

الجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية
وزارة التعليم العالي والبحث العلمي
جامعة محمد بوضياف - المسيلة

ميدان: العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير
فرع: العلوم المالية والمحاسبة
تخصص: تدقيق ومراقبة التسيير



كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير
قسم المالية والمحاسبة
رقم:

مذكرة مقدمة لنيل شهادة الماستر أكاديمي

دور المدقق الخارجي في تقييم نظام الرقابة
الداخلية للمؤسسة

- دراسة حالة مؤسسة توزيع الكهرباء والغاز - المسيلة -

إشراف الدكتور:

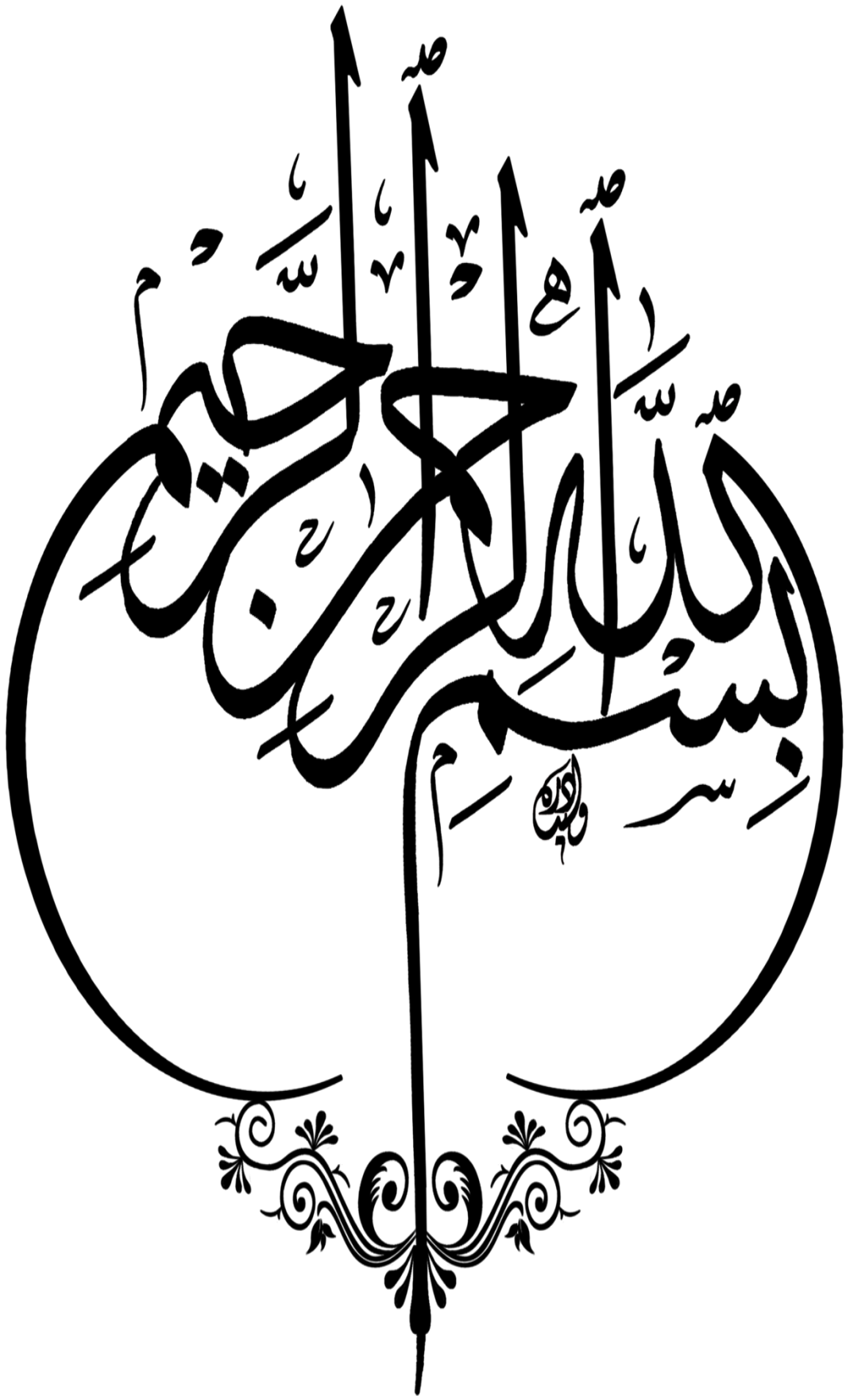
إسماعيل سبتي

إعداد الطالب:

صابرين بلاكة

الاسم واللقب	الرتبة العلمية	الجامعة	الصفة
	أستاذ	جامعة المسيلة	رئيسا
إسماعيل سبتي	أستاذ	جامعة المسيلة	مشرفا ومقررا
	أستاذ	جامعة المسيلة	مناقشا

السنة الجامعية: 2022/2021



شكر وتقدير

أشكر الله عز وجل الذي وفقني لإتمام هذا العمل

وأقدم بالشكر الجزيل إلى أستاذي الدكتور: سبتي إسماعيل

لتفضله بالإشراف على هذا العمل، ومساعدته لي بتقديمه جملة من الملاحظات

والتوجيهات القيمة التي كان لها الأثر البالغ في إنجاز هذا العمل.

كما لا يفوتني أن أقدم بجزيل شكري امتناني إلى جميع أساتذة قسم المالية

والمحاسبة بجامعة محمد بوضياف المسيلة.

إهداء

أحمد الله عز وجل على منه وعونه لإتمام هذا البحث.
إلى الذي وهبني كل ما يملك حتى أحقق له أماله، إلى من كان يدفعني قدما نحو الأمام حتى وهو غائب لنيل المبتغى، إلى الإنسان الذي امتلك الإنسانية بكل قوة، إلى أبي عبد الله (رضوان) رحمه الله الذي رسمني .
إلى التي وهبت فلذة كبدها كل العطاء، إلى التي صبرت على كل شئ، التي ربنتي أنا وإخوتي حق رعاية وكانت سندي في الشدائد، تتبعتني خطوة خطوة في مساري الدراسي إلى أمي رفيقة التي لونتني أدامها الله.
إليهما اهدي هذا العمل المتواضع لكي ادخل على قلبهما شيئا من السعادة وإلى أخي عبد المؤمن انس وأختي سندس الذين تقاسموا معي عبئ الحياة.
إلى روح جدتي العزيزتين: حليلة ومباركة رحمهما الله.
إلى أعمامي: جعفر، نور الدين، أحمد وعمر رحمه الله.
إلى عماتي: آسيا، هجيرة، فاطمة الزهراء، نصيرة، مريم.
إلى كل من أخوالي وخالاتي: حكيم، إسماعيل، سليمان، عبد الرحمان، توفيق سلاف، بشرى، شيما.
إلى جميع من ساندي من الأقارب والأصدقاء: إيمان، هبة، صبرينة، حنان، هند، ليلي، سلمى، سمية، نبيه وعبد الحفيظ.
إلى أملي وبسمتي .
أهدي مشروع تخرجي هذا لكم أحبتي
وإلى من كان لي عوناً وسنداً

صابرين



الفهرس

الفهرس

شكر وتقدير

إهداء

VI	فهرس المحتويات
IX	فهرس الجداول والأشكال
أ	مقدمة
	الفصل الأول: الإطار النظري للمدقق الخارجي ونظام الرقابة الداخلية
5	تمهيد
6	المبحث الأول: عرض وتحليل الدراسات السابقة
6	المطلب الأول: تقديم وتحليل الدراسات السابقة
10	المبحث الثاني: مفاهيم حول المدقق الخارجي ونظام الرقابة الداخلية
10	المطلب الأول: ماهية المدقق الخارجي
15	المطلب الثاني: نظام الرقابة الداخلية (مفهومها، أهدافها، أنواعها)
19	المبحث الثالث: تقييم نظام الرقابة الداخلية
19	المطلب الأول: مراحل تقييم نظام الرقابة الداخلية
21	المطلب الثاني: أساليب تقييم نظام الرقابة الداخلية
25	خلاصة الفصل:
	الفصل الثاني دراسة ميدانية بمديرية توزيع الكهرباء والغاز -المسيلة-السنة المالية 2022
27	تمهيد
28	المبحث الأول: تقديم عام حول المؤسسة
28	المطلب الأول: ماهية الشركة الوطنية للكهرباء والغاز "سونلغاز"
32	المطلب الثاني: مهام وأهداف المؤسسة الوطنية للكهرباء والغاز "سونلغاز":
34	المطلب الثالث: مديرية التوزيع بالمسيلة -ميدان الدراسة-

40	المبحث الثاني: منهجية وأدوات الدراسة الميدانية.....
40	المطلب الأول: المنهج والإجراءات.....
43	المطلب الثاني: التحقق من ملائمة الأداة للدراسة.....
47	المبحث الثالث: تحليل بيانات المحاور واختبار فرضيات الدراسة.....
47	المطلب الأول: تحليل وتفسير بيانات محاور الاستبيان.....
53	المطلب الثاني: اختبار فرضيات الدراسة.....
57	خلاصة الفصل.....
59	الخاتمة.....
62	قائمة المراجع:.....
65	الملحق.....
79	الملخص.....



فهرس الجداول والأشكال

قائمة الجداول

- جدول رقم (01) جدول يوضح حجم نشاط مديرية التوزيع بالمسيلة سنة 2022 35
- جدول رقم (02): أنواع الطاقة الكهربائية والغازية: 36
- جدول رقم (03): أنواع الزبائن: 36
- الجدول رقم (04): استمارات الاستبيان الموزعة والمسترجعة 41
- الجدول رقم (05): درجات مقياس الدراسة 41
- الجدول رقم (06): محاور الاستبيان 42
- الجدول رقم (07): اختبار الثبات لمحاور الاستبيان 44
- الجدول رقم (08): الاتساق الداخلي لمحاور الدراسة 45
- الجدول رقم (09): اختبار شابيرو-ويلك (Shapiro-Wilk) 46
- الجدول رقم (10): تحليل بيانات محور البيانات العامة وفق الجنس 47
- الجدول رقم (11): تحليل بيانات محور البيانات العامة وفق العمر 48
- الجدول رقم (12): تحليل بيانات محور البيانات العامة وفق الخبرة 49
- الجدول رقم (13): تحليل بيانات محور البيانات العامة وفق المستوى التعليمي 49
- الجدول رقم (14): تحليل بيانات محور البيانات العامة وفق الوظيفة 50
- الجدول رقم (15): تحليل بيانات محور البيانات العامة وفق التخصص 51
- الجدول رقم (16): تحليل معطيات محاور الدراسة 52
- الجدول رقم (17): نتائج اختبار ولكوكسن (Wilcoxon) للفرضية الأولى 54
- الجدول رقم (18): نتائج اختبار ولكوكسن (Wilcoxon) للفرضية الثانية 55
- الجدول رقم (19): نتائج اختبار ولكوكسن (Wilcoxon) للفرضية الثالثة 55

قائمة الأشكال

- شكل رقم (01): يبين الهيكل التنظيمي العام للمؤسسة الوطنية للكهرباء والغاز 34
- الشكل رقم (02): الهيكل التنظيمي لمديرية التوزيع المسيلة..... 37
- الشكل رقم (03): شكل توزيع بيانات محور البيانات العامة وفق الجنس 47
- الشكل رقم (04): شكل توزيع بيانات محور البيانات العامة وفق العمر..... 48
- الشكل رقم (05): شكل توزيع بيانات محور البيانات العامة وفق الخبرة 49
- الشكل رقم (06): شكل توزيع بيانات محور البيانات العامة وفق المستوى التعليمي 49
- الشكل رقم (07): شكل توزيع بيانات محور البيانات العامة وفق الوظيفة..... 50
- الشكل رقم (08): شكل توزيع بيانات محور البيانات العامة وفق التخصص 51

مقدمة

مقدمة

تطور المؤسسات وكبر حجمها وتطور علاقاتها الاقتصادية أدى إلى توسع نطاق المبادلات التجارية وتشابكها، وزاد الاحتجاج للتقارير الدورية والسنوية التي تقيّد في تقييم كفاءة الإدارة واستخدامها الكفاء للموارد الاقتصادية، كما صعب على مجلس عملية تسيير هذه المؤسسات مما أدى إلى تفويض السلطة إلى بعض الإدارات الفرعية للمؤسسة، كل هذه العوامل أدت إلى زيادة الاهتمام بالرقابة والتدقيق، ولحماية المؤسسات من الانحراف الإداري ومن المخاطر التي تهددها وجب الاعتماد على شخص ذو تأهيل علمي وكفاءة مهنية، والتي تمثلت في المدقق الخارجي، والذي أسندت إليه مهمة فحص الحسابات السنوية ومن ثم تقديم تقرير يوضح صحة ومصداقية القوائم المالية المعتمدة من طرف المؤسسة، والتي من شأنها أن تخول للإدارة باتخاذ القرارات المناسبة وتضمن حقوق أصحاب رأس المال.

إشكالية البحث:

من خلال ما سبق نطرح الإشكالية التالية:

❖ ما هو دور المدقق الخارجي في تقييم نظام الرقابة الداخلية في المؤسسة الاقتصادية؟

حتى يتسنى لنا مناقشة الموضوع لابد أن نقسم الإشكالية إلى الأسئلة الفرعية التالية:

- ✓ فيما تتمثل أهمية المدقق الخارجي في المؤسسة ؟
- ✓ ما المقصود بنظام الرقابة الداخلية ؟
- ✓ كيف يتم تقييم نظام الرقابة الداخلية من طرف المدقق الخارجي؟
- ✓ ما مدى تأثير الصعوبات على قدرة المدقق الخارجي في أداء مسؤوليته المهنية؟

فرضيات الدراسة:

من خلال الأسئلة الفرعية السابقة نقترح الفرضيات التالية:

- ✓ يعمل المدقق الخارجي على اكتشاف نقاط القوة والضعف لأنظمة الرقابة الداخلية المطبقة.

- ✓ يتم تقييم نظام الرقابة الداخلية بأساليب وأدوات ملائمة.
- ✓ توجد صعوبات تؤثر على قدرة المدقق الخارجي في أداء مسؤوليته المهنية.

أسباب اختيار الموضوع:

- تتمثل أسباب اختيار الموضوع في مبررات موضوعية وأخرى ذاتية
- ✓ زيادة أهمية وضرورة التدقيق في المؤسسات الاقتصادية.
- ✓ عدم وجود إطار نظري لإثبات العلاقة بين المدقق الخارجي ونظام الرقابة الداخلية للمؤسسة الاقتصادية.
- ✓ إرادة الطالبة في مواصلة البحث والعمل في هذا المجال المتخصص.

أهداف الموضوع:

تهدف الدراسة إلى ما يلي:

- ✓ إبراز دور المدقق الخارجي في تقييم نظام الرقابة الداخلية.
- ✓ بيان مدى مسؤولية المدقق الخارجي من حيث إبداء رأيه في نظام الرقابة الداخلية.
- ✓ دراسة نظام الرقابة الداخلية ومعرفة نقاط القوة والضعف داخل المؤسسة.
- ✓ إبراز أهمية المدقق الخارجي في دعم نظام الرقابة الداخلية لتحقيق نتائج جيدة.

أهمية الموضوع: تكمن أهمية هذا الموضوع في أن للمدقق الخارجي دور في التحقق من صحة البيانات والمعلومات في المؤسسة واكتشاف نقاط القوة والضعف لنظام الرقابة الداخلية، وكذا تحديد مدى كفاية وملائمة أدلة الإثبات.

حدود الدراسة:

- **الحدود المكانية:** حدود الدراسة في إطار مكاني والذي حصرناه في دراسة تقييم نظام الرقابة الداخلية من طرف المدقق الخارجي في "مؤسسة سونلغاز".

▪ **الحدود الزمنية:** لقد تم تحديد المجال الزمني لإجراء دراستنا في المجال الممتد من جانفي 2022 إلى ماي 2022.

منهج الدراسة: اعتمدنا في الإجابة على الأسئلة في دراستنا المتواضعة على المنهج الوصفي والتحليلي للتأكد من صحة الفرضيات المقترحة في الجانب النظري.
هيكل الدراسة:

من أجل دراسة الموضوع قمنا بتقسيمه إلى فصلين نظري وتطبيقي كالتالي:

- **الفصل الأول:** عنوان الإطار النظري للمدقق الخارجي ونظام الرقابة الداخلية، والذي تم تقسيمه إلى ثلاث مباحث، حيث تناولنا مفاهيم حول المدقق الخارجي ونظام الرقابة الداخلية وتقييمها حيث تم التطرق إلى عدة مراحل وأساليب، ودور المدقق في اكتشاف الأخطاء.
- **الفصل الثاني:** تناولنا دراسة ميدانية بمؤسسة سونلغاز، حيث تطرقنا فيه إلى تقديم عام حول المؤسسة، وقمنا بتحليل بيانات المحاور وإختبار فرضيات الدراسة عن طريق الإستبيان.

الفصل الأول

الإطار النظري للمدقق الخارجي
ونظام الرقابة الداخلية

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 على المؤسسة أن تتبنى وظيفة جديدة داخل هيكلها التنظيمي.

تعتبر وظيفة التدقيق من الشروط الأساسية ومن أهمها التي تستخدمها الإدارة لغرض التحقق من فاعلية الرقابة الداخلية، حيث يقوم المدقق بالتأكد من صحة المعلومات المالية ومصداقيتها ومدى تطبيقها للمبادئ المحاسبية المقبولة عموماً، بهدف إبداء رأي فني محايد حول مدى تمثيل القوائم المالية الختامية للمؤسسة للمركز المالي الحقيقي لها.

وما أن تقييم الرقابة يعتبر من أهم المهام المخولة للتدقيق ومن المحطات الرئيسية التي يبدأ بها المدقق عندما يخطط لتنفيذ عملية التدقيق، وعليه سنتناول في هذا الفصل ما يلي:

المبحث الأول: عرض وتحليل الدراسات السابقة.

المبحث الثاني: مفاهيم حول المدقق الخارجي ونظام الرقابة الداخلية.

المبحث الثالث: تقييم نظام الرقابة الداخلية.

المبحث الأول: عرض وتحليل الدراسات السابقة

إن الجهود المبذولة من طرف الباحثين في مختلف العلوم تزيد من ثقافتنا ومستوانا العلمي والعملية، ولهذا سنعرض بعض الدراسات السابقة.

المطلب الأول: تقديم وتحليل الدراسات السابقة

سنقوم بعرض الدرايات بشقيها العربية والاجنبية المتعلقة بموضوعنا

أولاً: دراسات عربية

1-دراسة تامة فيروز، مذكرة لنيل شهادة الماستر، بعنوان دور المدقق الخارجي في تحسين نظام الرقابة الداخلية لعمليات المخزون، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، جامعة ورقلة، 2016، والتي عالجت الإشكالية التالية:

ما مدى مساهمة المدقق الخارجي في تحسين نظام الرقابة الداخلية للمخزونات داخل المؤسسة؟

هدفت هذه الدراسة الى توضيح دور المدقق الخارجي في تحسين نظام الرقابة الداخلية للمخزونات، حيث استخدمت في ذلك بعض أدوات البحث المتمثلة في المقابلة الشخصية وبعض الوثائق، وكذا الاستبانة لتقييم نظام الرقابة الداخلية للمخزون ومن أهم النتائج التي توصلت إليها هذه الدراسة، يعمل المدقق الخارجي على منع أو تقليل الأخطاء، من خلال تجسيده لنظام سليم للرقابة الداخلية في المؤسسة، حيث أن الهدف الرئيسي من تقييم هذا الأخير هو ضمان صحة البيانات المعتمد عليها في إعداد القوائم المالية، إن استعمال أسلوب مخطط سير العمليات وخرائط التدفق يعطي فكرة واضحة وسريعة عن النظام المستخدم وتسهل تمييز منها لذا يجب أن يكون قائم على أساس صحيحة.

