



الجمهورية اليمنية  
وزارة التعليم العالي والبحث العلمي  
جامعة الأندلس للعلوم والتقنية  
عمادة الدراسات العليا والبحث العلمي  
كلية العلوم الإدارية  
قسم المحاسبة

# مدى فعالية الرقابة الداخلية في الجامعات الأهلية في الجمهورية اليمنية

«دراسة ميدانية في أمانة العاصمة»

دراسة مقدمة لاستكمال متطلبات نيل درجة الماجستير في المحاسبة

إعداد الباحث:

مهدي عبد الله عباس

إشراف:

د. محسن بابقي عبد القادر أحمد

أستاذ المحاسبة المساعد، كلية التجارة - جامعة صنعاء

صنعاء

1444هـ - 2022م

بِسْمِ اللَّهِ الرَّحْمَنِ الرَّحِيمِ

﴿يَرْفَعُ اللَّهُ الَّذِينَ آمَنُوا مِنْكُمْ وَالَّذِينَ أُوتُوا الْعِلْمَ دَرَجَاتٍ وَاللَّهُ بِمَا

تَعْمَلُونَ خَبِيرٌ﴾ (سورة المجادلة: 11)

## قرار لجنة المناقشة

التاريخ: 19 / 1 / 2023م

المرفقات: .....

المرجع ( )



جامعة الأندلس

للعلوم والتغذية

مرئاسة الجامعة

عمادة الدراسات العليا والبحث العلمي

### قرار لجنة مناقشة رسالة ماجستير رقم (158)

الحمد لله رب العالمين والصلاة والسلام على سيدنا محمد وعلى آله وأصحابه أجمعين... وبعد:  
تم بحمد الله وتوفيقه يوم الخميس بتاريخ: 26/ جماد الآخر/ 1444 هـ الموافق: 19 / 1 / 2023 م، اجتماع اللجنة المشكلة بقرار مجلس الدراسات العليا رقم (2) بتاريخ: 24 / 12 / 2022 م  
لمناقشة الطالب/ة: مهدي عبدالله عباس مهدي الشعب الكلية: العلوم الإدارية التخصص: محاسبة في رسالته التي هي بعنوان:

مدى فعالية الرقابة الداخلية في الجامعات الأهلية في الجمهورية اليمنية - دراسة ميدانية في أمانة العاصمة  
وبعد مناقشة علنية للطالب/ة من الساعة ١١:٠٠ صباحاً إلى الساعة ١٢:٠٠ ظهراً بحضور أعضاء اللجنة وبعد المداولة والمناقشة، اتخذت اللجنة القرار التالي:

إجازة الرسالة ويمنح الطالب معدل ( ) % بتقدير ( ) كتابة

إجازة الرسالة مع إجراء التعديلات عليها بمعرفة المشرف ويمنح الطالب معدل ( 85 % ) بتقدير ( جيد ) كتابة

إجازة الرسالة مع إجراء التعديلات بمعرفة المشرف وموافقة الدكتور كبرياء كتابة

إجازة الرسالة مع إجراء التعديلات بمعرفة المشرف وموافقة الدكتور كبرياء كتابة

بمعدل ( 85 % ) بتقدير ( جيد ) كتابة

### أسماء لجنة المناقشة والحكم

م	اسم المناقش	الصفة	الدور في المناقشة	التوقيع
1	أ.م.د. فايزة محمد المستني	مناقشاً	رئيساً	
2	د. محسن باقي عبدالقادر	مشرفاً	عضواً	
3	د. أحمد محمد النياضي	مناقشاً	عضواً	

يعتمد،،،،،

عميد الدراسات العليا  
أ.د. يحيى عبدالرزاق قطران

مدير الدراسات العليا  
د. عيسى حسين الصبيبي

المختص  
أ.وليد محمد هريرة

## الإهداء

إلى من قال الله تعالى في حقهما: ﴿فَلَا تَقُلْ لَهُمَا أُفٍّ وَلَا تَنْهَرُهُمَا وَقُلْ لَهُمَا قَوْلًا كَرِيمًا﴾ (سورة الإسراء: 23) الذين دعواتهما ذلت لي كثيراً من الصعاب .

إلى من كان له الفضل في استمراري على الدراسة، وسيبقى معلمي الأول وقدوتي في الحياة: والدي المحبيب أعزه الله في الدنيا والآخرة .

وإلى من خصها الرسول الكريم بالذكر، وجعل الجنة تحت قدميها، وأحق الناس بصحابتي: والدتي الغالية حفظها الله ومرعاها .

إلى الزهور المشرقة في حياتي، وقرّة عيني: أولادي (عبد الله ومحمد وألين) .

وإلى الغائبين الحاضرين: أحبتي وكل أهلي .

إلهم جميعاً أهدي ثمرة هذا الجهد العلمي .

وأسأل الله تعالى أن يجعله في ميزان حسناتي وأن ينفعني به والقارئین

الباحث

## الشكر والتقدير

قال تعالى: { وَمَنْ يَشْكُرْ فَإِنَّمَا يَشْكُرُ لِنَفْسِهِ وَمَنْ كَفَرَ فَإِنَّ اللَّهَ غَنِيٌّ حَمِيدٌ } [سورة لقمان: 12].

أحمد الله تعالى حمداً كثيراً طيباً مباركاً: على ما أكرمني به من إتمام هذه الدراسة، وهياً لي من الأساتذة والأهل والأصدقاء من كان عوناً لي على إنجازها.

وبعد حمد الله -عز وجل- وشكره أجد نفسي مديناً بالوفاء والعرفان لجامعتنا المباركة: جامعة الأندلس للعلوم والتقنية، ممثلة برئيسها البرفسور: أحمد محمد برقعان، ونائبه: أ. د. عبد الله عباس المحزري، وعميد الدراسات العليا والبحث العلمي: أ. د. يحيى عبد الله قطران.

كما أتوجه بجزيل الشكر وعظيم الامتنان لأستاذي الدكتور: محسن بابقي؛ لتفضله الكريم بقبول الإشراف على هذه الدراسة، والمتابعة والتقييم المستمر منذ بدأت إجراءات الدراسة.

كما أتقدم بالشكر والتقدير للأساتذة الأجلاء: أعضاء لجنة المناقشة، على تفضلهم بمناقشة هذه الدراسة، والاستفادة من خبراتهم وتوجيهاتهم التي بلا شك ستثري هذه الدراسة.

وأشكر كل من كان له يد عون وإسناد أو كلمة نصح وإرشاد؛ لإخراج هذا العمل إلى حيز الوجود، فجزاهم الله تعالى عني كل خير.

الباحث

## ملخص الدراسة

(مدى فعالية الرقابة الداخلية في الجامعات الأهلية في الجمهورية اليمنية «دراسة

ميدانية في أمانة العاصمة»)

إعداد الباحث: مهدي عبد الله عباس

إشراف: د. محسن بابقي عبد القادر أحمد

أستاذ المحاسبة المساعد، كلية التجارة – جامعة صنعاء

هدفت الدراسة إلى: التعرف على مدى فعالية الرقابة الداخلية في الجامعات الأهلية في الجمهورية اليمنية، بوساطة المسح الشامل للجامعات الأهلية العاملة في أمانة العاصمة.

ولتحقيق هدف الدراسة أتبع المنهج الوصفي التحليلي، واعتمد على الاستبانة التي وزعت على الجامعات الأهلية، والبالغ عددها: (29) جامعة في أمانة العاصمة، وقد وزع: (82) استبانة، واسترجع ما مجمله: (71) استبانة، من إجمالي الاستبانات الموزعة.

وتوصلت الدراسة إلى: أن هناك فعالية للرقابة الداخلية في الجامعات الأهلية، من خلال قياس توفر مكوناتها الخمسة الرئيسية، والمتمثلة في الآتي:

- إن هناك بيئة رقابية في الجامعات الأهلية اليمنية، وتبين ذلك من مراعاة الإدارة لأهمية النزاهة والشفافية والالتزام بالقيم الأخلاقية لمنتسبيها، زد على ذلك: المتابعة المستمرة من قبل مجلس الإدارة للمهام المالية والإدارية والتدقيق.
- إن هناك تقدير للمخاطر في الجامعات الأهلية اليمنية، وتبين ذلك من قيام الجامعات بتحديد المخاطر المحتملة الداخلية والخارجية، وتأثيرها على تحقيق أهدافها.
- إن هناك أنشطة رقابية في الجامعات الأهلية اليمنية، وتبين ذلك من توافر تعليمات تضمن صحة التسجيل في السجلات والوثائق والملفات، وكذلك وجود رقابة فعلية على الأصول.
- إن هناك معلومات واتصالات في الجامعات الأهلية اليمنية، وتبين ذلك من امتلاك الجامعة أنظمة معلومات إلكترونية ملائمة.
- إن هناك مراقبة للعمليات في الجامعات الأهلية اليمنية، وتبين ذلك من الجرد سنوي لأصول ومخازن الجامعة، وكذلك مراقبة الأنشطة التشغيلية بشكل مستمر.

وخلصت الدراسة إلى عدد من التوصيات، من أهمها: العمل على زيادة الاهتمام بتطوير عمليات الرقابة الداخلية في الجامعات الأهلية، وضرورة توفير بيئة رقابية فعّالة، وإنشاء إدارة للمخاطر، كما ينبغي للجامعات الأهلية إعداد دليل للعمل الرقابي، وأن يطبق الدليل في إدارة الرقابة الداخلية في الجامعات.

## فهرس المحتويات

ب.....	قرار لجنة المناقشة.....
ج.....	الإهداء.....
د.....	الشكر والتقدير.....
ه.....	ملخص الدراسة.....
ز.....	فهرس المحتويات.....
ي.....	فهرس الجداول.....
ك.....	فهرس الأشكال.....
1.....	الفصل الأول الإطار العام للدراسة والدراسات السابقة.....
2.....	الإطار العام للدراسة.....
2.....	1-1-1 المقدمة :.....
3.....	1-1-2 مشكلة الدراسة:.....
4.....	1-1-3 أهداف الدراسة:.....
4.....	1-1-4 أهمية الدراسة:.....
4.....	1-1-5 فرضيات الدراسة:.....
5.....	1-1-6 منهج الدراسة:.....
5.....	1-1-7 حدود الدراسة:.....
6.....	المبحث الثاني.....
6.....	الدراسات السابقة.....
11.....	1-2-2 ما يميز الدراسة الحالية عن الدراسات السابقة:.....

12.....	الفصل الثاني الإطار النظري للرقابة الداخلية
13.....	المبحث الأول.....
13.....	مفهوم الرقابة الداخلية وأهميتها وأنواعها ومقوماتها
13.....	1-1-2 مفهوم الرقابة الداخلية
15.....	2-1-2 أهمية الرقابة الداخلية:
16.....	3-1-2 أنواع الرقابة الداخلية:
18.....	4-1-2 مقومات الرقابة الداخلية:
21.....	المبحث الثاني
21.....	الرقابة الداخلية وفق مفهوم (COSO)
22.....	1-2-2 تعريف الرقابة الداخلية وفقاً لـ (COSO):
22.....	2-2-2 أهداف الرقابة الداخلية:
22.....	3-2-2 مكونات الرقابة الداخلية:
29.....	4-2-2 علاقة الأهداف بالمكونات:
29.....	5-2-2 فحص وتقييم الرقابة الداخلية:
30.....	6-2-2 مخاطر تقييم الرقابة الداخلية:
32.....	الفصل الثالث الدراسة الميدانية
33.....	المبحث الأول.....
33.....	نبذة عن الجامعات الأهلية في الجمهورية اليمنية
33.....	1-1-3 نشأة الجامعات الأهلية:
35.....	2-1-3 الإشراف والرقابة على الجامعات الأهلية:
38.....	المبحث الثاني
38.....	إجراءات الدراسة الميدانية

38	1-2-3 مجتمع وعينة الدراسة:
39	2-2-3 أدوات الدراسة:
40	3-2-3 صدق وثبات أداة الدراسة (الاستبانة):
41	4-2-3 الأساليب الإحصائية المستخدمة في الدراسة:
42	<b>الفصل الرابع اختبار الفرضيات وعرض النتائج والتوصيات</b>
43	<b>المبحث الأول</b>
43	عرض وتحليل نتائج الدراسة واختبار الفرضيات
43	1-1-4 احتساب التقدير اللفظي:
44	2-1-4 وصف المعلومات الشخصية لعينة الدراسة:
50	3-1-4 نتائج التحليل:
50	1-3-1-4 عرض الفرضية الرئيسية:
62	2-3-1-4 اختبار الفرضية الرئيسية :
64	<b>المبحث الثاني</b>
64	<b>النتائج والتوصيات</b>
64	1-2-4 نتائج الدراسة:
66	2-2-4 توصيات الدراسة:
68	<b>المصادر والمراجع</b>
68	أولاً: المراجع العربية:
72	ثانياً: المراجع الأجنبية:
73	<b>الملاحق</b>
A	<b>Abstract</b>

## فهرس الجداول

رقم الصفحة	الموضوع	رقم الجدول
23	توزيع مبادئ الرقابة على المكونات الخمسة الرئيسية	1
24	المبادئ الخمسة لبيئة الرقابة وجانب التركيز لكل منها	2
25	المبادئ الاربعة لتقدير المخاطر وجانب التركيز لكل منها	3
27	المبادئ الثلاثة لانشطة الرقابة وجانب التركيز لكل منها	4
28	المبادئ الثلاثة للمعلومات والاتصالات وجانب التركيز لكل منها	5
29	مبادئ المتابعة وجانب التركيز لكل منها	6
33	أسماء الجامعات الأهلية العاملة في اليمن	7
38	اجمالي الاستبانات الموزعة والمسترجعة	8
39	مقياس ليكرت الخماسي	9
40	محاور الدراسة وعدد فقرات الاسئلة	10
40	نتائج اختبار الثبات والصدق <b>Reliability Statistics</b>	11
43	كيفية احتساب التقدير اللفظي لأسئلة فرضيات البحث	12
44	توزيع العينة حسب العمر	13
45	توزيع العينة حسب المؤهل العلمي	14
46	توزيع العينة حسب التخصص العلمي	15
47	توزيع العينة حسب المسمى الوظيفي	16
48	توزيع العينة حسب سنوات الخبرة	17
49	توزيع العينة حسب عمر الجامعة	18
50	المتوسطات والانحرافات ومستوى البيئة الرقابية	19
53	المتوسطات والانحرافات ومستوى تقدير المخاطر	20
55	المتوسطات والانحرافات ومستوى الأنشطة الرقابية	21
57	المتوسطات والانحرافات ومستوى المعلومات والاتصالات	22
60	المتوسطات والانحرافات ومستوى المراقبة	23
62	نتائج تحليل إختبار الفرضية الرئيسية	24

## فهرس الأشكال

رقم الصفحة	الموضوع	رقم الشكل
23	المكونات الخمسة للرقابة الداخلية	1
35	توزيع الجامعات حسب المحافظات	2
35	يوضح الجامعات حسب التأسيس	3
39	اجمالي الاستبانات الموزعة والمسترجعة	4
45	توزيع العينة حسب العمر	5
47	توزيع العينة حسب المؤهل العلمي	6
48	توزيع العينة حسب المسمى الوظيفي	7
49	توزيع العينة حسب سنوات الخبرة	8

## **الفصل الأول**

### **الإطار العام للدراسة والدراسات السابقة**

المبحث الأول: الإطار العام للدراسة.

المبحث الثاني: الدراسات السابقة.

# المبحث الأول

## الإطار العام للدراسة

### 1-1-1 المقدمة :

تؤدي الرقابة الداخلية دوراً مهماً في تطوير وتعزيز أداء المؤسسات؛ لما لها من أهمية كبرى في إضافة قيمة لأنشطة المؤسسات وتحسين عملياتها؛ إذ تسعى لتوفير تأكيد معقول بخصوص تحقيق الأهداف ودقة العمليات التشغيلية والالتزام بالقوانين والأنظمة.

وفي ظل التطورات المتسارعة في مجال الأعمال والتجارة التي يشهدها العالم في القرن الحادي والعشرين، أصبح من الضروري وجود أنظمة رقابية داخلية تؤكد التزام المؤسسات بالأنظمة والقوانين والتشغيل الأمثل للموارد، وذلك عقب ما شهده العالم من تداعيات الأزمة المالية التي نتج عنها انهيارات مالية، وإفلاس عدد من الشركات الكبرى، مثل (بنك ليمان برذرز) وغيره، وما تبع هذه الانهيارات التي أثارت عدداً من التساؤلات حول دور الرقابة الداخلية في الحد من هذه الانهيارات، الأمر الذي دفع عدداً من الشركات إلى إنشاء إدارات مستقلة تهتم بالرقابة الداخلية.

وفي هذا السياق عملت عدد من المنظمات المهنية على إصدار عدد من التشريعات الخاصة بالرقابة الداخلية، منها: لجنة رعاية المؤسسات (COSO) The Committee Of Sponsoring organization of the Treadway Commission، والتي تأسست في العام (1985م)، وقامت بإصدار (الرقابة الداخلية - إطار متكامل)، في العام (1992م)، وتم تحديث هذا الإطار في العام (2013م).

وتعد الرقابة الداخلية من أهم الموضوعات التي تشغل رجال الفكر المحاسبي والمالي والاقتصادي، وهي تعمل على حماية المال، والاستخدام الأمثل للموارد الاقتصادية المتاحة، بما يحقق النمو والاستقرار، كما أنها تمثل جانباً مهماً لكافة المنشآت الصناعية أو الخدمية، والعامل الرئيس للنهوض بالمنظمات.

وبحكم حداثة بعض الجامعات الأهلية اليمنية فإنها تقتصر إلى الكثير من متطلبات الرقابة، وفي مقدمة ذلك تصميم وتطبيق أنظمة رقابية داخلية جيدة تساعدها على تحقيق أهدافها، فضلاً عن أن الرقابة الداخلية في الجامعات الأهلية في الجمهورية اليمنية لم تحظ -على حد علم الباحث- بما تستحق من الدراسة والبحث، ولم تخضع للتقييم وتشخيص جوانب القصور والاختلالات فيها، والتحقق من مدى فعاليتها.

وسعت الدراسة الحالية إلى سد جانب من القصور البحثي في هذا الجانب، وذلك بتسليط الضوء على فعالية الرقابة الداخلية في الجامعات الأهلية في الجمهورية اليمنية، والتي تسهم في تقديم الحلول والمعالجات التي من شأنها أن تعمل على تعزيز مقدرة الجامعات الأهلية على الاستمرار والمنافسة.

## 1-1-2 مشكلة الدراسة:

لوحظ في الفترة الأخيرة زيادة عدد الجامعات الأهلية في الجمهورية اليمنية، والتي تقدم خدمات تعليمية مختلفة، وتسعى هذه الجامعات لتحقيق عدد من الإنجازات والإسهامات في سبيل تحقيق النمو والاستمرارية، وزيادة فعالية الأداء، والحفاظ على مصالح الجامعة، وكفاءة وفعالية عملياتها، وموثوقية البيانات والتقارير والقوائم المالية، ولتحقيق ذلك لا بد من وجود نظام رقابة داخلية فعال، وعلى الرغم من التطور الكبير الذي طرأ على أساليب وإجراءات وأشكال وممارسات الرقابة الداخلية إلا أن الجامعات الأهلية تواجه بعضاً من التحديات والمشكلات، ممثلة بوجود بعض مظاهر الاختلالات، مثل سوء الإدارة، وما ينتج عنها من تجاوزات مالية وإدارية، وقد لمس الباحث الحاجة لدراسة فعالية الرقابة الداخلية في الجامعات الأهلية اليمنية من خلال عمله كمدير مالي لإحدى الجامعات الأهلية، وقد أجريت هذه الدراسة لتجيب عن التساؤل الرئيسي الآتي:

ما مدى فعالية الرقابة الداخلية في الجامعات الأهلية في الجمهورية اليمنية؟

ويتفرع عنه الأسئلة الفرعية الآتية:

- 1) هل تتوفر بيئة رقابية فعالة في الجامعات الأهلية في الجمهورية اليمنية؟
- 2) هل يتوفر تقويم فعال للمخاطر في الجامعات الأهلية في الجمهورية اليمنية؟
- 3) هل تتوفر أنشطة رقابية فعالة في الجامعات الأهلية في الجمهورية اليمنية؟
- 4) هل يتوفر نظام فعال للمعلومات والاتصال في الجامعات الأهلية في الجمهورية اليمنية؟
- 5) هل يتوفر نظام فعال للمراقبة في الجامعات الأهلية في الجمهورية اليمنية؟

### 1-1-3 أهداف الدراسة:

هدفت الدراسة بشكل رئيسي الى قياس مدى فعالية الرقابة الداخلية في الجامعات الأهلية اليمنية، ويتفرع منه الأهداف الفرعية الآتية:

- 1) معرفة مدى توفر بيئة رقابية فعالة في الجامعات الأهلية في الجمهورية اليمنية.
- 2) معرفة مدى توفر تقويم فعال للمخاطر في الجامعات الأهلية في الجمهورية اليمنية.
- 3) معرفة مدى توفر أنشطة رقابية فعالة في الجامعات الأهلية في الجمهورية اليمنية.
- 4) معرفة مدى توفر نظام فعال للمعلومات والاتصال في الجامعات الأهلية في الجمهورية اليمنية.
- 5) معرفة مدى توفر نظام فعال للمراقبة في الجامعات الأهلية في الجمهورية اليمنية.

### 1-1-4 أهمية الدراسة:

تتبع أهمية الدراسة على المستوى العلمي من خلال تناولها لأحدث إصدارات لجنة رعاية المؤسسات الرقابة الداخلية، وتعد الرقابة الداخلية أساساً لتوفير الدقة والموثوقية في البيانات المالية، وتساعد هذه الدراسة المعنيين في تطوير نظام الرقابة الداخلية، زد على ذلك تحقيق بيئة تنافسية، وخفض التكاليف وتوفير الجهد في تطوير الأداء في الجامعات اليمنية.

وتعد هذه الدراسة أول محاولة علمية لمعرفة مدى فعالية الرقابة الداخلية في الجامعات الأهلية حسب علم الباحث.

### 1-1-5 فرضيات الدراسة:

- بناءً على مشكلة وأهداف الدراسة يمكن صياغة فرضياتها على النحو الآتي :
- الفرضية الرئيسية :** عدم فعالية الرقابة الداخلية في الجامعات الأهلية في الجمهورية اليمنية.
- ويتفرع عنها الفرضيات الفرعية الآتية :

- (1) لا تتوفر بيئة رقابية فعالة في الجامعات الأهلية في الجمهورية اليمنية.
- (2) لا يتوفر تقويم فعال للمخاطر في الجامعات الأهلية في الجمهورية اليمنية.
- (3) لا تتوفر أنشطة رقابية فعالة في الجامعات الأهلية في الجمهورية اليمنية.
- (4) لا يتوفر نظام فعال للمعلومات والاتصال في الجامعات الأهلية في الجمهورية اليمنية.
- (5) لا يتوفر نظام فعال للمراقبة في الجامعات الأهلية في الجمهورية اليمنية.

### 1-1-6 منهج الدراسة:

أنجزت هذه الرسالة وفقاً لإجراءات المنهج الوصفي التحليلي، وفي ضوء الاطلاع على الدراسات والبحوث النظرية والميدانية العربية منها والأجنبية، والوقوف عند أهم الدراسات السابقة التي تمثل رافداً حيوياً في الدراسة، وجمعت البيانات باستخدام استبانة تتضمن مجموعة من الأسئلة المتعلقة بموضوع الدراسة، ومن ثم استخدام الأساليب الإحصائية المناسبة لتحليل البيانات واختبار الفرضيات والتوصل إلى النتائج والتوصيات اللازمة.

