييم نظامها، والتطرق لعوائق نظام الرقابة الداخلية ومشاكل تقييمه من جهة، واستعراض الدراسات السابقة ذات الصلة بالموضوع من جهة أخرى.

المطلب الأول: مفهوم الرقابة الداخلية

الفرع الأول: تعريف الرقابة الداخلية:

تحرص المؤسسات على تحسين الأداء وتحسين فعالية أنظمة الرقابة الداخلية الخاصة بها لضمان تحقيق أهدافها بكفاءة وشفافية. ومن هذا المنطلق، تهدف هذه الدراسة إلى توضيح الجوانب المختلفة للنظام من حيث مفهومه وأهميته وعناصره الأساسية، والتأكيد على دوره في تعزيز الحوكمة ودعم الاستقرار المؤسسي وضمان استدامة الأنشطة في بيئة عمل مليئة بالتحديات والتنافسية.

✓ **التعريف الأول :** عرف الاتحاد الدولي للمحاسبين في معيار التدقيق الدولي رقم (315) الرقابة الداخلية بأنها "العملية التي يقوم بها الأشخاص المكلفون بالرقابة أو الإدارة أو غيرهم من الموظفين بتصميمها وتطبيقها والمحافظة عليها من أجل توفير تأكيد معقول حول تحقيق أهداف الشركة فيما يتعلق بموثوقية إعداد البيانات المالية وفعالية وكفاءة العمليات والامتثال للقوانين واللوائح التنظيمية المطبقة، International Federation of Accountants (IFAC) (2012)، حيث يتم تنفيذ وتصميم الرقابة لتناول مخاطر العمل المحددة التي تهدد تحقيق أي من هذه الأهداف.¹

¹ دعاء موسى القيسي، تقييم نظام الرقابة الداخلية وأثره على عمل التدقيق الخارجي، رسالة ماجستير في المحاسبة، كلية الأعمال، جامعة عمان العربية، الأردن، 2014، ص: 18.

✓ **التعريف الثاني:** فقد عرفها المدققون الداخليون من أنها الخطة التنظيمية والسجلات والإجراءات التي تهدف للمحافظة على موجودات الشركة وضمان كفاية استخدامها والتأكد من سلامة ودقة السجلات المحاسبية بحيث تسمح بإعداد بيانات مالية يعتمد عليها ومحصنة طبقاً للمبادئ المحاسبية المتعارف عليها.²

✓ **التعريف الثالث:** أما المعهد الأمريكي للمحاسبين القانونيين (AICPA) عرفها على أنها "عبارة عن خطة تنظيمية ومجموعة من الطرق التي تساهم في تنسيق في مختلف الأعمال التجارية من أجل حماية الأصول، والتحقق من دقة وموثوقية البيانات المحاسبية، وتعزيز الكفاءة التشغيلية والتقييد بالسياسات الإدارية التي تم وضعها".³

ومما سبق يمكن تعريف نظام الرقابة الداخلية بأنه مجموعة من الإجراءات والخطط التنظيمية المصممة لحماية أصول المؤسسة، وضمان دقة البيانات المحاسبية، وتحسين الكفاءة التشغيلية مع الالتزام بالسياسات الإدارية والمبادئ المحاسبية المعتمدة.

الفرع الثاني: أهداف نظام الرقابة الداخلية

تهدف المؤسسات الاقتصادية من خلال اعتماد نظام رقابة داخلية فعال إلى تعزيز الانسجام التنظيمي وضمان السير الحسن لأنشطتها بما يحقق الأهداف الاستراتيجية المسطرة. ومن خلال ما تم استعراضه سابقاً، يمكن تحديد الأهداف الأساسية التالية:

- التحكم في المؤسسة :

يسعى نظام الرقابة الداخلية إلى إحكام السيطرة على مختلف أنشطة المؤسسة، بما في ذلك عمليات الإنتاج، الإنفاق، العوائد، والسياسات الداخلية، وذلك من خلال وضع أهداف واضحة، وهياكل تنظيمية دقيقة،

² الصادق عبد الله هارون محمد، **تقويم نظام الرقابة الداخلية في شركة سكر كنانة**، رسالة ماجستير في المحاسبة، كلية العلوم الإدارية، جامعة أم درمان الإسلامية، السودان، 2007، ص: 40.

³ حسين بشير الزعر، **حاج قويدر قورين، دور نظام الرقابة الداخلية في تعزيز حوكمة الشركات في المؤسسات الاقتصادية: دراسة حالة SOTIPLAST**، مجلة الاقتصاد والمالية، المجلد 08، العدد 02، 2022، ص: 37.

وأجراءات تشغيلية مدروسة. هذا الإطار يُمكن الإدارة من الحصول على معلومات موثوقة تعكس الوضع الحقيقي للمؤسسة وتُسهم في إحكام الرقابة على الموارد والعوامل المؤثرة في الأداء.⁴

- حماية الأصول:

يُعد الحفاظ على الأصول من المخاطر المحتملة من أبرز أهداف الرقابة الداخلية، وذلك عبر تطبيق ضوابط مادية ومحاسبية تضمن سلامة الممتلكات والموجودات. ويساهم ذلك في الحفاظ على الاستمرارية التشغيلية للمؤسسة وتحقيق أهدافها بكفاءة من خلال الاستغلال الأمثل لمواردها.

- ضمان نوعية المعلومات:

يفترض نظام الرقابة أن تتسم المعلومات المتاحة بالدقة، الموضوعية، والشمولية، سواء كانت تاريخية أو مستقبلية، وأن تُقدّم في الوقت المناسب وبالصيغة الملائمة لمتخذي القرار. فضعف جودة المعلومات غالبًا ما يكون أحد الأسباب الرئيسية للإخفاقات المالية والتشغيلية، وهو ما يعزز أهمية وجود نظام رقابي يضمن المعلومة النوعية.

- تشجيع العمل بكفاءة:

يساهم تطبيق نظام رقابة داخلية متكامل في ترشيد استخدام الموارد، وتحقيق الكفاءة التشغيلية عبر تقليل التكاليف وتحسين المردودية. كما يوفر النظام الرقابي للإدارة أدوات فاعلة لاتخاذ قرارات رشيدة وتحقيق أهدافها بأقل قدر ممكن من الهدر والضياع.

- تشجيع الالتزام بالسياسات الإدارية:

يعمل نظام الرقابة على ضمان احترام القوانين، اللوائح، والتعليمات الصادرة عن الإدارة سواء كانت دائمة أو ظرفية، حتى وإن كانت خاضعة للتعديل. كما يعزز التزام العاملين بالإجراءات المقررة، مما ينعكس إيجابًا على نتائج المؤسسة ويساعد على تحسين أدائها العام.⁵

⁴ وجدان علي أحمد، دور الرقابة الداخلية والمراجعة الخارجية في تحسين الأداء المؤسسية، رسالة الماجستير في العلوم التجارية، تخصص محاسبة وتدقيق، جامعة الجزائر 3، 2010، ص: 21.

⁵ بريالة رحاب، دور نظام الرقابة الداخلية في إدارة المخاطر بالمؤسسة الاقتصادية الجزائرية، مذكرة ماستر، تخصص: كليات علوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، جامعة ورقلة، 2020، ص: 06.

الفرع الثالث: أنواع الرقابة الداخلية

تُعد الرقابة الداخلية منظومة شاملة تضم مختلف العمليات والإجراءات التي تُمارس داخل المؤسسة، سواء كانت صناعية، تجارية، أو خدمية، بهدف ضمان تحقيق الأهداف بكفاءة وفعالية. وتنقسم الرقابة الداخلية إلى ثلاثة أنواع رئيسية:

- الرقابة الداخلية الإدارية:

تمثل الرقابة الإدارية نشاطاً تنظيمياً يهدف إلى متابعة وتقييم أداء العاملين، ويمكن أن تكون مستمرة أو دورية أو مفاجئة، وفقاً لطبيعة الهيكل التنظيمي والبيئة المؤسسية. وتكمن وظيفتها في التأكد من مدى التزام الموظفين بالقوانين والتعليمات، وتحفيزهم على التقيد بالأنظمة المعتمدة، كما تُستخدم لرصد الانحرافات ومعالجتها في الوقت المناسب لضمان سير العمل وتحقيق الأهداف المرجوة. ويُشترط في هذا النوع من الرقابة أن يتمتع بدرجة عالية من الحيادية والدقة في التقييم.⁶

- الرقابة الداخلية المحاسبية:

تهدف الرقابة المحاسبية إلى التحقق من صحة البيانات المحاسبية ومطابقتها للمعايير المعتمدة، وضمان أن العمليات المالية قد تم تنفيذها وتسجيلها وفقاً لتفويضات الإدارة. وهي مسؤولية تقع في الأساس على عاتق الإدارة المالية، وتُعد أساسية لضمان موثوقية المعلومات في القوائم المالية والتقارير المحاسبية. وتعتمد على مجموعة من الإجراءات منها:

- ✓ تحديد المسؤوليات والفصل بين المهام المتعارضة داخل القسم المالي؛
- ✓ تطبيق نظام القيد المزدوج؛
- ✓ استخدام حسابات المراجعة الإجمالية؛
- ✓ إعداد موازين المراجعة والتسويات البنكية بانتظام؛
- ✓ تبني نظام الجرد المستمر للمخزون؛
- ✓ التأكد من أن عمليات التصحيح والتسوية تتم من قبل أشخاص غير المنفذين الأصليين للقيود.

⁶ بوخاتم عبير سعاد، بوسنة أسماء، دور الرقابة الإدارية في الحد من التسيب الإداري، مذكرة ماستر، تخصص: علم اجتماع تنظيم والعمل، قسم علم الاجتماع، جامعة ابن خلدون، تيارت، 2023، ص: 18.

- الضبط الداخلي:

يركّز الضبط الداخلي على الرقابة اليومية للأنشطة التشغيلية، ويُعد جزءًا لا يتجزأ من الخطة التنظيمية للمؤسسة. ويقوم على مبدأ المراجعة المتبادلة، حيث يُكمل كل موظف عمل زميله للتحقق من صحة الإجراءات المتبعة، مما يعزز من الكشف المبكر للأخطاء ويُقلل من فرص التلاعب أو الاختلاس. وتتمثل أهدافه الأساسية في:

- ✓ تطبيق الوسائل والإجراءات المحاسبية الفعالة؛
- ✓ تحديد واجبات ومسؤوليات كل قسم وكل فرد تحديدا واضحا؛
- ✓ توزيع العمل بين الأشخاص داخل المؤسسة لتحديد السلطة والمسؤولية والاختصاص؛
- ✓ الأخذ بنظام المراجعة التبادلية من موظف إلى آخر، أي عدم تفرد شخص واحد للقيام بكامل العملية من أولها إلى آخرها لتجنب عمليات الغش والاختلاس، فبواسطة المراجعة التبادلية يتم كشف الأخطاء ومن ثم تصحيحها.⁷

الفرع الرابع: تطور مفهوم الرقابة الداخلية

مر مفهوم الرقابة الداخلية، بثلاث مراحل في إطار تطوره التاريخي، وهي:

- المرحلة الأولى :

تطور مفهوم الرقابة الداخلية من مجرد الرقابة على النقدية والمخزون إلى مفهوم أعم وأشمل أطلق عليه الضبط الداخلي بغرض تحقيق مجموعة من الأهداف مثل حماية أصول الوحدة الاقتصادية من الاختلاس والضياع وسوء الاستخدام للموارد الاقتصادية كذلك التقليل من الأخطاء واحتمالات وقوعها.⁸

- المرحلة الثانية:

⁷ أحمد حسين البخيت، أثر نظام الرقابة الداخلية على الأداء المالي في المحاكم النظامية الأردنية: دراسة تطبيقية على محاكم عمان، رسالة ماجستير في المحاسبة، كلية الأعمال، جامعة عمان العربية، الأردن، 2016، ص ص: 19-21.

⁸ فهد محمد علي المعمر، مرجع سبق ذكره، ص: 03.

اقتضت الضرورة تطور مفهوم الرقابة الداخلية، ليغطي الوسائل والإجراءات، التي تساعد في التأكد من دقة البيانات المحاسبية المسجلة بالدفاتر، وخلوها من الأخطاء، أو الغش، مع بقاء وظيفة المرحلة الأولى المتمثلة في حماية الأصول النقدية وغير النقدية .

- المرحلة الثالثة:

اقتضت ضرورة تطور آلية عمل الشركات، لتطور مفهوم الرقابة الداخلية، ليشمل أساليب الارتقاء بالكفاية الإنتاجية، مع بقاء مهمتي المرحلتين السابقتين، وهما حماية الأصول والدقة المحاسبية لما هو مقيد بالدفاتر.⁹

المطلب الثاني: تقييم نظام الرقابة الداخلية

يُعد تقييم نظام الرقابة الداخلية من المراحل الجوهرية التي يباشرها المراجع، حيث يسعى من خلالها إلى فهم شامل لنظام المعلومات والرقابة الداخلية في المؤسسة، تمهيداً لإعداد برنامج اختبارات يتماشى مع طبيعة النظام بغرض التحقق من فعاليته وكفاءته. ويُنجز هذا التقييم من خلال عدة مراحل أساسية، نُجزها فيما يلي:

1. وصف الأنظمة:

يبدأ المراجع بوضع تصور دقيق لطبيعة مسار المعلومات داخل المؤسسة، سواء من خلال وصف كتابي أو عبر خرائط تدفق الإجراءات. وعند إجراء مقابلات أو استجوابات مع الموظفين للحصول على معلومات تفصيلية، يجب على المراجع الالتزام بمجموعة من القواعد المهنية، أبرزها:¹⁰

- احترام التسلسل الإداري، فلا تتم مقابلة موظف إلا بعلم مسؤوليه، إلا في حالات استثنائية.
- حصر الأسئلة ضمن نطاق اختصاص الموظف المستجوب.

2. التحقق من فهم النظام:

بعد إعداد أدوات التوثيق (كلاستيبيانات أو خرائط التدفق)، يقوم المراجع بمراجعة فهمه للنظام، تفادياً لأي سوء تأويل قد يؤثر على نتائج الفحص. وتساعد هذه المرحلة في تحديد:

⁹ محمد جمال خليفة الزعي، أثر نظام الرقابة الداخلية على أداء المدقق الخارجي في الشركات الصناعية المساهمة العامة الأردنية، رسالة ماجستير في المحاسبة، كلية الأعمال، جامعة عمان العربية، 2016، ص: 12، 13.

¹⁰ جازولي مريم ياسمين، تقييم فعالية نظام الرقابة الداخلي في المؤسسة الاقتصادية الجزائرية، مذكرة ماستر في علوم المحاسبة، تخصص: محاسبة وتدقيق، جامعة قاصدي مرباح - ورقلة، الجزائر، 20218، ص: 25 .

- كيفية إجراء الاختبارات الرقابية.
- ما هي الإجراءات الواجب فحصها.
- أهمية كل اختبار وفقاً لمستوى المخاطر المرتبطة به.

3. التقييم الأولي لنظام الرقابة الداخلية:

إن تقييم نظام الرقابة الداخلية يساعد المراجع على تحديد طبيعة وتوقيت ونطاق اختبارات المراجعة الأرضية القوائم المالية كون نظام الرقابة الجيد تنتج عنه معلومات مالية يمكن الاعتماد عليها، فالمراجع لا يمكنه مراجعة جميع القوائم المالية وإنما يعتمد على أسلوب العينات الاحصائية. بالاعتماد على الخطوتين السابقتين، يتمكن المراجع من اعطاء تقييم اولي للرقابة الداخلية باستخراجه مبدئياً لنقاط القوة (ضمانات تسمح بالتسجيل الجديد للعمليات) ونقاط الضعف (عيوب يترتب عنها خطر ارتكاب اخطاء وتزوير تستعمل في هذه الخطوة)، في الغالب استمارات مغلقة (questionnaires fermés) اي استمارات تتضمن أسئلة يكون الجواب عليها إما بنعم أو لا. (الجواب بنعم إيجابي والجواب ب لا سلبي) . وعليه يستطيع المراجع في نهاية هذه الخطوة تحديد نقاط قوة النظام ونقاط ضعفه وذلك من حيث التصور ، أي من الناحية النظرية للنظام محل الدراسة.¹¹

4. اختبار الاستمرارية:

يتأكد المراجع من خلال هذا النوع من الاختبارات من أن نقاط القوة المتوصل إليها في التقييم الأولي للنظام نقاط قوة فعلا أي مطبقة في الواقع بصفة مستمرة ودائمة.

إن اختبارات الاستمرارية ذات أهمية قصوى مقارنة باختبارات الفهم والتطابق لأنها تسمح للمراجع أن يكون على يقين بأن الإجراءات التي راقبها إجراءات مطابقة باستمرار، ولا تحمل خلافاً يحدد حجم هذه الاختبارات بعد الوقوف على الاخطار المحتملة الوقوع عند دراسة الخطوات السابقة لها، كما يعتبر دليل إثبات على حسن السير خلال الدورة وفي كل مكان، فيتأكد هذا الأخير من حسن تنفيذ الإجراءات واحترام المبادئ الموضوعية.

¹¹ شدرى معمر سعاد، دور المراجعة الداخلية المالية في تقييم الأداء في المؤسسة الاقتصادية: دراسة حالة سونلغاز، رسالة ماجستير في علوم التسيير، تخصص مالية المؤسسة، جامعة محمد بوقرة، بومرداس، كلية العلوم الاقتصادية، 2009، ص: 120.

5. التقييم النهائي لنظام الرقابة:

انطلاقاً من نتائج اختبارات الاستمرارية، يُجري المراجع تقييماً نهائياً لنظام الرقابة بهدف الكشف عن أي خلل في التطبيق الفعلي لنقاط القوة، بالإضافة إلى إعادة النظر في نقاط الضعف النظرية التي تم تحديدها مسبقاً. ويتم إعداد وثيقة شاملة (*document de synthèse*) تتضمن ملخصاً لتحليل النظام، مع إبراز آثار نقاط القوة والضعف على المعلومات المالية للمؤسسة، واقتراح تحسينات عملية للإجراءات المتبعة.

عادةً ما تُصاغ هذه الوثيقة في شكل تقرير داخلي يُوجّه للإدارة، ويُعدّ من بين المخرجات الإيجابية الهامة لمهام المراجعة. ويُعتبر مدى جودة نظام الرقابة الداخلية عاملاً حاسماً في تحديد مدى تعمق المراجع في فحص القوائم المالية. ففي المؤسسات ذات الرقابة الجيدة، يمكن للمراجع تقليص نطاق التدقيق، في حين يتطلب ضعف النظام توسيع الفحص والتحقيق.