2-دراسة زكرياء قلالة، مذكرة ماستر، بعنوان دور المراجعة الخارجية في تقييم نظام الرقابة الداخلية، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، جامعة بسكرة، 2014، والتي عالجت الاشكالية التالية:

ما هو الدور الذي يلعبه المراجع الخارجي في تقييم نظام الرقابة الداخلية؟

الفصل الأول ————— الإطار النظري للمدقق الخارجي ونظام الرقابة الداخلية

هدفت هذه الدراسة الى إبراز الدور الذي تلعبه المراجعة الخارجية في تقييم نظام الرقابة الداخلية خاصة المعيار الثاني من معايير المراجعة والذي يعتمد على نظام الرقابة الداخلية وذلك من خلال تحديد نطاق المراجعة والفحص ونوع الاجراءات المتبعة وذلك لإعطاء المراجع التوصيات اللازمة لتحسين هذا النظام وتطويره ان لزم الامر، من أهم النتائج التي توصلت إليها هذه الدراسة: هي أن للمراجع الخارجي دور كبير في تقييم أداء وجودة نظام الرقابة الداخلية كما أن تعاون المراجع الداخلي والخارجي في تقييم هذا النظام يجعلها أكثر كفاءة ومصداقية.

3-دراسة فضيل مصطفى، يوسف شفا عمري، مذكرة ماجستير، بعنوان مدى مسؤولية المدقق الخارجي في اكتشاف حالات الفساد المالي في شركات المساهمة العامة الأردنية، كلية الاعمال، جامعة الشرق الاوسط، 2014، والتي عالجت الاشكالية التالية:

ما مدى مسؤولية مدقق الحسابات الخارجي عن اكتشاف حالات الفساد المالي؟

هدفت هذه الدراسة إلى التعرف على مدى مسؤولية المدقق الخارجي في اكتشاف حالات الفساد المالي في شركات المساهمة الاردنية من وجهة نظر المدراء الماليين والعاملين فيها إضافة إلى مدقي الحسابات الخارجيين، واستخدمت في ذلك أدوات البحث العلمي والمتمثلة في الاستبانة ومن أهم النتائج التي توصلت إليها هذه الدراسة، تطبيق مدقي الحسابات الخارجيين في الاردن لمعيار التدقيق الدولي رقم 240 والذي يزيد من إمكانية اكتشاف الغش عند التدقيق، وجود توجه عالي لدى المدققين لجعل المقق مسؤولاً اتجاه أصحاب المصلحة.

4-دراسة مريم عبد القوي، مذكرة لنيل شهادة الماستر، بعنوان المراجعة الخارجية كأداة لتقييم نظام الرقابة الداخلية، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، جامعة الوادي، 2015، والتي عالجت الإشكالية التالية:

ما مدى مساهمة المراجعة الخارجية في تقييم نظام الرقابة الداخلية؟

الفصل الأول — الإطار النظري للمدقق الخارجي ونظام الرقابة الداخلية

هدفت هذه الدراسة إلى معرفة منهجية المراجعة الخارجية وتأثيرها على نظام الرقابة الداخلية، فالمراجع الخارجي يعمل على إعطاء صورة حقيقية وصادقة عن عمل المؤسسة وذلك من خلال إبداء رأي فني محايد حول صحة وصدق معلوماتها المحاسبية ومدى عدالتها في تمثيل المركز المالي ونتائج أعمالها، ومن أهم النتائج المتوصل إليها أن المراجع الخارجية هي عملية منهجية ومنظمة تقوم على تخطيط مسبق من طرف شخص مؤهل ومستقل والذي يقوم بدوره بمراجعة حسابات المؤسسة على اختلاف أنواعها بدءاً من حصوله على المعرفة العامة للمؤسسة وصولاً إلى نتائج التقييم النهائي والتي يكون لها تأثير كبير على إجراءات المراجعة وخاصة إجراءات فحص الحسابات، حيث أن من المهام الموكلة لمحافظ الحسابات هي التأكد من صحة ومصداقية القوائم المالية لدى المؤسسة محل المراجع.

5-دراسة بشيرة، بوترة لطيفة، مذكرة لنيل شهادة الماستر، بعنوان دور المدقق الخارجي في تقييم نظام الرقابة الداخلية في المؤسسة الاقتصادية، جامعة الوادي، 2018.

يعتبر تقييم نظام الرقابة الداخلية من المحطات الرئيسية التي يبدأ منها المدقق في التخطيط لتنفيذ التدقيق من أجل الحصول على أدلة كافية لإجراء عملية الفحص.

تهدف هذه الدراسة إلى إبراز دور المدقق الخارجي في تحسين نظام الرقابة الداخلية في المجتمع الاقتصادي، استخدمنا بعض الأدوات المستخدمة في البحث بما في ذلك التوثيق المقابلات والاستبيانات من أجل الوصول إلى تقييم نظام الرقابة الداخلية للشركة من أجل عرض الخطة النظرية من جهة، ومن جهة أخرى لدراسة الأدوات التي يمكن للمرء استخدامها لاكتشاف وتحليل المشاكل الرئيسية.

ثانياً: دراسة أجنبية

1-دراسة (Altman and McGough, 1974)، بعنوان: Evaluation of a goigcompany,

:concern

الفصل الأول — الإطار النظري للمدقق الخارجي ونظام الرقابة الداخلية

بينت الدراسة أن الهدف الأساسي للقوائم المالية هو التزود بمعلومات مهمة في اتخاذ القرارات الاقتصادية، وإذا كانت حالات عدم التأكد التي تحيط بالمعلومات المالية تجعل هذه المعلومات قليلة الفائدة، فإن على المدقق مسؤولية إثارة انتباه القارئ لمثل هذه الأمور، وإن من الأمور الأساسية التي تهم المدقق والتي تتعلق بمستقبل الشركة هو مدى قدرة الشركة على الاستمرار في أعمالها، حيث أن القرارات الاستثمارية المتعلقة بالشركة تكون موضع دراسة في حالة مواجهة الشركة لاحتمالات التصفية والافلاس وإعادة التنظيم، وإن فرض الاستمرارية من الفرضيات الأساسية التي بنيت عليها القوائم المالية.

وإذا كان هذا موضع شك فإنه لا يمكن تصنيف التكاليف غير الهالكة كأصول لأن ذلك سيكون بدون فائدة.

المبحث الثاني: مفاهيم حول المدقق الخارجي ونظام الرقابة الداخلية

يهدف هذا المبحث إلى التعرف على المدقق الخارجي، من خلال تعريفه، أنواعه، مسؤولياته، وكل من حقوق وواجبات المدقق الخارجي.

المطلب الأول: ماهية المدقق الخارجي

سنتطرق في هذا المطلب إلى تعريف المدقق الخارجي، أنواعه، حقوق وواجبات المدقق الخارجي ومسؤولياته.

أولاً: تعريف المدقق الخارجي

هناك عدة تعاريف التي تطرقت لتعريف المدقق الخارجي منها:

التعريف الأول: "المدقق الخارجي هو شخص أو مجموعة الأشخاص الذين يقومون بمهنة التدقيق شريطة أن تتوفر لديهم جميع ما تطلبه قواعد التدقيق المتعارف عليها والمتعلقة بشخصية المدقق (القواعد العامة للتدقيق) وهي التدريب والكفاءة المهنية والاستقلال وبذل العناية المهنية الكافية".¹

التعريف الثاني: وعرف أيضاً: "هو الشخص الذي يقوم بتدقيق حسابات الشركات مهما كان شكلها القانوني وحجمها بطلب من الجمعية العامة للمساهمين، أو يطلب من الإدارة لمساعدتها في اتخاذ القرارات السليمة، وفي أحيان أخرى من طرف متعاملين خارجين، كما يقوم بتدقيق حسابات الشركات الفردية بطلب من أصحابها والهدف من كل هذا هو إعطاء رأي فني محايد حول مدى سلامة القوائم المالية والمدقق الخارجي يمكن أن يكون قانوني أو تعاقدية".

1- عاهد عبد سرحان، دور مدقق الحسابات الخارجي في تقويم القدرة على الإستمرارية لدى شركات المساهمة العامة في فلسطين، متطلبات الحصول على درجة الماجستير في المحاسبة والتمويل، قسم المحاسبة والتمويل، كلية التجارة، الجامعة الإسلامية- غزة لمادة الدراسات العليا، فلسطين، 2007، ص 22.

الفصل الأول — الإطار النظري للمدقق الخارجي ونظام الرقابة الداخلية

المدقق القانوني/محافظ الحسابات:

هو الشخص الذي يمارس بصفة عادية باسمه الخاص وتحت مسؤوليته مهنة المصادقة على صحة وانتظام الحسابات والقوائم المالية للشركة، وطبقا للمادة 06 من قانون 08/91 المؤرخ في 27 أفريل 1991 المنظم لمهنة محافظ الحسابات في الجزائر، والذي يجب توفر الشروط الآتية في محافظ الحسابات، وهي:

- الجنسية الجزائرية؛
 - التمتع بكل الحقوق المدنية؛
 - ألا يكون قد صدر في شأنه حكم ارتكاب جناية أو جنحة عمدية من شأنها أن تخل الشرف؛
 - توفر الشهادات المشترطة في القانون؛
 - تأدية اليمين؛
 - التسجيل في جدول المنظمة الوطنية لمحافظي الحسابات حيث تقدم طلبات التسجيل إلى مجلس المنظمة الوطنية الذي يجتمع في كل ثلاث أشهر على الأقل، يدرس المجلس الطلبات في الاجتماع الأول الذي يلي التسجيل، وبعد أربعة أشهر من التسجيل يعتبر صاحب الطلب مسجل قانونا في المنظمة الوطنية ما لم يصل الرد قبل ذلك.
- 1- المدقق التعاقدى/الخبير المحاسبى¹:

هو الشخص الذي يمارس مهنة فحص الحسابات وتحليلها لدى الشركات التجارية أو المدنية بصفة تعاقدية، ويشترط فيه:

- الجنسية الجزائرية؛
- التمتع بكل الحقوق المدنية؛
- شهادة الخبراء المحاسبين؛

¹ جبايلية زين الدين، دولا المدقق الخارجي في الحد من الأخطاء المحاسبية، مذكرة ماجستير جامعة أم بواقي، 2017/2018، ص15-16.

الفصل الأول — الإطار النظري للمدقق الخارجي ونظام الرقابة الداخلية

- التسجيل في المنظمة الوطنية للخبراء المحاسبين؛

التعريف الثالث: هي عملية فحص أنظمة الرقابة الداخلية والبيانات والمستندات والحسابات والدفاتر الخاصة بالمشروع تحت المراجعة فحصا والبيانات والمستندات والحسابات والدفاتر الخاصة بالمشروع تحت المراجعة فحصا إنتقاديا منظما، بقصد الخروج برأي فني محايد على مدى دلالة القوائم المالية عن الوضع المالي لذلك المشروع في نهاية الفترة الزمنية معلومة، ومدى تصويرها لنتائج أعماله من ربح أو خسارة عن تلك الفترة.¹

ثانيا: حقوق وواجبات المدقق الخارجي

تتمثل حقوق وواجبات المدقق الخارجي فيما يلي:

1- حقوق المدقق الخارجي: للمدقق الخارجي عدة حقوق نذكرها في ما يلي:²

✓ حق الإطلاع في أي وقت على دفاتر وسجلات ومستندات الشركة سواء منها الالتزام أو الاختيارية التي تمسكها الشركة، وكذلك محاضرة الجلسات لمجلس الإدارة والهيئة العامة للمساهمين لمراعاة التقيد بنظام الشركة الأساسي وما يطلبه قانون الشركات وليتمكن أخيرا من إعطاء رأيه الفني المحايد حول عدالة تصوير القوائم المالية لنتائج أعمال المشروع ومركزه المالي.

✓ حق طلب البيانات والإيضاحات التي يرى المراجع بضرورتها للمساعدة على القيام بعمله وعلى مجلس الإدارة بتزويده بذلك كله، وكذلك تحديد وقت الجرد لممتلكات الشركة والتزاماتها من أجل التأكد من عدالة تصوير البيانات المالية لواقع الشركة.

✓ حق دعوة الهيئة العامة للمساهمين للانعقاد وذلك في حالات الضرورة القصوى.

¹ عبد السلام عبد الله سعيد أبو سرعة، التكامل بين المراجعة الداخلية والمراجعة الخارجية، مذكرة مقدمة لنيل شهادة ماجستير فرع محاسبة وتدقيق، جامعة الجزائر3 سنة 2009، ص52.

² غسان فلاح المطارنة، تدقيق الحسابات المعاصرة الناحية النظرية، دار المسيرة للنشر والتوزيع والطباعة، ط1، الأردن، 2006، ص91-92.

الفصل الأول ————— الإطار النظري للمدقق الخارجي ونظام الرقابة الداخلية

✓ حق الحصول على نسخة من الاستفسارات والبيانات التي يوجهها مجلس الإدارة للمساهمين لحضور اجتماعات الهيئة العامة بالإضافة إلى القوائم المالية المرفقة.

✓ حق تحديد وقت الجرد حيث يحق لمراجع الحسابات تحديد وقت الجرد لممتلكات المنشأة والتزاماتها حتى يتحقق من عدالة تصوير القوائم المالية لواقع المنشأة، وأن يتم هذا الجرد تحت إشراف أو بحضور من ينوب عنه وإلا من حقه أن لا يعتمد على كشوف الجرد التي تمت دون أن تكون تحت إشرافه.

2- واجبات التدقيق الخارجي: وتتمثل فيما يلي:¹

✓ يجب عليه أن يقوم بالفحص والتدقيق الفعلي لحسابات الشركة ودفاتها بما من قيود يومية وحسابات أستاذ بغرض التحقق من صحتها وسلامتها والكشف عن أي أخطاء والعمل على تصحيحها بالتعاون مع محاسبي الشركة.

✓ يجب على المدقق التحقق من القيم المسجلة لعناصر الأصول والالتزامات المختلفة بأي طريقة من الطرق التي رآها مناسبة لكل عنصر من هذه العناصر، ويمكن في هذا المجال استخدام بعض أدوات وأساليب المراجعة الفنية.

✓ أن يتأكد من مدى قوة وفعالية نظام الرقابة الداخلية بتقييمه لها حتى يستطيع اختيار عينات المراجعة بشكل ملائم ويغطي معظم عمليات الشركة.

✓ يجب على المدقق أن يقدم التوصيات والاقتراحات الملائمة.

ثالثاً: مسؤوليات المدقق الخارجي

للمدقق الخارجي أنواع من المسؤوليات وهي ثلاث:

¹- محمد السيد سرايا، أصول وقواعد المراجعة التدقيق الشامل، المكتب الجامعي الحديث، الإسكندرية، 2007، ص 65-61.

■ المسؤولية المدنية:

حسب المادة 61 من القانون 01-10¹ يعد محافظ الحسابات مسؤولاً تجاه الكيان المراقب عن الأخطاء التي يرتكبها أثناء مهامه، ويعد متضامناً تجاه الكيان أو اتجاه الغير عن كل ضرر ينتج عن مخالفة أحكام هذا القانون.¹

تكون في أغلب الأحيان تكون هذه المسؤولية عقدية أو تعاقدية، وتعني مسؤولية محافظ الحسابات أمام العميل الذي يرتبط معه بعقد مكتوب.

وقد تكون هذه مسؤوليته تقصيرية، لا عقدية ومعنى هذا أن كل خطأ يسبب ضرراً للغير يلوم بارتكابه بالتعويض، وتتوفر في هذه المسؤولية 03 ثلاث أركان أساسية:

- خطأ يصدر من محافظ الحسابات أو إهماله أو إخلاله بواجباته.
- ضرر يصيب المدعي نتيجة خطأ محافظ الحسابات أو إهماله أو إخلاله بواجباتها.
- رابطة نسبية بين خطأ محافظ الحسابات الذي أصاب المدعي.²

■ المسؤولية الجزائية:

حسب المادة 62 من قانون 01-10 "يتحمل الخبير المحاسبي ومحافظ الحسابات والمحاسب المعتمد، المسؤولية الجزائية عن كل تقصير في التزام قانوني".

تتمثل في ارتكاب جريمة تتعدى منها الشخص الطبيعي أو المعنوي إلى الإضرار بالتجميع، وتنتمي بعقوبة يحددها قانون العقوبات، تكون في الحالات التالية:

- تدوين بيانات كاذبة في تقارير أو حسابات أو وثائق قام بإعدادها في سياق ممارسة المهنة.

¹ الجريدة الرسمية للجمهورية الجزائرية، قانون رقم 01-10، المؤرخ في 27-06-2010، العدد 42، المادة 61، ص10.
² الأزهر عزه، رشيدة خالدي، المحاسبة والتدقيق كدعامة لتحسس الاستثمار بالمؤسسات الجزائرية، مداخلة مقدمة بعنوان: التنظيم القانوني لمهنة التدقيق في الجزائر، جامعة يحي فارس، كلية العلوم الاقتصادية، المدية، يوم 20 نوفمبر 2017، ص

الفصل الأول — الإطار النظري للمدقق الخارجي ونظام الرقابة الداخلية

- المصادقة على وقائع مغايرة للتحقيق من أية وثيقة يتوجب إصدارها قانونا أو بحكم قواعد ممارسة المهنة.

- عدم التصريح بالأعمال غير الشرعية لوكيل الجمهورية إذ تم اكتشافات.

- عدم احترام سر المهنة في حالة تسريب أسرار خاصة بالمؤسسة.

■ المسؤولية التأديبية:

حسب المادة 63 من قانون 10-01 " يتحمل الخبير المحاسبي ومحافظ الحسابات والمحاسب المعتمدة، المسؤولية التأديبية أمام اللجنة التأديبية للمجلس الوطني للمحاسبة حتى بعد استقالتهم من مهامهم، عن كل مخالفة أو تقصير تقني أو أخلاقي في القواعد المهنية عند ممارسة وظائفهم.

تتمثل القواعد التأديبية التي يمكن اتخاذها وفق ترتيبها التصاعدي حسب خطورتها

في:

- الإنذار؛

- التوبيخ؛

- التوقيف المؤقت لمدة أقصاها ستة (06) أشهر؛

- الشطب من الجدول؛

حيث يقوم بتقديم كل طعن ضد هذه العقوبات التأديبية أمام الجهة القضائية المختصة، طبقا للإجراءات القانونية المعمول به.¹

المطلب الثاني: نظام الرقابة الداخلية (مفهومها، أهدافها، أنواعها)

يعالج هذا المطلب كل من مفهوم نظام الرقابة الداخلية، أهدافها وأنواعها

أولا: مفهوم نظام الرقابة الداخلية

تعددت تعريفات نظام الرقابة الداخلية بتعدد المراحل التي مرت بها ومن بين هذه

التعريفات ما يلي:

¹ الجريدة الرسمية الجزائرية، مرجع سبق ذكره، المادة 62-63، ص 10.

