



جامعة محمد البشير الإبراهيمي برج بوعريريج  
كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير  
قسم العلوم التجارية

## مذكرة مقدمة لاستكمال متطلبات شهادة ماستر أكاديمي

الميدان: علوم اقتصادية، تجارية، وعلوم التسيير

الشعبة: العلوم المالية والمحاسبة

التخصص: محاسبة وجباية معمقة

من إعداد الطالبة: شيماء سقني

بعنوان:

---

مدى اعتماد المدققين الخارجيين على المدققين الداخليين في تقييم نظام الرقابة  
الداخلية

---

### أعضاء لجنة المناقشة

رئيسا	أستاذ محاضر	السعيد براهيمى
مشرفا	أستاذ محاضر	نوردين رافع
مناقشا	أستاذ محاضر	محمد لمين قاسمي

السنة الجامعية: 2022-2023

بِسْمِ اللَّهِ الرَّحْمَنِ الرَّحِيمِ

١٤٣٨

# الإهداء

يسم الله والحمد لله في البدء والختام.

ما قطعنا البدايات الا بتسييره وما بلغنا النهايات الا بتوفيقه وما تحققت الاحلام الا بفضلته فالحمد لله الذي وفقنا لتتضمن هذه الخطوة في مسيرتنا.

نهدي هذا العمل لمن قل الله تعالى فيهما: " وقضى ربك الا تعبد الا اياه وبالوالدين احسانا "

ولمن احمل اسمه بكل فخر، للرجل الذي سعى سعيا طوال حياته ان اكون احسن منهم.

وكما يقال وراء كل رجل عظيم وامرأة ناجحة ام أعظم سهرت وتحملت كل فشل مررت به.

وختاماً الى كل من ساهم بكلمة او بفعل في مسيرتنا دراسية كل باسمه ومقامه.

--سقتي شيماء --

# شكر وعرافان

الحمد والشكر لله أولاً وأخيراً على عظيم نعمه التي لا تعد ولا تحصى وعلى فضله وكرمه الذي لا يرد وعلى أن هدانا وجعلنا مسلمين وله الحمد والشكر أن وفقني لإتمام هذه الرسالة والصلاة والسلام على نبينا الكريم محمد بن عبد الله وعلى آل بيته الطيبين الطاهرين وصحابته أجمعين ومن تبعهم بإحسان إلى يوم الدين.

اتوجهه بالشكر للأستاذ المشرف رافع نور الدين على تعبه معي والأستاذ رئيس القسم الأستاذ زيادي سامي على التشجيع وعلى وقته وعلى الفرص التي قدمها لي بآرك الله فيه.

تطورت مهنة التدقيق بفعل تغير البيئة التي تعمل بها , لان القائم عليها يتميز بأسلوب انتقادي يعتمد على الفحص الدقيق و جمع ادلة الاثبات لأبداء رأي فني محايد حول مصداقية القوائم المالية , وعليه تم تقسيم موضوع الدراسة المتمثل في " مدى اعتماد المدقق الخارجي على المدقق الداخلي في تقييم نظام الرقابة الداخلية " الى شقين , شق بحثنا فيه عن المفاهيم النظرية التي تخص بالتفصيل التدقيق كمهنة و المدقق الداخلي و المدقق الخارجي وأوجه التكامل بينهما الذي هو أساس لتقييم و تقويم نظام الرقابة الداخلية بالرغم من الاختلاف الواضح في هدف كل من المدقق الداخلي و المدقق الخارجي ومن هنا تظهر أهمية هذه الدراسة التي تبحث في طبيعة العلاقة بين المدقق الداخلي و المدقق الخارجي و التي تجلت في ان المدقق الخارجي يعتمد على المدقق الداخلي في التأكد من سلامة نظام الرقابة الداخلية و مدى تنفيذه بطريقة تحافظ على دقة وشفافية المعلومات المالية, إضافة الى تقليل الوقت الازم لأداء عملية التدقيق اذ يعتبر ذلك قيمة يضيفها المدقق للمؤسسة من خلال تخفيض الاتعاب التي تدفع للمدقق الخارجي. والشق الثاني لهذه الدراسة هو الشق الاحصائي, حيث اظهرت النتائج الإحصائية انه لا يوجد قيم تحدد مدى اعتماد المدقق الخارجي على المدقق الداخلي او قيم تحدد مدى تأثير التنسيق بين اعمال المدقق الخارجي والداخلي على زيادة جودة نظام الرقابة الداخلية, حيث ان اعتماد المدققين الخارجيين على المدققين الداخليين يترجم في تسهيل عملية التدقيق على هذا الأخير من خلال التأكد من مصداقية القوائم المالية وتحديد نقاط الضعف الموجودة في نظام الرقابة الداخلية ووضع توصيات مرتبطة بزيادة جودته.

**Abstract:**

The audit profession evolved due to the changing environment in which it operates, because the basis is characterized by a critical approach based on careful examination and the collection of evidence to demonstrate a neutral artistic ray about the credibility of the financial lists, and therefore the subject matter of the study was divided: "The extent to which the external auditor relies on the internal auditor to evaluate the internal control system" to two folds, we searched for theoretical concepts that detail auditing as a profession, internal auditor and external auditor and complementarities that are the basis for evaluating and evaluating the internal control system despite the apparent difference in the objective of both internal auditor and external auditor. The importance of this study, which examines the nature of the relationship between internal auditor and external auditor and demonstrates that the external auditor relies the accuracy of internal auditor in the integrity of the internal control system. In addition to reducing, the time required performing the audit process, this is considered a value that the auditor adds to the institution by reducing the fees paid to the external auditor. The second part of this study is statistical, where statistical results show that there are no values that determine the extent to which the external auditor relies on the internal auditor or values that determine the extent to which the coordination between the external auditor's work and the internal auditor affects the quality of the internal control system. External auditors' reliance on internal auditors translates into facilitating the audit process of the latter by ascertaining the credibility of financial lists, identifying weaknesses in the internal control system and making recommendations related to increasing its quality.

## قائمة المحتويات

الصفحة	العنوان
-	الإهداء
-	شكر وعرقان
.I	ملخص الدراسة
.II	قائمة المحتويات
.IV	قائمة الجداول
.V	قائمة الأشكال
.VI	قائمة الملاحق
أ-ج	مقدمة
<b>الفصل الأول: الإطار المفاهيمي للدراسة</b>	
4	التمهيد
5	المبحث الأول: التدقيق الداخلي والتدقيق الخارجي والعلاقة بينهما في ظل تقييم نظام الرقابة الداخلية
5	المطلب الأول: نظرة عامة حول التدقيق الداخلي والتدقيق الخارجي
5	الفرع الأول: التدقيق الداخلي
13	الفرع الثاني: التدقيق الخارجي
19	المطلب الثاني: نظام الرقابة الداخلية
20	الفرع الأول: الرقابة الداخلية
23	المطلب الثالث: العلاقة بين التدقيق الداخلي والتدقيق الخارجي وتأثيرها على نظام الرقابة الداخلية
23	الفرع الأول: اعتماد المدقق الخارجي على المدقق الداخلي
24	الفرع الثاني: اعتماد المدقق الداخلي على المدقق الخارجي وفقا لمتطلبات المعيار الجزائري للتدقيق 610
25	الفرع الثالث: تأثير التكامل بين المدقق الداخلي والخارجي على نظام الرقابة الداخلية
28	المبحث الثاني: دراسات سابقة

28	المطلب الأول: الدراسات السابقة باللغة العربية
30	المطلب الثاني: الدراسات السابقة باللغة الاجنبية
31	المطلب الثالث: اهم ما يميز هذه الدراسة عن الدراسات السابقة
34	خلاصة الفصل الاول
<b>الفصل الثاني: دراسة تطبيقية</b>	
36	<b>تمهيد</b>
37	المبحث الأول: تقديم منهجية الدراسة
37	المطلب الأول: تقديم أدوات البحث المستخدمة في الدراسة
38	المطلب الثاني: مجتمع وعينة ومتغيرات الدراسة
38	المطلب الثالث: تقديم استبيان الدراسة
40	المبحث الثاني: الاختبارات الأولية على الاستبيان
40	المطلب الأول: صدق وثبات الاستمارة
42	المطلب الثاني: اختبار التوزيع الطبيعي للاستبيان
45	المطلب الثالث: تحليل إجابات المستجوبين حول المعلومات العامة
48	المبحث الثالث: اختبار فرضيات الدراسة ومناقشتها
48	المطلب الأول: تحليل نتائج المحور الأول واختبار فرضيته
51	المطلب الثاني: تحليل نتائج المحور الثاني واختبار فرضيته
52	المطلب الثالث: تحليل نتائج المحور الثالث ونتائج المقابلة واختبار فرضياتها
55	المطلب الرابع اختبار سبيرمان "مصفوفة الارتباط"
56	خلاصة الفصل الثاني
58	<b>الخاتمة</b>
61	<b>قائمة المراجع</b>
64	<b>الملاحق</b>
-	<b>فهرس المحتويات</b>
/	<b>الملخص</b>

## قائمة الجداول

- الجدول رقم (01): معايير الممارسة المهنية للتدقيق الداخلي. .... 11
- الشكل رقم (04): أهمية التدقيق الخارجي. .... 15
- الجدول رقم (02): أنواع التدقيق الخارجي. .... 15
- الجدول رقم (03): الفرق بين التدقيق الداخلي والتدقيق الخارجي. .... 17
- الجدول رقم 04: عملية توزيع الإستبيان. .... 37
- الجدول رقم 05: محاور الاستبيان مع عدد عبارات كل محور. .... 38
- الجدول رقم 06: درجات مقياس ليكرت. .... 39
- الجدول رقم 07: تقسيم متوسطات العينات. .... 39
- الجدول رقم 08: يبين قيم معامل ألفا كرونباخ. .... 41
- الجدول رقم 09: يمثل إختبار التوزيع الطبيعي لمحاور الإستبيان. .... 42
- جدول رقم 10: يمثل إختبار التوزيع الطبيعي للبعد الاول. .... 42
- جدول رقم 11: يمثل إختبار التوزيع الطبيعي للبعد الثاني. .... 43
- جدول رقم 12: يمثل إختبار التوزيع الطبيعي لبعد لثالث. .... 44
- الجدول رقم 13: نتائج توزيع عينة الدراسة حسب متغير الوظيفة. .... 45
- الجدول رقم 14: نتائج توزيع أفراد عينة الدراسة حسب متغير الخبرة المهنية. .... 46
- الجدول رقم 16: نتائج المحور الأول. .... 48
- الجدول رقم 17: نتائج المحور الثاني. .... 50
- الجدول رقم 18: نتائج المحور الثالث. .... 52



## قائمة الأشكال

- الشكل رقم (01): اهداف التدقيق الداخلي. .... 7
- الشكل رقم (02): أنواع التدقيق الداخلي. .... 9
- الشكل رقم (03): اهداف المدقق الخارجي. .... 14
- الشكل رقم (05): التطور التاريخي لنظام الرقابة الداخلية. .... 19
- الشكل رقم (06): أنواع الرقابة. .... 21
- الشكل رقم (07): يمثل الرسم البياني لطبيعة التوزيع للبعد الأول. .... 43
- الشكل رقم (08): يمثل الرسم البياني لطبيعة التوزيع للبعد الثاني. .... 44
- الشكل رقم (09): يمثل الرسم البياني لطبيعة التوزيع للبعد الثالث. .... 45
- الشكل رقم (10): توزيع أفراد عينة الدراسة حسب متغير الوظيفة. .... 46
- الشكل رقم (11): توزيع أفراد عينة الدراسة حسب متغير الخبرة المهنية. .... 47
- الشكل رقم (12): توزيع أفراد عينة الدراسة حسب متغير المؤهل العلمي. .... 47

## قائمة الملاحق

العنوان	الرقم
المتوسط الحسابي والانحراف المعياري للمحور الأول	01
المتوسط الحسابي والانحراف المعياري للمحور الثاني	02
المتوسط الحسابي والانحراف المعياري للمحور الثالث	03
الفا-كرونباخ للمحول الأول	04
الفا-كرونباخ للمحور الثاني	05
الفا كرونباخ للمحور الثالث	06
الفا-كرونباخ الكلي	07

مقدمة

## + تمهيد:

نشأ علم المراجعة الداخلية والخارجية على حد سواء كاستجابة للنمو المستمر للحياة البشرية الاقتصادية والاجتماعية والسياسية. ويشمل ذلك توسيع المؤسسات، وتعقيد وظائفها، وفصل الملكية عن الإدارة. ظهر التدقيق الخارجي قبل التدقيق الداخلي بسبب حاجة المجتمع إليه. وكلا النوعين من مراجعة الحسابات لهما أهداف ومسؤوليات ومنهجيات متميزة تستند إلى القواعد والمبادئ والمعايير التي تحكمهما.