### 1-1-7 حدود الدراسة:

**الحدود الموضوعية :** اقتصرت الدراسة على قياس مدى فعالية الرقابة الداخلية في الجامعات الأهلية في الجمهورية اليمنية.

**الحدود المكانية:** الجامعات الأهلية في أمانة العاصمة صنعاء .

**الحدود الزمانية:** أجريت الدراسة الميدانية في العام 2022م على الجامعات الأهلية في أمانة العاصمة.

## المبحث الثاني

### الدراسات السابقة

في هذا المبحث سيتم عرض بعض الدراسات ذات العلاقة بالرقابة الداخلية، من خلال التعرف على أهم الأهداف التي أشارت إليها تلك الدراسات، وأهم النتائج التي توصلت إليها، ثم ذكر ما يميز الدراسة الحالية عنها كما يأتي:

1- دراسة (إدريس، 2013)، وعنوانها: "دور نظام الرقابة الداخلية في تحسين الأداء المالي والمحاسبي في مؤسسات التعليم العالي - دراسة حالة بعض الجامعات السودانية".

هدفت الدراسة إلى التعرف على دور نظام الرقابة الداخلية في تحسين الأداء المالي والمحاسبي في مؤسسات التعليم العالي، والتعرف على الاستخدام الأمثل للنظم واللوائح المالية والمحاسبية في مؤسسات التعليم العالي.

واستخدم الباحث المنهج الاستنباطي لتحديد محاور البحث ووضع الفرضيات، والمنهج الاستقرائي لاختبار فرضيات البحث، والمنهج التاريخي لمتابعة الدراسات السابقة التي لها علاقة بموضوع البحث، كما استخدم المنهج الوصفي التحليلي، حيث يقوم بوصف الظاهرة محل البحث وتحليل كافة الجوانب المتعلقة بها تحليلاً دقيقاً.

وقد توصلت الدراسة إلى مجموعة من النتائج، أهمها:

- لا يوجد نظام رقابة داخلية كفاء في مؤسسات التعليم العالي يسعى لإيجاد سبل لزيادة موارد وأصول المؤسسة.
- لا يسعى نظام الرقابة الداخلية في مؤسسات التعليم العالي لتوفير الدورات التدريبية المتخصصة للكوادر الحسابية.
- عدم وجود دليل محاسبي للاستخدام كمرشد للعاملين في المجال المالي والمحاسبي ويكون الأساس للمراجعة والتقييم الدوري للعمليات المحاسبية.

2- دراسة (عز الدين، 2015)، وعنوانها: "أثر فاعلية نظام الرقابة الداخلية على أداء المدقق الداخلي - دراسة ميدانية على الجامعات الأردنية الخاصة".

هدفت الدراسة إلى بيان أثر فاعلية نظام الرقابة الداخلية على أداء المدقق الداخلي من خلال الدور الوسيط لخصائص التدقيق الداخلي في الجامعات الأردنية الخاصة، واستخدمت الدراسة المنهج الوصفي التحليلي، فضلاً عن استخدام كل من تحليل الانحدار البسيط المتعدد وتحليل المسار لاختبار فرضيات الدراسة.

وتوصلت الدراسة إلى عدد من النتائج، أبرزها: وجود فروقات ذات دلالة إحصائية لفاعلية نظام الرقابة الداخلية بمقوماته: (تقييم المخاطر والمعلومات والاتصالات) على أداء المدقق الداخلي في الجامعات الأردنية الخاصة، ووجود تأثير ذات دلالة إحصائية لخصائص التدقيق الداخلي بأبعادها: (الاستقلالية والكفاءة المهنية) على أداء المدقق الداخلي في الجامعات الأردنية الخاصة، ووجود تأثير ذات دلالة إحصائية لفاعلية نظام الرقابة الداخلية بمقوماته على أداء المدقق الداخلي في الجامعات الأردنية الخاصة بوجود خصائص التدقيق الداخلي متغير وسيط.

3- دراسة (رشيد، 2015)، وعنوانها: "أثر تكنولوجيا المعلومات في أداء نظام الرقابة الداخلية - بحث تطبيقي في جامعة القادسية".

هدفت الدراسة إلى وجود نظام رقابة داخلية في ظل استخدام تكنولوجيا المعلومات في كافة المؤسسات الحكومية، والوحدات الأخرى؛ إذ أن استخدام الحاسوب في العمل الرقابي أصبح أمراً ضرورياً بعد زيادة حجم التوسع في المؤسسات.

واعتمد الباحث في أسلوب البحث على الأدوات الإحصائية لمتغيرات البحث وفقراتها، والمتمثلة بالتكرارات والنسب المئوية والأوساط الحسابية لغرض تحديد مستوى إجابة كل منها، واعتمد البحث في منهجيته على أداة جمع المعلومات والبيانات والمتمثلة بالاستبانة.

وتوصلت الدراسة إلى نتائج عدة، من أهمها: أن تكنولوجيا المعلومات تعد إحدى الأسباب الرئيسية لظهور الاقتصاد المستند إلى المعرفة، ودخول المنظمات في مجالات عمل لم يكن بإمكان الوصول إليها سابقاً، مثلما أسهمت في بروز عدد من المفاهيم والظواهر الاقتصادية والتي تشكل عالم اليوم، مثل: العولمة، والتجارة الإلكترونية، والمنظمات الرقمية.

4- دراسة (الزعبي، 2011): "دور وحدات الرقابة الإدارية الداخلية في تنمية أعضاء هيئة التدريس في الجامعات الأردنية الحكومية".

هدفت الدراسة إلى التعرف على دور وحدات الرقابة الإدارية الداخلية في تنمية أعضاء هيئة التدريس في الجامعات الأردنية من وجهة نظر العاملين في وحدات الرقابة الإدارية الداخلية في هذه الجامعات، والخروج بتوصيات يؤمل أن تغيد إدارات الجامعات الأردنية في وضع السياسات واتخاذ القرارات التي تسهم في زيادة كفاءة أعضاء هيئة التدريس فيها.

واعتمدت الدراسة على المنهج الوصفي التحليلي، وعلى الاستبانة المحكمة في جمع البيانات.

وتوصلت الدراسة إلى الآتي: تراوحت تقديرات أفراد العينة لدور وحدات الرقابة الداخلية في تنمية أعضاء هيئة التدريس من تقدير ضعيف إلى متوسط، وعدم وجود فروقات ذات دلالة إحصائية في تقديرات أفراد العينة تعزى لمتغير الخبرة، ووجود فروقات تعزى لمتغير المؤهل العلمي ولصالح حملة أقل من بكالوريوس في كل من مجال تعاون الدائرة مع الوحدة ومجال كفاية المصادر البشرية، ووجود فروقات ذات دلالة إحصائية تعزى لمتغير مكان الجامعة بين جامعات الوسط وجامعات الشمال لصالح جامعات الشمال.

5- دراسة (وجدان، 2010)، وعنوانها: "دور الرقابة الداخلية والمراجعة الخارجية في تحسين أداء المؤسسة".

هدفت الدراسة إلى محاولة إعطاء فكرة عن نظام الرقابة الداخلية بالمؤسسة من إبراز مفهومها وأدواتها وموقف المراجع منها، وإعطاء نظرة حول المراجعة الخارجية من خلال إظهار طبيعتها وأسسها ومنهجيتها، واتبع الباحث في دراسته المنهج الوصفي في معظم أجزاء البحث، مثل: الأجزاء المرتبطة بالمفاهيم العلمية للمراجعة الخارجية والرقابة الداخلية وأساسياتهما، مع استخدام المنهج التاريخي في إظهار التطور التاريخي للمراجعة بشكل عام وكذلك تطور الرقابة، واستخدم المنهج التحليلي فيما يخص استخدام المراجعة للنسب المالية في عملية الفحص التحليلي.

وتوصلت الدراسة إلى نتائج عدة، منها:

- وجوب تصميم نظام فعال للرقابة الداخلية يحافظ على أصول المؤسسة، ويشرف على عملياتها، ويراقب مستوى الأداء ودرجة الالتزام بتنفيذ قراراتها.
- إن الرقابة الداخلية ومن خلال أدواتها المختلفة المتمثلة بالموازنات التخطيطية ومحاسبة المسؤولية وتقييم الأداء، وكذلك خلية الرقابة الداخلية التي تعتبر إحدى أدوات الرقابة

المالية تعمل على تحسين أداء المؤسسة من خلال تقييم الأداء الفعلي، وذلك بمقارنته مع الأداء المخطط، واستخراج الفرق، ومعرفة أسباب الانحراف عن ما تم التخطيط له.

- تعد الإدارة هي مسؤولة عن تصميم وتنفيذ نظام الرقابة الداخلية، ونتيجة لوجود مراقبة خارجية تتأكد من فعالية نظام الرقابة الداخلية بالمؤسسة، فإن الإدارة تعمل على تفعيل نظام الرقابة الداخلية، وسد الثغرات التي تؤدي إلى تدني مستوى أداء المؤسسة، وذلك لتيقن الإدارة أن هذا النظام سيتم تقييمه من قبل جهة خارجية مستقلة وحيادية.

6- دراسة (بابقي، 2002)، وعنوانها: "مدى اعتماد مراقب الحسابات على عناصر الرقابة الداخلية".

هدفت الدراسة إلى تقييم مدى اعتماد مدقق الحسابات على الرقابة الداخلية للوحدة الاقتصادية الخاضعة للتدقيق في تحديد إجراءات التدقيق المناسبة، والتي تمكن المدقق من أداء المهمة المناطة به والمتمثلة في إبداء الرأي الفني المحايد عن مدى تمثيل البيانات المالية للمركز المالي، ونتيجة النشاط بصورة صادقة وعادلة.

وتوصلت الدراسة إلى نتائج عدة، منها:

- إن من أهم الوسائل التي تساند الإدارة في تحقيق أهدافها وجود قسم للرقابة الداخلية يقوم بأداء الأعمال المناطة به، وينبغي أن يكون هذا القسم مستقل عن الأقسام الأخرى داخل الوحدة الاقتصادية.

- إن لجنة التدقيق تعد أحد عناصر بيئة الرقابة التي يمكن أن تعزز الرقابة الداخلية، ويتم تشكيلها من أعضاء مجلس الإدارة غير التنفيذيين.

- إن مراقبي الحسابات يعتمدون بالدرجة الأولى على نظام المعلومات والاتصال؛ لأنه يشكل أهمية بالنسبة إلى عملهم، باعتبار أن الوظيفة الأساسية للمحاسبة بعد القياس هي: الاتصال، وتعد وظيفة نهائية للنظام المحاسبي.

7- دراسة (أبو عياش، 2000)، وعنوانها: "تقييم واقع الرقابة الداخلية في المؤسسات الخدمية الفلسطينية من وجهة نظر إدارتها".

هدفت الدراسة إلى التعرف على واقع الرقابة الداخلية في المؤسسات الخدمية، باستطلاع آراء المديرين العالمين والماليين والمدققين الداخليين فيها حول فاعلية نظام الرقابة الداخلية، ودور كل من

المحاسب القانوني الخارجي والمدقق الداخلي فيها إلى تقييم وضع نظام الرقابة الداخلية على الحاسب الآلي.

واعتمدت الدراسة على المنهج الوصفي التحليلي في دراسة مشكلة البحث، والذي يمكن من خلاله الوصول إلى المعرفة الدقيقة والتفصيلية لعناصر المشكلة محل الدراسة من خلال الاستبانات، وباستخدام البرنامج الإحصائي (SPSS) تم إجراء التحليلات المناسبة للبيانات، واختبار فرضيات الدراسة.

وتوصلت الدراسة إلى عدد من النتائج، من أهمها: ارتفاع المستوى الإيجابي لتقييم المشاركين في العينة لفاعلية نظام الرقابة الداخلية في المؤسسات الخدمية، وذلك في جميع مجالات الدراسة، وقد قبلت جميع فرضيات الدراسة سوى الأولى منها حيث وجدت بين آراء أفراد العينة حول تقييم نظام الرقابة الداخلية في المؤسسات الخدمية حسب نوع المؤسسة، ولم توجد فروقات في بقية الفرضيات بين المتوسطات الحسابية لآراء أفراد العينة حول تقييم واقع الرقابة الداخلية في المؤسسات الخدمية حسب المشارك بشكل عام، وحول مدى قيام المحاسب القانوني الخارجي والمدققين الداخليين لمهمتهم، وحول نظام الرقابة الداخلية في المؤسسات الخدمية، وأخيراً مدى فاعلية تطبيق نظام الرقابة الداخلية بواسطة الحاسب الآلي.

8- دراسة (عياش، 2014)، وعنوانها: "دور الرقابة الداخلية في رفع كفاءة الأداء المالي - دراسة ميدانية على شركات الاتصالات اليمنية".

هدفت الدراسة إلى التعرف على عناصر هيكل الرقابة الداخلية، وتقييم نظم الرقابة الداخلية في شركات الاتصالات اليمنية، ومعرفة مدى وجود علاقة بين عناصر الرقابة الداخلية وكفاءة الأداء المالي في شركات الاتصالات اليمنية، وتم استخدام المنهج الوصفي لوضع الإطار النظري للدراسة، كما تم إجراء دراسة ميدانية لتحقيق أهداف الدراسة واختبار فرضياتها، تم خلالها جمع البيانات من خلال استبانة وزعت على شركات الاتصالات اليمنية.

وقد توصلت الدراسة إلى عدد من النتائج، من أهمها:

- أظهرت الدراسة تمتع شركات الاتصالات اليمنية بهياكل رقابة داخلية جيدة ومقبولة.
- أكدت الدراسة وجود علاقة ذات دلالة إحصائية موجبه بين عناصر الرقابة الداخلية وكفاءة الأداء المالي.

- إن وجود عناصر رقابة داخلية جيدة يؤدي بالضرورة إلى تحسين الخصائص النوعية للبيانات والمعلومات المالية التي تساعد الإدارة على ترشيد ودعم قراراتها.

9- دراسة (Badara & Saididn, 2013)، بعنوان: **"Impact of the Effective Internal Control System on the Internal Audit Effectiveness at Local Government Level"**.

هدفت الدراسة إلى بيان أثر فاعلية نظام الرقابة الداخلية على فاعلية التدقيق الداخلي على مستوى الحكومة المحلية بماليزيا، وتم استخدام المنهج الوصفي التحليلي من خلال استبانة أعدت خصيصاً لتحقيق أهداف الدراسة.

وتوصلت الدراسة بعد إجراء التحليلات الإحصائية إلى عدد من النتائج، من أبرزها: إن فاعلية نظام الرقابة الداخلية يؤثر على فاعلية التدقيق والمدققين الداخليين على مستوى الحكومة المحلية بماليزيا.

10- دراسة (Mary, et. al, 2014)، بعنوان: **"Effects of Internal Control Systems on Financial Performance of Sugarcane out grower companies in Kenya"**.

هدفت الدراسة إلى فحص أثر أنظمة الرقابة الداخلية على الأداء المالي لشركات Sugarcane out grower في كينيا، وتكون مجتمع الدراسة من (9) شركات الـ Sugarcane out grower في كينيا، أما عينة الدراسة فقد شملت على المديرين الماليين، ورؤساء أقسام التدقيق الداخلي في الشركات التسعة، والبالغ عددهم: (18) فرداً، ولتحقيق أهداف الدراسة استخدم الباحث المنهج الوصفي التحليلي من خلال استبانة أعدت خصيصاً للإجابة عن أسئلة الدراسة واختبار فرضياتها.

وبعد إجراء عمليات التحليل الإحصائي اللازمة توصلت الدراسة إلى عدد من النتائج، أبرزها: وجود تأثير إيجابي معنوي لأنظمة الرقابة الداخلية على الأداء المالي لشركات Sugarcane out grower في كينيا.

## 1-2-2 ما يميز الدراسة الحالية عن الدراسات السابقة:

تتفق هذه الدراسة مع الدراسات السابقة في توضيح المفهوم العام للرقابة الداخلية ودورها ومقوماتها وأثرها في تحسين الأداء المالي.

وتتميز عنها: أن هذه الدراسة تناولت الإطار المحدّث الصادر عن لجنة رعاية المؤسسات (coso)، وركزت على تحديد مدى فعالية الرقابة الداخلية في الجامعات الأهلية العاملة في الجمهورية اليمنية؛ إذ لا توجد دراسة في القطاع التعليمي في اليمن تحمل العنوان نفسه حسب علم الباحث.

## الفصل الثاني

### الإطار النظري للرقابة الداخلية

المبحث الأول: مفهوم الرقابة الداخلية وأهميتها وأنواعها ومقوماتها.

المبحث الثاني: الرقابة الداخلية وفق مفهوم (COSO).

## المبحث الأول

### مفهوم الرقابة الداخلية وأهميتها وأنواعها ومقوماتها

#### تمهيد:

تعتبر الجامعة المؤسسة التعليمية التي تعد القيادات المهنية بمختلف أنواعها، ويقترن وجود الجامعة دائماً بالفكر والعلم والحضارة التي تسهم في تطور المجتمع وأفراده، ولأنها تلعب دوراً رائداً في عملية بناء التطور العلمي والعمل على دعم المجتمع وتزويده بما يحتاج إليه من مهن مختلفة؛ لذلك لا يمكن للإدارة الجامعية أن تؤدي وظائفها بنجاح ما لم تعتمد في سياستها ونهجها على أسلوب عمليات إدارية، وتخطيط سليم، وتنظيم واضح، واتصال فعال، واتخاذ القرارات الفعالة، وتقويم موضوعي، ورقابة مستمرة.

وإذا لم تعتمد هذه الأسس في أسلوب العمليات الإدارية فإنها ستعثر في تحقيق أهدافها، وتتحول المؤسسة المتقدمة الرائدة إلى مؤسسة متخلفة بالمقارنة مع المؤسسات الاجتماعية الأخرى في المجتمع التي هي جزء منه؛ لذلك تلجأ الجامعات إلى دراسة برامجها على اختلاف أنواعها، ومعرفة ما إذا كانت متلائمة مع ما يحدث من تقدم، وأنها بحاجة إلى تطوير، أو حتى تغيير لهذه البرامج؛ من أجل زيادة فاعلية إدارتها في تحقيق الأهداف المنشودة.

وعند النظر لأجهزة الرقابة بكافة أشكالها من منظور نظمي شامل، فإن هذه الوحدات يمكن أن تشكل الكيانات الصغرى للأنظمة الرقابية الواسعة، وعند قيام هذه الوحدات بالدور المهم الذي يفترض أن تضطلع به، ستساعد بلا شك أجهزة الرقابة الأخرى وتخفف من العبء عنها (الزعيبي، 2011، ص216).

ويتضمن هذا المبحث: التعريف بالرقابة الداخلية، وأهميتها، وأنواعها، ومقوماتها، كما يأتي:

#### 1-1-2 مفهوم الرقابة الداخلية

يعد نظام الرقابة الداخلية في أي شركة بمثابة خط الدفاع الأول الذي يحمي مصالح المساهمين بصفة خاصة، وكافة الأطراف ذات الصلة بالمنشأة، حيث أن نظام الرقابة هو: النظام الذي يوفر الحماية

لعملية إنتاج المعلومات المالية التي يمكن الاعتماد عليها في اتخاذ قرارات الاستثمار والائتمان السليمة. (نصر، شحاته، 2006، ص47).

وعرفت الرقابة الداخلية بتعريفات كثيرة، منها:

- 1- عرف معيار التدقيق الدولي رقم: (400) نظام الرقابة الداخلية بأنه: كافة السياسات والإجراءات (الضوابط الداخلية) التي تتبناها إدارة المنشأة؛ لمساعدتها قدر الإمكان في الوصول إلى هدفها في ضمان إدارة منظمة وكفاءة للعمل، والمتضمنة الالتزام بسياسات الإدارة، وحماية الأصول، ومنع اكتشاف الغش والخطأ، ودقة واكتمال السجلات، وتقديم معلومات مالية موثوقة في الوقت المناسب (الاتحاد الدولي للمحاسبين، 2003)
- 2- كما عرفت المعايير المهنية للمجمع الأمريكي للمحاسبين القانونيين المعتمدين (AICPA) الرقابة الداخلية بأنها: الأمور التي يتبناها مجلس الإدارة والأفراد الآخرون المعينون بالمنشأة لتقديم تأكيد معقول بشأن تحقيق الأهداف في المجالات التالية (حماد، 2004، ص57):
  - رقابة العمليات: وذلك فيما يتعلق باستخدام الفعّال والكفاء لموارد المنشأة.
  - رقابة التقارير المالية: والمتعلقة بإعداد القوائم المالية.
  - رقابة الالتزام: والمتعلقة بمدى التزام المنشأة بالقوانين واللوائح المطبقة.
- 3- وعرفت اللجنة الاستشارية للمحاسبين البريطانيين الرقابة الداخلية بأنها: مجموعة أنظمة الرقابة المالية وغيرها، الموضوعة من طرف الإدارة من أجل إدارة أعمال المؤسسة بكيفية منظمة وفعالة، وضمان احترام سياسات العمل وحماية الأصول، وضمان الصحة والوضعية الكاملة للمعلومات المسجلة بقدر الإمكان (سليمان، 2014، ص100).
- 4- وتعرف الرقابة الداخلية بأنها: الخطة التنظيمية والإجراءات والوسائل المتبعة من قبل إدارة المنشأة للمحافظة على أصول المنشأة، والتأكد من صحة البيانات المحاسبية، وزيادة كفاءة الإنتاجية، وزيادة الالتزام بالسياسات المحاسبية (المطارنة، 2006، ص207)
- 5- وعرفت لجنة (COSO) الرقابة الداخلية بأنها: عملية مستمرة يتم تنفيذها من قبل مجلس إدارة الوحدة الاقتصادية والإدارة العليا والموظفين الإداريين وغيرهم من الموظفين الآخرين،

والمصممة لتوفير تأكيد معقول فيما يتعلق بتحقيق الأهداف المتعلقة بالعمليات، والإبلاغ عنها، والالتزام بها (Everson, et al, 2013,8).

وعند إمعان النظر في التعريفات السابقة نجد أن هذه المفاهيم تشترك في مجملها، وإن اختلفت في نصوصها وصياغتها، ويمكن للباحث تلخيص العناصر الرئيسية للرقابة، وهي:

- أ- وجود سياسات وإجراءات ومعايير متبعة.
- ب- الحماية اللازمة لأصول المنشأة.
- ج- متابعة الأداء، والتحقق من الالتزام بالسياسات الموضوعية.

## 2-1-2 أهمية الرقابة الداخلية:

تكمن أهمية الرقابة الداخلية في كونها أحد الأركان الأساسية في الإدارة العلمية الحديثة، كما أنها الذراع الرئيس للإدارة المتطورة للنهوض بالمنشآت؛ لتتمشى مع التطوير والتحديث، تحقيقاً لمستويات عالية من الكفاءة والفاعلية.

وبرزت أهمية الرقابة الداخلية نتيجة التوسع في أنشطة المنشأة، وتعدد مهامها، وضخامة الأموال المستثمرة في مشروعات المنشأة، وذلك كله لتقليل فرص الغش والاختلاس، وحماية أصول المنشأة، وضمان سلامة استخدامها، وتوفير المعلومات والبيانات التي تحتاجها الإدارة بصفة دورية، بما يساعدها في اتخاذ القرارات والتخطيط وتقييم الأداء.

