



الجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية  
المركز الجامعي عبد الحفيظ بوالصوف ميلة  
معهد العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير  
قسم العلوم المالية والمحاسبة



المرجع: ...../2022

الميدان: العلوم الاقتصادية والتسيير والعلوم التجارية

الفرع: علوم مالية ومحاسبة

التخصص: مالية المؤسسة

## مذكرة بعنوان:

# دور مراجع الحسابات الخارجي في تقييم نظام الرقابة الداخلية دراسة حالة شركة سونلغاز -ميلة-

مذكرة مكتملة لنيل شهادة الماستر في العلوم المالية والمحاسبة  
تخصص " مالية المؤسسة "

إشراف الأستاذ(ة):

مريم باي

إعداد الطلبة:

- بوكاكة اميرة

- بوطنبخ فاطمة الزهراء

## لجنة المناقشة

الصفة	الجامعة	اسم ولقب الأستاذ(ة)
رئيسا	المركز الجامعي عبد الحفيظ بوالصوف ميلة	بوقجاني نجاة
مشرفا ومقررا	المركز الجامعي عبد الحفيظ بوالصوف ميلة	مريم باي
ممتحنا	المركز الجامعي عبد الحفيظ بوالصوف ميلة	كروش صلاح الدين

السنة الجامعية 2021/2022

بِسْمِ اللَّهِ الرَّحْمَنِ الرَّحِيمِ



## شكر وتقدير

الحمد لله الذي أنار لنا درب المعرفة وأماننا على أداء الواجب ووفقنا في إنجاز هذا العمل المتواضع.

عرفانا بالجميل واحترامنا بالفضل نتقدم بعبارة الشكر والامتنان الى كل من سمر على تعليمنا واحترق لينير دربنا. تقديرا كبيرا لأستاذتنا المشرفة التي ومهما قلنا نعجز عن إعطائها حقها من الشكر والامتنان

هي أكرم من الكرم وأسخرى من العطاء الى من سقته وثمرته بحثنا بإرشاداتها ونصائحها. الى من ضحت بوقتها وجهدها وستنال بإذن الله ثمار تعبها. اليك أستاذتنا الغالية مريم باي كل الحب والاحترام والتقدير كما نتقدم بجزيل شكرنا الى كل الأساتذة الكرام. والى كل من ساعدنا من مديرية توزيع الكهرباء والغاز نخص بذكر السادة مومار قيعص، زواخي وهيبه

والذين افادونا كثيرا اثناء تربصنا

الى كل من قدم لنا يد العون ولو بالكلمة الطيبة

# إهداء

" الحمد لله رب العالمين على توفيقه "

اهدي ثمرة هذا العمل الى من يحن لها قلبي وهي بين أظعبي، الى من  
تشتاق لها عيني، من ربك وتعبك وسهرتك من أجل ان أصل الى ما انا عليه امي  
الغالية نوارة بوطنريخ حفظها الله

الى من قلبه كله رحمة، الى من علمني العطاء بدون انتظار، الى من اذكر  
اسمه بكل افتخار والدي محمود بوطنريخ حفظه الله ورحمته

الى عطر هذه الحياة، ومن امضي معهم وقتي اخوتي " ليلي وزوجها " عادل "  
" كمنزة " " نبيلة " " منير "

الى عمي " رايح " وابنته " رحمة " حفظهم الله

الى زوجي الغالي من علمني الشجاعة رفيق دربي وانيس هذه الحياة عبد  
الوهاب بوسمينة

فاحة الزهرود

# إِهْدَاءً

"الحمد لله رب العالمين على توفيقه"

الى من أضاءت دربي نحو مستقبلي وبت نورها جوانحي الى من كدت وعانيت  
واعطت الكثير امي الحنونة "فاطمة حروش" اطال الله عمرها وجعل لها نورا  
يضي في الحياة

الى من أرى فيه ينبوع السناء ونصع الحكماء وعطفه الرحمان والدي "عبد  
الرحمان" حفظه الله

الى القلب الطاهر البريء سندي الأول في هذه الحياة اختي "خيرة"

الى اخواني "محمد" "علي" "فيصل" "حسان" "اسلام" "وسيم" "تسنيم"

الى ذات القلب الطيب زوجة ابي "حياة"

الى زوجات اخوتي أجمل ما جمعنا بهم القدر "مفيدة" "ريم" "الهام"

الى الكئوتات المؤمنات الغاليات "رهف" "رند"

الى اطيب من عرفته صديقاتي "وردة" "مزال" "بسمة" "فاطمة الزهراء" "عبير"

"نادية" "ونام" "اميرة" "خولة"

# أَمِيرَةٌ

# فهرس المحتويات

## فهرس المحتويات

الصفحة	العنوان
	البسمة
	شكر وتقدير
	الإهداء
	فهرس المحتويات
	قائمة الجداول
	قائمة الاشكال
	قائمة الملاحق
أ، ب، ت	مقدمة
01	الفصل الأول: الإطار النظري للمراجعة الخارجية
02	تمهيد
03	المبحث الأول: الإطار المفاهيمي للمراجعة الخارجية
03	المطلب الأول: مفهوم المراجعة الخارجية
04	المطلب الثاني: أنواع المراجعة الخارجية
07	المطلب الثالث: أهداف المراجعة الخارجية
07	المبحث الثاني: أساسيات حول المراجع الخارجي
07	المطلب الأول: مفهوم المراجع الخارجي
08	المطلب الثاني: مهام المراجع الخارجي
09	المطلب الثالث: مسؤوليات المراجع الخارجي
10	المطلب الرابع: تقارير المراجع الخارجي
12	خلاصة الفصل الأول
13	الفصل الثاني: تقييم نظام الرقابة الداخلية من طرف المراجع الخارجي
14	تمهيد
15	المبحث الأول: عموميات حول نظام الرقابة الداخلية
15	المطلب الأول: تعريف الرقابة الداخلية
16	المطلب الثاني: أنواع الرقابة الداخلية
17	المطلب الثالث: مقومات الرقابة الداخلية

## فهرس المحتويات

18	المبحث الثاني: تقييم نظام الرقابة الداخلية
19	المطلب الأول: أساليب تقييم نظام الرقابة الداخلية
20	المطلب الثاني: خطوات تقييم نظام الرقابة الداخلية
21	المطلب الثالث: مسؤوليات المراجع الخارجي إتجاه نظام الرقابة الداخلية
24	خلاصة الفصل الثاني
25	الفصل الثالث: دور المراجع الخارجي في تقييم نظام الرقابة الداخلية لمديرية توزيع الكهرباء والغاز لولاية ميله
26	تمهيد
27	المبحث الأول: تقديم الشركة الوطنية للكهرباء والغاز لولاية ميله
27	المطلب الأول: تعريف مديرية الكهرباء والغاز-ميلة-
28	المطلب الثاني: الهيكل التنظيمي لمديرية توزيع الكهرباء والغاز لولاية ميله
35	المبحث الثاني: مكونات ومنهجية الدراسة الميدانية
35	المطلب الأول: مجتمع الدراسة
35	المطلب الثاني: عينة الدراسة
36	المطلب الثالث: حدود الدراسة
36	المبحث الثالث: إعداد الإستبيان وهيكلته ونتائج المعالجة
36	المطلب الأول: إعداد وهيكله الاستبيان
38	المطلب الثاني: عرض خصائص عينة الدراسة
44	المطلب الثالث: تحليل وتفسير نتائج الإستبيان
56	خلاصة الفصل الثالث
57	خاتمة
60	قائمة المراجع
63	الملاحق
	الملخص

# قائمة الجداول

## قائمة الجداول

الرقم	عنوان الجدول	الصفحة
01	الإحصائيات المتعلقة بالإستبيان	36
02	معايير تحديد الإتجاه	38
03	مقياس ليكارت الخماسي	38
04	توزيع أفراد العينة حسب الجنس	39
05	توزيع أفراد العينة حسب الفئات العمرية	40
06	توزيع أفراد العينة حسب المؤهل العلمي	41
07	توزيع أفراد العينة حسب اقسام العمل	42
08	توزيع أفراد العينة حسب الخبرة المهنية	43
09	نتائج إختبار التوزيع الطبيعي	44
10	إختبار ثبات الإستبيان	45
11	التكرارات والمتوسط الحسابي والانحراف المعياري لإجابات العينة حول دور المراجعة الخارجية	45
12	التكرارات والمتوسط الحسابي والانحراف المعياري لإجابات العينة حول فعالية تقييم نظام الرقابة الداخلية	49
13	نتائج إختبار t-test للفرضية الأولى	53
14	نتائج إختبار t-test للفرضية الثانية	54
15	نتائج إختبار معامل الإنحدار الخطي البسيط للفرضية الأساسية	55

# قائمة الأشكال

## قائمة الأشكال

الرقم	عنوان الشكل	الصفحة
01	الهيكل التنظيمي لمديرية توزيع الكهرباء والغاز لولاية ميله	28
02	تمثيل توزيع أفراد العينة حسب الجنس	39
03	تمثيل توزيع أفراد العينة حسب الفئات العمرية	40
04	تمثيل توزيع أفراد العينة حسب المؤهل العلمي	41
05	تمثيل توزيع أفراد العينة حسب أقسام العمل	42
06	تمثيل توزيع أفراد العينة حسب الخبرة المهنية	43

# قائمة الملاحق

## قائمة الملاحق

الصفحة	عنوان الملحق	الرقم
64	إستبيان	01
67	نتائج SPSS22	02

# مقدمة

## مقدمة

### مقدمة:

تعد المراجعة علما من العلوم الاجتماعية ومهنة تخدم المجتمع وتلبي إحتياجاته، لدى كانت نشأة المراجعة قديما مستمدة من حاجة الإنسان إليها منذ عصر قدماء المصريين والرومان والإغريق، ويرجع أصلها إلى العصور الوسطى، ولقد صاحب تطور مهنة المراجعة تطورا في أهدافها وغاياتها التي كانت في بداية ظهورها تهدف إلى إكتشاف التلاعب والإختلاس والأخطاء من خلال الرقابة الداخلية، ليتطور هدفها إلى تحديد مدى سلامة المركز المالي وصحته، ومراقبة الخطط ومتابعة تنفيذها والتعرف على ما حققته من أهداف.

تعتبر المراجعة الخارجية نشاط مستقل من خارج الشركة يقوم بها شخص يطلق عليه اسم المراجع يتولى مهمة المراجعة وذلك مرورا بمراحل معينة، فيبدأ أولا بالتعرف بمهمته عن طريق معرفة الشركة ومحيطها، ثم تقييم نظام الرقابة الداخلية، ولعل أهم هذه المراحل وأدقها مرحلة تقييم نظام الرقابة الداخلية التي تعتبر بمثابة وظيفة دائمة ومستمرة ينبغي القيام بها في كافة مجالات نشاط الشركة، من حيث إعتبرها نظاما لضبط الأداء وضمن تحقيق أهداف الرقابة الداخلية حتى يتمتع نظام المعلومات بخاصيتي السلامة والمصدقية من خلال فرض أدوات رقابية، وبعدها إصدار التقرير النهائي.

ويعد نظام الرقابة الداخلية أداة فعالة في إدارة الشركة، حيث يبرز للشركة مدى التماسق في تنفيذ برامجها وأهدافها، فهو يلعب دورا في منع واكتشاف الأخطاء وحماية أصول الشركة، ويرتكز نظام الرقابة الداخلية على إعطاء مؤشرات استدلالية للشركة عن سير عملها وتكون وسيلة لإكتشاف الإنحرافات.

وبغية الامام بحوثيات هذا الموضوع والخوض فيه بصفة مفصلة سنحاول من خلال مذكرتنا الإجابة عن الإشكالية والتساؤلات المتولدة عنها في الاتي:

### 1- الإشكالية:

ما هو دور مراجع الحسابات الخارجي في تقييم نظام الرقابة الداخلية في مديرية توزيع الكهرباء والغاز لولاية ميله؟

### 2- الفرضية الأساسية:

- توجد علاقة إرتباطية ذات دلالة إحصائية عند مستوى الدلالة (0.05) بين المراجعة الخارجية ونظام الرقابة الداخلية لمديرية توزيع الكهرباء والغاز لولاية ميله.

### الأسئلة الفرعية:

- هل تطبق المراجعة الخارجية في مديرية توزيع الكهرباء والغاز لولاية ميله؟

- هل يطبق نظام الرقابة الداخلية في مديرية توزيع الكهرباء والغاز لولاية ميله؟

## مقدمة

### 3- الفرضيات الفرعية:

- تطبق المراجعة الخارجية في مديرية توزيع الكهرباء والغاز لولاية ميله.
- يطبق نظام الرقابة الداخلية في مديرية توزيع الكهرباء والغاز لولاية ميله.

### 4- أهمية البحث:

تكمن أهمية دراستنا لهذا الموضوع في كونها تركز بشكل جوهري على دور المراجع الخارجي في الحياة الاقتصادية في المجتمعات المختلفة تحقيقا لأهداف وغايات مستخدمي التقارير والقوائم المالية وإبراز العلاقة الموجودة بين المراجعة الخارجية ونظام الرقابة الداخلية وإظهار طريقة عملها وذلك من خلال عرض معلومات الإستبيان على مديرية توزيع الكهرباء والغاز لولاية ميله.

### 5- أهداف البحث:

- التعرف على المراجعة الخارجية وأهميتها؛
- التعرف على أهم الجوانب النظرية للمراجع الخارجي؛
- بيان مدى مساهمة المراجع الخارجي في تحسين نظام الرقابة الداخلية.

### 6- أسباب إختيار البحث:

- يرجع إختيارنا للموضوع الى عدة أسباب ما يلي:
- كون أن موضوع المراجعة الخارجية يتناسب مع طبيعة اختصاصنا؛
- الميول الشخصي لدراسة هذا الموضوع؛
- إثراء المكتبة بالمزيد من المواضيع التي تتناول المراجعة الخارجية.

### 7- منهج البحث:

بهدف معالجة موضوع الدراسة، استخدمنا المنهج الوصفي بالنسبة للجزء النظري، من خلال استخلاصه من الدراسات والكتب، المقالات والمجلات العلمية، أما الجزء التطبيقي استخدمنا فيه المنهج الإحصائي التحليلي حيث تم إعتماده باستخدام أداة الإستبيان التي تتضمن مجموعة من الأسئلة تم معالجتها بالإعتقاد على البرنامج الإحصائي SPSS22.

### 8- الدراسات السابقة:

## مقدمة

- عزوز ميلود، " دور المراجعة في تقييم أداء نظام الرقابة الداخلية للمؤسسة الاقتصادية"، دراسة حالة المؤسسة الوطنية لصناعة الكوابل الكهربائية، بسكرة، مذكرة مكملة لنيل شهادة ماجستير تخصص إقتصاد وتسيير المؤسسات السنة الجامعية 2006/2007، جامعة 20 اوت 1955، سكيكدة، هدفت الدراسة إلى محاولة إظهار وإبراز دور المراجعة الخارجية في المؤسسة الإقتصادية باعتبارها أداة فعالة ومدى إسهامها في خلق التوازن داخل المؤسسة.

### 9- محتوى البحث:

من اجل دراسة الموضوع قمنا بتقسيم البحث الى ثلاثة فصول:

فقد جاء الفصل الأول تحت عنوان الإطار النظري للمراجعة الخارجية والذي تضمن مبحثين، حيث تناولنا في المبحث الأول الإطار المفاهيمي للمراجعة الخارجية اما المبحث الثاني أساسيات حول المراجع الخارجي. أما الفصل الثاني فقد قدم بعنوان تقييم نظام الرقابة الداخلية من طرف المراجع الخارجي وتم تقسيمه على شكل مبحثين، حيث تناولنا في المبحث الأول عموميات حول نظام الرقابة الداخلية أما المبحث الثاني تحت عنوان تقييم نظام الرقابة الداخلية.

أما الفصل الثالث تضمن دور المراجع الخارجي في تقييم نظام الرقابة الداخلية لمديرية توزيع الكهرباء والغاز لولاية ميلة حيث تناول المبحث الأول تقديم الشركة الوطنية للكهرباء والغاز لولاية ميلة، أما المبحث الثاني مكونات ومنهجيات الدراسة الميدانية والمبحث الثالث إعداد الإستبيان وهيكلته ونتائج المعالجة.

الفصل الأول: الإطار

النظري للمراجعة

الخرجية

## الفصل الأول: الإطار النظري للمراجعة الخارجية

### تمهيد:

إن التطور الكبير الذي شهدته المؤسسة عبر الزمن وكذا التطور في مجال العلاقات الاقتصادية وتوسيع نطاق المبادلات التجارية وتشابكها جعل المؤسسة تتعامل مع عدة أطراف مختلفة، وهيئات لها مصالح بشكل مباشر أو غير مباشر في المؤسسة مما أوجب عليها أن تتبنى وظيفة جديدة داخل هيكلها التنظيمي، تسمح لها بإبلاغ كل هؤلاء المتعاملين بكل التطورات داخل المؤسسة وكذا النشاطات التي تقوم بها، لكي تقوم بهذه المهمة على أكمل وجه ووجب أن تتمتع هذه المهنة بصفة الحياد في إيصال مختلف التقارير لمن يهمهم الأمر وعلى هذا الأساس نشأت المراجعة الخارجية حيث تعتبر كأداة رئيسية مستقلة وحيادية، حيث تقوم على مجموعة من الخصائص والفروض التي تعتبر كأساس للغاية التي أنشأت من أجلها، كما أنها تركز على مجموعة من المعايير التي تقوم بتوجيه المراجع أثناء القيام بعمله.

سنتناول في هذا الفصل الإطار النظري للمراجعة الخارجية والذي تم تقسيمه الى المباحث التالية:

- المبحث الأول: الإطار المفاهيمي للمراجعة الخارجية
- المبحث الثاني: أساسيات حول المراجع الخارجي

## الفصل الأول: الإطار النظري للمراجعة الخارجية

### المبحث الأول: الإطار المفاهيمي للمراجعة الخارجية

سنقوم من خلال هذا المبحث بتقديم مفاهيم حول المراجعة الخارجية، نستهلها بالتطرق في المطلب الأول الى مفهومها، ومن ثم أنواع المراجعة الخارجية في المطلب الثاني، وسنتطرق الى اهداف المراجعة الخارجية في المطلب الثالث.

#### المطلب الأول: مفهوم المراجعة الخارجية

من خلال هذا المطلب سنتناول تعريف المراجعة الخارجية، واهميتها.

#### الفرع الأول: تعريف المراجعة الخارجية

قدمت عدة تعاريف نذكر منها ما يلي:

**تعريف 1:** يقصد بالمراجعة الخارجية بأنها فحص أنظمة الرقابة الداخلية والبيانات والمستندات والحسابات والدفاتر الخاصة بالمؤسسة، فحصا انتقاديا منظما بقصد الخروج برأي فني محايد على مدى دلالة القوائم المالية للوضع المالي لتلك المؤسسة في نهاية فترة زمنية معينة، ومدى تصويرها لنتائج الدورة من ربح او خسارة.<sup>1</sup>

**تعريف 2:** هي إختبار تقني صارم وبناء بأسلوب من طرف مهني مؤهل ومستقل، بغية إعطاء رأي معلل عن نوعية ومصداقية المعلومات المالية المقدمة من طرف المؤسسة، وعلى مدى احترام الواجبات في اعداد هذه المعلومات والقواعد والقوانين والمبادئ المحاسبية المعمول بها في مدى تمثيل هذه المعلومات للصورة الصادقة وللوضعية المالية ونتائج المؤسسة.<sup>2</sup>

**تعريف 3:** عرفت الجمعية المحاسبية الأمريكية على أنها (عملية منتظمة للحصول على قرائن المرتبطة بالعناصر الدالة على الاحداث الاقتصادية وتقييمها بطريقة موضوعية لغرض التأكد من درجة مسايرة هذه العناصر للمعايير الموضوعية، ثم التوصل لنتائج تلك الأطراف المعنية).<sup>3</sup>

من خلال التعاريف السابقة فإننا نخلص إلى أن المراجعة الخارجية عملية منتظمة لفحص نظام الرقابة الداخلية، يقوم بها مهني مؤهل مستقل عن المؤسسة، من خلال فحص الدفاتر والسجلات المحاسبية، وكذا التحقق من تعبير القوائم المالية عن الوضعية المالية الحقيقية للمؤسسة، وذلك للخروج برأي فني محايد حول

<sup>1</sup> ايمان عبد الفتاح الجمهودى، دور العوامل المؤثرة على جودة المراجعة الخارجية في تحسين حوكمة الشركات المصرية، مجلة الدراسات التجارية المعاصرة، العدد 6، 2019، ص 503.

<sup>2</sup> خنيم محمد العيد، محاضرات في المراجعة المالية النظري والتطبيق لتقارير محافظ الحسابات، العلوم التجارية، 2016، ص 4.

<sup>3</sup> محمد الامام عبد الله احمد، مسؤوليات المراجع الخارجي في التحقق من عدالة القوائم المالية وكشف الأخطاء والمخالفات، مجلة العلوم الاقتصادية والإدارية، المجلد 1، 2019، ص 243.

## الفصل الأول: الإطار النظري للمراجعة الخارجية

سلامة القوائم المالية للمؤسسة، وتوصيل هذا الراي للأطراف المعنية بنتائج المراجعة الخارجية، كما تشمل عملية المراجعة على الفحص والتحقيق والتقرير .

### الفرع الثاني: أهمية المراجعة الخارجية

تعود أهمية المراجعة الى كونها وسيلة لا غاية، هذه الوسيلة تهدف الى خدمة عدة طرائف تستخدم القوائم المالية المراجعة وتعتمدها في اتخاذ قراراتها ورسم سياساتها واهدافها، فيعتمد ملاك المؤسسة اعتمادا كليا على البيانات المحاسبية في وضع الخطط ومراقبة الأداء وتقييمه، ومن هنا تحرص على ان تكون تلك البيانات صحيحة وتعكس الحالة الفعلية والسليمة، أي تكون مدققة من قبل هيئة فنية محاسبية.