الفصل الأول — الإطار النظري للمدقق الخارجي ونظام الرقابة الداخلية

تعريف الأول: تعرف على أنها " الخطة التنظيمية وجميع الطرق والإجراءات التي تضعها الوحدة الاقتصادية لحماية أصولها، وفحص صحة البيانات المحاسبية ودرجة الاعتماد عليها بالكفاءة الإنتاجية وتشجيع الالتزام بما تقتضي به السياسات الإدارية الموسومة".¹

تعريف الثاني: حسب تعريف الصحن ونور " نظام الرقابة الداخلية هو تخطيط التنظيم الإداري للمشروع وما يرتبط به من وسائل أو مقاييس تستخدم داخل المشروع للمحافظة على الأصول، اختبار دقة البيانات المحاسبية ومدى الاعتماد عليها وتنمية الكفاءة الإنتاجية وتشجيع السير للسياسات الإدارية في طريقها المرسوم".²

التعريف الثالث: حسب المعهد الأمريكي للمحاسبين الأمريكيين " أنه الخطة التنظيمية، ووسائل التنسيق والمقاييس المتبعة في المشروع، بهدف حماية أصوله، وضبط ومراجعة البيانات المحاسبية، والتأكد من دقتها ومدى الاعتماد عليها وزيادة الكفاءة الإنتاجية، وتشجيع العاملين على التمسك بالسياسات الإدارية للموضوع".³

من خلال التعاريف التالية يمكن تقديم تعريف شامل لنظام الرقابة الداخلية على أنها ذلك النظام الذي يضم مجموعة من السياسات والإجراءات المتخذة من طرف مجلس الإدارة المسيرين والسلطات المعنية في المؤسسة من أجل ضمان تحقيق أهدافها بدرجة عالية من الانتظام والكفاءة مع الحفاظ على أصولها.

ثانياً: أهداف نظام الرقابة الداخلية

لنظام الرقابة عدة أهداف يمكن أن نذكرها باختصار في ما يلي:

✓ حماية أصول المشروع من الاختلاس والتلاعب مع المحافظة على حقوق الغير.

¹ الان عجيب مصطفى هلدني، ثائر صبري محمود الغبات، دور الرقابة الداخلية في ظل المعلومات المحاسبي الإلكتروني، دراسة تطبيقية على عينة من المصارف في إقليم كردستان، العراق، مجلة العلوم الإنسانية، السنة السابعة، العدد45، شتاء2010، ص7 .

² محمد التهامي طواهر، مسعود صديقي، المراجعة وتدقيق الحسابات الإطار النظري والممارسة التطبيقية، ط2، ديوان المطبوعات الجامعية، الساحة المركزية بن عكنون، الجزائر، 2005، ص84 .

³ خالد أمين عبد الله، التدقيق والرقابة في البنوك، وائل للنشر، عمان، 1998، ص167.

الفصل الأول — الإطار النظري للمدقق الخارجي ونظام الرقابة الداخلية

✓ التأكد من دقة البيانات المحاسبية للتخطيط واتخاذ القرارات.

✓ تشجيع الالتزام بالسياسات والقرارات الإدارية.

✓ رفع مستوى الكفاءة الإنتاجية.

ثالثاً: أنواع نظام الرقابة الداخلية

لنظام الرقابة الداخلية ثلاثة أنواع:¹

1- نظام الرقابة الإدارية: هي تشمل الخطة التنظيمية ووسائل التنسيق والإجراءات الهادفة التي تستعملها المؤسسة لتحقيق أكبر قدر ممكن من الكفاءة الإنتاجية عن طريق ضمان الالتزام بالسياسات الإدارية، الاستخدام الاقتصادي الكفاء للموارد والتوزيع المناسب للمسؤوليات والصلاحيات، ولتحقيق ذلك فهي تعتمد على وسائل متعددة مثل الكشوف الإحصائية ودراسة الوقت والحركة، تقارير، الأداء، رقابة الجودة، الموازنات التقديرية والتكاليف المعيارية، استخدام الخرائط والرسوم البيانية وبرامج التدريب المتنوعة للمستخدمين وهي متعلقة بطريقة غير مباشرة بالسجلات المحاسبية والمالية.

2- نظام الرقابة المحاسبية: هي تلك الخطة التنظيمية التي تضعها المؤسسة والتي تبين فيها الإجراءات المتبعة والمستخدم من أجل حماية أصولها، والتأكد من صحة بياناتها ومعلوماتها المحاسبية المالية لتحديد درجة إمكانية الاعتماد عليها، ولكل مؤسسة سواء كانت إنتاجية أو خدماتية طريقة رئيسية في كيفية تنفيذ وتسجيل أنشطتها المختلفة وإثباتها محاسبي ويجب أن تكون الأطراف المسؤولة عن ذلك على علم بأهمية وظائف النظام المحاسبي، وتتضمن أساليب الرقابة المحاسبية نظاماً لتفويض السلطات ومن الصلاحيات وكذلك الفصل بين مسؤوليات الوظيفة التي تتعلق بإمساك السجلات والتقارير المحاسبية وتلك التي تتعلق بالعمليات أو الاحتفاظ بالأصول.

¹ بديرة فارس، بيطار بهاء الدين، دور الرقابة الداخلية في تحسين أداء المؤسسة، مذكرة مكملة لنيل شهادة ماستر، فرع علوم تجارية، 2017/2018، ص4.

تتمثل وظائف ذلك النظام في:

- تسجيل وتجميع المعلومات والأرقام من أجل اتخاذ القرارات الاقتصادية والمالية.
- فرض الرقابة والسيطرة ومنع الغش والتلاعبات.
- إعداد الجداول والتقارير المالية لأغراض التحليل المالي¹.

3- **نظام الضبط الداخلي:** يشمل الخطة التنظيمية وجميع وسائل التنسيق والإجراءات الهادفة إلى حماية أصول المؤسسة من الاختلاس والضياع أو سوء الاستعمال، ويعتمد الضبط الداخلي في تحقيق أهدافه على تقسيم العمل مع الرقابة الذاتية، حيث يخضع عمل كل موظف لمراجعة موظف آخر يشاركه تنفيذ العملية، كما يعتمد على تحديد الاختصاصات والسلطات والمسؤوليات.

¹ بديرة فارس، بيطار بهاء الدين، نفس المرجع السابق، ص4.

المبحث الثالث: تقييم نظام الرقابة الداخلية

للمدقق الخارجي دور مهم وأساسي في المؤسسة، لدور الذي يلعبه في اكتشاف نقاط القوة والضعف في نظام الرقابة الداخلية، لهذا سنعرض في هذا المبحث مراحل وأساليب تقييم نظام الرقابة الداخلية، ودور المدقق الخارجي في اكتشاف الأخطاء وتصحيحها.

المطلب الأول: مراحل تقييم نظام الرقابة الداخلية

يمكن أن يقوم مدقق الحسابات بدراسة وفحص نظام الرقابة الداخلية في المؤسسة محل الفحص من خلال الخطوات التالية:¹

الخطوة الأولى: فهم هيكل نظام الرقابة الداخلية

يجب على مدقق الحسابات أن يحقق المعرفة الكافية عن نظام الرقابة الداخلية (النظام المحاسبي وأساليب الرقابة) عن طريق الاستفسار من الاستفسار من الأشخاص في المستويات المختلفة داخل المؤسسة، وكذلك الرجوع إلى المستندات التي توصف نظام الرقابة الداخلية، والوظائف للحصول على فهم كاف لهيكل نظام الرقابة الداخلية يستطيع مدقق الحسابات استخدام العديد من الأساليب مثل قوائم الاستقصاء، خرائط التدفق وغيرها. تهدف عملية التقييم المبدئي لنظام الرقابة الداخلية إلى تحديد النواحي التي يرغب المدقق الاعتماد عليها في عملية التوقف، وقد يقرر عدم الاعتماد على بعض العناصر في نظام الرقابة الداخلية لأسباب معينة منها:

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

¹ سداوي سامية، دور المدقق الخارجي في تقييم المخاطر وتحسين نظام الرقابة الداخلية في المؤسسة، مذكرة ماستر، فرع التدقيق المحاسبي ومراقبة التسيير، جامعة مستغانم، 2014-2015، ص42.

الخطوة الثانية: تحديد مخاطر الرقابة

يمكن لمدقق الحسابات أن يقوم بذلك عن طريق مواطن الضعف والقوة ويجب تسجيلها وتوثيقها وضمها لأوراق التدقيق، كذلك يجب أن توثق مواطن الضعف والقوة فيما يسمى بأوراق تدقيق الجسر، وقد سميت بذلك لأنها تربط نتائج تقييم النظام بالإجراءات اللاحقة للتدقيق، وعلى المدقق تقدير المخاطر الملازمة على مستوى البيانات المالية.

الخطوة الثالثة: اختبارات الالتزام

تهدف هذه الخطوة للتحقق من أن أساليب الرقابة في المؤسسة تطبق بنفس الطريقة التي وضعت بها، وأن الموظفين في المؤسسة ملتزمون بتطبيق إجراءات وأساليب الرقابة، ويجب على الإدارة أن تحث الموظفين على الالتزام بهذه الإجراءات والأساليب عن طريق تدريبهم وأداء المهام المخصصة لكل واحدة منهم، لكي يكون على علم تام بمسؤولياته وما هو المطلوب منه.

تهتم اختبارات الالتزام بالدرجة الأولى بثلاثة عوامل من أساليب الرقابة وهي كالآتي:

أ- تكرار القيام بإجراءات الرقابة الضرورية، قبل أن يتقرر الاعتماد على أساليب الرقابة الداخلية ومن ثم تخفيض اختبارات التحقق يجب أن يكون قد تم الالتزام بالإجراءات المعدة مقدما، ومن أمثلة اختبارات الالتزام فحص عينة من صور فواتير البيع للتأكد من أن كلا منها قد وقعت بما يفيد اعتماد الائتمان.¹

ب- جودة تنفيذ إجراءات الرقابة حتى مع تنفي إجراء الرقابة، فقد يكون من الضروري انجازه بطريقة معينة لأنها هي الطريقة الصحيحة، ويمكن اختيار جودة إجراءات الرقابة، على سبيل المثال بمناقشة مدير الائتمان عن المعايير التي استخدمها عند اعتماد المبيعات الآجلة وفحص تفاصيل المستندات.

¹ سداوي سامية، نفس المرجع السابق، ص 42.

الفصل الأول — الإطار النظري للمدقق الخارجي ونظام الرقابة الداخلية

ج-الأفراد الذين يقومون بإجراء الرقابة، يجب أن يكون الشخص المسؤول عن إجراء الرقابة مستقبلاً عن الوظائف التي لا يجوز ضمها إلى عمله وذلك لتصبح الرقابة فعالة، ويتحقق ذلك عن طريق الفصل بين الواجبات مثال على ذلك، هو تقسيم الواجبات بين تداول المتحصلات النقدية وتسجيل العمليات في دفتر يومية المقبوضات النقدية وأستاذ مساعد حسابات العملاء، ويمكن اختبار التوقعات على المستندات لتحديد الأفراد الذين أنجزوا الإجراء المعين، بالإضافة إلى تشجيع الإدارة على الالتزام بمتطلبات نظام الرقابة الداخلية إلا أنه يجب على مدقق الحسابات التحقق من جدية تطبيق النظام للتأكد من صحة الالتزام بهذه الإجراءات، ويمكن لمدقق الحسابات اختبار الالتزام بإجراءات الرقابة المؤيدة بمستندات عن طريق أخذ عينة من هذه المستندات بواسطة الطرق الإحصائية ومن الممكن أن تكون خطوات اختبار الالتزام بإجراءات الرقابة على النحو التالي:¹

- أن يتم تحديد أهداف التدقيق؛
- أن يتم تعريف وتحديد مجتمع الدراسة؛
- أن يحدد الصفات المراد اختبارها والانحرافات عنها؛
- أن يتم تحديد حجم العينة؛
- أن يقوم باختيار العينة؛
- أن يتم فحص إجراءات الرقابة؛
- أن يتم تقييم أدلة الإثبات.

المطلب الثاني: 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

¹ عبد الفتاح الصحن، كمال أبو زيد: المراجعة علماً وعملاً، الدار الجامعية، بيروت، 1991، ص216-214 .

الفصل الأول — الإطار النظري للمدقق الخارجي ونظام الرقابة الداخلية

والمحافظ على أصول المؤسسة، وبهدف تحديد جوانب الضعف والانحراف التي تتطلب فحصا وتمحيصا دقيقين ولتحديد نطاق المراجعة.

1- طريقة التقرير الوصفي:¹

تقوم هذه الطريقة على وصف إجراءات الرقابة، عن طريق شرح تدفق البيانات عمليات وعن طريق تحديد مراكز السلطة لكل دورة العمليات. حيث يقوم المراجع بوصف نظام الرقابة بتتبع المناقشات مع أفراد المؤسسة فإنه يعد وصفا مكتوبا للنظام، وتعتبر المرونة بمثابة الميزة الأولى لمذكرات وصف النظام، حيث يمكن استخدام اللغة لوصف جميع الأنظمة، 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 فهم للنظام ومن ثم يؤدي إلى تصميم غير صحيح وتطبيق غير صحيح لاختبارات الالتزام.

2- طريقة الاستقصاء:

تقوم هذه الطريقة على إعداد قائمة أسئلة، تغطي إجراءات الرقابة الداخلية لكل دورة عمليات والبيانات الواردة ويجب أن تصاغ هذه الأسئلة بطريقة تهدف إلى الاستفسار عن تفاصيل العمل، وخطوات المتبعة في مركز النشاط ويراعى عند تصميم القائمة تحديد العلاقة بين الأسئلة المختلفة بطريقة تمكن المراجع من مراعاة الاعتبارات التالية:

- إظهار مصادر المعلومات المستخدمة في الإجابة عن كل سؤال والتحقيقات التي تتم للتأكد منها؛

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

- احتواءها على وصف تفصيلي لنواحي الضعف في إجراءات الرقابة الداخلية؛

تقسم هذه الأسئلة إلى عدة أبواب هي كالاتي:

¹ رجب الصحن السيد راشد، محمود ناجي درويش، عبد الفتاح محمد، أصول المراجعة، الدار الجامعية للنشر، الاسكندرية، 2000، ص95.

- مدي صحة النظام المحاسبي
- تأمين المعلومات الناتجة عن النظام المحاسبي
- المشتريات والمبيعات
- المخزونات
- المدفوعات والمقبوضات النقدية
- الرواتب والأجور

3- طريقة خرائط التدفق:

إن خرائط التدفق هي عرض بياني لنشاط معين ولدورة عمليات محددة، إن هذه الخرائط تمكن المدقق من تقويم إجراءات الرقابة الداخلية بطريقة مختصرة وفي فترة وجيزة نسبيا وتتميز خرائط التدفق عن طريقة التقرير الوصفي وطريقة الاستبيان بأنها نوضح خط سير العمليات، بين أجزاء النظام بطريقة بسيطة كما توضح الوسائل المستعملة في إدخال البيانات واستخراجها (أدوية أليا الكترونية) وأجهزة الادخار والإخراج في حالة الأنظمة الآلية وتستخدم في إعداد خرائط التدقيق رموز متعارف عليها عالميا تختلف عن الرموز المستخدمة في إعداد خرائط الإجراءات.¹

أهمية خرائط التدفق والمراجعة:

- 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 الاتصال الكتابي بسرعة ودقة.
- يستخدمها مراجع الحسابات في تحديد أوجه القصور في نظار الرقابة الداخلية بسرعة.

¹ رجب الصحن السيد راشد، محمود ناجي درويش، عبد الفتاح محمد، نفس المرجع السابق، ص95.

الفصل الأول — الإطار النظري للمدقق الخارجي ونظام الرقابة الداخلية

تتميز خرائط التدفق بأنها تعتمد على لغة نمطية شائعة، يمكن توصيلها من خلال الرموز وبذلك يستفيد المراجع من عما زملائه ويفهمه بسهولة وهذا عند استخدام خرائط التدفق في تقييم نظام الرقابة الداخلية.

خلاصة الفصل:

من خلال ما تم التطرق اليه في الفصل الأول أن نظام الرقابة الداخلية تعمل بالدرجة الأولى على حماية المؤسسة بصفة عامة ومساعدة أعضائها في تنفيذ مهامهم بصفة خاصة، وتنمية الكفاءة الانتاجية.

أيضا تركيز المدقق الخارجي على فحص وتقييم نظام الرقابة الداخلية يمكنه الإلمام بمراحل التقييم التي هي العنصر الرئيسي للقيام بالتقييم ويتم بداية بجمع الإجراءات ثم اختبارات الفهم بعد ذلك نقوم بتقييم أولي لنظام الرقابة الداخلية، يتم التأكد منه من خلال اختبارات الاستمرارية وصولا إلى التقييم النهائي لنظام الرقابة الداخلية التي تحدد نقائص التطبيق في تقييم النظام، ولا ننسى الاساليب التي تتبعها المؤسسة وتتمثل في أسلوب قوائم الاستقصاء، الملخص التذكيري، التقرير الوصفي وخرائط التدفق.

الفصل الثاني

دراسة ميدانية بـمديرية توزيع
الكهرباء والغاز - المسيلة - السنة المالية
2022

تمهيد

لقد تطرقنا في الجانب النظري كل ما يتعلق بالمدقق الخارجي ونظام الرقابة الداخلية، وستحاول من خلال هذا الفصل التطرق لتقييم نظام الرقابة الداخلية من خلال إثبات صحة القوائم المالية وهذا ما ينعكس على ما تم التعرض إليه نظريا على الجانب العملي له. ولقد إختارنا مؤسسة سونلغاز في دراسة حالتنا وقسمنا فصلنا إلى ثلاث مباحث رئيسية:

- ✓ المبحث الاول: تقديم عام حول الشركة.
- ✓ المبحث الثاني: منهجية وأدوات الدراسة الميدانية.
- ✓ المبحث الثالث: تحليل بيانات المحاور واختبار فرضيات الدراسة.

المبحث الأول: تقديم عام حول المؤسسة

في هذا المبحث سنحاول التطرق إلى لمحة تاريخية عن الشركة الوطنية للكهرباء والغاز وكذا التعريف بها وبأبرز مهامها.

المطلب الاول: ماهية الشركة الوطنية للكهرباء والغاز "سونلغاز"

أولاً: نشأة ونشاطات الشركة الوطنية للكهرباء والغاز "سونلغاز":

إن سونلغاز هو المتعامل التاريخي في ميدان التموين بالطاقة الكهربائية والغازية في الجزائر، مساهمته في تجسيد السياسة الوطنية للطاقة من خلال البرامج المهمة الخاصة بالربط بالطاقة الكهربائية وتلك الخاصة بالربط بقنوات الغاز والتي سمحت برفع نسبة التغطية من الكهرباء إلى 99% ونسبة انتشار الغاز إلى حدود 59%. نشاطه الأساسي هو: إنتاج الطاقة الكهربائية ونقلها وتوزيعها ونقل الغاز وتوزيعه.