إن أهمية الرقابة الداخلية تتجلى بصورة خاصة في علاقتها بكل من عمليتي التخطيط واتخاذ القرارات؛ إذ أن الرقابة لا يمكن أن تقوم من دون خطط ذات أهداف محددة، كما لا يمكن أن نحصد نتائجها من دون قرارات فاعلة، وهي في جميع الأحوال تسعى لتحقيق أهداف المنشأة (كلاب 2004، ص44).

## 2-1-3 أنواع الرقابة الداخلية:

من تعريف المعيار رقم (400) السابق الذكر، وكذلك تعريف لجنة إجراءات المراجعة التابعة لمجمع المحاسبين القانونيين الأمريكيين (AICPA)، يمكن تقسيم الرقابة الداخلية إلى: رقابة محاسبية، ورقابة إدارية، وضبط داخلي (وجدان، 2010، ص10)، وفيما يلي بيان ذلك:

### أولاً: الرقابة المالية:

تهدف الرقابة المالية إلى التحقق من أن كل عمليات المنشأة قد تم تنفيذها وفقاً لنظام تفويض السلطة الملائم والمعتمد من الإدارة، وأن كل عمليات المنشأة قد تم تسجيلها بالمنشأة في دفاتر المنشأة طبقاً للمبادئ المحاسبية المقبولة قبولاً عاماً، وبالتالي التحقق من دقة المعلومات المحاسبية الواردة في التقارير والقوائم المالية (نصر، شحاته، 2006، ص58).

ونجد أن الرقابة الداخلية المحاسبية يمكن أن تسمى الرقابة الوقائية (المانعة)، وذلك لكونها تمكن من حماية الأصول والموارد من سوء الاستخدام، وكذلك التحقق من صحة الحسابات ومصادقتها ومدى إمكانية الاعتماد عليها من قبل الأطراف المعنية؛ لذلك يتم تصميم نظام الرقابة المحاسبية لتوفير التأكد من الآتي: (المطارنة، 2006، ص208)

- أ- تنفيذ العمليات عن طريق تصريح عام من الإدارة.
- ب- أن تسجل العمليات كما يجب، وذلك لتسهيل إعداد القوائم المالية وفقاً للمبادئ المحاسبية المتعارف عليها، وكذلك لتسهيل المساءلة المحاسبية عند الأصول.
- ج- ألا يسمح بحيازة الأصول إلا بتصريح من الإدارة.
- د- أن تتم عملية مطابقة الأصول الموجودة مع سجلات هذه الأصول خلال فترات مالية محددة، ويجب اتخاذ الإجراءات اللازمة عند عدم المطابقة.

### عناصر الرقابة المالية:

يتم تحقيق هذا النوع من الرقابة عن طريق الجوانب الآتية (الجيار، 2017، ص266):

- أ- وضع وتصميم نظام مستندي متكامل وملائم لعمليات المؤسسة.
- ب- وضع نظام محاسبي متكامل وسليم يتفق مع طبيعة نشاط المؤسسة.

- ج- وضع نظام لمراقبة وحماية أصول المؤسسة وممتلكاتها ومتابعتها للتأكد من وجودها واستخدامها فيما خصصت له، ومن ذلك: إمكانية استخدام حسابات المراقبة.
- د- وضع نظم ملائم لمقارنة بيانات سجلات المحاسبة المسؤولة عن أصول المؤسسة مع نتائج الجرد الفعلي للأصول الموجودة داخل المؤسسة على أساس دوري، ويتبع ضرورة فحص ودراسة أسباب أي اختلافات قد تكتشفها هذه المقارنة.

### ثانياً: الرقابة الإدارية:

هي ذلك الجزء من نظام الرقابة الداخلية الذي يعنى بالإجراءات اللازمة لصياغة القرارات الإدارية، وتحقيق الكفاءة الاقتصادية الإدارية، والاهتمام بتنفيذ السياسات الإدارية التي قد تكون أو لا تكون لها علاقة بالشئون المالية، ويعتبر كل من الميزانيات التخطيطية ونظام التدقيق الداخلي (تدقيق الكفاءة والفعالية) من أفضل وسائل تحقيق أهداف نظام الرقابة الإدارية (المخلافي، 2012، ص225).

### عناصر الرقابة الإدارية:

ويمكن تلخيصها في الآتي: (الجيار، 2017، ص268-269)

- أ- تحديد الأهداف العامة الرئيسة للمؤسسة، وكذلك الأهداف الفرعية على مستوى الإدارات والأقسام والتي تساعد في تحقيق الأهداف العامة الرئيسة.
- ب- وضع نظام لرقابة الخطة التنظيمية في المؤسسة لضمان تحقيق ما جاء فيها من إجراءات وخطوات، وبالتالي تحقيق الأهداف المسطرة.
- ج- وضع نظام لتقدير عناصر النشاط في المؤسسة على اختلاف أنواعها بشكل دوري في بداية كل سنة مالية؛ لتكون هذه التقديرات الأساس في عقد المقارنات وتحديد الانحرافات السلبية بصفة خاصة، ومنها: (قواعد وأسس تقدير المبيعات، الإنتاج، عناصر المصروفات الأخرى).
- د- وضع نظام خاص للسياسات والإجراءات المختلفة للعناصر المهمة في المؤسسة للاسترشاد بها، ومنها: (سياسات وإجراءات الشراء والبيع).

## ثالثاً: الضبط الداخلي:

ويهدف إلى حماية الموجودات من السرقة أو الضياع أو التلف، ويعتمد الضبط الداخلي على تقسيم العمل، وتحديد الصلاحيات والاختصاصات، وفصل الواجبات المتعارضة، حيث يسير العمل وتنفيذ المعاملات بصورة تلقائية مستمرة، مع مراعاة عدم إناطة تنفيذ عملية كاملة من بدايتها إلى نهايتها لموظف واحد من دون أن يراجع عمله من قبل موظف آخر ضماناً لسلامة سير العمل ولتدارك الأخطاء.

وتتأثر بيئة الضبط الداخلي بالهيكل التنظيمي للمنشأة والرقابة والإشراف الإداري والموظفين في المنشأة (الحسبان، 2009، ص50).

## 2-1-4 مقومات الرقابة الداخلية:

إن الحاجة لعملية الرقابة إنما تنشأ نتيجة وجود احتمال لحدوث أخطاء في تنفيذ الأهداف الموضوعة مسبقاً، وبالتالي يوجد ارتباط تام بين وظيفة الرقابة وكل من وظيفتي التخطيط والتنظيم، طالما أنها تصحح ما تم تخطيطه وتنظيمه.

ومن خلال تعريفات الرقابة الداخلية السابقة فإنه يتضح وجود جوانب إدارية وأخرى محاسبية كمقومات للرقابة الداخلية السليم، أي أنه يتوقف نجاح الرقابة الداخلية وفعاليتها في أي مؤسسة على مدى توافر هذه المقومات والدعائم الأساسية الضرورية اللازمة لخلق عملية سليمة وفعالة للرقابة الداخلية (فضيلة، 2007، ص23).

ولذا فإن المقومات الأساسية للرقابة الداخلية تنقسم إلى قسمين هما: مقومات محاسبية ومقومات إدارية، على النحو الآتي:

### أولاً: المقومات المحاسبية للرقابة الداخلية:

يقوم الشق المحاسبي للرقابة الداخلية على مجموعة من المقومات، والتي يمكن إيجازها في الآتي:

1- **الدليل المحاسبي:** ويعني: وجود أساس سليم لتقديم بيانات إجمالية لها أهمية في مجال التحليل والمقارنات اللازمة لأغراض الرقابة، حيث يتم تقسيم هذه البيانات إلى حسابات رئيسية وأخرى فرعية، كما يتم شرح كيفية تشغيل هذا الحساب وبيان طبيعة العمليات التي تسجل فيه، ويعتمد تبويب الحسابات المستخدمة على درجة معينة من التفصيل تكون

ضرورة لجمع البيانات لتشغيلها فيما بعد يدوياً أو إلكترونياً، وأيضاً لتحويلها إلى معلومات تكون مفيدة لعملية اتخاذ القرارات بوساطة إدارة المنشأة (سليمان، 2014، ص112).

2- **الدورة المستندية:** وجود دورة مستندية على درجة عالية من الكفاءة يعتبر من الأساسيات للوصول إلى عملية جيدة للرقابة الداخلية، باعتبارها المصدر الأساسي للقيود وأدلة الإثبات (الجابري، 2014، ص31).

3- **المجموعة الدفترية:** تعد المجموعة الدفترية حسب طبيعة عمل المنشأة وخصائص أنشطتها، خاصة دفتر اليومية العامة، وما يرتبط به من يوميات مساعدة (الجابري، 2014، ص31).

4- **الوسائل الآلية والإلكترونية:** يؤدي استخدام الوسائل الآلية والإلكترونية في إنجاز الأعمال المحاسبية إلى سرعة إنجازها، وتقليل الأخطاء، ورفع كفاءة العمل المحاسبي، فاستخدام آلات الحاسبة يساعد على إنجاز العمليات الحسابية بدقة كبيرة وسرعة فائقة، كذلك تساعد آلات تسجيل النقدية في ضبط حركة النقدية المتحصلة، كما أن الحاسبات الإلكترونية تعطي نتائج دقيقة وسرعة فائقة (نظمي، العزب، 2012، ص139).

5- **الجرد الفعلي للأصول:** تتميز بعض عناصر الأصول المملوكة للمؤسسة بإمكانية جردها الفعلي، مثل: النقدية التي بحوزة المؤسسة، ومعظم الاستثمارات من آلات وسيارات وأراضي ومباني وأثاث، فعملية الجرد هذه تسمح بعملية الرقابة عن طريق مقارنة ما هو مسجل في السجلات المحاسبية مع ما هو موجود فعلاً (غاشوش، لقيصر، 2011، ص20).

6- **الموازنات التخطيطية:** الموازنة تمثل خطة كمية ومالية للمشروع ككل، ولوحداته الفرعية، وذلك خلال فترة زمنية معينة، ويمكن القول إن الموازنة ما هي إلا تعبير مالي عن خطة معينة، فالموازنة بالإضافة إلى دورها التخطيطي فإن لها دور رقابي من خلال إجراء مقارنة بين الأداء الفعلي وما تشمله الموازنة من بيانات تقديرية موضوعة مسبقاً، ثم تحديد الانحرافات وتحليلها وتحديد المسؤول عنها (سليمان، 2014، ص115).

7- **أنظمة التكاليف المعيارية ونظم الأنشطة:** التكاليف المعيارية تمثل معايير محددة مسبقاً، فهي أهداف تسعى الإدارة إلى تحقيقها؛ لأن غياب المعايير المحددة مسبقاً يدفع بالمسؤولين إلى مقارنة الأداء الفعلي للفترة الحالية بأداء الفترات السابقة، والنتيجة هي عدم الكشف عن عناصر عدم الكفاءة التي كانت موجودة في التكاليف الفعلية (سليمان، 2014، ص115).

## ثانياً: المقومات الإدارية للرقابة الداخلية:

تتمثل المقومات الإدارية في مجموعة من الطرق والوسائل، والتي تزيد من كفاءته، ويمكن عرضها على النحو الآتي:

- 1- **هيكل تنظيمي كفاء:** يعتبر وجود هيكل تنظيمي كفاء في أي منشأة هو أساس عملية الرقابة، والهيكل التنظيمي الكفاء هو الهيكل الذي يتم فيه تحديد المسؤوليات والسلطات المختلفة لكافة الإدارات والأشخاص بدقة وبصورة واضحة (نصر، شحاته، 2006، ص56).
- 2- **كفاءة الأفراد:** إن فعالية الرقابة الداخلية في تحقيق أهدافها لا تقتصر فقط على تنظيم محاسبي سليم، وتنظيم إداري ملائم، ولكن يجب أن توفر المنشأة مجموعة من الموظفين ورؤساء الإدارات العاملين بالمنشأة من ذوي الدرجات العالية في الكفاءة (الجابري، 2014، ص32).
- 3- **مستويات ومعايير أداء سليمة:** إن وجود هيكل كفاء وعمالة مدربة وذات قدرات وكفاءات عالية لا يعني التخلي عن توافر معايير لقياس أداء هؤلاء العاملين، وذلك لمحاولة المقارنة بين الأداء المخطط مع الأداء الفعلي وتحديد الانحرافات والإجراءات الواجب اتخاذها لتصحيح هذه الانحرافات (سليمان، 2014، ص110).
- 4- **سياسات وإجراءات لحماية الأصول:** من المقومات الأساسية لوجود رقابة داخلية فعالة وجود مجموعة من السياسات والإجراءات اللازمة لحماية الأصول وضمان دقة وصحة البيانات والتقارير المحاسبية، خاصة في ظل التنظيم اللامركزي، وتتطلب حماية الأصول وجود إجراءات للضبط الداخلي بين الأقسام المختلفة ومجموعة من التقارير المتداولة بين تلك الأقسام ووجود تعاون بينها (نصر، شحاته، 2006، ص57).
- 5- **قسم التدقيق الداخلي:** من متطلبات الرقابة الداخلية الجيدة وجود قسم كتنظيم إداري داخل المنشأة يطلق عليه اسم قسم (التدقيق الداخلي)، (الجابري، 2014، ص32-33).

## المبحث الثاني

### الرقابة الداخلية وفق مفهوم (COSO)

#### تمهيد:

يعتبر الرقابة الداخلية أحد أهم الإجراءات التي تقوم بها المؤسسات في مواجهة المخاطر والحد منها، حيث إن تصميم نظام رقابة داخلية يتميز بالكفاءة والفاعلية، ويتم تطبيقه من قبل الأفراد والإدارة: يشكل حماية للمؤسسة من المخاطر التي توجهها، ويقلل احتمالية التعرض لها إلى أدنى حد ممكن. وقد قامت مؤسسات مهنية بوضع أطر لأنظمة الرقابة الداخلية، منها: لجنة رعاية المؤسسات (COSO)، وقد تأسست سنة: (1985م)، وتقوم على رعايتها خمس جمعيات ومعاهد مهنية تعتبر من أكبر المؤسسات المهنية في الولايات المتحدة الأمريكية وهي: (الرمحي، 2017، ص114-115):

- معهد المحاسبين القانونيين (AICPA) American Institute of Certified Public Accountants
- جمعية المحاسبين الأمريكيين (AAA) American Accounting Association
- معهد المدققين الداخليين الأمريكيين (IIA) Institute Of Internal Auditors
- معهد المحاسبين الإداريين (IMA) Institute of Management Accountants
- معهد المدراء الماليين (FEI) Financial Executives Institute

وقد أصدرت لجنة (COSO) مفهوماً وإطاراً عاماً لرقابة الداخلية في العام: (1992م) تكون من خمسة مقومات رئيسية هي:

- البيئة الرقابية Control Environment
- تقييم المخاطر Risk Assessment
- الأنشطة الرقابية Control Activities
- المعلومات والاتصال Information & Communication
- المراقبة Monitoring

ثم قامت سنة: (2013م) بإصدار نسخة محدثة من إطار نظام الرقابة الداخلية؛ ليتم العمل بموجبه اعتباراً من العام (2014م)، (الرمحي، 2017، ص115).

## 2-2-1 تعريف الرقابة الداخلية وفقاً لـ (COSO):

عرفت لجنة (COSO) الرقابة الداخلية بأنها: عملية متأثرة بالإدارة وبكل أولئك المعنيين بإدارة المنشأة، ويتم تصميمها من أجل الحصول على تأكيد مناسب بأن الأهداف التالية قد تم تحقيقها: (بدوي، 2011، ص29)

- كفاءة وفاعلية العمليات التشغيلية.
- مصداقية البيانات المالية.
- الالتزام بالسياسات والقوانين والأنظمة.

## 2-2-2 أهداف الرقابة الداخلية:

أشار مفهوم الرقابة الداخلية وفق (COSO) إلى أن أهداف الرقابة الداخلية ثلاثة هي: (الرمحي، 2017، ص117)

- 1- الأهداف المتعلقة بالعمليات Operation Objectives: (إن العمليات ذات كفاءة وفاعلية).
- 2- الأهداف المتعلقة بالامتثال Compliance Objectives: (أن هناك التزاماً بالأنظمة والقوانين والتشريعات واللوائح والإجراءات)
- 3- الأهداف المتعلقة بالتقارير Reporting Objectives: (التقارير ملائمة، ويمكن الاعتماد عليها).

## 2-2-3 مكونات الرقابة الداخلية:

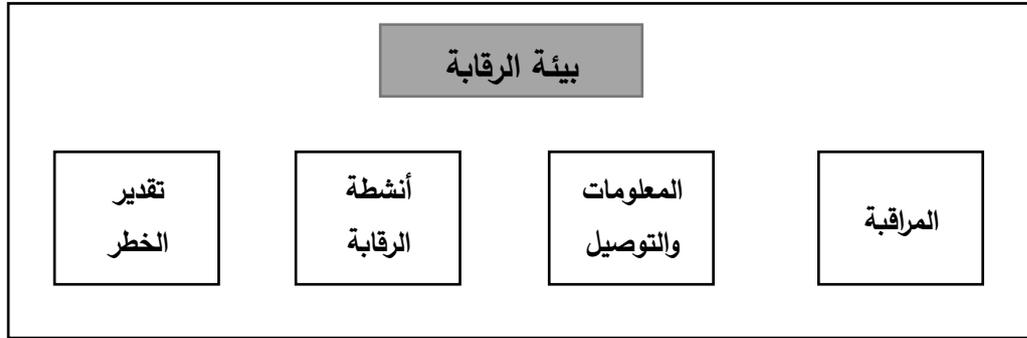
تتميز الرقابة الداخلية الجيدة والفعالة بمجموعة من الخصائص الرئيسية والمهمة، والتي تمثل المقومات الأساسية المطلوب توافرها، حتى يمكن اعتبار نظام التدقيق فعالاً وجيداً في تحقيق الأهداف الرئيسية والتشغيلية له، ولا شك أن توافر هذه الخصائص أو المقومات كلها أو بعضها بشكل معين هو أساس الحكم على مدى قوة أو ضعف نظام التدقيق الداخلي، وأساليبها، وأدواتها المطبقة في المنشأة (الطويل، 2009، ص39).

ووضعت خمسة مكونات رئيسة متداخلة مع بعضها البعض، كإطار لنظام الرقابة الداخلية وفقاً لمفهوم (COSO) The Committee Of Sponsoring organization of the Treadway Commission والذي تم بناؤها اعتماداً على أسلوب الإدارة في تسيير العمليات، وتكامل عمليات الإدارة، وهذه المكونات هي: (الرمحي، 2017، ص122)

- البيئة الرقابية Control Environment
- تقييم المخاطر Risk Assessment
- الأنشطة الرقابية Control Activities
- المعلومات والاتصال Information & Communication
- المراقبة Monitoring

ويوضح الشكل رقم: (1) أن بيئة المراقبة تعد بمثابة المظلة للمكونات الأربعة الأخرى، فمن دون بيئة مراقبة فعالة فإن المكونات الأربعة الأخرى لا يحتمل أن ينتج عنها رقابة داخلية فعالة، بغض النظر عن جودتها (أليفين، راندال، مارك، 2013، ص475).

الشكل رقم: (1): المكونات الخمسة للرقابة الداخلية.



المصدر: (أليفين، راندال، مارك، 2013، ص475).

هذا وضمن النسخة المحدثة الصادرة عن (COSO) في العام: (2013م)، استحدثت: (17) مبدأً رقابياً ضمن المكونات الخمسة الرئيسية المتعمدة (الرمحي، 2017، ص122).

والجدول رقم: (1) يوضح توزيع مبادئ الرقابة على المكونات الخمسة الرئيسية، مع شرح مختصر لهذه المكونات ومبادئها:

الجدول رقم: (1): توزيع مبادئ الرقابة على المكونات الخمسة الرئيسية.

التسلسل	عدد المبادئ المخصصة	مكونات الرقابة الداخلية
5 - 1	5	البيئة الرقابية
9 - 6	4	تقييم المخاطر
12 - 10	3	الأنشطة الرقابية
15 - 13	3	المعلومات والاتصالات
17 - 16	2	المراقبة

المصدر: (الرمحي، 2017، ص123).

## أولاً: البيئة الرقابية:

يقصد ببيئة الرقابة: الموقف العمومي للمديرين والإدارة، وإدراكهم، وأفعالهم المتعلقة بالرقابة الداخلية، وأهميته في المنظمة، وبيئة الرقابة تأثير في فاعلية إجراءات الرقابة؛ إذ أنها تمثل المظلة للمكونات الأخرى (دحوح والقاضي، 2009، ص282-283).

وتشمل المبادئ الرقابية من الأول وحتى الخامس موضحة بالجدول رقم: (2)، كما يأتي:

الجدول رقم: (2): المبادئ الخمسة لبيئة الرقابة، وجانب التركيز لكل منها.

م	المبادئ	جانب التركيز
1	توضيح الوحدة الاقتصادية الالتزام بالنزاهة والقيم الأخلاقية.	<ul style="list-style-type: none"> <li>- تحديد الإدارة بالقدوة.</li> <li>- وضع معايير السلوك.</li> <li>- تقييم الالتزام بمعايير السلوك.</li> <li>- تحديد الانحرافات الأساسية في الوقت المناسب.</li> </ul>
2	يوضح مجلس الإدارة استقلاليته عن الإدارة ويمارس الرقابة على تطوير وأداء الرقابة الداخلية.	<ul style="list-style-type: none"> <li>- يحدد مسؤوليات الرقابة.</li> <li>- استخدام الخبرة الملائمة.</li> <li>- العمل بشكل مستقل.</li> <li>- توفير الإشراف على الرقابة الداخلية.</li> </ul>
3	تقوم الإدارة بإشراف مجلس الإدارة بوضع الهيكل الملائم للصلاحيات والمسؤوليات لمتابعة تحقيق الأهداف.	<ul style="list-style-type: none"> <li>- الأخذ في الاعتبار جميع هياكل الوحدة الاقتصادية.</li> <li>- إنشاء خطوط التقارير.</li> <li>- تحدد وتعين حدود السلطات والمسؤوليات.</li> </ul>
4	تبني الوحدة الاقتصادية التزاماً باستقطاب وتطوير الموظفين الأكفاء، والمحافظة عليهم بما يتوافق مع أهدافها.	<ul style="list-style-type: none"> <li>- وضع السياسات والممارسات.</li> <li>- تقييم الكفاءة والعناوين وأوجه القصور.</li> <li>- استقطاب وتطوير والمحافظة على الأفراد.</li> <li>- وضع الخطط والاستعدادات لتغيير واستبدال الأفراد.</li> </ul>
5	تحميل الوحدة الاقتصادية الأفراد المسؤولية عن أعمالهم في مجال الرقابة الداخلية للسعي إلى تحقيق الأهداف.	<ul style="list-style-type: none"> <li>- فرض المساءلة من خلال الهياكل والصلاحيات والمسؤوليات.</li> <li>- تحديد تدابير الأداء والحوافز والمكافآت.</li> <li>- تقييم مقاييس الأداء، والحوافز، والمكافآت، وتقييمها باستمرار.</li> <li>- الأخذ في الاعتبار الضغوط المفرطة.</li> <li>- تقييم الأداء والمكافآت أو التخصصات الأفراد.</li> </ul>

المصدر: (Piazza: 2014: p39-43).

## ثانياً: تقييم المخاطر:

تعد عملية تقييم المخاطر عملية ديناميكية مستمرة لتحديد وتحليل المخاطر المتعلقة بتحقيق أهداف الشركة، ثم إدارة هذه المخاطر، على أن تأخذ الإدارة في اعتبارها التغييرات المحتمل حدوثها في البيئة الخارجية، وخلال نماذج الأعمال التي قد تعوق تحقيق الشركة لأهدافها (نصر، 2016، ص36).