ويعتمد المستثمرون على هذه القوائم عند اتخاذ قراراتهم الاستثمارية، وتوجيه مدخراتهم الى ما يحقق لهم أكبر عائد ممكن، ولكي تكون هذه القرارات والتوجيهات سليمة يجب ان تكون هذه القوائم على الأقل تعكس معلومات يمكن الوثوق بها، وهذا انطلاقا من تأشيرة المراجع الذي يؤكد ذلك.

كما تعتمد البنوك على هذه القوائم المالية المدققة من قبل هيئة فنية محايدة عند قيامها بدراسة الوضعية المالية والمركز المالي الحقيقي للمؤسسة عند طلب هذا الأخير لمجموعة من التسهيلات الائتمانية منها، او طلب قروض، ويعتمد كذلك الاقتصاديون في هياكل الدولة على هذه القوائم للوصول الى تحديد المؤشرات التنموية تخدم الصالح العام، لهذا وجب ان تكون المعلومات الظاهرة على هذه القوائم المالية تعبر عن الواقع الفعلي للمؤسسة والجهات الحكومية وأجهزة الدولة المختلفة تعتمد على القوائم المالية المدققة لأغراض كثيرة منها التخطيط والرقابة، وفرض الضرائب وتحديد الأسعار.<sup>1</sup>

### المطلب الثاني: أنواع المراجعة الخارجية

#### الفرع الاول: من حيث حجم المراجعة

وفي هذا النوع تنقسم الى نوعين:<sup>2</sup>

**1.مراجعة كاملة :** وهي التي تتضمن فحص وتدقيق جميع العمليات التي تمت في المنشأة خلال الفترة المحاسبية، فمعنى ان تكون مراجعة وتدقيق شامل للعناصر والنواحي التالية :

- جميع العمليات المالية الصغيرة والكبيرة على حد سواء؛
- جميع القيود الدفترية المسجلة في دفاتر اليومية على إختلاف أنواعها؛

<sup>1</sup> وجدان علي احمد هادي، أهمية المراجعة الخارجية في مراقبة أداء المؤسسة، مجلة اقتصاديات شمال افريقيا، المجلد 16، العدد 23، 2020، ص 526-525.

<sup>2</sup> محمد السيد سريا، أصول وقواعد المراجعة والتدقيق الشامل، المكتب الجامعي الحديث، كلية التجارة، جامعة الإسكندرية، 2007، ص 40-41.

## الفصل الأول: الإطار النظري للمراجعة الخارجية

- جميع الحسابات التي تتضمنها دفاتر الأستاذ على إختلاف أنواعها؛
- جميع التسويات المحاسبية التي تمت خلال الفترة؛
- جميع المستندات والأوراق والملفات والسجلات والدفاتر.

**2.مراجعة جزئية :** وهي التي تتضمن مراجعة وتدقيق بعض العمليات المعينة في شكل عينات ممثلة لمختلف ما تم من عمليات خلال الفترة ولتنفيذ هذا الأسلوب قد يختار المراجع :

- بعض القيود لبعض العمليات دون غيرها؛
  - عمليات أيام معينة دون باقي الأيام؛
  - عينات من عمليات الإيرادات او المصروفات؛
- إلى غير ذلك من أساليب إختيار موضوعات وعمليات المراجعة التي يتولاها المراجع.

### الفرع الثاني: من حيث مدى الالتزام

وهنا نميز بين نوعين: <sup>1</sup>

**1.المراجعة الإلزامية (الإجبارية):** وهي تتم بطريقة كاملة او شاملة وفقا لما ينص عليه القانون، والمراجع الخارجي هنا ملزم بإبداء رأي فني محايد على مدى سلامة القوائم المالية الختامية كوحدة واحدة في تقرير مكتوب، وبما ان هذا النوع الزامي فان الشركات التي لم تلتزم بتعيين مراجع خارجي فالقانون سيعاقبها على ذلك.

**2.المراجعة التعاقدية(الاختيارية):** هي مراجعة تتم دون الزام قانوني يحتم القيام بها، ونجد هذا النوع في المنشآت الفردية وشركات الأشخاص، حيث ان الشركة هي التي تطلب بمحض ارادتها مراجع خارجي ليقوم بفحص حساباتها واعتماد قوائمها المالية الختامية، وتسمى تعاقدية لأنها تتم وفقا لعقد محدد بين الشركة والمراجع الخارجي يحدد من خلاله طبيعة المهمة والهدف منها ونطاقها، والمراجع الخارجي مسؤول في حدود ذلك العقد فقط.

<sup>1</sup> شريقي عمر، التنظيم المهني للمراجعة، أطروحة دكتوراه، العلوم الاقتصادية، كلية العلوم الاقتصادية والعلوم التجارية وعلوم التسيير، جامعة سطيف1، الجزائر، 2012، ص24.

## الفصل الأول: الإطار النظري للمراجعة الخارجية

### الفرع الثالث: من زاوية توقيت المراجعة

وينقسم الى: <sup>1</sup>

**1. المراجعة المستمرة** : يقوم المراجع في هذا النوع من المراجعة بفحص وإجراء الإختبارات الضرورية على المفردات المحاسبية على مدار السنة المالية للمؤسسة، إذ عادة ما يتم ذلك بطريقة منتظمة ووفقا لبرنامج زمني مضبوط مسبقا ويستجيب إلى الإمكانيات المتاحة، والواقع أن هذا النوع من المراجعة يصلح الى المؤسسات كبيرة الحجم إذ يصعب في ظلها على المراجعة النهائية من تحقيق الأهداف المنوطة بها.

**1. المراجعة النهائية** : يستعمل هذا النوع عادة في نهاية السنة المالية، إذ يعين المراجع في ظل هذا النوع بعد الإنتهاء من التسويات وتحضير الحسابات الختامية وقائمة المركز المالي، والواقع أن هذا النوع يكون في المؤسسات الصغيرة التي يكون عدد عملياتها قليل ويستطيع المراجع التحكم في الوضعية في ظل محدودية مدة المراجعة.

### الفرع الرابع: من حيث زاوية مدى الفحص أو حجم الإختبارات

ونميز نوعين: <sup>2</sup>

**1. المراجعة الشاملة أو التفصيلية** : وتعني المراجعة الشاملة أو التفصيلية أن يقوم المراجع بمراجعة جميع القيود والدفاتر والسجلات والحسابات والمستندات المحاسبية، والواقع أن هذا النوع قد يكون شاملا بالنسبة لعدد معين وقد يكون شاملا بالنسبة لجميع عمليات المؤسسة وفق ما يقتضيه العقد المبرم بين المراجع وأصحاب المؤسسة والذي يوضح طبيعة وشكل المراجعة.

**2. المراجعة الإختيارية** : في هذه الحالة يقوم المراجع بمراجعة الجزء من الكل، حيث يقول بإختيار عدد من المفردات لكي تخضع لعملية الفحص مع مراعاة ضرورة تعميم نتائج هذا الفحص على جميع المفردات التي تم إختيار هذا الجزء منها(المجتمع)، ولقد ساعد على ظهورها كبر حجم المشروعات الاقتصادية.

ففي الماضي إعتد المراجعون على الحكم الشخصي عند القيام بالمراجعة الإختيارية، حيث يتم تحديد العينة وإختيار مفرداتها طبقا للنظرة الشخصية للمراجع الخارجي، ونظرا لأنه في بعض الأحيان العينة لا تمثل الحجم فظهرت حاجة مراجعي الحسابات إلى تدعيم وتحسين طريقة إختيار مفردات العينة لذلك تم الإعتداد على المراجعة الإختيارية.

<sup>1</sup> محمد النهامي طواهر، المراجعة وتدقيق الحسابات، ديوان المطبوعات الجامعية، الطبعة الثالثة، الساحة المركزية، بن عكنون، الجزائر، 2003، ص26.

<sup>2</sup> شكري معمر سعاد، محاضرة في المراجعة المالية، موجهة لطلبة السنة الثالثة ليسانس، تخصص محاسبة ومراجعة، 2020، ص9.

## الفصل الأول: الإطار النظري للمراجعة الخارجية

### المطلب الثالث: أهداف المراجعة الخارجية

تسعى المراجعة الخارجية الى تحقيق عدة أهداف وهي كالتالي بشكل مفصل:<sup>1</sup>

#### الفرع الاول: الأهداف العامة

تتمثل الأهداف العامة للمراجعة الخارجية كالآتي:

- تسعى المراجعة الخارجية إلى التأكد من أن القوائم المالية قد تم إعدادها حسب القوانين والقواعد المعمول بها، وفي حالة غياب القوانين يشترط إحترام قواعد ومبادئ المحاسبة المتعارف عليها؛
- تهدف إلى التأكد من ان جميع الأصول والخصوم وجميع العناصر الواردة في الميزانية وفي القوائم المالية الختامية موجودة فعلا أي ان المراجع قد قام بفحص العمليات وتأكد من عدم وجود أي خطأ.

#### الفرع الثاني: الأهداف الخاصة

- إكتشاف أعمال الغش والتزوير، حيث يلتزم المراجع باكتشافها وذلك مع الأخذ في الحسبان الإمكانيات المتاحة له مع عدم التقصير في العمل؛
- تهدف المراجعة الخارجية إلى تحسين التسيير حيث يقوم المراجع بفحص حسابات المؤسسة موضوع المراجعة، ويقدم تقريرا مفصلا عن نقاط الضعف وكذلك الأخطاء المكتشفة حيث أن الأخذ بكل هذا سيؤدي الى تحسين عمليات التسيير؛
- السهر على الحفاظ على ذمة المؤسسة وحماية المساهمين وكل المتعاملين معها.

### المبحث الثاني: أساسيات حول المراجع الخارجي

إن المراجع الخارجي يحتل مكانة مرموقة في المجال الاقتصادي والقانوني، لدى المؤسسات التي لا بد من التعاقد معه للقيام بالمصادقة على حساباتها السنوية وإعتماداتها ومراقبة أنشطتها المتعددة، فهو بهذا يعطي مصداقية للكشوفات المالية والمحاسبية للمؤسسة، وسنتناول من خلال هذا المبحث مفهوم المراجع الخارجي، مهامه، ومسؤولياته.

### المطلب الأول: مفهوم المراجع الخارجي

من خلال هذا المطلب سنتناول تعريف المراجع الخارجي وشروط ممارسة مهنته.

<sup>1</sup> محمد بوتين، المراجعة ومراقبة الحسابات من النظرية الى التطبيق، الطبعة 3، ديوان المطبوعات الجامعية، بن عكنون، الجزائر، 2003، ص30-

## الفصل الأول: الإطار النظري للمراجعة الخارجية

### الفرع الأول: تعريف المراجع الخارجي

يعرف المراجع الخارجي حسب المادة 22 من القانون 10-1 المؤرخ في 29 جوان 2010 العدد 42، والتي نصت على " كل شخص يمارس بصفة عادية باسمه الخاص وتحت مسؤوليته، مهمة المصادقة على صحة حسابات الشركات والهيئات وانتظامها ومطابقتها لأحكام التشريع المعمول به".<sup>1</sup>

ويطلق عليه أحيانا "المحاسب القانوني" أو "مراقب الحسابات" وهو طرف خارجي يزاول مهنة المراجعة من خلال مكتب خاص ويفترض منه صفة الاستقلال وعادة ما يقوم بمراجعة القوائم المالية التاريخية المنشورة للشركات سواء كانت شركات تجارية ام خدمية.<sup>2</sup>

### الفرع الثاني: شروط ممارسة مهنة المراجع الخارجي

نصت المادة 8 على ان ممارسة مهنة المراجع الخارجي حيث يجب ان تتوفر فيه الشروط التالية:<sup>3</sup>

- أن يكون جزائري الجنسية؛
- أن يكون حائزا الشهادة الجزائرية لمراجع الحسابات او شهادة معترف بمعادلتها؛
- أن يتمتع بجميع الحقوق المدنية والسياسية؛
- أن لا يكون قد صدر في حقه حكم بارتكاب جناية او جنحة مخلفة بشرف المهنة؛
- أن يكون معتمدا من الوزير المكلف بالمالية وان يكون مسجلا في الغرفة الوطنية لمراجعي الحسابات وفق الشروط المنصوص عليها في هذا القانون؛
- أن يؤدي اليمين المنصوص عليها في المادة 6 من القانون 01/10.

### المطلب الثاني: مهام المراجع الخارجي

إن مهنة المراجعة كغيرها من المهن تقوم على مجموعة من المهام فحسب المادة 23 من القانون 10-01 الصادر في 29 جوان 2010، المتضمن لمهنة خبير المحاسبي محافظ الحسابات ومحاسب معتمد فإن المراجع الخارجي يكلف بالمهام التالية:<sup>4</sup>

<sup>1</sup> الجريدة الرسمية الجزائرية الديمقراطية الشعبية، العدد 42، القانون 10-01، المادة 22، الصادر 29 جوان 2010، ص 7.

<sup>2</sup> عبد الفتاح محمد الصحن، أسس المراجعة الخارجية، المكتب الجامعي الحديث، الإسكندرية، مصر، 2007، ص 22-23.

<sup>3</sup> الجريدة الرسمية الجزائرية الديمقراطية الشعبية، مرجع سبق ذكره، المادة 8، ص 5.

<sup>4</sup> مرجع سبق ذكره، المادة 23، ص 7.

## الفصل الأول: الإطار النظري للمراجعة الخارجية

- يشهد بان الحسابات السنوية صحيحة ومنتظمة، وهي مطابقة تماما لنتائج العمليات التي تمت في السنوات المنصرمة، وكذا الوضع بالنسبة للوضع المالية وممتلكات المؤسسة والهيئات المنصوص عليها في المادة الأولى الخاصة بمفهوم محافظ الحسابات؛

- يفحص صحة الحسابات السنوية ومطابقتها للمعلومات المبنية في تقرير التسيير الذي يقدمه المديرون للمساهمين او الشركات، بقدر شروط ابرام الاتفاقيات بين المؤسسة التي يراقبها والمؤسسات او الهيئات التي تتبعها او بين المؤسسات التي يكون فيها للقائمين بالإدارة او المديرين للمؤسسة المعنية مصالح مباشرة او غير مباشرة؛

- يعلم المديرين او الجمعية العامة او الهيئة التداولية بكل نقص قد يكتشفه او اطلع عليه، ومن طبيعته ان يعرقل استمرار استغلال المؤسسة؛

- عندما تعد المؤسسة حسابات مدعمة يشهد محافظ الحسابات ان الحسابات المدعمة صحيحة وذلك بناءا على وثائق محاسبية، وتقرير محافظي الحسابات التي تملك فيها المؤسسة أسهم؛

- يترتب على المهمة اعداد تقرير يتضمن شهادة بتحفظ او بدون تحفظ عن انتظامية وصحة الوثائق السنوية أو رفض القوائم المالية.

### المطلب الثالث: مسؤوليات المراجع الخارجي

تطورت مسؤوليات مراجع الحسابات مع تطور مهنته، ولا شك ان أي اخلال بهذه المهنة يعرضه لمسألة قانونية والتي بدورها تؤثر على عمله، ومن هنا يمكن تقسيم مسؤوليات المراجع الخارجي كالتالي:<sup>1</sup>

**1. المسؤولية الأخلاقية (التأديبية):** تتعلق المسؤولية التأديبية بسوء استعمال المراجع للمهنة والاخلال بأداب وسلوك وقواعد المهنة وتتم محاكمته امام الهيئات التأديبية الخاصة بها وتكون العقوبات في اغلبها مهنية ونفسية منها الإنذار، التوقيف لمدة، التوقيف النهائي والشطب من القائمة.

**2. المسؤولية المدنية:** تتمثل المسؤولية المدنية للمراجع الخارجي في مسؤوليته اتجاه العميل واتجاه الطرف الثالث من مستخدمي القوائم لمالية، وتكون مسؤولية المراجع مسؤولية مدنية في حالة وقوعه في خطأ او اخلاله بالواجبات المحددة بالعقد نشا عنه ضرر يصيب المدعي.

**3. المسؤولية الجنائية:** تتعلق المسؤولية الجنائية بالجرائم التي يرتكبها المراجع او يشارك في ارتكابها ضد الشركة ومنها :

<sup>1</sup> عبد الصمد، مدخل الى التدقيق المحاسبي، محاضرات مقياس التدقيق والمراقبة الداخلية، تخصص التدقيق والمراقبة الداخلية، ص8.

## الفصل الأول: الإطار النظري للمراجعة الخارجية

- نشر وقائع كاذبة؛

- افشاء السر المهني؛

- مخالفة الاحكام القانونية قصد الاضرار بالشركة؛

-تقديم تقارير غير مطابقة للحقيقة.

### المطلب الرابع: تقارير المراجع الخارجي

يختلف رأي مراجع الحسابات عند انتهائه من إعداد تقريره باختلاف النتائج المتحصل عليها، مما يعني أن هناك أنواع عدة لهذه التقارير:<sup>1</sup>

**1-التقرير النظيف:** وهو التقرير الذي يتضمن رأياً نظيفاً أو غير متحفظ أو غير مقيد، ويبين هذا التقرير أن القوائم المالية تمثل بعدالة المركز المالي ونتائج الأعمال طبقاً للمبادئ المحاسبية المقبولة والمتعارف عليها. ويشير الرأي النظيف أيضاً ضمناً إلى أنه تم تحديد تأثير التغييرات في المبادئ المحاسبية وطرق تطبيقها والإفصاح عنها بشكل مناسب في القوائم المالية.

ويعد هذا التقرير من أكثر تقارير إبداء الرأي قبولاً من جهة نظر المشروعات التي تخضع قوائمها المالية للمراجعة، ومن أكثر التقارير إصداراً بوساطة المراجعين عند أدائهم لخدمات المراجعة.

**2-التقرير التحفظي:** هو التقرير الذي يحتوي تحفظات يبيدها المراجع بخصوص أي بند من البنود بالقوائم المالية، ويصدر هذا التقرير عندما يصل المراجع إلى نتيجة مفادها عدم مقدرته على إصدار تقرير بدون تحفظات، إما لوجود قيود على نطاق عمله أو لإختلافه مع الإدارة بخصوص القوائم المالية وعندما يكون لهذا الإختلاف أثر هام عليها، ولكن ليس بالدرجة التي تتطلب إبداء رأي عكسي أو الإمتناع عن إبداء الرأي.

وبالتالي يبين هذا النوع من التقارير أن القوائم المالية تمثل بعدالة المركز المالي ونتائج الأعمال وعادة يسبق المراجع رأيه بكلمة ما عدا أو بإستثناء وذلك في فقرة إبداء الرأي، على أن يذكر المراجع تحفظه في فقرة إيضاحية تأتي بين فقرة النطاق وفقرة إبداء الرأي.

**3-التقرير السالب أو المعاكس:** هذا النوع من التقرير هو الذي يحتوي على رأي المراجع بأن القوائم المالية لا تمثل الوضع المالي للمؤسسة ولا نتائج الأعمال والأسباب التي تؤدي إلى إصدار مثل هذا الرأي هي:

- مخالفة المبادئ المحاسبية المتعارف عليها؛

<sup>1</sup> مفيد عبد اللاوي، المعايير الأساسية لإعداد تقرير محافظ الحسابات وعناصره وفق القانون 01/10، المجلد 6، العدد 2، ديسمبر 2013، ص200-203.

## الفصل الأول: الإطار النظري للمراجعة الخارجية

- الإفصاح غير الكامل (حالة خاصة لمخالفة المبادئ المحاسبية).
- **4-تقرير عدم إبداء الرأي:** يعني الإمتناع عن إبداء الرأي أن مراجع الحسابات لا يستطيع إعطاء رأي فني عن القوائم المالية، وقد يكون ذلك نتيجة لظروف معينة يمكن توضيحها فيما يلي:
  - وجود قيود مفروضة عليه من إدارة المنشأة من خلال عدم تمكنه من فهم عملية الجرد أو الإتصال بالعملاء المدينين للحصول على مصادقات بصحة أرصدهم على المنشأة؛
  - وجود أحداث مستقبلية لا يمكن التكهّن بنتائجها المستقبلية وقد تأثر على القوائم المالية مثل دعاوي قضائية مدفوعة ضد المنشأة؛
  - عدم الحصول على أدلة الإثبات الكافية والملائمة التي تسمح بإبداء رأيه؛
  - تضيق نطاق الفحص الذي يجريه المراجع بسبب عناصر هامة لا يمكن التأكد من صحتها ولها تأثير جوهري على القوائم المالية.

## الفصل الأول: الإطار النظري للمراجعة الخارجية

### خلاصة الفصل

لقد شهدت المراجعة الخارجية تطورات متتالية منذ نشأتها حتى الوقت الحاضر، فهي عملية تجميع للأدلة وفحصها عن طريق مراجع يزاول مهنة المراجعة بمكتب خارجي مؤهل لديه القدر الكافي من الخبرة والعناية المهنية المطلوبة المستقلة عن المؤسسة بهدف تقديم رأي فني انتقادي محايد حول مصداقية المعلومات والبيانات المنشورة في القوائم المالية لنشاط المؤسسة بالإضافة الى نتائجها الختامية، كذلك إعطاء صورة عامة وواضحة عن الكيان محل المراجعة، من خلال تقرير الذي يعده المراجع الخارجي والذي يعتبر المنتج النهائي لعملية المراجعة، مما يزيد من درجة الثقة لدى مستخدمي القوائم المالية من ملاك وغيرهم.