ويتميز النظام الرقابي الفعال بوجود تنظيم داخلي واضح ومفهوم، يحدد بصفة دقيقة مسؤوليات وصلاحيات كل فرد، ويُترجم عملياً من خلال إجراءات مكتوبة تُنظم سير العمليات داخل المؤسسة، وتضمن إدراجها في نظام معلومات يُعبّر بدقة عن الوضع الفعلي للمؤسسة.¹²

المطلب الثالث: عوائق نظام الرقابة الداخلية ومشاكل تقييمه

بالرغم من أهمية وضرة وجود نظام الرقابة الداخلية بالمؤسسة، ودرجة اعتماد المراجع عليه في تأدية مهامه، إلا أنه هناك بعض العوائق والمشاكل التي تعترض تقييمه، وهي:

➤ أولاً: عوائق نظام الرقابة الداخلية

ويمكن حصرها فيما يلي:

- 1- غياب الفهم الكافي: يُعد ضعف فهم القائمين على المؤسسة لطبيعة نظام الرقابة أحد أبرز العوائق، إذ قد يعتقد البعض -خلافًا لمبدأ الفصل بين المهام- أن من الأفضل أن يتولى شخص واحد تنفيذ كافة العمليات ذات الصلة، مثل طلب السلع، اختيار الموردين، استلام الطلبات، فحص الفواتير، ثم تنفيذ عملية الدفع، وهو تصور يُفرغ النظام الرقابي من محتواه.

¹² ميمون حسام الدين، دراسة وتقييم فعالية نظام الرقابة الداخلية في المؤسسة الاقتصادية: دراسة ميدانية بمؤسسة مركب الملح لوطاية - بسكرة، مذكرة ماستر في علوم التسيير، تخصص: فحص محاسبي، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، جامعة محمد خيضر بسكرة، 2016، ص: 42.

2- **التحفظ بسبب التكاليف:** غالبًا ما يتردد مسؤولو المؤسسات في تبني أنظمة رقابية فعالة بسبب الاعتقاد بأن تطبيقها يتطلب توظيف مزيد من العاملين، ويؤدي إلى تعقيد الإجراءات الإدارية وإبطائها، ما يجعل التخوف من التكلفة عائقًا كبيرًا أمام تطوير النظام.

3- **الحساسية المفرطة تجاه الموظفين:** في بعض الحالات، قد يمتنع المسؤولون عن تنفيذ إجراءات رقابية فجائية أو دورية خوفًا من إثارة استياء الموظفين أو جرح مشاعرهم، وهو ما يشكل حاجزًا نفسيًا أمام تطبيق رقابة فعالة.

4- **وجود السرية المهنية:** بعض المؤسسات تعتمد على السرية المهنية في عملها، مثلًا في إعداد الأجور هناك شخص واحد يقوم بإعدادها وإعداد الدفع عن طريق الشيك أو الصندوق، وفي بعض المؤسسات يكون سعر البيع فيها سرًا، ففي هذه الحالة قلة من الأشخاص لهم الحق في الاطلاع على فواتير الزبائن بما ينجر عنها أن نفس المجموعة هي التي تتكفل باستقبال الطلبات، إعداد الطلبات، محاسبة الزبائن واستلام المبالغ المدفوعة.

وعليه، فإن تجاوز هذه العوائق يتطلب إرساء ثقافة راسخة لدى مسؤولي المؤسسة بأهمية الرقابة الداخلية، مبنية على فهم شامل لمكوناتها ووظائفها، مما يُمهّد لتطبيقها بكفاءة وموضوعية.¹³

➤ ثانياً: مشاكل تقييم نظام الرقابة الداخلية

تُفَرِّز عملية تقييم أنظمة الرقابة الداخلية، وللأسف، جملة من الإشكاليات العملية، يمكن إبراز أهمها فيما يلي:

المشكلة الأولى: غالبًا ما يصل مراقبو الحسابات إلى نتائج متباينة عند تقييمهم لنظام الرقابة الداخلية في مؤسسة معينة، ويُعزى هذا التباين إلى عدة عوامل، من أبرزها:

1. تباين المعايير الشخصية المعتمدة من طرف كل مراقب، حيث قد يرى أحدهم أن عنصرًا معينًا ملائم بينما لا يراه كذلك آخر.

2. اختلاف الأساليب المستخدمة في عملية التقييم من مراقب لآخر.

3. اختلاف الأولويات المعطاة للعناصر المكونة لنظام الرقابة الداخلية، مما يؤثر على النتيجة النهائية للتقييم.

¹³ ميمون حسام الدين، مرجع سبق ذكره، ص ص: 48-49.

المشكلة الثانية: تُعد عملية التقييم من العمليات التي تستغرق وقتًا طويلاً نسبياً، مما يضع المراقب أمام مفاضلة بين توجيهين متعارضين؛ الأول يدفعه إلى الإسراع بعملية التقييم، والثاني يدفعه إلى تأجيلها إلى ما بعد الانتهاء من أعمال المراجعة. ويُعزى وجود هذا التردد إلى الضغوط الناتجة عن كلا الخيارين، فضلاً عن كون التقييم في حد ذاته يُشكّل عبئاً إضافياً على عاتق المراقب.

المشكلة الثالثة : تكمن في صعوبة إصدار حكم شامل على فعالية نظام الرقابة الداخلية باعتباره وحدة متكاملة، نظراً لتشابك العلاقات الداخلية بين مختلف الحسابات، خصوصاً عند التعمق في إجراءات الفحص. ورغم هذه التحديات، إلا أنها لا تُنقص من أهمية التقييم، بل تستدعي العمل على ضبطه وتقنيته بما يعزز فعاليته ويُحقق أعلى درجات الكفاءة في الأداء الرقابي.¹⁴

¹⁴ بوراس إيمان، شبحاوي هاجر، أهمية تقييم نظام الرقابة الداخلية في إدارة المؤسسة الاقتصادية، مذكرة ماستر، تخصص إدارة مالية، جامعة قلمة، 2021، ص ص: 60-61.

المبحث الثاني: الدراسات السابقة

في المبحث الثاني من هذا الفصل، سنتناول مجموعة من الدراسات السابقة ذات الصلة بموضوع البحث، وذلك بهدف تعميق الفهم والإحاطة بمختلف جوانب الدراسة. وقد تم تصنيف هذه الدراسات إلى مطلبين: المطلب الأول يركز على الدراسات المكتوبة باللغة العربية، بينما يتناول المطلب الثاني الدراسات المنشورة باللغات الأجنبية. أما في المطلب الثالث، فسنسلط الضوء على الخصائص التي تميز دراستنا الحالية عن غيرها من الدراسات السابقة.

المطلب الأول: الدراسات باللغة العربية

يُخصّص هذا المطلب لعرض مجموعة من الدراسات المكتوبة باللغة العربية، سواء أُجريت داخل حدود الوطن أو خارجه، والتي تناولت بعض متغيرات دراستنا بشكل مباشر أو غير مباشر. ويهدف هذا العرض إلى الاستفادة من هذه الدراسات في إثراء محتوى بحثنا. فيما يلي استعراض لهذه الدراسات وفقاً للتسلسل الزمني:

➤ الدراسة 1: (تمارا بسام الخطيب، 2015)¹⁵

تناولت هذه الدراسة موضوع "مدى فاعلية نظام الرقابة الداخلية على الأداء في الشركات الصناعية الأردنية"، حيث هدفت إلى قياس مدى فاعلية نظام الرقابة الداخلية وأثره على أداء الشركات الصناعية الأردنية، من خلال دراسة تأثير مكونات النظام المتمثلة في: بيئة الرقابة، تقييم المخاطر، المعلومات والاتصال، أنشطة الرقابة، تحقيق الأهداف، والإجراءات التنفيذية المتبعة، على مؤشرات الأداء المتمثلة في: التكلفة، الوقت، والإنتاجية. ولتحقيق هذا الهدف، تم تصميم استبيان وفق مقياس "ليكرت الخماسي"، وتم توزيع 200 استبانة على أفراد العينة، استُرد منها 170 استبانة، وبعد عملية التدقيق تم استبعاد 20 استبانة غير مكتملة، ليبلغ عدد الاستبانات الصالحة للتحليل الإحصائي 150 استبانة موزعة على عينة مكونة من 30 شركة صناعية. اعتمدت الدراسة في

¹⁵ تمارا بسام خطيب، مدى فاعلية نظام الرقابة الداخلية على الأداء في الشركات الصناعية الأردنية، رسالة ماجستير في المحاسبة، كلية الدراسات العليا، جامعة مؤتة، الأردن، 2015.

تحليل البيانات على مجموعة من الأساليب الإحصائية، منها: المتوسطات الحسابية، الانحرافات المعيارية، تحليل الانحدار البسيط والمتعدد، ومعامل ارتباط بيرسون.

وتوصّلت النتائج إلى وجود أثر معنوي ذو دلالة إحصائية عند مستوى $(\alpha \leq 0.05)$ لكل من بيئة الرقابة، أنشطة الرقابة، والإجراءات التنفيذية في فاعلية نظام الرقابة الداخلية على أداء الشركات الصناعية. كما كشفت الدراسة أن لدى هذه الشركات أنظمة واضحة لتقييم الأداء، وتنفذ أنشطة رقابية دورية كإجراء تسويات منتظمة لأرصدة الحسابات، وتطبق إجراءات تنفيذية مرنة، مثل وضع خطط بديلة لتوزيع المهام خلال فترات الإجازات. وأوصت الدراسة بضرورة اعتماد تكنولوجيا المعلومات عند تصميم وتشغيل نظم الرقابة الداخلية، وتعزيز قنوات الاتصال الداخلي لضمان فهم العاملين للسياسات والإجراءات التنظيمية بالشكل المطلوب.

➤ الدراسة 2: (عفيف هشام، طيب صلاح الدين، 2018)¹⁶

تناولت هذه الدراسة موضوع "دراسة وتقييم فاعلية نظام الرقابة الداخلية في المؤسسة الاقتصادية: دراسة حالة المؤسسة الوطنية للأنابيب والمنتجات المسطحة الماء الأبيض تبسة"، وهدفت هذه الدراسة إلى تسليط الضوء على طبيعة نظام الرقابة الداخلية والأساليب الممكنة لتفعيله داخل المؤسسة، مع التركيز على تشخيص مواطن القوة والضعف فيه، وتحديد مدى فاعليته في تحقيق أهداف الرقابة والمساءلة. ولمعالجة هذه الإشكالية، تم اعتماد المنهج الوصفي في الجانب النظري لتأصيل المفاهيم المرتبطة بالرقابة الداخلية وعلاقتها بالمراجعة الداخلية، بينما تم استخدام منهج دراسة الحالة في الجانب التطبيقي، من خلال الاعتماد على أدوات بحث نوعية، شملت المقابلات الشخصية، الملاحظة المباشرة، والاطلاع على الوثائق والسجلات الإدارية الرسمية.

وقد خلصت الدراسة إلى أن نظام الرقابة الداخلية يُعد أداة حيوية في التخطيط والإشراف على مهام المراجعة، وأنه يساهم بفعالية في كشف الثغرات الإدارية والمحاسبية. كما بيّنت النتائج أهمية تنويع أدوات تقييم الرقابة وعدم الاكتفاء بأداة واحدة، وذلك لتحقيق أكبر قدر من الموضوعية والدقة في الحكم على فاعلية أنظمة الرقابة الداخلية بالمؤسسات الاقتصادية.

¹⁶ عفيف هشام، طيب صلاح الدين، دراسة وتقييم فاعلية نظام الرقابة الداخلية في المؤسسة الاقتصادية: دراسة حالة المؤسسة الوطنية للأنابيب والمنتجات المسطحة الماء الأبيض تبسة، مذكرة ماستر، تخصص إدارة مالية، جامعة 8 ماي 1945 - قالمة، 2018.

➤ الدراسة 3: (فايز بني أحمد، 2020)¹⁷

تناولت هذه الدراسة موضوع "أثر نظام الرقابة الداخلية وفق إطار COBIT5 على فاعلية التدقيق الداخلي في الشركات الصناعية الأردنية"، حيث هدفت إلى التعرف على أثر نظام الرقابة الداخلية وفقاً لإطار **COBIT 5** على فاعلية التدقيق الداخلي في الشركات الصناعية المساهمة العامة في الأردن. ولتحقيق أهدافها، اعتمدت الدراسة على المنهج الوصفي التحليلي، حيث تمثل مجتمع الدراسة في الشركات الصناعية المساهمة العامة المدرجة في بورصة عمان، والبالغ عددها 57 شركة. وقد تم اختيار عينة مكونة من 50 شركة، أي بنسبة تمثيل بلغت نحو 87.7% من حجم المجتمع الأصلي. تكونت وحدة التحليل من الأفراد العاملين في المستويات الإدارية العليا (كالمديرين العامين ونوابهم)، والمستويات الإدارية الوسطى (مثل مدراء الدوائر، رؤساء أقسام الرقابة الداخلية، التدقيق الداخلي، إدارة تكنولوجيا المعلومات، إدارة المخاطر)، بالإضافة إلى المدققين الداخليين في هذه الشركات. قام الباحث بإعداد استبانة وتوزيعها على العينة، حيث تم توزيع 350 استبانة، واستُرُجِعَ منها 322 استبانة، تم استبعاد 32 استبانة لعدم صلاحيتها للتحليل، ليكون العدد النهائي للاستبانات القابلة للتحليل 290 استبانة بنسبة استجابة بلغت 82.9%. تم تحليل البيانات باستخدام برنامج **SPSS**، عبر توظيف أدوات إحصائية متعددة شملت الإحصاء الوصفي، معامل الاتساق الداخلي (كرونباخ ألفا)، اختبار الارتباط الخطي باستخدام معامل بيرسون، تحليل تباين التضخم (**VIF**)، إلى جانب تحليل الانحدار الخطي البسيط والمتعدد لاختبار الفرضيات.

وقد توصلت الدراسة إلى عدة نتائج، أهمها وجود أثر معنوي لجميع أبعاد نظام الرقابة الداخلية وفقاً لإطار **COBIT 5** على فاعلية التدقيق الداخلي في الشركات الصناعية الأردنية، سواء عند تحليل هذه الأبعاد مجتمعة أو بشكل منفرد. وتدل هذه النتائج على الدور المحوري الذي تلعبه أنظمة الرقابة الداخلية المبنية على إطار **COBIT 5** في تعزيز فاعلية التدقيق الداخلي ضمن المؤسسات الصناعية. كما خلصت الدراسة إلى مجموعة من التوصيات، أبرزها: دعوة إدارات الشركات الصناعية الأردنية إلى تبني أنظمة رقابة داخلية مبنية على إطار

¹⁷ فايز بني أحمد، أثر نظام الرقابة الداخلية وفق إطار COBIT5 على فاعلية التدقيق الداخلي في الشركات الصناعية الأردنية، رسالة ماجستير في المحاسبة، قسم المحاسبة، كلية الأعمال، جامعة جرش، الأردن، 2020.

COBIT 5 ، ورفع مستوى وعي الموظفين بها، والعمل على تطوير البنية التحتية لتكنولوجيا المعلومات بما يعزز قدرة المؤسسة على مراقبة الإجراءات والتكيف مع المتغيرات المستقبلية، إلى جانب توفير الدعم الكافي لأقسام التدقيق الداخلي وتمكينها من أداء مهامها بكفاءة.

➤ الدراسة 4: (بوسكين حمزة، براق عيسى، 2022)¹⁸

تناولت هذه الدراسة موضوع "تقييم فعالية نظام الرقابة الداخلية باستخدام أسلوب التقييم الذاتي للرقابة الداخلية في الإدارات -دراسة حالة وزارة الشباب والرياضة، الجزائر"، حيث هدفت إلى استكشاف مدى إمكانية تبني وتطبيق أسلوب التقييم الذاتي للرقابة الداخلية في وزارة الشباب والرياضة، مع التركيز على أبرز التحديات التي تعيق تطبيقه على أرض الواقع. لتحقيق هذا الهدف، تم توزيع استبانة على عينة مكونة من 54 موظفًا يمثلون مختلف المستويات الوظيفية داخل الوزارة، واعتمدت الدراسة على المنهج الوصفي التحليلي لعرض وتحليل النتائج.

وقد خلصت النتائج إلى أن إدارة وزارة الشباب والرياضة تعي جيدًا أهمية تطبيق أسلوب التقييم الذاتي للرقابة الداخلية، كما أنها تتوفر على عدد من المتطلبات الأساسية التي تتيح إمكانية تطبيقه بفعالية. غير أن الدراسة كشفت عن وجود بعض الصعوبات والمعوقات التي تحد من تنفيذ هذا الأسلوب بشكل شامل داخل الوزارة. وبناءً على هذه النتائج، أوصت الدراسة بضرورة تبني إطار مرجعي خاص بالرقابة الداخلية وإدارة المخاطر يتماشى مع الخصوصيات التنظيمية والبيئية للقطاع العام في الجزائر.

➤ الدراسة 5: (غطاس رشيد، بوكري محمد بشير، 2020)¹⁹

تناولت هذه الدراسة موضوع "تقييم نظام الرقابة الداخلية وأثره على جودة نظام المعلومات الالكتروني في المؤسسة الاقتصادية دراسة حالة المديرية الجهوية للخطوط الجوية"، وذلك في ظل تنامي أهمية نظم المعلومات الإلكترونية كعنصر محوري في فعالية أنظمة الرقابة الداخلية داخل المؤسسات الاقتصادية. سعت الدراسة إلى تقييم جودة النظام المعلوماتي المعتمد في شركة الخطوط الجوية الجزائرية، من خلال توظيف منهج علمي شامل، ارتكز

¹⁸ بوسكين حمزة، براق عيسى، تقييم فعالية نظام الرقابة الداخلية باستخدام أسلوب التقييم الذاتي للرقابة الداخلية في الإدارات - دراسة حالة وزارة الشباب والرياضة، الجزائر، مجلة الامتياز لبحوث الاقتصاد والإدارة، المجلد 06، العدد 01، 2022.

¹⁹ غطاس رشيد، بوكري محمد بشير، تقييم نظام الرقابة الداخلية وأثره على جودة نظام المعلومات الالكتروني في المؤسسة الاقتصادية: دراسة حالة المديرية الجهوية للخطوط الجوية، مذكرة ماستر، تخصص محاسبة وتدقيق، جامعة قاصدي مرباح، ورقلة، 2020.

على التدقيق الإلكتروني كأداة رئيسية، مع دعم التحليل باستخدام أدوات ميدانية متعددة، شملت: إجراء مقابلات مع مستخدمي النظام والمسؤولين عن التدقيق الداخلي لفهم مدى فعالية النظام من وجهة نظر المستخدمين، والملاحظة المباشرة لمتابعة خصائص النظام وأدائه في بيئة العمل الفعلية؛ بالإضافة إلى تحليل جودة النظام من خلال عدة محاور، أهمها: الكفاءة البشرية، البرامج التطبيقية، مستوى الحماية، وحفظ البيانات.

وقد أبرزت نتائج الدراسة الدور الحيوي للتدقيق الإلكتروني في تحليل وتقييم نظم المعلومات، كونه يعتمد على تقنيات رقمية متقدمة تُمكن المؤسسات من التحكم الفعّال في العمليات التشغيلية في بيئة إلكترونية معقدة ومتغيرة. وخلصت الدراسة إلى أن تحسين جودة نظم المعلومات عبر التدقيق الإلكتروني يساهم في تعزيز كفاءة الأداء المؤسسي وضمان أمن المعلومات في ظل التحول الرقمي المتسارع.