وقد شملت عملية تقييم المخاطر المبادئ الأربعة من السادس وحتى التاسع، موضحة بالجدول رقم (3) كما يأتي:

الجدول رقم: (3): المبادئ الأربعة لتقدير المخاطر، وجانب التركيز لكل منها.

م	المبادئ	جانب التركيز
6	تحدد الوحدة الاقتصادية الأهداف بوضوح كافٍ للتمكن من تحديد وتقييم المخاطر المتعلقة بالأهداف.	<ul style="list-style-type: none"> <li>- أهداف العمليات.</li> <li>- عكس خيارات الإدارة.</li> <li>- الأخذ في الاعتبار تحمل المخاطر.</li> <li>- شمول عمليات وأهداف الأداء المالي.</li> <li>- تشكيل أساس للالتزام بالموارد.</li> <li>- التقارير المالية الخارجية.</li> <li>- تتوافق مع المعايير المحاسبية المطبقة.</li> <li>- الأخذ في الاعتبار الأهمية النسبية.</li> <li>- عكس أنشطة الوحدة الاقتصادية.</li> <li>- التقارير الخارجية غير المالية.</li> <li>- تتوافق مع المعايير والأطر.</li> <li>- الأخذ بالاعتبار المستوى المطلوب من الدقة.</li> <li>- عكس أنشطة الوحدة.</li> <li>- أهداف التقارير الداخلية.</li> <li>- عكس خيارات الإدارة.</li> <li>- الأخذ بالاعتبار المستوى المطلوب من الدقة.</li> <li>- عكس أنشطة الوحدة الاقتصادية - الداخلية.</li> <li>- أهداف الالتزام.</li> <li>- عكس القوانين واللوائح الخارجية.</li> <li>- الأخذ بالاعتبار تحمل المخاطر.</li> </ul>

م	المبادئ	جانب التركيز
7	تحدد الوحدة الاقتصادية المخاطر التي تحول دون تحقيق أهدافها، وتحلل المخاطر كأساس لتحديد كيفية إدارة المخاطر.	<ul style="list-style-type: none"> <li>- تتضمن الكيان، الفرعية، الشعبة، وحدة التشغيل، ومستويات وظيفية.</li> <li>- تحليل العوامل الداخلية والخارجية.</li> <li>- تتضمن مستويات مناسبة من الإدارة.</li> <li>- تقديرات أهمية المخاطر المحددة.</li> <li>- تحديد كيفية الاستجابة للمخاطر.</li> </ul>
8	تنظر الوحدة الاقتصادية في إمكانية الاحتيال عند تقييم المخاطر المرتبطة بتحقيق الأهداف.	<ul style="list-style-type: none"> <li>- الأخذ في الاعتبار أنواع الأصول المعرضة للاحتيال.</li> <li>- تقييم الحوافز والضغوط.</li> <li>- تقييم الفرص.</li> <li>- تقييم المواقف والتبريرات.</li> </ul>
9	تقوم الوحدة الاقتصادية بتحديد وتقييم التغييرات التي يمكن أن تؤثر بشكل كبير على الرقابة الداخلية.	<ul style="list-style-type: none"> <li>- تقييم التغييرات في البيئة الخارجية.</li> <li>- تقييم التغييرات في نموذج الأعمال.</li> <li>- تقييم التغييرات في القيادة.</li> </ul>

المصدر: (Piazza: 2014: p43-46).

### ثالثاً: الأنشطة الرقابية:

تتمثل أنشطة الرقابة في السياسات والإجراءات والقواعد التي تعمل على تحقيق الرقابة الداخلية بطريقة ملائمة، وإدارة المخاطر بفعالية، وتتمثل هذه الأنشطة في الآتي:

- أنشطة الرقابة على التشغيل، وهي: تهتم بمراقبة ومتابعة تشغيل عمليات المؤسسة.
- أنشطة الرقابة على التقارير المالية: وتهدف إلى إعداد تقارير مالية يمكن الاعتماد عليها.
- أنشطة الرقابة على الالتزام: وتهدف إلى التأكد من الالتزام بالقوانين التي تطبق في المؤسسة (فضيلة، 2007، ص22).

وقد شملت الأنشطة الرقابية المبادئ الثلاثة من العاشر وحتى الثاني عشر، موضحة بالجدول رقم:

(4)، كما يأتي:

الجدول رقم: (4): المبادئ الثلاثة لأنشطة الرقابة وجانب التركيز لكل منها.

م	المبادئ	جانب التركيز
10	إن الوحدة الاقتصادية تختار وتطور أنشطة الرقابة التي تسهم في التخفيف من حدة المخاطر إلى المستويات المقبولة، والتي تواجه تحقيق الأهداف.	<ul style="list-style-type: none"> <li>- التكامل مع تقييم المخاطر.</li> <li>- الأخذ بالاعتبار العوامل الخاصة بالوحدة الاقتصادية.</li> <li>- تحديد العمليات الملائمة.</li> <li>- تقييم مزيج من أنواع أنشطة الرقابة.</li> </ul>
11	على الوحدة الاقتصادية اختيار وتطور أنشطة الرقابة العامة ضمن الأنظمة التكنولوجية لدعم تحقيق الأهداف.	<ul style="list-style-type: none"> <li>- يحدد الاعتماد بين استخدام التكنولوجيا في العمليات التجارية والتكنولوجيا.</li> <li>- إنشاء أنشطة مراقبة البنية التحتية التقنية الملائمة.</li> <li>- إنشاء أنشطة رقابة على عملية إدارة الأمن.</li> <li>- إثبات اكتساب التكنولوجيا الملائمة، والتنمية، والصيانة.</li> </ul>
12	على الوحدة الاقتصادية إيضاح ونشر الأنشطة الرقابية ضمن السياسات والإجراءات التي يتم وضعها.	<ul style="list-style-type: none"> <li>- وضع السياسات والإجراءات لدعم نشر المبادئ التوجيهية للإدارة.</li> <li>- تحديد المسؤولية والمساءلة عن تنفيذ السياسات والإجراءات.</li> <li>- الأداء في الوقت المناسب.</li> <li>- اتخاذ الإجراء التصحيحي.</li> <li>- الأداء باستخدام الموظفين المختصين.</li> <li>- إعادة تقييم السياسات والإجراءات.</li> </ul>

المصدر: (Piazza: 2014: p46-47).

#### رابعاً: المعلومات والاتصالات:

تعد المعلومات مهمة للشركة لتنفيذ مسؤوليات الرقابة الداخلية الداعمة لتحقيق أهداف الشركة، ويحدث الاتصال داخلياً وخارجياً، ويساعد الاتصال الأفراد في فهم مسؤولياتهم الرقابية، ومدى أهميتها لتحقيق أهداف الشركة (نصر، 2016، ص37).

وقد شملت المعلومات والاتصالات المبادئ الثلاثة من الثالث عشر وحتى الخامس عشر، موضحة

بالجدول رقم: (5).

الجدول رقم: (5): المبادئ الثلاثة للمعلومات والاتصالات، وجانب التركيز لكل منها.

م	المبادئ	جانب التركيز
13	على الوحدة الاقتصادية استخدام أنظمة معلومات ملائمة تتصف بالجودة لدعم عمل المكونات الأخرى للرقابة الداخلية.	تحديد المعلومات المطلوبة. تحديد المصادر الداخلية والخارجية للبيانات. العمليات الملائمة لتحويل البيانات إلى المعلومات. المحافظة على الجودة في جميع عمليات المعالجة. الأخذ في الاعتبار التكاليف والمنافع.
14	تقوم الوحدة الاقتصادية داخلياً بتوصيل المعلومات، بما في ذلك أهداف ومسؤوليات الرقابة الداخلية اللازمة لدعم عمل العناصر الأخرى للرقابة الداخلية.	نقل معلومات الرقابة الداخلية. التواصل مع المجلس أو المديرين. توفير خطوط اتصال منفصلة. اختيار طريقة الاتصال الملائمة.
15	على الوحدة الاقتصادية الاتصال مع الأطراف الخارجية فيما يتعلق بالمسائل التي تؤثر في عمل عناصر أخرى للرقابة الداخلية.	الاتصالات بالأطراف الخارجية. استلام الاتصالات الواردة. التواصل مع مجلس الإدارة. توفير خطوط اتصال منفصلة. يختار طريقة الاتصال ملائمة.

المصدر: (Piazza: 2014: p47-49).

### خامساً: المراقبة:

تستخدم المنشأة التقييمات المستمرة أو المنفصلة أو خليط منهما للتأكيد على أن كل مكون من مكونات الرقابة الداخلية - بما في ذلك المراقبة التي تؤثر في المبادئ ذات الصلة بالمكون المعين - موجود ويعمل، ويتم تقديم النتائج وأوجه القصور في الوقت المناسب والتقارير عن الأمور المهمة للإدارة ومجلس الإدارة (نصر، 2016، ص38).

وقد تم شمولها بالمبدأين السادس عشر والسابع عشر، كما هو موضح في الجدول رقم: (6).

الجدول رقم: (6): مبادئ المتابعة، وجانب التركيز لكل منها.

م	المبادئ	جانب التركيز
16	على الوحدة الاقتصادية تطوير وتنفيذ عمليات تقييم مستمرة ومنفصلة للتأكد مما إذا كانت عناصر الرقابة الداخلية حاضرة وفاعلة.	<ul style="list-style-type: none"> <li>- الأخذ في الاعتبار مزيج من التقييمات الجارية والمنفصلة.</li> <li>- الأخذ في الاعتبار معدل التغيير.</li> <li>- تحديد الخط الأساس للتفاهم.</li> <li>- يستخدم الموظفين ذوي المعرفة.</li> <li>- التكامل مع العمليات التجارية.</li> <li>- تعديل النطاق والتكرار.</li> <li>- التقييم موضوعي.</li> </ul>
17	على الوحدة الاقتصادية تقييم أوجه القصور في الرقابة الداخلية، وإبلاغها في الوقت المناسب إلى الأطراف المسؤولة عن اتخاذ الإجراءات التصحيحية، بما في ذلك الإدارة العليا ومجلس الإدارة، حسب الحاجة.	<ul style="list-style-type: none"> <li>- تقييم النتائج.</li> <li>- توصيل أو نشر أوجه القصور أو الخلل.</li> <li>- مراقبة الإجراءات التصحيحية.</li> </ul>

## 2-2-4 علاقة الأهداف بالمكونات:

هناك علاقة مباشرة بين الأهداف والمكونات، وهي ما تسعى المنشأة إلى تحقيقه، والمكونات التي تمثل ما هو مطلوب لتحقيق الأهداف (الهيئة السعودية للمحاسبين القانونيين، 2010، ص25).

فجميع المكونات لها صلة بكل مجموعة من مجموعات الأهداف، وعند النظر إلى أي مجموعة من حيث الفاعلية وكفاءة العمليات على سبيل المثال، فيجب أن تكون المكونات الخمسة موجودة وتعمل بفاعلية للتوصل إلى القول بأن الرقابة الداخلية على العمليات فاعلة (الهيئة السعودية للمحاسبين القانونيين، 2010، ص10).

## 2-2-5 فحص وتقييم الرقابة الداخلية:

يمكن فحص وتقييم الرقابة الداخلية بعدد من الوسائل التي من شأنها أن تعطي تصوراً عن الرقابة الداخلية:

1- الاستقصاء (الاستبانة): وتقوم هذه الطريقة على إعداد قائمة تغطي إجراءات الرقابة الداخلية

لكل دورة عمليات، ويجب أن تصاغ الأسئلة بطريقة تهدف إلى الاستفسار عن تفاصيل العمل وخطواته المتبعة في كل مركز نشاط.

ويراعى عند تصميم القائمة تحديد العلاقة بين الأسئلة المختلفة بطريقة تمكن المدقق من مراعاة الاعتبارات الآتية(القاضي، دحدوح، 1999، ص275):

أ- إظهار مصادر المعلومات المستخدمة في الإجابة عن كل سؤال، والتحقيقات التي تمت للتأكد منها.

ب- التفرقة بين نواحي الضعف البسيطة ونواحي الضعف الجسيمة في إجراءات الرقابة الداخلية.

ج- احتواؤها على وصف تفصيلي لنواحي الضعف في إجراءات الرقابة الداخلية.

2- أسلوب تحليل خرائط النظم: إن خرائط النظم هي عبارة عن عرض بياني لإجراءات تدقيق البيانات في نظام معين أو في دورة حياة محددة (غاشوش، لقيصر، 2011، ص 34).

3- فحص النظام المحاسبي: يمكن لمدقق الحسابات أن يقوم بعملية تقييم للرقابة الداخلية في المنشأة من خلال فحص النظام المحاسبي المطبق عن طريق حصوله على كشف بالسجلات المحاسبية والمسؤولين عن كل سجل وتدقيق تلك السجلات، كذلك المستندات والدورة المستندية من خلال هذه الكشوفات يتمكن المدقق الحكم على قوة أو ضعف الرقابة (المطارنة، 2006، ص 221).

## 2-2-6 مخاطر تقييم الرقابة الداخلية:

أوضحت معايير التدقيق فيما يخص المعيار رقم (400)، والخاص بتقدير المخاطر والرقابة الداخلية والصادر عن مجلس معايير التدقيق والضمان الدولي (IAASB) على أن مخاطر التدقيق تتكون مما يأتي (المطارنة، 2006، ص223):

1- المخاطر الملازمة (الجوهرية): هي قابلية تعرض رصيد الحسابات أو مجموعة العمليات إلى التحريفات التي يمكن أن تكون جوهرية، سواء على المستوى الفردي أو عندما يتم تجميعها مع التحريفات في الأرصدة الأخرى أو مجموعات العمليات الأخرى على افتراض أنه ليس هناك ضوابط رقابة داخلية ذات صلة. (الطويل، 2009، ص 49)

2- **مخاطر الرقابة:** ينص المعيار على أن خطر الرقابة هو الأخطاء التي يمكن أن تحدث في رصد حسابات معين أو عمليات منفردة أو مجتمعة مع أخطاء بيانات أو لعمليات الترسيد، وهذا النوع من الأخطاء لا يمكن منعه أو اكتشافه وتصحيحه في الوقت المناسب بواسطة الأنظمة المحاسبة والرقابة الداخلية، وفيما يخص مخاطر الرقابة فإنه يجب على مدقق الحسابات اتخاذ الإجراءات الآتية (المطارنة، 2006، ص224):

- أن يقوم بعملية التقدير الأولى لمخاطر الرقابة عن طريق تقييم فعالية النظام المحاسب، ونظام الرقابة الداخلية، بمنع حدوث معلومات خاطئة أساسية، أو اكتشافها وتصحيحها.
- أن يقوم المدقق بتوثيق وفهم النظام المحاسب، ونظام الرقابة الداخلية بالمنشأة، وأن يقوم بتقدير مخاطر الرقابة.
- أن يقوم مدقق الحسابات بإجراء اختبارات القابلة للحصول على أدلة إثبات تخص فاعلية النظام المحاسب، ونظام الرقابة الداخلية، وذلك للتحقيق من تصميم هذه الأنظمة، وهل تعمل على منع أو اكتشاف وتصحيح المعلومات الخاطئة بشكل ملائم.
- أن يقوم مدقق الحسابات بتحديد نوعية أدلة الإثبات الملائمة، وتوقيت الحصول عليها، خاصة فيما يخص الواجبات.
- أن يقوم مدقق الحسابات قبل ختام عملية التدقيق بتقدير مدى صحة مخاطر الرقابة.

3- **مخاطر الاكتشاف:** هو الخطر الناشئ عن إجراءات المراجع التي ترشده وتقوده إلى استنتاج أن الخطأ في رصد حساب أو فئة من العمليات، والذي قد يكون جوهرياً عندما يجمع مع الأخطاء في أرصدة حسابات أو فئات من العمليات الأخرى وغير موجود عندما يكون مثل هذا الخطأ موجود حقيقة (الطويل، 2009، ص49).

## **الفصل الثالث**

### **الدراسة الميدانية**

المبحث الأول: نبذة عن الجامعات الأهلية في الجمهورية اليمنية.

المبحث الثاني: إجراءات الدراسة الميدانية.

## المبحث الأول

### نبذة عن الجامعات الأهلية في الجمهورية اليمنية

#### تمهيد:

يتناول هذا المبحث نبذة عن الجامعات الأهلية في الجمهورية اليمنية، من حيث: نشأتها والإشراف والرقابة على الجامعات الأهلية.

#### 3-1-1 نشأة الجامعات الأهلية:

تبنت الدولة اتجاهاً يخفف من مسؤوليتها في الإنفاق على التعليم العالي، وذلك بفتح المجال أمام القطاع الخاص للاستثمار في مجال التعليم الجامعي؛ إذ أصدرت وزارة التعليم العالي والبحث العلمي تراخيص عدة، ابتداءً من العام: (1992م)، وتم بموجب هذه التراخيص افتتاح عدد لا بأس به من الجامعات والكليات الأهلية، والتي تحتل مكانة بارزة في إثراء البحث العلمي وتطويره، وفي إعداد الأجيال المؤهلة لمواكبة التطور العلمي وإنتاج المعرفة؛ تلبية لاحتياجات التنمية وسوق العمل (البلطة، 2015، ص99).

وتعود البدايات الأولى للتعليم الجامعي الأهلي في الجمهورية اليمنية إلى العام (1992م)، بإنشاء الكلية الوطنية للعلوم والتكنولوجيا، التي نشأت في عامها الدراسي الأول في العام: (1992م)، وقد تطورت لتصبح جامعة العلوم والتكنولوجيا في العام: (1994م)، وبعدها زاد إقبال القطاع الخاص والأهلي على الاستثمار في هذا المجال سنة بعد أخرى (عطية، 2012، ص35)، حيث وصل ارتفاع عدد الجامعات الأهلية في الجمهورية اليمنية حتى العام (2021م) إلى (42) جامعة، وأغلبها تتركز في أمانة العاصمة صنعاء ، والجدول رقم (7) يوضح أسماء الجامعات الأهلية، ومقر عملها، وسنة تأسيسها.

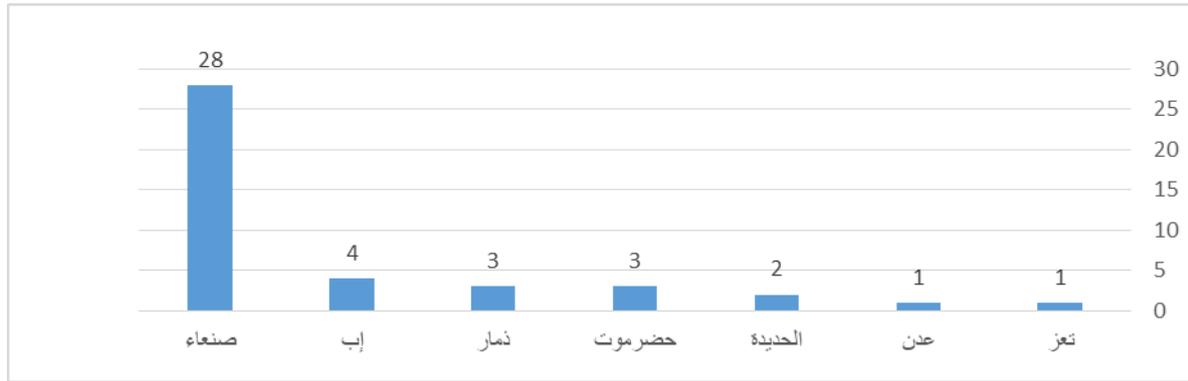
الجدول رقم: (7): أسماء الجامعات الأهلية العاملة في الجمهورية اليمنية.

م	اسم الجامعة	المقر	التأسيس	م	اسم الجامعة	المقر	التأسيس
1	الأحقاف	حضر موت	1994	22	ابن خلدون	عدن	2009
2	دار العلوم الشرعية	الحديدة	1994	23	الجزيرة	إب	2009
3	سبأ	صنعاء	1994	24	دار السلام الدولية	صنعاء	2009

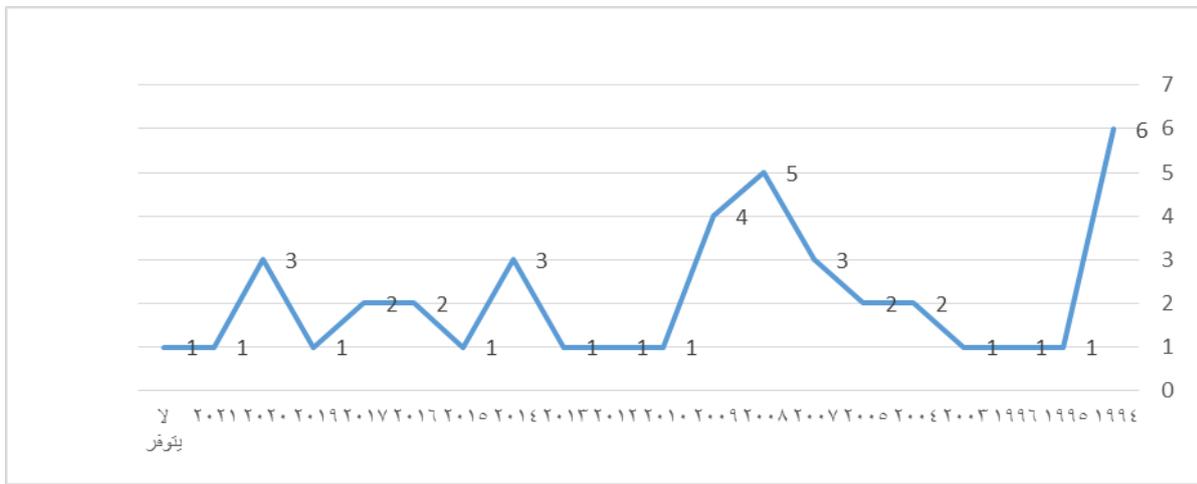
م	اسم الجامعة	المقر	التأسيس	م	اسم الجامعة	المقر	التأسيس
4	العلوم والتكنولوجيا	صنعاء	1994	25	الرازي	صنعاء	2009
5	الوطنية	صنعاء	1994	26	السعيدة	ذمار	2010
6	القرآن الكريم والعلوم الأكاديمية	صنعاء	1994	27	الحضارة الأهلية	صنعاء	2012
7	اليمنية	صنعاء	1995	28	السعيدة	تعز	2013
8	الملكة أروى	صنعاء	1996	29	الإمارتية	صنعاء	2014
9	الأندلس للعلوم والتقنية	صنعاء	2003	30	اليمن والخليج	الحديدة	2014
10	العلوم الحديثة	صنعاء	2004	31	الوسطية الشرعية للعلوم الإسلامية والإنسانية	حضر موت	2014
11	المستقبل	صنعاء	2004	32	الوحدة للعلوم والتكنولوجيا	إب	2015
12	القلم للعلوم الإنسانية والتطبيقية	إب	2005	33	اقرأ للعلوم والتكنولوجيا	صنعاء	2016
13	العربية للعلوم والتقنية	صنعاء	2005	34	المعرفة والعلوم الحديثة	صنعاء	2016
14	آزال للعلوم والتكنولوجيا	صنعاء	2007	35	الاتحاد للعلوم والتكنولوجيا	صنعاء	2017
15	اللبنانية الدولية	صنعاء	2007	36	الإمام الشافعي	حضر موت لا يتوفر	2017
16	الناصر	صنعاء	2007	37	الماليزية الدولية	إب	2017
17	آزال للتنمية البشرية	صنعاء	2008	38	النخبة الدولية للعلوم والتكنولوجيا	صنعاء	2019
18	تونتك الدولية للتكنولوجيا	صنعاء	2008	39	الأكاديميين العرب للعلوم والتكنولوجيا	صنعاء	2020
19	الحكمة	ذمار - صنعاء	2008	40	جينيس للعلوم والتكنولوجيا	ذمار	2020
20	اليمن	صنعاء	2008	41	ابن النفيس	صنعاء	2020
21	اليمنية الأردنية	صنعاء	2008	42	الرشيد	صنعاء	2021

المصدر: بوابة التنسيق الإلكتروني للجامعات اليمنية (2021م)، بالاعتماد على الموقع الإلكتروني لكل جامعة.