الفصل الثاني : تقييم نظام  
الرقابة الداخلية من طرف  
المراجع الخارجي

## الفصل الثاني: تقييم نظام الرقابة الداخلية من طرف المراجع الخارجي

### تمهيد:

لقد أدى التطور العلمي والتكنولوجي الذي صاحب هذا العصر إلى زيادة عدد الوحدات الاقتصادية وتعقدتها وزيادة المسؤوليات الملقاة على عاتقها في تحقيق أهدافها، بالإضافة إلى تعقد المشاكل الإدارية الناتجة عن تنوع نشاطاتها وزيادة حجم أعمالها، وهو ما زاد من إمكانية توسع فجوة الخطر التي تهددها وبالتالي ظهرت الحاجة لتوفير الرقابة الكافية على ذلك، حيث تعتبر الرقابة الداخلية أحد أهم السياسات التي تتخذها المؤسسة في مواجهة المخاطر والحد منها، ومما لاشك فيه أن دراسة وتقييم نظام الرقابة الداخلية المستعمل في المؤسسة يعتبر حجر الأساس الذي ينطلق منه المراجع عند إعداده لبرنامج المراجعة، فكلما كان هذا النظام جيدا كلما قلل المراجع من حجم العينة الخاضعة للدراسة للحصول على الأدلة وقرائن اثبات، وكلما كان ضعيفا اضطر المراجع إلى توسيع حجم العينة في ذلك.

سنتناول في هذا الفصل تقييم نظام الرقابة الداخلية من طرف المراجع الخارجي عبر المبحثين التاليين:

- المبحث الأول: عموميات حول نظام الرقابة الداخلية.
- المبحث الثاني: تقييم نظام الرقابة الداخلية.

## الفصل الثاني: تقييم نظام الرقابة الداخلية من طرف المراجع الخارجي

### المبحث الاول: عموميات حول نظام الرقابة الداخلية

يعد نظام الرقابة الداخلية ذو أهمية لتحقيق السير السليم والمحكم للمؤسسات الإقتصادية كما أنه الأساس الذي يعتمد عليه في متابعة تنفيذ الخطط المرسومة التي تجسد سياستها من أجل الوصول إلى الأهداف التي تسعى إلى تحقيقها، من خلال هذا المبحث سنتناول في المطلب الأول إلى تعريف الرقابة الداخلية، وفي المطلب الثاني إلى أنواعها، وبينما في المطلب الثالث إلى مقوماتها.

#### المطلب الأول: تعريف الرقابة الداخلية وخصائصها

سنتناول في هذا المطلب تعريف الرقابة الداخلية وخصائصها وذلك من خلال ما يلي:

##### الفرع الأول: تعريف الرقابة الداخلية

**تعريف 1:** وضع مجمع المحاسبين الأمريكيين عام 1936 التعريف التالي " الضبط الداخلي والرقابة هو مجموعة المقاييس والطرق، التي تتبناها المؤسسة أو المنشأة نفسها بقصد حماية أصولها، النقدية وغيرها، وكذلك بقصد ضبط الدقة الحسابية لما هو مقيد في الدفاتر".<sup>1</sup>

**تعريف 2:** تعد الرقابة الداخلية واحدة من أدوات التصدي للمشكلات المختلفة التي تعاني منها المنظمات المحلية والإقليمية والعالمية، كونها تقوم بدور المتابع والمشرف على حسن سير وسلامة العمل الداخلي في هذه المؤسسات، وذلك بهدف التقليل إلى أكبر حد ممكن من الممارسات غير الأخلاقية، ولصياغة مدونات السلوك التي تعمل بمثابة بوصلة لتقادي عمليات الاحتيال التي تؤدي إلى ضياع حقوق أطراف المصالح، وتعطي المصالح الشخصية أهمية أكبر من مصلحة المنظمات، مما يؤثر سلباً في طبيعة العمل فيها.<sup>2</sup>

من خلال التعريفين السابقين فإننا نخلص إلى أن تعريف الرقابة الداخلية في ظل معيار التدقيق الدولي 240 أنها جزء لا يتجزأ من إدارة المؤسسة وتمثل صمام الأمان في الدفاع عن أصول وممتلكات الشركة وحمايتها من التلاعب حيث تشمل هذه الرقابة الخطط والطرق والإجراءات المستخدمة لتحقيق الأهداف وبالتالي تدعم الإدارة المعتمدة على أسس الأداء.

##### الفرع الثاني: خصائص الرقابة الداخلية

للرقابة الداخلية عدة خصائص نذكر منها ما يلي:<sup>3</sup>

<sup>1</sup> حسين احمد دحوح، مراجعة الحسابات المتقدمة، الطبعة الأولى، دار الثقافة، عمان، الأردن، 2009، ص274.

<sup>2</sup> <https://mawdoo3.com.consulté>، 24:10، le 18/04/2022، consulté

<sup>3</sup> عطا الله احمد سويلم الحسبان، الرقابة الداخلية والتدقيق في بيئة تكنولوجيا المعلومات، الطبعة الأولى، دار الولاية للنشر والتوزيع، عمان، الأردن، 2009، ص 46-47.

## الفصل الثاني: تقييم نظام الرقابة الداخلية من طرف المراجع الخارجي

- الرقابة الداخلية جزء لا يتجزأ من العمليات، حيث تكون الرقابة الداخلية عبارة عن رقابة إدارية مبنية كجزء من نظام المؤسسة وكجزء من بيئتها لمساعدة الإداريين في تشغيل المؤسسة وفي تحقيق أهدافها بشكل مستمر.

- الرقابة الداخلية نظام يضعه وينفذه الانسان، فهذا الأخير هو الذي يساعد على تفعيل أنظمة الرقابة الداخلية، لان مسؤولية نظام الرقابة الجيد في ايدي الإداريين لذلك تجد كافة الافراد في تلك المؤسسة يلعبون دورا هاما في تحقيق ذلك.

- الرقابة الداخلية تعطي تأكيدا معقولا وليس مطلقا، اذ على الإدارة ان تصمم وتطبق أنظمة الرقابة بالاعتماد على تكلفتها ومنفعتها، وبغض على مدى سلامة التصميم والتشغيل فان أنظمة الرقابة الداخلية لا تستطيع تقديم تأكيدات مطلقة حول تحقيق اهداف الشركة لان ثمة عوامل خارجية عن نطاق السيطرة وتأثير الإدارة تؤثر على مقدرة الشركة في تحقيق أهدافها، فمثلا تعمل كل من أخطاء الانسان والاختفاء في الاحكام والتأمر لتجاوز أنظمة الرقابة.

### المطلب الثاني: أنواع الرقابة الداخلية

وتنقسم إلى نوعين رئيسيين هما:<sup>1</sup>

#### الفرع الأول: الرقابة الإدارية

وتعرف بإنها " تشمل الخطة التنظيمية ووسائل التنسيق والإجراءات الهادفة لتحقيق قدر ممكن من الكفاية الإنتاجية مع تشجيع الإلتزام بالسياسات الإدارية الموضوعية ". و يهدف هذا النوع من الرقابة إلى تحقيق أكبر كفاءة من العمل وضمان تنفيذ السياسات الإدارية المرسومة ويتضمن هذا النوع من الأساليب الرقابية السياسات الإدارية والخطط التنظيمية والسجلات التي تتعلق جميعها باتخاذ القرارات المتعلقة بالتصريح بتنفيذ العمليات المالية وتوضح هذه الأساليب من أجل تنمية الكفاءة التشغيلية وتشجيع الإلتزام بتطبيق السياسات والتعليمات والإجراءات الإدارية بالمنشأة وتقليل احتمال حدوث مخالفات لهذه السياسات والتعليمات، وينطوي هذا الجزء من نظام الرقابة الداخلية على وظائف أخرى لا ترتبط بوظائف أقسام المحاسبة والإدارة المالية وإنما ترتبط بأقسام أخرى كأقسام التنظيم والأساليب والتدريب.

#### الفرع الثاني: الرقابة المحاسبية

وتعرف بأنها " تشمل الخطة التنظيمية والإجراءات والسجلات التي تتعلق بحماية الأصول ودقة السجلات المحاسبية ودرجة الاعتماد عليها ". ويهدف هذا النوع من الرقابة إلى حماية الأصول وضمان دقة البيانات والمعلومات المحاسبية المسجلة بالدفاتر والتأكد بانه قد تم تنفيذ العمليات المالية وفقا للسياسات العامة للمنشأة أو بناءا على تعليمات خاصة وأن العمليات قد تم تسجيلها بشكل سليم يمكن من إعداد التقارير المالية طبقا

<sup>1</sup> خالد احمد محمد حمودة، دور المراجع الداخلي في تحسين نظام الرقابة الداخلية، مجلة دراسات الانسان والمجتمع، العدد5، 2018، ص27-28.

## الفصل الثاني: تقييم نظام الرقابة الداخلية من طرف المراجع الخارجي

لمبادئ المحاسبية المتعارف عليها أو أي مبادئ أخرى ملائمة لهذه التقارير، بالإضافة إلى ذلك بأن هذه الأساليب الرقابية يجب أن تتطوي على إجراءات وقاية الأصول والحد من إمكانية إستخدامها إلا في حدود النطاق الذي تضعه إدارة المنشأة مع مقارنة بيانات سجلات هذه الأصول مع نتائج الجرد الفعلي لها على أساس دوري وفحص أسباب أي إختلافات قد تكشفها هذه المقارنة.

### المطلب الثالث: مقومات الرقابة الداخلية

في ضوء الفروع السابقة للرقابة الداخلية يمكن التوصل إلى أن أهم مقومات الرقابة الداخلية تشمل ما يلي:<sup>1</sup>

#### - وجود خطة تنظيمية سليمة:

على أن يراعى في شأنها ما يلي:

- ضرورة تطبيق سياسة وضع الرجل المناسب في المكان المناسب لتأهيله وخبرته، وكفاءته، وأمانته.
- التوظيف السليم للوظائف بما يساعد على تحقيق أهداف عمليات إختيار العاملين وتدريبهم وترقيتهم.
- وضع مستويات سليمة وواقعية للأداء بما يضمن تحقيق أقصى كفاية ممكنة للمشروع ككل بما يؤدي في النهاية إلى تنفيذ السياسات الإدارية الموضوعة في أفضل وضع ممكن لذلك.
- التقسيم السليم للعمل مع مراعاة تكافؤ السلطة مع المسؤولية على أن يراعى هنا بصفة خاصة ما يلي:
  - ضرورة أن لا يوكل لعمل واحد القيام بعملية كاملة بمفرده فلا يعهد لشخص واحد مثلاً بالقيام بالأعمال المحاسبية من أولها إلى آخرها حتى لا يكون ذلك مدعاة لوقوع الأخطاء العمدية وغير العمدية مع عدم إكتشافها في الوقت المناسب؛
  - ضرورة العمل على مقاومة الإتجاهات السلوكية السيئة لدى الأفراد بالحيلولة بينهم وبين إختلاس أو إساءة إستعمال موجودات المنشأة أو تزيف نتائج النشاط.

#### - وجود نظام محاسبي سليم:

على أن يراعى في هذا الصدد ما يلي:

- المجموعة المستندية: المستندات الخارجية والداخلية للمشروع والتي تعد أدلة اثبات كتابية على حدود عملية ما مالية او تجارية وتمثل مع ما تحتويه من بيانات:

<sup>1</sup> حامد طلبة ابوهيبة، أصول المراجعة، الطبعة الأولى، زمزم ناشرون وموزعون، عمان، الأردن، 2011، ص29-33.

## الفصل الثاني: تقييم نظام الرقابة الداخلية من طرف المراجع الخارجي

-المصدر الأول للإثبات البيانات في الدفاتر والسجلات المحاسبية؛

- الدليل الموضوعي القابل للتحقق والمراجعة مما يساهم في تحقيق فعالية الرقابة الداخلية عن طريق تتبع وفحص مدى الإلتزام بتنفيذ الإجراءات المقررة، فضلا عن تسهيل المراجعين.

• **المجموعة الدفترية:** والتي تشمل سجلات القيد الأولى والنهائي بجانب القوائم والتقارير المحاسبية والتي تستهدف تسجيل عمليات المشروع وتبويبها وعرض النتائج والمراكز المالية وتفسيرها.

وينبغي عند تصميم هذه المجموعة مراعاة ما يلي:

- ضرورة مراعاة حجم المشروع وطبيعة نشاطه حتى يمكن إختيار الطريقة المحاسبية الأكثر ملائمة بما يشمله ذلك من تحديد عدد ونوع وطبيعة الدفاتر المستخدمة.

- مراعاة الإعتبارات الواجب توافرها عند إعداد التقارير.

- **وجود رقابة طبيعية عن الأصول:** بحيث تحقق وسائل وإجراءات هذه الرقابة منع وقوع الخسائر أو الوقاية منها أو التقليل من أثارها على قدر الإمكان.

- **وجود نظام فعال لرقابة الأداء:**

ويشمل ذلك:

• الرقابة المباشرة على أداء العاملين بعضهم البعض من خلال تسلسل السلطات والمسؤوليات، وتكامل الأعمال مع بعضها البعض.

• الإستعانة بالأدوات الرقابية المعروفة مثل الموازنات، التكاليف المعيارية، تقارير الأداء... وما إلى ذلك.

• المراجعة المستمرة لما يتم من أعمال وما ينفذ من سياسات من خلال إدارة مستقلة لذلك تعرف بإدارة المراجعة الداخلية.

## المبحث الثاني: تقييم نظام الرقابة الداخلية

للمراجع الخارجي دور مهم وأساسي في إكتشاف نقاط القوة والضعف في نظام الرقابة الداخلية، لهذا سنعرض في هذا المبحث أساليب وخطوات تقييم نظام الرقابة الداخلية، ومسؤوليات المراجع الخارجي إتجاه نظام الرقابة الداخلية.

## الفصل الثاني: تقييم نظام الرقابة الداخلية من طرف المراجع الخارجي

### المطلب الأول: أساليب تقييم نظام الرقابة الداخلية

يستخدم المراجعون عدة أساليب وأدوات لدراسة إجراءات نظام الرقابة الداخلية والتعرف عليها بهدف الحكم على فعالية وأداء النظام في إنتاج البيانات المحاسبية السليمة والمحافظة على أصول المؤسسة، وبهدف تحديد جوانب الضعف والانحراف التي تتطلب فحصا وتمحيصا دقيقين ولتحديد نطاق المراجعة.

**الفرع الأول: طريقة التقرير الوصفي:** قد يقوم المراجع بوصف نظام الرقابة الداخلية، ويتبع مناقشاته مع أفراد المؤسسة فإنه يعد وصفا مهما للنظام يكون مكتوبا، وتعتبر المرونة بمثابة الميزة الأولى لمذكرات وصف هذا النظام، وعلى أية حال فإن نجاح هذا الأسلوب يعتمد على قدرة المراجع في ممارسة مهنة الكتابة، ويمكن أن يؤدي الوصف غير الجيد لنظام الرقابة الداخلية إلى سوء فهمه، ومن ثم يؤدي إلى تصميم غير صحيح وتطبيق غير صالح لإختبارات الإلتزام.<sup>1</sup>

**الفرع الثاني: طريقة الإستقصاء:** تقوم هذه الطريقة على إعداد قائمة أسئلة تغطي إجراءات الرقابة الداخلية لكل دور عمليات والبيانات الواردة ويجب أن تصاغ هذه الأسئلة بطريقة تهدف إلى الإستفسار عن تفاصيل العمل وخطواته المتبعة في مركز النشاط، ويراعى عند تصميم القائمة تحديد العلاقة بين الأسئلة المختلفة بطريقة تمكن المراجع من مراعاة الإعتبارات التالية وهي:<sup>2</sup>

- إظهار مصادر المعلومات المستخدمة في الإجابة عن كل سؤال، والتحقق التي تتم للتأكد منها؛
  - التفرقة بين نواحي الضعف البسيطة ونواحي الضعف الجسيمة في إجراءات الرقابة الداخلية؛
  - إحتواءها على وصف تفصيلي لنواحي الضعف في إجراءات الرقابة الداخلية.
- كما تقسم هذه الأسئلة الى عدة أبواب هي كالآتي:
- مدى صحة النظام المحاسبي؛
  - تأمين المعلومات الناتجة عن النظام المحاسبي؛
  - المشتريات والمبيعات؛
  - المدفوعات النقدية؛
  - المقبوضات النقدية؛

<sup>1</sup> جميلة الجوزي، الإجراءات المالية والعمليات للمراجعة الخارجية، مجلة الدراسات الاقتصادية والمالية، العدد 5، 2012، ص 221.

<sup>2</sup> عزوز ميلود، دور المراجعة الخارجية في تقييم أداء نظام الرقابة الداخلية للمؤسسة الاقتصادية، مذكرة ماجستير، اقتصاد وتسيير المؤسسات، كلية علوم التسيير والعلوم الاقتصادية، جامعة 20 اوت 1955- سكيكدة، الجزائر، 2007، ص 76-77.

## الفصل الثاني: تقييم نظام الرقابة الداخلية من طرف المراجع الخارجي

- الرواتب والأجور وما يتبعها.

**الفرع الثالث: طريقة خرائط التدفق:** إن خرائط التدفق هي عرض بياني لنشاط معين، ولدور عمليات محددة، إن هذه الخرائط تمكن المدقق من تقويم إجراءات الرقابة الداخلية بطريقة مختصرة وفي فترة وجيزة نسبياً.

وتتميز خرائط التدفق عن طريقة التقرير الوصفي وطريقة الاستبيان بأنها توضح خط سير العمليات بين إجراء النظام بطريقة بسيطة كما توضح الوسائل المستعملة في إدخال البيانات وإستخراجها (يدوياً، الياً، إلكترونياً) وأجهزة الإدخال والإخراج في حالة الأنظمة الآلية والإلكترونية، وتستخدم في إعداد خرائط التدفق رموز متعارف عليها عالمياً تختلف عن الرموز المستخدمة في إعداد خرائط الإجراءات.<sup>1</sup>

ويستفيد مراجع الحسابات من خرائط التدفق في الأمور التالية:<sup>2</sup>

- تعتبر خرائط التدفق من أفضل الأساليب التي يستخدمها مراجع الحسابات لتجميع المعلومات اللازمة لدراسة وتقييم كافة نظم الرقابة الداخلية؛
- تعتبر خرائط التدفق مفيدة في إتمام عمليات الإتصال الكتابي بسرعة ودقة؛
- يستخدمها مراجع الحسابات في تحديد أوجه القصور في نظم الرقابة الداخلية بسرعة؛
- تتميز خرائط التدفق بأنها تعتمد على لغة نمطية شائعة يمكن توصيلها من خلال الرموز وبذلك يستفيد المراجع من عمل زملاءه ويفهمها بسهولة و هذا عند إستخدام خرائط التدفق في تقييم نظام الرقابة الداخلية.

### المطلب الثاني: خطوات تقييم نظام الرقابة الداخلية

يمكن أن يقوم مراجع الحسابات بدراسة وفحص نظام الرقابة الداخلية في المنشأة محل الفحص من خلال الخطوات التالية:<sup>3</sup>

**الفرع الأول: فهم هيكل نظام الرقابة الداخلية:** يجب على مراجع الحسابات أن يحقق المعرفة الكافية عن نظام الرقابة الداخلية عن طريق الإستفسار من الأشخاص في المستويات المختلفة داخل المنشأة، وكذلك الرجوع إلى المستندات التي توصف نظام الرقابة الداخلية والوظائف للحصول على فهم كافي لهيكل نظام الرقابة الداخلية، ويستطيع مراجع الحسابات إستخدام العديد من الأساليب مثل قوائم الإستقصاء، خرائط التدفق وغيرها.

تهدف عملية التقييم المبدئي لنظام الرقابة الداخلية إلى تحديد النواحي التي يرغب المراجع الإعتماد عليها في عملية التوقف، وقد يقرر عدم الإعتماد على بعض العناصر في نظام الرقابة الداخلية لأسباب معينة منها:

<sup>1</sup> عزوز ميلود، مرجع سبق ذكره، ص 77.

<sup>2</sup> رجب السيد راشد، أصول المراجعة، الدار الجامعية للنشر، الإسكندرية، مصر، 2000، ص 95.

<sup>3</sup> غسان فلاح المطارنة، تدقيق الحسابات المعاصر، الطبعة الثانية، دار المسيرة للنشر والتوزيع، عمان، الأردن، 2009، ص 214-215.

## الفصل الثاني: تقييم نظام الرقابة الداخلية من طرف المراجع الخارجي

- التصميم غير محكم مما يترتب عليه عدم الاطمئنان ودقة البيانات المحاسبية؛
- أن ذلك يتطلب مجهود أكبر عند القيام بالاختبارات والفحص مما يترتب عليه تجاوز الجهد للوفر المتحقق.

**الفرع الثاني: تحديد مخاطر الرقابة:** الخطوة الثانية في عملية تقييم نظام الرقابة الداخلية هي تحديد مخاطر الرقابة، ويمكن لمراجع الحسابات أن يقوم بذلك عن طريق مواطن الضعف والقوة ويجب تسجيلها وتوثيقها وضمها لأوراق التدقيق، كما يجب أن توثق مواطن الضعف والقوة فيما يسمى بأوراق التدقيق الجسر، وقد سمية بذلك لأنها تربط نتائج تقييم النظام بالإجراءات اللاحقة للتدقيق، وقد نص المعيار (400) من معايير التدقيق على أنه عند تطوير خطة التدقيق الشاملة على المراجع تقدير المخاطر الملازمة على مستوى البيانات المالية.

**الفرع الثالث: إختبارات الالتزام:** تهدف هذه الخطوة لإختبارات التحقق من أن أساليب الرقابة في المنشأة تطبق بنفس الطريقة التي وضعت بها، وأن الموظفين بالمنشأة ملزمون بتطبيق إجراءات وأساليب الرقابة ويجب على إدارة المنشأة أن تحث الموظفين على الالتزام بهذه الإجراءات والأساليب عن طريق تدريبهم وأداء المهام المخصصة لكل واحد منهم، لكي يكون على علم تام بمسؤولياته وما هو مطلوب منه.