التدقيق الخارجية للحسابات مهمة حاسمة يقوم بها مدقق مستقل لا يرتبط بالمؤسسة التي تجري تدقيق حساباتها. والغرض منه هو توفير ضمانات لمستخدمي البيانات المالية من خلال رأي فني غير متحيز. ومن ناحية أخرى، يجري التدقيق الداخلي للحسابات داخل المؤسسة وتتطوي على استعراض جميع أنشطتها الداخلية. لا يمكن المبالغة في أهمية التدقيق الداخلي والخارجي للحسابات في المؤسسة، لأنها ضرورية لتلبية المتطلبات الخدماتية الكبيرة للمؤسسة، ولضمان التنسيق وفعالية جهودهم، يجب أن يعمل مدققو الحسابات الداخليون والخارجيون معاً. ولهذا النهج التعاوني دور فعال في تحسين الجودة العامة لعملية التدقيق.

**إشكالية الدراسة:** على ضوء ما سبق تمحورت مشكلة البحث في السؤال الرئيسي التالي:

ما مدى اعتماد المدقق الخارجي على المدقق الداخلي في تقييم نظام رقابة الداخلية؟

وينبثق عن هذا التساؤل الأسئلة الفرعية والتي تمثلت في:

فيما يتمثل تأثير التدقيق الخارجي في تقييم نظام الرقابة الداخلية؟

فيما يتمثل تأثير المدقق الداخلي في تقييم نظام الرقابة الداخلية؟

كيف تؤثر علاقة التدقيق الخارجي بالتدقيق الداخلي على تقييم نظام الرقابة الداخلية؟

**فرضيات الدراسة:** للإجابة عن الأسئلة المطروحة السابقة ومن ثم الإجابة على مشكلة الدراسة تمت صياغة

الفرضيات التالية:

جودة وفعالية نظام الرقابة الداخلية تعتمد على مدى اعتماد المدققين الخارجيين على المدققين الداخليين.

تزيد جودة الرقابة الداخلية عند اعتماد المدققين الداخليين على أعمال وراء المدققين الداخليين.

يقدم المدقق الخارجي رأي محايد يتميز بالمصداقية لإظهار نظام الرقابة الداخلية بصورة صادقة سواء كان

فعال أو غير فعال.

يعرض المدقق الداخلي الأنشطة والبيانات المالية للمؤسسة التي تمثل نظام المراقبة الداخلية.

تنسيق جهود المدقق الخارجي والداخلي يحسن من الجودة العامة لنظام الرقابة الداخلية.

### أسباب اختيار البحث:

ميل شخصية لمجال التدقيق ومراجعة الحسابات.  
إبراز أهمية العلاقة بين المدقق الخارجي والمدقق الداخلي.  
تسليط الضوء على ضرورة جودة التقارير المالية لترشيد القرارات المالية.

### اهداف البحث:

بيان مدى اعتماد المدققين الخارجيين على المدققين الداخليين في تقييم وتحسين من جودة عمل الرقابة الداخلية.

### أهمية البحث:

وتكمن أهمية هذا البحث في التأكيد على دور التدقيق الخارجي للحسابات وتحديد التقنيات والنهج التي يستخدمها المدققين الخارجيين لتقييم الضوابط الداخلية، وتحديد مزاياها وعيوبها، وتقديم توصيات لتعزيزها في تقاريرهم.

### حدود البحث:

حدود مكانية: في مكاتب محافظي الحسابات في ولاية برج بو عرييج.  
حدود زمانية: امتدت الفترة الزمنية للدراسة 2023/2022.

### منهجية البحث:

لمعالجة أسئلة البحث بشكل مناسب وتأكيد دقة الفرضيات المصاغة، وكذلك تلبية لمتطلبات البحث، استخدمنا مجموعة من الأساليب. على وجه التحديد، استخدمنا نهجاً وصفيًا لتأسيس الأساس النظري لاقتراحات الدراسة. بالإضافة إلى ذلك، استخدمنا نهجاً تحليلياً في دراسة الحالة لفحص وتفسير نتائج الدراسة، مكنتنا هذه الأساليب من تحليل نتائج البحث والتحقق من صحتها بشكل شامل، مما يضمن تحقيق أهداف الدراسة بشكل كامل.

استخدمت الدراسة الاستبيان لجمع البيانات وتحليلها.

### صعوبات البحث:

تمثلت صعوبات البحث في الوصول لعينة الدراسة وامتناع محافظي الحسابات عن الإجابة عن الاستبيان.

الفصل الأول:

الإطار المفاهيمي للدراسة

### تمهيد

بسبب التطور الكبير للمؤسسات مع مرور الوقت، وتطور الخيوط الاقتصادية، وتوسع التجارة وترابطها، فقد تعين على المنظمة أن تتعامل مع عدة هيئات ذات مصالح مباشرة أو غير مباشرة، كما يستلزم اعتماد وظيفة جديدة داخل الهيكل التنظيمي للمنظمة تحظى بثقة مختلف مستخدمي البيانات المالية وغير المالية، فضلا عن سمة الموضوعية.

**المبحث لأول: التدقيق الداخلي والتدقيق الخارجي والعلاقة بينهما في ظل تقييم نظام الرقابة الداخلية.**

في هذا المبحث سوف نتطرق أولاً لمفهوم وتطور التدقيق الداخلي والخارجي التاريخي مع ذكر للأهداف والأهمية والأنواع إضافة لمعايير الممارسة المهنية له، اما بالنسبة للمطلب الثاني فقد تم تخصيصه لنظام الرقابة الداخلية وتطورها التاريخي مما ادي بنا لبيان أهدافها وأهميتها واخر عنصر ضم الأنواع والمعايير المطلب الثالث وضح العلاقة بين التدقيق الداخلي والخارجي وتأثير اعتماد هذا الأخير على المدقق الداخلي على نظام الرقابة الداخلية.

**المطلب الأول: التدقيق الداخلي والتدقيق الخارجي**

الفكرة المناقشة في هذا المطلب كانت على التطور التاريخي للتدقيق الداخلي للحسابات وغطينا اهم التعاريف الرئيسية للتدقيق بشقيه مع الوقوف على اهداف واهميتهم وفي أخيرا تم التطرق للأنواع والمعايير الممارسة لهم.

**الفرع الأول: التدقيق الداخلي**

**أولاً: التطور التاريخي للتدقيق الداخلي**

قبل فترة وجيزة من الحرب، في المملكة المتحدة في 1930، بدأ قادة المؤسسات الكبيرة يدركون ان التدقيق أصبح محققاً لتنمية الاعمال التجارية ونموها ويساعد على تقييم الظواهر الاقتصادية والإدارية كما يقلل من المخاطر التي تهدد وضعية المؤسسة، وتوفير الأمان المالي لاسيما فيما يتعلق بالحسابات وتطبيق القواعد المحاسبية.

كما اتسعت مهامه ليمس جميع الأنشطة في المؤسسة ولم يعد يتوقف عند تدقيق وتقييم الحسابات المالية والمحاسبية.

وفي المغرب العربي، التطور الذي طرا على التدقيق الداخلي من ضغوط السوق المالية ومتطلبات نوعية المعلومات المالية أدت الى تكزين المؤسسات في القطاع العام وشبه العام وحدات تدقيق داخلية لا سيما الشركات المتعددة الجنسيات، كما تم انشاء شركات دولية وتطوير الشركات المحلية.<sup>1</sup>

**ثانياً: مفهوم التدقيق الداخلي.**

بعد ثلاثون عاما من المجد الاقتصادي شهد العالم ازمة جديدة حادة للغاية، و كان التضخم و البطالة و الانهيار هو ما يميز الحلة الاقتصادية و المالية للعالم العربي، و في هذا السياق اصبح الفكر الليبرالي هو الأيديولوجية الرائدة، و قد اثر علة التجارة الخارجية و التجارة الحرة و جميع الاقتصاديات تحت منافسة متزايدة،

<sup>1</sup>HISTORIQUE DE LAUDIT INTERNE, TRANSFERE PAR JAWAD, LE 21-05-2023 ,fr.scribd.com.



و الواقع ان الشركة هي التي واجهت امتحان صعب في مواجهة العولمة، و قد لعى هذا السياق الجديد الأساليب التقليدية لإدارة الشركات مما أدى لظهور مفاهيم جديدة مثل "الأداء الجيد، الفعالية والكفاءة و المرونة...".  
وبغية تلبية متطلبات القدرة التنافسية والحصول على مكانة في سوق المنافسة المضطربة، يجب ان تكون الشركة محدثة من الناحية القانونية، الهيكلية والتنظيمية.<sup>1</sup>

ومن اهم التحديثات هو وجود التدقيق الداخلي في المؤسسة الذي يهدف إلى الإشراف على الحماية المادية للأصول، وضمان دقة البيانات المالية، وتشجيع التقيد بالسياسات الإدارية من خلال التدقيق الداخلي.

ويمكن صياغة مفهومه كما يلي:

ويشير ذلك إلى مجموعة من النظم والعمليات الداخلية التي أنشأتها الإدارة للقيام بخدمات التدقيق. وتوجد هذه الإجراءات والقيود لضمان دقة المعلومات المحاسبية والإحصائية، ولضمان كفاية التدابير المتخذة لحماية أصول المؤسسة، وتقييم فعالية السياسات والخطط والإجراءات الإدارية التي يضعها موظفو المؤسسة والتحقق من صحتها، وتنفيذ ضوابط أخرى لتحقيق أهداف المنظمة والتوصية بالتحسينات اللازمة لزيادة الإنتاجية.<sup>2</sup>

**ثالثا: اهداف وأهمية التدقيق الداخلي.**

### 1. الأهداف:

ومن بين الأهداف الأساسية التي تسهر على تحقيقها عملية التدقيق الداخلي نذكر ما يلي:

- عملية التحقق من المعلومات والبيانات المستخدمة في المنشأة.<sup>3</sup>
- الحفاظ على نهج متناسق للعمليات مع التمسك بالقوانين أمر ضروري لنجاح أي منظمة.<sup>4</sup>
- تقديم تقييم غير متحيز للبيانات المحاسبية للمنظمة في قسم أو أكثر لتحديد المصادقية أو تحديد أوجه

القصور.<sup>5</sup>

<sup>1</sup>Audit interne, transfere par fatima fejjal, le 02-05-2012, fr.scribd.com.

<sup>2</sup> المرجع السابق.

<sup>3</sup>د.بوفاسة سليمان، ا. سعيداني الرشيد، " لجنة التدقيق كمدخل لتفعيل الجوكمة ورفع جودة التدقيق في المؤسسة"، المجلة الجزائرية للاقتصاد والمالية، ال عدد03، افريل 2015، الجزائر، ص 20.

<sup>4</sup>د.بوفاسة سليمان، ا. سعيداني الرشيد، " لجنة التدقيق كمدخل لتفعيل الجوكمة ورفع جودة التدقيق في المؤسسة"، م.س"، ص03.