الشكل رقم: (2): توزيع الجامعات حسب المحافظات.



الشكل رقم: (3): الجامعات حسب التأسيس.



### 3-1-2 الإشراف والرقابة على الجامعات الأهلية:

حسب القانون رقم (13)، للعام (2005م)، بشأن الجامعات والمعاهد العليا والكليات الأهلية، فإن الجامعات الأهلية تخضع للإشراف والرقابة من قبل جهتين حكوميتين هما: المجلس الأعلى للجامعات، ووزارة التعليم العالي والبحث العلمي، حسب الآتي:

#### المجلس الأعلى للجامعات:

يقوم المجلس الأعلى للجامعات بالدور الإشرافي الرقابي، والذي يؤلف من رئيس مجلس الوزراء، ووزير التربية والتعليم، ووزير التخطيط والتنمية، ووزير المالية، ووزير الخدمة المدنية، ورؤساء الجامعات الحكومية، وثلاثة من الشخصيات الأكاديمية، وممثل من الجامعات الأهلية بالمهام الآتية:

1- إقرار المعايير والضوابط التي تقوم الجامعات والمعاهد العليا والكليات الجامعية على أساسها.

- 2- منح الترخيص النهائي بإنشاء الجامعات والمعاهد العليا والكليات.
- 3- إقرار المقررات الدراسية وحقوق التخصص في مختلف المستويات المقدمة من الجامعات.
- 4- اعتماد الهيكل التنظيمي (العلمي والإداري) للجامعة والمعهد العالي والكلية، وخططها الدراسية وبرامجها العلمية والشهادات والدرجات التي تمنحها، بناءً على اقتراح من مجالسها.
- 5- إقرار معدلات الثانوية العامة أو ما يعادلها، وكذا إقرار المعايير والضوابط الخاصة بقبول الطلبة في الدراسات العليا، بناءً على مقترح مجلس الجامعة أو المعهد العالي أو الكلية.
- 6- إقرار إعداد الطلبة الذين يلتحقون سنوياً بحقوق التخصص، وفقاً لإمكانات الجامعة والمعهد العالي أو الكلية وطاقتها الاستيعابية.
- 7- إقرار المعايير والضوابط الخاصة بالاعتراف بالشهادات الصادرة عنها، وكيفية معادلتها بما لا يتعارض مع قانون الجامعات اليمنية.
- 8- إيقاف قبول الطلبة في الجامعة الأهلية، وسحب الترخيص في حالة مخالفة القانون أو اللوائح والتعليمات الصادرة بموجبه بعد صدور حكم قضائي نافذ.
- 9- إقرار أسس إغارة أعضاء هيئة التدريس من الجامعات الحكومية إلى الجامعات والمعاهد العليا والكليات الأهلية.

### وزارة التعليم العالي والبحث العلمي:

- تخضع الجامعات الأهلية لإشراف وزارة التعليم العالي والبحث العلمي، وتقوم بالآتي:
- 1- استقبال طلبات الترخيص ومنح الترخيص الأولي والاعتماد العام والخاص للجامعات الأهلية.
  - 2- التصديق على الشهادات والدرجات العلمية.
  - 3- المراجعة الدورية لأداء الجامعات الأهلية من خلال التقارير والزيارات الميدانية.
  - 4- الإشراف والتوجيه والرقابة المستمرة في إطار أحكام القانون رقم: (13)، ولائحته التنفيذية، وتعليمات المجلس الأعلى.
  - 5- فرض عقوبات على الجامعات الأهلية المخالفة تتدرج كما يأتي:
  - توجيه إنذار للجامعة المخالفة تحدد فيه جوانب المخالفة والمدة المحددة لإزالتها.

- رفع تقرير إلى المجلس الأعلى بشأن الجامعة في حال عدم إزالة مخالفتها خلال المدة المحددة في خطاب إنذارها.
- التوصية إلى المجلس الأعلى بنوع ومستوى العقوبة المتمثلة في: سحب الترخيص مؤقتاً أو دائماً، أو إيقاف قبول الطلبة ومدته، أو الإغلاق المؤقت أو الدائم.

## المبحث الثاني

### إجراءات الدراسة الميدانية

#### تمهيد:

يتناول هذا المبحث وصفاً للطريقة والإجراءات التي اتبعتها الباحثة في بحثه، وتشمل: منهج الدراسة، ومجتمع وعينة الدراسة، وبناء أداة الدراسة، وبيان صدق وثبات أداة الدراسة، ووصف البيانات، وتحديد المعالجات والطرق الإحصائية المستخدمة في تحليل ومعالجة البيانات، وذلك على النحو الآتي:

#### 3-2-1 مجتمع وعينة الدراسة:

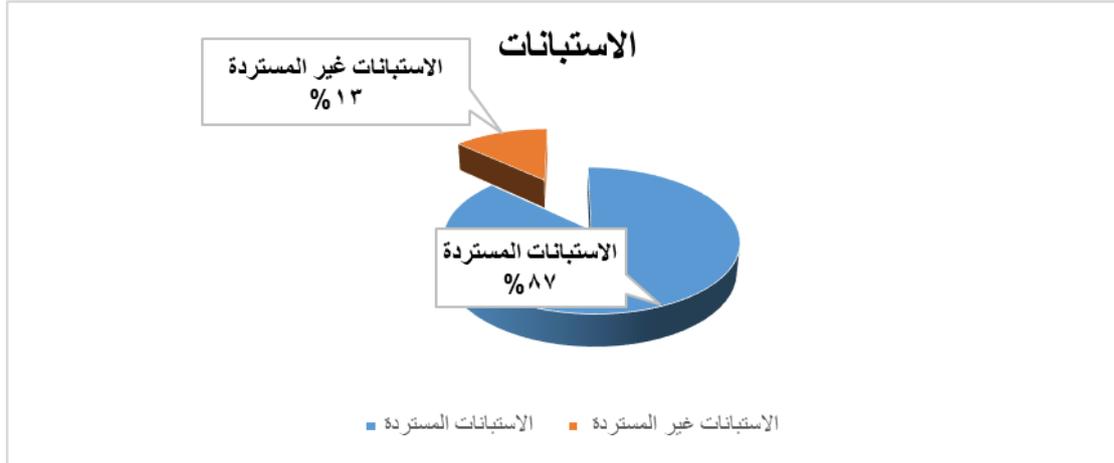
تكون مجتمع الدراسة من الجامعات الأهلية في الجمهورية اليمنية، وتمثلت العينة بالجامعات العاملة ضمن نطاق أمانة العاصمة صنعاء، والبالغ عددها (29) جامعة، لسنة (2021م) حسب إحصائية مركز المعلومات التابع لوزارة التعليم العالي.

أما وحدة التحليل للدراسة فشملت المديرين الماليين والمحاسبين، ومدققي الحسابات الداخليين في تلك الجامعات الأهلية العاملة في أمانة العاصمة، وقد تم توزيع (82) استبانة، وتم استرجاع ما مجمله (71) استبانة من إجمالي الاستبانات الموزعة، والجدول رقم (8) يوضح عدد الاستبانات الموزعة والمسترجعة والصالحة للتحليل:

#### الجدول رقم (8) إجمالي الاستبانات الموزعة والمسترجعة.

النسبة	العدد	الاستبانات
87%	71	الاستبانات المسترجدة
13%	11	الاستبانات غير المسترجدة
100%	82	إجمالي الاستبانات الموزعة

### الشكل رقم: (4): إجمالي الاستبانات الموزعة والمسترجعة.



### 3-2-2 أدوات الدراسة:

قام الباحث بإعداد استبانة غطت جميع فرضيات الدراسة، وللتأكد من مدى صلاحيتها كأداة لجمع البيانات اللازمة للدراسة الحالية تم اختبارها، وذلك بعرضها على عدد من أساتذة الجامعات اليمنية وبعض المختصين في مجالات المحاسبة، وتم الأخذ بمقترحاتهم وتوصياتهم القيمة، وإجراء التعديلات اللازمة على فقرات الاستبانة، والملحق رقم (1) يبين أسماء محكمي الاستبانة.

وقد تكونت الاستبانة من قسمين رئيسيين هما:

- **القسم الأول:** وخصص للتعرف على البيانات الشخصية للمستجيبين والمتمثلة بـ: (العمر، المؤهل العلمي، التخصص العلمي، المهنة، سنوات الخبرة، عمر الجامعة).

- **القسم الثاني:** وخصص للعبارات التي تغطي محاور الدراسة، والتي تمثلت بخمسة أبعاد هي: (البيئة الرقابية، تقييم المخاطر، الأنشطة الرقابية، الاتصال والمعلومات، المراقبة).

وقد اعتمدت الدراسة مقياس ليكرت الخماسي، وهو مقياس فنوي مكون من خمس درجات؛ لتحديد

درجة موافقة المستجيبين على كل فقرة من فقرات الاستبانة، كما هو موضح بالجدول رقم (9).

### الجدول رقم (9) مقياس ليكرت الخماسي.

التقدير	موافق بشدة	موافق	محايد	غير موافق	غير موافق بشدة
الدرجة	5	4	3	2	1

والملاحق رقم (3) يبين نموذج الاستبانة، وتضمن القسم الثاني (42 فقرة) موزعة على خمسة محاور، وهي مبينة في الجدول رقم (10).

الجدول رقم (10) محاور الدراسة، وعدد فقرات الأسئلة.

عدد الفقرات	المحتوى	المحاور
10	البيئة الرقابية	الأول
7	تقدير المخاطر	الثاني
7	الأنشطة الرقابية	الثالث
8	المعلومات والاتصالات	الرابع
10	المراقبة	الخامس
42	الإجمالي	

### 3-2-3 صدق وثبات أداة الدراسة (الاستبانة):

قام الباحث بإجراء اختبار صدق وثبات الاستبانة كوسيلة جيدة لجمع البيانات اللازمة باستخدام معامل الثبات كرونباخ ألفا، وقد بلغت درجة اعتمادية هذه الاستبانة حسب معيار كرونباخ ألفا (0.967)، وكان صدق الاستبانة (0.983)، وهي نسبة جيدة لاعتماد نتائج هذه الدراسة، والجدول رقم: (11) يوضح معاملات الثبات للمتغيرات.

الجدول رقم: (11): نتائج اختبار الثبات والصدق Reliability Statistics.

الصدق	الثبات	عدد الفقرات	معايير الاستبانة
%93	%87	10	البيئة الرقابية
%93	%87	7	تقدير المخاطر
%94	%89	7	الأنشطة الرقابية
%94	%89	8	المعلومات والاتصالات
%94	%89	10	المراقبة
%98	%97	42	جميع العبارات

### 3-2-4 الأساليب الإحصائية المستخدمة في الدراسة:

أدخلت بيانات الدراسة إلى الحاسب الآلي، وحللت باستخدام برنامج (SPSS)، واستخدمت أساليب إحصائية عدة لقياس أهداف الدراسة واختبار فرضياتها، ومن أهم الأساليب الإحصائية المستخدمة ما يأتي:

- 1- اختبار درجة الصدق والثبات ألفا كرونباخ (Cronbach's Alpha).
- 2- حساب صدق الاتساق الداخلي معامل الارتباط بيرسون (Pearson Correlation): وذلك للتعرف على مدى التجانس الداخلي لأداة البحث بحساب معاملات الارتباط (بيرسون) بين درجة كل عبارة من عبارات المحور والدرجة الكلية للمحور الذي تنتمي إليه.
- 3- الوسيط Median: يتم استخدام مقياس الوسيط ليعكس متوسط إجابات عبارات الاستبانة، حيث يتم إعطاء الوزن (5) لعبارة موافق بشدة، والوزن (4) لعبارة موافق، والوزن (3) لعبارة محايد، والوزن (2) لعبارة غير موافق، والوزن (1) لعبارة غير موافق بشدة.
- 4- التكرارات Frequencies والنسب المئوية: لحساب تكرار ونسبة البيانات العامة للمشاركين في عينة الدراسة.
- 5- حساب المتوسط الحسابي mean: لاستجابات أفراد العينة، وذلك لمعرفة مدى ارتفاع أو انخفاض استجابات أفراد عينة البحث على مستوى كل فقرة من فقرات الاستبانة.
- 6- الانحراف المحوري Standard deviation: وهو من أفضل مقاييس التشتت، ويستخدم للتعرف على مدى انحراف إجابات أفراد عينة الدراسة لكل عبارة عن متوسطها، ولقياس الأهمية النسبية لعبارات فرضيات الاستبانة.
- 7- الاختبار التائي الأحادي: لاختبار فرضيات الدراسة.
- 8- البرنامج المستخدم في تحليل بيانات الدراسة: لتحليل بيانات أسئلة الاستبانة استخدم برنامج (Statistical Package for Social Science) SPSS الإصدار رقم: (25)، والتي تعني: الحزمة الإحصائية للعلوم الاجتماعية، ويختص هذا البرنامج في تحليل البيانات، سواء كان تحليلاً وصفيًا، أو تحليلاً استنباطيًا، أو ما يعرف باختبار الفرضيات.

## الفصل الرابع

### اختبار الفرضيات وعرض النتائج والتوصيات

المبحث الأول: عرض وتحليل نتائج الدراسة واختبار الفرضيات.

المبحث الثاني: الاستنتاجات والتوصيات.

## المبحث الأول

### عرض وتحليل نتائج الدراسة واختبار الفرضيات

#### تمهيد:

نتناول في هذا المبحث عرض نتائج تحليل بيانات الدراسة واختبار الفرضيات، وذلك من خلال عرض نتائج إجابات أفراد عينة الدراسة على فرضيات الدراسة، ومعالجتها إحصائياً باستخدام مفاهيم الإحصاء الوصفي وأساليبه الإحصائية، ولهذا الغرض وضع الباحث متغيرات الدراسة ضمن مكون الفرضيات التي تطرقت إليها الدراسة.

#### 1-1-4 احتساب التقدير اللفظي:

ستوضح كيفية احتساب التقدير اللفظي لمحاور الدراسة وفقاً للجدول رقم: (12)، وذلك باستخراج المدى كما هو معروف من خلال حساب الفرق بين أعلى قيمة وأدنى قيمة على النحو الآتي:

$$\text{المدى} = 5 - 1 = 4$$

ويتم تحديد طول الفئة بقسمة المدى على عدد القيم على النحو الآتي:

$$\text{طول الفئة} = 4 \div 5 = 0.8$$

وبالتالي يتم تحديد فئات المقياس على النحو الآتي:

الجدول رقم (12) كيفية احتساب التقدير اللفظي لأسئلة فرضيات البحث.

كيفية احتساب التقدير اللفظي			
درجة التقدير اللفظي	إذا كانت النسبة	التقدير اللفظي	إذا كان المتوسط
منخفضة جداً	أقل من 36%	غير موافق بشدة	1.8 - 1
منخفضة	من 36% وأقل من 52%	غير موافق	2.60 - 1.81
متوسطة	من 52% وأقل من 68%	متوسط	3.40 - 2.61
عالية	من 68% وأقل من 84%	موافق	4.20 - 3.41
عالية جداً	من 84% حتى 100%	موافق بشدة	5 - 4.20

يتضح من الجدول رقم: (6): كيفية احتساب التقدير اللفظي لأسئلة فرضيات البحث، وذلك على النحو الآتي:

- إذا كان المتوسط الحسابي للسؤال أقل من (1.8)، والنسبة أقل من (36%)؛ فإن التقدير اللفظي له هو: (غير موافق بشدة) و درجته تكون منخفضة جداً.
- وإذا كان المتوسط الحسابي للسؤال من (1.81) حتى (2.6)، والنسبة من (36%) وأقل من (52%)؛ فإن التقدير اللفظي له هو: (غير موافق) و درجته تكون منخفضة .
- وإذا كان المتوسط الحسابي للسؤال من (2.61) حتى (3.40)، والنسبة من (52%) وأقل من (68%)؛ فإن التقدير اللفظي له هو: (متوسط) و درجته تكون متوسطة .
- وإذا كان المتوسط الحسابي للسؤال من (3.41) حتى (4.20)، والنسبة من (68%) وأقل من (84%)؛ فإن التقدير اللفظي له هو: (موافق) و درجته تكون عالية .
- وإذا كان المتوسط الحسابي للسؤال من (4.21) حتى (5)، والنسبة من (84%) حتى (100%)؛ فإن التقدير اللفظي له هو: (موافق بشدة) و درجته تكون عالية جداً.

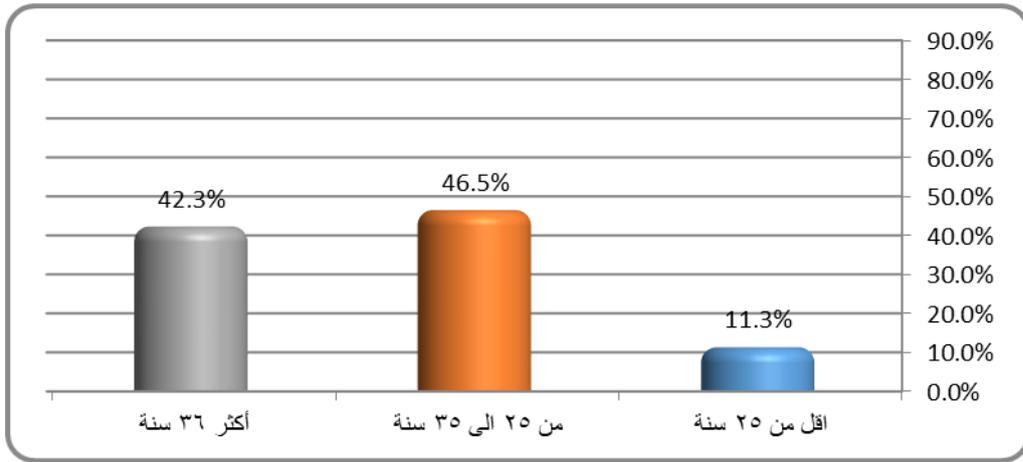
#### 4-1-2 وصف المعلومات الشخصية لعينة الدراسة:

##### 4-1-2-1 حسب العمر:

الجدول رقم (13) توزيع العينة حسب العمر.

النسبة	التكرار	الفئة العمرية
11.3%	8	أقل من 25 سنة
46.5%	33	من 25 إلى 35 سنة
42.3%	30	أكثر 36 سنة
100.0%	71	الإجمالي

الشكل رقم: (5): توزيع العينة حسب العمر.



يتضح من الجدول رقم (13)، والشكل رقم (5) أن (46.5%) تتراوح أعمارهم بين (25 - 35 سنة)، وقد شكلت هذه الفئة العمرية أعلى نسبة بين أفراد عينة الدراسة، تليها الفئة العمرية (أكثر من 36 سنة) بنسبة (42.3%)، بينما مثلت الفئة العمرية (أقل من 25 سنة) نسبة (11.3%).

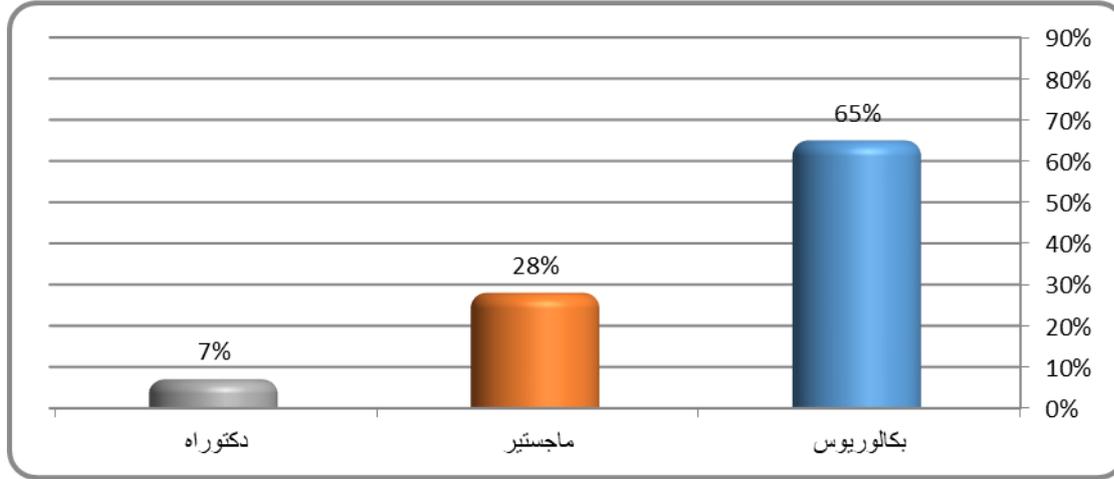
ولعل ما يفسر هذا أن الجامعات تعتمد على العناصر الشابة في التوظيف، وذلك إذا ما تم النظر إلى العمر الوظيفي الظاهر في الجدول من (25 إلى 35 سنة)، وهذا يعتبر مؤشراً جيداً يحسب للجامعات.

#### 2-2-1-4 المؤهل العلمي:

الجدول رقم (14) توزيع العينة حسب المؤهل العلمي.

المؤهل	التكرار	النسبة
بكالوريوس	46	65%
ماجستير	20	28%
دكتوراه	5	7%
الإجمالي	71	100%

الشكل رقم (6) توزيع العينة حسب المؤهل العلمي.



يتضح من الجدول رقم (14)، والشكل رقم (6) أن غالبية عينة الدراسة من حملة درجة البكالوريوس بنسبة (65%)، بينما (28%) مؤهلهم العلمي ماجستير، و(7%) مؤهلهم دكتوراه، وكون جميع أفراد العينة من حملة الشهادات الجامعية فهذا يدل على مستوى علمي عالٍ للعاملين في هذه الجامعات، وعليه فإن ذلك يعزز من دقة التوجه نحو الفئة المستجيبة.

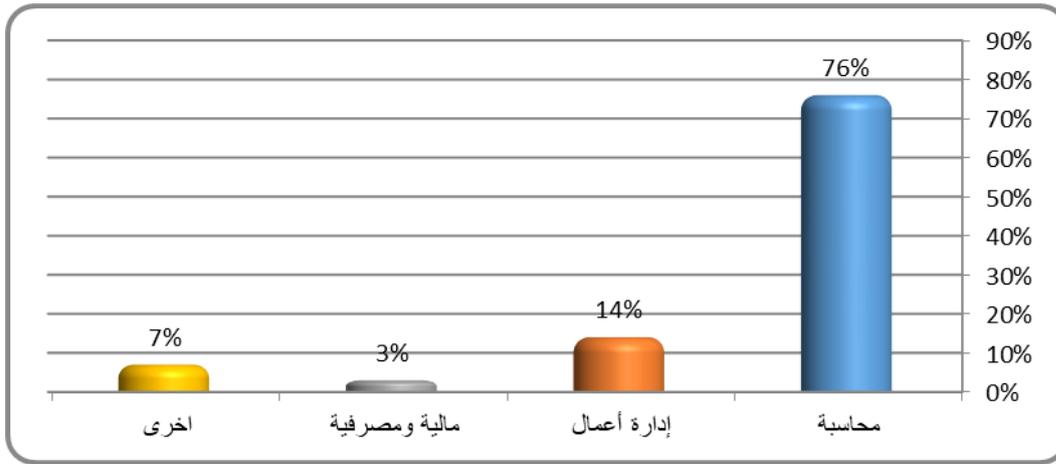
ويعزو الباحث ذلك إلى أهمية الوظائف التي تناولتها الدراسة، وأنها تتطلب أن يكون شاغريها من حملة المؤهلات الجامعية؛ لكي يتحملون أعباء المهام الموكلة لهم بصورة جيدة.