➤ الدراسة 6: (بن يخلف موسى، بوغرة بومدين، 2024)²⁰

تناولت هذه الدراسة موضوع "تقييم نظام الرقابة الداخلية من قبل المدقق الخارجي وأثره على مهمة التدقيق الخارجي"، حيث هدف هذه الدراسة إلى إبراز الدور الذي يضطلع به المدقق الخارجي في تقييم نظام الرقابة الداخلية، ومدى القيمة المضافة التي يقدمها لكل من المؤسسة محل التدقيق ومهمة التدقيق الخارجي ذاتها. ولتحقيق هذا الهدف، تم عرض الإطار النظري للعملية من خلال تناول الخطوات العلمية والأدوات المستخدمة في تقييم نظام الرقابة الداخلية، معتمدين على المنهج الوصفي التحليلي. أما في الجانب التطبيقي، فقد تم تصميم استبيان وزّع على عينة مكونة من 30 مفردة شملت محافظي الحسابات وأساتذة متخصصين في مجالي المحاسبة والتدقيق.

وقد بيّنت نتائج الدراسة وجود تأثير واضح وفعّال لعملية تقييم نظام الرقابة الداخلية في تحسين فعالية التدقيق الخارجي، وتعزيز مصداقية رأي المدقق. كما خلصت إلى أن التقييم الجيد والمنهج لنظام الرقابة الداخلية من قبل المدقق الخارجي يعود بنتائج إيجابية متعددة، تخدم المؤسسة من جهة، وتساهم في تسهيل مهام المدقق وتحسين جودة عمله من جهة أخرى، بما يعزز من قيمة ومصداقية تقريره النهائي.

²⁰ بن يخلف موسى، بوغرة بومدين، تقييم نظام الرقابة الداخلية من قبل المدقق الخارجي وأثره على مهمة التدقيق الخارجي، مجلة دفاتر MECAS، المجلد 20، العدد 01، 2024.

المطلب الثاني: دراسات باللغة الأجنبية

سوف نتطرق في هذا المبحث إلى عرض الدراسات السابقة باللغة الأجنبية:

➤ الدراسة 1: (Jian-Fei SHEN, Xi-Ya LUO, Ya-Feng WANG, 2014)²¹

تناولت الدراسة موضوع "التحليل الداخلي للرقابة المالية في الكليات والجامعات وفقاً لمعيار الرقابة الداخلية للمؤسسات الإدارية في الصين"، في ظل التوسع المتزايد لإصلاحات التعليم العالي في الصين، ركزت هذه الدراسة على موضوع "التحليل الداخلي للرقابة المالية في الكليات والجامعات" استناداً إلى معيار الرقابة الداخلية للمؤسسات الإدارية في الصين. وقد هدفت إلى استكمال وتطوير إطار الرقابة المالية الداخلية بما يعزز من كفاءة الإدارة المالية داخل الجامعات، ويساعد على تحقيق الاستخدام الأمثل للموارد وتقليل المخاطر. كما عملت الدراسة على بناء نظام مؤشرات لتقييم الرقابة المالية الداخلية، يمكن من خلاله للجامعات قياس فعالية نظم الرقابة المطبقة واتخاذ قرارات أكثر دقة وشفافية.

استندت الدراسة إلى نموذج *COSO*، الذي يقوم على خمسة عناصر رئيسية في بنية الرقابة: البيئة الداخلية التي تحدد الهيكل المؤسسي والثقافة التنظيمية؛ تقييم المخاطر من خلال تحليل التهديدات المالية؛ الأنشطة الرقابية التي تشمل ضبط العمليات المالية؛ نظم المعلومات والاتصال لضمان انسيابية تبادل البيانات؛ وأخيراً، الإشراف الداخلي الذي يتابع فعالية النظام ويصحح الانحرافات. وقد خلصت الدراسة إلى أهمية إنشاء نظام رقابي متكامل يساهم في تعزيز الاستدامة المالية وتقليل احتمالات الفشل المالي داخل المؤسسات التعليمية، مما يمثل دعامة أساسية في تحسين جودة الإدارة الجامعية في ظل بيئة إصلاح متسارعة.

²¹ Jian-Fei SHEN; Xi-Ya LUO; Ya-Feng WANG, **The Internal Analysis of Colleges and Universities' Financial Control under the Administrative Institutions Internal Control Standard**, International Conference on Economic Management and Trade Cooperation (EMTC 2014), Atlantis Press, 2014.

➤ الدراسة 2: (Larysa Mykhalchyshyna & Nataliia Vdovenko, 2018)²²

تتناول هذه الدراسة "تأثير العمليات المتكاملة على توفير الرقابة الداخلية لاستخدام الأموال الميزانية من قبل المؤسسات العلمية في القطاع الزراعي"، في ظل عمليات التحول. وقد تبين وجود فجوة بين محتوى وأشكال النشاط الرقابي نتيجة لاستخدام مبادئ التدقيق من منظور التدقيق الوثائقي اللاحق للأنشطة المالية والاقتصادية.

وتؤكد الدراسة على ضرورة تغيير نهج تنفيذ إجراءات الرقابة، بحيث تركز بشكل أساسي على تقييم فعالية أداء المؤسسات العلمية. كما تثبت أن تحسين الكفاءة التشغيلية يمكن تحقيقه بشكل كبير من خلال دمج التدقيق الداخلي مع المحاسبة الإدارية، مما يتيح تعبئة الاحتياطات المسموح بها لتوفير الموارد، وترشيد العمليات التكنولوجية، وخفض تكاليف المنتجات والخدمات، وتعزيز القدرة التنافسية للمؤسسات العلمية.

➤ دراسة 3: (L. A. Chaykovskaya; T. B. Turishcheva; R. G. Akhmadeev, 2020)²³

تتناول هذه الدراسة "التطبيق الوظيفي لنظام الرقابة الداخلية في المؤسسات المستقلة"، بحيث تناقش الدراسة مفهوم الرقابة الداخلية من حيث عناصرها، وأهدافها، ودورها في عملية الإدارة، مما يساعد على تصنيف أنواعها وفقاً لتوجهاتها وأسسها المنهجية. وتؤكد أن تنفيذ نظام رقابة داخلية فعال يتطلب الالتزام بمبادئ تنظيمه، والتي تتأثر بشكل مباشر بظروف العمل الخاصة بكل مؤسسة. إن دمج نظام الرقابة الداخلية في الهيكل الإداري العام يعزز موثوقية المعلومات، ويقلل من احتمالية اتخاذ قرارات إدارية خاطئة.

²² Nataliia Vdovenko, Larysa Mykhalchyshyna, **Influence of Integrated Processes to Provide Internal Control of Use of Budget Funds By Scientific Institutions of The Agricultural Sector**, Problems of Innovation and Investment Development, 2018.

²³ L. A. Chaykovskaya, T. B. Turishcheva, R. G. Akhmadeev, **Functional Application of the Internal Control System in Autonomous Institutions**, Bulletin the National academy of sciences of the Republic of Kazakhstan, Volume 01, N° 383, 2020.

كما توضح الدراسة أن السياسات المحاسبية الفعالة للمؤسسات المستقلة تعتمد على المعايير المحاسبية للقطاع العام، مما يؤثر على الاستخدام الأمثل للموارد المالية والبشرية والمادية، ويعزز دوران رأس المال، ويدعم التمويل الذاتي والاستثمار، بالإضافة إلى جذب الموارد الخارجية لتوسيع نطاق عمل المؤسسة.

وتقترح الدراسة نموذجًا تكامليًا للرقابة الداخلية يستند إلى نهج منهجي ومنحى قائم على المخاطر، مع الأخذ في الاعتبار العوامل البيئية الداخلية والخارجية. يهدف هذا النموذج إلى تحسين كفاءة العمليات التجارية، وتقليل النفقات، وزيادة الأرباح في مراكز المسؤولية المالية داخل المؤسسة. كما يشير إلى أن بيئة الرقابة الداخلية تحولت، بموجب التشريعات الحديثة، إلى بيئة داخلية مؤسسية تتألف من بيئة خارجية وبيئة داخلية، حيث تؤثر العوامل المؤسسية الرسمية وغير الرسمية على الهيكل الداخلي للمؤسسات الاقتصادية.

➤ دراسة 4 : ²⁴ (Guzaliya Klychova; et al, 2021)

تناولت هذه الدراسة "الأسس المنهجية للرقابة الداخلية في نظام إدارة تكاليف المؤسسات"، ففي ظل الظروف الاقتصادية الحديثة، تواجه الشركات العديد من التحديات، بما في ذلك بيئة تنافسية شديدة، وندرة الموارد المادية اللازمة للعمليات الإنتاجية، بالإضافة إلى الأزمة الاقتصادية الناجمة عن جائحة كوفيد-19. لذا، أصبح من الضروري تحسين كفاءة الأداء من خلال خفض تكاليف الإنتاج والخدمات.

لتحقيق هذا الهدف، يتطلب الأمر تطبيق رقابة داخلية فعالة ومنهجية. تهدف هذه المقالة العلمية إلى دراسة الجوانب التنظيمية وتطوير منهجية متكاملة لتحسين الرقابة الداخلية على تكاليف الإنتاج وتحديد تكلفة المنتجات. ومن الأدوات الموصى بها لتعزيز الرقابة الداخلية، استخدام وثائق عمل متخصصة، حيث تتيح هذه الوثائق تخطيطاً فعالاً لعمليات الرقابة، وتقييم كفاءة نظم المحاسبة والرقابة الداخلية، وجمع البيانات أثناء فحص السجلات المحاسبية، ورصد استهلاك المواد خلال الإنتاج. كما تساهم في توثيق نتائج الفحص والكشف عن الأخطاء والانتهاكات لضمان تحسين الأداء المالي والإداري للمؤسسة.

²⁴ Guzaliya Klychova, et al., **Methodological Basis of Internal Control in The Costs Management System of Enterprises**, E3S Web of Conferences 273, Interagromash, 2021.

➤ دراسة 5: ²⁵ (Lidia Margot Tapia, et al., 2022)

تناولت هذه الدراسة "الرقابة الداخلية وتطبيقها في الإدارة العامة: مراجعة أدبية"، حيث يهدف هذا البحث إلى دراسة تبسيط الإجراءات والتحويلات الإدارية في الإدارة العامة من خلال تطبيق الرقابة الداخلية. وقد تم اعتماد منهجية وصفية لمراجعة الأدبيات، حيث تم البحث في قاعدة بيانات "Scopus"، مما أسفر عن الحصول على بيانات عامة لـ 24 سجلاً فقط، وهو عدد غير كبير بالنظر إلى موضوع البحث. وقد خضع هذا العدد لتحليل ببليومتري كشف عن نمو غير ملحوظ في المنشورات المتعلقة بالموضوع خلال الفترة من 1977 إلى 2020، حيث سجلت زيادة طفيفة بمعدل منشورين فقط بين عامي 2019 و 2020. كما أظهرت البيانات أن معظم الأبحاث أجريت في دول غير محددة، تليها البرتغال، المملكة المتحدة، والولايات المتحدة. وكانت المقالات العلمية هي الشكل الأكثر شيوعاً للنشر، فيما برزت العلوم الاجتماعية كأكثر المجالات اهتماماً بالموضوع، تليها العلوم الاقتصادية.

بالإضافة إلى ذلك، تم استخدام أداة "VOS viewer" لإنشاء خريطة دراسية وخريطة حرارية لموضوع الرقابة الداخلية والإدارة العامة. ومن خلال هذا التحليل، تم استكشاف النظريات المتعلقة بأنماط الرقابة الداخلية والإدارة العامة، مما يساهم في فهم التحويلات والإجراءات التي اعتمدتها المؤسسات العامة عبر الزمن.

➤ الدراسة 6: (Hanna Bulkot, Nadiia Buhai, 2023) ²⁶

تناولت هذه دراسة موضوع "كفاءة الرقابة الداخلية في المؤسسات الحكومية في أوكرانيا"، ويهدف البحث إلى تحليل فعالية وكفاءة نظام الرقابة المالية الداخلية في المؤسسات الحكومية الأوكرانية، حيث يُنظر إلى هذا النظام كأداة أساسية لتعزيز المسؤولية الإدارية وضمان الاستخدام الأمثل للموارد العامة. يوضح البحث مفهوم

²⁵ Lidia Margot Tapia, et al., **Internal Control and Its Application in Public Management: A Literature Review**, WSEAS Transactions on Business and Economics, Volume 19, N° 29, 2022.

²⁶ Hanna Bulkot, Nadiia Buhai, **Efficiency of Internal Control of State Institutions of Ukraine**, Economics. Finances. Law, Issue: N° 5, 2023.

الرقابة الداخلية وفق الأطر القانونية، ويحدد المشكلات التنظيمية والقانونية التي تعيق تطبيقها. كما يصنف إجراءات الرقابة إلى رقابة العمليات، العمليات الإدارية، الوثائق، والموارد، بهدف تقليل المخاطر وتعزيز الشفافية. ويخلص البحث إلى أن تحسين نظام الرقابة الداخلية في أوكرانيا يتطلب تبني أساليب حديثة، تتجاوز الإطار القانوني إلى نهج إداري أكثر شمولية لضمان الاستخدام الفعال للموارد العامة.

المطلب الثالث: التعليق على الدراسات السابقة

في هذا المطلب، سنقوم بمناقشة وتحليل الدراسات العربية والأجنبية، ثم تسليط الضوء على الجوانب التي تميز دراستنا الحالية.

• أولاً: التعليق على الدراسات باللغة العربية

تُظهر الدراسات العربية السابقة تنوعاً ملحوظاً في مقاربتها لموضوع نظام الرقابة الداخلية، سواء من حيث الأبعاد المدروسة أو المناهج والأدوات المستخدمة أو طبيعة المؤسسات المستهدفة. وفيما يلي تحليل لأهم نقاط الاتفاق والاختلاف بينها وبين الدراسة الحالية:

الجدول (01-01): أهم أوجه التشابه والاختلاف بين الدراسة الحالية والدراسات السابقة العربية

تناولت معظم الدراسات السابقة موضوع نظام الرقابة الداخلية، لكن كل واحدة منها ركزت على زاوية محددة: - ركزت دراسة تمارا الخطيب (2015) على أثر الرقابة الداخلية في تحسين الأداء المؤسسي داخل الشركات الصناعية. - بينما درست فايز بني أحمد (2020) العلاقة بين نظام الرقابة الداخلية وفق إطار COBIT5 وفعالية التدقيق الداخلي. - وسعت دراسة بوسكين حمزة وبراقي عيسى (2022) إلى تحليل قابلية تطبيق أسلوب التقييم الذاتي للرقابة الداخلية في القطاع الوزاري.	من حيث موضوع الدراسة
---	-----------------------------

- أما دراسة عفيف هشام وطبيب صلاح الدين (2018) فقد تناولت فعالية الرقابة الداخلية من خلال دراسة حالة واقعية في مؤسسة اقتصادية جزائرية. - واهتمت دراسة غطاس رشيد وبوكري محمد بشير (2020) بجانب رقابي متصل بالتحول الرقمي من خلال تقييم نظام المعلومات الرقابي في بيئة إلكترونية. - أما دراسة بن يخلف موسى وبوغرارة بومدين (2024) فقد ركزت على دور المدقق الخارجي في تقييم نظام الرقابة الداخلية وأثره على فعالية مهمة التدقيق الخارجي.	
- أغلب الدراسات اعتمدت على المنهج الوصفي التحليلي كأساس لدراسة الظاهرة، وهو ما اعتمدته الدراسة الحالية أيضاً. كما استخدمت معظمها أدوات إحصائية تطبيقية عبر برنامج SPSS، مثل تحليل الانحدار المتعدد ومعامل الارتباط بيرسون، كما في دراسات: تمارا الخطيب (2015)، فايز بني أحمد (2020)، وبوسكين حمزة (2022). - بالمقابل، استعملت بعض الدراسات منهج دراسة الحالة مثل: دراسة عفيف هشام (2018) ودراسة غطاس رشيد (2020)، مما أتاح عمقاً نوعياً في فهم الواقع الميداني للرقابة الداخلية.	من حيث المنهج والأدوات
- ركزت بعض الدراسات على القطاع الصناعي مثل: تمارا الخطيب (2015)، فايز بني أحمد (2020). - في حين اهتمت دراسات أخرى بـ القطاع العام الحكومي أو الإداري مثل: دراسة بوسكين حمزة (2022) وغطاس رشيد (2020). - وتمثل دراسة عفيف هشام نموذجاً متوسطاً بين القطاع الاقتصادي العام والخاص.	من حيث مجال التطبيق والسياق المؤسسي

المصدر: من إعداد الطالبة بناء على الدراسات السابقة

• ثانيا: التعليق على الدراسات الأجنبية

تكشف الدراسات الأجنبية السابقة عن اهتمام متزايد بمفهوم الرقابة الداخلية، من خلال تناوله من زوايا متعددة وسياقات مؤسسية مختلفة، وهو ما يعكس ثراءً في التناول ويُتيح مقارنات مفيدة مع الدراسة الحالية:

الجدول (01-02): أهم أوجه التشابه والاختلاف بين الدراسة الحالية والدراسات السابقة الأجنبية

- اختلفت الدراسات في نوعية المؤسسات محل التحليل؛ فبعضها ركز على المؤسسات التعليمية كدراسة (Shen et al., 2014) التي تناولت الرقابة المالية في الجامعات، بينما تناولت أخرى الرقابة في المؤسسات الحكومية كدراسة (Bulkot & Buhai, 2023)، في حين ركزت دراسة (Klychova et al., 2021) على البيئة الصناعية وإدارة التكاليف. هذا التباين يبرز شمولية الرقابة الداخلية كموضوع بحثي قابل للتطبيق في قطاعات متنوعة، على عكس دراستنا التي تمحورت حول مؤسسات الضمان الاجتماعي ذات الطابع الخدمي والاجتماعي.	من حيث مجال الدراسة ومكان التطبيق
- اتفقت أغلب الدراسات السابقة على اعتماد المنهج الوصفي التحليلي كإطار لتفكيك موضوع الرقابة الداخلية، كما اعتمدت بعض الدراسات على التحليل الكمي وتوظيف مؤشرات تقييم رقمية (مثل دراسة Shen et al.).، بينما تبنت أخرى مراجعات أدبية ومنهجاً نوعياً (مثل Tapia et al., 2022). ويلاحظ تقارب واضح مع دراستنا التي تبنت المنهج الوصفي التحليلي، مع توظيف أداة الاستبيان في الشق التطبيقي لتحليل آراء الموظفين وتقييم فعالية النظام من داخل المؤسسة.	من حيث المنهجية المعتمدة
- تنوعت زوايا التحليل؛ فدراسة Shen et al. ركزت على الرقابة المالية، بينما ركزت دراسة Chaykovskaya et al., 2020 على الرقابة التشغيلية والإدارية، واهتمت دراسة Buhai & Bulkot, 2023 بالإطار التشريعي والمؤسسي. أما دراسة Vdovenko & Mykhalchyshyna, 2018 فطرحت الدمج بين التدقيق الداخلي والمحاسبة الإدارية كأداة رقابية، في حين اهتمت دراسة Klychova et al. بالرقابة في إطار إدارة التكاليف.	من حيث زاوية التحليل وأبعاد الرقابة

وهو ما يُظهر شمولية المكونات التي تغطيها الرقابة الداخلية. وتبقى دراستنا متميزة من حيث دمجها للمكونات الخمسة لنموذج COSO (بيئة الرقابة، تقييم المخاطر، الأنشطة الرقابية، المعلومات والاتصال، المتابعة) وتقييمها كمياً من خلال الاستبيان.	
– تُقدّم الدراسات السابقة إسهامات قيمة في البناء النظري لأنظمة الرقابة الداخلية، إلا أن أغلبها ركز على المؤسسات الربحية أو التعليمية، أو استعرض الأدبيات بشكل عام (كما في دراسة Tapia et al). بينما تُعد دراستنا الحالية من الدراسات القليلة التي تتناول فعالية الرقابة الداخلية في مؤسسات الضمان الاجتماعي، وهو ما يمثل إضافة نوعية في الحقل الأكاديمي المحلي والوطني، خاصة في قطاع الخدمات العامة.	من حيث الإسهام النظري والتطبيقي

المصدر: من إعداد الطالبة بناء على الدراسات السابقة

• ثالثاً: التعليق على الدراسة الحالية

- تميزت الدراسة الحالية بأنها ركزت على مؤسسة الضمان الاجتماعي للأجراء (**CNAS**)، وهي مؤسسة ذات طابع اجتماعي وخدمي، تختلف عن القطاعات الصناعية أو الإدارية المدروسة في الدراسات السابقة، ما يمنحها خصوصية في البيئة الرقابية والمخاطر التنظيمية.
- دجّمت الدراسة بين أبعاد نظام الرقابة الداخلية الخمسة بشكل متكامل (بيئة الرقابة، تقييم المخاطر، الأنشطة الرقابية، المعلومات والاتصال، آليات المتابعة)، في حين ركزت بعض الدراسات السابقة على بُعد أو بُعدين فقط.
- اعتمدت على تصميم ميداني دقيق من خلال استبيان موجه إلى موظفين داخل المؤسسة، ما يعكس تقييماً عملياً من داخل بيئة العمل نفسها.
- سعت إلى التحقق الإحصائي من علاقات التأثير بين كل بُعد من أبعاد الرقابة الداخلية وفعالية النظام ككل، وهو ما يعطيها طابعاً تجريبياً قوياً مقارنة ببعض الدراسات التي اكتفت بوصف الواقع أو تحليل العلاقة من جانب واحد.
- تناولت الدراسة السياق المحلي الجزائري من زاوية قليلة البحث، خصوصاً في قطاع حساس كمؤسسات الضمان الاجتماعي، مما يعزز من قيمتها التطبيقية ومساهمتها في الأدبيات المحلية.