<sup>5</sup>أ.ن. عبد الصمد، محاضرة بعنوان "مدخل الى التدقيق المحاسبي"، مقياس التدقيق والمراقبة الداخلية، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، جامعة باتنة 1-الجزائر.

كما حددت اهداف التدقيق الداخلي بهدفين أساسيين هما الحماية، والبناء:<sup>1</sup>

الشكل رقم (01): اهداف التدقيق الداخلي.

### البناء

هي وظيفة تكملية حيث انها تحقق خضوع كل نشاطات للرقابة

### الحماية

يقوم المدقق الداخلي بتقييم الاحداث لضمان الفصل السليم بين وظيفة التنفيذ و ووظيفة المحاسبة، يضمن تقييم العمال قيام الموظفين بفحص عمليات زملاءهم لمن الازدواجية .

المصدر: خولة بوتلي، سميرة بن العيد، أهمية التكامل بين التدقيق الداخلي والتدقيق الخارجي لجودة عملية التدقيق -دراسة ميدانية مؤسسية سونلغاز ومكتب محافظ الحسابات-، مذكرة مقدمة لاستكمال متطلبات شهادة الماستر الأكاديمي، كلية العلوم الاقتصادية والتسيير وعلوم تجارية، قسم علوم مالية ومحاسبة، تخصص محاسبة وتدقيق، جامعة قاصدي مرباح، ورقلة، الجزائر، 2021 / 2022، ص 04.

### 2. الأهمية:

التدقيق الداخلي وظيفة حيوية تعمل بها وتتميز بها مختلف المؤسسات الحديثة، حيث تدعو الإشارة الى ان سنة واحدة من التدقيق الداخلي تكافئ ثلاث سنوات من التدقيق الخارجي، وقد أدت أهمية الرقابة الداخلية إلى زيادة الاهتمام بمهمة المراجعة الداخلية للحسابات منذ عام 2001، ويمكن تبرير ذلك بأن المدققين الداخليين يؤدون دورا هاما في تقييم نظم الرقابة الداخلية، مما يساعد على الحفاظ على مستوى مرضي من الفعالية، بسبب موقعهم داخل المنظمة والسلطة التي يمتلكونها وغالبًا ما يلعب المدققون الداخليون دورًا مهمًا في رصد تشغيل نظام الرقابة الداخلية، ويجرون استعراضا مباشرا لنظام الرقابة الداخلية ويوصون بإدخال تحسينات.<sup>2</sup> وقد سعت الشركات، تحت إشراف المدققين الخارجيين، إلى إتقان دفع الفواتير لأصحاب المصلحة الخارجيين مع مساعدتهم على إكمال فواتير إصدارالشهادات، وهكذا نشأت الحاجة إلى مساعدة موظفي الشركة للكثيرينالمهام التحضيرية التي يؤديها عادة مراجعو حسابات خارجيون.

<sup>1</sup> م.م. حسين علي محمد-جامعة الفلوجة-، م.م. وسام خلف نرجس -جامعة كركوك -، موائمة التدقيق الداخلي مع التدقيق الخارجي وانعكاسها على جودة تقارير مدقق الحسابات الخارجي-دراسة تحليلية لآراء عينة من مدققي الحسابات في عدد من مكاتب التدقيق وديوان الرقابة المالية في مدينة بغداد-، مجلة جامعة كركوك للعلوم الإدارية والاقتصادية، المجلد (10)، العدد (2) -2020-، بغداد، العراق، ص 217.

<sup>2</sup> SOUROUR AMMAR, Le rôle de l'auditeur interne dans le processus de gouvernance de l'entreprise à travers l'évaluation du contrôle interne, Institut des Hautes Etudes Commerciales de Sfax, p13.

رابعاً: أنواع التدقيق الداخلي ومعايير الممارسة المهنية له.

يوجد العديد من الأنواع التي تندرج تحت إطار التدقيق الداخلي كغيره من أنواع التدقيق، كما له معايير تحكمه وتضبط عمل المدقق الداخلي داخل المؤسسة وهذه المعايير متعارف عليها دولياً.

1. أنواع التدقيق الداخلي.

وفيما يأتي شرح لمحتويات الشكل رقم (02):<sup>1</sup>

1.1. **التدقيق المالي:** فحص للسجلات والمستندات المؤسسة، ما يقصد مدى مصداقية القيود الواردة في الوثائق والسجلات بشكل صحيح (قانوني) والتأكد من مدى مصداقية الميزانية والتي تعكس واقع النتائج الدورة المالية للمؤسسة، ويقوم بهذا النوع من التدقيق المدققين التابعين للمؤسسة، وذلك من أجل حماية أصولها من الغش والاحتيال، إضافة لكون تحقيق الكفاية الإنتاجية هو الهدف الرئيسي لهذا النوع من التدقيق.

1.2. **تدقيق التشغيلي:** يطلق على هذا النوع من النشاطات مسميات مختلفة منها (تدقيق العمليات، تدقيق الوظائف) وذلك لأنه تدقيق شامل لمختلف الوظائف داخل المؤسسة، يهتم هذا النوع من التدقيق بالناحية التسييرية لمختلف نشاطات المؤسسة، ويعتبر مجال غير تقليدي للتدقيق الداخلي، ظهر نتيجة للتطور الذي عرفه طبيعياً له، بحيث أنه يشمل كافة أعمال ووظائف وأنشطة المؤسسة، هذا الأخير وبعد امتداداً طبيعياً له، بحيث يشمل كافة أعمال ووظائف وأنشطة المؤسسة.

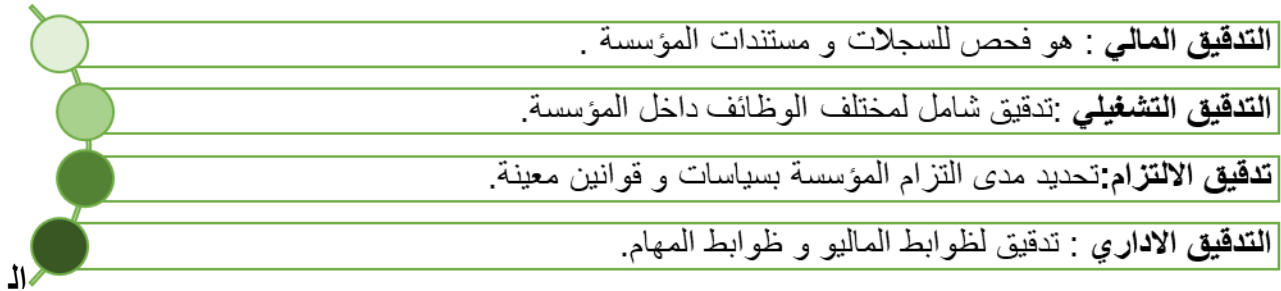
1.3. **تدقيق الالتزام:** يسمى بالتدقيق الإداري والتنفيذ، ويهدف إلى تدقيق ومراجعة مدى التزام المؤسسة بالمعايير المقررة كالسياسات والإجراءات الإدارية الرسمية المكتوبة وهذا النوع من التدقيق يهتم بالالتزام بالقوانين والسياسات والنظام الداخلي، حيث يكون الغرض منه معرفة مدى التقيد والالتزام بأداء سياسات معينة، أو قوانين وتعليمات أو مدى التقيد بعقود معينة، ويقوم المدقق في هذه الحالة بكتابة تقرير عما إذا كان تقديم.

1.4. **التدقيق الإداري:** يعتبر التدقيق الإداري تدقيق لضوابط المالية وضوابط المهام، ويدرس مدى الالتزام بالمعايير وتطبيقها ومقارنتها مع الخطط والسياسات ويشكل امتداداً للتدقيق على الأهداف المراد تحقيقها من طرف المؤسسة وكما يساعد في رفع مستوى أداء الإدارة كما يقوم التدقيق الإداري بكشف الانحرافات مع إعطاء

<sup>1</sup> أيمن شراك، سعاد بلوادي، التكامل بين التدقيق الداخلي والتدقيق الخارجي ودوره في تعزيز نظام الرقابة الداخلية - دراسة ميدانية لمجموعة من المؤسسات ومكاتب محافضي الحسابات في الجزائر -، مذكرة تخرج لنيل شهادة الماستر "L.M.D"، تحت إشراف: د. لشلال عائشة، معهد العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، قسم علوم التسيير، تخصص محاسبة وجباية معقدة، المركز الجامعي بلحاج بوشعيب، عين تموشنت، الجزائر، 2019/2018، ص 09-10، بحث منشور.

التوصيات اللازمة، وتتم فيه الحكم على الكفاءة وترشيد الإنفاق، ومعالجة الإسراف في استخدام الموارد من خلال تتبع المجهود المتكرر والغير ضروري.

### الشكل رقم (02): أنواع التدقيق الداخلي.



مصدر: مرجع سابق.

## 2. معايير الممارسة المهنية للتدقيق الداخلي

تتم عملية التدقيق في مؤسسات مختلفة ذات اهداف و احجام و هياكل مختلفة، فضلا عن سياقات ثقافية و قانونية متميزة ' و قد يكون لهذه الاختلافات اثر على ممارسة التدقيق الداخلي للحسابات،حيثما تكون المعايير الدولية ضرورية للسلوك المهني المقبول، و في عام 1978 نشر معهد مراجعي الحسابات الداخليين مجموعته الأولى من معايير الممارسة المهنية، تم تعديله في عام 1993 ليشمل 62 فئة فرعية و خمس مجموعات من المعايير الأساسية، في حين ان الاطار العام للمعايير المهنية الجديدة لعان 2003 يتألف من المعايير المهنية لمعهد مدقي الحسابات،التي تم تحديثها اخر مرة في عام 2008 و نقحت عام 2010 مع البدئ في تنفيذها عام 2011 و تشمل ما يلي<sup>1</sup>:

### 2.1. المعايير والصفات:

- **1000 الغرض، السلطة والمسؤولية:** يجب تحديد غرض وسلطة ومسؤولية نشاط التدقيق الداخلي تحديدا رسميا ضمن ميثاق التدقيق، بما يتماشى مع تعريف التدقيق الداخلي ومبادئ وأخلاقيات المهنة والمعايير الدولية المهنية لممارسة التدقيق الداخلي، اذ يجب أن يقوم الرئيس التنفيذي للتدقيق الداخلي بمراجعة ميثاق التدقيق الداخلي بصفة دورية وتقديمه إلى الإدارة ومجلس الإدارة للموافقة عليه.
- **1100 الاستقلالية والموضوعية:** يجب أن يكون التدقيق الداخلي مستقال، كما يجب أن يكون المدققون الداخليون موضوعيين أثناء أداء أعمالهم.

<sup>1</sup> صالح محمد يزيد، اثر التدقيق الداخلي كألية للحكومة على رفع تنافسية المؤسسة -دراسة حالة صيدال خلال الفترة

2010/2015-، أطروحة مقدمة لنيل شهادة دكتوراه الطور الثالث (ل.م.د) في العلوم التجارية، تحت اشراف: ا.د. بن بركة عبد الوهاب، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، جامعة محمد خيضر -بسكرة-، الجزائر، 2015-2016، ص48-49.

• **1200 المهارة والعناية المهنية اللازمة:** يجب على الرئيس التنفيذي للتدقيق الداخلي المحافظة على برنامج للتأكد وتحسين الجودة، بحيث يغطي كافة جوانب نشاط التدقيق الداخلي.

## 2.2. معايير الأداء:

• **2000 إدارة نشاط التدقيق الداخلي:** يجب على الرئيس التنفيذي للتدقيق أن يدير نشاط التدقيق الداخلي بفاعلية لضمان تحقيق قيمة مضافة للشركة.

• **2100 طبيعة العمل:** يجب أن يقوم نشاط التدقيق الداخلي بالتقييم والإسهام في تحسين عمليات الحوكمة، إدارة المخاطر، والرقابة وكذلك إتباع أسلوب منهجي منظم.