سنة 1947:

في بداية القرن العشرين كانت هناك 16 مؤسسة، ذكر منها المؤرخ Daniel LEFEUVRE 15 فقط تتقاسم الامتيازات الطاقوية في الجزائر، وبموجب المرسوم الصادر في 05 جوان 1947 تم تأسيس شركة « EGA » «كهرباء وغاز الجزائر» « Electricité et Gazd'Algérie » والتاريخ الفعلي لبداية نشاطها كان في 16 أوت 1947.

سنة 1969:

تمت في 28 جويلية 1969 عن طريق المرسوم 59-69 الصادر في الجريدة الرسمية بتاريخ 01 أوت 1969 تأسيس سونلغاز « Société National de l'Électricité et du GAZ ».

سنة 1983: تمت أول إعادة هيكلة شهدتها المؤسسة بإنشاء فروع خاصة بالأشغال وهي:

- كهربيف KAHRIF : للإنارة وإيصال الكهرباء الريفية.
- كهركيب KAHRAKIB: للتركيبات والمنشآت الكهربائية.

• قناغاز KANAGHAZ: لإنشاء شبكة لنقل الغاز.

• إينرغا INERGA : للهندسة المدنية.

• التركيب ETTERKIB: للتركيب الصناعي.

EPIC سنة 1991: تحولت سونلغاز إلى مؤسسة عمومية ذات طابع صناعي وتجاري (**Entreprise Publique à caractère Industriel et Commercial**) وذلك بموجب المرسوم التنفيذي رقم 475-91 المؤرخ في 14 ديسمبر 1991 وفي القانون رقم 280-95 الصادر في 17 سبتمبر 1995 يؤكد طبيعة المؤسسة الموضوعة تحت وصاية وزارة الطاقة والمناجم، مع العلم انها تتمتع بالشخصية المعنوية والاستقلالية المالية.

سنة 2002: تم تحويل نظامها الأساسي إلى شركة ذات أسهم بموجب القانون رقم 02-01 الصادر في 2002/02/05 وهذا ما يسمح لها بتوسعة نشاطها في مجالات مختلفة وحتى خارج حدود البلاد.

سنة 2004: أصبحت سونلغاز مجمع شركات (**holding de sociétés**) منها من تمارس المهن الأساسية المتعلقة بنشاط المؤسسة وهي: **SPE** شركة إنتاج الكهرباء، **GRTE** شركة تسيير شبكة نقل الكهرباء، **GRTG** شركة تسيير شبكة نقل الغاز، **SDC** شركة توزيع الكهرباء والغاز وسط.

سنة 2017

لقد أقر المخطط التنظيمي الجديد إنشاء الشركة الجزائرية لتوزيع الكهرباء والغاز المسماة اختصارا (**SDC**) شركة ذات أسهم كنتيجة لضم شركات التوزيع للشرق والوسط والغرب من جهة وإلحاق شركة التوزيع للجزائر (**SDA**) من جهة أخرى وكان ذلك في 2017/04/04 برأس مال يفوق 64 مليار دينار جزائري، يتواجد مقرها الاجتماعي بـ 20 نهج محمد بوضياف بالبلدية تسهر على تسيير 52 مديرية توزيع متفرقة على 48 ولاية.

مكونات الشركة الوطنية للكهرباء والغاز "سونلغاز"

يكرس النظام الأساسي الجديد لشركة سونلغاز مبدأ المجمع الصناعي المكون من (SONELGAZ-SPA) والفروع التابعة له، وبما أن الأنشطة التشغيلية قد تم تحويلها إلى شركاتها، فإن مجمع (SONELGAZ) يدير الآن المجموعة من خلال ممارسة مهام السياسة والاستراتيجية، وبهذه الصفة يقوم بإعداد وتنفيذ إستراتيجية التطوير الخاصة بالمجمع ككل، وكذلك سياسة الموارد المالية والبشرية، كما يهدف إلى إدارة المحفظة ومراقبة تطبيق اللوائح وتنفيذ مهام التدقيق الداخلي والتفتيش.

ومن أجل ضمان مهامه الجديدة، لدى (SONELGAZ) هيكل تنظيمي عام جديد سنة 2017 من خلال تجميع الفروع وتشكيلها في أربعة أقطاب رئيسية وهي:

1. **قطب الصناعات الطاقوية (Pôle des Industries Énergétiques):** مكلفة بمتابعة الشركات التالية:

الشركة الجزائرية لإنتاج الكهرباء SPE، شركة الكهرباء والطاقت المتجددة SKTM، الشركة الجزائرية لتسيير شبكة نقل الكهرباء GRTE، الشركة الجزائرية لتسيير شبكة نقل الغاز GRTG، مسير منظومة الكهرباء OS، شركة الكهرباء والهندسة الكهربائية CEEG، الشركة الجزائرية لتوزيع الكهرباء والغاز SDC، شركة كهرباء سكيكدة SKS، شركة كهرباء ترقة SKT، شركة كهرباء البروقية SKB، شركة كهرباء كدية الدروش SKD.

كما يساهم المجمع في الشركات التالية: الشركة الجزائرية للطاقة AEC، شركة كهرباء حجرة النوس SKH شركة تحلية مياه بحر الطارف TMBT، الطاقة الجديدة الجزائر NEAL شركة التشغيل والصيانة الجزائرية AOM.

2. **قطب الأشغال والخدمات (Pôle des Travaux et Services):** مكلفة بمتابعة الشركات التالية:

شركة الأشغال للانارة وايصال الكهرباء الريفية KAHRIF، شركة الأشغال والتركيب الكهربائي KAHRAKIB، شركة إنجاز القنوات KANAGHAZ، شركة إنجاز المنشآت الأساسية INERGA، شركة التركيبي الصناعي ETTERKIB، شركة

الممتلكات العقارية للصناعات الكهربائية والغازية **SOPIEG**، شركة النقل والشحن الإستثنائي للتجهيزات الصناعية والكهربائية **TRANSMEX**، الشركة الجزائرية لتقنية المعلومات **SAT INFO**، شركة طب العمل للصناعات الكهربائية والغازية **SMT**، صندوق الخدمات الاجتماعية والثقافية **FOSC**، صيانة وخدمات السيارات **MPV**، نزل المزارعين **HMP**، معهد التدريب على الكهرباء والغاز **IFEG**، شركة أنظمة المعلومات **ELIT**، مركز البحث وتطوير الكهرباء والغاز **CREDEG**.

كما يساهم المجمع في الشركات التالية: شركة الخدمات الهندسية الجزائرية **ALGESCO**، شركة نشر مناقصات قطاع الطاقة والمناجم **BAOSEM**، شركة اتصالات الطاقة الجزائرية **AETC**، الشركة الجزائرية الفرنسية للهندسة والإنجازات **SAFIR**.

3. **قطب النشاطات الصناعية (Pôle des Activités Industriels)**: مكلفة بمتابعة الشركات التالية:

الشركة الوطنية للقياس والمراقبة **AMC**، شركة روية للإنارة **ROUIBA** **ECLAIRAGE**، شركة صيانة التجهيزات الصناعية **MEI**، المتجر الجزائري للعتاد الكهربائي والغازي **CAMEG**، شركة خدمات المحولات الكهربائية **SKMK**، شركة التوربينات الجزائرية للكهرباء العامة **GEAT**، شركة الإنشاءات والهندسة **HYENCO**.

4. **قطب أنشطة الأمن الداخلي (Pôle des Activités de Sûreté Interne)**:

مكلفة بمتابعة الشركات التالية:

شركة الوقاية وأمن المنشآت الطاقوية **SWAT**، شركة أمن ورعاية المنشآت الطاقوية **SAR**، شركة أمن المنشآت الطاقوية **SAT**، شركة الأمن والحماية **SAH**. ومن وراء هذا التطور يبقى ضمان الخدمة العمومية هي المهمة الجوهرية لسونلغاز ذلك أن توسيع مجال أنشطتها وتحسين نمط تسييرها الاقتصادي يفيدان في المقام الأول هذه المهمة التي تشكل الأساس الراسخ لثقافتها كمؤسسة.

المطلب الثاني: مهام وأهداف المؤسسة الوطنية للكهرباء والغاز "سونلغاز":

أولاً: مهام المؤسسة

سونلغاز عبارة عن شركة مساهمة وهي مؤسسة محتكرة لثلاث وظائف أساسية وهي: إنتاج الكهرباء، نقل الكهرباء والغاز، توزيع الكهرباء والغاز.

1. الإنتاج:

إن طبيعة الكهرباء كمنتوج غير قابل للتخزين أجبر مؤسسة سونلغاز على اندماج كامل لكل نشاطاتها من الإنتاج إلى غاية الاستهلاك النهائي، الإنتاج هو عملية تحويل الطاقة الحرارية أو المائية إلى طاقة ميكانيكية، ثم إلى طاقة كهربائية ويشمل الإنتاج على الفروع الآتية:

فرع الديزل: يتكون من 183 مولدا بطاقة تتراوح بين 0,35 ميغا واط و 8 ميغا واط للمولد الواحد.

الفرع المائي: يتكون من 34 مولدا بطاقة تتراوح من 1 ميغا واط إلى 5 ميغا واط للمولد الواحد.

الفرع الحراري الغازي: يتكون من 36 مولدا، حيث طاقة كل مولد تتراوح من 20 ميغا واط و 210 ميغاواط.

الفرع الحراري البخاري: يتكون من 20 مولد بطاقة تتراوح من 50 ميغا واط و 196 ميغا واط.

2. النقل:

يخص نشاط النقل كل من نقل الكهرباء والغاز فنقل الكهرباء يتم عبر خطوط ذات الضغط (60) بالإضافة إلى خطوط ذات الضغط المتوسط (220 KV، 400 KV، العالي).

أما فيما يخص نقل الغاز فتقوم مؤسسة سونلغاز بتزويد السوق بالكميات اللازمة من غاز مؤسسة سونطراك، حيث أنشأت سونلغاز شبكة هامة لنقل الغاز سواء كان الضغط العالي الموجه للمشاركين الصناعيين، أو المتوسط أو المنخفض.

3.التوزيع:

تقوم مؤسسة سونلغاز بتوزيع كل من الكهرباء والغاز بخطوط وكابلات ذات ضغط منخفض ومتوسط تلبية لاحتياجات زبائنها الصغار بالطاقة الكهربائية والغازية. تزود سونلغاز فيما يخص توزيع الكهرباء شركائها الصناعيين بشبكات ذات ضغط مرتفع في حين أن الزبائن الصناعيين ذوي الأهمية المتوسطة تزودهم بشبكات الضغط المتوسط، أما العائلات والحرفيين فتزودهم بضغط منخفض.

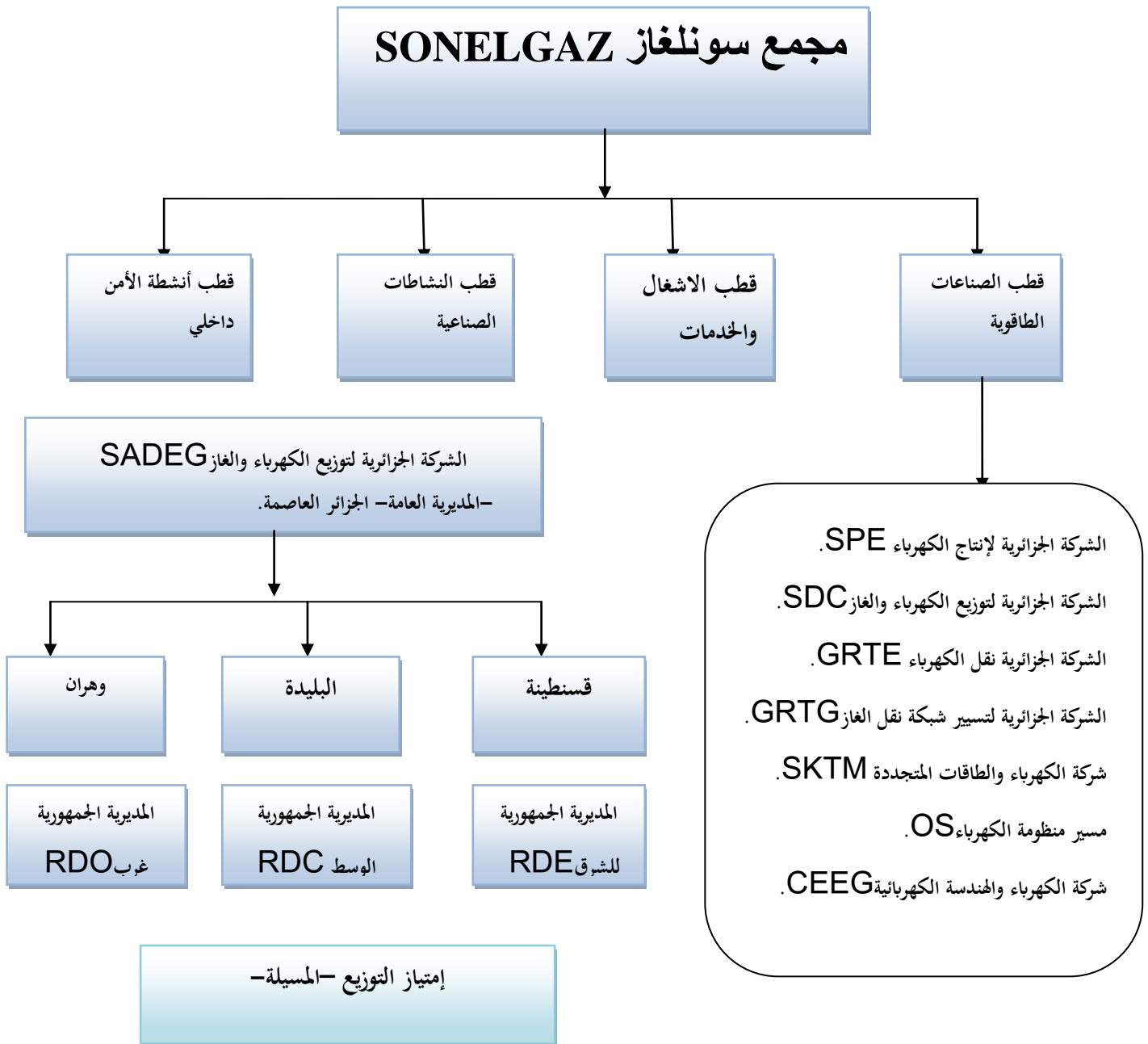
في حين تلبية سونلغاز عند توزيع الغاز احتياجات ثلاثة أنواع من زبائنها تتمثل في الزبائن الصناعيين الذين يتم تغذيتهم بشبكات الضغط المرتفع، الزبائن الصناعيين ذوي الأهمية المتوسطة والذين تتم تغذيته بشبكات الضغط المتوسط، العائلات والحرفيين الذين تتم تغذيتهم بضغط منخفض.

ثانيا: أهداف المؤسسة

- ✓ تطوير كل شكل من أشكال التعاون المشترك في الجزائر أو خارجها مع شركات جزائرية أو أجنبية.
- ✓ إنشاء فروع وأخذ مساهمات وحياسة وهذا من أجل توسيع مجال نشاطها.
- ✓ المساهمة في التنمية المحلية بتغطية كامل التراب الوطني بالطاقة.
- ✓ دعم الاقتصاد الوطني من خلال تطوير شبكة الكهرباء والغاز باعتبار الطاقة الكهربائية عامل مهم ورئيسي للتنمية وتطوير الاستثمار الصناعي وكذا الفلاحي والزراعي ومختلف المجالات.
- ✓ المساهمة في محاربة النزوح الريفي وهذا بتوفير الكهرباء الريفية وكذا ربط الريف بشبكة الغاز.

ثالثا: الهيكل التنظيمي لمؤسسة الوطنية للكهرباء والغاز

شكل (01) يبين الهيكل التنظيمي العام للمؤسسة الوطنية للكهرباء والغاز



المصدر: مصلحة الموارد البشرية 2022.

المطلب الثالث: مديرية التوزيع بالمسيلة -ميدان الدراسة-

مديرية التوزيع بالمسيلة من ضمن 16 مديرية تابعة للمديرية الجهوية للشرق بقسنطينة، فكانت أول انطلاقة لها في 1979/01/02، وقد وضعت في خدمة زبائنها، الذين

الفصل الثاني – دراسة ميدانية بمديرية توزيع الكهرباء والغاز -المسيلة-السنة المالية 2022

يفوق عددهم 230717 زبون في الكهرباء و 139213 زبون في الغاز، 5 مقاطعات كهرباء و 5 مقاطعات غاز و 7 وكالات تجارية (2 منهم انطلقتهم كانت في بداية سنة 2018).

وهي تسير شبكة كهربائية طولها يصل إلى 5491 كم توتر منخفض و 5965 كم توتر متوسط وشبكة للغاز تفوق 3729 كم، وبتعداد إجمالي للعمال يصل إلى 680 عامل. والجدول التالي يلخص المعطيات المتعلقة بحجم نشاط المديرية الشركة.

جدول رقم (01) جدول يوضح حجم نشاط مديرية التوزيع بالمسيلة سنة 2022.