تتميز هذه الدراسة بتركيزها على مؤسسات الضمان الاجتماعي التي لم تتم دراستها بشكل متعمق من حيث الضوابط الداخلية مقارنة بالقطاعين الاقتصادي والصناعي. كما أنه يساهم في فهم أعمق لكيفية تعزيز الحوكمة والمساءلة المالية والإدارية من خلال أنظمة الرقابة الفعالة، مما يجعله مكملًا نوعيًا للأبحاث السابقة.

خلاصة الفصل

في هذا الفصل، تم تناول الإطار النظري لنظام الرقابة الداخلية، حيث تم التأسيس للمفاهيم الأساسية المتعلقة بتقييم فعاليته. وقد شمل ذلك عرضًا مفصلاً لمفهوم الرقابة الداخلية من حيث التعريف، الأهداف، الأنواع، ومراحل التطور التي شهدتها هذا النظام. كما تطرق الفصل إلى مختلف أساليب تقييم نظام الرقابة الداخلية، مع تسليط الضوء على أبرز العوائق والإشكالات التي قد تعيق عملية التقييم الفعال داخل المؤسسات.

أما المبحث الثاني، فقد خصّص لاستعراض مجموعة من الدراسات السابقة ذات الصلة بموضوع الرقابة الداخلية، والتي عاجلت هذا المجال من زوايا متعددة ومقاربات منهجية متنوعة. ويمثل هذا الفصل بذلك الأساس النظري الذي يُمهّد للانتقال إلى الجانب التطبيقي من الدراسة، الذي سيتم تناوله في الفصل الموالي.

الفصل الثاني:
الدراسة الميدانية

تمهيد

تهدف هذه الدراسة إلى تسليط الضوء على تقييم فعالية نظام الرقابة الداخلية في مؤسسات الضمان الاجتماعي للأجراء، وبعد التطرق إلى الإطار النظري للموضوع ومراجعة أبرز الدراسات السابقة، أصبح من الضروري الانتقال إلى الجانب التطبيقي، ضمن منهجية تتماشى مع طبيعة الدراسة. وعليه، يتناول هذا الفصل عرضاً مفصلاً للمنهج المتبع، وتحديد مجتمع الدراسة وعينتها، إلى جانب الأداة المستخدمة في جمع البيانات، مع توضيح خطوات بنائها ودرجة صدقها وثباتها. كما يستعرض الفصل الإجراءات الإحصائية المعتمدة لتحليل البيانات والوصول إلى النتائج. وقد تم تقسيم هذا الفصل إلى مبحثين رئيسيين:

المبحث الأول: الطريقة والإجراءات.

المبحث الثاني: عرض، تحليل ومناقشة النتائج.

المبحث الأول: الطريقة والإجراءات

تهدف هذه الدراسة إلى استقصاء آراء أفراد العينة بشأن تقييم فعالية نظام الرقابة الداخلية في مؤسسات الضمان الاجتماعي للأجراء، وذلك من منظور الموظفين العاملين بالصندوق. وفي هذا الإطار، سنبداً بتحديد المنهجية المعتمدة في الدراسة، ثم ننتقل إلى عرض مجتمع الدراسة وعينتها. يلي ذلك التطرق إلى محتوى أداة الدراسة (الاستبيان) والاختبارات المرتبطة به، وصولاً إلى عرض الأساليب الإحصائية المعتمدة في تحليل البيانات.

المطلب الأول: منهجية الدراسة

أولاً: منهج الدراسة

سعيًا منا لوضع الأسس الإحصائية التي تتيح جمع البيانات وتحليلها بشكل علمي، ومن ثم اختبار فرضيات الدراسة، تم اعتماد المنهج الوصفي التحليلي باعتباره الأنسب لطبيعة موضوع البحث. تهدف هذه الدراسة إلى تقييم فعالية نظام الرقابة الداخلية في مؤسسات الضمان الاجتماعي وتحديدًا CNAS غرداية، من خلال استطلاع آراء الموظفين في هذه المؤسسة بمختلف مستوياتهم ووظائفهم. وقد تم تخصيص الجانب النظري لتأصيل المفاهيم المتعلقة بالرقابة الداخلية وأهميتها، في حين يُعنى الجانب التطبيقي بتحليل نتائج الاستبيان المصمم لهذا الغرض. ومن خلال هذا المنهج، نسعى إلى تشخيص نقاط القوة والضعف في نظام الرقابة الداخلية، ورصد مدى التزام المؤسسات المعنية بتطبيق آليات الرقابة وفق المعايير المعتمدة.

ثانياً: مجتمع الدراسة

يتكون مجتمع الدراسة من جميع الموظفين والعاملين بمؤسسات الضمان الاجتماعي، نظرًا لارتباطهم المباشر بآليات العمل الداخلي وإطلاعهم على نظام الرقابة الداخلية المطبق فعليًا داخل المؤسسة. وتم اختيار عينة قصدية من هذا المجتمع، تشمل مختلف المستويات الإدارية والفنية، بهدف تحقيق تنوع في الآراء وضمان تمثيل شامل لوجهات النظر المتعددة داخل بيئة العمل.

ثالثاً: عينة الدراسة

تم اختيار المشاركين الذين تتوفر فيهم شروط الدراسة، حيث تم توزيع ما يزيد عن 45 استبياناً، بمعدل استبيان واحد لكل فرد، وذلك باستخدام الطريقة اليدوية لتسهيل عملية التوزيع. وقد تم استرجاع 34 استبياناً، تم اعتمادها للتحليل الإحصائي كما هو موضح في الجدول التالي:

الجدول (01-02): النتائج الإحصائية الخاصة باستمارات الاستبيان الموزعة

الاستبيان الورقي		البيان
النسبة المئوية	المجموع	
100%	45	عدد النسخ الموزعة
75.55%	34	عدد النسخ المسترجعة
0%	0	عدد النسخ الملغاة
75.55%	34	عدد النسخ الصالحة

المصدر: من إعداد الطالبة بالاعتماد على استمارات الاستبيان الموزعة

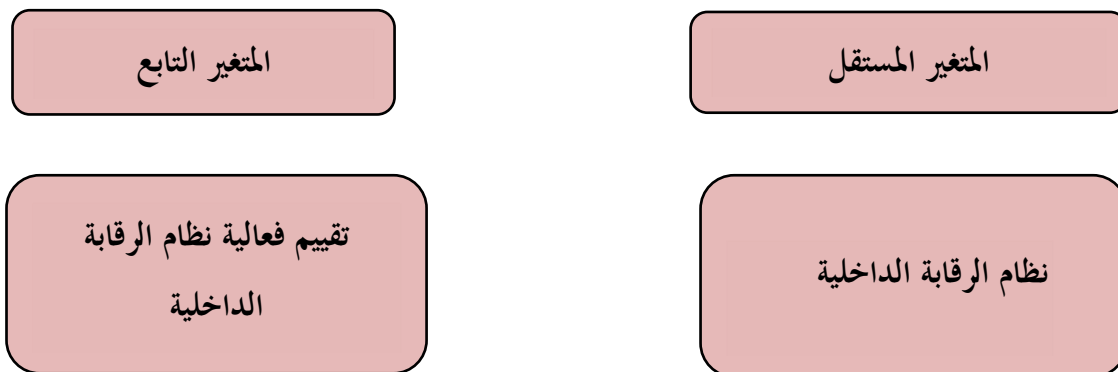
يوضح الجدول أعلاه العدد الإجمالي للاستبيانات التي تم توزيعها وعدد تلك التي تم استرجاعها، حيث تم استرجاع 34 استبياناً من أصل الاستبيانات الموزعة، بنسبة بلغت 75.55%. وبعد التأكد من صلاحيتها لأغراض التحليل، تم اعتمادها جميعاً، ما يمثل أيضاً نسبة 75.55% من إجمالي الاستبيانات المرسلّة. وتُعد هذه النسبة جيدة من الناحية الإحصائية، إذ تُوفّر قاعدة بيانات كافية تسمح بإجراء التحليل الكمي المطلوب، والوصول إلى نتائج موثوقة يُمكن الاستناد إليها في صياغة التوصيات واستشراف آفاق البحث المستقبلية.

المطلب الثاني: أدوات الدراسة

لجمع البيانات المتعلقة بهذه الدراسة، تم الاعتماد على أداة الاستبيان كوسيلة أساسية، نظراً لكونها من أكثر أدوات البحث شيوعاً واستخداماً في الدراسات الميدانية والمسحية. وقد تم دعم ذلك بتوظيف الاختبارات الإحصائية المناسبة لتحليل النتائج بدقة وموضوعية.

❖ أولاً: النموذج المعتمد

الشكل (01-02) النموذج المعتمد في الدراسة



المصدر: من إعداد الطالبة بالاعتماد على الدراسات السابقة

يعتمد نموذج الدراسة على متغيرين أساسيين: متغير مستقل يتمثل في نظام الرقابة الداخلية، ومتغير تابع يتمثل في تقييم فعالية هذا النظام داخل صندوق الضمان الاجتماعي للأجراء بولاية غرداية. وقد تم تحديد هذين المتغيرين استناداً إلى طبيعة المؤسسة محل الدراسة وخصوصية بيئتها الوظيفية، دون الاقتصار على أبعاد محددة، وذلك بهدف دراسة كل متغير بصورة شاملة ومتكاملة.

- المتغير المستقل:

حيث يعتبر نظام الرقابة الداخلية متغيراً مستقلاً لدراستنا، يحتوي هذا المحور على 35 عبارة تُعنى بقياس مستوى فعالية أنظمة وإجراءات الرقابة الداخلية المطبقة داخل صندوق الضمان الاجتماعي.

- المتغير التابع:

يتعلق بالمتغير التابع المتمثل في تحسين استخدام الموارد، يحتوي هذا المحور على 8 عبارة تهدف إلى قياس مدى كفاءة وفعالية استخدام الموارد داخل صندوق الضمان الاجتماعي.

❖ ثانياً: مضمون الاستبيان

بناءً على مشكلة الدراسة وأهدافها، واستناداً إلى الإطار النظري، تم إعداد الاستبيان بما يتوافق مع محاور الدراسة وفرضياتها، ليكون الأداة الرئيسية في جمع البيانات الكمية من الموظفين، حيث قمنا بإعدادها وفقاً للدراسة وبناءً على فرضياتها.

تم عرض الاستبيان على مجموعة من الأساتذة المتخصصين من جامعة غرداية، ممن لديهم دراية بموضوع الدراسة للأخذ بآرائهم، وقد تم تثبيت العبارات التي حظيت باتفاق الأغلبية، وتعديل العبارات محل الملاحظات، ثم أعيد عرض الاستبيان مرة أخرى للتحكيم النهائي على الأساتذة.

قمنا بتصميم استبيان طبقاً للمحاور الأساسية المتعلقة بالموضوع وهي كالآتي:

- الجزء الأول: يشمل البيانات الشخصية والديموغرافية لعينة الدراسة.

- الجزء الثاني: متعلق بمحاور الدراسة، الذي ينقسم إلى محورين، يتعلق المحور الأول بأبعاد نظام الرقابة الداخلية، أما المحور الثاني فيتعلق بتقييم فعالية نظام الرقابة الداخلية، حيث اشتمل الاستبيان ككل على (43) عبارة، انظر الملحق رقم (01)، حيث تمت صياغة جميع عبارات الاستبيان بأسلوب إيجابي موحد، لتسهيل معالجتها إحصائياً وفقاً للسلم المعتمد، وقد تم توزيع هذه العبارات على محاور الدراسة كما يلي:

الجدول (02-02): توزيع عبارات الاستبيان على محاور الدراسة

العبارات	محاور الدراسة
35 - 1	أبعاد نظام الرقابة الداخلية
8 - 1	تقييم فعالية نظام الرقابة الداخلية

المصدر: من إعداد الطالبة

❖ ثالثاً: المقياس المستخدم

تم الاعتماد على مقياس ليكارت الخماسي لقياس استجابات أفراد العينة على عبارات الاستبيان، لكونه من أكثر المقاييس شيوعاً في البحوث الميدانية. ويتكوّن هذا المقياس من خمس درجات: "أوافق بشدة"، "أوافق"، "محايد"، "لا أوافق"، و"لا أوافق بشدة"، كما هو موضح في الجدول التالي:

الجدول (03-02): الخيارات المكونة لمقياس ليكارت الخماسي

العبارات	أوافق بشدة	أوافق	محايد	لا أوافق	لا أوافق بشدة
الدرجة	5	4	3	2	1

المصدر: من إعداد الطالبة بناء على الدراسات السابقة

وحتى يمكن قياس اتجاهات أفراد العينة تم إعطاء نقاط لهذه الاختيارات، وتم تقسيم السلم إلى خمس مجالات لتحديد درجة الموافقة كما يوضحه الجدول التالي:

الجدول (04-02): قيمة الوسط المرجح ودرجات الموافقة لعينة الدراسة

الاتجاه	الوسط المرجح	درجة الموافقة
الاتجاه الأول	1 أقل 1.8	ضعيفة جداً
الاتجاه الثاني	1.8 أقل 2.6	ضعيفة
الاتجاه الثالث	2.6 أقل 3.4	متوسطة
الاتجاه الرابع	3.4 أقل 4.2	مرتفعة
الاتجاه الخامس	4.2 إلى 5	مرتفعة جداً

المصدر: من إعداد الطالبة

تم اعتماد المتوسطات المبنية في الجدول رقم (02-02) كمعايير فاصلة لتفسير درجات الاستجابة في أداة الدراسة، وذلك بالاستناد إلى متوسطات إجابات أفراد العينة على مستوى كل بُعد أو محور من محاور الدراسة.

❖ رابعا: الأساليب الإحصائية المستخدمة في الدراسة

تم توظيف برنامج الحزمة الإحصائية للعلوم الاجتماعية (SPSS) الإصدار 26 في هذه الدراسة لتنفيذ التحليلات الإحصائية اللازمة، بما يدعم تحقيق أهداف البحث. وقد تم تحديد مستوى الدلالة الإحصائية عند (0.05)، بما يعادل مستوى ثقة قدره (0.95)، لاعتماد نتائج الاختبارات المختلفة. ونظراً لاستخدام مقياس ليكرت، الذي يُصنف ضمن المقاييس الترتيبية، فقد تم الاعتماد على الاختبارات الإحصائية المعلمية نظراً لملاءمتها لطبيعة هذه البيانات. كما تم الاستناد إلى الأدوات الإحصائية التالية:

- قياس الاتساق الداخلي.
- قياس معامل الثبات.
- اختبار التوزيع الطبيعي.
- التحليل الوصفي للبيانات الشخصية.
- التحليل الوصفي للمتغيرات المستقلة والتابعة.
- تحليل معامل الانحدار الخطي البسيط لاختبار الفرضيات.

المطلب الثالث: صدق وثبات أداة الدراسة

أولاً: ثبات أداة الدراسة

يُعد معامل كرونباخ ألفا (Cronbach Alpha Coefficient) من أبرز المقاييس المستخدمة لتقدير الثبات الداخلي، لاسيما في الأدوات التي تتضمن إجابات متعددة الخيارات. ويُستخدم هذا المعامل للتحقق من درجة اتساق العبارات المكوّنة لأداة الدراسة، بما يعكس مدى ثباتها. وبعد تطبيق هذا الإجراء، يتم التوصل إلى معامل الثبات الكلي للأداة، كما هو موضح في الجدول التالي:

الجدول (02-05): اختبار الثبات للأداة الدراسة

المحاور	عدد العبارات	معامل الثبات
المحور الأول: أبعاد نظام الرقابة الداخلية	35	0.964
المحور الثاني: تقييم فعالية نظام الرقابة	08	0.881
مجموع العبارات	43	0.965

المصدر: من إعداد الطالبة بالاعتماد على نتائج البرنامج (Spss)

يُظهر الجدول نتائج معامل الثبات (كرونباخ ألفا) لكل محور من محاور الدراسة، وهو مقياس يُستخدم للتحقق من اتساق الأدلة (الاستبيان) داخليًا. وقد كانت النتائج كما يلي:

- سجل المحور الأول الخاص بأبعاد نظام الرقابة الداخلية معامل ثبات مرتفع جدًا بلغ 0.964، مما يدل على اتساق عالي بين العبارات المدرجة ضمنه.
- أما المحور الثاني المتعلق بتقييم فعالية نظام الرقابة، فقد سجل 0.881، وهو كذلك ضمن الحد المقبول والثابت علميًا.