• **2200 تخطيط مهام التدقيق الداخلي:** يجب أن يقوم المدققون الداخليون بتطوير وتوثيق خطة العمل لكل مهمة من مهام التدقيق، تتضمن أهداف المهمة، نطاقها، توثيقها، والموارد المخصصة لها.

• **2300 تنفيذ مهام التدقيق الداخلي:** يجب أن يقوم المدققون الداخليون بتحديد وتحليل وتوثيق المعلومات الكافية واللائمة لتحقيق أهداف المهمة.

• **2400 تبليغ النتائج:** يجب على المدققين الداخليين تبليغ نتائج المهام.

• **2500 مراقبة سير العمل:** يجب أن يقوم الرئيس التنفيذي للتدقيق الداخلي بوضع نظام متابعة ما يتخذ تجاه النتائج التي تم إبلاغها إلى الإدارة.

• **2600 حسم مسألة قبول الإدارة للمخاطر:** عندما يعتقد الرئيس التنفيذي للتدقيق الداخلي أن الإدارة قد قامت بقبول مستوى من المخاطر المتبقية، يمكن أن يكون باعتقاده مستوى غير مقبول للمؤسسة، فيجب عليه أن يناقش تلك المسألة مع الإدارة، فإذا لم يتم حسم مسألة القرار بشأن المستوى المقبول للمخاطر المتبقية، فيجب على المدقق الداخلي رفع المسألة إلى مجلس إدارة الشركة لحسمها بمعرفته.<sup>1</sup>

وكل نوع من المعايير يتعلق بحالة معينة، حيث يرمز حرف A إلى خدمات التأكيد والحرف C إلى الخدمات الاستشارية.

<sup>1</sup> - The Institute of internal auditor, op cit, p 16.

الجدول رقم (01): معايير الممارسة المهنية للتدقيق الداخلي.

معايير الصفات		معايير الاداء	
الرقم	تسمية ومضمون المعيار	الرقم	تسمية ومضمون المعيار
1000	الغرض والسلطة	2000	دائرة نشاط التدقيق.
A11000	والمسؤولية.	2010	التخطيط.
1000C1	تحديد طبيعة خدمات	2020	الاتصال والموافقة.
	التأكيد.	2030	إدارة الموارد.
1100	تحديد الخدمات	2040	السياسات والإجراءات.
1110	الاستشارية في وثيقة	2050	التنسيق.
1120	التأكيد.	2060	رفع التقارير إلى مجلس الإدارة.
1130		2100	الإدارة.
	الاستقلالية والموضوعية.	2110	طبيعة العمل.
1200	الاستقلال التنظيمي.	2120	إدارة المخاطر.
1210	الموضوعية الفردية.	2130	الرقابة.
1220	العوامل التي تهدد	2200	الحوكمة.
1230	الاستقلالية أو	2201	التخطيط للمهمة.
1300	الموضوعية.	2210	اعتبارات التخطيط.
1310	الكفاءة والعناية المهنية.	2220	أهداف المهمة
1311	الكفاءة.	2230	نطاق المهمة
1312	العناية المهنية اللازمة.	2240	توزيع موارد المهمة.
1320	التطور المهني المستمر	2300	برامج عمل المهمة
1330	تأكيد الجودة وبرامج	2310	أداء المهمة.
	التحسين.	2320	تحديد المعلومات.
1340	تقييم برامج الجودة.	2330	التحليل والتقييم.
	التقييم الداخلي.	2340	تسجيل المعلومات.
	لتقييم الخارجي.	2400	الإشراف على المهمة.

توصيل النتائج.	2410	التقرير عن برنامج	
معايير توصيل النتائج.	2420	الجودة. استخدام عبارة	
جودة التوصيل.	2421	"تم وفق المعايير".	
الأخطاء والسهو.	2430	الإفصاح عن عدم	
الإفصاح عن عدم	2440	الالتزام.	
الإذعان للمعايير.	2500		
نشر النتائج.	2600		
مراقبة التقدم.			
قرار قبول إدارة للمخاطر.			

المصدر: من إعداد الطالب اعتمادا على (IIA) Institute of Internal Auditors .

### الفرع الثاني: التدقيق الخارجي.

وركزنا في هذا المطلب على التطور التاريخي للتدقيق الخارجي للحسابات وغطينا اهم التعاريف الرئيسية.

#### أولاً: التطور التاريخي للتدقيق الخارجي.

تساهم الهيئات المهنية في جميع أنحاء العالم في نمو مخزون المعارف من خلال إنتاج دورات ومعايير تنظم نشاط المدقق الخارجي، مثل القانون. (91-08) في الجزائر في 27 أبريل 1991، تم إصدار تشريع لتنظيم مهن خبير المحاسبة ومحافظ الحسابات والمحاسب المعتمد. ويجب ممارسة هذه المهنة وفقاً للأحكام التشريعية التي تحكم المراقبة الخارجية وظروف العمل من جميع الجوانب، وعلى الرغم من وجود عدة كتب ومقالات عن دور ومسؤوليات المدقق الخارجي بوصفه ممارساً ومراجعاً قانونياً للحسابات، منذ الستينيات نشرت الأطراف التي يخضع المدقق الخارجي للمساءلة أمامها كتباً وبما أن عدد القضايا المرفوعة ضد ممارسي مهنة التدقيق الخارجي للحسابات قد اتسع بشكل كبير، فقد تغيرت مهنة التدقيق الخارجي للحسابات وفقاً للوائح المنظمة لها، وبما أن عدد القضايا المرفوعة ضد ممارسي مهنة المراجعة الخارجية للحسابات قد اتسع بشكل كبير، فقد تغيرت مهنة المراجعة الخارجية للحسابات وفقاً للوائح المنظمة لها، بعد انهيار العديد من الشركات، مثل إنرون وأرثر أندرسون (فضيحة مكتب أندرسون)، تم سن قانون (Sarpenzaxlyact SOX) في عام 2002 لحماية المستثمرين من الأعمال المحاسبية الاحتيالية المحتملة من قبل الشركات، وجرى التشديد على عاملين رئيسيين هما: استقلالية مدقق الخارجي من جهة، وتنفيذ الرقابة الداخلية الفعالة كجزء من خطة الإدارة المؤسسية من

جهة أخرى، ولإضفاء المصادقية على هذا النظام، يجب التحقيق فيه وتقييمه، مع اكتشاف نقاط الضعف من قبل مراجع حسابات خارجي كخطوة أولى.<sup>1</sup>

ثانيا: مفهوم التدقيق الخارجي.

يمكن تعريف التدقيق الخارجي بأنه عملية منظمة ومرتبطة وتتضمن فحص السجلات والدفاتر والكشوف التي يقوم بها المدقق الخارجي والذي يعتمد على قوانين المحاسبة والتعليمات والتدابير التي تحكم عمل المؤسسة من أجل تقديم رأي فني محايد خال من الضغط الخارجي.<sup>2</sup>

ثالثا: اهداف واهية التدقيق الخارجي.

1. اهداف التدقيق الخارجي.<sup>3</sup>

يسعى التدقيق الخارجي لتحقيق عدة أهداف والتي سوف نستعرضها فيما يلي:

- بيان نقاط الضعف وأوجه التقصير في نظام الرقابة، وتزويد المؤسسة بالمعلومات التي توقع مدى فعاليته عبر تقرير هدفه الرئيسي زيادة كفاءة وفعالية نظام الرقابة.
- امداد أصحاب المصالح " المستثمرين، الدائنين، البنوك، الدوائر الحكومية " بالبيانات المالية التي تقوم القرارات المتخذة من طرفهم.
- ابداء رأي فني محايد يستند الى ادلة عن مدى مطابقة القوائم المالية لما هو مقيد في الدفاتر ومدى دلالتها عن نتائج الاعمال من ربح او خسارة وحقيقة مركزها المالي.
- بالإضافة إلى الاهداف السابقة هناك مجموعة أخرى من الاهداف يسعى المدقق الخارجي دائما للتأكد من تحقيقها عند قيامه بعمله والتي تتمثل فيما يلي:

<sup>1</sup> ايمان شراك، سعاد بلوادي، التكامل بين التدقيق الداخلي ة التدقيق الخارجي ودوره في تعزيز نظام الرقابة الداخلية - دراسة ميدانية لمجموعة من المؤسسات ومكاتب محافظي الحسابات في الجزائر-، مذكرة تخرج لنيل شهادة الماستر "L.M.D"، معهد العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، قسم علوم التسيير، تخصص محاسبة وجباية معمقة، المركز الجامعي بلحاج بوشعيب، عين تموشنت، الجزائر، 2018/2019، ص 18.

<sup>2</sup> حيدر عباس العطار، علي ناظم الشيخ، فواز خليف راشد، تحليل العالقة بين تقارير المدقق الخارجي وضعف نظام الرقابة الداخلية في ضوء استخدام المعايير المحاسبية دراسة ميدانية على اراء المدققين الخارجين بالمؤسسات الحكومية، مجلة "مجلة الرافدين"، المجلد 37، ال عدد119، 2018، ص38.

<sup>3</sup> مرجع سابق.



الشكل رقم (03): اهداف المدقق الخارجي.

الوجود: التأكد المادي الملموس للعتاصر الثابتة " الاثول" و التسجيل الفعلي للعتاصر غير الملموسة "الالتزامات"

الملكية:التأكد ان الاصول مسجلة فب الدفاتر تملكها المؤسسة فعلا بفحص المستندات الدالة علة هذه الملكية.

انفلاق الفترة المالية:التحقق من ان الإيرادات و التكاليف قد تم تخصيصها بشكل ملائم بين الفترة" تسجل العملية في الفترة التالية عند حدوثها في اخر الفترة".

التقويم:التأكد من صحة التقويم من خلال فحص ادلة الاثبت كالعقود.

الشمولية:التأكد من ان العمليات المالية تعكس التغيرات في الموارد و الالتزامات .

الافصاح:يجب الافصاح عن المكونات القوائم المالية حسب مبادئ المحاسبة المتعارف عليها.

المصدر: خولة بوتلي، سميرة بن العيد، أهمية التكامل بين التدقيق الداخلي والتدقيق الخارجي لجودة

عملية التدقيق -دراسة ميدانية مؤسسة سونلغاز ومكتب محافظ الحسابات-، مرجع سابق.

2. أهمية التدقيق الخارجي.<sup>1</sup>

بالنظر للخدمات التي يقدمها المدقق لمختلف الجهات التي تستعمل القوائم المالية المدققة وتعتمدها في اتخاذ

قراراتها ورسم سياستها فانه يعتبر وسيلة ذات أهمية كبيرة. وتتمثل هذه الجهات في:

<sup>1</sup> بلعربي سارة، التكامل الوظيفي بين التدقيق الداخلي والخارجي -دراسة حالة مؤسسة - DAHRA vip حجاج، مذكرة تخرج مقدمة ضمن متطلبات نيل شهادة ماستر أكاديمي، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، جامعة عبد الحميد بن باديس - مستغانم، 2016-2017، ص24-25.

الشكل رقم (04): أهمية التدقيق الخارجي.



المصدر: المرجع السابق.

رابعاً: أنواع التدقيق الخارجي المعايير المهنية الممارسة له.

1. أنواع التدقيق الخارجي.

. تتمثل أنواع التدقيق الخارجي في ثلاثة أنواع أساسية والمتمثلة في: المراجعة القانونية، المراجعة التعاقدية،

الخبرة القضائية والتي سوف نذكرها في الجدول التالي. الآتي:

الجدول رقم (02): أنواع التدقيق الخارجي.