البيان	تاريخ 2022/12/31
طول الشبكة الكهربائية	
توتر متوسط	5491 كم
توتر منخفض	5965 كم
عدد المحاولات	6466
طول الشبكة الغازية	3729 كم
عدد زبائن الكهرباء	230717
عدد زبائن الغاز	139213
عدد العمال	680
رقم الاعمال	8259 مليون دينار

المصدر: مصلحة مراقبة التسيير 2022

قبل أن نتطرق للهيكل التنظيمي للمديرية لا بأس أن نوضح بعض المصطلحات:

جدول رقم (02): أنواع الطاقة الكهربائية والغازية:

الاختصاص	المعنى	النوع
BT	Basse Tension	التوتر المنخفض
MT	Moyenne Tension	التوتر متوسط
HT	Haure Tension	التوتر المرتفع
BP	Basse Pression	الضغط المنخفض
MP	Moyenne Pression	الضغط المتوسط
HP	Hour Pression	الضغط العالي

المصدر: مصلحة مراقبة التسيير 2022

جدول رقم (03): أنواع الزبائن:

الاختصار	النوع	مصلحة المتابعة
BT	Abonnés ordinaires زبائن عاديين	الوكالات التجارية
BP	Facturation mémoire فوترة في مذكرة	الوكالات التجارية قسم العلاقات التجارية
MT	خواص	قسم العلاقات التجارية
HT	طابع اداري	
HT	خواص	
HP	طابع اداري	

نلاحظ أنه إذا تعلق الأمر بالنوع المنخفض من الطاقة الكهربائية والغازية (BT-

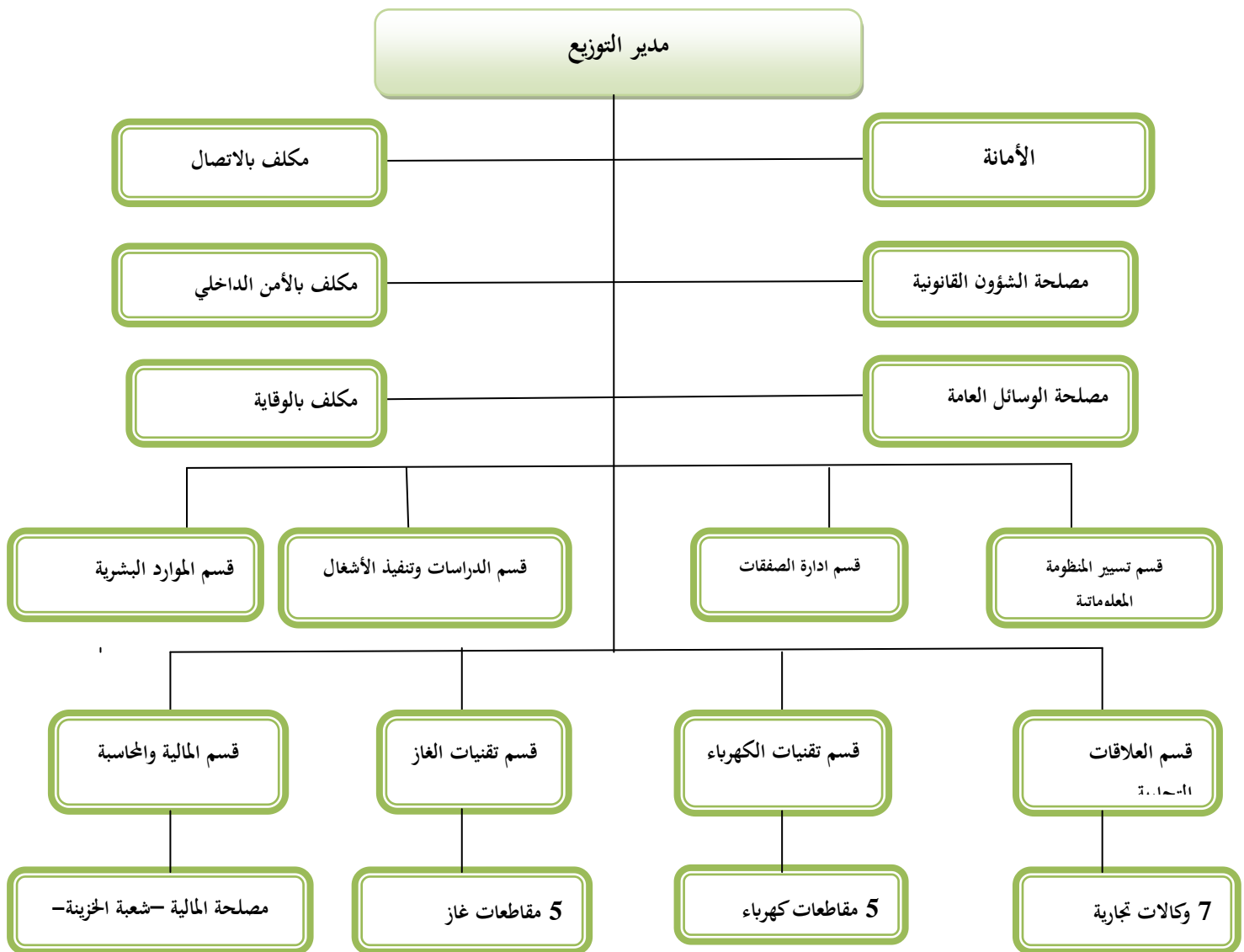
BP) فهنا نتكلم عن حالتين الأولى زبون عادي (تسييره يكون من مهام الوكالات التجارية)

والثانية زبون ذو طابع إداري فوترته تكون في شكل مذكرة (Facturation sur

الفصل الثاني – دراسة ميدانية بمديرية توزيع الكهرباء والغاز -المسيلة-السنة المالية 2022

(mémoire) وتسييره ينقسم بين الوكالات التجارية (جمع الكشوف، مراقبة العدادات، إصلاح الأعطاب إن حدثت...) وبين قسم العلاقات التجارية (علاقة مع الزبون، فوترة، تحصيل ديون...).

الشكل رقم (02) الهيكل التنظيمي لمديرية التوزيع المسيلة



المصدر: مصلحة الموارد البشرية 2022

الهيكل التنظيمي لقسم المحاسبة والمالية DFC

يعتبر هذا القسم هام جدا وحساس حيث يقوم بمهام عديدة ومتنوعة ومن بينها طريقة تسيير ميزانية المؤسسة وكذا الدور المنوط بها فيما يخص الرقابة على جميع الوثائق المحاسبية ويتكون القسم من أربعة مصالح هي:

1. مصلحة المحاسبة والاستغلال: تقوم هذه المصلحة ب:

- التسجيل المحاسبي لكل العمليات التي تقوم بها المؤسسة والتأكد من صحتها ومن بين هذه العمليات: الصندوق، الأجور، الفواتير المبيعات، المشتريات.
- مسك الدفاتر المحاسبية.
- مسك جباية المؤسسة.
- إعداد القوائم المالية للمؤسسة.

2. مصلحة المالية:

- هي المسؤولة عن تسديد ديون الموردين وكل الديون الأخرى.
- مسك الحسابات البنكية والبريدية للمؤسسة.
- اعداد المقاربة البنكية والمتابعة اليومية مع البنك وبريد الجزائر
- هي المسؤولة عن العلاقات مع المؤسسات المالية.

3. مصلحة الميزانية ومراقبة التسيير:

- إعداد الميزانية التقديرية السنوية للمؤسسة.
- متابعة ومراقبة الأهداف المسطرة.

4. مصلحة المراقبة والتفتيش: وهي مصلحة حديثة النشأة انطلقت سنة 2018 هدفها

- حماية الأصول والمركز المالي الشركة.
- السهر على متابعة تنفيذ الاجراءات الخاصة بكل مصالح الشركة.
- تحسين اداء المسيرين.

■ العمل على تقليل المخاطر الناجمة عن سوء التسيير وعدم تنفيذ الاجراءات والقوانين الداخلية

المهام وأهداف

- ✓ الالتزام بمراعاة المساواة بين جميع الزبائن عند وجود شروط متطابقة.
- ✓ السهر على ضمان التموين بالطاقة الكهربائية والغازية لزبائننا الكرام وذلك ضمن شروط الأمان والاستمرارية والتنوعية
- ✓ تلبية كل طلبات التموين بالطاقة الكهربائية والغازية مع مراعاة كل من شروط الاستمرارية والتنوعية .
- ✓ ضمان إنجاز برامج تطوير الشبكات الكهربائية والغازية ومواكبة التكنولوجيات الحديثة.
- ✓ تغطي امتياز التوزيع إقليم ولاية المسيلة، حيثتربع منطقتها الجغرافية على مساحة قدرها 18175 كيلومتر مربع، ويبلغ عدد سكانها 1 263 996 نسمة، وتغطي 47 بلدية.
- يبلغ عدد زبائن امتياز التوزيع بالمسيلة 256 646 زبون كهرباء و 163 120 زبون غاز.
- يسهر على خدمة زبائن مديرية امتياز التوزيع 710 عامل موزعين على :
- ✓ أعوان التنفيذ 252
- ✓ أعوان التحكم 291
- ✓ إطارات 167

المبحث الثاني: منهجية وأدوات الدراسة الميدانية

يتناول هذا المبحث المنهجية المستخدمة في الدراسة متضمنة كلا من إجراءات الدراسة الميدانية المتعلقة بالمنهج وتصميم الأداة والاختبارات اللازمة للتأكد من صلاحية الأداة وطبيعة بياناتها.

المطلب الأول: المنهج والإجراءات

بعد تحديد كل ما يتعلق بالظاهرة موضوع الدراسة ومختلف أبعادها من خلال الاطلاع على الدراسات السابقة المتعلقة بموضوع البحث، ولتحديد دور المدقق الخارجي في تقييم نظام الرقابة الداخلية للمؤسسة الاقتصادية بالتطبيق على مؤسسة سونلغاز، الذي يهدف إلى توفير البيانات والحقائق عن المشكلة موضوع البحث لتفسيرها والوقوف على دلالاتها، والوصول إلى المعرفة الدقيقة والتفصيلية لها وتحقيق تصور أفضل وأدق للظاهرة موضوع الدراسة.

أولاً: المنهج المستخدم

تم استخدام مصدرين أساسيين للبيانات هما:

- المصادر الأولية: لتحليل مختلف البيانات ذات الطبيعة التحليلية ميدانيا تم اللجوء إلى جمع البيانات الأولية ممثلة في الاستبيان كأداة رئيسية للبحث؛
- المصادر الثانوية: وهي المصادر اللازمة لمعالجة الإطار النظري للبحث كما يستند عليها كذلك في اتخاذ القرارات وتفسير النتائج الميدانية، والمتمثلة أساسا في مختل المراجع كالكتب، المقالات، رسائل الماجستير وأطروحات الدكتوراه.

ثانياً: المجتمع والعينة

يضم المجتمع المدروس من كل من يمارس نشاطا ذو علاقة بالتدقيق الخارجي والرقابة الداخلية بالمؤسسات الاقتصادية أما وحدة التحليل في مؤسسة سونلغاز فرع ولاية المسيلة، حيث تم اختيار عينة عشوائية من هذه الوحدة حسب ما يوضحه الجدول التالي:

الجدول رقم (04): استثمارات الاستبيان الموزعة والمسترجعة

الاستبيانات	العدد	النسبة من الاجمالي
استثمارات موزعة	36	%100
استثمارات مفقودة	4	%11.11
استثمارات مسترجعة	32	%85.89
استثمارات صالحة للتحليل	30	%83.33

المصدر: إعداد الطالبة.

يتضح من خلال الجدول أنه تم توزيع (36) استمارة على مجموعة من الإطارات ذات العلاقة بموضوع الدراسة، أُسترجع منها (32) استمارة بنسبة استرجاع قدرت بـ: (%85.89)، في حين مثلت الاستثمارات المفقودة والاستثمارات التي امتنع مفرداتها عن الإجابة ما نسبته (%11.11)، وعليه فإن الاستثمارات المستخدمة فعليا للتحليل هو (30) استمارة بنسبة (%83.33) من اجمالي الاستثمارات الموزعة.

ثالثا: أداة الدراسة

1- تصميم الاستبيان:

صُممت الأداة بالاستناد إلى الدراسات السابقة والجانب النظري للبحث، ولتحديد درجات الاجابة لكل فقرة من فقرات تم الاعتماد على سلم ليكرت خماسي الأبعاد كمقياس للإجابة على هذه الفقرات المندرجة تحت ثلاثة (03) محاور أساسية، حسب الجدول التالي:

الجدول رقم (05): درجات مقياس الدراسة

الاختيار	غير موافق بشدة	غير موافق	محايد	موافق	موافق بشدة
المجال	[1.79–1.00]	[2.59–1.80]	[3.39–2.60]	[4.19–3.40]	[5.00–4.20]
الدرجة	1	2	3	4	5

المصدر: من إعداد الطالبة بالاعتماد على سلم ليكرت (Likert) الخماسي.

لتحديد طول كل بعد من أبعاد مقياس ليكرت الخماسي (الحدود الدنيا والعليا) المستخدم في محاور الدراسة، ثم حساب المدى (5-1=4) ثم تقسيمه على أبعاد المقياس الخمسة للحصول على طول البعد أي (5/4 = 0.80)، وبعد ذلك تم إضافة هذه القيمة إلى أقل قيمة في المقياس وهي الواحد الصحيح إلى غاية الوصول إلى القيمة العظمى للمقياس (القيمة 5) مع طرح القيمة (0.01) ثم من كل مجال لتفادي مشكل ازدواجية القيم، كما تم تجزئة عبارات الاستبيان الى محاور حسب الجدول الموالي:

الجدول رقم (06): محاور الاستبيان

المحور	الفقرات
-	البيانات العامة
01	عمل المدقق الخارجي على اكتشاف نقاط القوة والضعف لأنظمة الرقابة الداخلية المطبقة من 01 إلى 07
02	تقييم نظام الرقابة الداخلية بأساليب وأدوات ملائمة من 08 إلى 16
03	مدى وجود معوقات تؤثر على قدرة المدقق الخارجي في أداء مسؤوليته المهنية من 17 إلى 21

المصدر: إعداد الطالبة.

يبين الجدول أعلاه ان محاور وأبعاد الاستبيان تم تقسيمها كالتالي:¹

- **المحور التمهيدي:** وهو محور المعلومات الشخصية الخاصة بمفردات العينة محل الدراسة مشتملة على: الجنس، العمر، الخبرة، المستوى التعليمي، الوظيفة، التخصص.
- **المحور الأول:** يشتمل على المحور على فقرات تقيس عمل المدقق الخارجي على اكتشاف نقاط القوة والضعف لأنظمة الرقابة الداخلية المطبقة.
- **المحور الثاني:** يشتمل على المحور على فقرات تقيس تقييم نظام الرقابة الداخلية بأساليب وأدوات ملائمة.

¹ أنظر الملحق رقم 1 (ملحق الاستبيان).

- المحور الثالث: يشتمل على المحور على فقرات تقيس مدى وجود معوقات تؤثر على قدرة المدقق الخارجي في أداء مسؤوليته المهنية.

2- الاختبارات المستخدمة في التحليل:

بهدف اختبار صدق وثبات أداة الدراسة ومعالجة مختلف محاورها واختبار فرضياتها يتم استخدام مجموعة من الأدوات والاختبارات الإحصائية بالاستعانة ببرنامج التحليل الإحصائي (SPSS) النسخة (26) كالتالي:

- اختبارات الصدق والثبات: للتأكد من صلاحية وملائمة أداة الدراسة للغرض الذي صممت من أجله؛

- اختبار التوزيع الطبيعي: لتحديد مدى اتباع البيانات المعالجة للتوزيع الطبيعي؛

- معامل الارتباط: لمعرفة قيمة واتجاه ومعنوية العلاقة بين متغيرات الدراسة؛

- الاختبارات الوصفية: كالتكرارات والمتوسطات للوقوف على التوجه العام لإجابات وآراء أفراد العينة؛

- اختبار ولكوكسن: للاختبار الفرضيات المتعلقة بمتوسطات الأبعاد التي لا تتبع التوزيع الطبيعي.

المطلب الثاني: التحقق من ملائمة الأداة للدراسة

يشتمل التحقق من ملائمة الأداة للدراسة على دراسة واختبار صدق وثبات الاستبيان، اختبار الاتساق الداخلي للفقرات بالإضافة إلى تحديد شكل البيانات (طبيعة التوزيع).

أولاً: الصدق الظاهري (صدق المحكمين)

تم عرض أداة الدراسة في صورتها الأولية لتحكيمها من قبل مجموعة من الأساتذة

بهدف التأكد من سلامة بناء الأداة من مختلف الجوانب، خاصة من حيث:¹

- دقة وصحة صياغة الفقرات ومدى مناسبة كل عبارة للمحور الذي تنتمي إليه؛

¹ أنظر الملحق رقم 2 (ملحق قائمة المحكمين).

- مدى قابلية الاستمارة لمعالجة مشكل الدراسة؛
 - اقتراح ما يروونه ضروري من تعديل أو ادراج أو حذفه.
- وبناء على الملاحظات والتوصيات الواردة من لجنة التحكيم، تم إجراء ما يلزم من حذف وتعديل للوصول إلى الشكل النهائي للاستمارة.

ثانياً: اختبار الثبات

يقصد بثبات الأداة أنها تعطي نفس النتيجة لو تم إعادة توزيعها أكثر من مرة تحت نفس الظروف والشروط، أي مدى الاستقرار في النتائج استمارة عند إعادة التوزيع، وفيما يلي نتائج اختبار الثبات:

الجدول رقم (07): اختبار الثبات لمحاور الاستبيان

المحور	ألفا كرومباخ
01	عمل المدقق الخارجي على اكتشاف نقاط القوة والضعف لأنظمة الرقابة الداخلية المطبقة
02	تقييم نظام الرقابة الداخلية بأساليب وأدوات ملائمة
03	مدى وجود معوقات تؤثر على قدرة المدقق الخارجي في أداء مسؤوليته المهنية
	الإجمالي
	0.774

المصدر: إعداد الطالبة بالاعتماد على مخرجات برنامج (SPSS.V26)

يوضح الجدول أعلاه أن قيمة معامل الثبات ألفا كرومباخ (Alpha Cronbach's) لمتغير عمل المدقق الخارجي على اكتشاف نقاط القوة والضعف لأنظمة الرقابة الداخلية المطبقة قد بلغ (0.681)، في حين بلغ مستوى الثبات بالنسبة لمتغير تقييم نظام الرقابة الداخلية بأساليب وأدوات ملائمة (0.891) و(0.749) بالنسبة لمتغير مدى وجود معوقات تؤثر على قدرة المدقق الخارجي في أداء مسؤوليته المهنية، وهي قم تفوق القيمة المعيارية (0.65) وعليه فان الأداة تتسم بخاصية الثبات.

ثالثا: الاتساق الداخلي لفقرات الاستبيان

يوضح الاتساق الداخلي مدى ارتباط كل فقرة من فقرات الاستبيان مع المحور الذي تنتمي له، وفيما يلي عرض لمستويات الاتساق المحسوبة لكل محور:

يوضح الجدول التالي قيم الاتساق الداخلي لفقرات كل محور.

الجدول رقم (08): الاتساق الداخلي لمحاور الدراسة

المحور	رقم الفقرة	Pearson	مستوى الدلالة
عمل المدقق الخارجي على اكتشاف نقاط القوة والضعف لأنظمة الرقابة الداخلية المطبقة	01	0.844	0.000
	02	0.838	0.000
	03	0.673	0.000
	04	0.565	0.000
	05	0.787	0.000
	06	0.802	0.000
	07	0.814	0.000
تقييم نظام الرقابة الداخلية بأساليب وأدوات ملائمة	08	0.728	0.000
	09	0.789	0.000
	10	0.654	0.000
	11	0.489	0.006
	12	0.756	0.000
	13	0.497	0.004
	14	0.551	0.002
	15	0.594	0.001
	16	0.884	0.000
مدى وجود معوقات تؤثر على قدرة المدقق الخارجي في أداء مسؤوليته المهنية	17	0.836	0.000
	18	0.490	0.006
	19	0.602	0.000
	20	0.499	0.008
	21	0.884	0.000

المصدر: إعداد الطالبة بالاعتماد على مخرجات برنامج (SPSS.V26).

تشير بيانات الجدول أن قيمة الارتباط (معامل بيرسون) بين فقرات عمل المدقق الخارجي على اكتشاف نقاط القوة والضعف لأنظمة الرقابة الداخلية المطبقة والدرجة الكلية

للمحور قد تراوحت بين نسبة (56.5%) ونسبة (84.4%)، وبين نسبة (48.9%) ونسبة (88.4%) بالنسبة لتقييم نظام الرقابة الداخلية بأساليب وأدوات ملائمة، وبين محور نسبة (49%) ونسبة (88.4%) مدى وجود معوقات تؤثر على قدرة المدقق الخارجي في أداء مسؤوليته المهنية، وهي ارتباطات طردية تميل من المتوسط إلى القوي وبدلالة إحصائية أقل من القيمة المعيارية (0.05) أي بهامش خطأ أقل من (5%) لكل فقرات الاستبيان، وعليه فإن الاستبيان يتميز باتساق داخلي بين الفقرات والمحاور التي تنتمي إليه.