#### 3-2-1-4 التخصص العلمي:

الجدول رقم (15) توزيع العينة حسب التخصص العلمي.

النسبة	التكرار	التخصص
76%	54	محاسبة
14%	10	إدارة أعمال
3%	2	مالية ومصرفية
7%	5	أخرى
100%	71	الإجمالي

الشكل رقم (7) توزيع العينة حسب التخصص العلمي.



يتضح من الجدول رقم (15)، والشكل رقم (7) أن (76%) من عينة الدراسة تخصص محاسبة، وهو التخصص الغالب في عينة الدراسة، بينما (14%) تخصصهم إدارة أعمال، و(3%) تخصصهم مالية ومصرفية، و(7%) تخصصات أخرى.

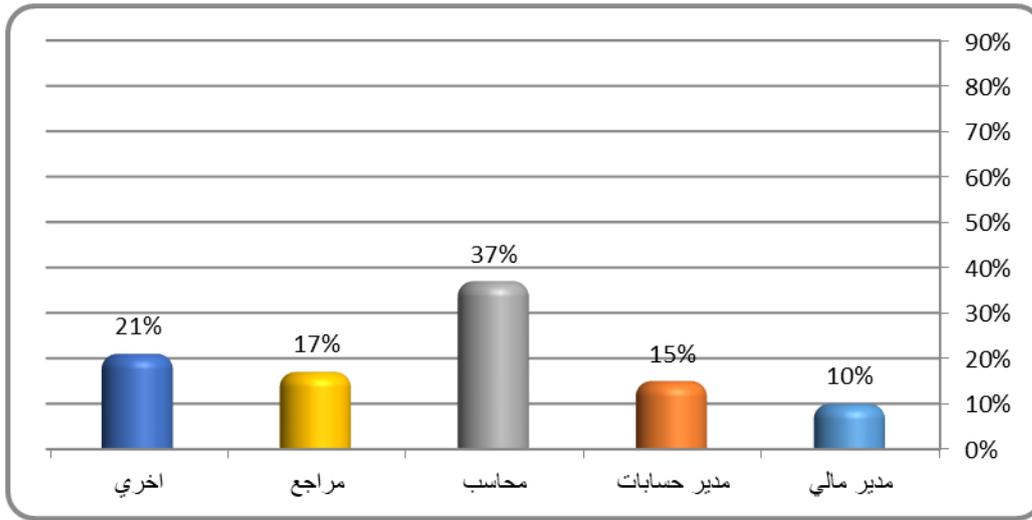
ويعزو الباحث هذه النتيجة إلى أن العاملين في الإدارة المالية يتطلب شاغريها أن يكونوا من حملة التخصصات المحاسبية، ويعد ذلك مؤشراً جيداً لاستيعاب أنظمة الرقابة.

#### 4-2-1-4 المسمى الوظيفي:

الجدول رقم (16) توزيع العينة حسب المسمى الوظيفي.

النسبة	التكرار	المسمى الوظيفي
10%	7	مدير مالي
15%	11	مدير حسابات
37%	26	محاسب
17%	12	مراجع
21%	15	أخرى
100%	71	الإجمالي

الشكل رقم (8) توزيع العينة حسب المسمى الوظيفي.



يتضح من الجدول رقم (16)، والشكل رقم (8) أن (37%) من عينة الدراسة يعملون كمحاسبين، وقد شكّلت هذه الفئة أعلى نسبة من أفراد عينة الدراسة، تلتها فئة وظائف أخرى بنسبة (21%)، و(17%) مراجعين، و(15%) مدير حسابات، و(10%) مدراء ماليين، وهي النسبة الأقل.

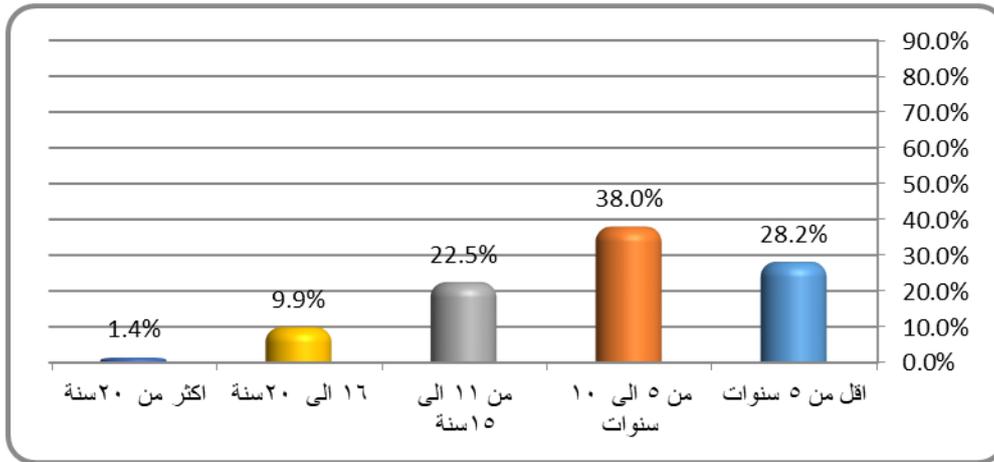
وهذا يبين لنا العلاقة العكسية بين عدد الأفراد في المستويات الإدارية، حيث كلما ارتفع المستوى الإداري قل حجم المجتمع، وهو أمر منطقي تفرضه طبيعة الهرم التنظيمي في المنظمات والمؤسسات.

#### 4-1-2-5 سنوات الخبرة:

الجدول رقم (17) توزيع العينة حسب سنوات الخبرة.

النسبة	التكرار	سنوات الخبرة
28.2%	20	أقل من 5 سنوات
38.0%	27	من 5 إلى 10 سنوات
22.5%	16	من 11 إلى 15 سنة
9.9%	7	16 إلى 20 سنة
1.4%	1	أكثر من 20 سنة
100%	71	الإجمالي

### الشكل رقم (9) توزيع العينة حسب سنوات الخبرة.



يتضح من الجدول رقم (17)، والشكل رقم (9) أن (38%) من عينة الدراسة هم من فئة سنوات الخبرة (من 5 إلى 10 سنوات)، وقد شكلت هذه الفئة أعلى نسبة من أفراد عينة الدراسة، تلتها فئة سنوات الخبرة (أقل من 5 سنوات) بنسبة (28.2%)، و(22.5%) لفئة سنوات الخبرة (من 11 إلى 15 سنة)، (9.9%) لفئة سنوات الخبرة (من 16 إلى 20 سنة)، (1.4%) لفئة سنوات الخبرة (أكثر من 20 سنة)، وهي النسبة الأقل.

ومن هذه النتائج يتضح لنا أن هناك تنوع في خبرات المجيبين، وأن الغالبية منهم لهم من الخبرة ما يجعلهم قادرين على تكوين آراء إيجابية أو سلبية أكثر دقة تجاه موضوع الدراسة.

### 4-1-2-6 عمر الجامعة:

#### الجدول رقم (18) توزيع العينة حسب عمر الجامعة.

النسبة	التكرار	عمر الجامعة
5.6%	4	أقل من 5 سنوات
19.7%	14	من 5 إلى 10 سنوات
25.4%	18	من 11 إلى 15 سنة
11.3%	8	16 إلى 20 سنة
38.0%	27	أكثر من 20 سنة
100%	71	الإجمالي

يتضح من الجدول رقم (18) أن (38%) من عينة الدراسة أكدوا أن عمر الجامعة التي يعملون بها أكثر من (20 سنة)، وقد شكلت هذه الفئة أعلى نسبة من أفراد عينة الدراسة، تلتها فئة عمر الجامعة (من 11 إلى 15 سنة) بنسبة (25.4%)، و(19.7%) لفئة عمر الجامعة (من 5 إلى 10 سنوات)، و(11.3%) لفئة عمر الجامعة (من 16 إلى 20 سنة)، و(5.6%) لفئة (أقل من 5 سنوات)، وهي النسبة الأقل. ويذهب الباحث إلى القول بأن مدة ممارسة الأنشطة لها دور وتأثير في تطبيق واستيعاب الرقابة الداخلية في الجامعات.

#### 4-1-3 نتائج التحليل:

#### 4-1-3-1 عرض الفرضية الرئيسية:

نصت الفرضية الرئيسية على أنه "عدم فعالية الرقابة الداخلية في الجامعات الأهلية في الجمهورية اليمنية".

والتي تم قياسها عن طريق خمس فرضيات فرعية وهي :

1 - الفرضية الفرعية الأولى : نصت على أنه " لا تتوفر بيئة رقابية فعالة في الجامعات الأهلية في الجمهورية اليمنية".

وشملت هذه الفرضية على عشر محاور جميعها تدور حول مدى توفر بيئة رقابية فعالة في الجامعات الأهلية في الجمهورية اليمنية ، وتم استخدام النسب المئوية فيها.

أ - نتائج تحليل البيئة الرقابية، واختبار الفرضية الفرعية الأولى:

الجدول رقم (19) المتوسطات والانحرافات ومستوى البيئة الرقابية.

م	الفقرات	المتوسط الحسابي	الانحراف المعياري	اختبار T	مستوى الدلالة	النسبة	الدرجة اللفظية	الترتيب
1	تراعي إدارة الجامعة أهمية النزاهة والشفافية والالتزام بالقيم الأخلاقية لمنتسبيها.	4.2	0.804	12.548	0	%84.00	عالية جدا	1
3	يوجد متابعة مستمرة من قبل مجلس الإدارة للمهام المالية والإدارية والتدقيق.	3.92	1.118	6.9	0	%78.40	عالية	2

م	الفقرات	المتوسط الحسابي	الانحراف المعياري	اختبار T	مستوى الدلالة	النسبة	الدرجة اللفظية	الترتيب
4	يتوفر هيكل تنظيمي يتلاءم مع طبيعة عمل وحجم الجامعة.	3.9	0.759	10.009	0	%78.00	عالية	3
8	تتوفر الكفاءة والمهنية لدى العاملين في الجامعة.	3.9	0.658	11.543	0	%78.00	عالية	4
2	تتوفر الفاعلية في أداء مجلس الإدارة.	3.8	0.92	7.353	0	%76.00	عالية	5
10	توجد إدارة / قسم للمراجعة الداخلية في الجامعة.	3.7	1.034	5.741	0	%74.00	عالية	6
5	يتوفر لدى إدارة الجامعة أسلوب واضح لتقويض الصلاحيات وتحديد المسؤوليات.	3.63	0.898	5.946	0	%72.60	عالية	7
6	تتوفر لدى إدارة الجامعة سياسات واضحة لتوظيف العاملين.	3.62	0.916	5.701	0	%72.40	عالية	8
9	يتوفر في الجامعة نظام للضبط الداخلي يسهم في ضبط أداء العاملين.	3.61	1.007	5.069	0	%72.20	عالية	9
7	تتوفر لدى إدارة الجامعة سياسات واضحة لتدريب العاملين.	3.25	0.952	2.244	0.028	%65.00	متوسطة	10
	<b>متوسط البيئة الرقابية</b>	<b>3.75</b>	<b>0.625</b>	<b>10.164</b>	<b>0</b>	<b>%75.00</b>	<b>عالية</b>	

يتبين من الجدول رقم (19) الآتي:

- إن المتوسط الحسابي العام لمحور البيئة الرقابية قد بلغ (3.75)، وبلغ الانحراف المعياري (0.625)، وبدرجة موافقة (75%)، وهذا يعني أن العينة توافق أن هناك بيئة رقابية في الجامعات الأهلية اليمنية.
- حلت الفقرة رقم (1) المرتبة الأولى بمتوسط حسابي (4.2)، وبدرجة موافقة (84%)، وهذا يعني أن العينة توافق وبشدة أن إدارة الجامعة تراعي أهمية النزاهة والشفافية والالتزام بالقيم الأخلاقية لمنسوبيها.

- وجاءت الفقرة رقم (3) في المرتبة الثانية بمتوسط حسابي (3.92)، وبدرجة موافقة (78.4%)، وهذا يعني أن العينة توافق أنه يوجد متابعة مستمرة من قبل مجلس الإدارة للمهام المالية والإدارية والتدقيق.
- وحلت الفقرة رقم (4) المرتبة الثالثة بمتوسط حسابي (3.9)، وبدرجة موافقة (78%)، وهذا يعني أن العينة توافق أنه يتوفر هيكل تنظيمي يتلاءم مع طبيعة عمل وحجم الجامعة.
- وجاءت الفقرة رقم (8) في المرتبة الرابعة بمتوسط حسابي (3.9)، وبدرجة موافقة (78%)، وهذا يعني أن العينة توافق أنه تتوفر الكفاءة والمهنية لدى العاملين في الجامعة.
- وجاءت الفقرة رقم (2) المرتبة الخامسة بمتوسط حسابي (3.8)، وبدرجة موافقة (76%)، وهذا يعني أن العينة توافق أن الفاعلية تتوفر في أداء مجلس الإدارة.
- بينما جاءت الفقرة رقم (7) المرتبة الأخيرة بمتوسط حسابي (3.25)، وبدرجة موافقة (65%)، وهذا يعني أن العينة محايدة أن لدى إدارة الجامعة سياسات واضحة لتدريب العاملين.

#### ب- اختبار الفرضية الفرعية الأولى :

تنص الفرضية الفرعية الأولى على أنه: " لا تتوفر بيئة رقابية فعالة في الجامعات الأهلية في الجمهورية اليمنية".

من الجدول رقم (19) يتبين لنا أن المتوسط الحسابي للفرضية الأولى قد بلغ (3.75)، وبنسبة بلغت (75%)، وهو أكبر من المتوسط الافتراضي (3)، وانحراف معياري (0.625)؛ مما يشير إلى اتجاه الآراء نحو الموافقة، ويؤكد على ذلك نتيجة اختبار T-test المحسوبة والمستخرجة (10.164)، وهي قيمة موجبة، والتي أظهرت أن هذه القيمة تمثل دالة إحصائية ذات معنوية عند (a=0.05) عند مستوى دلالة (0.000)، وهي أقل من القيمة المعنوية.

وحيث إن قيمة T المحسوبة (10.164) أكبر من قيمة T الجدولية (1.646)؛ مما يعني وجود فرق معنوي ذو دلالة إحصائية بين الوسط الحسابي المحتسب من العينة والوسط الفرضي.

وعليه؛ يتم رفض الفرضية العدمية الأولى وقبول الفرضية البديلة، والتي تنص على أنه "تتوفر بيئة رقابية فعالة في الجامعات الأهلية في الجمهورية اليمنية".

## 2 - الفرضية الفرعية الثانية : نصت على أنه " لا يتوفر تقييم فعال للمخاطر في الجامعات الأهلية في الجمهورية اليمنية".

وشملت هذه الفرضية على سبع محاور تقيس مدى توفر تقييم فعال للمخاطر في الجامعات الأهلية في الجمهورية اليمنية، وتم استخدام النسب المئوية فيها.

### أ- نتائج تحليل تقدير المخاطر، واختبار الفرضية الفرعية الثانية :

الجدول رقم (20) المتوسطات والانحرافات ومستوى تقدير المخاطر.

م	الفقرات	المتوسط الحسابي	الانحراف المعياري	اختبار T	مستوى الدلالة	النسبة	الدرجة اللفظية	الترتيب
2	تتفق أهداف الجامعة مع القوانين والتعليمات الصادرة من وزارة التعليم العالي.	4.2	0.768	13.143	0	%84.00	عالية جداً	1
1	يوجد لدى الجامعة أهداف واضحة ومحددة.	4.14	0.682	14.088	0	%82.80	عالية	2
3	تعمل إدارة الجامعة على تحديد المخاطر المحتملة الداخلية والخارجية وتأثيرها على تحقيق الأهداف.	3.8	0.821	8.235	0	%76.00	عالية	3
7	تتوفر وسائل حماية ضد المخاطر الخارجية مثل الحريق والسرقة.	3.72	0.913	6.628	0	%74.40	عالية	4
6	تتخذ إدارة الجامعة الإجراءات الملائمة لمواجهة المخاطر المحتملة.	3.62	0.744	7.02	0	%72.40	عالية	5
5	تقوم إدارة الجامعة بدراسة المخاطر الناتجة عن تطبيق الأنظمة وسياسات العمل الجديدة.	3.59	0.821	6.073	0	%71.80	عالية	6
4	تقوم إدارة الجامعة بدراسة المخاطر المتعلقة بتغيير الموظفين.	3.24	0.978	2.063	0.043	%64.80	متوسطة	7
	متوسط تقدير المخاطر	3.76	0.616	10.37	0	%75.20	عالية	

يتبين من الجدول رقم (20) الآتي:

- إن المتوسط الحسابي العام لمحوّر تقدير المخاطر قد بلغ (3.76)، وبلغ الانحراف المعياري (0.616)، وبدرجة موافقة (75.2%)، وهذا يعني أن العينة توافق أن فعالية تقدير المخاطر في الجامعات الأهلية اليمنية.
- حلت الفقرة رقم (2) المرتبة الأولى بمتوسط حسابي (4.2)، وبدرجة موافقة (84%)، وهذا يعني أن العينة توافق وبشدة أن أهداف الجامعة تتفق مع القوانين والتعليمات الصادرة من وزارة التعليم العالي.
- وجاءت الفقرة رقم (1) في المرتبة الثانية بمتوسط حسابي (4.14)، وبدرجة موافقة (82.8%)، وهذا يعني أن العينة توافق أنه يوجد لدى الجامعة أهداف واضحة ومحددة.
- وحلت الفقرة رقم (3) المرتبة الثالثة بمتوسط حسابي (3.8)، وبدرجة موافقة (76%)، وهذا يعني أن العينة توافق أن إدارة الجامعة تعمل على تحديد المخاطر المحتملة الداخلية والخارجية وتأثيرها على تحقيق الأهداف.
- وجاءت الفقرة رقم (7) في المرتبة الرابعة بمتوسط حسابي (3.72)، وبدرجة موافقة (74.4%)، وهذا يعني أن العينة محايدة أنه تتوفر وسائل حماية ضد المخاطر الخارجية مثل الحريق والسرقة.
- وجاءت الفقرة رقم (6) المرتبة الخامسة بمتوسط حسابي (3.62)، وبدرجة موافقة (72.4%)، وهذا يعني أن العينة توافق أن إدارة الجامعة تتخذ الإجراءات الملائمة لمواجهة المخاطر المحتملة.
- بينما جاءت الفقرة رقم (4) المرتبة الأخيرة بمتوسط حسابي (3.24)، وبدرجة موافقة (64.8%)، وهذا يعني أن العينة محايدة أن إدارة الجامعة تقوم بدراسة المخاطر المتعلقة بتغيير الموظفين.

#### ب- اختبار الفرضية الفرعية الثانية:

تنص الفرضية الفرعية الثانية على أنه: "لا يتوفر تقويم فعال للمخاطر في الجامعات الأهلية في الجمهورية اليمنية".

من الجدول رقم (20) يتبين لنا أن المتوسط الحسابي للفرضية الثانية قد بلغ (3.76)، وبنسبة بلغت (75.2%)، وهو أكبر من المتوسط الافتراضي (3)، وانحراف معياري (0.616)؛ مما يشير إلى اتجاه الآراء نحو الموافقة، ويؤكد على ذلك نتيجة اختبار T-test المحسوبة والمستخرجة (10.370)، وهي قيمة

موجبة، والتي أظهرت أن هذه القيمة تمثل دالة إحصائية ذات معنوية عند (a=0.05) عند مستوى دلالة (0.000)، وهي أقل من القيمة المعنوية.

وحيث إن قيمة T المحسوبة (10.370) أكبر من قيمة T الجدولية (1.646)؛ مما يعني وجود فرق معنوي ذو دلالة إحصائية بين الوسط الحسابي المحتسب من العينة والوسط الفرضي.

وعليه؛ يتم رفض الفرضية العدمية الثانية وقبول الفرضية البديلة، والتي تنص على أنه "يتوفر تقويم فعال للمخاطر في الجامعات الأهلية في الجمهورية اليمنية".

2- الفرضية الفرعية الثالثة : نصت على أنه " لا تتوفر أنشطة رقابية فعالة في الجامعات الأهلية في الجمهورية اليمنية".

وشملت هذه الفرضية على سبع تقيس مدى توفر أنشطة رقابية فعالة في الجامعات الأهلية في الجمهورية اليمنية .

أ- نتائج تحليل تحليل الأنشطة الرقابية ، واختبار الفرضية الفرعية الثالثة:

الجدول رقم (21) المتوسطات والانحرافات ومستوى الأنشطة الرقابية.

م	الفقرات	المتوسط الحسابي	الانحراف المعياري	اختبار T	مستوى الدلالة	النسبة	الدرجة اللفظية	الترتيب
6	وجود تعليمات تضمن صحة التسجيل في السجلات والوثائق والملفات.	3.8	0.844	7.926	0	76.00%	عالية	1
7	توجد رقابة فعلية على الأصول.	3.73	0.9	6.776	0	74.60%	عالية	2
4	يتمتع العاملون في مجال الرقابة الداخلية بصلاحيات كافية للوصول إلى كافة السجلات والوثائق الخاصة بكافة أعمال الجامعة.	3.67	0.959	5.858	0	73.40%	عالية	3
1	تحدد إدارة الجامعة العمليات التشغيلية التي تتطلب أنشطة رقابية.	3.64	0.799	6.73	0	72.80%	عالية	4
3	تحرص إدارة الجامعة على تطبيق مبدأ الفصل بين المهام.	3.57	0.926	5.164	0	71.40%	عالية	5
2	تتنوع الإجراءات الرقابية (وقائية - كشفية - آلية - يدوية) على الأنشطة التشغيلية لتخفيف المخاطر.	3.47	0.793	4.971	0	69.40%	عالية	6
5	يوجد لدى إدارة الرقابة الداخلية في الجامعة دليل للعمل الرقابي.	3.27	1.048	2.166	0.034	65.40%	متوسطة	7
	<b>متوسط الأنشطة الرقابية</b>	<b>3.59</b>	<b>0.692</b>	<b>7.175</b>	<b>0</b>	<b>71.80%</b>	<b>عالية</b>	

يتبين من الجدول رقم (21) الآتي:

- أن المتوسط الحسابي العام لمحور الأنشطة الرقابية قد بلغ (3.59)، وبلغ الانحراف المعياري (0.692)، وبدرجة موافقة (71.8%)، وهذا يعني أن العينة موافق أن هناك أنشطة رقابية في الجامعات الأهلية.
- حلت الفقرة رقم (6) المرتبة الأولى بمتوسط حسابي (3.8)، وبدرجة موافقة (76%)، وهذا يعني أن العينة توافق أنه توجد تعليمات تضمن صحة التسجيل في السجلات والوثائق والملفات.
- وجاءت الفقرة رقم (7) في المرتبة الثانية بمتوسط حسابي (3.73)، وبدرجة موافقة (74.6%)، وهذا يعني أن العينة توافق أنه توجد رقابة فعلية على الأصول.
- وحلت الفقرة رقم (4) المرتبة الثالثة بمتوسط حسابي (3.67)، وبدرجة موافقة (73.4%)، وهذا يعني أن العينة توافق أن العاملين في مجال الرقابة الداخلية يتمتعون بصلاحيات كافية للوصول إلى كافة السجلات والوثائق الخاصة بكافة أعمال الجامعة.
- وجاءت الفقرة رقم (1) في المرتبة الرابعة بمتوسط حسابي (3.64)، وبدرجة موافقة (72.8%)، وهذا يعني أن العينة توافق أن إدارة الجامعة تحدد العمليات التشغيلية التي تتطلب أنشطة رقابية.
- وجاءت الفقرة رقم (3) المرتبة الخامسة بمتوسط حسابي (3.57)، وبدرجة موافقة (71.4%)، وهذا يعني أن العينة توافق أن إدارة الجامعة تحرص على تطبيق مبدأ الفصل بين المهام.
- بينما جاءت الفقرة رقم (5) المرتبة الأخيرة بمتوسط حسابي (3.27)، وبدرجة موافقة (65.4%)، وهذا يعني أن العينة محايدة أن لدى إدارة الرقابة الداخلية في الجامعة دليل للعمل الرقابي.