التدقيق القانوني.	مهمة ذات طابع عمومي، تتمتع بالاستقلالية التامة اتجاه مجلس الإدارة والمساهمين الذين هم مسؤولون عن تعيين المدقق الخارجي المطالب بأرسال التقارير لمجلس الإدارة والجمعية العامة لتقييم إجراءات المراقبة الداخلية ومراقبة الحسابات والمراقبة القانونية.
التدقيق التعاقدية.	مهمة ذات طابع تعاقدية بين المديرية العامة ومجلس الإدارة مع المدقق الخارجي وهي الهيئة التي تستلم التقارير في نهاية العقد لتقوم بتقييم الإجراءات وتقييم المراقبة الداخلية ومراقبة الحسابات، ويتمتع باستقلالية تامة من حيث المبدأ،

<p>طبيعة مهمة هذا النوع من التدقيق والسلطة المعينة لها يتم تحديدها من طرف المحكمة والقاضي المكلف بالقضية هم المسؤول عن استلام التقارير النهائي للعملية لتحديد طريقة العمل المتبعة حيث تتماشى وحاجة الخبرة القضائية المطلوبة. وتتميز بالاستقلالية التامة اتجاه الأطراف</p>	<p>الخبرة القضائية.</p>
---	-----------------------------

المصدر: المرجع السابق.

## 2. المعايير المهنية الممارسة له<sup>1</sup>

تعرف معايير التدقيق بانها المقاييس التي تمكن المدقق الخارجي من تقييم العمل الذي قام به وان يتعرف على ما إذا كان قد قام بالواجبات التي التزم بها كعضو ينتسب لمهنة المحاسبة والتدقيق وتتكون معايير التدقيق من مجموعة من العناصر:

### 2.1. المعايير العامة: هي معايير التأهيل والأداء تتعلق بالتكوين العلمي والعملية، أي كفاءة مزاولي

مهنة التدقيق وتنقسم ل:

- **التدريب والكفاءة:** يجب ان يكون المدقق ملم بكافة الجوانب المهنية وان يتدرب على طريقة اكتسابه لمهارات والتأهيل المناسب.
- **الاستقلالية:** من العوامل المؤثرة بالإيجاب على جودة التدقيق لخارجي وتعني تبني وجهة نظر محايدة عند التقييم وعند اعداد التقارير لاعتماد المستخدمين ذوي المصالح على تقرير المدقق لاتخاذ قراراتهم.

### 2.2. معايير اعداد التقارير:

- من الضروري احتواء التقرير على مدة تطبيق القواعد والمبادئ المحاسبية على التقارير المالية التي تم إنجازها.
- يجب ان يوضح التقرير مدى مصداقية المؤسسة في العمل بالمبادئ المتعارف عليها.
- تقارير صحة القوائم المالية من الضروري إبداء رأي فني محايد حول صحة مصداقيتها.

<sup>1</sup> إيمان شراك، سعاد بلوادي، التكامل بين التدقيق الداخلي والتدقيق الخارجي ودوره في تعزيز نظام الرقابة الداخلية - دراسة ميدانية لمجموعة من المؤسسات ومكاتب محافظي الحسابات في الجزائر -، مذكرة تخرج لنيل شهادة الماستر "L.M.D"، معهد العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، قسم علوم التسيير، تخصص محاسبة وجباية معقمة، المركز الجامعي بلحاج بوشعيب، عين تموشنت، الجزائر، 2018/2019، ص 22-23.

3. الفرق بين التدقيق الداخلي والتدقيق الخارجي.<sup>1</sup>

مراجعة الحسابات عنصر حاسم في وجود المنظمة ونجاحها على المدى الطويل لهذا يتم تعيين لجنة التدقيق من قبل مجلس الإدارة لتقييم أداء إجراء مراجعة حسابات الشركة، وتتمثل العناصر الرئيسية لعملية مراجعة الحسابات في المراجعة الداخلية والخارجية للحسابات، المراجعة الداخلية للحسابات وظيفية توفر ضمانا مستقلا وموضوعيا بأن نظام الرقابة الداخلية وإدارة المخاطر في المنظمة يعمل بفعالية، في حين أن المراجعة الخارجية للحسابات وظيفية مستقلة خارج المنظمة تقوم بتقييم المخاطر المالية والمخاطر المرتبطة بها من أجل الامتثال للشروط القانونية لمراجعة الحسابات.

الجدول رقم(03): الفرق بين التدقيق الداخلي والتدقيق الخارجي

المدقق الخارجي	المدقق الداخلي	
وجود وظيفة المدقق الخارجي لدى جميع الشركات.	توفر وظيفة التدقيق الداخلي لا يفوضه القانون (خاصة الشركات الصغيرة).	الوجود القانوني في المؤسسة
/	تجتمع لجنة التدقيق مرتين في السنة على الأقل لإجراء المراجعة حول فعالية وظيفة المراجعة الداخلية (ويراجع مجلس الإدارة فعالية لجنة التدقيق على أساس سنوي)	من حيث مدة اجراء المراجعة
من قبل طرف خارج المؤسسة.	يتم اجراء التدقيق الداخلي من قبل موظفي الشركة.	من حيث الأداء
وظيفة مستقلة خارج المنظمة تقوم بتقييم الجوانب المالية والجوانب المرتبطة بالمخاطر من	وظيفة توفر ضمانة مستقلة وموضوعية بأن نظام الرقابة الداخلية وإدارة المخاطر في	من حيث التعريف

<sup>1</sup> احمد كاظم السعدي، الفرق بين التدقيق الداخلي والتدقيق الخارجي، LINKEDIN، 13 سبتمبر 2020، 13 سبتمبر 2023،

## الفصل الأول: الإطار المفاهيمي للدراسة

أجل الامتثال لمتطلبات المراجعة القانونية.	المنظمة يعمل بفعالية.	
ابداء الرأي فيما إذا كانت البيانات المالية للمؤسسة حقيقية وعادلة.	مراجعة فعالية نظام الرقابة الداخلية.	من حيث المسؤولية العامة
كون المراجع الداخلي مسؤولاً عن أعضاء لجنة التدقيق ويجب عليهم الإبلاغ عن نتائج التدقيق بشكل دوري	تقديم رأي فيما إذا كانت البيانات المالية للشركة تقدم رؤية حقيقية وعادلة وتقييم فعالية وظيفة المراجعة الداخلية.	من حيث المهام
يتم التعيين من قبل المساهمين.	يتم التعيين من قبل لجنة التدقيق.	من حيث التعيين

الفرق بين التدقيق الداخلي والخارجي هو اختلاف واضح:

● حيث يتم إجراء التدقيق الداخلي من قبل موظفي الشركة بينما يتم التدقيق الخارجي من قبل طرف خارج المنظمة.

● يجب أن تجتمع لجنة التدقيق مرتين في السنة على الأقل لإجراء مراجعة حول فعالية وظيفة المراجعة الداخلية، كما يجب على مجلس الإدارة مراجعة فعالية لجنة التدقيق على أساس سنوي.

● نظرًا لأن المراجع الخارجي يتم تعيينه من قبل المساهمين وأن الوظيفة تحل محل التدقيق الداخلي، فإن التدقيق الخارجي يعتبر أكثر مصداقية.

### المطلب الثاني: نظام الرقبة الداخلية.

أدت التطورات العلمية والتكنولوجية اليوم الى توسيع المؤسسات الاقتصادية، وتعقيد مهامها، واستلزم انشاء نظام يحمي مصالحها ومصالح مستخدميها، في حين ان نظام الرقابة الداخلية هو النظام الذي يقدم ويضمن الحماية، إضافة الى توليد معلومات دقيقة وموثوقة من اجل اتخاذ قرارات سليمة، وفي هذا الصدد، تجدر الإشارة الى ان مدقي الحسابات الداخليين والخارجيين يشاركون في تقييم وتفعيل نظام الرقابة الداخلية، لان ذلك يساعد مدقق على التحقق من البيانات المالية وتحديد مصداقياتها في التعبير عن واقع المؤسسة، ويؤدي نظام الرقابة

الداخلية في توسيع دائرة التدقيق او عدم توسيعها من اجل تحقيق اهداف المنظمة.<sup>1</sup> سنبحث في هذا المطلب في كل ما يتعلق بالرقابة الداخلية وصولا الى دورها وتأثيرها على التكامل بين التدقيق الداخلي والخارجي.

### الفرع الأول: الرقابة الداخلية.

#### أولاً: التطور التاريخي للنظام الرقابة الداخلية.

مر نظام الرقابة الداخلية ككل نظام تطورا نتيجة لتطور الأنشطة الاقتصادية ودور المؤسسة، وانطلاقا من هذا التطور يمكن تحديد مراحل تطور نظام القابة الداخلية كما يلي:

#### الشكل رقم (05): التطور التاريخي لنظام الرقابة الداخلية.

قبل سنة 1500 ميلادية: تميزت هذه المرحلة بتسجيل العمليات في سجلين مختلفين من طرف شخصين مختلفين للتأكد من صحة التسجيل , و ذلك للتحقق من امانة الاشخاص الذين وكلو بهذه المسؤولية.

من سنة 1500 ميلادية الى 1750: التطور الذي شهده النشاط الصناعي ادى الى اتساع استخدام الرقابة و التي تميزت بكشف الاختلاسات , و ازدادت اهمية ذلك لانفصال الملكية عن الادارة , وكانت تركز على فحص الاحداث المالية , و بفعل بعض التغييرات اصبح من الضروري وجود نظام منتظم لزيادة دقة التقارير .

من 1750 الى يومنا هذا : ظهور المؤسسات الكبيرة و بروز شركات المساهمة و انتقال الادارة من الافراد المهنيين و اصبح اصحاب راس المال غائبون عن الادارة الامر الذي دفعهم الى ضرورة الاهتمام و المحافظة على اموالهم و ظهرت مهنة التدقيق كرقابة خارجية محايدة الامر الذي لزم الاعتراف بالرقابة الداخلية كنظام ضروري و لازم لاي تنظيم محاسبي.

لمصدر: المرجع السابق.

#### ثانيا: مفهوم نظام الرقابة الداخلية.

"هو نظام يضيف قيمة للمؤسسة ويحسن من عملياتها مما يزيد من فرصها لتحقيق الأهداف المخططة، ولتحقيق هذا وجب عليها ان تتبع نهج منتظم لتحسين فعالة كل من إدارة المخاطر والرقابة وعملية الحوكمة "

<sup>1</sup> ايمان شراك، سعاد بلوادي، التكامل بين التدقيق الداخلي و التدقيق الخارجي ودوره في تعزيز نظام الرقابة الداخلية - دراسة ميدانية لمجموعة من المؤسسات ومكاتب محافطي الحسابات في الجزائر-، مذكرة تخرج لنيل شهادة الماستر "L.M.D"، تحت اشراف: د. لشلال عائشة، معهد العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، قسم علوم التسيير، تخصص محاسبة وجباية معمقة، المركز الجامعي بلحاج بوشعيب، عين تموشنت، الجزائر , 2018/2019، ص 39-40، بحث منشور.

كان هذا تعريف معهد المراجعين الداخليين للمراجعة الداخلية<sup>1</sup> ويعكس تعريف الرقابة بعض المفاهيم الأساسية والتي تتمثل في<sup>1</sup>:

- الرقابة على التصرفات المالية وغير المالية،
- أداة لإحكام الضبط.
- وسيلة مهمة في تخفيض حجم الاختبارات.
- ابداء الراي في مصداقية القوائم المالية.
- كافة السياسات والتعليمات التي يمكن من خلاله تحقيق الرقابة على الوسائل المادية الخاصة بتقنية المعلومات المستعملة.
- هي عبارة عم عمليات وليس نظام وان مسؤولية تصميمه وتطويره تقع على عاتق مجلس الإدارة بهدف تزويد الإدارة بتأمين حول الوصول كفاءة التقارير المالية.
- مجموعة من الوسائل والإجراءات بهدف حماية ممتلكاتها من الاختلاس وتحقيق أكبر قدر من الإنتاجية.

### ثالثاً: اهداف واهمية نظام الرقابة الداخلية

تهدف الرقابة الداخلية لوضع ضوابط لمحاربة الغش والاحتياالات، وتحديد المشاكل وإيجاد حل لها، وفي الاغلب يتم التفاعل مع هذه الضوابط بشكل يومي ودون إدراك لأنها جزء لا ينفصل عن العمليات التي تتم داخل المؤسسة، ويمكن التفصيل في اهداف وأهمية الرقابة كما يلي:<sup>2</sup>

#### 1. اهداف الرقابة الداخلية:<sup>3</sup>

- الحرص على تطبيق المؤسسة للقوانين اثناء القيام بمختلف العمليات.
- جعل الكفاءة والجودة اهم صفات العمليات المالية المنجزة.