3- اختبار طبيعية البيانات

لاختبار طبيعية البيانات لكل محور من المحاور يتم الاعتماد على اختبار شابيرو-ويلك (Shapiro-Wilk) الذي يستخدم للعينات ذات المفردات الأقل من (50) مفردة، حيث ان قاعدة اتخاذ القرار هنا تكون عكس باقي الاختبارات الإحصائية، أي البيانات تتبع التوزيع الطبيعي ما عدا في حالة ان الدلالة الإحصائية لاختبار شابيرو-ويلك (Shapiro-Wilk) أكبر من القيمة المعيارية (0.05) وليس أقل، والجدول التالي يوضح نتائج هذا الاختبار:

الجدول رقم (09): اختبار شابيرو-ويلك (Shapiro-Wilk)

طبيعة التوزيع	الدلالة Sig	قيمة Shapiro-Wilk	محاور الدراسة
غير طبيعي	0.000	0.288	المحور الأول
غير طبيعي	0.000	0.225	المحور الثاني
غير طبيعي	0.000	0.273	المحور الثالث

المصدر: اعداد الطالبة بالاعتماد على مخرجات برنامج (SPSS.V26).

يوضح الجدول أعلاه أن الدلالة الإحصائية شابيرو-ويلك (Shapiro-Wilk) أكبر من القيمة المعيارية (0.05) وعليه فإن بيانات المحاور المحصل عليها لا يأخذ توزيعا طبيعيا لذا سيتم الاعتماد على الاختبارات اللابارامترية (اللامعلمية) للتأكد من قبول أو عدم قبول الفرضيات المرتبطة بها.

المبحث الثالث: تحليل بيانات المحاور واختبار فرضيات الدراسة

يتضمن المبحث الثاني تحليل وتفسير بيانات محاور الاستبيان (البيانات العامة والمحاور) بالإضافة إلى تحليل النتائج المتعلقة باختبار الفرضيات.

المطلب الأول: تحليل وتفسير بيانات محاور الاستبيان

من خلال هذا المطلب يتم عرض وتحليل محور البيانات العامة (البيانات العامة) المتعلقة بمحوري الدراسة.

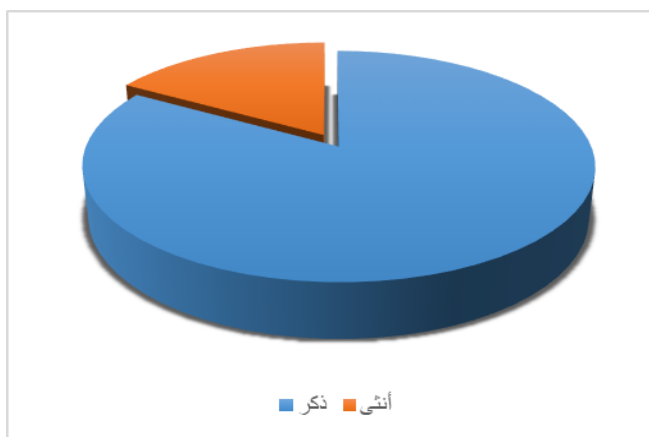
أولاً: عرض وتحليل البيانات العامة

1-تحليل بيانات محور البيانات العامة وفق الجنس

لدراسة وتحليل توزيع مفردات العينة محل الدراسة حسب متغير الجنس نستعرض كلا من الجدول والشكل التاليين:

الشكل رقم (03): شكل توزيع بيانات محور البيانات

العامة وفق الجنس



الجدول رقم (10): تحليل بيانات محور

البيانات العامة وفق الجنس

النسبة (%)	التكرار	الجنس
83.3	25	ذكر
16.7	5	أنثى
100	30	المجموع

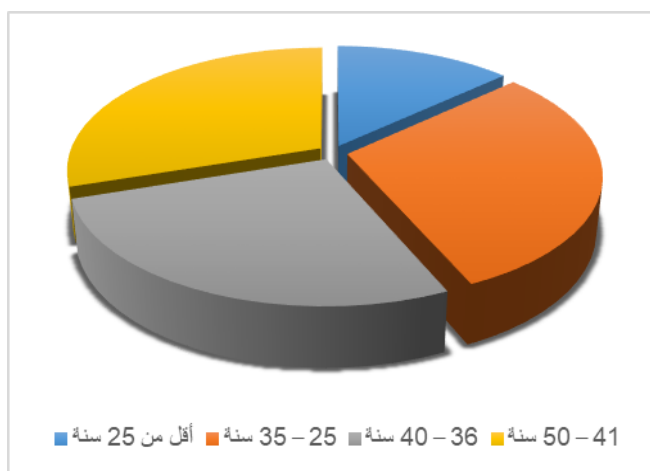
المصدر: إعداد الطالبة بالاعتماد على مخرجات برنامج (SPSS.V26) وبرنامج (Exel 2016).

تقدر نسبة الذكور (83.3%) في مقابل (16.7%) فقط بالنسبة لفئة الاناث، وهي نسب تتفق والواقع، حيث أن أغلب المهنيين والممارسين لمهنة التدقيق الخارجي والرقابة الداخلية هم من فئة الذكور.

2-تحليل بيانات محور البيانات العامة وفق العمر لدراسة وتحليل توزيع مفردات العينة

محل الدراسة حسب متغير السن نستعرض كلا من الجدول والشكل التاليين:

الشكل رقم (04): شكل توزيع بيانات محور
البيانات العامة وفق العمر



الجدول رقم (11): تحليل بيانات
محور البيانات العامة وفق العمر

العمر	التكرار	النسبة (%)
أقل من 25 سنة	4	13.3
25 - 35 سنة	9	30
36 - 40 سنة	8	26.7
41 - 50 سنة	9	30
المجموع	30	100

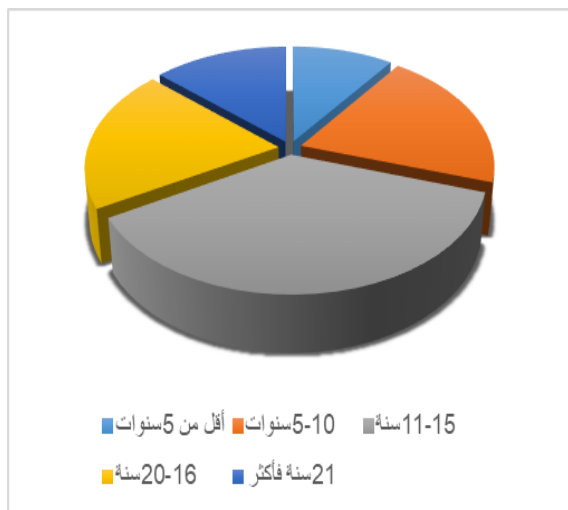
المصدر: إعداد الطالبة بالاعتماد على مخرجات برنامج (SPSS.V26) وبرنامج (Exel)
(2016).

تشكل الفئتين العمريتين: (25-35 سنة)، (41-50 سنة) ما نسبته (30%) لكل منهما أي أكثر من نصف عدد مفردات العينة ثم تليها فئة (36-40 سنة) بنسبة (26.7%)، والنسبة الباقية للفئة الأقل من (25 سنة)، وما يلاحظ هنا وجود تقارب نسبي في نسبة تمثيل كل فئة.

3-تحليل بيانات محور البيانات العامة وفق الخبرة

لدراسة توزيع مفردات العينة محل الدراسة حسب الخبرة نستعرض كلا من الجدول
والشكل التاليين:

الشكل رقم (05): شكل توزيع بيانات محور
البيانات العامة وفق الخبرة



الجدول رقم (12): تحليل بيانات محور
البيانات العامة وفق الخبرة

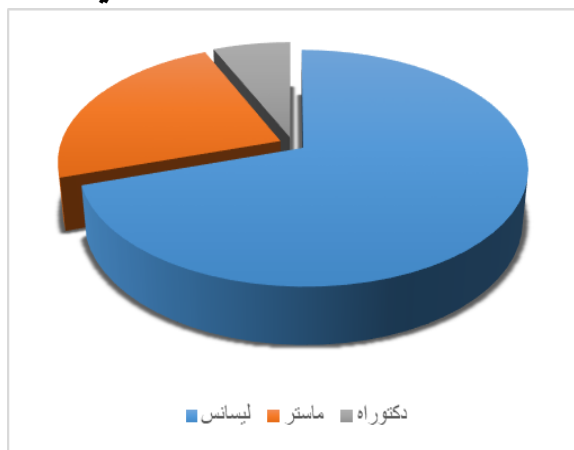
النسبة (%)	التكرار	الخبرة
10	3	أقل من 5 سنوات
20	6	5-10 سنوات
36.7	11	11-15 سنة
20	6	16-20 سنة
13.3	4	21 سنة فأكثر
100	30	المجموع

المصدر: إعداد الطالبة بالاعتماد على مخرجات برنامج (SPSS.V26) وبرنامج (Exel 2016).
يُلاحظ أن أفراد عينة البحث حسب الخبرة في العمل تتوزع إلى (36.7%) لمستوى
الخبرة يتراوح بين (11-15 سنة) ثم تليها الفئتين (5-10 سنة)، (16-20 سنة) بنسبة
(20%) لكل منهما، نسب ضئيلة ومقاربة للفئتين ذوي الخبرة القصيرة جدا أو الكبيرة جدا.

4- تحليل بيانات محور البيانات العامة وفق المستوى التعليمي

لدراسة توزيع مفردات العينة محل الدراسة حسب المستوى التعليمي نستعرض كلا من
الجدول والشكل التاليين:

الشكل رقم (06): شكل توزيع بيانات محور
البيانات العامة وفق المستوى التعليمي



الجدول رقم (13): تحليل بيانات محور
البيانات العامة وفق المستوى التعليمي

النسبة (%)	التكرار	المستوى التعليمي
70	21	ليسانس
23.3	7	ماستر
6.7	2	دكتوراه
100	30	المجموع

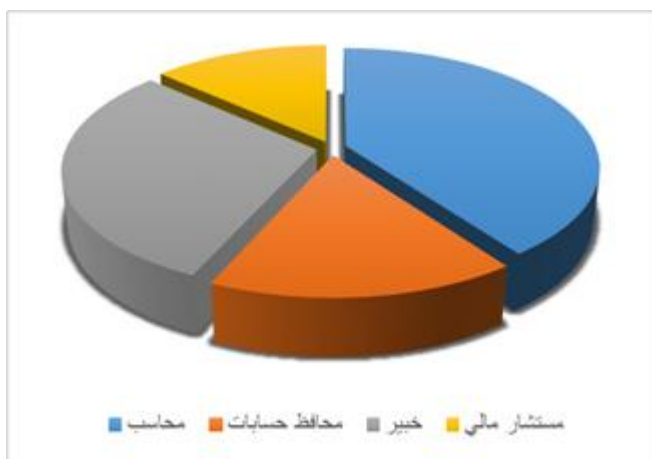
المصدر: إعداد الطالبة بالاعتماد على مخرجات برنامج (SPSS.V26) وبرنامج (Exel 2016).

يُلاحظ أن أفراد عينة البحث حسب متغير المستوى التعليمي تتوزع إلى (70%) حاملي شهادات ليسانس، (23.3%) لفئة حاملي شهادة الماستر، في مقابل (6.7%) لحاملي شهادات الدكتوراه، أي كلما زاد المستوى التعليمي قل معه عدد المفردات الممثلة، وهذا راجع بالأساس طبيعة العمل في مؤسسة سونلغاز تتطلب الحصول على شهادة ليسانس بالأساس.

5- تحليل بيانات محور البيانات العامة وفق الوظيفة

لدراسة توزيع مفردات العينة محل الدراسة حسب الوظيفة نستعرض كلا من الجدول والشكل التاليين:

الشكل رقم (07): شكل توزيع بيانات محور البيانات العامة وفق الوظيفة



الجدول رقم (14): تحليل بيانات محور البيانات العامة وفق الوظيفة

النسبة (%)	التكرار	الوظيفة
40	12	محاسب
16.7	5	محافظ حسابات
30	9	خبير
13.3	4	مستشار مالي
100	30	المجموع

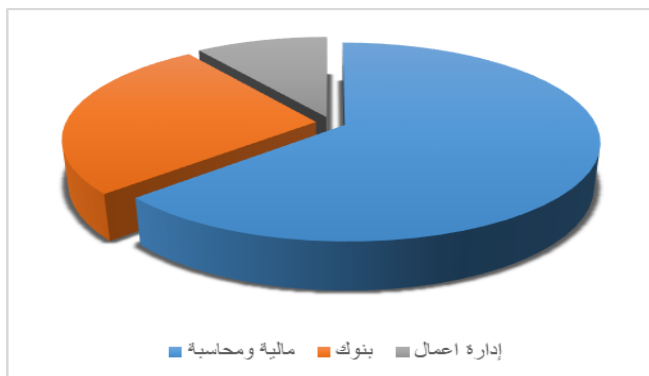
المصدر: إعداد الطالبة بالاعتماد على مخرجات برنامج (SPSS.V26) وبرنامج (Exel 2016).

يتوزع أفراد عينة البحث حسب متغير الوظيفة إلى (40%) تمثل فئة من المحاسبين، ثم فئة الخبراء بنسبة (30%)، تليها فئتي محافظي الحسابات والمستشارين الماليين بنسب متقاربة.

6- تحليل بيانات محور البيانات العامة وفق التخصص

لدراسة توزيع مفردات العينة محل الدراسة حسب النشاط نستعرض كلا من الجدول والشكل التاليين:

الشكل رقم (08): شكل توزيع بيانات محور
البيانات العامة وفق التخصص



الجدول رقم (15): تحليل بيانات محور
البيانات العامة وفق التخصص

النسبة (%)	التكرار	التخصص
63.3	19	مالية ومحاسبة
26.7	8	بنوك
10	3	إدارة اعمال
100	32	المجموع

المصدر: إعداد الطالبة بالاعتماد على مخرجات برنامج (SPSS.V26) وبرنامج (Exel 2016).

يتوزع أفراد عينة البحث حسب متغير التخصص إلى (63.3%) تمثل فئة حاملي شهادات المالية والمحاسبة، (26.7%) تمثل فئة حاملي شهادات ذات العلاقة بالبنوك، و(15.4%) لشهادات ادارة اعمال وهي التخصصات ذات العلاقة بالموضوع المدروس، كما يتضح أيضا أن مؤسسة سونلغاز تقوم بتوظيف إطارات ذات علاقة بالمنصب من خلال اشتراط توفر المترشحين على شهادات مختصة.

ثانيا: عرض وتحليل محاور الدراسة

من أجل دراسة وتحليل محاور الدراسة نستعرض الجدول الموالي

الجدول رقم (16): تحليل معطيات محاور الدراسة

المحور	الفقرة	المتوسط الحسابي	الانحراف المعياري	اتجاه المتوسط
الداخلية المطبقة	01	3,90	0,66	موافق
	02	3,93	0,64	موافق
	03	4,07	0,69	موافق
	04	4,07	0,74	موافق
	05	4,03	0,72	موافق
	06	3,37	1,10	محايد
	07	80,3	61,0	موافق
تقييم نظام الرقابة الداخلية بأساليب وأدوات ملائمة	08	4,17	0,53	موافق
	09	4,20	0,81	موافق بشدة
	10	4,23	0,82	موافق بشدة
	11	4,33	0,61	موافق
	12	4,07	0,78	موافق
	13	3,73	0,74	موافق
	14	3,90	0,55	موافق
	15	4,47	0,51	موافق بشدة

الفصل الثاني – دراسة ميدانية بمديرية توزيع الكهرباء والغاز -المسيلة-السنة المالية 2022

16	الافراد الذين يقومون باجراء الرقابة، يجب أن يكون الشخص المسؤول عن إجراء الرقابة مستقلا عن الوظائف التي لا يجوز ضمها إلى عمله وذلك لتصبح الرقابة فعالة.	00,4	79,0	موافق
17	تتمثل المسؤولية المهنية في المبادئ الأخلاقية التي يجب أن يتمتع بها مدقق الحسابات.	3,77	0,43	موافق
18	تعمل على زيادة الثقة فيما يقوم به من عمل وما يبيده من آراء وما يعده من تقارير.	4,47	0,63	موافق بشدة
19	بالرغم من أن الإدارة التي تقوم مدقق الحسابات بتدقيقها على مضمون التقارير المالية إلا أن ذلك لا يعني إعفاء مدقق الحسابات من تلك المسؤولية.	3,67	0,71	موافق
20	توجد معوقات تؤثر على قدرة المدقق في أداء مسؤوليته المهنية.	3,97	1,03	موافق
21	تقع على مدقق الخارجي مسؤولية مهنية ذات طبيعة خاصة كعنصر من عناصر تدقيق حسابات بصفة عامة.	43,4	50,0	موافق بشدة

مدى وجود معوقات تؤثر على قدرة المدقق الخارجي في أداء مسؤوليته المهنية

المصدر: إعداد الطالبة بالاعتماد على مخرجات برنامج (SPSS.V26).

تتخصر المتوسطات الحسابية الخاصة بفقرات محور عمل المدقق الخارجي على اكتشاف نقاط القوة والضعف لأنظمة الرقابة الداخلية المطبقة بين القيمتين (3.37) و(4.07) مشتملة على الدرجات: محايد وموافق، أما محور تقييم نظام الرقابة الداخلية بأساليب وأدوات ملائمة فقد تراوحت المتوسطات الحسابية فيه بين القيمتين (3.37) و(4.47) مشتملة على الدرجات: موافق وموافق بشدة، وهي نفي الدرجات المسجلة بالنسبة لفقرات محور مدى وجود معوقات تؤثر على قدرة المدقق الخارجي في أداء مسؤوليته المهنية والتي تتخصر بين قيمتين دنيا وعظمة تقدر بـ: (3.67) و(3.47) على التوالي، مع ملاحظة عدم تسجيل انحرافات معيارية كبيرة لكل فقرات المحاور في أقصى حالاتها وهذا يدل على ان البيانات غير متشتتة عن متوسطها الحسابي بسبب وجود تجانس وتوافق في إجابات افراد العينة.

المطلب الثاني: اختبار فرضيات الدراسة

تعتمد عملية اختبار فرضيات الدراسة عند هامش ثقة لا يقل عن 95% وهامش خطأ لا يزيد عن 5% على تقسيم كل فرضية بحثية إلى فرضيتين احصائيتين كالتالي:

- قبول الفرضية العدمية (H_0): إذا كانت قيمة الدلالة الإحصائية أكبر من (0.05).

- قبول الفرضية البديلة (H_1): إذا كانت قيمة الدلالة الإحصائية أقل أو يساوي من (0.05).

أولاً: اختبار صحة الفرضية الأولى

للتأكد من قبول أو عدم قبول الفرضية الأولى نستخدم اختبار ولكوكس (Wilcoxon)، حيث أظهر الاختبار النتائج الموضحة في الجدول الموالي:

الجدول رقم (17): نتائج اختبار ولكوكس (Wilcoxon) للفرضية الأولى

Sig z	اتجاه المتوسط	عدد القيم فوق المتوسط	الانحراف المعياري	المتوسط الحسابي	عدد المفردات
0.004	موافق	23	0.52	3.85	30
$\alpha \leq 0.05$ DF = 29 Mean Normative = 3.					