بلغت القيمة الإجمالية لمعامل الثبات لأداة الدراسة كاملة 0.965، وهي قيمة ممتازة تفوق الحد الأدنى المقبول البالغ 0.70، ما يدل على أن الاستبيان يتمتع بدرجة موثوقية عالية ويمكن الاعتماد عليه في تحليل البيانات واستنتاج النتائج بثقة إحصائية قوية. وعليه أداة الدراسة صالحة من حيث الثبات، ولا حاجة لتعديل أو حذف أي من العبارات.

ثانياً: اختبار التوزيع الطبيعي

اعتمدت الدراسة على اختبار (Kolmogorov-Smirnov) في التوزيع الطبيعي لعينة الدراسة كما يوضحه الجدول الآتي:

الجدول (02-06): اختبار التوزيع الطبيعي

متغيرات الدراسة	قيمة الاختبار	القيمة الاحتمالية Sig.
المحور الأول: أبعاد نظام الرقابة الداخلية	120	200
المحور الثاني: تقييم فعالية نظام الرقابة الداخلية	232	00

المصدر: من إعداد الطالبة بناءً على نتائج برنامج (spss).

يعرض هذا الجدول نتائج اختبار Kolmogorov-Smirnov للتحقق من توزيع البيانات لعينة الدراسة وفق كل محور من محاور الاستبيان:

- بالنسبة لمحور أبعاد نظام الرقابة الداخلية، كانت قيمة الاختبار = 0.120، مع قيمة احتمالية = 0.200، وهي تفوق مستوى الدلالة 0.05، مما يعني أن البيانات تتبع توزيعًا طبيعيًا.
- أما في ما يخص محور تقييم فعالية نظام الرقابة الداخلية، فقد كانت قيمة الاختبار = 0.232، بينما القيمة الاحتمالية = 0.000، وهي أقل من 0.05، مما يشير إلى عدم تحقق شرط التوزيع الطبيعي لهذا المحور.

في ضوء هذه النتائج، يُمكن القول إن جزءًا من البيانات يتوزع طبيعيًا بينما يتطلب الجزء الآخر اعتماد اختبارات لا تفترض التوزيع الطبيعي (اختبارات غير معلمية) عند تحليل العلاقات المرتبطة بمحور تقييم الفعالية.

المبحث الثاني: تحليل، عرض مناقشة النتائج

يتناول هذا المبحث عرضاً تفصيلياً للنتائج التي تم التوصل إليها، متبوعاً بمناقشتها بهدف التحقق من مدى صحة فرضيات الدراسة ومدى تحققها. كما يسعى إلى استخلاص استنتاجات تسهم في إثراء محتوى الدراسة وتوسيع آفاق البحث في هذا المجال.

المطلب الأول: التحليل الوصفي للمتغيرات الشخصية

قمنا بتخصيص الجزء الأول من الاستبيان للمعلومات الشخصية والديموغرافية لعينة الدراسة المتمثلة في الصنف، العمر، التخصص، المؤهل العلمي، الوظيفة، سنوات الخبرة، فكانت النسب والردود على النحو التالي:

أولاً: متغير الصنف

الجدول (02-07): توزيع أفراد العينة حسب متغير الصنف

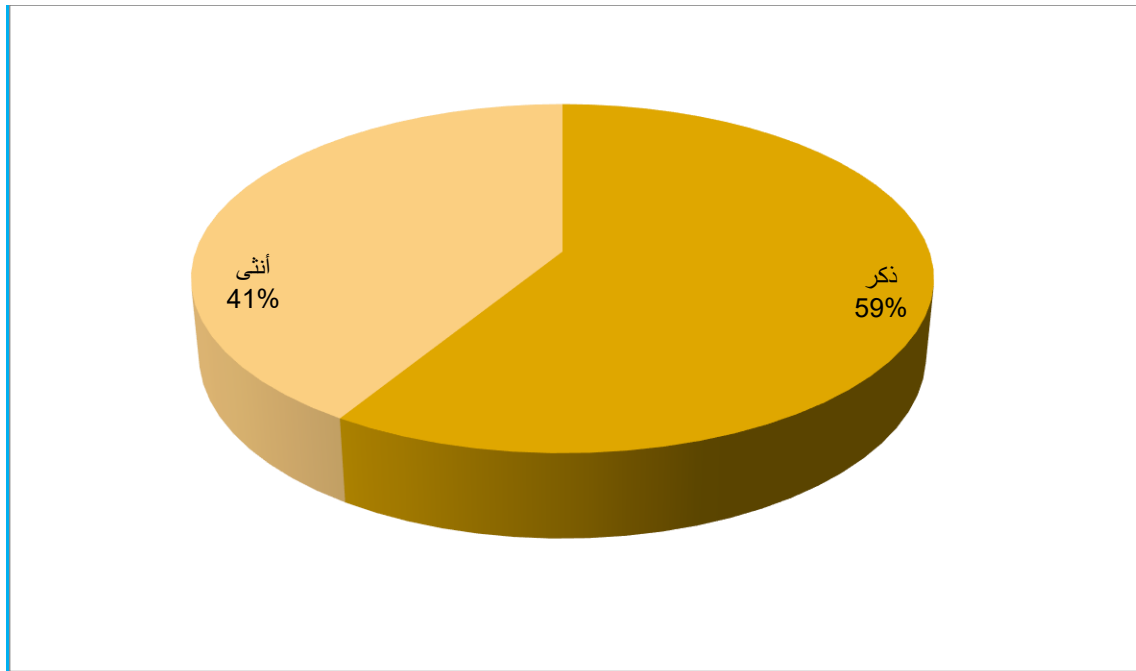
الصنف	التكرار	النسبة
ذكر	20	58,8%
أنثى	14	41,2%
المجموع	34	100%

المصدر: من إعداد الطالبة بناء على نتائج برنامج (spss).

يتضح من الجدول رقم (02-07) أن عدد الذكور من الموظفين بالصندوق بلغ عددهم 20 فرداً، بما يمثل نسبة 58.8% من إجمالي أفراد عينة الدراسة، مما يجعلهم الفئة الغالبة. في المقابل، بلغ عدد الإناث 14 موظفة، بنسبة تمثل 41.2% من العينة.

لتقديم وصف أكثر وضوحاً لمتغير الصنف، يمكن الاستعانة بالرسم البياني التالي:

الشكل (02-02): تمثيل أفراد العينة حسب متغير الصنف



المصدر: من إعداد الطالبة بناء على نتائج برنامج (spss)

ثانياً: متغير العمر

الجدول (08-02): توزيع أفراد العينة حسب متغير العمر

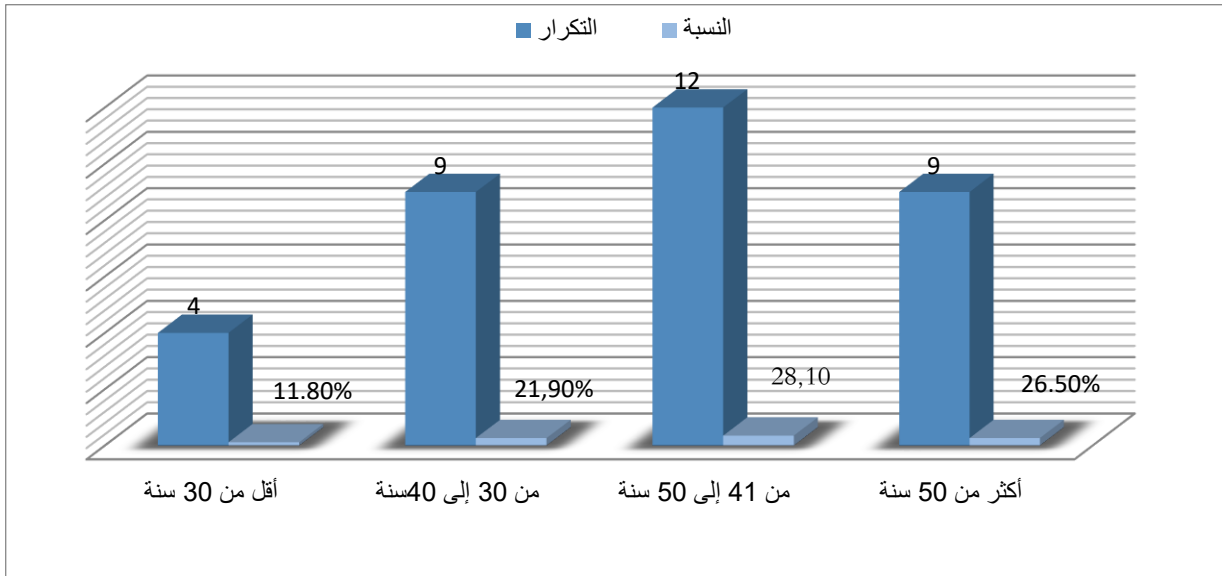
العمر	التكرار	النسبة
أقل من 30 سنة	04	11,8%
من 30 إلى 40 سنة	09	26,5%
من 41 إلى 50 سنة	12	35,3%
أكثر من 50 سنة	09	26,5%
المجموع	34	100%

المصدر: من إعداد الطالبة بناء على نتائج برنامج (spss)

من الجدول رقم (08-02) نلاحظ أن 04 من الموظفين بالصندوق يمثلون ما نسبته 11,8% من إجمالي أفراد عينة الدراسة أعمارهم أقل من 30 سنة، في المقابل يوجد 09 من العاملين أعمارهم أكبر من 50 سنة يمثلون ما نسبته 26,5%، يليها 09 من العاملين أعمارهم من 30 إلى 40 سنة يمثلون ما نسبته 26,5%، يليها 12 من العاملين أعمارهم من 41 إلى 50 سنة يمثلون ما نسبته 35,3%.

لتقديم وصف أكثر وضوحًا لمتغير العمر، يمكن الاستعانة بالرسم البياني التالي:

الشكل (02-03): تمثيل أفراد العينة حسب متغير العمر



المصدر: من إعداد الطالبة بناء على نتائج برنامج (spss)

ثالثًا: متغير التخصص

الجدول (02-09): توزيع أفراد العينة حسب متغير التخصص

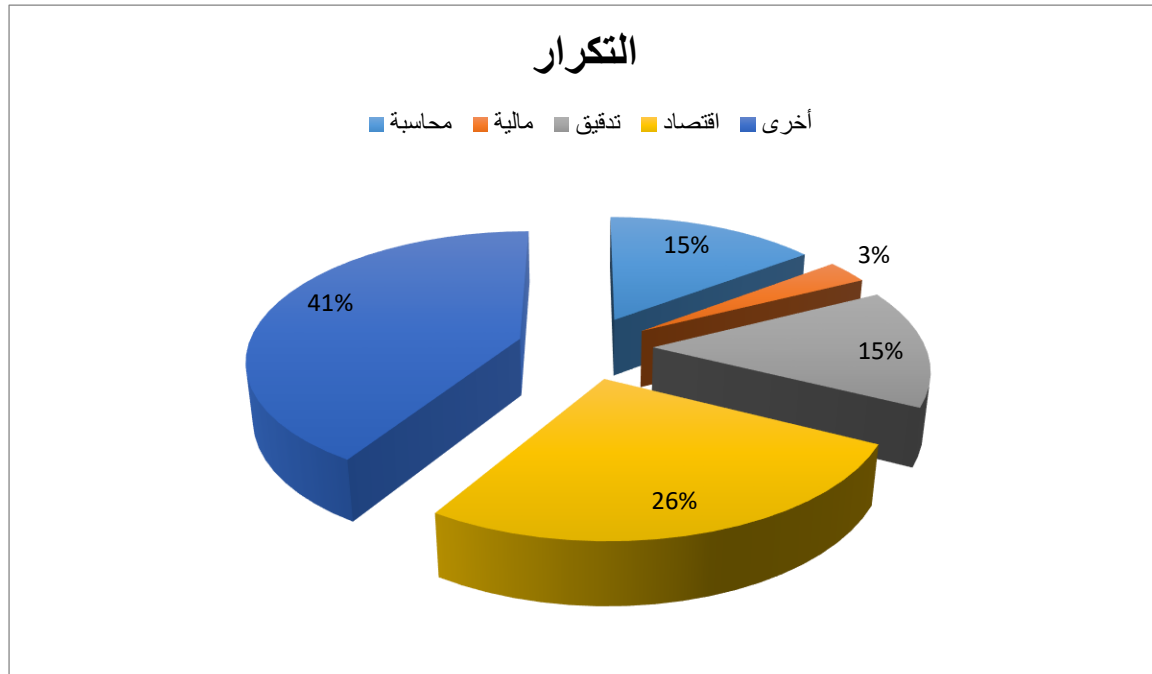
النسبة	التكرار	التخصص
14,7%	05	محاسبة
02,9%	01	مالية
14,7%	05	تدقيق
26,5%	09	اقتصاد
41,2%	14	أخرى
100%	34	المجموع

المصدر: من إعداد الطالبة بناء على نتائج برنامج (spss)

يوضح الجدول رقم (02-09) أن غالبية الموظفين بالصندوق ينتمون إلى تخصصات أخرى، حيث بلغ عددهم 14 فردًا، ما يمثل نسبة 41.2% من إجمالي عينة الدراسة. تليهم فئتان متساويتان، تضم كل منهما 05 موظفين متخصصين في كل من التدقيق والمحاسبة، بنسبة 14.7% لكل فئة. أما المختصون في المالية، فقد مثلوا النسبة الأدنى، بموظف واحد فقط يشكل 2.9% من العينة. في حين بلغ عدد الموظفين المتخصصين في الاقتصاد 09 أفراد، ما يعادل 26.5% من إجمالي العينة.

لتقديم وصف أكثر وضوحاً لمتغير العمر، يمكن الاستعانة بالرسم البياني التالي:

الشكل (02-04): تمثيل أفراد العينة حسب متغير التخصص



المصدر: من إعداد الطالبة بناء على نتائج برنامج (spss)

رابعاً: متغير المؤهل العلمي

الجدول (02-10): توزيع أفراد العينة حسب متغير المستوى التعليمي

النسبة	التكرار	المؤهل العلمي
38,2%	13	ليسانس
23,5%	08	ماستر
00%	00	ماجستير
2,9%	01	دكتوراه
35,3%	12	أخرى
100%	34	المجموع

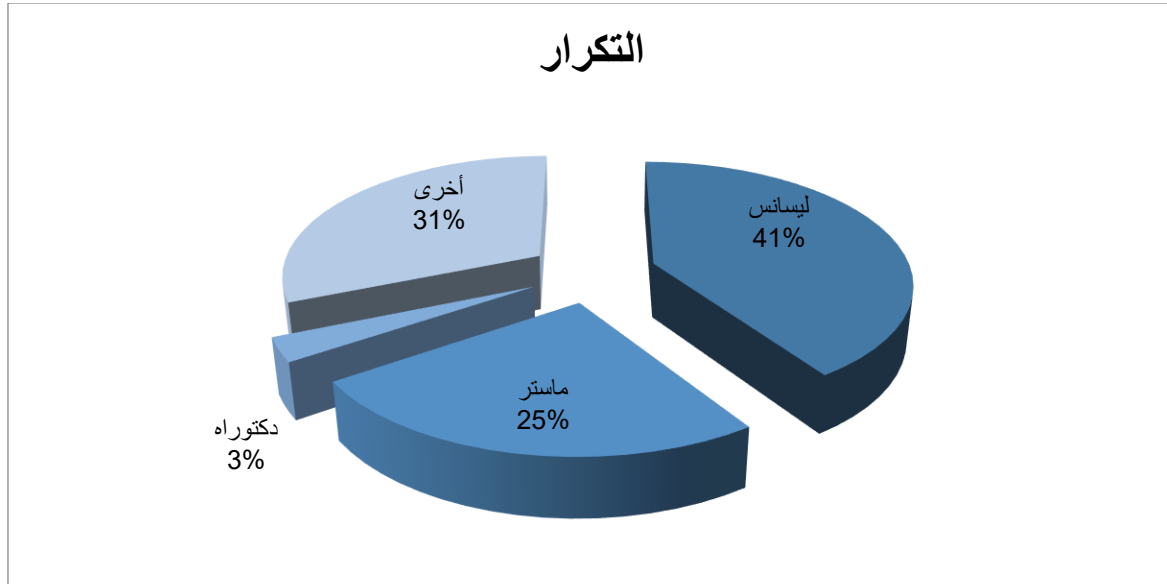
المصدر: من إعداد الطالبة بناء على نتائج برنامج (spss)

يُظهر الجدول رقم (02-10) أن 08 من الموظفين يحملون شهادة الماستر، ما يمثل نسبة 23.5%. في المقابل، تُعد فئة المهنيين الحاصلين على شهادة ليسانس هي الغالبة ضمن أفراد العينة، بنسبة بلغت 38.2%. أما بالنسبة للحاصلين على شهادة الدكتوراه، فقد مثلوا النسبة الأدنى، بموظف واحد فقط أي ما يعادل 2.9%.

يليه 12 موظفا ضمن فئة مستوى تعليمي آخر، بنسبة 35.3%. وتجدر الإشارة إلى أن نسبة الحاصلين على الماجستير ضمن بعض الفئات الأخرى بلغت 0.0%

لتقديم وصف أكثر وضوحاً لمتغير العمر، يمكن الاستعانة بالرسم البياني التالي:

الشكل (02-05): تمثيل أفراد العينة حسب متغير المستوى التعليمي



المصدر: من إعداد الطالبة بناء على نتائج برنامج (spss)

خامسا: متغير الوظيفة

الجدول (02-11): توزيع أفراد العينة حسب متغير الوظيفة

الوظيفة	التكرار	النسبة
إداري	15	44,1%
مالي	01	2,9%
مدقق داخلي	09	26,5%
أخرى	09	26,5%
المجموع	34	100%

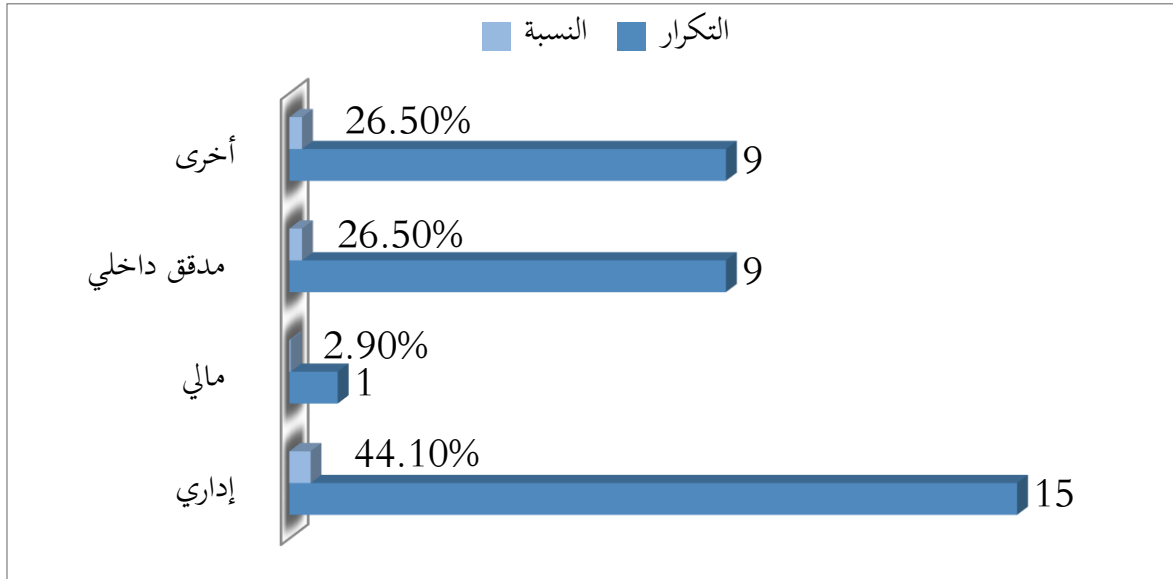
المصدر: من إعداد الطالبة بناء على نتائج برنامج (spss)

يوضح الجدول رقم (02-11) أن النسبة الأكبر من الموظفين ضمن عينة الدراسة يمارسون الوظيفة الإدارية، حيث بلغ عددهم 15 موظفاً، أي ما يعادل 44.1% من إجمالي العينة. تليهم فئتان متساويتان في العدد والنسبة، تتمثلان في 09 موظفين لكل منهما، بنسبة 26.5%، ويشغلون وظائف أخرى أو يمارسون مهنة التدقيق الداخلي. في

المقابل، تمثل فئة موظفي مصلحة المالية النسبة الأقل، حيث لم يتجاوز عددهم موظفاً واحداً فقط، أي ما يعادل 2.9% من إجمالي العينة.