### المطلب الثالث: مسؤوليات المراجع الخارجي اتجاه نظام الرقابة الداخلية

لقد حددت الإصدارات المهنية الأمريكية ضرورة قيام مراجع الحسابات الخارجي بالخطوات التالية خلال أدائه لمهمته:

**الفرع الأول: تخطيط أعمال فحص هيكل الرقابة الداخلية:** يجب على مراجع الحسابات الخارجي تخطيط أعمال فحص هيكل الرقابة الداخلية لأغراض إبداء الرأي في هيكل الرقابة الداخلية وذلك بطريقة مشابهة لتخطيط أعمال مراجعة القوائم المالية السنوية، ويمكن لمراجع الحسابات أن يحقق ذلك عن طريق فحص المستندات والوثائق المؤيدة لتقرير الإدارة عن مدى فعالية الرقابة الداخلية، وعن طريق إجراء الإستفسارات الملائمة، ويجب على مراجع الحسابات عند قيامه بتخطيط أعمال تكلفية بفحص تقرير الإدارة عن مدى فعالية هيكل الرقابة الداخلية وأن يأخذ بعين الإعتبار طبيعة الصناعة التي تنتمي إليها الشركة، والقوانين واللوائح التي تخضع لها الشركة، وأن يقوم بدراسة الهيكل التنظيمي والشكل القانوني للشركة وهيكل رأسمالها، ومن ناحية أخرى على المراجع أن يأخذ في الاعتبار مدى فعالية وكفاءة إجراءات وسياسات بيئة الرقابة بالإضافة الى مدى وجود إدارة للمراجعة الداخلية، حيث أن وجودها يعني هناك متابعة مستمرة لهيكل الرقابة الداخلية بالشركة للتأكد من فعالية وكفاءة تصميم وتشغيل هيكل الرقابة الداخلية للشركة.<sup>1</sup>

**الفرع الثاني: الحصول على فهم كامل لهيكل الرقابة الداخلية:** يجب على مراجع الحسابات عند قيامه بفحص تقرير الإدارة عن هيكل الرقابة الداخلية أن يحصل على فهم كامل لهيكلها، وذلك عن طريق حصوله على

<sup>1</sup> شحاته السيد شحاته، الرقابة والمراجعة الداخلية الحديثة، دار التعليم الجامعي للطباعة والنشر والتوزيع، الإسكندرية، مصر، 2013، ص61.

## الفصل الثاني: تقييم نظام الرقابة الداخلية من طرف المراجع الخارجي

معلومات تفصيلية وكاملة عن المعلومات التي تتدفق داخل النظام المحاسبي والتي تتضمن كافة العمليات والمبادلات التي قامت بها الشركة، كذلك حصوله على المعلومات الخاصة بأنشطة الرقابة الداخلية في المؤسسة والتي يتم القيام بها لتحقيق أهداف الرقابة، ومن ناحية أخرى يجب على مراجع الحسابات الخارجي الحصول على فهم كامل لهيكل الرقابة الداخلية، كما يمكن للمراجع أن يقوم بالعديد من الاستفسارات الملائمة مع موظفي المؤسسة والإطلاع على الوثائق والمستندات والملفات الخاصة بالسياسات والنظم المطبقة في المؤسسة التي تتضمن النظام المحاسبي وملفات المحاسب الآلي وأن يتعرف على مدى تطبيق تلك السياسات والنظم وذلك للحصول على العديد من المعلومات اللازمة والتي تمكنه من فهم كامل لهيكل الرقابة الداخلية.<sup>1</sup>

**الفرع الثالث: تقييم مدى فعالية تصميم هيكل الرقابة الداخلية:** بعد حصول مراجع الحسابات الخارجي على فهم كافي وكامل لهيكل الرقابة الداخلية بالمؤسسة يقوم بتقييم مدى فعالية تصميم هيكل الرقابة الداخلية، أي أنه يقوم بتقييم ما إذا كان هيكل الرقابة الداخلية قد تم تصميمه بصورة سليمة وجيدة تجعله يحقق أهداف الرقابة وتخفيض المخاطر التي تهدد أهداف الرقابة ومن ناحية أخرى فإنه يجب على مراجع الحسابات الخارجي عند تقييمه لمدى فعالية تصميم هيكل الرقابة أن يتفهم بصورة جيدة للسياسات وإجراءات الرقابة لكل عنصر من عناصر هيكل الرقابة الداخلية الخمس، وهي بيئة الرقابة وتقييم المخاطر وأنشطة الرقابة والمعلومات والاتصالات والمتابعة.<sup>2</sup>

**الفرع الرابع: إختبار وتقييم مدى فعالية تشغيل هيكل الرقابة الداخلية:** بعد قيام مراجع الحسابات الخارجي بتقييم مدى فعالية تصميم هيكل الرقابة الداخلية يقوم بتقييم وإختبار مدى فعالية تشغيل هيكل الرقابة الداخلية، ويتطلب ذلك إختبار وتقييم السياسات والإجراءات الخاصة بكل جزء من الأجزاء التي تتكون فيها هيكل الرقابة الداخلية بهدف معرفة كيفية تطبيق الإجراءات والسياسات المتعلقة بالرقابة ومدى الثبات في تطبيق تلك السياسات والإجراءات مع تحديد الأفراد المكلفين بتطبيقها، وتحديد موقعهم في الهيكل التنظيمي وذلك بهدف الحصول على أدلة كافية وملائمة تمكنه من إبداء رأيه عن مدى فعالية هيكل الرقابة الداخلية بالمؤسسة.<sup>3</sup>

**الفرع الخامس: إعداد تقرير مراجع الحسابات المستقل عن التصديق على تأكيدات الإدارة عن مدى فعالية هيكل الرقابة الداخلية:**<sup>4</sup>

<sup>1</sup> عبد الوهاب نصر، الرقابة والمراجعة الداخلية الحديثة في بيئة تكنولوجيا المعلومات وعولمة راس المال الواقع والمستقبل، الدار الجامعية

الإبراهيمية، الإسكندرية، مصر، 2006، ص153.

<sup>2</sup> شحاته السيد شحاته، مرجع سبق ذكره، ص64.

<sup>3</sup> عبد الوهاب نصر، مرجع سبق ذكره، ص 157.

<sup>4</sup> شحاته السيد شحاته، مرجع سبق ذكره، ص 68.

## الفصل الثاني: تقييم نظام الرقابة الداخلية من طرف المراجع الخارجي

وفقا للإصدارات المهنية الامريكية يمكن لمراجع الحسابات إبداء رأيه في تقرير الإدارة عن مدى فعالية هيكل الرقابة الداخلية بالمؤسسة وذلك بعد تقييمه للأدلة التي أمكن الحصول عليها حيث لها حالتين هما:

- إعداد الإدارة لتقرير مفصل عن مدى فعالية هيكل الرقابة الداخلية: في حالة إعداد إدارة المؤسسة لتقرير مفصل مستقل عن مدى فعالية نظام الرقابة الداخلية، فإن مراجع الحسابات مكلف بالتصديق على هذا التقرير وسيقوم بإعداد تقرير مستقل للتصديق على تأكيدات الإدارة بشأن مدى فعالية هيكل الرقابة الداخلية؛

- إعداد الإدارة لخطاب أو إقرار موجه لمراجع حسابات الخارجي على مدى فعالية هيكل الرقابة الداخلية بالمؤسسة بدلا من إعداد تقرير مستقل: في هذه الحالة يجب أن يشير مراجع الحسابات في تقريره إلى هذا الخطاب أو الإقرار المرسل له من إدارة المؤسسة، وذلك في الفقرة الإفتتاحية مع الإشارة إلى تاريخ هذا الخطاب، كما تضاف فقرة إضافية بعد فقرة الرأي يشير فيها مراجع الحسابات إلى أن تقريره عن التصديق على تقرير الإدارة عن مدى فعالية هيكل الرقابة الداخلية يقتصر إستخدامه على مجلس الإدارة أو إدارة المؤسسة أو لجنة المراجعة بالمؤسسة، بمعنى أن المعلومات الواردة في تقرير مراجع الحسابات يجب ألا يستخدم في أي أغراض أخرى.

## الفصل الثاني: تقييم نظام الرقابة الداخلية من طرف المراجع الخارجي

### خلاصة الفصل

نستنتج من خلال ما تم تناوله في هذا الفصل أن نظام الرقابة الداخلية تعمل بالدرجة الأولى على حماية المؤسسة بصفة عامة وكذلك حماية أصولها وأموالها ومساعدة أعضائها في تنفيذ مهامهم بصفة خاصة وتنمية الكفاءة الإنتاجية للمؤسسة وتتضمن تحقيق السياسات والأهداف التي وضعتها إدارة المؤسسة.

أيضا من خلال تركيز المراجع الحسابات الخارجي على فحص وتقييم نظام الرقابة الداخلية يمكنه الإلمام بمراحل تقييم التي هي العنصر الرئيسي للقيام بالتقييم ويتم بداية بجمع الإجراءات ثم إختبارات الفهم بعد ذلك تقوم بتقييم أولي لنظام الرقابة الداخلية، ويتم التأكد منه من خلال إختبارات الإستمرارية وصولا إلى التقييم النهائي لنظام الرقابة الداخلية التي تحدد نقائص التطبيق في تقييم النظام، ولا ننسى أيضا الأساليب التي تستخدمها المؤسسة وتتمثل في خرائط التدفق، التقرير الوصفي، الإستقصاء.

وفي الأخير يقوم المدقق الخارجي بإبداء رأيه المحايد الذي يعبر عن مدى مصداقية البيانات والمعلومات المحاسبية الخاصة بالمؤسسة محل المراجعة.

الفصل الثالث: نور المراجع  
الخرجي في تقييم نظام  
الرقابة الداخلية لمديرية توزيع  
الكهرباء والغاز ولاية ميله

## الفصل الثالث: دور المراجع الخارجي في تقييم نظام الرقابة الداخلية لمديرية توزيع الكهرباء والغاز لولاية ميله

### تمهيد:

تسعى المراجعة الخارجية لتأكد من صحة وسلامة وصدق البيانات المالية للمؤسسة، ومدى تطابقها للمعايير المتعارف عليها، فهي وسيلة للرقابة من الدرجة الأولى.

وبغرض تدعيم الدراسة النظرية قمنا بإعداد الجانب الميداني للموضوع، فالهدف من هذه الدراسة الميدانية التعرف على دور مراجع الحسابات الخارجي في تقييم نظام الرقابة الداخلية، من خلال توجيه الاستبيان نحو عينة الدراسة التي تتمثل في مهنين مديريه توزيع الكهرباء والغاز لولاية ميله، ولتحقيق هدف الدراسة قمنا بجمع البيانات اللازمة من الإستبيان ومن تم تفرغها في حزمة الأساليب الإحصائية للبحوث الاجتماعية spss.

وقمنا بتقسيم هذا الفصل الى ثلاثة مباحث:

-المبحث الأول: تقديم الشركة الوطنية للكهرباء والغاز لولاية ميله.

-المبحث الثاني: مكونات ومنهجية الدراسة الميدانية.

- المبحث الثالث: إعداد الإستبيان وهيكلته ونتائج المعالجة.

## الفصل الثالث: دور المراجع الخارجي في تقييم نظام الرقابة الداخلية لمديرية توزيع الكهرباء والغاز لولاية ميلة

### المبحث الأول: تقديم الشركة الوطنية للكهرباء والغاز لولاية ميلة

تعد سونلغاز من أهم الشركات الجزائرية التي تقوم بتوزيع الكهرباء ونقل الغاز عن طريق القنوات، كما تتمتع هذه المؤسسة بقدرتها على التدخل في نشاطات أخرى ذات منفعة عامة، سنتعرف عليها فيما يلي:

#### المطلب الأول: تعريف مديرية توزيع الكهرباء والغاز لولاية ميلة

تم فتح شعبة الكهرباء والغاز بولاية ميلة سنة 1987 وكانت تقتصر فقط على متابعة أشغال الكهرباء والغاز والتدخل من أجل إصلاح الأعطاب الناتجة آنذاك، في جانفي 1992 تم فتح مركز ميلة وكانت له الإستقلالية التامة في إدارة شؤون الولاية فيما يخص التزود بالطاقة الكهربائية والغازية.

بموجب التحولات التي طرأت على مجموعة مديرية الكهرباء والغاز سنة 2005 قام مجلس إدارة المجموعة بإعادة تسمية مراكز التوزيع إلى مديريات جهوية وفي سنة 2009 وبموجب توصيات مجلس الإدارة المنعقد بتاريخ 12/03/2009، تم تحويل مرة أخرى تسمية المديريات الجهوية إلى مديرية التوزيع، تقع مديرية التوزيع لولاية ميلة شارع جبهة التحرير الوطني رقم 43 ميلة، نسبة تغطية الكهرباء على مستوى إقليمها وصل إلى 98% بينما وصلت نسبة تغطية الغاز إلى ما يفوق 70% ومن مهامها ما يلي:

- إستغلال، صيانة، تطوير شبكات التوزيع للكهرباء والغاز في الأماكن النائية؛
- تطوير الشبكة لتمكين إيصال الزبون بالمنتج؛
- تسويق الكهرباء والغاز؛
- تمكين إستمرارية النوعية بأقل سعر.

## الفصل الثالث: دور المراجع الخارجي في تقييم نظام الرقابة الداخلية لمديرية توزيع الكهرباء والغاز لولاية ميلة

### المطلب الثاني: الهيكل التنظيمي لمديرية توزيع الكهرباء والغاز لولاية ميلة

ويمكن توضيح الهيكل التنظيمي لمديرية توزيع الكهرباء والغاز لولاية ميلة كما يلي:

شكل رقم (1): الهيكل التنظيمي لمديرية توزيع الكهرباء والغاز لولاية ميلة



المصدر: من إعداد الطالبتين بالإعتماد على وثائق الشركة.

من خلال الشكل السابق يعتبر الهيكل التنظيمي للمؤسسة من بين العوامل التي تؤدي لإبراز طريقة نشاطها، فإنتظام الوظائف وترابطها يؤدي بالضرورة إلى مساهمة المحيط الذي تعيش فيه، حيث تسعى مديرية توزيع الكهرباء والغاز إلى الإهتمام بهذا التنظيم من خلال إجراء التعديلات اللازمة حسب متطلبات النشاط، حيث تضم المديرية الأقسام التالية:

## الفصل الثالث: دور المراجع الخارجي في تقييم نظام الرقابة الداخلية لمديرية توزيع الكهرباء والغاز لولاية ميله

### 1. مدير التوزيع:

يعتبر المدير المسؤول الأول في المديرية، وتتمثل مهامه فيما يلي:

- تنظيم وتسيير ومراقبة كل الإمكانيات الموضوعية تحت تصرفه من أجل خدمة المواطن فيما يتعلق بتوزيع الكهرباء والغاز في أحسن الظروف؛
- توجيه وقيادة أعمال إنجاز المخططات والبرامج والميزانيات في المديرية الخاصة بتوزيع الكهرباء والغاز عبر إختصاص ولاية ميله؛
- يشارك في مختلف العقود؛
- يسهر على أمن المديرية كما أنه يشرف على حسن سير كل مصالح المديرية.

### 2. أمانة المدير (الأمانة العامة):

تكون تحت إشراف المدير وهي تتكلف بالمهام التالية:

- المراسلات والبريد؛
- تنظيم الملفات والوثائق وإستقبال الزبائن؛
- تسجيل المكالمات الهاتفية وضبط مواعيد المدير؛
- طباعة الرسائل والوثائق السرية وهي مكلفة بمختلف الأعمال الرقمية وكتابة البرقيات.

### 3. المكلف بالشؤون القانونية:

- التكفل بالشؤون القانونية لهياكل المديرية؛
- دراسة وفض القضايا والمشاكل ذات الطابع القانوني؛
- تمثيل مديرية الكهرباء والغاز ببعثه المديرية امام الهيئات القانونية واخذ الإجراءات الودية لصالح المجموعة؛
- متابعة قرارات المحكمة؛
- ترسيم ومراقبة الملفات المعقدة؛
- تقييم ونشر المعلومة القانونية في نطاق الحاجة؛
- المشاركة في تحرير دفاتر الشروط والعقود وفي كل تشكيل لجنة السوق، والتكفل بالشؤون القانونية لهياكل المديرية.

## الفصل الثالث: دور المراجع الخارجي في تقييم نظام الرقابة الداخلية لمديرية توزيع الكهرباء والغاز لولاية ميله

### 4. المكلف بالأمن:

- القيام بالزيارات مع برمجة عمليات النوعية؛
- تحضير اجتماعات لمصالح المديرية؛
- القيام بتحضير حوادث محاكية للحوادث الحقيقية وهذا بالتعاون مع المصالح التقنية؛
- تطبيق كل التوجيهات والتعليمات المتوقعة بالصحة والسلامة.

### 5. المكلف بالأمن الداخلي:

تتمثل مهامه في:

- المتابعة المستمرة لكل اشكال الامن الداخلي المديرية الجهوية، والمصالح التقنية للكهرباء والغاز والمصالح التجارية(الوكالات)؛
- الإعلام الدوري لمساعدة المدير الجهوي؛
- إنجاز التقارير في الوقت اللازم ادا تعلق الامر بحادث طارئ؛
- إجراء دوريات عبر كل الوحدات التابعة لها إقليميا ودراسة ميدانية لأجهزة الامن ووضعيتها؛
- إعداد مخطط الأمن الداخلي PSI للمديرية الجهوية بالتعاون مع مهندس الامن والسلطات المحلية.

### 6. الأقسام والمصالح:

- قسم تقنيات الكهرباء: وينقسم الى:

أ. مصلحة مراقبة تقنيات استغلال الشبكات: وتنقسم الى شعب:

شعبة إستغلال الشبكات ومهامها هي:

- تحضير برامج لصيانة المشاريع؛
  - تصميم المخططات البيانية للمراكز ذات الأهمية؛
  - مراقبة انجاز برامج الصيانة؛
  - تأمين التنسيق بخصوص الاستغلال بين مراكز النقل والمديرية التقنية للمديرية العامة.
- شعبة المشاريع ومن مهامها:

## الفصل الثالث: دور المراجع الخارجي في تقييم نظام الرقابة الداخلية لمديرية توزيع الكهرباء والغاز لولاية ميله

- متابعة وتحليل إحصائيات المشاريع؛
  - تعيين تصميم كل البطاقات للشبكات الجهوية للمركز والشبكات تحت أرضية على حسب حجم المدن والمعايير المعمول بها؛
  - ضمان تسيير المحولات.
- ب. مصلحة تطوير شبكات الكهرباء:** وتتضمن نشاطاتها الوظيفية ما يلي:
- تصميم المخطط البياني العام للمديرية الجهوية للتوزيع المتعلقة بالدراسات المتخصصة للخسائر والتعويضات؛
  - تكوين بنك معلومات خاص بحاجات الدراسات؛
  - الإنجاز السنوي لمخطط التجهيز على المدى المتوسط والقصير بناء على القرارات المتخذة من طرف مختلف اللجان وضمان تنفيذ هذه القرارات.
- ج. مصلحة أشغال الضغط المنخفض:** تقوم بتنفيذ مشاريع ربط وتموين زبائن جدد والتكفل بأعمال صيانة المشاريع وتصلح جميع الاعطاب فيه.
- د. مصلحة صيانة الكهرباء:** وتتكفل هذه المصلحة بنشاطات البحث عن الأعطاب في الكوابل وإجراء الاختبارات عليها، إضافة إلى ذلك مهام ضمان تسيير وصيانة أجهزة العدادات وأجهزة القياس وحماية كل التجهيزات الإلكترونية.
- **قسم تقنيات الغاز:** وينقسم هذا القسم الى عدة مصالح:
- أ. مصلحة إستغلال الشبكات:** ومن أهم نشاطات هذه المصلحة:
- تنفيذ برامج الصيانة للمشاريع الخاصة بالغاز؛
  - تولي وظيفة متابعة وتحليل الإجراءات الدورية؛
  - إعداد مخطط طوارئ ومتابعة وتحليل إحصائيات الحوادث.
- ب. مصلحة تسيير المشاريع:** وتتكفل بمتابعة وتحليل الإحصائيات للمشاريع (شبكات الربط، حفر الغاز، والمراكز، وكذا تنفيذ المخططات لحماية القنوات الغازية).
- ج. مصلحة تطوير الشبكات:** تختص بإعداد المخطط البياني العام للمديرية الجهوية لتوزيع الغاز وتأمين حاجياتها بخصوص دراسات تدعيم وتأمين قنوات الغاز.
- د. مصلحة صيانة الغاز:** وتتركز وظيفتها على نقطتين أساسيتين:

## الفصل الثالث: دور المراجع الخارجي في تقييم نظام الرقابة الداخلية لمديرية توزيع الكهرباء والغاز لولاية ميلة

- حماية قنوات الغاز حيث تضطلع بإعداد دراسات الصيانة، وكذا تسيير وضمان حماية التجهيزات الحامية للقنوات؛

- تعمل على تنفيذ البرامج السداسية وتحليل النتائج وكذا البحث عن مناطق تسربات الغاز وتلحيم القنوات.

• قسم دراسة وتنفيذ الكهرباء والغاز: ويختص هذا القسم أساسا بوظائف:

- متابعة الطلبات المقدمة للمديرية الجهوية المتعلقة بالتزويد بالكهرباء والغاز؛

- تجميع الملفات التقنية للمشاريع الملزم إنجازها؛

- تنظيم فتح الورشات مع مقاولات الإنجاز؛

- مراقبة وتفتيش المشاريع ميدانيا وكذا عمليات التدقيق والمصادقة عليها؛

- التكفل بحل المشاكل التي تقع بالورشة؛

- تحرير تقارير التقدم في الأشغال اليومية والاسبوعية.

• قسم الموارد البشرية: ويعنى هذا القسم بشؤون الموظفين حيث ان اهم وظيفة هي تنمية الموارد البشرية من حيث:

- تحفيز وتوجيه ومراقبة مخططات الموارد البشرية بالمؤسسة (التوظيف، التكوين والترقية)؛

- ضمن التنسيق ومراقبة نشاط الارادات والاقسام فيما يخص تسيير الموظفين (التوظيف، الاستقبال، والتكوين والتحويل).