المصدر: إعداد الطالبة بالاعتماد على مخرجات برنامج (SPSS.V26).

يتضح من البيانات الواردة أعلاه أن المتوسط الحسابي الإجمالي للمحور قدر بلغ (3.85) بدرجة موافق في حين أن الانحراف المعياري الذي قدر بـ: (0.52) يدل على ان البيانات غير متشتتة عن متوسطها الحسابي بسبب وجود تجانس في إجابات افراد العينة فيما يخص هذا المحور ككل، أما قيمة معنوية اختبار ولكوكس (Wilcoxon) فقد كانت عند مستوى (0.004) أقل من القيمة المعيارية، بمجموع (23) من أصل (30) مفردة أكبر من المتوسط المعياري (03) وعليه يتم رفض الفرضية العدمية (H_0) وقبول الفرضية البديلة (H_1) وهذا ما يثبت صحة قبول الفرضية الأولى التي تنص على الآتي: " يعمل المدقق الخارجي على اكتشاف نقاط القوة والضعف لأنظمة الرقابة الداخلية المطبقة ".

ثانياً: اختبار صحة الفرضية الثانية

للتأكد من قبول أو عدم قبول الفرضية الثانية نستخدم اختبار ولكوكس (Wilcoxon)، حيث أظهر الاختبار النتائج الموضحة في الجدول الموالي:

الجدول رقم (18): نتائج اختبار ولكوكسن (Wilcoxon) للفرضية الثانية

Sig z	اتجاه المتوسط	عدد القيم فوق المتوسط	الانحراف المعياري	المتوسط الحسابي	عدد المفردات
0.003	موافق	24	0.54	4.08	30
$\alpha \leq 0.05$ DF = 29 Mean Normative =3.					

المصدر: إعداد الطالبة بالاعتماد على مخرجات برنامج (SPSS.V26).

يتضح من البيانات الواردة أعلاه أن المتوسط الحسابي الإجمالي للمحور قدر بلغ (4.08) بدرجة موافق في حين أن الانحراف المعياري الذي قدر بـ: (0.54) يدل على ان البيانات غير متشتتة عن متوسطها الحسابي بسبب وجود تجانس في إجابات افراد العينة فيما يخص هذا المحور ككل، أما قيمة معنوية اختبار ولكوكسن (Wilcoxon) فقد كانت عند مستوى (0.003) أقل من القيمة المعيارية، بمجموع (24) من أصل (30) مفردة أكبر من المتوسط المعياري (03) وعليه يتم رفض الفرضية العدمية (H_0) وقبول الفرضية البديلة (H_1) وهذا ما يثبت صحة قبول الفرضية الثانية التي تنص على الآتي: " يتم تقييم نظام الرقابة الداخلية بأساليب وأدوات ملائمة ".

ثالثا: اختبار صحة الفرضية الثالثة

للتأكد من قبول أو عدم قبول الفرضية الثالثة نستخدم اختبار ولكوكسن (Wilcoxon)، حيث أظهر الاختبار النتائج الموضحة في الجدول الموالي:

الجدول رقم (19): نتائج اختبار ولكوكسن (Wilcoxon) للفرضية الثالثة

Sig z	اتجاه المتوسط	عدد القيم فوق المتوسط	الانحراف المعياري	المتوسط الحسابي	عدد المفردات
0.000	موافق	25	0.40	4.10	30
$\alpha \leq 0.05$ DF = 29 Mean Normative =3.					

المصدر: إعداد الطالبة بالاعتماد على مخرجات برنامج (SPSS.V26).

يتضح من البيانات الواردة أعلاه أن المتوسط الحسابي الإجمالي للمحور قدر بلغ (4.10) بدرجة موافق في حين أن الانحراف المعياري الذي قدر بـ: (0.40) يدل على ان البيانات غير متشعبة عن متوسطها الحسابي بسبب وجود تجانس في إجابات افراد العينة فيما يخص هذا المحور ككل، أما قيمة معنوية اختبار ولوكوكسن (Wilcoxon) فقد كانت عند مستوى (0.000) أقل من القيمة المعيارية، بمجموع (25) من أصل (30) مفردة أكبر من المتوسط المعياري (03) وعليه يتم رفض الفرضية العدمية (H_0) وقبول الفرضية البديلة (H_1) وهذا ما يثبت صحة قبول الفرضية الثالثة التي تنص على الآتي: "توجد معوقات تؤثر على قدرة المدقق الخارجي في أداء مسؤوليته المهنية".

خلاصة الفصل

نستخلص من خلال الدراسة الميدانية التي قمنا بها على مؤسسة سونلغاز بالمسيلة، ونظرا لأهمية الرقابة الداخلية ودور المدقق الخارجي تم إجراء دراسة ميدانية بهذه المؤسسة لكشف مدى تطبيق المؤسسة لنظام الرقابة الداخلية.

تم التطرق إلى تقديم مؤسسة سونلغاز بالمسيلة من خلال تعريفها وكذا هيكلها التنظيمي ثم تحليل عينة الدراسة، والتعرف على أداة الدراسة والإجراءات التي تم إتخاذها للتأكد من صدقها وثباتها والأدوات الإحصائية المستخدمة في تحليل بيانات الدراسة.

تم عرض نتائج الدراسة وتحليلها، ومن خلال تحليلها لمختلف المحاور التي تمت دراستها على المؤسسة سونلغاز وبناءا على ذلك تم التوصل إلى نتائج الفرضيات كما يلي:

- لا توجد فروق ذو دلالة إحصائية تعزي للمتغيرات الديمغرافية بالنسبة للعمر، المستوى التعليمي، الخبرة المهنية، والوظيفة لعينة الدراسة.
- يوجد إدراك لتطبيق نظام الرقابة الداخلية في المؤسسة محل الدراسة.
- إكتشاف المدقق الخارجي لنقاط القوة والضعف لأنظمة الرقابة الداخلية المطبقة.

الخاتمة

الخاتمة

مع تزايد حجم المؤسسات الاقتصادية وتوسيع أعمالها واستمراريتها زادت الحاجة إلى أهمية التدقيق الخارجي حيث تشمل هذه العملية فحص أنظمة الرقابة الداخلية من خلال فحص البيانات الخاصة بالمؤسسة للتأكد من صحة وسلامة العمليات التي تم تسجيلها لمعرفة نقاط القوة والضعف، كما أن وجود نظام الرقابة الداخلية فعال كفيل بحماية حقوق هذه المؤسسات.

عليه حاولنا إبراز الهدف الرئيسي والذي يتعلق بدور المدقق الخارجي في تقييم نظام الرقابة الداخلية، وعليه قسمنا بحثنا إلى فصلين الأول يتحدث عن الجانب النظري الذي تطرقنا فيه إلى عموميات حول المدقق الخارجي ونظام الرقابة الداخلية وبعض الدراسات السابقة، أما الفصل الثاني يتحدث عن الجانب التطبيقي لمؤسسة سونلغاز لمعرفة دور المدقق الخارجي في تقييم نظام الرقابة الداخلية للمؤسسة.

وبعد البحث توصلنا إلى نتائج خاصة بالفرضيات، والنتائج عامة ومجموعة من المقترحات.

1- اختبار الفرضيات:

فيما يخص اختبار الفرضيات فقد أدت معالجة البحث إلى الآتي:

✓ تتمثل الفرضية الأولى والتي تنص على عمل المدقق الخارجي على إكتشاف نقاط القوة والضعف لأنظمة الرقابة الداخلية المطبقة، فقد تم اثباتها من خلال الفصل الأول.

✓ تم إثبات الفرضية الثانية في الفصل الأول من المبحث الثاني بواسطة أساليب عدة منها جميع الإجراءات وصولاً إلى التقييم النهائي.

✓ تم إثبات الفرضية الثالثة من خلال الفصل الثاني، من خلال عدم وجود الرقابة الداخلية في المؤسسة الاقتصادية وذلك بتعويضها بقوائم الاستقصاء (الاستبيان).

اقتراحات الدراسة:

بناءً على ما تم التوصل إليه من نتائج يمكن تقديم الاقتراحات التالية:

✓ المحافظة على استقلالية المدقق الخارجي، ودعمها قدر الإمكان من خلال وضع الضوابط والمحددات التي يتم من خلالها عدم التأخير على هذه الاستقلالية.

✓ احترام القواعد والأنظمة المتعلقة بالرقابة الداخلية مما ينعكس سلبا على مصداقية نشاطها.

آفاق الدراسة:

من خلال دراستنا لدور المدقق الخارجي في تقييم نظام الرقابة الداخلية، وبعد استخلاصنا للنتائج المذكورة سابقا نجد أنه من الضروري توجيه الباحثين بعدنا في مثل هذا المجال إلى دراسات مكتملة لموضوعنا أهمها ما يلي:

✓ نظام الرقابة الداخلية وأثرها على الهيكل التنظيمي.

✓ دور أنظمة الرقابة في التحكم بالمخاطر.

قائمة المراجع

قائمة المراجع:

1. الأزهر عزه، رشيدة خالدي، المحاسبة والتدقيق كدعامة لتحسس الاستثمار بالمؤسسات الجزائرية، مداخلة مقدمة بعنوان: التنظيم القانوني لمهنة التدقيق في الجزائر، جامعة يحي فارس، كلية العلوم الاقتصادية، المدية، يوم 20 نوفمبر 2017.
2. الان عجيب مصطفى هلدني، ثائر صبري محمود الغبات، دور الرقابة الداخلية في ظل المعلومات المحاسبي الإلكتروني، دراسة تطبيقية على عينة من المصارف في إقليم كردستان، العراق، مجلة العلوم الإنسانية، السنة السابعة، العدد 45، شتاء 2010.
3. بديرة فارس، بيطار بهاء الدين، دور الرقابة الداخلية في تحسين أداء المؤسسة، مذكرة مكملة لنيل شهادة ماستر، فرع علوم تجارية، 2017/2018.
4. جبايلية زين الدين، دولا المدقق الخارجي في الحد من الأخطاء المحاسبية، مذكرة ماجستير جامعة أم بواقي، 2017/2018.
5. الجريدة الرسمية للجمهورية الجزائرية، قانون رقم 01-10، المؤرخ في 27-06-2010، العدد 42، المادة 61.
6. خالد أمين عبد الله، التدقيق والرقابة في البنوك، وائل للنشر، عمان، 1998.
7. رجب الصحن السيد راشد، محمود ناجي درويش، عبد الفتاح محمد، أصول المراجعة، الدار الجامعية للنشر، الاسكندرية، 2000.
8. سداوي سامية، دور المدقق الخارجي في تقييم المخاطر وتحسين نظام الرقابة الداخلية في المؤسسة، مذكرة ماستر، فرع التدقيق المحاسبي ومراقبة التسيير، جامعة مستغانم، 2014/2015.
9. عاهد عبد سرحان، دور مدقق الحسابات الخارجي في تقويم القدرة على الإستمرارية لدى شركات المساهمة العامة في فلسطين، متطلبات الحصول على درجة الماجستير في المحاسبة والتمويل، قسم المحاسبة والتمويل، كلية التجارة، الجامعة الإسلامية-غزة لمادة الدراسات العليا، فلسطين.
10. عبد السلام عبد الله سعيد أبو سرعة، التكامل بين المراجعة الداخلية والمراجعة الخارجية، مذكرة مقدمة لنيل شهادة ماجستير فرع محاسبة وتدقيق، جامعة الجزائر 3 سنة 2009.
11. عبد الفتاح الصحن، كمال أبو زيد: المراجعة علما وعملا، الدار الجامعية، بيروت، 1991.

قائمة المراجع

12. غسان فلاح المطارنة، تدقيق الحسابات المعاصرة الناحية النظرية، دار المسيرة للنشر والتوزيع والطباعة، ط1، الأردن، 2006.
13. محمد التهامي طواهر، مسعود صديقي، المراجعة وتدقيق الحسابات الإطار النظري والممارسة التطبيقية، ط2، ديوان المطبوعات الجامعية، الساحة المركزية بن عكنون، الجزائر، 2005.
14. محمد السيد سرايا، أصول وقواعد المراجعة التدقيق الشامل، المكتب الجامعي الحديث، الإسكندرية، 2007.

الملاحق

الملحق رقم 01:



**الجمهورية الجزائرية الديمقراطية
الشعبية**
وزارة التعليم العالي والبحث العلمي
جامعة محمد بوضياف / المسيلة
كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم
التسيير
قسم العلوم المالية والمحاسبة

سيدي/ سيديتي المحترم(ة): السلام عليكم ورحمة الله؛

الاستبيان الذي بحوزتكم؛ يتضمن مجموعة من المحاور المتعلقة بموضوع بحث يدخل ضمن متطلبات نيل شهادة الماستر أكاديمي في العلوم المالية والمحاسبة؛ تخصص تدقيق ومراقبة التسيير تحت عنوان: دور المدقق الخارجي في تقييم نظام الرقابة الداخلية داخل المؤسسة الاقتصادية دراسة حالة مؤسسة توزيع الكهرباء والغاز -المسيلة-

الرجاء منكم سيدي/ سيديتي؛ تفضلوا بتقديم رأيكم الخاص حول هذا الموضوع؛ من خلال الإجابة على فقرات الاستبيان، رأيكم يهمنا وموضع ثقة لدينا، فكلما كانت إجاباتكم دقيقة وموضوعية كلما زاد موضوع البحث جودة وقيمة. كما يسرنا أن نقدم لكم مجموعة التوجيهات التالية:

- الاستمارة مخصصة للبحث العلمي واجابتم تحظى بالسرية التامة؛
- حتى تكون نتائج الدراسة واضحة؛ يسرنا معرفة رأيكم الدقيق عن طريق الإجابة على بديل واحد فقط من البدائل المذكورة في الاستبيان بوضع إشارة (X) في المكان الذي ترونه مناسب؛

المحور الأول: البيانات العامة

يرجى التكرم بوضع إشارة (X) في المكان المناسب.

الجنس	ذكر	أنثى

1

العمر	أقل من 25 سنة	من 25 سنة إلى 35 سنة	من 36 سنة إلى 40 سنة	من 41 سنة إلى 50 سنة	51 سنة فأكثر

2

المستوى العلمي	ليسانس	ماجستير	دكتوراه	ديبلوم مهني

3

التخصص	مالية ومحاسبية	بنوك	إدارة أعمال	اقتصاد	أخرى (أذكرها)
				

4

الوظيفة	أستاذ جامعي	محاسب معتمد	محافظ حسابات	خبير محاسبي	مدير مؤسسة	مستشار مالي

5

عدد سنوات الخبرة	أقل من 5 سنوات	من 5 سنوات إلى 10 سنوات	من 11 سنة إلى 15 سنة	من 16 سنة إلى 20 سنة	21 سنة فأكثر

6

نشاط المجموعة أو الشركة التابعة	خدمية (مالية)	صناعية	تجارية	فلاحية	مختلطة

7

المحور الثاني: يعمل المدقق الخارجي على اكتشاف نقاط القوة والضعف لأنظمة الرقابة الداخلية المطبقة

الرقم	فقرات الاستبيان	غير موافق بشدة	غير موافق	محايد	موافق	موافق بشدة
1	يقوم المدقق الخارجي بمهنة التدقيق شريطة أن تتوفر لديهم جميع ما تطلبه قواعد التدقيق.					
2	يقوم المدقق الخارجي بتدقيق حسابات الشركة مهما كان شكلها القانوني وحجمها بطلب من الجمعية العامة للمساهمين.					
3	الخبير المحاسبي هو الشخص الذي يمارس مهنة فحص الحسابات وتحليلها لدى الشركات التجارية أو المدنية بصفة تعاقدية.					
4	للمدقق الخارجي حق الاطلاع في أي وقت على الدفاتر والسجلات ومستندات الشركة.					
5	يقوم المدقق الخارجي بالتأكد من مدى قوة وفعالية نظام الرقابة الداخلية بتقييمه لها.					
6	يعد محافظ الحسابات مسؤولاً تجاه الكيان المرآب عن الأخطاء التي يرتكبها أثناء مهامه.					
7	يتحمل الخبير المحاسبي ومحافظ الحسابات والمحاسب المعتمد، المسؤولية التأديبية أمام اللجنة التأديبية للمجلس الوطني للمحاسبة.					

المحور الثالث: يتم تقييم نظام الرقابة الداخلية بأساليب وأدوات ملائمة

الرقم	فقرات الاستبيان	غير موافق بشدة	غير موافق	محايد	موافق	موافق بشدة
08	نظام الرقابة الداخلية هو تخطيط التنظيم الإداري للمشروع وما يرتبط به من وسائل تستخدم داخل المشروع.					
09	يعتبر نظام الرقابة الداخلية ذلك النظام الذي يظم مجموعة من السياسات والإجراءات المتخذة من طرف رئيس الإدارة المسريين.					

					يهدف نظام الرقابة الداخلية حماية أصول المشروع من الاختلاس والتلاعب.	10
					التأكد من دقة البيانات المحاسبية للتخطيط واتخاذ القرارات.	11
					تشمل الرقابة الإدارية الخطة التنظيمية ووسائل التنسيق والإجراءات الهادفة التي تستعملها المؤسسة لتحقيق أكبر قدر ممكن من الكفاءة الإنتاجية.	12
					تضع المؤسسة الرقابة المحاسبية التي تبني فيها الإجراءات المتبعة والمستخدم من أجل حماية أصولها.	13
					يجب على مدقق الحسابات أن تحقيق المعرفة الكافية عن نظام الرقابة الداخلية عن طريق الاستفسار من الأشخاص في المستويات المختلفة داخل المؤسسة.	14
					يمكن لمدقق الحسابات تحديد مخاطر الرقابة عن طريق نقاط القوة والضعف ويجب تسجيلها وتوثيقها وضمها لأوراق التدقيق	15
					الأفراد الذين يقومون بإجراء الرقابة، يجب أن يكون الشخص المسؤول عن إجراء الرقابة مستقلا عن الوظائف التي لا يجوز ضمها إلى عمله وذلك لتصبح الرقابة فعالة.	16

المحور الرابع: توجد معوقات تؤثر على قدرة المدقق الخارجي في أداء مسؤوليته المهنية

الرقم	فقرات الاستبيان	غير موافق بشدة	غير موافق	محايد	موافق	موافق بشدة
17	تتمثل المسؤولية المهنية في المبادئ الأخلاقية التي يجب أن يتمتع بها مدقق الحسابات.					
18	تعمل على زيادة الثقة بصفة عامة فيما يقوم به من عمل وما يبديه من آراء وما يعده من تقارير.					
19	بالرغم من أن الإدارة التي تقوم مدقق الحسابات بتدقيقها على مضمون التقارير الدلالية إلا أن ذلك لا يعني إعفاء مدقق الحسابات من تلك المسؤولية.					
20	توجد معوقات تؤثر على قدرة المدقق في أداء مسؤوليته					

					المهنية.	
					تقع على مدقق الخارجي مسؤولية مهنية ذات طبيعة خاصة كعنصر من عناصر تدقيق حسابات بصفة عامة.	21

مع خالص شكري وتقديري لشخصكم الكريم.