لتقديم وصف أكثر وضوحاً لمتغير العمر، يمكن الاستعانة بالرسم البياني التالي:

الشكل (02-06): تمثيل أفراد العينة حسب متغير الوظيفة



المصدر: من إعداد الطالبة بناء على نتائج برنامج (spss)

سادسا: متغير سنوات الخبرة

الجدول (02-12): توزيع أفراد العينة حسب متغير سنوات الخبرة

سنوات الخبرة	التكرار	النسبة
أقل من 5 سنوات	05	14,7%
من 5 إلى 10 سنوات	05	14,7%
من 11 إلى 15 سنة	09	26,5%
أكثر من 15 سنة	15	44,1%
المجموع	34	100%

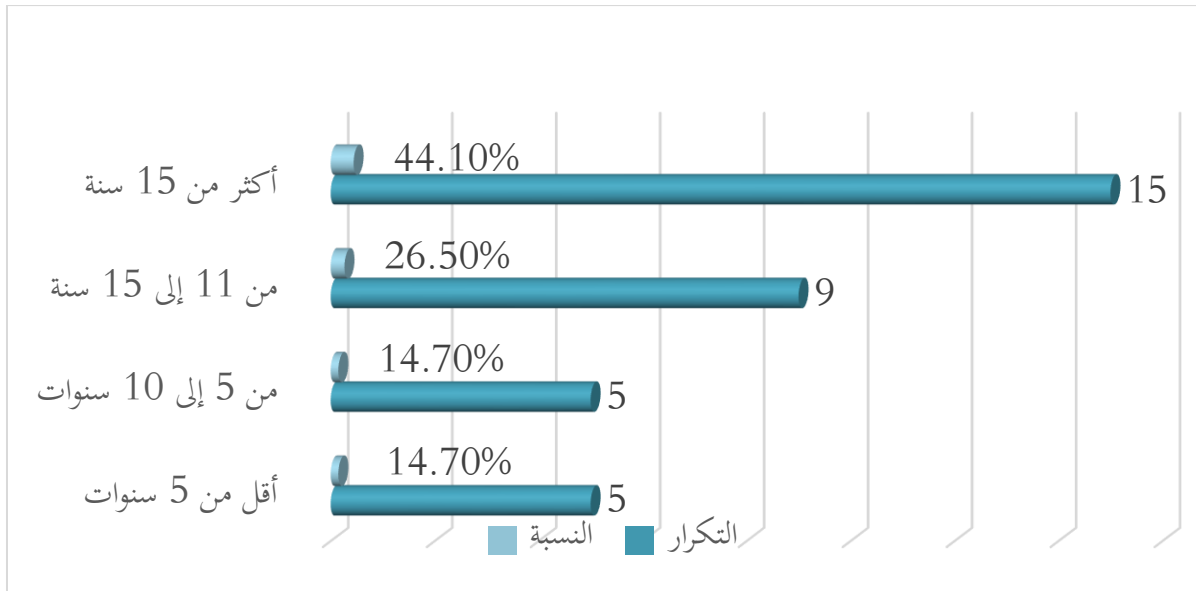
المصدر: من إعداد الطالبة بناء على نتائج برنامج (spss)

من خلال الجدول رقم (02-12)، يتبين أن أعلى نسبة من أفراد عينة الدراسة هم من ذوي الخبرة التي تتجاوز 15 سنة، حيث بلغ عددهم 15 موظفاً، أي ما يعادل 44.1%. تليهم فئة الموظفين الذين تتراوح خبرتهم بين 11 و 15 سنة، والبالغ عددهم 09 موظفين بنسبة 26.5%. أما فئة الموظفين الذين تتراوح خبرتهم بين 5 و 10

سنوات، فبلغ عددهم 05 موظفين، وهو العدد ذاته لفئة من تقل خبرتهم عن 05 سنوات، حيث تمثل كل من الفئتين نسبة 14.7% من العينة.

لتقديم وصف أكثر وضوحًا لمتغير العمر، يمكن الاستعانة بالرسم البياني التالي:

الشكل (02-07): تمثيل أفراد العينة حسب متغير سنوات الخبرة



المصدر: من إعداد الطالبة بناء على نتائج برنامج (spss)

المطلب الثاني: التحليل الوصفي لمحاور الدراسة

في هذا المطلب، سنعرض أبرز النتائج التي تم التوصل إليها من خلال تحليل المحاور الثلاثة للاستبانة، وذلك بعد إخضاعها للاختبارات الإحصائية اللازمة. كما سنقوم بعرض وتحليل آراء عينة الدراسة حول هذه المحاور، اعتمادًا على المتوسطات الحسابية، والانحرافات المعيارية، ودرجات الموافقة.

أولاً: التحليل الوصفي لمحور أبعاد نظام الرقابة الداخلية

اعتمدت الدراسة في وصف محور أبعاد نظام الرقابة الداخلية وأبعاده، على المتوسطات الحسابية والانحراف المعياري ودرجة الموافقة كما يبينه الجدول الآتي:

الجدول (02-13): المؤشرات الإحصائية لوصف محور أبعاد نظام الرقابة

المحور	المتوسط الحسابي	الانحراف المعياري	الترتيب	درجة الموافقة
أبعاد نظام الرقابة الداخلية	3,800	0,569	—	مرتفعة
بيئة الرقابة	3,848	0,672	—	مرتفعة
تقييم المخاطر	3,663	0,713	—	مرتفعة
الأنشطة الرقابية	3,916	0,648	—	مرتفعة
الاتصال والمعلومات	3,869	0,639	—	مرتفعة
الرقابة والمتابعة	3,701	0,546	—	مرتفعة

المصدر: من إعداد الطالبة بناء على نتائج برنامج (spss)

يشير الجدول رقم (02-13) إلى أن المتوسط الحسابي لمحور أبعاد نظام الرقابة الداخلية بلغ قيمة (3,80) بدرجة موافقة عالية، وهو مؤشر على وجود درجة موافقة مرتفعة من طرف أفراد العينة، ما يعكس إدراكاً إيجابياً عاماً لفعالية النظام الرقابي الداخلي في المؤسسة، حيث بلغ الانحراف المعياري (0,569) فهو منخفض نسبياً، ما يدل على تجانس آراء الباحثين وتقارب تقييماتهم لمدى فاعلية النظام، وغياب تباين حاد في وجهات النظر.

أما بخصوص الأبعاد الفرعية للمحور

1. الأنشطة الرقابية (المتوسط الحسابي: 3.916، الانحراف المعياري: 0.648)

هذه القيمة تُعد الأعلى بين الأبعاد، مما يُشير إلى أن الموظفين يُقرّون بقوة وجود وفعالية الإجراءات الرقابية الفعلية (مثل الموافقات، التدقيق، التوثيق...) داخل المؤسسة، وتُعد هذه النتيجة مؤشراً إيجابياً على انتظام التدخلات الرقابية وتطبيقها.

2. الاتصال والمعلومات (المتوسط الحسابي: 3.869)

يُعكس من خلاله وجود قنوات اتصال فعالة وتدفق ملائم للمعلومات داخل المؤسسة، وهو ما يُعد أمراً جوهرياً لفعالية الرقابة، ويؤكد على أن نظام تبادل المعلومات يدعم الرقابة الداخلية.

3. بيئة الرقابة (المتوسط الحسابي: 3.848)

يُظهر أن ثقافة المؤسسة ومناخ العمل والسياسات الإدارية توفر دعائم قوية للرقابة الداخلية، أي أن البيئة التنظيمية تُشكّل قاعدة صلبة لتطبيق باقي الأبعاد.

4. الرقابة والمتابعة (المتوسط الحسابي: 3.701)

رغم أنها أدنى نسبياً من الأبعاد السابقة، إلا أنها ما زالت ضمن فئة "مرتفعة"، ما يُشير إلى وجود نظام متابعة وتقييم دوري للأداء الرقابي، لكنه قد يحتاج إلى تعزيز دوري أو تحديث آلياته لمواكبة التغيرات.

5. تقييم المخاطر (المتوسط الحسابي: 3.663)

وهي أقل قيمة بين الأبعاد، ما قد يُشير إلى وجود ضعف نسبي في آليات التعرف الاستباقي على المخاطر وتقديرها داخل المؤسسة. وهذه النتيجة تُعتبر إشارة مهمة لصناع القرار لتقوية هذا الجانب، خصوصاً في بيئة تتسم بالتعقيد التشغيلي والمالي مثل الضمان الاجتماعي.

ثانياً: التحليل الوصفي لمحور تقييم فعالية نظام الرقابة الداخلية

سعت هذه الدراسة إلى تقييم فعالية نظام الرقابة الداخلية بمؤسسة الضمان الاجتماعي للأجراء بولاية غرداية، من خلال استطلاع آراء الموظفين حول مدى فاعلية هذا النظام ككل. ولتحقيق ذلك، تم اعتماد التحليل الإحصائي الوصفي باستخدام المتوسط الحسابي والانحراف المعياري، وذلك بهدف الوقوف على درجة رضا الباحثين حول فعالية النظام الرقابي المعمول به، وقياس مدى تجانس آرائهم. يعرض الجدول الآتي المؤشرات الإحصائية الخاصة بهذا المحور:

الجدول (02-14): المؤشرات الإحصائية لوصف محور تقييم فعالية نظام الرقابة الداخلية

المحور	المتوسط الحسابي	الانحراف المعياري	الترتيب	درجة الموافقة
تقييم فعالية نظام الرقابة الداخلية	4,069	0,502	—	مرتفعة

المصدر: من إعداد الطالبة بناء على نتائج برنامج (spss)

يشير الجدول رقم (02-14) إلى أن المتوسط الحسابي لمحور تقييم فعالية نظام الرقابة الداخلية بلغ (4.069)، وهي قيمة تُصنّف ضمن درجة الموافقة المرتفعة، ما يعكس تقييماً إيجابياً عاماً من طرف أفراد العينة حول كفاءة النظام الرقابي داخل المؤسسة. وتُعد هذه النتيجة مؤشراً قوياً على الثقة المؤسسية في مخرجات نظام الرقابة وقدرته على دعم العمليات التنظيمية وتحقيق الأهداف المرجوة.

أما الانحراف المعياري فقد بلغ (0.502)، وهو منخفض نسبياً، مما يدل على تجانس كبير في آراء الباحثين، ويُشير إلى أن الغالبية العظمى من أفراد العينة يتقاسمون نفس التقييم الإيجابي بخصوص فعالية الرقابة الداخلية، دون وجود تباينات حادة في الآراء.

هذه النتائج تدعم ما توصلت إليه الدراسة في المحور السابق، وتُبرز أن النظام الرقابي لا يقتصر على وجود مكونات إجرائية فقط، بل يتم تفعيله بكفاءة وبشكل متكامل، وهو ما يعزز من قدرة المؤسسة على ضبط المخاطر، وتحقيق الشفافية، وتحسين الأداء العام.

المطلب الثالث: اختبار فرضيات الدراسة ومناقشة

يهدف هذا المطلب إلى اختبار فرضيات الدراسة اعتمادًا على إجابات أفراد العينة، وذلك بغرض الوصول إلى نتائج علمية دقيقة. ولتحقيق ذلك، تم استخدام مجموعة من الاختبارات الإحصائية المناسبة، من بينها اختبار الانحدار البسيط، لتحليل اتجاهات آراء أفراد العينة بالاعتماد على مستوى الدلالة الإحصائية.

أولاً: اختبار الفرضية الأولى: توجد علاقة إيجابية ذات دلالة إحصائية عند مستوى دلالة ($\alpha \leq 0.05$) بين وضوح بيئة الرقابة وفعالية نظام الرقابة الداخلية.

الجدول (02-15): نتائج الانحدار البسيط لقياس العلاقة بين وضوح بيئة الرقابة وفعالية نظام الرقابة الداخلية.

المتغير المستقل	B	قيمة T	مستوى الدلالة	قيمة (F)	معامل الارتباط R	معامل التحديد R^2
بيئة الرقابة	2.358	5.699	0.000	17.642	0,596	0.355

المصدر: من إعداد الطالبة بناء على نتائج برنامج (spss)

يتضح من خلال الجدول أعلاه وجود علاقة ذات دلالة إحصائية بين وضوح بيئة الرقابة وفعالية نظام الرقابة الداخلية، وذلك عند مستوى دلالة ($\alpha \leq 0.05$). وقد دعمت هذا الارتباط كل من قيمة F المحسوبة والبالغة (17.642)، وقيمة T التي بلغت (5.699) عند مستوى دلالة (0.000)، وهو أقل من 0.05، مما يدل على معنوية العلاقة. كما بلغت نسبة الارتباط بين المتغيرين (59.6%)، في حين تُفسر بيئة الرقابة ما نسبته (35.5%) من التغير في تحسين تقييم فعالية الرقابة الداخلية.

يؤكد هذا أن وضوح المعايير التنظيمية والتوزيع الدقيق للمسؤوليات وتوفير الضوابط الأخلاقية داخل بيئة العمل يعزز فاعلية نظام الرقابة الداخلية. فبيئة رقابية صحية تشكل القاعدة التي تُبنى عليها جميع وظائف الرقابة الأخرى، وتضمن الالتزام السلوكي والتنظيمي من طرف الموظفين، مما يؤدي إلى تقليص فرص التجاوزات الإدارية.

✓ من خلال ما سبق نقبل الفرضية الأولى التي تنص على وجود علاقة إيجابية ذات دلالة إحصائية عند مستوى دلالة ($\alpha \leq 0.05$) بين وضوح بيئة الرقابة وفعالية نظام الرقابة الداخلية من وجهة نظر الموظفين بصندوق الضمان الاجتماعي للأجراء بولاية غرداية.

كما ثانيا: اختبار الفرضية الثانية: توجد علاقة إيجابية ذات دلالة إحصائية عند مستوى دلالة ($\alpha \leq 0.05$) بين كفاءة تقييم المخاطر وفعالية نظام الرقابة الداخلية.

الجدول (02-16): نتائج الانحدار البسيط لقياس العلاقة بين كفاءة تقييم المخاطر وفعالية نظام الرقابة الداخلية.

المتغير المستقل	B	قيمة T	مستوى الدلالة	قيمة (F)	معامل الارتباط R	معامل التحديد R^2
تقييم المخاطر	2.767	6.913	0.002	10.979	0.505	0.255

المصدر: من إعداد الطالبة بناء على نتائج برنامج (spss)

يتضح من خلال الجدول أعلاه وجود علاقة ذات دلالة إحصائية بين كفاءة تقييم المخاطر وفعالية نظام الرقابة الداخلية، وذلك عند مستوى دلالة ($\alpha \leq 0.05$) وقد دعمت هذا الارتباط كل من قيمة F المحسوبة والبالغة (10.979)، وقيمة T التي بلغت (6.913) عند مستوى دلالة (0.002)، وهو أقل من 0.05، مما يدل على معنوية العلاقة. كما بلغت نسبة الارتباط بين المتغيرين (50.5%)، في حين تُفسر تقييم المخاطر ما نسبته (25.5%) من التغير تحسین تقييم فعالية الرقابة الداخلية.

تدل النتائج على وعي المؤسسة بأهمية تحديد وتقييم المخاطر في بيئة العمل، ما يسمح بالتنبؤ بالمشاكل قبل وقوعها واتخاذ التدابير الاستباقية. هذا يساهم في تحسين استدامة الأداء ويقلل من الخسائر المحتملة. فكلما زادت قدرة المؤسسة على التقييم الموضوعي للمخاطر، كلما زادت فعالية استجابتها.

✓ من خلال ما سبق نقبل الفرضية الثانية التي تنص على وجود علاقة إيجابية ذات دلالة إحصائية عند مستوى دلالة ($\alpha \leq 0.05$) بين كفاءة تقييم المخاطر وفعالية نظام الرقابة الداخلية من وجهة نظر الموظفين بصندوق الضمان الاجتماعي للأجراء بولاية غرداية.

ثالثاً: اختبار الفرضية الثالثة: توجد علاقة إيجابية ذات دلالة إحصائية عند مستوى دلالة ($\alpha \leq 0.05$) بين إجراءات الأنشطة الرقابية وفعالية نظام الرقابة الداخلية.

الجدول (02-17): نتائج الانحدار البسيط لقياس العلاقة بين إجراءات الأنشطة الرقابية وفعالية نظام الرقابة الداخلية.

المتغير المستقل	B	قيمة T	مستوى الدلالة	قيمة (F)	معامل الارتباط R	معامل التحديد R^2
إجراءات الأنشطة الرقابية	2.558	5.435	0.003	10.599	0.499	0.249

المصدر: من إعداد الطالبة بناء على نتائج برنامج (spss)

يتضح من خلال الجدول أعلاه وجود علاقة ذات دلالة إحصائية بين إجراءات الأنشطة الرقابية وفعالية نظام الرقابة الداخلية، وذلك عند مستوى دلالة ($\alpha \leq 0.05$). وقد دعمت هذه العلاقة كل من قيمة F المحسوبة البالغة (10.599)، وقيمة T التي بلغت (5.435) عند مستوى دلالة (0.003)، وهو أقل من 0.05، مما يشير إلى معنوية العلاقة. كما بلغت نسبة الارتباط بين المتغيرين (49.9%)، في حين تُفسر إجراءات الأنشطة الرقابية ما نسبته (24.9%) من التغير تحسین تقييم فعالية الرقابة الداخلية.