ب- اختبار الفرضية الفرعية الثالثة:

- 3- تنص الفرضية الفرعية الثالثة على أنه: "لا تتوفر أنشطة رقابية فعالة في الجامعات الأهلية في الجمهورية اليمنية".

من الجدول رقم (21) يتبين لنا أن المتوسط الحسابي للفرضية الثالثة قد بلغ (3.59)، وبنسبة بلغت (71.8%)، وهو أكبر من المتوسط الافتراضي (3)، وانحراف معياري (0.692)؛ مما يشير إلى اتجاه الآراء نحو الموافقة، ويؤكد على ذلك نتيجة اختبار T-test المحسوبة والمستخرجة (7.175)، وهي قيمة موجبة، والتي أظهرت أن هذه القيمة تمثل دالة إحصائية ذات معنوية عند (a=0.05) عند مستوى دلالة (0.000)، وهي أقل من القيمة المعنوية.

وحيث إن قيمة T المحسوبة (7.175) أكبر من قيمة T الجدولية (1.646)؛ مما يعني وجود فرق معنوي ذو دلالة إحصائية بين الوسط الحسابي المحتسب من العينة والوسط الفرضي.

وعليه؛ يتم رفض الفرضية العدمية الثالثة وقبول الفرضية البديلة، والتي تنص على أنه "تتوفر أنشطة رقابية فعالة في الجامعات الأهلية في الجمهورية اليمنية".

4 - الفرضية الفرعية الرابعة : نصت على أنه "لا يتوفر نظام فعال للمعلومات والاتصال في الجامعات الأهلية في الجمهورية اليمنية".

وشملت على ثمان محاور لقياس مدى توفر نظام معلومات واتصالات فعالة في الجامعات الأهلية في الجمهورية اليمنية.

أ- نتائج تحليل المعلومات والاتصالات ، واختبار الفرضية الفرعية الرابعة:

الجدول رقم (22) المتوسطات والانحرافات ومستوى المعلومات والاتصالات.

م	الفقرات	المتوسط الحسابي	الانحراف المعياري	اختبار T	مستوى الدلالة	النسبة	الدرجة اللفظية	الترتيب
1	تمتلك الجامعة أنظمة معلومات إلكترونية ملائمة.	4.03	0.641	13.334	0	%80.60	عالية	1
7	تخزن المعلومات بشكل صحيح يسهل الرجوع إليها.	3.94	0.896	8.664	0	%78.80	عالية	2
4	يتم إيصال المعلومات بالتفصيل الكافي وفي الوقت المناسب إلى وزارة التعليم العالي.	3.84	0.901	7.747	0	%76.80	عالية	3
6	تتوفر قنوات اتصال تمكن المستفيدين من الإبلاغ عن ممارسات غير مشروعة.	3.78	0.912	7.05	0	%75.60	عالية	4
2	تتوفر آليات للحصول على معلومات	3.77	0.807	7.906	0	%75.40	عالية	5

							خارجية ملائمة عن أحوال السوق وبرامج المنافسين.
6	عالية	%75.40	0	8.289	0.77	3.77	يوجد آلية لتزويد المدراء بالمعلومات اللازمة للقيام بمسؤوليتهم.
7	عالية	%74.20	0	6.25	0.931	3.71	يوجد استراتيجية لتطوير نظم المعلومات بالجامعة.
8	عالية	%72.20	0	5.454	0.927	3.61	تتوفر قنوات اتصال تمكن الموظفين من توصيل المعلومات الخاصة بمقترحاتهم أو أي مخالفات واختراقات أو شكاوى.
<b>عالية</b>		<b>%76.20</b>	<b>0</b>	<b>10.544</b>	<b>0.634</b>	<b>3.81</b>	<b>متوسط المعلومات والاتصالات</b>

يتبين من الجدول رقم (22) الآتي:

- أن المتوسط الحسابي العام لمحور المعلومات والاتصالات قد بلغ (3.81)، وبلغ الانحراف المعياري (0.634)، وبدرجة موافقة (76.2%)، وهذا يعني أن العينة توافق أن هناك معلومات واتصالات في الجامعات الأهلية.
- حلت الفقرة رقم (1) المرتبة الأولى بمتوسط حسابي (4.03)، وبدرجة موافقة (80.6%)، وهذا يعني أن العينة توافق أن الجامعة تمتلك أنظمة معلومات إلكترونية ملائمة.
- وجاءت الفقرة رقم (7) في المرتبة الثانية بمتوسط حسابي (3.94)، وبدرجة موافقة (78.8%)، وهذا يعني أن العينة توافق أن المعلومات تخزن بشكل صحيح يسهل الرجوع إليها.
- وحلت الفقرة رقم (4) المرتبة الثالثة بمتوسط حسابي (3.84)، وبدرجة موافقة (76.8%)، وهذا يعني أن العينة توافق أنه يتم إيصال المعلومات بالتفصيل الكافي وفي الوقت المناسب إلى وزارة التعليم العالي.
- وجاءت الفقرة رقم (6) في المرتبة الرابعة بمتوسط حسابي (3.78)، وبدرجة موافقة (75.6%)، وهذا يعني أن العينة توافق أنه تتوفر قنوات اتصال تمكن المستفيدين من الإبلاغ عن ممارسات غير مشروعة.

- وجاءت الفقرة رقم (2) المرتبة الخامسة بمتوسط حسابي (3.77)، وبدرجة موافقة (75.4%)، وهذا يعني أن العينة توافق أنه تتوفر آليات للحصول على معلومات خارجية ملائمة عن أحوال السوق وبرامج المنافسين.

- بينما جاءت الفقرة رقم (5) المرتبة الأخيرة بمتوسط حسابي (3.61)، وبدرجة موافقة (72.2%)، وهذا يعني أن العينة توافق أنه تتوفر قنوات اتصال تمكن الموظفين من توصيل المعلومات الخاصة بمقترحاتهم أو أي مخالفات واختراقات أو شكاوى.

#### ب- اختبار الفرضية الفرعية الرابعة:

تنص الفرضية الفرعية الرابعة على أنه: "لا يتوفر نظام فعال للمعلومات والاتصال في الجامعات الأهلية في الجمهورية اليمنية".

من الجدول رقم (22) يتبين لنا أن المتوسط الحسابي للفرضية الرابعة قد بلغ (3.81)، ونسبة بلغت (76.2%)، وهو أكبر من المتوسط الافتراضي (3)، وانحراف معياري (0.634)؛ مما يشير إلى اتجاه الآراء نحو الموافقة، ويؤكد على ذلك نتيجة اختبار T-test المحسوبة والمستخرجة (10.544)، وهي قيمة موجبة، والتي أظهرت أن هذه القيمة تمثل دالة إحصائية ذات معنوية عند ( $\alpha=0.05$ ) عند مستوى دلالة (0.000)، وهي أقل من القيمة المعنوية.

وحيث أن قيمة T المحسوبة (10.544) أكبر من قيمة T الجدولية (1.646)؛ مما يعني وجود فرق معنوي ذو دلالة إحصائية بين الوسط الحسابي المحتسب من العينة والوسط الفرضي.

وعليه؛ يتم رفض الفرضية العدمية الرابعة وقبول الفرضية البديلة، والتي تنص على أنه "يتوفر نظام فعال للمعلومات والاتصال في الجامعات الأهلية في الجمهورية اليمنية".

5 - الفرضية الفرعية الخامسة : نصت على أنه "لا يتوفر نظام فعال للمراقبة في الجامعات الأهلية في الجمهورية اليمنية".

وشملت على عشر محاور لقياس مدى توفر نظام فعال للمراقبة في الجامعات الأهلية في الجمهورية اليمنية.

أ- نتائج تحليل المراقبة ، واختبار الفرضية الفرعية الرابعة:

الجدول رقم (23) المتوسطات والانحرافات ومستوى المراقبة.

م	الفقرات	المتوسط الحسابي	الانحراف المعياري	اختبار T	مستوى الدلالة	النسبة	الدرجة اللفظية	الترتيب
6	يتم عمل جرد سنوي لأصول ومخازن الجامعة.	4.13	0.827	11.293	0	%82.60	عالية	1
1	تراقب الأنشطة التشغيلية بشكل مستمر.	3.85	0.738	9.526	0	%77.00	عالية	2
9	تسهم تقارير الأداء في معالجة جوانب القصور وتطوير الأداء.	3.72	0.808	7.358	0	%74.40	عالية	3
8	يوجد رقابة على عمل لجان المشتريات والاستلام لمعرفة مدى التزامها بالأنظمة والقوانين.	3.71	0.865	6.73	0	%74.20	عالية	4
4	يتم الإبلاغ عن أوجه القصور في نظام الرقابة الداخلية إلى الأطراف المسؤولة عن اتخاذ الإجراءات التصحيحية والإدارة العليا ومجلس الإدارة حسب الاقتضاء.	3.62	0.947	5.38	0	%72.40	عالية	5
2	تقيم الأنشطة الرقابية بشكل دوري.	3.51	0.872	4.866	0	%70.20	عالية	6
7	يتم عمل جرد مفاجئ لأصول ومخازن الجامعة.	3.51	1.029	4.124	0	%70.20	عالية	7
3	يتم تقييم فعالية نظام الرقابة الداخلية في الجامعة.	3.5	1	4.123	0	%70.00	عالية	8
5	تقوم الإدارة بتتبع عمليات المعالجة لحالات القصور وفي الوقت المناسب.	3.46	0.953	3.944	0	%69.20	عالية	9
10	تستخدم نتائج تقارير الأداء لمنح الترقية والمكافآت.	3.24	1.121	1.73	0	%64.80	متوسطة	10
	متوسط المراقبة	3.63	0.654	7.882	0	%72.60	عالية	

يتبين من الجدول رقم (23) الآتي:

- أن المتوسط الحسابي العام لمحور المراقبة قد بلغ (3.63)، وبلغ الانحراف المعياري (0.654)، وبدرجة موافقة (72.6%)، وهذا يعني أن العينة توافق أن هناك مراقبة للعمليات في الجامعات الأهلية.
- حلت الفقرة رقم (6) المرتبة الأولى بمتوسط حسابي (4.13)، وبدرجة موافقة (82.6%)، وهذا يعني أن العينة توافق وبشدة أنه يتم عمل جرد سنوي لأصول ومخازن الجامعة.
- وجاءت الفقرة رقم (1) في المرتبة الثانية بمتوسط حسابي (3.85)، وبدرجة موافقة (77%)، وهذا يعني أن العينة توافق أن الأنشطة التشغيلية تراقب بشكل مستمر.
- وحلت الفقرة رقم (9) المرتبة الثالثة بمتوسط حسابي (3.72)، وبدرجة موافقة (74.4%)، وهذا يعني أن العينة توافق أن تقارير الأداء تساهم في معالجة جوانب القصور وتطوير الأداء.
- وجاءت الفقرة رقم (8) في المرتبة الرابعة بمتوسط حسابي (3.71)، وبدرجة موافقة (74.2%)، وهذا يعني أن العينة توافق أنه يوجد رقابة على عمل لجان المشتريات والاستلام لمعرفة مدى التزامها بالأنظمة والقوانين.
- وجاءت الفقرة رقم (4) المرتبة الخامسة بمتوسط حسابي (3.62)، وبدرجة موافقة (72.4%)، وهذا يعني أن العينة توافق أنه يتم الإبلاغ عن أوجه القصور في نظام الرقابة الداخلية إلى الأطراف المسؤولة عن اتخاذ الإجراءات التصحيحية والإدارة العليا ومجلس الإدارة حسب الاقتضاء.
- بينما جاءت الفقرة رقم (10) المرتبة الأخيرة بمتوسط حسابي (3.24)، وبدرجة موافقة (64.8%)، وهذا يعني أن العينة محايدة أن نتائج تقارير الأداء تستخدم لمنح الترقيات والمكافآت.

#### ب- اختبار الفرضية الفرعية الخامسة:

6 تنص الفرضية الفرعية الخامسة على أنه: "لا يتوفر نظام فعال للمراقبة في الجامعات الأهلية في الجمهورية اليمنية".

من الجدول رقم (23) يتبين لنا أن المتوسط الحسابي للفرضية الخامسة قد بلغ (3.63)، وبنسبة بلغت (72.6%)، وهو أكبر من المتوسط الافتراضي (3)، وانحراف معياري (0.654)؛ مما يشير إلى

اتجاه الآراء نحو الموافقة، ويؤكد على ذلك نتيجة اختبار T-test المحسوبة والمستخرجة (7.882)، وهي قيمة موجبة، والتي أظهرت أن هذه القيمة تمثل دالة إحصائية ذات معنوية عند  $(\alpha=0.05)$  عند مستوى دلالة (0.000)، وهي أقل من القيمة المعنوية.

وحيث إن قيمة T المحسوبة (7.882) أكبر من قيمة T الجدولية (1.646)؛ مما يعني وجود فرق معنوي ذو دلالة إحصائية بين الوسط الحسابي المحتسب من العينة والوسط الفرضي.

وعليه؛ يتم رفض الفرضية العدمية الخامسة وقبول الفرضية البديلة، والتي تنص على أنه "يتوفر نظام فعال للمراقبة في الجامعات الأهلية في الجمهورية اليمنية".

#### 4-1-3-2 اختبار الفرضية الرئيسية :

ولتحقق من هذه الفرضية، تم عمل جدول بالفرضيات الفرعية لمعرفة مدى فعالية الرقابة الداخلية في الجامعات الأهلية في الجمهورية اليمنية.

جدول رقم (24) نتائج تحليل إختبار الفرضية الرئيسية

الفرضية	نص الفرضيات الفرعية	الحكم
الأولى	لا يتوفر بيئة رقابية فعالة في الجامعات الأهلية في الجمهورية اليمنية.	رفض الفرضية
الثانية	لا يتوفر تقدير للمخاطر فعال في الجامعات الأهلية في الجمهورية اليمنية.	رفض الفرضية
الثالثة	لا تتوفر أنشطة رقابية فعالة في الجامعات الأهلية في الجمهورية اليمنية.	رفض الفرضية
الرابعة	لا يتوفر نظام فعال للمعلومات والاتصال في الجامعات الأهلية في الجمهورية اليمنية.	رفض الفرضية
الخامسة	لا يتوفر نظام فعال للمراقبة في الجامعات الأهلية في الجمهورية اليمنية.	رفض الفرضية
الرئيسية اليمنية	عدم فعالية الرقابة الداخلية في الجامعات الأهلية في الجمهورية اليمنية	رفض الفرضية

بين الجدول رقم (24) نتائج إختبار فرضيات الدراسة، إذ تبين انه يوجد بيئة رقابية فعالة في الجامعات الأهلية في الجمهورية اليمنية وكذلك يوجد تقدير للمخاطر فعال في الجامعات الأهلية في الجمهورية اليمنية، كما أنه تتوفر أنشطة رقابية فعالة و نظام فعال للمراقبة في الجامعات الأهلية في الجمهورية اليمنية.

وعليه يتم : رفض الفرضية العدمية الرئيسية وقبول الفرضية البديلة، والتي تنص على أنه " يوجد فعالية للرقابة الداخلية في الجامعات الأهلية في الجمهورية اليمنية " .

## المبحث الثاني

### النتائج والتوصيات

#### تمهيد:

في هذا المبحث سنقف على عرضٍ للنتائج التي توصلت إليها الدراسة؛ بناءً على الدراسة الميدانية التي قام بها الباحث، وتحليل البيانات إحصائياً، وهي إجابات عن أسئلة الدراسة، متمثلة في مشكلة الدراسة وفرضياتها التي بنيت عليها، ومن ثم سيتم عرض التوصيات اللازمة؛ بناءً على النتائج التي توصلت إليها الدراسة.

#### 4-2-1 نتائج الدراسة:

سعت الدراسة إلى تحديد مدى فعالية الرقابة الداخلية في الجامعات الأهلية في الجمهورية اليمنية العاملة في أمانة العاصمة، وتمكن الباحث بعد إجراء الدراسة الميدانية إلى التوصل إلى أنه تتوفر فعالية للرقابة الداخلية في الجامعات الأهلية في الجمهورية اليمنية، وبناءً على ما تقدم من نتائج يمكن إيضاح أهم الاستنتاجات فيما يأتي:

- 1- أن هناك بيئة رقابية فعالة في الجامعات الأهلية اليمنية، ويرجع ذلك إلى الآتي:
  - إن إدارة الجامعة تراعي أهمية النزاهة والشفافية والالتزام بالقيم الأخلاقية لمنتسبيها.
  - وجود متابعة مستمرة من قبل مجلس الإدارة للمهام المالية والإدارية والتدقيق.
  - توفر هيكل تنظيمي يتلاءم مع طبيعة عمل وحجم الجامعة.
  - توفر الكفاءة والمهنية لدى العاملين في الجامعة.
  - توفر الفاعلية في أداء مجلس الإدارة.
- 2- أن هناك تقدير للمخاطر فعال في الجامعات الأهلية اليمنية قد بلغ (75.2%)، ويعزى ذلك إلى الآتي:

- إن أهداف الجامعة تتفق مع القوانين والتعليمات الصادرة من وزارة التعليم العالي.
- وجود أهداف واضحة ومحددة لدى الجامعات الأهلية في الجمهورية اليمنية.
- إن إدارة الجامعة تعمل على تحديد المخاطر المحتملة الداخلية والخارجية وتأثيرها على تحقيق الأهداف.
- توفر وسائل حماية ضد المخاطر الخارجية مثل الحريق والسرقة.
- إن إدارة الجامعة تتخذ الإجراءات الملائمة لمواجهة المخاطر المحتملة.
- 3 أظهرت الدراسة أن هناك أنشطة رقابية فعالة في الجامعات الأهلية اليمنية، ويعزى ذلك إلى الآتي:

- وجود تعليمات تضمن صحة التسجيل في السجلات والوثائق والملفات.
- وجود رقابة فعلية على الأصول.
- إن العاملين في مجال الرقابة الداخلية يتمتعون بصلاحيات كافية للوصول إلى كافة السجلات والوثائق الخاصة بكافة أعمال الجامعة.
- أن إدارة الجامعة تحدد العمليات التشغيلية التي تتطلب أنشطة رقابية.
- أن إدارة الجامعة تحرص على تطبيق مبدأ الفصل بين المهام.
- 4 أن هناك معلومات واتصالات فعالة في الجامعات الأهلية اليمنية، ويرجع ذلك إلى الآتي:
- أن الجامعة تمتلك أنظمة معلومات إلكترونية ملائمة.
- أن المعلومات تخزن بشكل صحيح يسهل الرجوع إليها.
- أنه يتم إيصال المعلومات بالتفصيل الكافي وفي الوقت المناسب إلى وزارة التعليم العالي.
- توفر قنوات اتصال تمكن المستفيدين من الإبلاغ عن ممارسات غير مشروعة.
- توفر آليات للحصول على معلومات خارجية ملائمة عن أحوال السوق وبرامج المنافسين.
- وجود آلية لتزويد المدراء بالمعلومات اللازمة للقيام بمسؤوليتهم.
- وجود استراتيجية لتطوير نظم المعلومات بالجامعة

- توفر قنوات اتصال تمكن الموظفين من توصيل المعلومات الخاصة بمقترحاتهم أو أي مخالفات واختراقات أو شكاوى.
- 5 أن هناك مراقبة للعمليات فعال في الجامعات الأهلية اليمنية ، ويتضح ذلك من خلال:
  - أنه يتم عمل جرد سنوي لأصول ومخازن الجامعة.
  - أن الأنشطة التشغيلية تراقب بشكل مستمر.
  - أن تقارير الأداء تسهم في معالجة جوانب القصور وتطوير الأداء.
  - وجود رقابة على عمل لجان المشتريات والاستلام لمعرفة مدى التزامها بالأنظمة والقوانين.
  - أنه يتم الإبلاغ عن أوجه القصور في نظام الرقابة الداخلية إلى الأطراف المسؤولة عن اتخاذ الإجراءات التصحيحية والإدارة العليا ومجلس الإدارة حسب الاقتضاء.

#### 4-2-2 توصيات الدراسة:

بناءً على النتائج السابقة، فإن الباحث يوصي بالآتي:

- 1- ضرورة قيام الجامعات الأهلية اليمنية بالعمل على زيادة الاهتمام بتطوير عمليات الرقابة الداخلية.
- 2- ضرورة حرص قيادات الجامعات الأهلية اليمنية على بناء بيئة رقابية فعالة.
- 3- ضرورة قيام الجامعات الأهلية اليمنية بعمل سياسات واضحة لتدريب العاملين.
- 4- عمل الجامعات الأهلية اليمنية على إنشاء إدارة للمخاطر.
- 5- عمل الجامعات الأهلية على وضع الخطط والسياسات لتقدير ومواجهة المخاطر.
- 6- قيام إدارة الجامعات بدراسة المخاطر المتعلقة بتغيير الموظفين.
- 7- زيادة الجامعات من فعالية ومراجعة الأنشطة الرقابية.
- 8- عمل الجامعات الأهلية اليمنية على إعداد دليل للعمل الرقابي، وتطبيق الدليل في إدارة الرقابة الداخلية في الجامعات.

- 9- عمل الجامعات على تعزيز وبناء أنظمة حديثة للمعلومات في الجامعات الأهلية.
- 10- عمل الجامعات على تعزيز قنوات الاتصال بين العاملين وكذا المستفيدين من خدمات الجامعات.
- 11- وضع استراتيجيات للجامعات، والتركيز على بناء نظام رقابي قوي وفعال.
- 12- تطوير مراقبة العمليات في الجامعات الأهلية اليمينية.
- 13- استخدام نتائج تقارير الأداء لمنح الترقيات والمكافئات للعاملين في الجامعات.

## المصادر والمراجع

### أولاً: المراجع العربية:

1. الاتحاد الدولي للمحاسبين: إصدارات المعايير الدولية لممارسة أعمال التدقيق والتأكد وقواعد أخلاقيات المهنة، ترجمة المجمع العربي للمحاسبين القانونيين، 2003م.
2. الجيار. أحمد عبد الهادي(2017)،"المراجعة الداخلية للبنوك والمؤسسات الاقتصادية"، ط1، مكتبة الوفاء القانونية، مصر، الإسكندرية.
3. الحسان. عطا الله احمد سويلم(2009)،"الرقابة الداخلية والتدقيق في بيئة تكنولوجيا المعلومات"، ط1، دار الولاية للنشر والتوزيع، عمان، الأردن.
4. حماد. طارق عبدالعال(2004)،" موسوعة معايير المراجعة شرح معايير المراجعة الدولية والأمريكية والعربية"، الجزء الثاني، الدار الجامعية، الإسكندرية، مصر.
5. دحدوح. حسين أحمد، و القاضي. حسين(2009)،"مراجعة الحسابات المتقدمة - الإطار النظري والإجراءات العملية"، دار الثقافة للنشر والتوزيع، عمان، الأردن.
6. الرمحي. زاهر عطا(2017)،"الاتجاهات الحديثة في التدقيق الداخلي وفقا للمعايير الدولية"، المأمون للنشر والتوزيع، عمان.
7. سليمان. محمد مصطفى(2014)،"الأسس العلمية والعملية لمراجعة الحسابات"، الدار الجامعة، الإسكندرية، مصر.
8. القاضي. حسين، ودحدوح. حسين(1999)،" أساسيات التدقيق في ظل المعايير الأمريكية والدولية"، ط1، مؤسسة الوراق للخدمات الحديثة، الأردن، عمان.
9. المخلافي. عبد السلام علي عثمان(2012)،"مراجعة الحسابات في ظل المعايير الدولية والتطبيق العملي"، ط1، شمر للطباعة والإعلان، الجمهورية اليمنية، صنعاء.
10. المطارنة. غسان فلاح(2006)،"تدقيق الحسابات المعاصر"، ط1، دار المسيرة للنشر والتوزيع، الأردن، عمان.