الملحق رقم 02

(01) ثبات الاستبيان

المحور الأول

Statistiques de fiabilité

Alpha de Cronbach	Nombre d'éléments
,681	7

المحور الثاني

Statistiques de fiabilité

Alpha de Cronbach	Nombre d'éléments
,891	9

المحور الثالث

Statistiques de fiabilité

Alpha de Cronbach	Nombre d'éléments
,749	5

(02) الاتساق الداخلي للاستبيان

Corrélations

	المحور الأول
يقوم المدقق الخارجي بمهنة التدقيق شريطة أن تتوفر لديهم جميع ما تطلبه قواعد التدقيق.	Corrélation de Pearson ,844** Sig. (bilatérale) ,000 N 30
يقوم المدقق الخارجي بتدقيق حسابات الشركة مهما كان شكلها القانوني وحجمها بطلب من الجمعية العامة للمساهمين.	Corrélation de Pearson ,838** Sig. (bilatérale) ,000 N 30
الخبير المحاسبي هو الشخص الذي يمارس مهنة فحص الحسابات و تحليلها لدى الشركات التجارية أو المدنية بصفة تعاقدية.	Corrélation de Pearson ,673** Sig. (bilatérale) ,000 N 30
للمدقق الخارجي حق الاطلاع في أي وقت على الدفاتر والسجلات ومستندات الشركة.	Corrélation de Pearson ,565** Sig. (bilatérale) ,001 N 30

يقوم المدقق الخارجي بالتأكد من مدى قوة وفعالية نظام الرقابة الداخلية بتقييمه لها.	Corrélation de Pearson	,787**
	Sig. (bilatérale)	,000
	N	30
يعد محافظ الحسابات مسؤولاً تجاه الكيان المرآب عن الأخطاء التي يرتكبها أثناء مهامه.	Corrélation de Pearson	,802**
	Sig. (bilatérale)	,000
	N	30
يتحمل الخبير المحاسبي و محافظ الحسابات و المحاسب المعتمد، المسؤولية التأديبية أمام اللجنة التأديبية للمجلس الوطني للمحاسبة.	Corrélation de Pearson	,814**
	Sig. (bilatérale)	,000
	N	30

** . La corrélation est significative au niveau 0.01 (bilatéral).

* . La corrélation est significative au niveau 0.05 (bilatéral).

Corrélations

	المحور الثاني	
نظام الرقابة الداخلية هو تخطيط التنظيم الإداري للمشروع وما يرتبط به من وسائل تستخدم داخل المشروع.	Corrélation de Pearson	,728**
	Sig. (bilatérale)	,000
	N	30
يعتبر نظام الرقابة الداخلية ذلك النظام الذي يظم مجموعة من السياسات و الإجراءات المتخذة من طرف مجلس الإدارة المسيرين.	Corrélation de Pearson	,789**
	Sig. (bilatérale)	,000
	N	30
يهدف نظام الرقابة الداخلية حماية أصول المشروع من الاختلاس و التلاعب.	Corrélation de Pearson	,654**
	Sig. (bilatérale)	,000
	N	30
التأكد من دقة البيانات المحاسبية للتخطيط و اتخاذ القرارات.	Corrélation de Pearson	,489**
	Sig. (bilatérale)	,006
	N	30
تشمل الرقابة الإدارية الخطة التنظيمية ووسائل التنسيق و الإجراءات الهادفة التي تستعملها المؤسسة لتحقيق أكبر قدر ممكن من الكفاءة الإنتاجية.	Corrélation de Pearson	,756**
	Sig. (bilatérale)	,000
	N	30
تضع المؤسسة الرقابة المحاسبية التي تبين فيها الإجراءات المتبعة و المستخدمة من أجل حماية أصولها.	Corrélation de Pearson	,794**
	Sig. (bilatérale)	,004
	N	30
يجب على مدقق الحسابات أن يحقق المعرفة الكافية عن نظام الرقابة الداخلية عن طريق الاستفسار من الأشخاص في المستويات المختلفة داخل المؤسسة.	Corrélation de Pearson	,551**
	Sig. (bilatérale)	,002
	N	30
يمكن لمدقق الحسابات تحديد مخاطر الرقابة عن طريق نقاط القوة و الضعف و يجب تسجيلها و توثيقها وضمها لأوراق التدقيق.	Corrélation de Pearson	,594**
	Sig. (bilatérale)	,001
	N	30

يجب أن يكون الشخص المسؤول عن إجراء الرقابة مستقلا عن الوظائف التي لا يجوز ضمها إلى عمله وذلك لتصحيح الرقابة فعالة.	Corrélation de Pearson	,887**
	Sig. (bilatérale)	,000
	N	30

** La corrélation est significative au niveau 0.01 (bilatéral).

* La corrélation est significative au niveau 0.05 (bilatéral).

Corrélations

المحور الثالث		
تتمثل المسؤولية المهنية في المبادئ الأخلاقية التي يجب أن يتمتع بها مدقق الحسابات.	Corrélation de Pearson	,836**
	Sig. (bilatérale)	,000
	N	30
تعمل على زيادة الثقة بصفة عامة فيما يقوم به من عمل وما يبديه من آراء وما يعده من تقارير.	Corrélation de Pearson	,490**
	Sig. (bilatérale)	,006
	N	30
بالرغم من أن الإدارة التي تقوم مدقق الحسابات بتدقيقها على مضمون التقارير المالية إلا أن ذلك لا يعني إعفاء مدقق الحسابات من تلك المسؤولية.	Corrélation de Pearson	,602**
	Sig. (bilatérale)	,000
	N	30
توجد معوقات تؤثر على قدرة المدقق في أداء مسؤوليته المهنية.	Corrélation de Pearson	,994**
	Sig. (bilatérale)	,080
	N	30
تقع على مدقق الخارجي مسؤولية مهنية ذات طبيعة خاصة كعنصر من عناصر تدقيق حسابات بصفة عامة.	Corrélation de Pearson	,884**
	Sig. (bilatérale)	,000
	N	30

** La corrélation est significative au niveau 0.01 (bilatéral).

* La corrélation est significative au niveau 0.05 (bilatéral).

03 اختبار طبيعية البيانات

Tests de normalité

	Kolmogorov-Smirnov ^a			Shapiro-Wilk		
	Statistiques	ddl	Sig.	Statistiques	ddl	Sig.
المحور الاول	,288	30	,000	,832	30	,000
المحور الثاني	,225	30	,000	,843	30	,000
المحور الثالث	,273	30	,000	,783	30	,000

a. Correction de signification de Lilliefors

04 الإحصاءات الوصفية

*البيانات العامة

الجنس

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

العمر

		Fréquence	Pourcentage	Pourcentage valide	Pourcentage cumulé
Valide	أقل من 25	4	13,3	13,3	13,3
	25-35	9	30,0	30,0	43,3
	36-40	8	26,7	26,7	70,0
	41-50	9	30,0	30,0	100,0
	Total	30	100,0	100,0	

الخبرة

		Fréquence	Pourcentage	Pourcentage valide	Pourcentage cumulé
Valide	أقل من 5	3	10,0	10,0	10,0
	5-10	6	20,0	20,0	30,0
	11-15	11	36,7	36,7	66,7
	16-20	6	20,0	20,0	86,7
	21 فأكثر	4	13,3	13,3	100,0
	Total	30	100,0	100,0	

المستوى التعليمي

		Fréquence	Pourcentage	Pourcentage valide	Pourcentage cumulé
Valide	ليسانس	21	70,0	70,0	70,0
	ماستر	7	23,3	23,3	93,3
	دكتوراه	2	6,7	6,7	100,0
	Total	30	100,0	100,0	

التخصص

		Fréquence	Pourcentage	Pourcentage valide	Pourcentage cumulé
Valide	مالية ومحاسبة	19	63,3	63,3	63,3
	بنوك	8	26,7	26,7	90,0
	ادارة أعمال	3	10,0	10,0	100,0

Total	30	100,0	100,0	
-------	----	-------	-------	--

		الوظيفة			
		Fréquence	Pourcentage	Pourcentage valide	Pourcentage cumulé
Valide	محاسب معتمد	12	40,0	40,0	40,0
	محافظ حسابات	5	16,7	16,7	56,7
	خبير محاسبي	9	30,0	30,0	86,7
	مستشار مالي	4	13,3	13,3	100,0
	Total	30	100,0	100,0	

المحور الأول

Statistiques descriptives

	N	Moyenne	Ecart type
يقوم المدقق الخارجي بمهنة التدقيق شريطة أن تتوفر لديهم جميع ما تطلبه قواعد التدقيق.	30	3,9000	,66176
يقوم المدقق الخارجي بتدقيق حسابات الشركة مهما كان شكلها القانوني وحجمها بطلب من الجمعية العامة للمساهمين.	30	3,9333	,63968
الخبير المحاسبي هو الشخص الذي يمارس مهنة فحص الحسابات وتحليلها لدى الشركات التجارية أو المدنية بصفة تعاقدية.	30	4,0667	,69149
للمدقق الخارجي حق الاطلاع في أي وقت على الدفاتر والسجلات و مستندات الشركة.	30	4,0667	,73968
يقوم المدقق الخارجي بالتأكد من مدى قوة وفعالية نظام الرقابة الداخلية بتقييمه لها.	30	4,0333	,71840
يعد محافظ الحسابات مسؤولاً تجاه الكيان المراقب عن الأخطاء التي يرتكبها أثناء مهامه.	30	3,3667	1,09807
يتحمل الخبير المحاسبي و محافظ الحسابات و المحاسب المعتمد، المسؤولية التأديبية أمام اللجنة التأديبية للمجلس الوطني للمحاسبة.	30	3,8000	,61026
N valide (liste)	30		

المحور الثاني

Statistiques descriptives

	N	Moyenne	Ecart type
نظام الرقابة الداخلية هو تخطيط التنظيم الإداري للمشروع وما يرتبط به من وسائل تستخدم داخل المشروع.	30	4,1667	,53067
يعتبر نظام الرقابة الداخلية ذلك النظام الذي يظم مجموعة من السياسات و الإجراءات المتخذة من طرف مجلس الإدارة المسيرين.	30	4,2000	,80516
يهدف نظام الرقابة الداخلية حماية أصول المشروع من الاختلاس و التلاعب.	30	4,2333	,81720
التأكد من دقة البيانات المحاسبية للتخطيط و اتخاذ القرارات.	30	4,3333	,60648
تشمل الرقابة الإدارية الخطة التنظيمية ووسائل التنسيق و الإجراءات الهادفة التي تستعملها المؤسسة لتحقيق أكبر قدر ممكن من الكفاءة الإنتاجية.	30	4,0667	,78492
تضع المؤسسة الرقابة المحاسبية التي تبين فيها الإجراءات المتبعة و المستخدمة من أجل حماية أصولها.	30	3,7333	,73968
يجب على مدقق الحسابات أن يحقق المعرفة الكافية عن نظام الرقابة الداخلية عن طريق الاستفسار من الأشخاص في المستويات المختلفة داخل المؤسسة.	30	3,9000	,54772
يمكن لمدقق الحسابات تحديد مخاطر الرقابة عن طريق نقاط القوة و الضعف و يجب تسجيلها و توثيقها وضمها لأوراق التدقيق.	30	4,4667	,50742
يجب أن يكون الشخص المسؤول عن إجراء الرقابة مستقلا عن الوظائف التي لا يجوز ضمها إلى عمله وذلك لتصبح الرقابة فعالة.	30	4,0000	,78784
N valide (liste)	30		

Statistiques descriptives

	N	Moyenne	Ecart type
تتمثل المسؤولية المهنية في المبادئ الأخلاقية التي يجب أن يتمتع بها مدقق الحسابات.	30	3,7667	,43018
تعمل على زيادة الثقة بصفة عامة فيما يقوم به من عمل وما يبديه من آراء و ما يعده من تقارير.	30	4,4667	,62881

بالرغم من أن الإدارة التي تقوم مدقق الحسابات بتدقيقها على مضمون التقارير المالية إلا أن ذلك لا يعني إعفاء مدقق الحسابات من تلك المسؤولية.	30	3,6667	,71116
توجد معوقات تؤثر على قدرة المدقق في أداء مسؤوليته المهنية.	30	3,9667	1,03335
تقع على مدقق الخارجي مسؤولية مهنية ذات طبيعة خاصة كعنصر من عناصر تدقيق حسابات بصفة عامة.	30	4,4333	,50401
N valide (liste)	30		

الاجمالي

Statistiques descriptives

	N	Moyenne	Ecart type
المحور الاول	30	3,8500	,52768
المحور الثاني	30	4,0833	,54272
المحور الثالث	30	4,1000	,40258
N valide (liste)	30		

05) اختبار الفرضيات

*الفرضية 01

Rangs

	N	Rang moyen :	Somme des rangs
M - المحور الاول			
Rangs négatifs	23 ^a	14,17	326,00
Rangs positifs	5 ^b	16,00	80,00
Ex aequo	2 ^c		
Total	30		

a. M < المحور الاول

b. M > المحور الاول

c. M = المحور الاول

Tests statistiques^a

	M - المحور الاول
Z	-2,914 ^b
Sig. asymptotique	,004
(bilatérale)	

a. Test de classement de Wilcoxon

b. Basée sur les rangs positifs.

Rangs

		N	Rang moyen :	Somme des rangs
M - المحور الثاني	Rangs négatifs	24 ^a	15,63	375,00
	Rangs positifs	6 ^b	15,00	90,00
	Ex aequo	0 ^c		
	Total	30		

a. M < المحور الثاني

b. M > المحور الثاني

c. M = المحور الثاني

Tests statistiques^a

M - المحور الثاني	
Z	-2,962 ^b
Sig. asymptotique (bilatérale)	,003

a. Test de classement de Wilcoxon

b. Basée sur les rangs positifs.

Rangs

		N	Rang moyen :	Somme des rangs
M - المحور الثالث	Rangs négatifs	25 ^a	16,00	400,00
	Rangs positifs	5 ^b	13,00	65,00
	Ex aequo	0 ^c		
	Total	30		

a. M < المحور الثالث

b. M > المحور الثالث

c. M = المحور الثالث

Tests statistiques^a

M - المحور الثالث	
Z	-3,515 ^b
Sig. asymptotique (bilatérale)	,000

a. Test de classement de Wilcoxon

b. Basée sur les rangs positifs.

الجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية

Université Mohamed Boudiaf a M'sila

وزارة التعليم العالي والبحث العلمي

Faculté des Sciences Économiques, Commerciales et
des Sciences de Gestion



جامعة محمد بوضياف بالمسيلة
كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير

Département:

قسم:

تصريح شرقي

بالالتزام بمعايير الأمانة و النزاهة العلمية في إعداد مذكرة الماستر

أنا الممضي اسقله:

الطالب (ة): **بينا كريمة حيايم** المولود(ة) بتاريخ: **1993 / 11 / 14** ب: **ب. هيدري محمد الجزائر**
الحامل لبطاقة التعريف الوطنية (أور.س.) رقم: **20175296** الصادرة بتاريخ: **2017 / 04 / 17** عن: **المسيلة**
المسجل بالسنة الثانية ماستر شعبية: **صالح محمد حيايم** تخصص: **التجارة الإلكترونية** خلال السنة الجامعية: **2016 / 2017**
والمعد لمذكرة الماستر التي تحمل عنوان: **"دور المدقق الخارجي في تقييم نظام الرقابة الداخلية**
لمؤسسة توزيع الكهرباء والغاز "سونلغاز" بولاية مسيلة"

أصرح بشرقي أنني إلتزمت بمراعاة معايير الأمانة و النزاهة العلمية المطلوبة في إنجاز مذكرة الماستر المذكور أعلاه.

حرر بتاريخ: **2022 / 06 / 14**

التوقيع و البصمة

Bina



عن رئيس المجلس الشعبي البلدي
و بتفويض من السيد المحافظ المكلف
بششير صوابر



المسيلة في: 2014/01/01

رقم: / /

إلى السيد: مدير الموارد البشرية
بجامعة محمد بوضياف بالمسيلة

الموضوع: طلب مساعدة الطلبة على إجراء التبرص الميداني.

سيدي المحترم، تحية طيبة و بعد...

في إطار افتتاح الجامعة على محيطها الاقتصادي والإداري، ومن أجل مساعدة الطلبة في إعداد مذكرات التخرج، التي تدخل ضمن متطلبات نيل شهادة الماستر في شعبة: ... هالبيته و محاسبته ... تخصص: ... لتدقيق و من هالبيته التسيير ... فإنه يشرفنا أن نطلب من سيادتكم مساعدة الطلبة المذكورين في الجدول أدناه، على إجراء تبرصهم الميداني بمؤسستكم. تقبلوا منا فائق التقدير والاحترام.

الطلبة:

الرقم	الاسم واللقب	رقم بطاقة الطالب	رقم ب.ت.و. / ر.س.	الإمضاء
01	يلاكة حبايرت	17173208206		Bina
02				
عنوان المذكرة: دور المهقق الخارجي في تقييم نظام الرقابة الداخلية للمؤسسات الاقتصادية - دراسة حالة لمؤسسات مسؤولية اجتماعية				
المشرف (الاسم واللقب و الإمضاء)		هيئة التبرص (الإمضاء والختم)		رئيس القسم (الإمضاء والختم)
الدكتور: سبيح إسماعيل		الشركة الجزائرية لتوزيع الكهرباء و الغاز إمتياز التوزيع بالمسيلة قسم الموارد البشرية		رئيس قسم العلوم الاقتصادية والمهاسبية جامعة محمد بوضياف بالمسيلة قمان مصطفى استاذ محاضري
		فراحنية رضوان		

المخلص:

الهدف من الدراسة هو إبراز دور المدقق الخارجي في تقييم نظام الرقابة الداخلية في تقييمها داخل المؤسسة الاقتصادية محل الدراسة.

انطلاقاً من الإشكالية قمنا بوضع مجموعة من الفرضيات والتي تم مناقشتها وتحليلها من خلال الجانب النظري الذي استخدمنا فيه الجانب الوصفي، أما الجانب التطبيقي فاعتمدنا على منهج الاستبيان والتقارير الوصفي وبعد تحليل ومناقشة الفرضيات توصلنا إلى أهم النتائج وهي كالتالي:

- للمدقق الخارجي دور فعال في تقييم نظام الرقابة الداخلية من خلال اكتشاف نقاط القوة ونقاط الضعف للنظام.

- نظام الرقابة الداخلية هو مجموعة من الإجراءات والتعليمات والقوانين الموضوعة بهدف ضمان السير الحسن لجميع العمليات داخل المؤسسة.

الكلمات المفتاحية: التدقيق الخارجي - نظام الرقابة الداخلية - المدقق الخارجي.

Summary:

The aim of the study is to highlight the role of the external auditor in evaluating the internal control system in its evaluation within the economic institution under study.

Based on the problem, we developed a set of hypotheses, which were discussed and analyzed through the theoretical side in which we used the descriptive side. As for the practical side, we relied on the questionnaire and the descriptive report approach. After analyzing and discussing the hypotheses, we reached the most important results, which are as follows:

The external auditor has an effective role in evaluating the internal control system by discovering the strengths and weaknesses of the system.

- The internal control system is a set of procedures, instructions and laws established with the aim of ensuring the good conduct of all female workers within the institution.

Keywords: external audit, internal control system, external auditor