تعكس النتائج الدور الحيوي الذي تلعبه الأنشطة الرقابية الدورية والمستمرة في ضمان الالتزام بالإجراءات والسياسات المعتمدة، وتكشف بفعالية أوجه الخلل والاحتيايل. كما توضح أن وجود إجراءات رقابية عملية ومفعلة ميدانيًا يسهم بشكل مباشر في تعزيز أداء المؤسسة.

✓ من خلال ما سبق نقبل الفرضية الثالثة التي تنص على وجود علاقة إيجابية ذات دلالة إحصائية عند مستوى دلالة ($\alpha \leq 0.05$) بين إجراءات الأنشطة الرقابية وفعالية نظام الرقابة الداخلية من وجهة نظر الموظفين بصندوق الضمان الاجتماعي للأجراء بولاية غرداية.

رابعة الفرضية الرابعة: توجد علاقة إيجابية ذات دلالة إحصائية عند مستوى دلالة ($\alpha \leq 0.05$) بين كفاءة الاتصال والمعلومات وفعالية نظام الرقابة الداخلية.

الجدول (02-18): نتائج الانحدار البسيط لقياس العلاقة بين كفاءة الاتصال والمعلومات وفعالية نظام الرقابة الداخلية.

المتغير المستقل	B	قيمة T	مستوى الدلالة	قيمة (F)	معامل الارتباط R	معامل التحديد R ²
كفاءة الاتصال والمعلومات	2.331	5.221	0.000	15.571	0.572	0.327

المصدر: من إعداد الطالبة بناء على نتائج برنامج (spss)

يتضح من خلال الجدول أعلاه وجود علاقة ذات دلالة إحصائية بين كفاءة الاتصال والمعلومات وفعالية نظام الرقابة الداخلية، وذلك عند مستوى دلالة $(\alpha \leq 0.05)$ وقد دعمت هذه العلاقة كل من قيمة F المحسوبة البالغة (15.571)، وقيمة T التي بلغت (5.221) عند مستوى دلالة (0.000)، وهو أقل من 0.05، مما يشير إلى معنوية العلاقة. كما بلغت نسبة الارتباط بين المتغيرين (57.20%)، في حين تُفسر كفاءة الاتصال والمعلومات ما نسبته (32.70%) من التغير تحسین تقييم فعالية الرقابة الداخلية.

توضح هذه النتيجة أن قنوات الاتصال الفعالة وتدفق المعلومات بدقة وشفافية تمثل عنصرًا مركزيًا في نظام الرقابة. إذ تتيح هذه المعلومة للإدارة اتخاذ قرارات صائبة، وتسمح للرؤساء والمرؤوسين بالتنسيق والتحذير من الانحرافات في الوقت المناسب، وهو ما يُعزز كفاءة التسيير المؤسسي.

✓ من خلال ما سبق نقبل الفرضية الرابعة التي تنص على وجود علاقة إيجابية ذات دلالة إحصائية عند مستوى دلالة $(\alpha \leq 0.05)$ بين كفاءة الاتصال والمعلومات وفعالية نظام الرقابة الداخلية من وجهة نظر الموظفين بصندوق الضمان الاجتماعي للأجراء بولاية غرداية.

الفرضية الخامسة: توجد علاقة إيجابية ذات دلالة إحصائية عند مستوى دلالة ($\alpha \leq 0.05$) بين إجراءات الرقابة والمتابعة وفعالية نظام الرقابة الداخلية.

الجدول (02-19): نتائج الانحدار البسيط لقياس العلاقة بين إجراءات الرقابة والمتابعة وفعالية نظام الرقابة الداخلية.

المتغير المستقل	B	قيمة T	مستوى الدلالة	قيمة (F)	معامل الارتباط R	معامل التحديد R ²
إجراءات الرقابة والمتابعة	2.354	4.487	0.002	10.916	0.504	0.254

المصدر: من إعداد الطالبة بناء على نتائج برنامج (spss)

يتضح من خلال الجدول أعلاه وجود علاقة ذات دلالة إحصائية بين إجراءات الرقابة والمتابعة وفعالية الرقابة الداخلية، وذلك عند مستوى دلالة ($\alpha \leq 0.05$) وقد دعمت هذه العلاقة كل من قيمة F المحسوبة البالغة (10.916)، وقيمة T التي بلغت (4.487) عند مستوى دلالة (0.002)، وهو أقل من 0.05، مما يدل على معنوية العلاقة. كما بلغت نسبة الارتباط بين المتغيرين (50.4%)، في حين تُفسر إجراءات الرقابة والمتابعة ما نسبته (25.4%) من التغير تحسین تقييم فعالية الرقابة الداخلية.

يبرز هذا الدور الإستراتيجي للمتابعة الدورية والمراجعة الداخلية في تعزيز فعالية النظام الرقابي، إذ تُعد بمثابة آلية تصحيحية تضمن الاستمرارية والتحسين المستمر. كما تشير إلى مدى استجابة الإدارة للملاحظات الرقابية، ما يُقلل من تكرار الأخطاء ويُعزز المصداقية والشفافية.

✓ من خلال ما سبق نقبل الفرضية الخامسة التي تنص على وجود علاقة إيجابية ذات دلالة إحصائية عند مستوى دلالة ($\alpha \leq 0.05$) بين إجراءات الرقابة والمتابعة وفعالية نظام الرقابة الداخلية من وجهة نظر الموظفين بصندوق الضمان الاجتماعي للأجراء بولاية غرداية.

جاءت جميع الفرضيات مدعومة بنتائج معنوية ودلالات إحصائية قوية، مما يسمح بتأكيد وجود علاقة إيجابية بين مكونات نظام الرقابة الداخلية وفعاليته داخل مؤسسة CNAS بولاية غرداية. كما تُبرز النتائج أن فعالية النظام لا تعتمد على عنصر واحد بل على تكامل وتناسق بين جميع المكونات الخمسة، وهو ما يدعو إلى تطوير شامل ومتوازن للمنظومة الرقابية لضمان أعلى مستويات الكفاءة والشفافية المؤسسية.

خلاصة الفصل

تمحورت هذه الدراسة حول تقييم فعالية نظام الرقابة الداخلية في مؤسسات الضمان الاجتماعي، مع اتخاذ مؤسسة الضمان الاجتماعي للأجراء بولاية غرداية نموذجًا تطبيقيًا. وقد تم اعتماد الاستبيان كأداة رئيسية لجمع البيانات من عينة موظفين تمثل مختلف مصالح المؤسسة، ليخضع بعدها المحتوى لتحليل إحصائي دقيق باستخدام برنامج SPSS، مما أتاح تحويل البيانات النوعية إلى مؤشرات كمية قابلة للتفسير العلمي. وخلصت الدراسة، من خلال آراء المبحوثين، إلى مجموعة من النتائج الجوهرية، أبرزها أن مستوى فعالية نظام الرقابة الداخلية يُعد مرتفعًا، ما يعكس التزام المؤسسة بتطبيق إجراءات رقابية واضحة وتعزيز الشفافية والانضباط. كما بيّنت النتائج أن تحقيق الفعالية لا يرتبط فقط بوجود نظام رقابي، بل يتطلب كذلك التزامًا إداريًا مستمرًا، ومتابعة دورية تضمن التطبيق الفعلي والمستدام لمكونات هذا النظام داخل المؤسسة.

الخاتمة

خلصت هذه الدراسة إلى أن نظام الرقابة الداخلية بمؤسسة الضمان الاجتماعي للأجراء (CNAS) بولاية غرداية يمثل آلية فعالة في تحقيق الانضباط التنظيمي وتحسين جودة الأداء الإداري والمالي، شريطة أن تتكامل مكوناته الخمسة الأساسية بشكل منسجم وفعال. من خلال تحليل آراء الموظفين واختبار الفرضيات إحصائياً، تبين أن كل من بيئة الرقابة، وتقييم المخاطر، والأنشطة الرقابية، وتدفق المعلومات، وآليات المتابعة، تساهم بدرجات متفاوتة في رفع فعالية النظام، وهو ما ينعكس إيجاباً على تحقيق أهداف المؤسسة. وتعكس النتائج أن مواكبة التغيرات التنظيمية والتكنولوجية عبر تحديث أدوات الرقابة وتكوين الموارد البشرية، تمثل شرطاً أساسياً لاستدامة فعالية هذا النظام.

من خلال دراستنا النظرية والتطبيقية للموضوع توصلنا إلى جملة من النتائج أهمها:

النتائج: في ضوء التحليل الإحصائي ومناقشة النتائج، توصلت الدراسة إلى النتائج التالية:

- توجد علاقة إيجابية ذات دلالة إحصائية بين بيئة الرقابة وفعالية نظام الرقابة الداخلية؛
- أظهرت نتائج تحليل تقييم المخاطر أن هذا المكون يؤثر بشكل إيجابي ومهم في فعالية النظام؛
- سجلت الأنشطة الرقابية تأثيراً معنوياً في تحسين مستوى الالتزام الإداري داخل المؤسسة؛
- تبين أن تدفق المعلومات والاتصال الفعال يعزز من كفاءة اتخاذ القرار، ويزيد من استجابة النظام للمخاطر المحتملة؛

- تساهم آليات المتابعة والتقييم الدوري في الكشف المبكر عن الاختلالات والانحرافات داخل المؤسسة؛
- أظهرت مكونات الرقابة الخمسة مستوى مقارباً من حيث الأهمية حسب تقييم الموظفين؛
- يعاني النظام الحالي من نقص في التكوين المستمر للعاملين بمجال الرقابة، ما قد يُضعف فعاليته مستقبلاً؛
- عدم تحديث الإجراءات الرقابية بما يتلاءم مع التحول الرقمي يقلل من قدرة النظام على الاستجابة السريعة؛
- تُظهر النتائج وجود وعي متوسط إلى مرتفع لدى الموظفين بأهمية الرقابة الداخلية، لكن التطبيق العملي لا يزال جزئياً؛

- التفاعل الإيجابي بين مكونات النظام يعكس وجود بنية رقابية متماسكة، لكنها تحتاج إلى دعم مؤسسي مستمر لتطويرها.

التوصيات: استناداً إلى النتائج السابقة، توصي الدراسة بما يلي:

- العمل على تحسين مستمر لمكونات نظام الرقابة بما يتلاءم مع المستجدات التقنية والتنظيمية؛
- تعزيز برامج التكوين والتدريب المستمر لفائدة الموظفين المكلفين بالرقابة والمتابعة؛

- تصميم دليل رقابي داخلي محدث يتضمن إجراءات واضحة ومبسطة للتنفيذ والتقييم؛
 - تعزيز آليات الاتصال الداخلي بين المصالح الإدارية لضمان تدفق المعلومات بكفاءة وشفافية؛
 - إدماج أدوات رقمية وتقنيات حديثة في تنفيذ العمليات الرقابية لضمان دقة أعلى وسرعة أكبر؛
 - تفعيل مبدأ الرقابة الوقائية بدلاً من الاقتصر على الرقابة اللاحقة أو التصحيحية؛
 - تخصيص موارد مالية وبشرية كافية لضمان استدامة وفعالية وظيفة الرقابة؛
 - إشراك مختلف المستويات التنظيمية في بلورة السياسات الرقابية لتعزيز ثقافة الرقابة داخل المؤسسة.
- **أفاق الدراسة:** تفتح هذه الدراسة المجال أمام باحثين آخرين لتوسيع البحث في مواضيع ذات صلة، من بينها:
- قياس أثر الرقابة الداخلية على جودة الخدمات في مؤسسات الضمان الاجتماعي الجزائرية.
 - دور التحول الرقمي في تطوير أنظمة الرقابة الداخلية في المؤسسات العمومية.
 - تحليل العلاقة بين مستوى الفساد الإداري وفعالية أنظمة الرقابة الداخلية.
 - تقييم فعالية الرقابة الداخلية في ظل نظام العمل الإلكتروني بعد جائحة كوفيد-19.
 - مقارنة نظام الرقابة الداخلية بين مؤسسات التأمين الاجتماعي والصناديق التقاعدية في الجزائر.
 - تحليل مستوى جاهزية مؤسسات الضمان الاجتماعي لاعتماد أنظمة رقابة ذكية (Intelligent Control Systems).

وفي الأخير نعتذر من سيادتكم عن كل خطأ أو نقصير، فإن أصبنا فمن الله وحده المنان وإن أخطئنا
فمن النفس والشيطان.

إلى هنا نكون قد أنهينا هذا العمل بحمد الله وعونه

قائمة المراجع

قائمة المراجع العربية

المذكرات، الرسائل والأطروحات الجامعية:

- 1- أحمد حسين البخيت، أثر نظام الرقابة الداخلية على الأداء المالي في المحاكم النظامية الأردنية: دراسة تطبيقية على محاكم عمان، رسالة ماجستير في المحاسبة، كلية الأعمال، جامعة عمان العربية، الأردن، 2016.
- 2- الصادق عبد الله هارون محمد، تقويم نظام الرقابة الداخلية في شركة سكر كنانة، رسالة ماجستير في المحاسبة، كلية العلوم الإدارية، جامعة أم درمان الإسلامية، السودان، 2007.
- 3- بريالة رحاب، دور نظام الرقابة الداخلية في إدارة المخاطر بالمؤسسة الاقتصادية الجزائرية، مذكرة ماستر، تخصص: ، كلية علوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، جامعة ورقلة، 2020.
- 4- بوخاتم عبير سعاد، بوسنة أسماء، دور الرقابة الإدارية في الحد من التسبب الإداري، مذكرة ماستر، تخصص: علم اجتماع تنظيم والعمل، قسم علم الاجتماع، جامعة ابن خلدون، تيارت، 2023.
- 5- بوراس إيمان، شبحاوي هاجر، أهمية تقييم نظام الرقابة الداخلية في إدارة المؤسسة الاقتصادية، مذكرة ماستر، تخصص إدارة مالية، جامعة قلمة، 2021.
- 6- تمارا بسام خطيب، مدى فاعلية نظام الرقابة الداخلية على الأداء في الشركات الصناعية الأردنية، رسالة ماجستير في المحاسبة، كلية الدراسات العليا، جامعة مؤتة، الأردن، 2015.
- 7- جازولي مريم ياسمين، تقييم فعالية نظام الرقابة الداخلي في المؤسسة الاقتصادية الجزائرية، مذكرة ماستر في علوم المحاسبة، تخصص: محاسبة وتدقيق، جامعة قاصدي مرباح - ورقلة، الجزائر، 20218.
- 8- دعاء موسى القيسي، تقييم نظام الرقابة الداخلية وأثره على عمل التدقيق الخارجي، رسالة ماجستير في المحاسبة، كلية الأعمال، جامعة عمان العربية، الأردن، 2014.
- 9- شجري معمر سعاد، دور المراجعة الداخلية المالية في تقييم الأداء في المؤسسة الاقتصادية: دراسة حالة سونلغاز، رسالة ماجستير في علوم التسيير، تخصص مالية المؤسسة، جامعة محمد بوقرة، بومرداس، كلية العلوم الاقتصادية، 2009.
- 10- عفيف هشام، طيب صلاح الدين، دراسة وتقييم فعالية نظام الرقابة الداخلية في المؤسسة الاقتصادية: دراسة حالة المؤسسة الوطنية للأنابيب والمنتجات المسطحة الماء الأبيض تبسة، مذكرة ماستر، تخصص إدارة مالية، جامعة 8 ماي 1945 - قلمة، 2018.

- 11- غطاس رشيد، بوكري محمد بشير، تقييم نظام الرقابة الداخلية وأثره على جودة نظام المعلومات الالكتروني في المؤسسة الاقتصادية: دراسة حالة المديرية الجهوية للخطوط الجوية، مذكرة ماستر، تخصص محاسبة وتدقيق، جامعة قاصدي مرباح، ورقلة، 2020.
- 12- فايز بني أحمد، أثر نظام الرقابة الداخلية وفق إطار COBIT5 على فاعلية التدقيق الداخلي في الشركات الصناعية الأردنية، رسالة ماجستير في المحاسبة، قسم المحاسبة، كلية الأعمال، جامعة جرش، الأردن، 2020.
- 13- محمد جمال خليفة الزعبي، أثر نظام الرقابة الداخلية على أداء المدقق الخارجي في الشركات الصناعية المساهمة العامة الأردنية، رسالة ماجستير في المحاسبة، كلية الأعمال، جامعة عمان العربية، 2016.
- 14- ميمون حسام الدين، دراسة وتقييم فعالية نظام الرقابة الداخلية في المؤسسة الاقتصادية: دراسة ميدانية بمؤسسة مركب الملح لوطاية - بسكرة، مذكرة ماستر في علوم التسيير، تخصص: فحص محاسبي، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، جامعة محمد خيضر بسكرة، 2016.
- 15- وجدان علي أحمد، دور الرقابة الداخلية والمراجعة الخارجية في تحسين الأداء المؤسسية، رسالة الماجستير في العلوم التجارية، تخصص محاسبة وتدقيق، جامعة الجزائر 3، 2010.

المقالات العلمية:

- 1- بن يخلف موسى، بوغراة بومدين، تقييم نظام الرقابة الداخلية من قبل المدقق الخارجي وأثره على مهمة التدقيق الخارجي، مجلة دفاتر MECAS، المجلد 20، العدد 01، 2024.
- 2- بوسكين حمزة، براق عيسى، تقييم فعالية نظام الرقابة الداخلية باستخدام أسلوب التقييم الذاتي للرقابة الداخلية في الإدارات - دراسة حالة وزارة الشباب والرياضة، الجزائر، مجلة الامتياز لبحوث الاقتصاد والإدارة، المجلد 06، العدد 01، 2022.
- 3- حسين بشير الزعر، حاج قويدر قورين، دور نظام الرقابة الداخلية في تعزيز حوكمة الشركات في المؤسسات الاقتصادية: دراسة حالة SOTIPLAST، مجلة الاقتصاد والمالية، المجلد 08، العدد 02، 2022.

المقالات العلمية:

1. *L. A. Chaykovskaya, T. B. Turishcheva, R. G. Akhmadeev, Functional Application of the Internal Control System in Autonomous Institutions*, Bulletin the National academy of sciences of the Republic of Kazakhstan, Volume 01, N° 383, 2020.
2. *Lidia Margot Tapia, et al., Internal Control and Its Application in Public Management: A Literature Review*, WSEAS Transactions on Business and Economics, Volume 19, N° 29, 2022.
3. *Nataliia Vdovenko, Larysa Mykhalchyshyna, Influence of Integrated Processes to Provide Internal Control of Use of Budget Funds By Scientific Institutions of The Agricultural Sector*, Problems of Innovation and Investment Development, 2018.

المؤتمرات العلمية:

1. *Guzaliya Klychova, et al., Methodological Basis of Internal Control in The Costs Management System of Enterprises*, E3S Web of Conferences 273, Interagromash, 2021.
2. *Jian-Fei SHEN; Xi-Ya LUO; Ya-Feng WANG, The Internal Analysis of Colleges and Universities' Financial Control under the Administrative Institutions Internal Control Standard*, International Conference on Economic Management and Trade Cooperation (EMTC 2014), Atlantis Press, 2014.