---

<sup>1</sup> حيدر عباس العطار، علي ناظم الشيخ، فواز خليف راشد، تحليل العالقة بين تقارير المدقق الخارجي وضعف نظام الرقابة الداخلية في ضوء استخدام المعايير المحاسبية دراسة ميدانية على اراء المدققين الخارجين بالمؤسسات الحكومية، مجلة "مجلة الرافدين"، المجلد 37، ال عدد119، 2018، ص40-41.

<sup>2</sup> UNIVERSITY OF CALIFORINA SAN FRANCISC, AUDIT&ADVISORY SERVICES, INTERNAL CONTROLS, audit.ucsf.edi.

<sup>3</sup> أيمان شراك، سعاد بلوادي، التكامل بين التدقيق الداخلي ة التدقيق الخارجي ودوره في تعزيز نظام الرقابة الداخلية - دراسة ميدانية لمجموعة من المؤسسات ومكاتب محافظي الحسابات في الجزائر-، مذكرة تخرج لنيل شهادة الماستر "L.M.D"، معهد العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، قسم علوم التسيير، تخصص محاسبة وجباية معمقة، المركز الجامعي بلحاج بوشعيب، عين تموشنت، الجزائر , 2019/2018، ص 47.

- لتحقيق الأهداف المسطرة يجب تطوير الإجراءات الرقابية وجعلها تتماشى معها.
- تلبية احتياجات أصحاب المصالح من خلال التأكد من جودة ودقة البيانات المالية لجعلها قابلة للاعتماد.
- حماية أصول المؤسسة من التلف والاختلاس.
- تحديد الانحرافات لتصحيحها.

### 2. أهمية الرقابة الداخلية:<sup>1</sup>

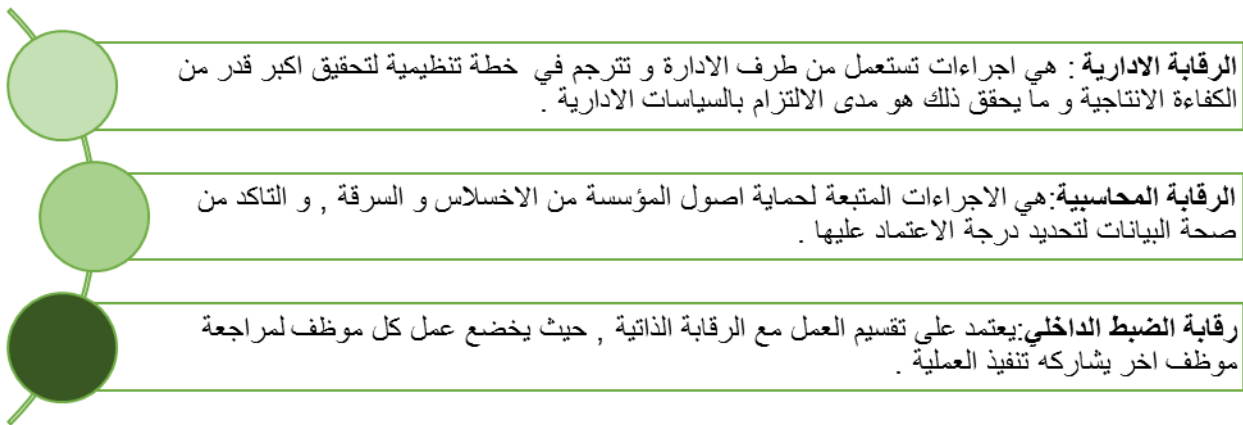
- كلما كانت مدخلات البيانات صحيحة كانت مخرجاتها اصح، وبالتالي الرقابة الداخلية الفعالة هي التي تضمن صحة وموثوقية معالجة البيانات سواء من طرف الإدارة والموظفين.
- تعقد الاعمال اجبر الإدارة على الاعتماد على التحليلات لإحكام الرقابة على العمليات.
- نظام رقابة موثوق يعني تقليل المخاطر وزيادة كفاءة عمليات التدقيق.

### رابعاً: أنواع الرقابة الداخلية.

#### 1. أنواع الرقابة الداخلية.

- الرقابة الداخلية هي اخر حلقة في عملية الإدارة، وفيما يتعلق بالأهداف المحددة في الخطة فان المدير يمكنه ان يرصد النتائج المحققة في نهاية الفترة مع قياس التقدم المحقق في الأداء.
- يمكننا تقسم الرقابة الداخلية لثلاث أنواع:

### الشكل رقم (06): أنواع الرقابة.



المصدر: فنوح عبد الرحيم، بوزوالغ عماد الدين، مذكرة مقدمة لاستكمال متطلبات شهادة الماجستير أكاديمي، دور المراجع الخارجي في تقييم نظام الرقابة الداخلية-دراسة حالة مكتب محافظ حسابات بحاسي

<sup>1</sup>حيدر عباس العطار، علي ناظم الشيخ، فواز خليف راشد، تحليل العالقة بين تقارير المدقق الخارجي وضعف نظام الرقابة الداخلية في ضوء استخدام المعايير المحاسبية دراسة ميدانية على اراء المدققين الخارجيين بالمؤسسات الحكومية، (م. س)، ص41.



**المطلب الثالث: العلاقة بين التدقيق الداخلي والتدقيق الخارجي وتأثيرها على نظام الرقابة الداخلية.**

التكامل الموجود بين التدقيق الداخلي والخارجي ألغى كلما هو موجود من اختلافات بينهما، حيث ان المدقق الخارجي لا يمكن اعتباره منافسا للمدقق الداخلي انها هو مكمل لعماله ومهامه، ومن خلال هذا المبحث سوف نبحث في درجة هذا التكامل ومدى تأثيره على نظام الرقابة الداخلية.<sup>1</sup>

**الفرع الأول: اعتماد المدقق الخارجي على المدقق الداخلي.<sup>2</sup>**

من اهم العوامل التي تساعد في توضيح العلاقة التكاملية بين التدقيق الخارجي والداخلي هي اعتماد المدقق الخارجي على اعمال المدقق الداخلي، وهو ما يبرر اللقاءات بينهما وجدولة عملية التدقيق للحد من ازدواجية العمل ة تضييع الوقت وتحديد المخاطر وتخفيض التكاليف التي تتحملها المؤسسة إثر عملية التدقيق.

كما ان درجة الاعتماد بينهما تختلف من مؤسسة الى أخرى ونختلف باختلاف الأهداف، ويحصل هذا الاعتماد عند توفر المعايير الأساسية والتي تتجلى في الموضوعية والاستقلالية والكفاءة التي يجب ان تتوفر في المدقق الداخلي، وهذه العوامل هي التي تحدد درجة المصادقية بينهما.

استقلال المدقق الداخلي والإدارة التي ينتمي اليها تؤثر على تحسين نوعية وتدعيم نظام الرقابة الداخلية مما يؤدي لاطمئنان المدقق الخارجي وبالتالي تخفيض نطاق اختباراته.

ومن جهة أخرى فان الاستقلالية التي تميز المدقق الخارجي تجعله ضروري للمدقق الداخلي بسبب انه لا يتمتع بنفس درجة الاستقلالية من حيث ابداء الراي بمصادقية.

كما ان خبرة المدقق الخارجي التي تعد أكثر جودة تفيد المدقق الداخلي في رفع كفاءته في مجال عمله وتحقيق فعالية وتغطية اشمل للنشاطات المالية حيث يقوم هذا الأخير بالتنسيق مع المدقق الخارجي للتأكد من مدي مصادقته وتفادي ازدواجية العمل.

لذا يمكننا الاستنتاج ان المدقق الخارجي يعطي للقوائم المالية الصيغة القانونية، لان مصادقة المدقق الداخلي ليست كافية قانونا، لذا فان المدقق الداخلي يتخذ المدقق الخارجي كوسيلة لمواجهة التساؤلات التي تواجهه.

---

<sup>1</sup> ايمان شراك، سعاد بلوادي مذكرة تخرج لنيل شهادة الماستر "ل.م.د"، في علوم التسيير، التكامل بين التدقيق الداخلي والتدقيق الخارجي ودوره في تعزيز نظام الرقابة الداخلية-دراسة ميدانية لمجموعة من المؤسسات ومكاتب محافضي الحسابات في الجزائر، معهد العلوم لاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، المركز الجامعي بلحاج بوشعيب-عين تموشنت-، الجزائر، 2018-2019، ص26.

<sup>2</sup> ايمان شراك، سعاد بلوادي مذكرة تخرج لنيل شهادة الماستر "ل.م.د"، في علوم التسيير، التكامل بين التدقيق الداخلي والتدقيق الخارجي ودوره في تعزيز نظام الرقابة الداخلية-دراسة ميدانية لمجموعة من المؤسسات ومكاتب محافضي الحسابات في الجزائر، (م.س)، ص30.

الفرع الثاني: اعتماد المدقق الخارجي على عمل المدقق الداخلي وفقا لمتطلبات المعيار الجزائري للتدقيق

رقم 610.<sup>1</sup>

صدر المعيار الجزائري للتدقيق رقم 610 "استخدام اعمال المدققين الداخليين " بموجب المقرر رقم 23 المؤرخ في 15 مارس 2017 الصادر عن وزارة المالية، والذي يهدف الى وضع حيز التنفيذ أربع معايير جزائرية للتدقيق والمتمثلة في المعيار رقم 520 "الإجراءات التحليلية"، والمعيار رقم 570 "استمرارية الاستغلال"، والمعيار رقم 610 محل الدراسة والمعيار رقم 620 "استخدام عمل خبير معين من طرف المدقق".

ويمثل المعيار رقم 610 شروط وكيفيات استفادة المدقق من اعمال التدقيق الداخلي، والمتمثلة في (المجلس الوطني للمحاسبة، 2017).

بين المعيار الجزائري جملة من النقاط التي يجب عل المدقق الخارجي تحديدها ومراعاتها قبل اتخاذ قرار الاستفادة من عمل المدققين الداخليين، حيث أوضح المعيار انه ومن اجل تحديد مدى ملاءمة اعمال المدققين الداخليين لاحتياجات التدقيق، يجب على المدقق الخارجي تقييم ما يلي (المجلس الوطني للمحاسب ة 2017):

- موضوعية وظيفة التدقيق.

- احتمال وجود التواصل الفعلي بين المدققين الداخليين والمدققين الخارجيين.

- الكفاءة التقنية للمدققين الداخليين.

- عما إذا كانت وظيفة التدقيق الداخلي تقديم تقارير الى إدارة المؤسسة، وإمكانية الاتصال المباشر بين

- المدققين الداخليين ومسيري المؤسسة.

- إذا لم يكن للمدققين الداخليين مسؤوليات متضاربة.

- وجود أي نوع من الضغوطات او القيود التي تمارسها الإدارة على وظيفة التدقيق الداخلي.

- اشراف إدارة المؤسسة على قرارات توظيف أعضاء وظيفة التدقيق الداخلي.

- احتمال ان تتم اعمال المدققين الداخليين بضمير مهني (يتم التخطيط لهذه الاعمال مع مرتجعته

- وتوثيقها).

- مدى تفاعل الإدارة مع توصيات وظيفة التدقيق الداخلي.

<sup>1</sup>طبوش سارة، مشري حسناء، مدى التزام المدقق الخارجي في الجزائر بمتطلبات المعيار الجزائري للتدقيق رقم 610-دراسة

حالة مكاتب التدقيق في سطيف-، مجلة دراسات في الاقتصاد وإدارة الاعمال، المجلد 05، ال عدد01، جوان2022.