ويتكون هذا القسم من:

أ. مصلحة الإدارة العامة: وتضطلع بمهام:

- ضمان السير الإداري للموظفين؛

- اعداد الميزانية وعقود التسيير الخاصة بالموظفين؛

- ضمان متابعة ومراقبة ظروف تسيير الموارد البشرية؛

- السهر على اعداد الاحصائيات المتعلقة بالموظفين؛

- رفع تقارير الى المدير بخصوص التجاوزات المسجلة في تطبيق اللوائح وقواعد العمل؛

- السهر على اعداد حسابات أجور الموظفين.

## الفصل الثالث: دور المراجع الخارجي في تقييم نظام الرقابة الداخلية لمديرية توزيع الكهرباء والغاز لولاية ميلة

**ب. مصلحة التكوين:** وتسهر على انجاز النشاطات التالية:

- تعيين الاحصائيات الدورية للموظفين المكونين؛
- تزويد المسيرين بالتحاليل والمعلومات الضرورية من اجل تحديد الاحتياجات التكوينية؛
- تصميم واعداد المخططات التدريبية؛
- تنفيذ مخططات التكوين ومتابعتها كما ونوعا؛
- تقييم اثار ونتائج التكوين على مستوى كل إدارة وقسم وتنظيم ومتابعة انجاز نشاطات التكوين في وسط العمل.

• **قسم الشؤون العامة:** وينقسم هذا القسم الى المصالح التالية:

**أ. مصلحة الوسائل:** ومن مهامها:

- تنظيم وتسيير أرشيف المؤسسة؛
  - استقبال وتسجيل وتوزيع بريد المؤسسة؛
  - تعيين ملفات منشآت المؤسسة.
- ب. مصلحة المشتريات:** وتتكفل هذه المصلحة بضمان تسيير وسائل وعتاد الشركة، والحضور مع باقي المديريات من اجل شراء عتاد المؤسسة.

**ج. مصلحة حضيرة السيارات:** تهتم بإعداد الاحصائيات وتسيير الوقود.

• **قسم العلاقات التجارية:** ويقوم رئيس هذا القسم بالسهر على مراقبة المجالات التالية:

- إدارة عقود الاشتراك؛

- إدارة شؤون الزبائن؛

- إدارة حسابات الزبائن.

• **قسم تشغيل نظام المعلومات:** ويتكفل هذا القسم بمهام:

- ضمان تسيير مركز المعالجة الالية للمعلومات؛

- تسيير جملة عتاد الاعلام الالي بالمؤسسة وفروعها؛

## الفصل الثالث: دور المراجع الخارجي في تقييم نظام الرقابة الداخلية لمديرية توزيع الكهرباء والغاز لولاية ميلة

- تطوير التطبيقات ذات الأهمية القصوى.

• قسم إدارة الأسواق: هذا القسم مسؤول عن:

- متابعة تنفيذ الاعتمادات؛

- إعداد وإطلاق المناقصات؛

- متابعة تنفيذ البرامج الاستثمارية.

• قسم تخطيط الكهرباء والغاز: تنقسم الى مصلحتين:

أ. مصلحة تخطيط شبكة الكهرباء:

- وضع خطة مدير فرع توزيع؛

- جمع الدراسات الخاصة بضمان أغراض إدارة التوزيع؛

التحقق من صحة برنامج الاستثمار.

ب. مصلحة تخطيط شبكة الغاز:

- دراسة أنماط إعادة هيكلة وتطوير شبكات مختلف التجمعات؛

- ضمان امتثال الخطة مع التضاريس؛

- التحكم في بيئة العمل التي أجريت من خلالها الدراسات.

• قسم المالية والمحاسبة:

أ. مصلحة المالية:

- ضمان ومتابعة حسابات الخزينة ومراقبة الشروط والتعاملات البنكية للمؤسسة؛

- تحديد توقعات الخزينة على المدى القصير؛

- تراقب الصناديق المالية الواردة من فروع المديرية الجهوية.

ب. مصلحة الميزانية ومراقبة التسيير:

- إعداد الميزانية التقديرية للمؤسسة؛

- إعداد جدول التحكم وحوصلة النشاطات مركز التوزيع؛

## الفصل الثالث: دور المراجع الخارجي في تقييم نظام الرقابة الداخلية لمديرية توزيع الكهرباء والغاز لولاية ميله

- إعداد لوحة القيادة .

### ج. مصلحة المحاسبة:

- ضمان تحقيق ومراقبة العمل المحاسبي للعمليات؛

- تقييد فواتير الأشغال والموردون؛

- تقييد العمليات الخاصة بتسديد الموردين؛

- تقييد العمليات الخاصة بالتنازل بين الوحدات؛

- تصحيح الأخطاء المقيدة في مختلف اليوميات؛

- إعداد جدول حسابات النتائج؛

- إعداد الميزانية الختامية.

## المبحث الثاني: مكونات ومنهجية الدراسة الميدانية

نبين في هذا المبحث عناصر الدراسة، والمتمثلة في مجتمع الدراسة، والجزء محل الدراسة والمتمثل في العينة، بالإضافة الى توضيح حدود الدراسة.

### المطلب الأول: مجتمع الدراسة

تمثل مجتمع الدراسة في ثلاث اقسام من العمل:

1- قسم المحاسبة

2- قسم التسيير

3- قسم تجاري

4- أقسام أخرى (قسم العلاقات التجارية، قسم اشغال الغاز والكهرباء...إلخ).

### المطلب الثاني: عينة الدراسة

لقد قمنا بتحديد حجم العينة ب 30 عينة من العمال أصحاب الإختصاص في مجال المحاسبة والتسيير والتجارة وغيرها من المجالات على مستوى مديرية توزيع الكهرباء والغاز لولاية ميله، وقمنا بإعداد استبيان وتوصيله للعينة المدروسة.

## الفصل الثالث: دور المراجع الخارجي في تقييم نظام الرقابة الداخلية لمديرية توزيع الكهرباء والغاز لولاية ميله

### الجدول رقم (1): الإحصائيات المتعلقة بالإستبيان

البيان	العدد	النسبة المئوية %
الإستثمارات الموزعة	30	100
الإستثمارات غير المسترجعة	0	0
الإستثمارات الصالحة للدراسة	30	100

المصدر: من إعداد الطالبتين.

الملاحظ من خلال الجدول، أن الإستثمارات الموزعة بلغت 30 إستمارة، وإسترجعت كلها وهي إستثمارات صالحة للدراسة.

### المطلب الثالث: حدود الدراسة

تتمثل حدود هذه الدراسة فيما يلي:

- الحدود المكانية: مديرية توزيع الكهرباء والغاز لولاية ميله.
- الحدود الزمنية: إمتدت هذه الدراسة للفترة ما بين 2022/03/10 إلى غاية 2022/03/25.

### المبحث الثالث: إعداد الإستبيان وهيكلته ونتائج المعالجة

سنتناول في هذا المبحث إلى أهم العناصر التي تمت مراعاتها لدى إعداد إستمارة الإستبيان، بالإضافة إلى بيان هيكله الإستبيان، وخصائص العينة، ونتائج المعالجة المتوصل إليها.

### المطلب الأول: إعداد وهيكله الإستبيان

#### الفرع الأول: إعداد الإستبيان

بغية تسهيل عملية التحليل، وعقب التحصيل النهائي لإستمارات الإستبيان، قامت الطالبتين بتجميع البيانات المحصلة وتقريرها في كل من برنامج EXEL2016 وبرنامج SPSS22 حسب طبيعة المعلومة.

ففيما يخص جمع وتبويب المعلومات التي تخض عينة الدراسة، تم إعداد مجموعة جداول تم إستخلاصها بالإعتماد على برنامج EXEL2016، وبنفس البرنامج تم تمثيل تلك الجداول في أشكال تعطي وضوحاً أكثر وتسهل عمليتي الملاحظة والتحليل بالنسبة لمحاور الإستبيان، تم تجميع وتبويب إجابات افراد العينة في برنامج SPSS22 الذي يتيح جملة من الأساليب الإحصائية المساعدة على التحليل الجيد والموضوعي لمخرجات

## الفصل الثالث: دور المراجع الخارجي في تقييم نظام الرقابة الداخلية لمديرية توزيع الكهرباء والغاز لولاية ميله

الإستبيان ومن بين هذه الأساليب نجد: التكرارات، النسبة المئوية، المتوسطات الحسابية، والانحرافات المعيارية... الخ، وهي الأساليب التي استخدمها الطالب وفق ما يلي:

**1- الفا كرونباخ:** لمعرفة ثبات فقرات الإستبانة؛

**2-النسب المئوية:** بغية التفريق بين فئات العينة، بناء على المعلومات الشخصية لأفرادها ومعرفة توجه إجابات أفراد العينة الى إجمالي العينة، وتم إعتداد هذين المؤشرين في كافة عبارات؛

**3-التوزيعات التكرارية:** تهدف الى التعرف على تكرار الإجابات عند افراد العينة،

**4- المتوسط الحسابي:** باعتباره أحد مقاييس النزعة المركزية، تم إستعمال المتوسط الحسابي لمعرفة الإتجاه العام لإجابات أفراد عينة الدراسة؛

**5- الانحراف المعياري:** لمعرفة درجة تشتت القيم عن المتوسط الحسابي؛

**6-مقياس ليكارت الخماسي:** تم استخدامه لإبراز آراء افراد العينة حول الأسئلة الموجودة في الاستبيان؛

**7-معامل الارتباط بيرسون:** تم إستخدامه لمعرفة العلاقة بين المحاور، حيث يكون الارتباط قويا عند اقتراب قيمته من الواحد الصحيح، وضعيفا عند اقترابه من الصفر، وتكون قيمته موجبة عندما يكون الارتباط طردي، وعكسي عندما تكون قيمته سالبة؛

**8-معامل انوفا:** تم استخدامه لدراسة الفروق بين المتوسطات لثلاث عينات مستقلة او اكثر للتحقق مما اذا كانت هناك فروق معنوية بين متوسطات العينة قيد الدراسة ام لا.

**9-إختبار التوزيع الطبيعي:** لمعرفة نوع البيانات هل تتبع توزيع طبيعي أو لا.

**10-تحليل الإنحدار:** أداة إحصائية قوية ومرنة تستعمل لتحليل العلاقة الإرتباطية بين متغير تابع واحد أو أكثر من المتغيرات المستقلة.

**11-إختبار T-Test:** هو أحد أهم الإختبارات الإحصائية وأكثرها إستخداما في الأبحاث التي تهدف للكشف عن دلالة الفروق الإحصائية بين متوسطات العينة.

### الفرع الثاني: هيكل الاستبيان

تم تقسيم الاستبانة الى:

**الجزء الأول:** شمل هذا الجزء المعلومات الشخصية للعينة تحت الدراسة (الجنس، السن، المؤهل العلمي، اقسام العمل، الخبرة المهنية)؛

## الفصل الثالث: دور المراجع الخارجي في تقييم نظام الرقابة الداخلية لمديرية توزيع الكهرباء والغاز لولاية ميلة

**الجزء الثاني:** تم تقسيم هذا الجزء تماشياً مع طبيعة الموضوع الى محورين، المحور الأول يتضمن دور المراجعة الخارجية تشكل في مجملها 10 أسئلة؛ اما المحور الثاني فيتناول فعالية نظام الرقابة الداخلية تشكل في 10 أسئلة.

يتكون المقياس المقترح من مجموعة من الأسئلة التي تختلف بصدها وجهات النظر، مستخدمين خمسة أنماط لإجابة حيث تتدرج من (موافق بشدة، موافق، محايد، غير موافق، غير موافق بشدة)، حيث تعطي الإجابة التي تمثل على مستوى الاتجاهات الإيجابية خمس درجات، والاجابات التي تليها أربع درجات، ثلاث درجات فدرجتين ثم درجة واحدة وهكذا، وفقاً لمقياس ليكارت الخماسي والموزع درجاته كالتالي:

### جدول رقم (2): معايير تحديد الاتجاه

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

المصدر: من إعداد الطالبتين.

وقد تم الإعتماد في إعداد الإستبيان على الشكل المغلق، الذي يعتمد على طرح عبارات لها إجابات محددة.

ويتم بعد ذلك حساب المتوسط الحسابي، ثم نحدد الإتجاه حسب قيم المتوسط المرجح كما يلي:

### جدول رقم (3): مقياس ليكارت الخماسي

المستوى	المتوسط الحسابي
1	من 1 الى 1.79
2	من 1.8 الى 2.59
3	من 2.6 الى 3.39
4	من 3.40 الى 4.19
5	من 4.20 الى 5

المصدر: من إعداد الطالبتين.

## المطلب الثاني: عرض خصائص عينة الدراسة

### 1-الجنس :

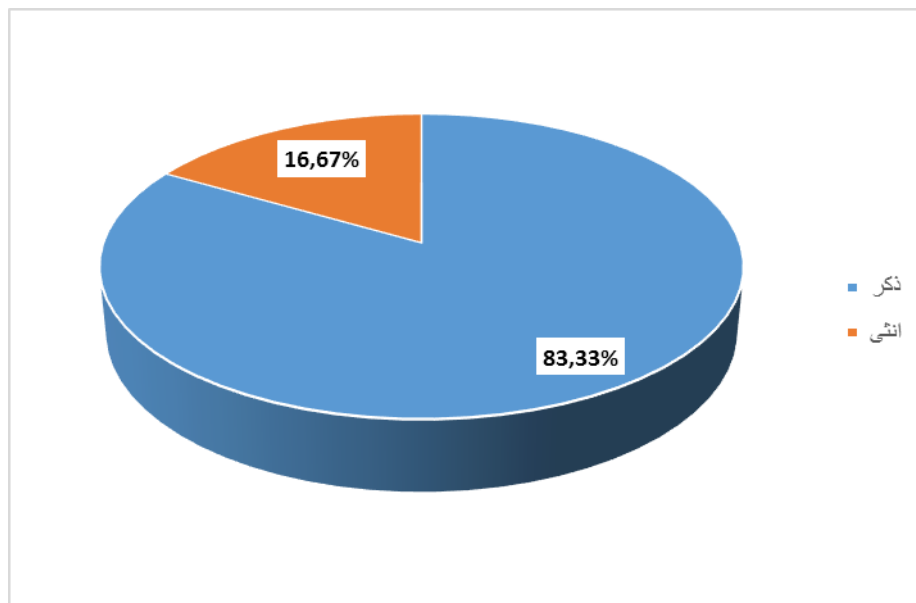
## الفصل الثالث: دور المراجع الخارجي في تقييم نظام الرقابة الداخلية لمديرية توزيع الكهرباء والغاز لولاية ميلة

جدول رقم (4): توزيع أفراد العينة حسب الجنس

الجنس	التكرار	النسبة %
ذكر	25	83.3 %
انثى	5	16.67 %
المجموع	30	100 %

المصدر: من إعداد الطالبتين بالاعتماد على تحليل الاستبيان من خلال حزمة SPSS22.

شكل رقم (2): تمثيل توزيع أفراد العينة حسب الجنس



المصدر: من إعداد الطالبتين بالإعتماد على تحليل الإستبيان من خلال حزمة SPSS22.

يوضح لنا الجدول رقم (4) توزيع افراد عينة الدراسة حسب الجنس، فنلاحظ ان نسبة الذكور في عينة الدراسة تفوق نسبة الإناث، حيث تبلغ نسبة الذكور 83.3 % وهو ما يعادل 25 ذكرا بينما بلغت نسبة الإناث 16.7 % أي 5 إناث.

**2-العمر:** بناء على التقسيم المنتهج بالنسبة لفئات العمر لأفراد عينة الدراسة تحصلنا على التكرارات الموضحة في الجدول التالي :

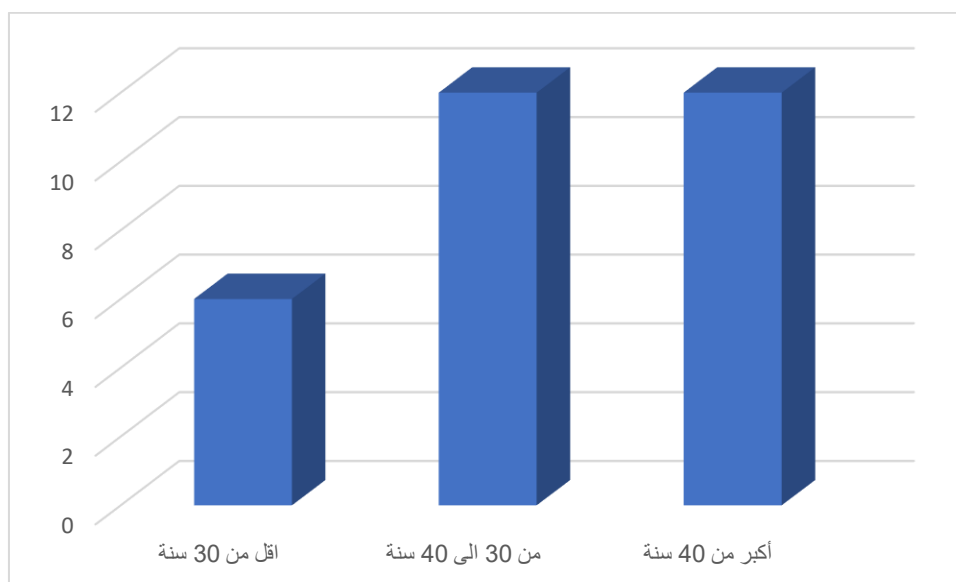
## الفصل الثالث: دور المراجع الخارجي في تقييم نظام الرقابة الداخلية لمديرية توزيع الكهرباء والغاز لولاية ميلة

جدول رقم (5): توزيع أفراد العينة حسب الفئات العمرية

الفئة	التكرار	النسبة %
اقل من 30 سنة	6	20 %
من 30 الى 40 سنة	12	40 %
أكبر من 40 سنة	12	40 %
المجموع	30	100 %

المصدر: من إعداد الطالبتين بالإعتماد على تحليل الإستبيان من خلال حزمة SPSS22.

شكل رقم (3): تمثيل توزيع أفراد العينة حسب الفئات العمرية



المصدر: من إعداد الطالبتين بالإعتماد على نتائج الإستبيان.

يوضح لنا الجدول رقم (5) توزيع أفراد عين الدراسة على الفئات العمرية، ويمكن إستخلاص منه ما يلي:

الأفراد الذين يقل عمرهم عن 30 سنة يشكلون نسبة 20%، وهم يمثلون أقل نسبة ونسبة الأفراد الذين تتراوح أعمارهم بين 30 و40 سنة هي 40 %، ونسبة الافراد الذين كانت أعمارهم أكبر من 40 سنة فهم يمثلون نسبة 40 %.

**3-المؤهل العلمي** : كانت التكرارات والنسب التي تخص تصنيف افراد عينة الدراسة وفق المؤهلات العلمية كما هو مبين في الجدول التالي :

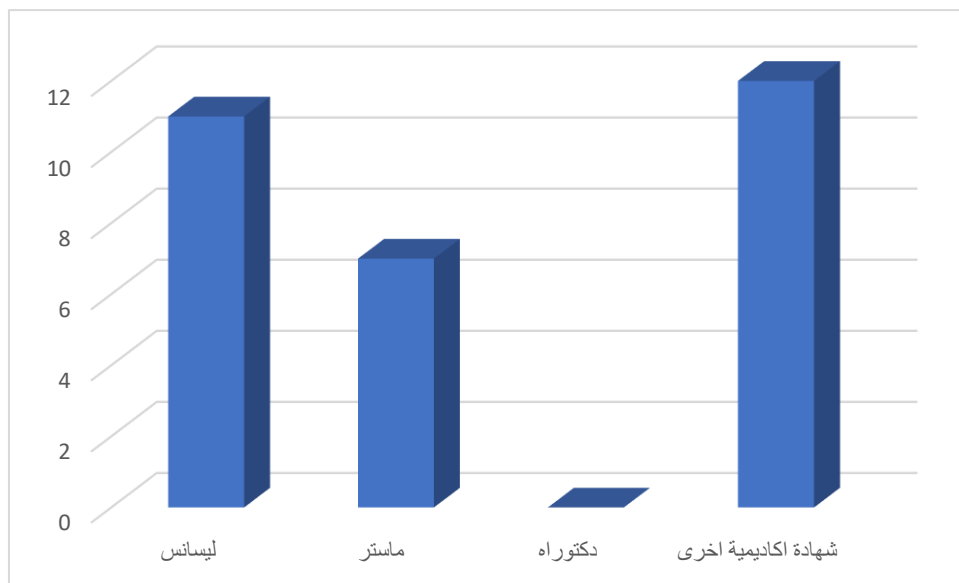
## الفصل الثالث: دور المراجع الخارجي في تقييم نظام الرقابة الداخلية لمديرية توزيع الكهرباء والغاز لولاية ميلة

جدول رقم (6): توزيع افراد العينة حسب المؤهل العلمي

المستوى التعليمي	التكرار	النسبة المئوية %
ليسانس	11	36.7 %
ماستر	7	23.3 %
دكتوراه	0	0 %
شهادة اكاديمية أخرى	12	40 %
المجموع	30	100 %

المصدر: من اعداد الطالبتين بالاعتماد على تحليل الاستبيان من خلال حزمة SPSS22.

الشكل رقم (4): تمثيل توزيع افراد العينة حسب المؤهل العلمي



المصدر: من إعداد الطالبتين بالاعتماد على نتائج الاستبيان.

يوضح لنا لجدول رقم (6) الدرجات العلمية والشهادات المتوفرة لدى أفراد عينة الدراسة، فكانت نسبة الحاصلين على شهادة ليسانس 36.7 %، بينما كانت نسبة الحاصلين على شهادة الماستر 23.3 %، ونسبة الحاصلين على شهادة الدكتوراه 0 %، اما نسبة الحاصلين على شهادة اكاديمية أخرى فكانت 40 %.