11. نصر. عبد الوهاب(2016)،"معايير الرقابة والمراجعة الداخلية وفقاً لأحدث الإصدارات الدولية"، دار التعليم الجامعي، مصر، الإسكندرية.
12. نصر. عبد الوهاب، و شحاته. شحاته السيد(2006)،" الرقابة والمراجعة الداخلية الحديثة"، الدار الجامعية، مصر، الإسكندرية.
13. نظمي. إيهاب، والعزب. هاني(2012)،"تدقيق الحسابات"، ط1، دار وائل للنشر والتوزيع، الأردن، عمان.
14. الهيئة السعودية للمحاسبين القانونيين: الرقابة الداخلية – إطار متكامل، لجنة المنظمات الراعية للجنة تريدواي Treadway Committee of Sponsoring Organizations (COSO) Commission، السعودية، 2010م.
15. اليفين أ. أرنز، راندال ج. الدر، مارك س. بيسلي، ترجمة محمد عبد الفتاح وغريب جبر غريب: المراجعة المحاسبية وخدمات التأكيد، الجزء الأول، دار المريخ للنشر، المملكة العربية السعودية، الرياض، 2013م.
16. أبو عياش. عياش إسماعيل(2000)،"تقييم واقع الرقابة الداخلية في المؤسسات الخدمية الفلسطينية من وجهة نظر إدارتها"، رسالة ماجستير في المحاسبة، جامعة القدس، معهد الدراسات العليا للعلوم التجارية والاقتصادية، فلسطين.
17. إدريس.آدام البشير المبارك(2013)، "دور نظام الرقابة الداخلية في تحسين الأداء المالي والمحاسبي في مؤسسات التعليم العالي – دراسة حالة بعض الجامعات السودانية"، رسالة ماجستير في المحاسبة والتمويل، جامعة السودان للعلوم والتكنولوجيا، الدراسات العليا والبحث العلمي.
18. بابقي. محسن (2002)،"مدى اعتماد مراقب الحسابات على عناصر الرقابة الداخلية"، رسالة ماجستير في المحاسبة، الجامعة المستنصرية، كلية الإدارة والاقتصاد.

19. بدوي. عبد السلام خميس(2011)،"تقييم نظام الرقابة الداخلية وفقا لإطار COSO على تحقيق أهداف الرقابة - دراسة حالة المنظمات الأهلية في قطاع غزة"، رسالة ماجستير في المحاسبة والتمويل، الجامعة الإسلامية، غزة.
20. البلطة. مجاهد سعد أحمد(2015)،"واقع الإدارة الاستراتيجية في الجامعات اليمنية وسبل تطويرها"، بحث منشور، المركز الديمقراطي العربي للدراسات الاستراتيجية والسياسية والاقتصادية، ط1، برلين، ألمانيا.
21. الجابري. محمد علي محمد(2014)،"تقييم دور المدقق الداخلي في تحسين نظام الرقابة الداخلية لنظم المعلومات المحاسبية في شركات التأمين العاملة في اليمن - دراسة ميدانية"، رسالة ماجستير في المحاسبة، الأكاديمية العربية للعلوم المالية والمصرفية، صنعاء.
22. رشيد. راشد مكي(2015)،"أثر تكنولوجيا المعلومات في أداء نظام الرقابة الداخلية - بحث تطبيقي في جامعة القادسية"، مجلة القادسية للعلوم الإدارية والاقتصادية، المجلد 17، العدد 4، ص 217 - 245.
23. الزعبي. ميسون طلاع(2011)، "دور وحدات الرقابة الإدارية الداخلية في تنمية أعضاء هيئة التدريس في الجامعات الأردنية الحكومية"، مجلة العلوم الإنسانية، المجلد 38، العدد 1، ص 216-234.
24. الطويل. عصام محمد(2009)،"مدى فاعلية أجهزة التدقيق الداخلي في الجامعات الفلسطينية بقطاع غزة في ظل معايير التدقيق الداخلي الدولي - دراسة تطبيقية"، رسالة ماجستير في المحاسبة والتمويل، الجامعة الإسلامية، غزة.
25. عز الدين. عمر زهير(2015)، "أثر فاعلية نظام الرقابة الداخلية على أداء المدقق الداخلي - دراسة ميدانية على الجامعات الأردنية الخاصة"، رسالة ماجستير في المحاسبة، جامعة الشرق الأوسط، كلية الأعمال.
26. عطية. محمد ناجي عبد الرب(2012)، "تطوير أداء الجامعات الأهلية اليمنية في ضوء مبادئ الإدارة الاستراتيجية بالتطبيق على جامعة الأندلس للعلوم والتتقية - دراسة حالة"، دراسة دكتوراه غير منشورة، أكاديمية السودان للعلوم، إدارة الموارد البشرية، الخرطوم.

27. عياش. عبد الوهاب احمد عبد الله مسعود(2014)، "دور الرقابة الداخلية في رفع كفاءة الأداء المالي - دراسة ميدانية على شركات الاتصالات اليمنية"، مجلة جامعة الناصر، العدد الرابع، ص183.
28. غاشوش. عايدة، ولقيصر. مريم(2011)، "دور الرقابة الداخلية في تحسين جودة المعلومات المحاسبية"، رسالة ماجستير في المحاسبة، جامعة منتوري قسنطينية، كلية العلوم الاقتصادية وعلوم التسيير.
29. فضيلة. بوطورة(2007)، "دراسة وتقييم فعالية نظام الرقابة الداخلية في البنوك دراسة حالة: الصندوق الوطني للتعاون الفلاحي - بنك"، رسالة ماجستير في علوم التسيير فرع استراتيجية السوق في ظل اقتصاد تنافسي، جامعة محمد بوضياف، كلية العلوم الاقتصادية وعلوم التسيير.
30. كلاب. سعيد يوسف حسن(2004)، "وقاع الرقابة الداخلية في القطاع الحكومي - دراسة ميدانية على وزارات السلطة الوطنية الفلسطينية في قطاع غزة"، رسالة ماجستير في إدارة الأعمال، الجامعة الإسلامية، كلية الدراسات العليا، غزة.
31. وجدان. علي أحمد(2010)، "دور الرقابة الداخلية والمراجعة الخارجية في تحسين أداء المؤسسة"، رسالة ماجستير في فرع المحاسبة التدقيق، جامعة الجزائر، كلية العلوم الاقتصادية والعلوم التجارية وعلوم التسيير.
32. بوابة التنسيق الإلكتروني للجامعات اليمنية (2021)، "أسماء الجامعات الأهلية اليمنية"، صنعاء، متاح بتاريخ: 23 / 11 / 2021م، على الموقع: [بوابة التنسيق الإلكتروني للجامعات اليمنية \(oasyemen.net\)](http://oasyemen.net).
33. القانون رقم (13)، للعام: (2005م)، بشأن الجامعات والمعاهد العليا والكليات الأهلية، الجمهورية اليمنية، متاح على الموقع: [https://www.yemen-nic.info/db/laws\\_ye/detail.php?ID=11870](https://www.yemen-nic.info/db/laws_ye/detail.php?ID=11870).

## ثانياً: المراجع الأجنبية:

1. Badara, M. S & Saidin, S. Z. (2013) ," Impact of the Effective Internal Control System on the Internal Audit Effectiveness at Local Government Level", **Journal of Social and Development Sciences**, 4 (1): 16-23
2. Everson, M., Soske, S., Martens, F., Beston, C., Harris, C., Garcia, J., Jourdan, C., Posk-lensky, J. and Perraglia, S. (2013). "Internal Control-Integrated Framework", Executive Summary, the Committee of Sponsoring Organizations of the Treadway Commission (COSO), [https://na.theiia.org/standards\\_guidance](https://na.theiia.org/standards_guidance) Accessed 23 MAY. 2018.
3. Mary, M; Albert, O & Byaruhanga, J. (2014), "Effects of Internal Control Systems on Financial Performance of Sugarcane out grower companies in Kenya", **Journal of Business and Management**, 16 (12): 62 – 73
4. Piazza. L. Michael, **Quick Reference Guide**, Committee of Sponsoring Organizations (COSO) Internal Control Integrated Framework 2013, 2014.

## الملاحق

ملحق رقم: (1): كشف بأسماء قائمة المحكمين للاستبانة من الجامعات اليمنية الأهلية العاملة في أمانة العاصمة.

ملحق رقم: (2): واجهة الاستبانة بعد التحكيم.

ملحق رقم: (3): إرسالية التعاون.

ملحق رقم (1): كشف بأسماء قائمة المحكمين للاستبانة من الجامعات

اليمنية الأهلية العاملة في أمانة العاصمة.

م	الاسم	الدرجة العلمية	التخصص	جهة العمل
1	أ. م. د. عبد الحميد مانع الصيخ	أستاذ مشارك	محاسبة	جامعة صنعاء
2	أ. م. د. فؤاد العفيري	أستاذ مشارك	محاسبة	جامعة إب
3	د. علي محمد هارب حجوري	أستاذ مساعد	تكاليف نظم معلومات	جامعة الأندلس
4	د. حميد عبد الله مسواك	أستاذ مساعد	محاسبة مالية	جامعة الأندلس
5	د. رضوان المخلافي	أستاذ مساعد	محاسبة	جامعة الحكمة
6	د. محمد السمحي	أستاذ مشارك	محاسبة	جامعة إب
7	د. محمد سعيد الدبعي	أستاذ مساعد	محاسبة	الجامعة اليمنية
8	د. حسن سعيد محمد الصبري	أستاذ مساعد	محاسبة	جامعة صنعاء
9	د. أمين العذراني	أستاذ مساعد	محاسبة	الجامعة اليمنية
10	أ. د. عبد الله عباس المحزري	أستاذ دكتور	إحصاء تطبيقي	جامعة صنعاء
11	أ. م. د. محمد مفرح العسائي	أستاذ مشارك	إحصاء تطبيقي	جامعة صنعاء
12	أ. يحيى بن نزياب	أمين عام	محاسبة	جامعة الأندلس
13	أ. يوسف محمد إسماعيل	مدير مالي	محاسبة	الجامعة العربية

## ملحق رقم (2): واجهة الاستبانة بعد التحكيم



الجمهورية اليمنية  
وزارة التعليم العالي والبحث العلمي  
جامعة الأندلس للعلوم والتقنية  
عمادة الدراسات العليا - ماجستير محاسبة

أخي الفاضل/

أختي الفاضلة /

السلام عليكم ورحمة الله وبركاته،،

يقوم الباحث بدراسة بعنوان " مدى فعالية الرقابة الداخلية في الجامعات الأهلية في الجمهورية اليمنية - دراسة ميدانية في أمانة العاصمة " بهدف معرفة مدى فعالية الرقابة الداخلية في الجامعات الأهلية وذلك استكمالاً لمتطلبات الحصول على درجة الماجستير في المحاسبة من جامعة الأندلس.

يأمل الباحث تكريمكم بالإجابة على أسئلة الاستبيان المرفقة بكل شفافية علماً بأنه سيتم التعامل مع جميع البيانات بسرية وتستخدم في غرض البحث العلمي فقط .

نشكر تعاونكم معنا وستكون إجاباتكم موضع اعتزاز وتقدير

---

الباحث  
مهدي عبدالله عباس

إشراف  
الدكتور محسن بابقي

---

## التعريفات الإجرائية

- ١- الرقابة الداخلية هي: كل الطرق والأساليب التي تتبعها المنشأة من أجل حماية أصولها، والتأكد من دقة وإمكانية الاعتماد على بياناتها المحاسبية، و تنمية الكفاءة التشغيلية وتشجيع الالتزام بالسياسات الإدارية.
- ٢- البيئة الرقابية هي: الاتجاه أو المناخ العام في المنشأة والذي يعمل فيه النظام الرقابي ويؤثر على الوعي الرقابي
- ٣- تقدير المخاطر هي: تحديد المخاطر التي تعيق تحقيق الأهداف وتحليلها وعمل خطة لمواجهةها.
- ٤- الأنشطة الرقابية هي: السياسات والإجراءات التي تساعد المنشأة في تخفيف المخاطر على أهدافها الموضوعة.
- ٥- المعلومات والاتصالات هي: آلية توفير وتجميع وتسجيل المعلومات التي تمكن الأفراد من القيام بمسؤولياتهم
- ٦- المراقبة هي: أنشطة المتابعة والتقييم المستمر لنظام الرقابة وتحديد الانحرافات ان وجدت.

### الجزء الأول : المعلومات العامة :

	أقل من ٢٥ سنة	٢٥-٣٥	٣٦-٤٥	٤٦-٥٠	أكثر من ٥٠ سنة	<b>١-العمر:</b>
	دبلوم	بكالوريوس	ماجستير	دكتوراه	أخرى تذكر	<b>٢- المؤهل العلمي :</b>
	محاسبة	إدارة	مالية ومصرفية	اقتصاد	أخرى تذكر	<b>٣- التخصص العلمي:</b>
	مدير مالي	مدير حسابات	محاسب	مدقق /مراجع داخلي	غير ذلك يذكر	<b>٤- المسمى الوظيفي:</b>
	أقل من ٥ سنوات	٥-١٠	١١-١٥	١٦-٢٠	أكثر من ٢٠ سنة	<b>٥- سنوات الخبرة :</b>
	أقل من ٥ سنوات	٥-١٠	١١-١٥	١٦-٢٠	أكثر من ٢٠ سنة	<b>٦- عمر الجامعة :</b>

الجزء الثاني: الرجاء بيان الرأي بالعبارات التالية لتحديد مدى الاتفاق بما يرد فيها:

م	م	الفرقة	موافق بشدة	موافق	محايد	غير موافق	غير موافق بشدة
<b>أولاً : البيئة الرقابية</b>							
1	1	تراعى إدارة الجامعة أهمية النزاهة والشفافية والالتزام بالقيم الأخلاقية لمنتسبيها					
2	2	تتوفر الفاعلية في أداء مجلس الإدارة					
3	3	يوجد متابعة مستمرة من قبل مجلس الإدارة للمهام المالية والإدارية والتدقيق					
4	4	يتوفر هيكل تنظيمي يتلائم مع طبيعة عمل وحجم الجامعة					
5	5	يتوفر لدى إدارة الجامعة أسلوب واضح لتفويض الصلاحيات وتحديد المسؤوليات					
6	6	تتوفر لدى إدارة الجامعة سياسات واضحة لتوظيف العاملين					
7	7	تتوفر لدى إدارة الجامعة سياسات واضحة لتدريب العاملين					
8	8	تتوفر الكفاءة والمهنية لدى العاملين في الجامعة					
9	9	يتوفر في الجامعة نظام للضبط الداخلي يساهم في ضبط أداء العاملين					
10	10	توجد إدارة/قسم للمراجعة الداخلية في الجامعة					
<b>ثانياً : تقدير المخاطر</b>							
1	11	يوجد لدى الجامعة أهداف واضحة ومحددة					
2	12	تتفق أهداف الجامعة مع القوانين والتعليمات الصادرة من وزارة التعليم العالي					
3	13	تعمل إدارة الجامعة على تحديد المخاطر المحتملة الداخلية والخارجية وتأثيرها على تحقيق الأهداف					
4	14	تقوم إدارة الجامعة بدراسة المخاطر المتعلقة بتغيير الموظفين					

م	م	الفقرة	موافق بشدة	موافق	محايد	غير موافق	غير موافق بشدة
15	5	تقوم إدارة الجامعة بدراسة المخاطر الناتجة عن تطبيق الأنظمة وسياسات العمل الجديدة					
16	6	تتخذ إدارة الجامعة الاجراءات الملائمة لمواجهة المخاطر المحتملة					
17	7	تتوفر وسائل حماية ضد المخاطر الخارجية مثل الحريق والسرقة					
<b>ثالثاً : الأنشطة الرقابية</b>							
18	1	تحدد إدارة الجامعة العمليات التشغيلية التي تتطلب أنشطة رقابية					
19	2	تتنوع الإجراءات الرقابية (وقائية -كشفية-آلية -يدوية ) على الأنشطة التشغيلية لتخفيف المخاطر					
20	3	تحرص إدارة الجامعة على تطبيق مبدأ الفصل بين المهام					
21	4	يتمتع العاملون في مجال الرقابة الداخلية بصلاحيات كافية للوصول الى كافة السجلات والوثائق الخاصة بكافة اعمال الجامعة					
22	5	يوجد لدى ادارة الرقابة الداخلية في الجامعة دليل للعمل الرقابي					
23	6	وجود تعليمات تضمن صحة التسجيل في السجلات والوثائق والملفات					
24	7	توجد رقابة فعلية على الأصول					
<b>رابعاً:- المعلومات والاتصالات</b>							
25	1	تمتلك الجامعة أنظمة معلومات إلكترونية ملائمة					
26	2	تتوفر آليات للحصول على معلومات خارجية ملائمة عن أحوال السوق وبرامج المنافسين					
27	3	يوجد آلية لتزويد المدراء بالمعلومات اللازمة للقيام بمسؤوليتهم					
28	4	يتم إيصال المعلومات بالتفصيل الكافي وفي الوقت المناسب إلى وزارة التعليم العالي					
29	5	تتوفر قنوات اتصال تمكن الموظفين من توصيل المعلومات الخاصة بمقترحاتهم أو أي مخالفات واختراقات أو شكاوى					

م	م	الفقرة	موافق بشدة	موافق	محايد	غير موافق	غير موافق بشدة
6	30	تتوفر قنوات اتصال تمكن المستفيدين من الإبلاغ عن ممارسات غير مشروعة					
7	31	تخزن المعلومات بشكل صحيح يسهل الرجوع إليها					
8	32	يوجد إستراتيجية لتطوير نظم المعلومات بالجامعة					
<b>خامسا : المراقبة</b>							
1	33	تراقب الانشطة التشغيلية بشكل مستمر					
2	34	تقيم الانشطة الرقابية بشكل دوري					
3	35	يتم تقييم فعالية نظام الرقابة الداخلية في الجامعة					
4	36	يتم الإبلاغ عن أوجه القصور في نظام الرقابة الداخلية إلى الأطراف المسؤولة عن اتخاذ الإجراءات التصحيحية والإدارة العليا ومجلس الإدارة حسب الاقتضاء					
5	37	تقوم الإدارة بتتبع عمليات المعالجة لحالات القصور وفي الوقت المناسب					
6	38	يتم عمل جرد سنوي لأصول ومخازن الجامعة					
6	39	يتم عمل جرد مفاجئ لأصول ومخازن الجامعة					
7	40	يوجد رقابة على عمل لجان المشتريات والاستلام لمعرفة مدى التزامها بالأنظمة والقوانين					
8	41	تساهم تقارير الاداء في معالجة جوانب القصور وتطوير الاداء					
9	42	تستخدم نتائج تقارير الاداء لمنح الترقيات والمكافآت					

## ملحق رقم (3): إرسالية التعاون

التاريخ: / / 20  
المرفقات: .....  
المرجع ( )



جامعة الأندلس  
للعلوم والتكنولوجيا  
مرئاسة الجامعة  
عمادة الدراسات العليا والبحث العلمي

المحترمون

الأخوة/ رؤساء الجامعات الأهلية اليمنية

تحية طيبة وبعد:

### الموضوع: التعاون في توزيع الاستبيان

تهديكم عمادة الدراسات العليا والبحث العلمي بجامعة الأندلس للعلوم والتكنولوجيا خالص تحياتها،  
وتتمنى لكم التوفيق والنجاح في جميع أعمالكم، وبالإشارة إلى الموضوع أعلاه يرجى منكم التعاون مع  
الباحث/ مهدي عبدالله عباس الذي يقوم بإعداد رسالة ماجستير في تخصص المحاسبة بعنوان  
(مدى فعالية <sup>المؤسسية</sup> الإدارة الداخلية في الجامعات الأهلية في الجمهورية اليمنية دراسة ميدانية في  
امانة العاصمة)، ومن متطلباتها توزيع استبيان وجمع معلومات، يرجى منكم التعاون معه وتسهيل  
مهامه.

علما أن المعلومات لن تستخدم إلا لغرض البحث العلمي فقط.

وتقبلوا خالص الشكر والتقدير،،،

عميد الدراسات العليا والبحث العلمي

أ.د/ يحيى عبدالرزاق قطران

## **Abstract**

# **Internal Control Effectiveness at Private Universities in Yemen**

«A Field Study in Capital Secretariat (Sana'a)»

**Researcher: Mahdi Abdulla Abass**

**Supervisor: Dr. Mohsen Babeqi Abdulaqader Ahmed**

Assistant Professor in Accounting -Sana'a University

The study aimed to identify the effectiveness of internal control at private universities in Yemen, through a comprehensive survey of private universities operating in the Governorate Municipality (Sana'a).

In order to achieve the objective of the study, the descriptive analytical method was used, and was relied upon the questionnaire which distributed to the private universities, which numbered (29) universities in the Governorate Municipality (82) questionnaires were distributed, and a total of (71) questionnaires were retrieved from the total distributed questionnaires.

The study concluded that there is an effectiveness of internal control in private universities by measuring the availability of its five main components, represented in the following:

- There is a control environment in Yemeni private universities, and this was evident through the management's consideration of the importance of integrity, transparency, and commitment to the ethical values of its employees, moreover the continuous follow-up by the board of directors of financial, administrative and auditing tasks.
- There is an estimation of risks in Yemeni private universities, and this was evident through the universities identifying potential internal and external risks and their impact on achieving their goals.

- There are a control activities in the Yemeni private universities, and this was evident through the availability of instructions that ensure the validity of registration in records, documents and files, moreover the existence of actual control over the assets.
- There are communications and information in the private universities, and this evident through university possession of a suitable electronic information systems.
- There is monitoring of operations in Yemeni private universities, and this was evident through an annual inventory of the university's assets and stores, as well as continuous monitoring of operational activities.

The study concluded with a set of recommendations:

Working to increase interest in developing internal control processes in private universities by providing an effective control environment, establishing risk management, and private universities should prepare a guidebook for supervisory work and apply the guidebook in the management of internal control in universities.

Republic of Yemen  
Ministry of Higher Education & Scientific Research  
Alandalus University for Science & Technology  
Graduate Studies Deanship  
Faculty of Administrative Sciences  
Accounting Department



# **Internal Control Effectiveness at Private Universities in Yemen**

«A Field Study in Capital Secretariat (Sana'a)»

A Thesis Submitted in Partial Fulfillment of the Requirements for the  
Degree of Master of Accounting

Researcher:

**Mahdi Abdulla Abass**

Supervisor:

**Dr. Mohsen Babeqi Abdulaqader Ahmed**

Assistant Professor in Accounting - Sana'a University

Sana'a  
1444AH – 2022AD