## 1. استخدام اعمال المدققين الداخليين الخاصة.

يبين المعيار الجزائري انه لكيلا يتمكن المدقق الخارجي من استخدام الاعمال الخاصة للمدققين الداخليين يجب عليه وضع حيز التنفيذ إجراءات التدقيق حول هذه الاعمال لتحديد مدى ملاءمتها لاحتياجاته الخاصة، وقصد تحديد ملاءمة الاعمال الخاصة للمدققين الداخليين لاحتياجات المدقق الخارجي الخاصة، أوضح المعيار انه على المدقق الخارجي تقييم ما يلي:

- ام هذه الاعمال أنجزت من طرف مدققين داخليين متحصلين على التكوين التقني والخبرة المهنية الكافيين بصفتهم مدققين داخليين.
- تم الاشراف على الاعمال ومراجعتها وتوثيقها بشكل صحيح.
- تم جمع العناصر المقنعة الملائمة لتمكين المدققين الداخليين من استخلاص نتائج معقولة.
- النتائج المستخرجة ملائمة للظروف والتقارير التيأعدھا المدققون الداخليون متناسقة مع نتائج الاعمال المنجزة.
- كل الاستثناءات والنقاط غير الاعتيادية التي ظهرت في اعمال المدققين الداخليين قد تمت معالجتها بشكل صحيح.

## 2. التوثيق:

بين المعيار الجزائري في هذه الفقرة انه وفي حالة اعتماد واستغلال المدقق الخارجي للإعمال الخاصة المنجزة من طرف المدققين الداخليين وجب عله ادراج النتائج المستخلصة المتعلقة بتقييم ملاءمة هذه الاعمال في وثائق التدقيق، بالإضافة الى إجراءات التدقيق الخاصة المنجزة حولها.

## الفرع الثالث: التكامل بين المدقق الداخلي والمدقق الخارجي.<sup>1</sup>

سوف نشرح في هذا الفرع ما هو مفهوم التكامل بين المدقق الداخلي والمدقق الخارجي واهم اوجهه.

### 1. مفهوم التكامل بين المدقق الداخلي والمدقق الخارجي.

يقصد بالتكامل كفكرة عامة التعاون والتنسيق لتغطية نقاط الصعف وابرار نقاط القوة، وفي دراستنا نريد ان نوضح التكامل بين المدقق الداخلي والمدقق الخارجي، وهذا التكامل يلاحظ عند تنفيذ مهمتهما ويترجم في تغطية لأعمال التدقيق حيث ان ما يتخلف عن المدقق الداخلي هو ما يعمل المدقق الخارجي على تغطيته.

---

<sup>1</sup> ايمان شراك، سعاد بلوادي مذكرة تخرج لنيل شهادة الماستر ل.م.د، في علوم التسيير، التكامل بين التدقيق الداخلي والتدقيق الخارجي ودوره في تعزيز نظام الرقابة الداخلية-دراسة ميدانية لمجموعة من المؤسسات ومكاتب محافطي الحسابات في الجزائر، (م.س)، ص35-30.

ويمكننا ان نضيف ان اختلافات المدققين الداخليين والمدققين الخارجيين لا يلغي حقيقة ان كلاهما يعتمد على نظام فعال للضبط الداخلي، ويتكامل عمل المدققين عند اعتماد المدقق الخارجي على المدقق الداخلي في زيادة جودة نظام الرقابة.

## 2. أوجه التكامل بين المدقق الداخلي والمدقق الخارجي.

ويمكن ذكر بعض أوجه التكامل كما يلي:

• المدقق الداخلي يتمتع باستقلالية محدودة مما يجعل المدقق الخارجي ضرورة لما يتمتع به من درجة أكبر من الاستقلالية.

• يعتمد المدقق الخارجي على المدقق الداخلي للحصول على البيانات المالية لكونه السؤؤل الأول عنها.  
• يقدم المدقق لخارجي للمدقق الداخلي تقديم التوصيات ولإدخال التحسينات في نظام لرقابة الداخلية لأنه المسؤؤل عن تحديد المخاطر وإيجاد حلول لها.

## 3. تأثير التكامل بين المدقق الداخلي والخارجي على نظام الرقابة الداخلية.

ما جعل وجود المدقق الداخلي و المدقق الخارجي ضروري هو أهمية الوظيفة التي يؤديها للمؤسسة و تدعيم رقابتها، حيث ان المدقق الداخلي هو أساس وسائل الرقابة الداخلية و يحسن من طرق العمل، و المدقق الخارجي هو ما تركز عليه الرقابة الداخلية لزيادة كفاءتها و فاعليتها في مواجهة الاختلالات التي تواجهها من خلال الاستفادة من الإيضاحات التي يقدمها المدقق الداخلي كونه يمتلك الخبرة و الدراية الكافية بعمليات المؤسسة، و بما ان مهمة كلا المدققين مهمة إضافة لاعتماد كل منهما على الأخرى حيث ان، من خلال تقييم كل منهما لعمل الاخر باعتبارهما مكملان لبعضهما، و فعالية هذا التكامل لا تعود الا على المؤسسة .

يمكن تلخيص ما سبق في ان:

• العلاقة التكاملية بين المدقق الداخلي والمدقق الخارجي تعمل في صالح تحقيق الأهداف المخطط لها من قبل إدارة المؤسسة، حيث ان المدقق الداخلي يقوم بفهم وتقييم نظام الرقابة الداخلية، بينما المدقق الخارجي يقوم بتحديد المخاطر والاختبارات للتخلص منها، ويمكننا القول ان عمل المدقق الداخلي يركز على العمليات التي سبق وحدثت اما المدقق الخارجي يركز على تأثيرها المستقبلي على المؤسسة وفعالية نظامها الرقابي الداخلي.

المبحث الثاني: الدراسات السابقة.

المطلب الأول: الدراسات السابقة باللغة العربية.

1. بوفاسة سليمان، بعنوان "لجنة التدقيق كمدخل لتفعيل الحوكمة ورفع الجودة للتدقيق في المؤسسة".

تم تسليط الضوء في هذه الدراسة على مفهوم ومهام لجنة المراجعة ودورها في تفعيل الحوكمة في المؤسسة ومدى مساهمتها في رفع جودة المراجعة في المؤسسة. المعهد. وذلك من خلال معرفة علاقتها بالتدقيق الداخلي ومجلس الإدارة والتدقيق الخارجي ومدى مساهمتها في رفع جودة عملية التدقيق والتدقيق وبالتالي مكافحة الفساد بكافة أنواعه في الشركات. وكان الهدف الرئيسي لهذه الدراسة هو التوعية بأهمية ودور لجنة المراجعة وكيف يمكنها أن تكون مساهمة فعالة في تعزيز حوكمة المؤسسة وتحسين جودة العمليات ومكافحة الفساد. وتم مراجعة الأدبيات الحالية والأبحاث السابقة لإظهار الفوائد المحتملة لوجود لجنة مراجعة قوية، بهدف اكتشاف علاقتها بالتدقيق الداخلي ومجلس الإدارة والتدقيق الخارجي وتوضيح كيفية ترابطها بجودة عملية التدقيق. وتوصلت هذه الدراسة الى انه يجب على لجنة لتدقيق النظر في الوائم المالية والسياسات المحاسبية المستخدمة وتقدير المجالات التي استخدمت فيها التقديرات المحاسبية، ومدى مناسبة الأسس التي استخدمت في اجراء هذه التقديرات وكذلك النظر في القوائم المالية عندما تكون غير عادية او مختلفة جوهريا عن الفترة المحاسبية السابقة.

2. رمضان مراد محمود جاب الله، بعنوان "دور إدارة المراجعة الداخلية في تحسين جودة التقارير المالية،

دراسة ميدانية".

بحثت الدراسة في دور إدارة المراجعة الداخلية "كمتغير مستقل" في تحسين جودة التقارير المالية باعتبارها "متغير تابع"، بهدف قياس وتفسير العلاقة بين إدارة المراجعة الداخلية وجودة التقارير المالية في الشركات ووصلت نتائج الدراسة إلى أن إدارة المراجعة الداخلية لديها دور الأثر الإيجابي على تحسين جودة التقارير المالية. هذه النتائج تعزز أهمية وجود نظام مراجعة داخلي فعال لضمان دقة وموثوقية المعلومات المالية وتعزيز الثقة لدى الجمهور المستهدف، كما تساهم في تعزيز النزاهة والشفافية في الأعمال التجارية. يتعين على المنظمات أن تعتمد وتدعم إدارة المراجعة الداخلية الاحترافية وتخولها الصلاحيات والموارد اللازمة لأداء مهامها بكفاءة وفعالية. هذا يضمن الامتثال للقوانين واللوائح المالية، وتقييم المخاطر، وتحسين عمليات الأعمال، وتعزيز الرقابة الداخلية، وتكامل الأنظمة المالية. يجب أن يكون هناك نهج منهجي ومنظم في إدارة المراجعة الداخلية لتحقيق هذه الفوائد وتحسين جودة التقارير المالية بصورة مستدامة وفعالة".

3. محمد حامد مجيد السامرائي. بعنوان "أثر نظام الرقابة الداخلية على جودة التقارير المالية. دراسة

تحليلية على شركات صناعة الأدوية الأردنية المدرجة في بورصة عمان".

"هدفت الدراسة إلى بيان أثر نظام الرقابة الداخلية على جودة التقارير المالية. أوصت دراسة تحليلية على شركات صناعة الأدوية الأردنية المدرجة في بورصة عمان، بهدف وجود أثر ذو دلالة إحصائية على جودة التقارير المالية والمعلومات والاتصالات، في ضوء هذه النتائج، بأهمية دور لجان التدقيق الداخلي تفعيلها، لأنها تلعب دوراً هاماً في تحقيق الرقابة الداخلية. وبناءً على ذلك، فإن الدراسة توصي بضرورة تعزيز النظام الداخلي للشركات وتطويره لتحسين جودة التقارير المالية وضمان مصداقيتها وشفافيتها. إن الاستفادة من لجان المراجعة الداخلية يمكن أن توفر الإشراف والمراقبة اللازمة للمعاملات المالية والتقارير المالية، مما يساهم في بناء ثقة المستثمرين والجهات المعنية الأخرى في الشركة. وعلاوة على ذلك، يوصى بضرورة توفير التدريب والتطوير المستمر لأعضاء لجان التدقيق الداخلي لتعزيز كفاءتهم وفهمهم لأهداف الشركة ومتطلبات الرقابة الداخلية. هذا بالإضافة إلى تشجيع التواصل الفعال والمنتظم بين لجان التدقيق الداخلي وإدارة الشركة والجهات الخارجية المعنية، بهدف تعزيز الانتقاد البناء وتحسين الأداء المالي والمؤسسي بصفة عامة".

4. صالح محمد يزيد، بعنوان "إثر التدقيق الداخلي كآلية للحكومة على رفع تنافسية المؤسسة -دراسة

حالة صيدال 2010-2015-".

"تهدف هذه الدراسة إلى التعرف على التدقيق الداخلي كآلية حوكمة لرفع القدرة التنافسية للمؤسسة من خلال إسقاط النظرية على مؤسسة صيدال، توصلت الدراسة إلى أنه على مستوى صيدال يتم تطبيق مبادئ حوكمة الشركات "وهناك التزام واضح من قبل المدقق الداخلي للمؤسسة بمعايير التدقيق الداخلي. ووجدت علاقة ارتباط ذات دلالة إحصائية بين التدقيق الداخلي ومبدأ حوكمة الشركات. هذا التحليل يلقي الضوء على أهمية التدقيق الداخلي وتطبيق مبادئ حوكمة الشركات في تعزيز القدرة التنافسية للمؤسسة وتحقيق الإدارة الفعالة والشفافة. من خلال هذه الدراسة، يمكن للمؤسسات أن تفهم أفضل كيفية تحسين أداءها وتعزيز قدراتها التنافسية في سوق الأعمال".