## الفصل الثالث: دور المراجع الخارجي في تقييم نظام الرقابة الداخلية لمديرية توزيع الكهرباء والغاز لولاية ميلة

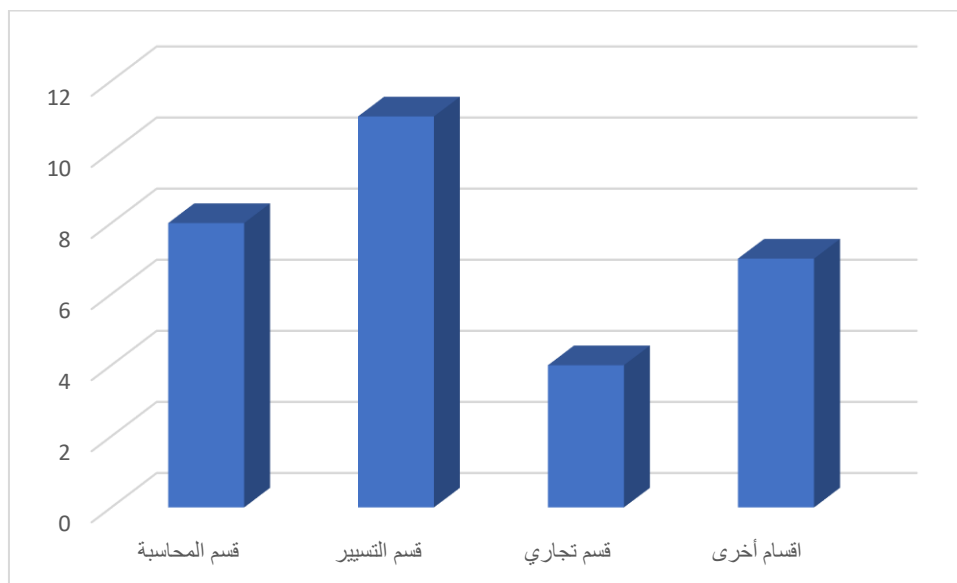
### 4- أقسام العمل :

جدول رقم (7): توزيع أفراد العينة حسب أقسام العمل

أقسام العمل	التكرار	النسبة المئوية %
قسم المحاسبة	8	26.7 %
قسم التسيير	11	36.7 %
قسم تجاري	4	13.3 %
أقسام أخرى	7	23.3 %
المجموع	30	100 %

المصدر: من إعداد الطالبتين بالاعتماد على تحليل الاستبيان من خلال حزمة SPSS22.

شكل رقم (5): تمثيل توزيع أفراد العينة حسب أقسام العمل



المصدر: من إعداد الطالبتين بالاعتماد على نتائج الإستبيان.

يوضح لنا الجدول رقم (7) توزيع أفراد عينة الدراسة وفقا لأقسام العمل، فكانت نسبة قسم المحاسبة 26.7%، ونسبة قسم التسيير 36.7%، بينما بلغت نسبة القسم التجاري 13.3%، اما اقسام أخرى بلغت نسبة 23.3%.

## الفصل الثالث: دور المراجع الخارجي في تقييم نظام الرقابة الداخلية لمديرية توزيع الكهرباء والغاز لولاية ميلة

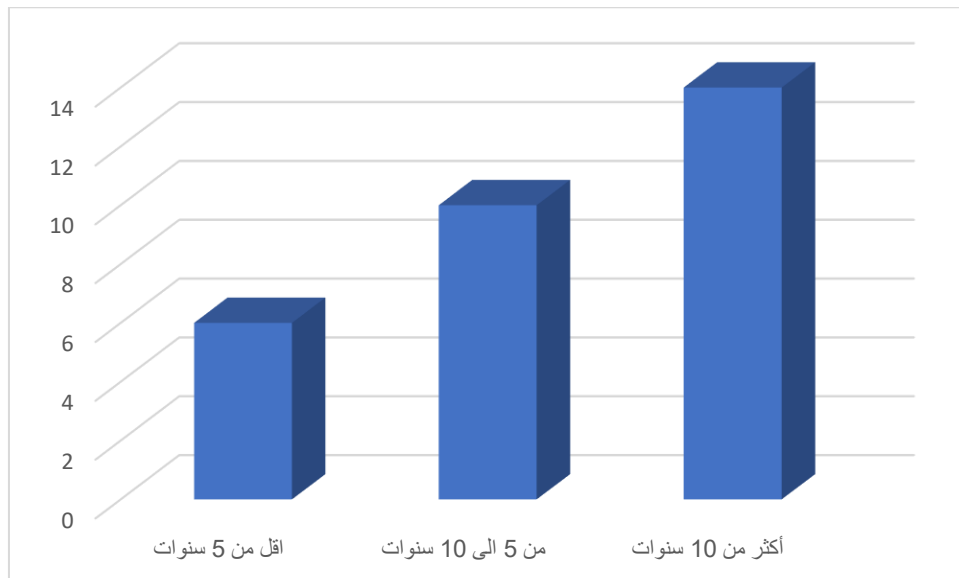
### 5-الخبرة المهنية :

جدول رقم (8): توزيع افراد العينة حسب الخبرة المهنية

النسبة المئوية %	التكرار	الخبرة
20 %	6	اقل من 5 سنوات
33.3 %	10	من 5 الى 10 سنوات
46.7 %	14	أكثر من 10 سنوات
100 %	30	المجموع

المصدر: من إعداد الطالبتين بالاعتماد على تحليل الاستبيان من خلال حزمة SPSS22.

شكل رقم (6): تمثيل توزيع أفراد العينة حسب الخبرة المهنية



المصدر: من إعداد الطالبتين بالاعتماد على نتائج الإستبيان.

يوضح لنا الجدول رقم (8) توزيع أفراد عينة الدراسة وفق فئات زمنية تم تقسيمها وفق الخبرات المهنية المتوافرة لديهم، فنجد أن:

نسبة الأفراد الذين تقل خبرتهم المهنية عن 5 سنوات يمثلون 20%، أما الخبرة المهنية ما بين 5 و10 تشكل 33.3%، أما بالنسبة لأكثر من 10 سنوات فتمثل نسبة 46.7%.

## الفصل الثالث: دور المراجع الخارجي في تقييم نظام الرقابة الداخلية لمديرية توزيع الكهرباء والغاز لولاية ميلة

### المطلب الثالث: تحليل وتفسير نتائج الاستبيان

#### الفرع الأول: إختبار التوزيع الطبيعي

لكل إختبار له قيمة إحصائية يرمز لها بالرمز (sig) من خلالها يتم الحكم على نوع التوزيع وهذا بمقارنتها مع مستوى الدلالة 0.05، حيث إذا كانت:

- قيمة (sig) أقل من 0.05 فإن البيانات لا تتبع التوزيع الطبيعي.
  - قيمة (sig) أكبر من 0.05 فإن بيانات العينة نحو متغيرات الدراسة تتبع التوزيع الطبيعي.
- وفيما يلي نتائج كشف نوع توزيع بيانات المستجوبين نحو متغيرات الدراسة:

#### **جدول رقم (9): نتائج إختبار التوزيع الطبيعي**

محاور الإستبيان	القيمة الإحصائية للإختبار	القيمة الإحصائية sig	نوع توزيع بيانات كل محور
المحور الأول المتعلق بالمتغير المستقل	0.286	0.065	يتبع التوزيع الطبيعي
المحور الثاني المتعلق بالمتغير التابع	0.285	0.082	يتبع التوزيع الطبيعي

المصدر: من إعداد الطالبتين بالإعتماد على نتائج SPSS22.

من خلال الجدول أعلاه نجد أن:

- القيمة الإحصائية للمحور الأول المراجعة الخارجية بلغت 0.065 وهي أكبر من مستوى الدلالة 0.05 وعليه فإن بيانات العينة لهذا المحور تتبع التوزيع الطبيعي.
- القيمة الإحصائية للمحور الثاني نظام الرقابة الداخلية بلغت 0.082 وهي أكبر من مستوى الدلالة 0.05 وعليه فإن بيانات العينة لهذا المحور تتبع التوزيع الطبيعي.

#### الفرع الثاني: تحليل الصدق والثبات

الصدق الظاهر في الاستبيان: تم عرض الاستبيان على الاستاد المشرف وقد استجابتا الباحثتين لآراء الأساتذة وقامتا بإجراءات ما يلزم من حذف وتعديل في ضوء اقتراحاتها بعد تسجيلها في نموذج تم اعداده لهذا الغرض.

## الفصل الثالث: دور المراجع الخارجي في تقييم نظام الرقابة الداخلية لمديرية توزيع الكهرباء والغاز لولاية ميلة

وللتأكد من الصدق والثبات تم احتساب معامل الفاكرومباخ، وكانت النتائج كما هي موضحة في الجداول التالية:

جدول رقم (10): إختبار ثبات الاستبيان

المحور	عدد الأسئلة	الفاكرونباخ
المحور الأول	10	0.745
المحور الثاني	10	0.886
معدل الثبات العام	20	0.862

المصدر: من إعداد الطالبتين بالإعتماد على تحليل الإستبيان من خلال حزمة SPSS22.

يلاحظ من الجدول أن معامل الثبات الخاصة بالمحورين تزيد عن النسبة المقبولة إحصائيا والبالغة 0.6، وبهذا نكون قد تأكدنا من صدق وثبات الإستبانة، وبالتالي قابلة للدراسة والتحليل.

### الفرع الثالث: تحليل فقرات المحور الأول المتعلق بالمراجعة الخارجية

بغرض تحليل النتائج المستخلصة من الإستبيان، تم الاعتماد على بعض الطرق الإحصائية المنتقاة من برنامج SPSS22 بناء على الحاجة إلى دلالتها، والمتمثلة في التكرارات، النسب المئوية، المتوسط الحسابي وكذا الإنحراف المعياري والمقابلة لكل عبارة في الإستبيان.

الجدول رقم (11): التكرارات والمتوسط الحسابي والإنحراف المعياري لإجابات العينة حول المراجعة الخارجية.

الرقم	عبارات المحور الأول	المقياس	غير موافق بشدة	غير موافق	محايد	موافق بشدة	موافق	المتوسط الحسابي	الانحراف المعياري	الترتيب	درجة الموافقة
01	المراجعة الخارجية عملية منظمة	العدد	0	1	2	25	2	3.933	0.520	3	موافق
		النسبة	0	3.3	6.7	83.3	6.7				
02	المراجعة الخارجية يقوم بها مهني مؤهل مستقل عن الشركة	العدد	0	2	12	13	3	3.566	0.773	9	موافق
		النسبة	0	6.7	40.0	43.3	10.0				

الفصل الثالث: دور المراجع الخارجي في تقييم نظام الرقابة الداخلية لمديرية توزيع الكهرباء  
والغاز لولاية ميلة

موافق	7	0.714	3.800	3	20	5	2	0	العدد	03	المراجعة الخارجية وسيلة تهدف الى خدمة عدة طرائف تستخدم القوائم المالية وتعتمدها في اتخاذ قراراتها
				10.0	66.7	16.7	6.7	0	النسبة		
موافق	4	0.784	3.933	6	18	4	2	0	العدد	04	يقوم المراجع الخارجي بالتحقيق في نطاق مهمته فقط
				20.0	60.0	13.3	6.7	0	النسبة		
محايد	10	0.773	3.233	1	10	14	5	0	العدد	05	لا يوجد تعارض بين مصالح مراجع الحسابات الخارجي ومصصلحة الشركة محل المراجعة
				3.3	33.3	46.7	18.7	0	النسبة		
موافق بشدة	2	0.691	4.266	12	14	4	0	0	العدد	06	يحتفظ المراجع الخارجي بكل امانة بأسرار الشركة محل المراجعة
				40.0	46.7	13.3	0	0	النسبة		
موافق بشدة	1	0.678	4.566	20	7	3	0	0	العدد	07	يقدم المراجع الخارجي

الفصل الثالث: دور المراجع الخارجي في تقييم نظام الرقابة الداخلية لمديرية توزيع الكهرباء

والغاز لولاية ميلة

				66.7	23.3	10.0	0	0	النسبة	تقاريره المالية بكل مصداقية وشفافية	
محاييد	8	0.739	3.733	5	12	13	0	0	العدد	08 إمكانية التأكد من تطبيق المراجع الخارجي للمعايير المهنية المتعارف عليها	
				16.7	40.0	43.3	0	0	النسبة		
موافق	6	0.776	3.866	4	21	2	3	0	العدد	09 المراجع الخارجي يبدأ انطلاقاته في تنفيذه لمهمته بالحصول على معرفة عامة حول الشركة محل المراجعة	
				13.3	70.0	6.7	10.0	0	النسبة		
موافق	5	0.711	3.9	5	18	6	1	0	العدد	10 ان الاجتماع النهائي الذي يعقده المراجع الخارجي والمسيرين	

الفصل الثالث: دور المراجع الخارجي في تقييم نظام الرقابة الداخلية لمديرية توزيع الكهرباء  
والغاز لولاية ميله

				16.7	60.0	20.0	3.3	0	النسبة	والمسؤولين من شانه توضيح كل النقاط والأدلة والإثباتات التي يتحصل عليها المراجع اثناء أداء مهنته
موافق	-	0.396	3.880	إجمالي المحور الأول المتعلق بدور المراجعة الخارجية						

المصدر: من إعداد الطالبتين بالإعتماد على نتائج SPSS22.

يتضح من خلال الجدول أعلاه ان:

إجابات عينة الدراسة ذات المتوسط الحسابي قدر ب 3.880 يعني موافقة لأفراد العينة تعكس مستوى إدراكهم لدور المراجعة الخارجية، ويبين كذلك الإنحراف المعياري المقدر ب 0.396 على أن العينة متشابهين في إجاباتهم تقريبا بالنسبة لدور المراجعة الخارجية، وتمت معالجة هذا عن طريق عشرة عبارات، حيث جاءت الفقرة رقم (7) في المرتبة الأولى بالمتوسط الحسابي يقدر ب 4.566 وانحراف معياري يقدر ب 0.678 وهذا يعني ان هذه الفقرة لها درجة موافقة بشدة وهذا عائد الى ان المراجع الخارجي يقدم تقاريره المالية بكل مصداقية وشفافية، وجاءت في المرتبة الثانية الفقرة رقم (6) بالمتوسط الحسابي يقدر ب 4.266 وانحراف معياري يقدر ب 0.691 وهذا يعني ان الفقرة لها درجة الموافقة بشدة والتي تبين ان المراجع الخارجي يحتفظ بكل امانة بأسرار الشركة محل المراجعة، واما في المرتبة الثالثة فقد جاءت الفقرة رقم (1) بالمتوسط الحسابي يقدر ب 3.933 وانحراف معياري يقدر ب 0.520 وهذا يعني ان الفقرة لها درجة الموافقة والتي تبين ان المراجعة الخارجية عملية منظمة، وجاءت في المرتبة الرابعة الفقرة رقم (4) بالمتوسط الحسابي يقدر ب 3.933 وانحراف معياري يقدر ب 0.784 وهذا يعني ان الفقرة لها درجة الموافقة وهنا يجب على المراجع الخارجي ان يقوم بالتحقيق في نطاق مهنته فقط، وجاءت في المرتبة الخامس الفقرة رقم (10) بالمتوسط الحسابي يقدر ب 3.900 وانحراف معياري يقدر ب 0.711 وهذا يعني ان الفقرة لها درجة الموافقة على ان المراجع الخارجي والمسيرين والمسؤولين من شانه توضيح كل النقاط والأدلة والاثباتات التي يتحصل عليها المراجع اثناء أداء مهنته، وجاءت في المرتبة السادسة الفقرة رقم (9) بالمتوسط الحسابي يقدر ب 3.866 وانحراف معياري يقدر ب 0.776 وهذا يعني ان الفقرة لها درجة الموافقة بان المراجع الخارجي يبدأ انطلاقة في تنفيذ مهمته

## الفصل الثالث: دور المراجع الخارجي في تقييم نظام الرقابة الداخلية لمديرية توزيع الكهرباء والغاز لولاية ميلة

بالحصول على معرفة عامة حول الشركة محل المراجعة، وجاءت في المرتبة السابعة الفقرة رقم (3) بالمتوسط الحسابي يقدر ب 3.800 وانحراف معياري يقدر ب 0.714 وهذا يعني ان الفقرة لها درجة الموافقة وهنا تهدف المراجعة الخارجية الى خدمة عدة طرائف تستخدم القوائم المالية وتعتمدها في اتخاذ قراراتها، وجاءت في المرتبة الثامنة الفقرة رقم (8) بالمتوسط الحسابي يقدر ب 3.733 وانحراف معياري يقدر ب 0.776 وهذا يعني ان الفقرة لها درجة محايد لإمكانية التأكد من تطبيق المراجع الخارجي للمعايير المهنية المتعارف عليها، وجاءت في المرتبة التاسعة الفقرة رقم (2) بالمتوسط الحسابي يقدر ب 3.566 وانحراف معياري يقدر ب 0.773 وهذا يعني ان الفقرة لها درجة الموافقة بان المراجعة الخارجية يقوم بها مهني مستقل عن الشركة، جاءت في الفقرة العاشرة والأخيرة الفقرة (5) بالمتوسط الحسابي يقدر ب 3.233 وانحراف معياري يقدر ب 0.773 وهذا يعني ان الفقرة لها درجة محايد فلا يوجد تعارض بين مصالح مراجع الحسابات الخارجي ومصصلحة الشركة محل المراجعة.

### الفرع الرابع: تحليل فقرات المحور الثاني المتعلق بتقييم نظام الرقابة الداخلية

الجدول رقم (12): التكرارات والمتوسط الحسابي والانحراف المعياري لإجابات العينة حول نظام الرقابة الداخلية.

الرقم	عبارات المحور الأول	المقياس	غير موافق بشدة	غير موافق	محايد	موافق بشدة	موافق	المتوسط الحسابي	الانحراف المعياري	الترتيب	درجة الموافقة
01	الرقابة الداخلية تمثل صمام الأمان في الدفاع على أصول وممتلكات الشركة وحمايتها	العدد	0	1	1	24	4	4.033	0.556	1	موافق
		النسبة	0	3.3	3.3	80.0	13.3				
02	ان وضع خطة لعملية المراجعة الخارجية تسهل	العدد	0	3	5	17	5	3.800	0.846	5	موافق
		النسبة	0	10.0	16.7	56.7	16.7				

الفصل الثالث: دور المراجع الخارجي في تقييم نظام الرقابة الداخلية لمديرية توزيع الكهرباء  
والغاز لولاية ميلة

										عملية سير الرقابة الداخلية	
موافق	2	0.742	4	6	20	2	2	0	العدد	03	نظام الرقابة الداخلية يساعد في عملية المراجعة الخارجية
				20	66.7	6.7	6.7	0	النسبة		
موافق	9	0.674	3.400	0	15	12	3	0	العدد	04	تصمم الإدارة وتطبق أنظمة الرقابة الداخلية بالاعتماد على تكلفتها ومنفعتها
				0	50	40	10.0	0	النسبة		
موافق	4	0.730	3.866	5	17	7	1	0	العدد	05	يقوم المراجع الخارجي بالاطلاع على القوانين واللوائح والأنظمة الداخلية في الشركة
				16.7	56.7	23.3	3.3	0	النسبة		
موافق	6	0.739	3.733	3	18	7	2	0	العدد	06	يضمن نظام الرقابة الداخلية دقة وسلامة المعلومات المالية المتضمنة القوائم المالية
				10.0	60.0	23.3	6.7	0	النسبة		

الفصل الثالث: دور المراجع الخارجي في تقييم نظام الرقابة الداخلية لمديرية توزيع الكهرباء

والغاز لولاية ميلة

07	يرتكز نظام الرقابة الداخلية الفعال الى جملة من المقومات من اجل تحقيق أهدافه	العدد	0	5	5	18	2	3.566	0.858	7	موافق
		النسبة	0	16.7	16.7	60.0	6.7				
08	يؤدي وجود نظام رقابة داخلية سليم في الشركة الى تجنب الأخطاء وتحسين عمليات التسيير	العدد	0	3	3	16	8	3.966	0.889	3	موافق
		النسبة	0	10.0	10.0	53.3	26.7				
09	تصمم اختبارات الالتزام للتحقق من ان أساليب الرقابة تطبق بنفس الطريقة التي وضعت بها	العدد	0	6	15	8	1	3.133	0.776	10	محايد
		النسبة	0	20.0	50.0	26.7	3.3				
10	يتم تقييم نظام الرقابة الداخلية بخطوات ملائمة	العدد	0	5	6	17	2	3.533	0.860	8	موافق

## الفصل الثالث: دور المراجع الخارجي في تقييم نظام الرقابة الداخلية لمديرية توزيع الكهرباء

### والغاز لولاية ميلة

				6.7	56.7	20.0	16.7	0	النسبة		
موافق	-	0.542	3.703	إجمالي المحور الثاني المتعلق بفعالية نظام الرقابة الداخلية							

المصدر: من إعداد الطالبتين بالاعتماد على نتائج SPSS22.