الملاحق

الملحق رقم (1): الاستبيان الموجه لعينة الدراسة.

السلام عليكم ورحمة الله تعالى وبركاته

يسرني أن أضع بين أيديكم هذه الإستبانة للإجابة عليها، والتي تعالج موضوع تقييم فعالية نظام الرقابة الداخلية في مؤسسات الضمان الاجتماعي، والمتعلقة بمذكرة نيل شهادة الماستر تخصص محاسبة وتدقيق، نرجو منكم التعاون والمساهمة بالإجابة عليها بكل دقة وموضوعية بوضع (X) في المكان المخصص لذلك مع العلم أن البيانات المقدمة من قبلكم ستستغل لأغراض علمية فقط، مع المحافظة على السرية والخصوصية، مقدرين إسهامكم في هذا الاستبيان وشاكرين تعاونكم سلفاً.

وتقبلوا أسمى عبارات التقدير والاحترام

القسم الأول: المعلومات الشخصية

ضع علامة (X) أمام الإجابة المناسبة:

الجنس: ذكر () الأنثى ()

العمر: أقل من 30 () من 30 إلى 40 سنة () من 41 إلى 50 سنة () أكثر من 50 سنة ()

التخصص: محاسبة () مالية () تدقيق () اقتصاد () أخرى ()

المؤهل العلمي: الليسانس () ماستر () ماجستير () دكتوراه () أخرى ()

الوظيفة: إداري () مالي () مدقق داخلي () أخرى ()

عدد سنوات الخبرة: أقل من 5 سنوات () من 5 إلى 10 سنوات () من 11 إلى 15 سنة () أكثر من 15 سنة ()

القسم الثاني: أبعاد نظام الرقابة الداخلية

الرقم	العبارة	موافق بشدة	موافق	محايد	غير موافق	غير موافق بشدة
بيئة الرقابة						
01	تمتلك المؤسسة هيكلًا تنظيميًا واضحًا يحدد الصلاحيات والمسؤوليات					
02	تلتزم الإدارة العليا بتطبيق نظام الرقابة الداخلية					
03	يتم توعية الموظفين بشكل دوري حول أهمية الرقابة الداخلية					
04	توجد سياسة مكتوبة لأخلاقيات العمل والامتثال للقوانين في المؤسسة					
05	يتمتع الموظفون بالاستقلالية اللازمة لأداء مهامهم دون تدخل غير مبرر					
06	تتوفر قنوات للإبلاغ عن أي مخالفات أو تجاوزات بشكل آمن					
07	تؤثر بيئة العمل وثقافة المؤسسة على كفاءة تطبيق نظام الرقابة الداخلية					
تقييم المخاطر						
08	تقوم المؤسسة بتحديد وتقييم المخاطر المحتملة بشكل دوري					
09	توجد سياسات واضحة للتعامل مع المخاطر التشغيلية والمالية					
10	يوجد فريق مخصص لإدارة المخاطر داخل المؤسسة					
11	يتم تحليل أسباب المخاطر بعد وقوعها لتجنب تكرارها					
12	يتم الأخذ بعين الاعتبار المخاطر التكنولوجية في المؤسسة					
13	يتم تضمين جميع المستويات الإدارية في عملية تقييم المخاطر					
14	تؤثر المخاطر على جودة الخدمات المقدمة من قبل المؤسسة					
الأنشطة الرقابية						
15	توجد إجراءات واضحة للكشف عن الأخطاء والغش داخل المؤسسة					
16	يتم توثيق جميع العمليات المالية والإدارية بشكل دقيق					

					17	يتم الفصل بين المهام لتجنب تضارب المصالح
					18	توجد أنظمة معلومات محاسبية ورقابية حديثة تساعد في الكشف عن التجاوزات داخل المؤسسة
					19	يوجد تدقيق دوري للامتثال للقوانين واللوائح الداخلية
					20	يتم التأكد من تطبيق الإجراءات التصحيحية عند اكتشاف مخالفات
					21	توجد آلية للتدقيق المزدوج على العمليات الحساسة (كالتحويلات أو الصرف المالي) داخل المؤسسة
الاتصال والمعلومات						
					22	توفر المؤسسة تقارير مالية دقيقة وفي الوقت المناسب
					23	توجد وسائل تواصل فعّالة بين الإدارات المختلفة لنقل المعلومات الرقابية
					24	يتم تبادل المعلومات بين الفروع والمقر الرئيسي بسهولة ووضوح
					25	يتم توثيق جميع المعاملات المالية والإدارية بشكل كافٍ
					26	يتم تحليل البيانات المالية والإدارية لاكتشاف أي انحرافات
					27	تسهل أنظمة المعلومات الحالية اتخاذ قرارات مستندة إلى بيانات دقيقة
					28	تؤثر جودة المعلومات المقدمة على تنفيذ عمليات الرقابة بفعالية
الرقابة والمتابعة						
					29	يتم إجراء عمليات تدقيق داخلي بانتظام داخل المؤسسة
					30	يتم متابعة تنفيذ توصيات التدقيق الداخلي
					31	تقوم المؤسسة بتحديث إجراءات الرقابة الداخلية عند الحاجة
					32	توجد مؤشرات أداء رقابية يتم استخدامها لقياس فعالية النظام الرقابي
					33	يوجد تفاعل إيجابي بين المدققين الداخليين والأقسام الأخرى
					34	يتم مراجعة أداء الرقابة الداخلية من قبل جهة مستقلة
					35	تعتبر عمليات الرقابة الداخلية فعّالة في تحسين الأداء العام للمؤسسة

القسم الثالث: تقييم فعالية نظام الرقابة الداخلية

الرقم	العبارة	موافق بشدة	موافق	محايد	غير موافق	غير موافق بشدة
01	يقلل نظام الرقابة الداخلية من الأخطاء المالية والإدارية في المؤسسة.					
02	يساهم النظام في تحقيق أهداف المؤسسة الإستراتيجية (مثل الشفافية، حماية الأصول).					
03	يضمن النظام الامتثال للقوانين واللوائح المنظمة للضمان الاجتماعي.					
04	يُحسِّن النظام من كفاءة العمليات التشغيلية (مثل سرعة إنجاز المعاملات مع ضمان الدقة).					
05	يحدد النظام الثغرات والمخاطر بشكل استباقي قبل حدوثها.					
06	يُعزز النظام ثقة الجهات الخارجية (مثل الجهات الرقابية، المراجعين) في بيانات المؤسسة.					
07	يوفر النظام تقارير دقيقة وفي الوقت المناسب لاتخاذ القرارات الإدارية.					
08	يقلل النظام من حالات الاحتيال أو سوء الاستخدام للموارد المالية للمؤسسة.					

الملحق رقم (2): نتائج اختبار ثبات الاستبيان

Statistiques de fiabilité	
Alpha de Cronbach	Nombre d'éléments
.965	43

Statistiques de fiabilité	
Alpha de Cronbach	Nombre d'éléments
.964	35

Statistiques de fiabilité	
---------------------------	--

Alpha de Cronbach	Nombre d'éléments
.881	8

الملحق رقم (3): نتائج المتوسطات والانحراف المعياري للمحاور والأبعاد.

Statistiques descriptives					
	N	Minimum	Maximum	Moyenne	Ecart type
أبعاد نظام الرقابة الداخلية	34	2.60	5.00	3.8000	.56995
بيئة الرقابة	34	2.29	5.00	3.8487	.67277
تقييم المخاطر	34	2.29	5.00	3.6639	.71375
الأنشطة الرقابية	34	2.86	5.00	3.9160	.64860
الاتصال والمعلومات	34	2.86	5.00	3.8697	.63923
الرقابة والمتابعة	34	2.29	5.00	3.7017	.54639
تقييم فعالية نظام الرقابة الداخلية	34	2.88	5.00	4.0699	.50207
N valide (liste)	34				

الملحق رقم (4): نتائج اختبار الانحدار البسيط لأبعاد نظام الرقابة وتقييم فعالية نظام الرقابة الداخلية

Récapitulatif des modèles				
Modèle	R	R-deux	R-deux ajusté	Erreur standard de l'estimation
1	.606 ^a	.367	.347	.40562

a. Prédicteurs : (Constante), أبعاد نظام الرقابة الداخلية

ANOVA ^a						
	Modèle	Somme des carrés	ddl	Carré moyen	F	Sig.
1	Régression	3.054	1	3.054	18.560	.000 ^b
	de Student	5.265	32	.165		
	Total	8.318	33			

a. Variable dépendante : تقييم فعالية نظام الرقابة الداخلية

b. Prédicteurs : (Constante), أبعاد نظام الرقابة الداخلية

Coefficients ^a					
	Modèle	Coefficients non standardisés		Coefficients standardisés	Sig.
		B	Erreur standard	Bêta	
1	(Constante)	2.042	.476		.000
	أبعاد نظام الرقابة الداخلية	.534	.124	.606	.000

a. Variable dépendante : تقييم فعالية نظام الرقابة الداخلية

الملحق رقم (5): نتائج اختبار الانحدار البسيط لبيئة الرقابة وتقييم فعالية نظام الرقابة الداخلية

Récapitulatif des modèles				
Modèle	R	R-deux	R-deux ajusté	Erreur standard de l'estimation
1	.596 ^a	.355	.335	.40935

a. Prédicteurs : (Constante), بيئة الرقابة

ANOVA ^a						
Modèle		Somme des carrés	ddl	Carré moyen	F	Sig.
1	Régression	2.956	1	2.956	17.642	.000 ^b
	de Student	5.362	32	.168		
	Total	8.318	33			

a. Variable dépendante : تقييم فعالية نظام الرقابة الداخلية

b. Prédicteurs : (Constante), بيئة الرقابة

Coefficients ^a					
	Modèle	Coefficients non standardisés		Coefficients standardisés	Sig.
		B	Erreur standard	Bêta	
1	(Constante)	2.358	.414		.000
	بيئة الرقابة	.445	.106	.596	.000

a. Variable dépendante : تقييم فعالية نظام الرقابة الداخلية

الملحق رقم (6): نتائج اختبار الانحدار البسيط لتقييم المخاطر وتقييم فعالية نظام الرقابة الداخلية

Récapitulatif des modèles				
Modèle	R	R-deux	R-deux ajusté	Erreur standard de l'estimation
1	.505 ^a	.255	.232	.43994

a. Prédictors : (Constante), تقييم المخاطر

ANOVA ^a						
	Modèle	Somme des carrés	Ddl	Carré moyen	F	Sig.
1	Régression	2.125	1	2.125	10.979	.002 ^b
	de Student	6.194	32	.194		
	Total	8.318	33			

a. Variable dépendante : تقييم فعالية نظام الرقابة الداخلية

b. Prédictors : (Constante), تقييم المخاطر

Coefficients ^a					
	Modèle	Coefficients non standardisés		Coefficients standardisés	Sig.
		B	Erreur standard	Bêta	
1	(Constante)	2.767	.400		.000
	تقييم المخاطر	.356	.107	.505	.002

a. Variable dépendante : تقييم فعالية نظام الرقابة الداخلية

الملحق رقم (7): نتائج اختبار الانحدار البسيط للأنشطة الرقابية وتقييم فعالية نظام الرقابة الداخلية

Récapitulatif des modèles				
Modèle	R	R-deux	R-deux ajusté	Erreur standard de l'estimation
1	.499 ^a	.249	.225	.44190

a. Prédictors : (Constante), الأنشطة الرقابية

ANOVA ^a						
	Modèle	Somme des carrés	ddl	Carré moyen	F	Sig.
1	Régression	2.070	1	2.070	10.599	.003 ^b
	de Student	6.249	32	.195		
	Total	8.318	33			

a. Variable dépendante : تقييم فعالية نظام الرقابة الداخلية

b. Prédicteurs : (Constante), الأنشطة الرقابية

Coefficients ^a						
Modèle		Coefficients non standardisés		Coefficients standardisés	t	Sig.
		B	Erreur standard	Bêta		
1	(Constante)	2.558	.471		5.435	.000
	الأنشطة الرقابية	.386	.119	.499	3.256	.003

a. Variable dépendante : تقييم فعالية نظام الرقابة الداخلية

الملحق رقم (8): نتائج اختبار الانحدار البسيط للاتصال والمعلومات وتقييم فعالية نظام الرقابة الداخلية

Récapitulatif des modèles				
Modèle	R	R-deux	R-deux ajusté	Erreur standard de l'estimation
1	.572 ^a	.327	.306	.41817

a. Prédicteurs : (Constante), الاتصال والمعلومات

ANOVA ^a						
Modèle		Somme des carrés	ddl	Carré moyen	F	Sig.
1	Régression	2.723	1	2.723	15.571	.000 ^b
	de Student	5.596	32	.175		
	Total	8.318	33			

a. Variable dépendante : تقييم فعالية نظام الرقابة الداخلية

b. Prédicteurs : (Constante), الاتصال والمعلومات

Coefficients ^a						
Modèle		Coefficients non standardisés		Coefficients standardisés	t	Sig.
		B	Erreur standard	Bêta		
1	(Constante)	2.331	.446		5.221	.000
	الاتصال والمعلومات	.449	.114	.572	3.946	.000

a. Variable dépendante : تقييم فعالية نظام الرقابة الداخلية

الملحق رقم (9): نتائج اختبار الانحدار البسيط لرقابة والمتابعة وتقييم فعالية نظام الرقابة الداخلية

Récapitulatif des modèles				
Modèle	R	R-deux	R-deux ajusté	Erreur standard de l'estimation
1	.504 ^a	.254	.231	.44026

a. Prédictors : (Constante), الرقابة والمتابعة

ANOVA ^a						
Modèle		Somme des carrés	Ddl	Carré moyen	F	Sig.
1	Régression	2.116	1	2.116	10.916	.002 ^b
	de Student	6.203	32	.194		
	Total	8.318	33			

a. Variable dépendante : تقييم فعالية نظام الرقابة الداخلية

b. Prédictors : (Constante), الرقابة والمتابعة

Coefficients ^a					
Modèle		Coefficients non standardisés		Coefficients standardisés	Sig.
		B	Erreur standard	Bêta	
1	(Constante)	2.354	.525		.000
	الرقابة والمتابعة	.463	.140	.504	.002

a. Variable dépendante : تقييم فعالية نظام الرقابة الداخلية

الملحق رقم (10): نتائج اختبار الاتساق الداخلي بين العبارات ومحور تقييم فعالية نظام الرقابة الداخلية

Corrélations

			تقييم فعالية نظام الرقابة الداخلية
Rho de Spearman	تقييم فعالية نظام الرقابة الداخلية	Coefficient de corrélation	1.000
		Sig. (bilatéral)	.
		N	34
	يقلل نظام الرقابة الداخلية من الأخطاء المالية والإدارية في المؤسسة.	Coefficient de corrélation	.516**
		Sig. (bilatéral)	.002
		N	34
	يساهم النظام في تحقيق أهداف المؤسسة الإستراتيجية (مثل الشفافية، حماية الأصول).	Coefficient de corrélation	.847**
		Sig. (bilatéral)	.000

		N	34
يضمن النظام الامتثال للقوانين واللوائح المنظمة للضمان الاجتماعي.	Coefficient de corrélation	.656**	
	Sig. (bilatéral)	.000	
	N	34	
يُحسن النظام من كفاءة العمليات التشغيلية (مثل سرعة إنجاز المعاملات مع ضمان الدقة).	Coefficient de corrélation	.796**	
	Sig. (bilatéral)	.000	
	N	34	
يحدد النظام الثغرات والمخاطر بشكل استباقي قبل حدوثها.	Coefficient de corrélation	.692**	
	Sig. (bilatéral)	.000	
	N	34	
يُعزز النظام ثقة الجهات الخارجية (مثل الجهات الرقابية، المراجعين) في بيانات المؤسسة.	Coefficient de corrélation	.800**	
	Sig. (bilatéral)	.000	
	N	34	
يوفر النظام تقارير دقيقة وفي الوقت المناسب لاتخاذ القرارات الإدارية.	Coefficient de corrélation	.787**	
	Sig. (bilatéral)	.000	
	N	34	
يقلل النظام من حالات الاحتيال أو سوء الاستخدام للموارد المالية للمؤسسة.	Coefficient de corrélation	.793**	
	Sig. (bilatéral)	.000	
	N	34	

الملحق رقم (11): نتائج التحليل الوصفي للمتغيرات الشخصية

الجنس					
		Fréquence	Pourcentage	Pourcentage valide	Pourcentage cumulé
Valide	1	20	58.8	58.8	58.8
	2	14	41.2	41.2	100.0
	Total	34	100.0	100.0	

العمر					
		Fréquence	Pourcentage	Pourcentage valide	Pourcentage cumulé
Valide	أقل من 30 سنة	4	11.8	11.8	11.8
	من 30 إلى 40 سنة	9	26.5	26.5	38.2
	من 41 إلى 50 سنة	12	35.3	35.3	73.5
	أكثر من 50 سنة	9	26.5	26.5	100.0
	Total	34	100.0	100.0	

التخصص					
		Fréquence	Pourcentage	Pourcentage valide	Pourcentage cumulé
Valide	محاسبة	5	14.7	14.7	14.7
	مالية	1	2.9	2.9	17.6
	تدقيق	5	14.7	14.7	32.4
	اقتصاد	9	26.5	26.5	58.8
	أخرى	14	41.2	41.2	100.0
	Total	34	100.0	100.0	

المؤهل_العلمي					
		Fréquence	Pourcentage	Pourcentage valide	Pourcentage cumulé
Valide	بيسانس	13	38.2	38.2	38.2
	ماجستير	8	23.5	23.5	61.8
	دكتوراه	1	2.9	2.9	64.7
	أخرى	12	35.3	35.3	100.0
	Total	34	100.0	100.0	

الوظيفة					
		Fréquence	Pourcentage	Pourcentage valide	Pourcentage cumulé
Valide	إداري	15	44.1	44.1	44.1
	مالي	1	2.9	2.9	47.1
	مدقق داخلي	9	26.5	26.5	73.5
	أخرى	9	26.5	26.5	100.0
	Total	34	100.0	100.0	

عدد_سنوات_الخبرة					
		Fréquence	Pourcentage	Pourcentage valide	Pourcentage cumulé
Valide	أقل من 5 سنوات	5	14.7	14.7	14.7
	من 5 إلى 10 سنوات	5	14.7	14.7	29.4
	من 11 إلى 15 سنة	9	26.5	26.5	55.9
	أكثر من 15 سنة	15	44.1	44.1	100.0
	Total	34	100.0	100.0	

الملحق رقم (12): إختبار التوزيع الطبيعي .

Test Kolmogorov-Smirnov pour un échantillon			
		أبعاد نظام الرقابة الداخلية	تقييم فعالية نظام الرقابة الداخلية
N		34	34
Paramètres normaux ^{a,b}	Moyenne	3.8000	4.0699
	Ecart type	.56995	.50207
Différences les plus extrêmes	Absolue	.120	.232
	Positif	.120	.232
	Négatif	-.069-	-.121-
Statistiques de test		.120	.232
Sig. asymptotique (bilatérale)		.200 ^{c,d}	.000 ^c