يتضح من خلال الجدول أعلاه ان:

إجابات عينة الدراسة ذات المتوسط الحسابي قدر ب 3.703 يعني موافقة لأفراد العينة تعكس مستوى ادراكهم لفعالية نظام الرقابة الداخلية، ويبين كذلك الانحراف المعياري المقدر ب 0.542 على ان العينة متشابهين في اجاباتهم تقريبا بالنسبة لفعالية نظام الرقابة الداخلية، وتمت معالجة هذا عن طريق عشرة عبارات، حيث جاءت الفقرة رقم (1) في المرتبة الأولى بالمتوسط الحسابي يقدر ب 4.033 وانحراف معياري يقدر ب 0.556 وهذا يعني ان هذه الفقرة لها درجة موافقة وهذا عائد الى ان الرقابة الداخلية تمثل صمام الأمان في الدفاع على أصول وممتلكات الشركة وحمايتها، وجاءت في المرتبة الثانية الفقرة رقم (3) بالمتوسط الحسابي يقدر ب 4 وانحراف معياري يقدر ب 0.742 وهذا يعني ان الفقرة لها درجة الموافقة والتي تبين ان نظام الرقابة الداخلية يساعد في عملية المراجعة الخارجية واما في المرتبة الثالثة فقد جاءت الفقرة رقم (8) بالمتوسط الحسابي يقدر ب 3.966 وانحراف معياري يقدر ب 0.889 وهذا يعني ان الفقرة لها درجة الموافقة بان وجود نظام رقابة داخلية سليم في الشركة يؤدي الى تجنب الأخطاء وتحسين عمليات التسيير، وجاءت في المرتبة الرابعة الفقرة رقم (5) بالمتوسط الحسابي يقدر ب 3.866 وانحراف معياري يقدر ب 0.730 وهذا يعني ان الفقرة لها درجة الموافقة وهنا يقوم المراجع بالاطلاع على القوانين واللوائح والأنظمة الداخلية في الشركة، وجاءت في المرتبة الخامسة الفقرة رقم (2) بالمتوسط الحسابي يقدر ب 3.800 وانحراف معياري يقدر ب 0.846 وهذا يعني ان الفقرة لها درجة الموافقة على ان وضع خطة لعملية المراجعة الخارجية تسهل عملية سير الرقابة الداخلية، وجاءت في المرتبة السادسة الفقرة رقم (6) بالمتوسط الحسابي يقدر ب 3.733 وانحراف معياري يقدر ب 0.739 وهذا يعني ان الفقرة لها درجة الموافقة حيث يضمن نظام الرقابة الداخلية دقة وسلامة المعلومات المالية المتضمنة في القوائم المالية، وجاءت في المرتبة السابعة الفقرة رقم (7) بالمتوسط الحسابي

## الفصل الثالث: دور المراجع الخارجي في تقييم نظام الرقابة الداخلية لمديرية توزيع الكهرباء والغاز لولاية ميلة

يقدر ب 3.566 وانحراف معياري يقدر ب 0.858 وهذا يعني ان الفقرة لها درجة الموافقة وهنا يركز نظام الرقابة الداخلية الفعال الى جملة من المقومات من اجل تحقيق اهدافه، وجاءت في المرتبة الثامنة الفقرة رقم (10) بالمتوسط الحسابي يقدر ب 3.533 وانحراف معياري يقدر ب 0.860 وهذا يعني ان الفقرة لها درجة الموافقة حيث يتم تقييم نظام الرقابة الداخلية بخطوات ملائمة، وجاءت في المرتبة التاسعة الفقرة رقم (4) بالمتوسط الحسابي يقدر ب 3.400 وانحراف معياري يقدر ب 0.674 وهذا يعني ان الفقرة لها درجة الموافقة حيث تصمم الإدارة وتطبق أنظمة الرقابة الداخلية بالاعتماد على تكلفتها ومنفعتها، وجاءت في الفقرة العاشرة والأخيرة الفقرة (9) بالمتوسط الحسابي يقدر ب 3.133 وانحراف معياري يقدر ب 0.860 وهذا يعني ان الفقرة لها درجة محايد فتصمم اختبارات الالتزام للتحقق من ان أساليب الرقابة الداخلية تطبق بنفس الطريقة التي وضعت بها.

### الفرع الخامس: تفسير نتائج الاستبيان

بعد تحليل إجابات أفراد العينة على عبارات كل محور، نقوم بتفسير نتائج الإستبيان عن طريق:

#### 1-إختبار T-Test:

أجرينا إختبار تحليل t-test لمتغير المراجعة الخارجية بحيث تم تقسيم الفرضية إلى فرضيتين جزئيتين كالاتي:

#### الفرضية الأولى:

- H0: لا تطبق المراجعة الخارجية في مديرية توزيع الكهرباء والغاز لولاية ميلة.

- H1: تطبق المراجعة الخارجية في مديرية توزيع الكهرباء والغاز لولاية ميلة.

#### جدول رقم(13): نتائج إختبار t-test للفرضية الأولى

قيمة الإختبار		قيمة الإختبار				المحور الأول
3=		3=				
مجال الثقة 95 %		متوسط الفروقات	Sig	درجة الحرية	T	
القيمة العليا	القيمة الدنيا					
1.072	0.727	0.900	0.000	29	10.661	

المصدر: من إعداد الطالبتين بالإعتماد على نتائج SPSS22.

## الفصل الثالث: دور المراجع الخارجي في تقييم نظام الرقابة الداخلية لمديرية توزيع الكهرباء والغاز لولاية ميله

من خلال الجدول تبين أن قيمة t تساوي 10.661 والقيمة الإحصائية Sig تساوي 0.000 وهي أصغر من 0.05، ومنه نرفض الفرضية الصفرية H0 ونقبل الفرضية البديلة H1 التي تنص على أنه يتم تطبيق المراجعة الخارجية في مديرية توزيع الكهرباء والغاز.

### الفرضية الثانية:

- H0: لا يطبق نظام الرقابة الداخلية في مديرية توزيع الكهرباء والغاز لولاية ميله.

- H1: يطبق نظام الرقابة الداخلية في مديرية توزيع الكهرباء والغاز لولاية ميله.

### جدول رقم(14): نتائج اختبار t-test للفرضية الثانية

قيمة الاختبار						
3=						
مجال الثقة 95 %		متوسط الفروقات	Sig	درجة الحرية	T	
0.989	0.543	0.766	0.000	29	7.023	المحور الثاني

المصدر: من إعداد الطالبتين بالإعتماد على نتائج SPSS22.

من خلال الجدول تبين أن قيمة t تساوي 7.023 والقيمة الإحصائية Sig تساوي 0.000 وهي أصغر من 0.05، ومنه نرفض الفرضية الصفرية H0 ونقبل الفرضية البديلة H1 التي تنص على أنه يطبق نظام الرقابة الداخلية في مديرية توزيع الكهرباء والغاز.

### 2. اختبار معامل الانحدار الخطي البسيط:

من أجل دراسة العلاقة بين المتغير المستقل والتابع نستخدم المعادلة التالية:

$$Y=B_0+B_1(x_1)+\sum i$$

نظام الرقابة الداخلية = B0+B1 (المراجعة الخارجية)

بما أنه يتم اختبار فرضيات البحث عند مستوى الدلالة 0.05 المختار من طرفنا فإنه من الضروري إعادة صياغتها إلى فرضيات إحصائية:

- H0: لا توجد علاقة ارتباطية ذات دلالة إحصائية عند مستوى الدلالة (0.05) بين متغير المراجعة الخارجية ونظام الرقابة الداخلية لمديرية توزيع الكهرباء والغاز لولاية ميله.

## الفصل الثالث: دور المراجع الخارجي في تقييم نظام الرقابة الداخلية لمديرية توزيع الكهرباء والغاز لولاية ميلة

H1 - توجد علاقة إرتباطية ذات دلالة إحصائية عند مستوى الدلالة (0.05) بين متغير المراجعة الخارجية ونظام الرقابة الداخلية لمديرية توزيع الكهرباء والغاز لولاية ميلة.

والجدول التالي هو ملخص لجدول تحليل الانحدار المعتمد بالإستعانة بالبرنامج الإحصائي:

جدول رقم(15): نتائج إختبار معامل الانحدار الخطي البسيط للفرضية الأساسية

معنوية التأثير لمعاملات الانحدار بين المتغيرين				معنوية العلاقة بين المتغيرين			
				معامل التفسير	معامل الإرتباط	المعنوية الكلية لنموذج ANOVA الانحدار	
sig	t	B	معاملات نموذج الانحدار	معامل التحديد R	R	Sig	F
0.025	2.377	2.163	B0 الثابت	0.101	0.318	0.037	3.152
0.037	1.775	0.318	B1 المتغير المستقل				

المصدر: من إعداد الطالبتين بالإعتماد على نتائج SPSS22.

تبين من خلال جدول تحليل الانحدار البسيط أن القدرة التفسيرية لنموذج الانحدار المتمثلة في معامل التحديد R قد بلغت 0.101 وهو يشير إلى مساهمة المتغير المستقل (المراجعة الخارجية) في سلوك المتغير التابع (نظام الرقابة الداخلية) بنسبة 10.1% وأن باقي النسبة والمقدرة بنسبة 89.9% من التأثير في المتغير التابع ترجع إلى عوامل أخرى، وبلغ معامل الإرتباط r قيمة 0.318 مما يدل على وجود علاقة موجبة بين المتغيرين، كما تشير قيمة F التي ظهرت بمستوى ثقة 95% إلى ملائمة خط الانحدار للعلاقة بين المتغيرين، في حين بلغت قيمة معامل الانحدار التي تمثل معامل المتغير المستقل 2.163 مما يشير أيضا إلى العلاقة الإيجابية بين المتغيرين الإحصائيين، وقد ظهر مستوى المعنوية 0.037، وهي أكبر من 0.05.

وبالتالي فإن ما سبق من التحليل لنتائج الإختبار التي يعرضه الجدول يؤدي إلى قبول الفرضية البديلة التي تنص على أنه توجد علاقة إرتباطية ذات دلالة إحصائية عند مستوى الدلالة 0.05 بين المراجعة الخارجية ونظام الرقابة الداخلية في مديرية توزيع الكهرباء والغاز لولاية ميلة.

## الفصل الثالث: دور المراجع الخارجي في تقييم نظام الرقابة الداخلية لمديرية توزيع الكهرباء والغاز لولاية ميلة

### خلاصة الفصل

تعتبر الشركة الوطنية للكهرباء والغاز لولاية ميلة من اهم الشركات الوطنية، فوجود نظام رقابة داخلية فعال بها يعتبر ضرورة حتمية لحماية أصولها واموالها، وتحقيق الأهداف المسطرة من طرفها، كما تعتبر المراجعة الخارجية من اهم أدوات الرقابة للشركة التي تستعمل لضمان وجود هذا النظام وفعالته وذلك بتقييمه وتحديد مدى كفايته.

وما يمكن استخلاصه في نهاية هذا الفصل ان الدراسة الميدانية تمثلت في استمارة استبيان شملت عينة من المجتمع مكونة من 30 فرد، ممثلين في مهنيين من ذوي التخصص في المحاسبة والتسيير، بالإضافة الى تخصصات أخرى، وإستخدام برنامج بياناته EXCEL2016، SPSS22 قمنا بعرض الخصائص المتعلقة بمجتمع الدراسة وتفرغ بياناتها، تم تحليل نتائج الاستبيان وإنطلاقا من إجابات العينة المدروسة والتي بينت إختلاف وجهات النظر بين الموافق بشدة والموافق والمحايد وغير الموافق وغير موافق بشدة، إلا أن أغلب المهنيين أجمعوا بالإتفاق على أن للمراجعة الخارجية دور في تقييم نظام الرقابة الداخلية.

خاتمة

## خاتمة

من خلال الدراسة النظرية والتطبيقية لموضوع دور مراجع الحسابات الخارجي في تقييم نظام الرقابة الداخلية تبين لنا بوضوح أن المراجعة الخارجية تعتمد اعتماداً كلياً على نظم الرقابة الداخلية المطبقة فعلاً بالمؤسسة حيث أصبح الهدف الأساسي لها هو إعطاء رأي فني محايد حول القوائم المالية ومدى عدالتها في تمثيل المركز المالي.

والمراجع الخارجي كباحث فني وراء الحقيقة يجب ان تتوفر فيه مؤهلات معينة وصفات مكتسبة، سواء اكتسبها اثناء الدراسة او اثناء قيامه بواجبه الفني، وعليه ان يكون على مستوى معين من الثقافة والمعرفة والتحلي بالصبر واللباقة حتى يتمكن من أداء مهامه على أكمل وجه، وعند كتابته لتقريره عليه الالتزام بخطوات رئيسية ومنتالية اساليب معينة حتى يصل على رأي فني محايد معتمدا في ذلك على وثائق مدعمة له.

### نتائج الدراسة:

لقد توصلنا من هذا البحث الى عدة نتائج يمكن تلخيص أهمها فيها يلي:

#### 1-النتائج النظرية:

- المراجعة الخارجية هي عملية هادفة حيث تهدف الى ابداء رأي في القوائم المالية للتأكد من سلامتها وفقاً لمعايير موضوعة مع ضرورة إيصال هذا الرأي الى أطراف معينة؛
- إن المراجع الخارجي يبدأ انطلاقة لتفذيده لمهمته بالحصول على معرفة عامة حول المؤسسة محل المراجعة وتعتبر من اهم الخطوات التنفيذية لأعمال المراجعة الخارجية، اذ انه ليس من الممكن تصور مهنة مراجعة خارجية في المؤسسة دون تخصيص وقت لجمع معلومات ومعطيات عامة حول هذه المؤسسة؛
- يسعى المراجع الخارجي الى فحص وتقييم الحسابات والقوائم المالية للمؤسسة واكتشاف الأخطاء؛
- لدراسة نظام الرقابة الداخلية المطبق وتقييم مدى فعاليته يعتمد المراجع على مجموعة من الوسائل التي من شأنها أن تساهم في تقييم هذا النظام (التقرير الوصفي، الاستقصاء، خرائط التدفق).

#### 2-النتائج التطبيقية:

- تم فحص الفرضية الأولى باستخدام T-Test وإستخراج دلالة الفروق حول تطبيق المراجعة الخارجية في مديرية توزيع الكهرباء والغاز لولاية ميله v فقد تم قبول الفرضية البديلة في الدراسة التي تنص على أنه يتم تطبيق المراجعة الخارجية في مديرية توزيع الكهرباء والغاز لولاية ميله.
- تم فحص الفرضية الثانية باستخدام T-Test وإستخراج دلالة الفروق حول تطبيق نظام الرقابة الداخلية في مديرية توزيع الكهرباء والغاز لولاية ميله فقد تم قبول الفرضية البديلة في الدراسة التي تنص على أنه يتم تطبيق نظام الرقابة الداخلية في مديرية توزيع الكهرباء والغاز لولاية ميله.

## خاتمة

- تم فحص الفرضية الرئيسية بالنسبة للمحورين بإستخدام معامل الإنحدار البسيط وإستخراج دلالة الفروق على أنه توجد علاقة إرتباطية ذات دلالة إحصائية عند مستوى الدلالة 0.05 بين المراجعة الخارجية ونظام الرقابة الداخلية في مديرية توزيع الكهرباء والغاز لولاية ميلة.

### 3-أفاق الدراسة:

من خلال دراستنا لدور المراجع الخارجي في تقييم نظام الرقابة الداخلية، وبعد إستخلاصنا للنتائج المذكورة سابقا نجد أنه من الضروري توجيه الباحثين بعدنا في مثل هذا المجال إلى دراسات مكملة لموضوعنا وأهمها ما يلي:

- ما هو مدى التكامل بين المراجعة الخارجية والداخلية.

- نظام الرقابة الداخلية وأثره على الهيكل التنظيمي.

### 4-التوصيات:

-المحافظة على استقلالية المراجع الخارجي، ودعمها قدر الإمكان من خلال وضع الضوابط والمحددات التي يتم من خلالها عدم التأثير على هذه الإستقلالية.

-الإهتمام بالتقارير التي يعدها المراجع الخارجي وخاصة فيما يخص جانب الرقابة الداخلية ومحاولة تجسيده على أرض الواقع.

-يجب على الإدارة العامة وضع العديد من اللوائح والإجراءات الخاصة بنظامها الرقابي حتى يكون معلوم لدى جميع موظفيها في كل المستويات الإدارية، والتركيز على التقييم اليومي لأدائهم حتى تعالج الإختلالات في الوقت المناسب.

# قائمة الراجع

## قائمة المراجع

### أ-الكتب:

- 1- محمد السيد سرايا، أصول وقواعد المراجعة والتدقيق الشامل، المكتب الجامعي الحديث، كلية التجارة، جامعة الإسكندرية، 2007.
- 2- محمد التهامي طواهر، المراجعة وتدقيق الحسابات، ديوان المطبوعات الجامعية، الطبعة الثالثة، الساحة المركزية، بن عكنون، الجزائر، 2003.
- 3- محمد بوتين، المراجعة ومراقبة الحسابات من النظرية الى التطبيق، الطبعة الثالثة، ديوان المطبوعات الجامعية، بن عكنون، الجزائر، 2003.
- 4- عبد الفتاح الصحن، أسس المراجعة الخارجية، المكتب الجامعي الحديث، الإسكندرية، مصر، 2007.
- 5- حسين احمد دحدوح، مراجعة الحسابات المتقدمة، الطبعة الأولى دار الثقافة، عمان، الأردن، 2009.
- 6- عطا الله احمد سويلم الحسان، الرقابة الداخلية والتدقيق في بيئة تكنولوجيا المعلومات، الطبعة الأولى، دار الولاية للنشر والتوزيع، عمان، الأردن، 2009.
- 7- حامد طلبة أبو هيبية، أصول المراجعة، الطبعة الأولى، زمزم ناشرون وموزعون، عمان، الأردن، 2011.
- 8- رجب السيد راشد، أصول المراجعة، الدار الجامعية للنشر، الإسكندرية، مصر، 2000.
- 9- غسان فلاح المطارنة، تدقيق الحسابات المعاصر، الطبعة الثانية، دار المسيرة للنشر والتوزيع، عمان، الأردن، 2009.
- 10- شحاته السيد شحاته، الرقابة والمراجعة الداخلية الحديثة، دار التعليم الجامعي للطباعة والنشر والتوزيع، الإسكندرية، مصر، 2013.
- 11- عبد الوهاب نصر، الرقابة والمراجعة الداخلية الحديثة في بيئة تكنولوجيا المعلومات وعولمة راس المال الواقع والمستقبل، الدار الجامعية الايراهيمية، الإسكندرية، مصر، 2006.

### ب- مذكرات التخرج:

- 12- شريقي عمر، التنظيم المهني للمراجعة، أطروحة دكتوراه، العلوم الاقتصادية، كلية العلوم الاقتصادية والعلوم التجارية وعلوم التسيير، جامعة سطيف 1، الجزائر، 2012.
- 13- عزوز ميلود، دور المراجعة الخارجية في تقييم أداء نظام الرقابة الداخلية للمؤسسة الاقتصادية، مذكرة ماجستير، اقتصاد وتسيير المؤسسات، كلية علوم التسيير والعلوم الاقتصادية، جامعة 20 اوت 1955، سكيكدة، الجزائر، 2007.

## قائمة المراجع

### ج- المجلات:

- 14- إيمان عبد الفتاح الجهمودي، دور العوامل المؤثرة على جودة المراجعة الخارجية في تحسين حوكمة الشركات المصرية، مجلة الدراسات التجارية المعاصرة، العدد 6، 2019.
- 15- محمد الامام عبد الله احمد، مسؤوليات المراجع الخارجي في التحقق من عدالة القوام المالية وكشف الأخطاء والمخالفات، مجلة العلوم الاقتصادية والإدارية، المجلد 1، 2019.
- 16- وجدان علي احمد هادي، أهمية المراجعة الخارجية في مراقبة أداء المؤسسة، مجلة اقتصاديات شمال افريقيا، المجلد 16، العدد 23، 2020.
- 17- خالد احمد محمد حمودة، دور المراجع الداخلي في تحسين نظام الرقابة الداخلية، مجلة دراسات الانسان والمجتمع، العدد 5، 2018.
- 18- مفيد عبد اللاوي، المعايير الأساسية في إعداد تقرير محافظ الحسابات وعناصره وفق القانون 01/10، المجلد 6، العدد 2، ديسمبر 2013.

### د- المحاضرات:

- 19- ختيم محمد العيد، محاضرات المراجعة المالية النظري والتطبيق لتقارير محافظ الحسابات، العلوم التجارية، 2016.
- 20- شيدري معمر سعاد، محاضرة في المراجعة المالية، موجهة لطلبة السنة الثالثة ليسانس، تخصص محاسبة ومراجعة، 2020.
- 21- عبد الصمد، مدخل الى التدقيق المحاسبي، محاضرات مقياس التدقيق والمراقبة الداخلية، تخصص التدقيق والمراقبة الداخلية.

### هـ- القوانين والمراسيم:

- 22- القانون 10-01 المادة 22، الجريدة الرسمية الجزائرية الديمقراطية الشعبية، العدد 42، الصادر 29 جوان 2010.

### و- الموقع الالكتروني:

- 23- <https://mawdoo3.com.consulté> , 24 :10 le 18/04/2022, consulté

الملاحق

## الملاحق

الملحق رقم (01): إمتبيان

الجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية

وزارة التعليم العالي والبحث العلمي

المركز الجامعي عبد الحفيظ بوالصوف ميله

كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير

إستمارة بحث لنيل شهادة الماستر في علوم التسيير

تخصص: مالية المؤسسة

يسرنا ان نقدم لك هذا الإمتبيان الذي صمم خصيصا للحصول على بعض البيانات التي تخدم مباشرة أهداف البحث العلمي، حيث نقوم حاليا بإجراء دراسة ميدانية لاستكمال متطلبات الحصول على درجة الماستر من العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير بالمركز الجامعي عبد الحفيظ بوالصوف ميله بعنوان " دور مراجع الحسابات الخارجي في تقييم نظام الرقابة الداخلية ".

نرجو التكرم بالإجابة على العبارات التي يحتويها الاستبيان، علما ان المعلومات التي ستذلون بها لن تستخدم الا لأغراض البحث العلمي، وستتميز بالسرية التامة.

نشكركم على حسن تعاونكم ونقدر لكم تجاوبكم رغم كثرت انشغالاتكم المهنية.

بيانات عامة لملء الاستمارة:

- 1- لا تكتب الاسم واللقب.
- 2- حدد بصراحة رأيك في الإجابة على الأسئلة المقترحة بوضع إشارة (x) داخل المربع الذي يمثل رأيك.
- 3- تأكد من الإجابة على كافة الأسئلة.

إسم الطالبين:

- بوكاكة أميرة.

- بوطنريخ فاطمة الزهراء.

2021/2022

الجزء الأول: البيانات الشخصية والوظيفية

- 1- الجنس: ذكر  أنثى
- 2- العمر: اقل من 30 سنة  من 30 سنة الى 40  أكثر من 40 سنة
- 3- المؤهل العلمي: ليسانس  ماستر  دكتوراه  شهادة اكايمية أخرى
- 4- أقسام العمل: قسم المحاسبة  قسم التسيير  قسم الموارد البشرية
- 5- الخبرة المهنية: أقل من 5 سنوات  من 5 الى 10 سنوات  أكثر من 10 سنوات

الجزء الثاني: محاور الإستبيان

المحور الأول: المراجعة الخارجية

الرقم	العبرة	موافق بشدة	موافق	محايد	غير موافق	غير موافق بشدة
1	المراجعة الخارجية عملية منظمة					
2	المراجعة الخارجية يقوم بها مهني مؤهل مستقل عن الشركة					
3	المراجعة الخارجية وسيلة تهدف إلى خدمة عدة طرائف تستخدم القوائم المالية وتعتمدها في إتخاذ قراراتها					
4	يقوم المراجع الخارجي بالتحقيق في نطاق مهمته فقط					
5	لا يوجد تعارض بين مصالح مراجع الحسابات الخارجي ومصالح الشركة محل المراجعة					
6	يحتفظ المراجع الخارجي بكل أمانة بأسرار الشركة محل المراجعة					
7	يقدم المراجع الخارجي تقاريره المالية بكل مصداقية وشفافية					
8	إمكانية التأكد من تطبيق المراجع الخارجي للمعايير المهنية المتعارف عليها					
9	المراجع الخارجي يبدا إنطلاقته في تنفيذه لمهمته بالحصول على معرفة عامة حول الشركة محل المراجعة					

					إن الاجتماع النهائي الذي يعقده المراجع الخارجي والمسيرين والمسؤولين من شأنه توضيح كل النقاط والأدلة والاثباتات التي يتحصل عليها المراجع اثناء أداء مهنته	10

### المحور الثاني: تقييم نظام الرقابة الداخلية

الرقم	العبارة	موافق بشدة	موافق	محايد	غير موافق بشدة	غير موافق
1	الرقابة الداخلية تمثل صمام الأمان في الدفاع على أصول وممتلكات الشركة وحمايتها					
2	إن وضع خطة لعملية المراجعة الخارجية تسهل عملية سير الرقابة الداخلية					
3	نظام الرقابة الداخلية يساعد في عملية المراجعة الخارجية					
4	تصمم الإدارة وتطبق أنظمة الرقابة الداخلية بالإعتماد على تكلفتها ومنفعتها					
5	يقوم المراجع الخارجي بالإطلاع على القوانين واللوائح والأنظمة الداخلية في الشركة					
6	يضمن نظام الرقابة الداخلية دقة وسلامة المعلومات المالية المتضمنة في القوائم المالية					
7	يرتكز نظام الرقابة الداخلية الفعال إلى جملة من المقومات من أجل تحقيق أهدافه					
8	يؤدي وجود نظام رقابة داخلية سليم في الشركة إلى تجنب الأخطاء وتحسين عمليات التشغيل					
9	تصمم إختبارات الإلتزام للتحقق من أن أساليب الرقابة تطبق بنفس الطريقة التي وضعت بها					
10	يتم تقييم نظام الرقابة الداخلية بخطوات ملائمة					

الملحق رقم (02): نتائج SPSS22

توزيع أفراد العينة:

الجنس

	Fréquence	Pourcentage	Pourcentage valide	Pourcentage cumulé
Valide ذكر	25	83,3	83,3	83,3
انثى	5	16,7	16,7	100,0
Total	30	100,0	100,0	

العمر

	Fréquence	Pourcentage	Pourcentage valide	Pourcentage cumulé
Valide اقل من 30 سنة	6	20,0	20,0	20,0
من 30 الى 40 سنة	12	40,0	40,0	60,0
أكثر من 40 سنة	12	40,0	40,0	100,0
Total	30	100,0	100,0	

المؤهل العلمي

	Fréquence	Pourcentage	Pourcentage valide	Pourcentage cumulé
Valide ليسانس	11	36,7	36,7	36,7
ماستر	7	23,3	23,3	60,0
شهادة اكاديمية اخرى	12	40,0	40,0	100,0
Total	30	100,0	100,0	

اقسام العمل

	Fréquence	Pourcentage	Pourcentage valide	Pourcentage cumulé
Valide قسم المحاسبة	8	26,7	26,7	26,7
قسم التسبير	11	36,7	36,7	63,3
قسم تجاري	4	13,3	13,3	76,7
اقسام أخرى	7	23,3	23,3	100,0
Total	30	100,0	100,0	

الخبرة المهنية

	Fréquence	Pourcentage	Pourcentage valide	Pourcentage cumulé
Valide اقل من 5 سنوات	6	20,0	20,0	20,0
من 5 الى 10 سنوات	10	33,3	33,3	53,3
أكثر من 10 سنوات	14	43,3	43,3	96,7
Total	30	100,0	100,0	

المراجعة الخارجية عملية منظمة

	Fréquence	Pourcentage	Pourcentage valide	Pourcentage cumulé
Valide غير موافق	1	3,3	3,3	3,3
محاييد	2	6,7	6,7	10,0
موافق	25	83,3	83,3	93,3
موافق بشدة	2	6,7	6,7	100,0
Total	30	100,0	100,0	

المراجعة الخارجية يقوم بها مهني مؤهل مستقل عن الشركة

	Fréquence	Pourcentage	Pourcentage valide	Pourcentage cumulé
Valide غير موافق	2	6,7	6,7	6,7
محاييد	12	40,0	40,0	46,7
موافق	13	43,3	43,3	90,0
موافق بشدة	3	10,0	10,0	100,0
Total	30	100,0	100,0	

المراجعة الخارجية وسيلة تهدف الى خدمة عدة طرائف تستخدم القوائم المالية وتعتمدها في اتخاذ قراراتها

	Fréquence	Pourcentage	Pourcentage valide	Pourcentage cumulé
Valide غير موافق	2	6,7	6,7	6,7
محاييد	5	16,7	16,7	23,3
موافق	20	66,7	66,7	90,0
موافق بشدة	3	10,0	10,0	100,0
Total	30	100,0	100,0	

يقوم المراجع الخارجي بالتحقيق في نطاق مهمته فقط

	Fréquence	Pourcentage	Pourcentage valide	Pourcentage cumulé
Valide غير موافق	2	6,7	6,7	6,7
محاييد	4	13,3	13,3	20,0
موافق	18	60,0	60,0	80,0
موافق بشدة	6	20,0	20,0	100,0
Total	30	100,0	100,0	

لا يوجد تعارض بين مصالح مراجع الحسابات الخارجي ومصالح الشركة محل المراجعة

	Fréquence	Pourcentage	Pourcentage valide	Pourcentage cumulé
Valide غير موافق	5	16,7	16,7	16,7
محاييد	14	46,7	46,7	63,3
موافق	10	33,3	33,3	96,7
موافق بشدة	1	3,3	3,3	100,0
Total	30	100,0	100,0	

يحتفظ المراجع الخارجي بكل امانة بأسرار الشركة محل المراجعة

	Fréquence	Pourcentage	Pourcentage valide	Pourcentage cumulé
Valide محايد	4	13,3	13,3	13,3
موافق	14	46,7	46,7	60,0
موافق بشدة	12	40,0	40,0	100,0
Total	30	100,0	100,0	

يقدم المراجع الخارجي تقاريره المالية بكل مصداقية وشفافية

	Fréquence	Pourcentage	Pourcentage valide	Pourcentage cumulé
Valide محايد	3	10,0	10,0	10,0
موافق	7	23,3	23,3	33,3
موافق بشدة	20	66,7	66,7	100,0
Total	30	100,0	100,0	

إمكانية التأكد من تطبيق المراجع الخارجي للمعايير المهنية المتعارف عليها

	Fréquence	Pourcentage	Pourcentage valide	Pourcentage cumulé
Valide محايد	13	43,3	43,3	43,3
موافق	12	40,0	40,0	83,3
موافق بشدة	5	16,7	16,7	100,0
Total	30	100,0	100,0	

المراجع الخارجي يبدأ انطلاقاته في تنفيذه لمهمته بالحصول على معرفة عامة حول الشركة محل المراجعة

	Fré- quence	Pourcentage	Pourcentage valide	Pourcentage cumulé
Valide غير موافق	3	10,0	10,0	10,0
محايد	2	6,7	6,7	16,7
موافق	21	70,0	70,0	86,7
موافق بشدة	4	13,3	13,3	100,0
Total	30	100,0	100,0	

ان الاجتماع النهائي الذي يعقده المراجع الخارجي والمسؤولين من شأنه توضيح كل الادلة التي يتحصل عليها المراجع اثناء اداء مهمته

	Fréquence	Pourcentage	Pourcentage valide	Pourcentage cu- mulé
Valide غير موافق	1	3,3	3,3	3,3
محايد	6	20,0	20,0	23,3
موافق	18	60,0	60,0	83,3
موافق بشدة	5	16,7	16,7	100,0
Total	30	100,0	100,0	

الرقابة الداخلية تمثل صمام الأمان في الدفاع على أصول وممتلكات الشركة وحمايتها

	Fréquence	Pourcentage	Pourcentage valide	Pourcentage cu- mulé

Valide	غير موافق	1	3,3	3,3	3,3
	محايد	1	3,3	3,3	6,7
	موافق	24	80,0	80,0	86,7
	موافق بشدة	4	13,3	13,3	100,0
	Total	30	100,0	100,0	

ان وضع خطة لعملية المراجعة الخارجية تسهل عملية سير الرقابة الداخلية

		Fréquence	Pourcentage	Pourcentage valide	Pourcentage cumulé
Valide	غير موافق	3	10,0	10,0	10,0
	محايد	5	16,7	16,7	26,7
	موافق	17	56,7	56,7	83,3
	موافق بشدة	5	16,7	16,7	100,0
	Total	30	100,0	100,0	

نظام الرقابة الداخلية يساعد في عملية المراجعة الخارجية

		Fréquence	Pourcentage	Pourcentage valide	Pourcentage cumulé
Valide	غير موافق	2	6,7	6,7	6,7
	محايد	2	6,7	6,7	13,3
	موافق	20	66,7	66,7	80,0
	موافق بشدة	6	20,0	20,0	100,0
	Total	30	100,0	100,0	

تصمم الإدارة وتطبق أنظمة الرقابة الداخلية بالاعتماد على تكلفتها ومنفعتيها

		Fréquence	Pourcentage	Pourcentage valide	Pourcentage cumulé
Valide	غير موافق	3	10,0	10,0	10,0
	محايد	12	40,0	40,0	50,0
	موافق	15	50,0	50,0	100,0
	Total	30	100,0	100,0	

يقوم المراجع الخارجي بالاطلاع على القوانين واللوائح والأنظمة الداخلية في الشركة

		Fréquence	Pourcentage	Pourcentage valide	Pourcentage cumulé
Valide	غير موافق	1	3,3	3,3	3,3
	محايد	7	23,3	23,3	26,7
	موافق	17	56,7	56,7	83,3
	موافق بشدة	5	16,7	16,7	100,0
	Total	30	100,0	100,0	

يضمن نظام الرقابة الداخلية دقة وسلامة المعلومات المالية المتضمنة في القوائم المالية

		Fréquence	Pourcentage	Pourcentage valide	Pourcentage cumulé
Valide	غير موافق	2	6,7	6,7	6,7
	محايد	7	23,3	23,3	30,0
	موافق	18	60,0	60,0	90,0
	موافق بشدة	3	10,0	10,0	100,0
	Total	30	100,0	100,0	

يرتكز نظام الرقابة الداخلية الفعال الى جملة من المقومات من اجل تحقيق أهدافه

		Fréquence	Pourcentage	Pourcentage valide	Pourcentage cumulé
Valide	غير موافق	5	16,7	16,7	16,7
	محايد	5	16,7	16,7	33,3
	موافق	18	60,0	60,0	93,3
	موافق بشدة	2	6,7	6,7	100,0
	Total	30	100,0	100,0	

يؤدي وجود نظام رقابة داخلية سليم في الشركة الى تجنب الأخطاء وتحسين عمليات التسير

		Fréquence	Pourcentage	Pourcentage valide	Pourcentage cumulé
Valide	غير موافق	3	10,0	10,0	10,0
	محايد	3	10,0	10,0	20,0
	موافق	16	53,3	53,3	73,3
	موافق بشدة	8	26,7	26,7	100,0
	Total	30	100,0	100,0	

تصمم اختبارات الالتزام للتحقق من ان أساليب الرقابة تطبق بنفس الطريقة التي وضعت بها

		Fréquence	Pourcentage	Pourcentage valide	Pourcentage cumulé
Valide	غير موافق	6	20,0	20,0	20,0
	محايد	15	50,0	50,0	70,0
	موافق	8	26,7	26,7	96,7
	موافق بشدة	1	3,3	3,3	100,0
	Total	30	100,0	100,0	

يتم تقييم نظام الرقابة الداخلية بخطوات ملائمة

		Fréquence	Pourcentage	Pourcentage valide	Pourcentage cumulé
Valide	غير موافق	5	16,7	16,7	16,7
	محايد	6	20,0	20,0	36,7
	موافق	17	56,7	56,7	93,3
	موافق بشدة	2	6,7	6,7	100,0
	Total	30	100,0	100,0	

## إختبار الثبات:

### Statistiques de fiabilité

Alpha de Cronbach	Alpha de Cronbach basé sur des éléments standardisés	Nombre d'éléments
,745	,756	10

### Statistiques de fiabilité

Alpha de Cronbach	Alpha de Cronbach basé sur des éléments standardisés	Nombre d'éléments
,886	,890	10

### Statistiques de fiabilité

Alpha de Cronbach	Alpha de Cronbach basé sur des éléments standardisés	Nombre d'éléments
,862	,862	20

## التكرارات والمتوسط الحسابي والانحراف المعياري:

		المراجعة الخارجية وسيلة تهدف الى خدمة عدد طرائف تستخدم القوائم المالية وتعتمدها في اتخاذ قراراتها	المراجعة الخارجية يقوم بها مهني مؤهل مستقل عن الشركة	المراجعة الخارجية عملية منظمة	يقوم المراجع الخارجي بالتحقيق في نطاق مهمته فقط
N	Valide	30	30	30	30
	Manquant	0	0	0	0
	Moyenne	3,9333	3,5667	3,8000	3,9333
	Médiane	4,0000	4,0000	4,0000	4,0000
	Ecart type	,52083	,77385	,71438	,78492
	Minimum	2,00	2,00	2,00	2,00
	Maximum	5,00	5,00	5,00	5,00

### Statistiques

	لا يوجد تعارض بين مصالح مراجع الحسابات الخارجي ومصلحة الشركة محل المراجعة	يحتفظ المراجع الخارجي بكل امانة بأسرار الشركة محل المراجعة	يقدم المراجع الخارجي تقريره المالية بكل مصداقية وشفافية	إمكانية التأكد من تطبيق المراجع الخارجي للمعايير المهنية المتعارف عليها
N	Valide	30	30	30

Manquant	0	0	0	0
Moyenne	3,2333	4,2667	4,5667	3,7333
Médiane	3,0000	4,0000	5,0000	4,0000
Ecart type	,77385	,69149	,67891	,73968
Minimum	2,00	3,00	3,00	3,00
Maximum	5,00	5,00	5,00	5,00

### Statistiques

		ان الاجتماع النهائي الذي يعقده المراجع الخارجي والمسؤولين من شأنه توضيح كل الادلة التي يتحصل عليها المراجع اثناء اداء مهمته	الرقابة الداخلية تمثل صمام الأمان في الدفاع على أصول وممتلكات الشركة وحمايتها	ان وضع خطة لعملية المراجعة الخارجية تسهل عملية سير الرقابة الداخلية
N Valide	30	30	30	30
Manquant	0	0	0	0
Moyenne	3,8667	3,9000	4,0333	3,8000
Médiane	4,0000	4,0000	4,0000	4,0000
Ecart type	,77608	,71197	,55605	,84690
Minimum	2,00	2,00	2,00	2,00
Maximum	5,00	5,00	5,00	5,00

### Statistiques

		تصمم الإدارة وتطبق نظام الرقابة الداخلية يساعد في عملية المراجعة الخارجية	يقوم المراجع الخارجي بالاطلاع على القوانين واللوائح والأنظمة الداخلية في الشركة	يضمن نظام الرقابة الداخلية دقة وسلامة المعلومات المالية المتضمنة في القوائم المالية
N Valide	30	30	30	30
Manquant	0	0	0	0
Moyenne	4,0000	3,4000	3,8667	3,7333
Médiane	4,0000	3,5000	4,0000	4,0000
Ecart type	,74278	,67466	,73030	,73968
Minimum	2,00	2,00	2,00	2,00
Maximum	5,00	4,00	5,00	5,00

### Statistiques

		يرتكز نظام الرقابة الداخلية الفعال الى جملة من المقومات من اجل تحقيق أهدافه	يؤدي وجود نظام رقابة داخلية سليم في الشركة الى تجنب الأخطاء وتحسين عمليات التسبير	تصمم اختبارات الالتزام للتحقق من ان أساليب الرقابة تطبيق بنفس الطريقة التي وضعت بها	يتم تقييم نظام الرقابة الداخلية بخطوات ملائمة
N Valide	30	30	30	30	
Manquant	0	0	0	0	
Moyenne	3,5667	3,9667	3,1333	3,5333	

Médiane	4,0000	4,0000	3,0000	4,0000
Ecart type	,85836	,88992	,77608	,86037
Minimum	2,00	2,00	2,00	2,00
Maximum	5,00	5,00	5,00	5,00

التوزيع الطبيعي:

#### Test Kolmogorov-Smirnov pour un échantillon

		المحور الأول	المحور الثاني
N		30	30
Paramètres normaux <sup>a,b</sup>	Moyenne	3,9000	3,7667
	Ecart type	,46238	,59789
Différences les plus extrêmes	Absolue	,286	,285
	Positif	,214	,215
	Négatif	-,286	-,285
Statistiques de test		,286	,285
Sig. asymptotique (bilatérale)		,065 <sup>c</sup>	,082 <sup>c</sup>

إختبار t-test:

#### Statistiques sur échantillon uniques

	N	Moyenne	Ecart type	Moyenne erreur standard
المحور الأول	30	3,9000	,46238	,08442
المحور الثاني	30	3,7667	,59789	,10916

#### Test sur échantillon unique

	Valeur de test = 3					
	t	ddl	Sig. (bilatéral)	Différence moyenne	Intervalle de confiance de la différence à 95 %	
					Inférieur	Supérieur
المحور الأول	10,661	29	,000	,90000	,7273	1,0727
المحور الثاني	7,023	29	,000	,76667	,5434	,9899

إختبار الفرضية الرئيسية الأولى - معامل الانحدار الخطي البسيط-

#### Récapitulatif des modèles

Modèle	R	معامل R-التحديد	R-deux ajusté	Erreur standard de l'estimation
1	,318 <sup>a</sup>	,101	,069	,57687

a. Prédicteurs : (Constante), المحور الأول

**ANOVA<sup>a</sup>**

Modèle	Somme des carrés	Ddl درجة الحرية	Carré moyen	F	Sig.
1 Régression	1,049	1	1,049	3,152	,037 <sup>b</sup>
Résidus	9,318	28	,333		
Total	10,367	29			

a. Variable dépendante : المحور الثاني

b. Prédicteurs : (Constante), المحور الأول

**Coefficients<sup>a</sup>**

Modèle	Coefficients non standardisés		Coefficients standardisés	t	Sig.
	B	Ecart standard	Bêta		
1 (Constante)	2,163	,910		2,377	,025
المحور الأول	,411	,232	,318	1,775	,037

a. Variable dépendante : المحور الثاني

معامل الارتباط

**Corrélations**

		المحور الأول	المحور الثاني
المحور الأول	Corrélation de Pearson	1	,318
	Sig. (bilatérale)		,037
	N	30	30
المحور الثاني	Corrélation de Pearson	,318	1
	Sig. (bilatérale)	,037	
	N	30	30

## الملخص

تناولت هذه المذكرة موضوع مراجع الحسابات الخارجي ودوره في تقييم نظام الرقابة الداخلية لشركة توزيع الكهرباء والغاز لولاية ميلية، ولمعالجة إشكالية الدراسة تم الإعتماد على المنهج الوصفي التحليلي، بجانبه النظري والتطبيقي، والتي تهدف إلى إثراء البحث العلمي.

ومن خلال الدراسة التي قمنا بها تجلت لنا أهمية ومكانة مراجع الحسابات الخارجي في حياة الشركة لما يقدمه من مصداقية لنظام الرقابة الداخلية، كما إتضح لنا أن المهمة الرئيسية للمراجع الخارجي هي فحص حسابات القوائم المالية بإتباع منهجية مراجعة منتظمة وباستخدام معايير مهنية متعارف عليها عموماً، والهدف من كل ذلك هو إعداد تقرير يتضمن رأيه المهني حول القوائم المالية والذي يوضع تحت تصرف مستخدمي هذه القوائم، سواء داخل المؤسسة أو خارجها.

**الكلمات المفتاحية:** مراجع الحسابات الخارجي، المراجعة الخارجية، الرقابة الداخلية.

### Summary:

This note dealt with the subject of the external auditor and his role in evaluating the internal control system of the Electricity and Gas Distribution Company of Mila.

Through our study, the importance and position of the external auditor in the life of the company became clear to us because of the credibility it provides to the internal control system. It also became clear to us that the main task of the external auditor is to examine the accounts of the financial statements by following a regular audit methodology and using generally accepted professional standards. All of this is to prepare a report that includes his professional opinion on the financial statements, which is placed at the disposal of the users of these statements, whether inside or outside the institution.

Keywords : external auditor, external audit, internal control.