5. طبوش سارة، مشري حسناء "مدى التزام المدقق الخارجي في الجزائر بمتطلبات المعيار الجزائري

للتدقيق رقم 610-دراسة حالة مكاتب التدقيق في سطيف-2022"

"هدفت هذه الدراسة إلى معرفة مدى التزام المدققين الخارجيين في الجزائر بمتطلبات المعيار الجزائري للتدقيق رقم 610، و لتحقيق ذلك تم تصميم استبيان كاداة رئيسية لجمع البيانات تم توزيعها على المدققين الخارجيين في ولاية سطيف، و تم استخدام spssv25 في تحليل البيانات و اختبار الفرضيات، و لقد توصلت الدراسة إلى وجود التزام من طرف المدققين الخارجيين في الجزائر

بمتطلبات المعيار الجزائري للتدقيق رقم 610 بدرجة اعلى من المتوسط كما بينت الدراسة ايضا ان موضوعية و استقلالية المدقق الداخلي من عدمه، و انتهت الدراسة الى مجموعة من التوصيات أهمها ضرورة تعزيز درجة تطبيق هذا المعيار و ذلك من خلال توعية المدققين الخارجيين بأهميته ووجوب تطبيقه".

### المطلب الثاني: دراسات سابقة باللغة الأجنبية.

1. كوسكونكاكار، فريدريك جوتيه، بعنوان "المدقق الداخلي بصفته مراقب ثانوي: الحاجة إلى

#### تحديد وتقييم المخاطر داخل المنظمات".

"تستند المعايير التي وضعها معهد مراجعي الحسابات الداخليين لممارسة المراجعة الداخلية للحسابات إلى نهج قائم على المخاطر. يهدف هذا البحث، الذي يستند إلى مهمة تدقيق تم تنفيذها في مجموعة دولية، إلى فهم كيفية قيام المدققين بتحديد المخاطر. الإطار النظري الذي تمت تعبئته هو نظرية لوهمان للأنظمة الاجتماعية وعلم اجتماع المخاطر الذي يطور فكرة أن المخاطر مبنية اجتماعيا. والمنهجية المتبعة هي دراسة الحالة مع الملاحظة المشاركة. تظهر نتائجنا أن الخطر هو وظيفة من رموز الاتصال وطريقة المراقبة: لا يرى المراقبون نفس الخطر اعتمادا على موقعهم داخل المنظمة. يكون للمراجع الداخلي منصب محدد كمراقب ثانوي. "

2. جاك رينارد، بعنوان "نظرية المراجعة الداخلية للحسابات وممارستها "

وتواصل وظيفة المراجعة الداخلية للحسابات تطوير وصقل ملاحظاتها وتوصياتها. وتسلط هذه الطبعة التاسعة الضوء على آخر التطورات وهي:

- استكمالات للمعايير المهنية، ولا سيما للمناطق البحرية المحمية، التي يتوقع أن تتطور.
- تسويات المراجعة الداخلية للحسابات مع الوظائف المجاورة والهيئات الممثلة لها (DFCG، AMRAE، USF، AFAI، AFDCC، إلخ).
- الابتكارات في ممارسة المراجعة الداخلية للحسابات: المراجعة المستمرة للحسابات، المتكامل، وما إلى ذلك
- التطورات الجديدة في كوسو.
- اتباع نهج جديد في خطة مراجعة الحسابات.
- المخاطر الجديدة الناشئة عن التطور التكنولوجي (التجارة السحابية، والجرائم السيبرانية، وما إلى ذلك).
- توسيع نطاق مراجعة الحسابات لتشمل القطاع العام (المرسوم المؤرخ 28 حزيران 2011).

3. سرور عمار، بعنوان "دور مراجع الحسابات الداخلي في عملية إدارة الشركات من خلال تقييم الرقابة

الداخلية "

أدى حجم ووحشية الأزمات (Worldcom وEnron) إلى قيام المساهمين والسلطات الإشرافية وأصحاب المصلحة الآخرين في الشركة بمطالبة المديرين بضمان أن تكون مؤسساتهم تحت السيطرة وإثبات ذلك. وفي هذا السياق، قدمت الحكومة الفرنسية نصا بعنوان "قانون الأمن المالي" وبموجب هذا القانون، يجب على رئيس مجلس الإدارة أو مجلس الإشراف الآن الإبلاغ عن إجراءات الرقابة الداخلية التي وضعتها الشركة. وي طرح هذا البلاغ السؤال التالي:

الأمن المالي في فرنسا، بما في ذلك استجابة «الرقابة الداخلية» وما هو الدور الذي يمكن أن يؤديه مراجع الحسابات الداخلي في عملية المراجعة الشاملة؟

4. هيرفيبولانجر، بعنوان "معلومات مستكملة عن المراجعة الداخلية للحسابات في القطاع العام"

تهدف هذه المادة إلى تقييم تنفيذ المراجعة الداخلية للحسابات في الإدارة في سياق يتسم بتنفيذ مهمة تقديم المساعدة إلى برلمان مجلس مراجعي الحسابات في تقييم السياسات العامة. ويكرس المرسوم المؤرخ 28 حزيران 2011 إضفاء الطابع المهني على عملية المراجعة الداخلية العامة للحسابات (من خلال المعايير والتدريب والتوظيف والتقييم الخارجي).

ويجب استكمالها بالتعاون الوثيق بين المراجعة الداخلية للحسابات، والمراجعة الخارجية للحسابات ولجنة مراجعة الحسابات من خلال أدوات محددة وتبادل وثائق العمل.

**المطلب الثالث: اهم ما يميز هذه الدراسة عن الدراسات الأخرى.**

اهم ما يميز هذه الدراسة عن الدراسات الأخرى ما يلي:

• ان الإفصاح عن وجود لجنة التدقيق في الشركات دون القيام بمهامها وواجباتها لا يؤدي الى تفعيل نظام الرقابة الداخلية والرفع من جودتها لذا مع وجود لجنة للتدقيق في المؤسسة يجب ان يصاحبها تفعيل لمهامها من خلال التحديد الواضح لأهداف الشركات من خلال التحديد الواضح لأهدافهم ونطاق عمل المدقق الداخلي او لجنة التدقيق بشكل عام.

• رفع الجودة بالنسبة للتدقيق يأتي من خلال التعاون بين لجنة التدقيق وكل من المدقق الداخلي والمدقق الخارجي لذا يجب سن قوانين تحدد كيفية التنسيق والتعاون.

• كما تهدف الى وضع معالم واضحة للعلاقة التي تجمع كل من المدقق الداخلي ومدقق الخارجي وأوجه التكامل بينهما وأثره على تعزيزها. كما بينت أهمية التعاون وأهمية اعتماد المدقق الخارجي على اعمال المدقق



## الفصل الأول: الإطار المفاهيمي للدراسة

---

الداخلي ومدى تأثيره على جودة نظام الرقابة، وتوصلت الدراسة الى انه قبل ان يقرر المدقق الخارجي الاعتماد على المدقق الداخلي يجب ان يأخذ بعين الاعتبار عوامل أبرزها استقلاليته وحيادتيه ومصداقيته في التعبير عن البيانات المالية ومدى شفافية وقوة علاقته بلجنة التدقيق.

### خلاصة الفصل الأول:

تتناول هذه الدراسة كيف يمكن للجمع بين فرق التدقيق الداخلي والخارجي أن يساعد في جعل الشركة أكثر قيمة ونجاحًا على المستوى المحلي والإقليمي والعالمي. لدى المدققين مهمة مهمة تتمثل في التحقق من مدى جودة أداء الشركة والتأكد من أن كل شيء يتم بشكل صحيح. من خلال العمل معًا، يمكن للمدققين الداخليين والخارجيين التأكد من أن البيانات المالية للشركة دقيقة وجديرة بالثقة، مما يمنح الثقة للأشخاص الذين يستخدمونها. وجدت هذه الدراسة أن هناك بعض أوجه التشابه والاختلاف بين نوعي المدققين، وعندما يعملون معًا، يمكن أن يؤدي ذلك إلى تحسين قيمة الشركة.

الفصل الثاني:

الدراسة التطبيقية

### تمهيد

بعد أن تم التطرق في الفصل السابق إلى الأسس النظرية لمفهوم التدقيق الداخلي و التدقيق الخارجي و أوجه التكامل بينهما ، سيتم تخصيص هذا الفصل للدراسة الميدانية والتحليلية لواقع ومدى اعتماد المدققين الداخليين على المدققين الخارجيين في تقييم نظام الرقابة الداخلية، ومن خلال هذا الفصل سنتطرق إلى التعريف بمجتمع الدراسة وخصائص أفراد عينة الدراسة، الأدوات المستخدمة في هذه الدراسة لجمع البيانات والأساليب الإحصائية المستخدمة في تحليل البيانات، وفي الأخير سيتم تحليل وتفسير البيانات المجمعة باستخدام البرنامج الإحصائي spss، وانطلاقاً مما سبق قمنا بتقسيم هذا الفصل إلى ثلاث مباحث.

المبحث الأول: تقديم منهجية الدراسة

سيتم التطرق في هذا المبحث إلى تبيان المنهجية المتبعة في هذه الدراسة من خلال تبيان مجتمع وعينة ومتغيرات الدراسة، وكذا طرق جمع البيانات بالإضافة إلى جمع البيانات الإحصائية المستعملة في تحليل البيانات الخاصة بأسئلة تحليل البيانات، ومن المعروف أن المنهج هو الطريقة التي يتبعها الباحث في دراسة موضوع ما أي أنه أسلوب التفكير والعمل يعتمد عليه الباحث لتنظيم أفكاره، تحليلها وعرضها وبالتالي الوصول إلى النتائج وحقائق معقولة حول الظاهرة موضوع الدراسة، وبناء على طبيعة الدراسة، مشكلتها وأهدافها إتمدت الدراسة على المنهج الوصفي التحليلي الذي يقوم بالدراسة الظاهرة ووصفها بشكل دقيق ولا يقتصر هذا المنهج على جمع البيانات بل يتعداه إلى تحليلها وتفسيرها للوصول إلى إستنتاجات يبنى من خلالها الباحث التصور المقترح بحيث يزيد رصيدها معرفيا عن الموضوع.

المطلب الأول: تقديم أدوات البحث المستخدمة في الدراسة

من خلال الفصل التطبيقي قمنا بالاعتماد على نوع من أدوات البحث العلمي وهي الاستبيان. تم الإعتماد على الإستبيان ليساعد على جمع البيانات وعند تصميمه قمنا بمراعات ما تم تناوله في الجانب النظري وكذا الإستعانة بالدراسات السابقة، قمنا بعرضه في شكله الأولي على الأستاذ المشرف وأستاذتين كمحكمتين " نور الهدى بهلولي، ايمان ملالة" للإستبيان الخاص بنا لإمتلاكهن الخبرة وأخذ آرائهم قبل توزيع الاستبيان على عينة الدراسة المتمثلة في مدققي الحسابات من خلال حذف بعض الفقرات وإضافة بعض التعديلات إلى غاية الوصول إلى بناء إستبيان بشكله النهائي مكونا من 25 سؤال والمقسمة إلى ثلاث (03) أجزاء.

عند إعداد الاستبيان تم مراعاة عدة إعتبارات لتصميمه والمتمثلة في:

- أن تكون الأسئلة بسيطة ومفهومة وخالية من التعقيد لتحسين ردود المستجوبين.
- الإعتماد على مقياس ليكرت بحيث يقابل كل سؤال قائمة بدائل (أوافق تماما، أوافق، محايد، لا أوافق، لا أوافق تماما) لإعطاء قدر من الحرية لمفردات العينة عند الإجابة عليها.

الجدول رقم 04: عملية توزيع الإستبيان

عدد الاستبيانات الصالحة	عدد الاستبيانات المسترجعة	عدد الاستمارات الموزعة	أسلوب توزيع الاستبيان
32	35	46	التوزيع الإلكتروني
32			المجموع

المصدر: من إعداد الطالبة

المطلب الثاني: مجتمع وعينة ومتغيرات الدراسة

لقد تم تحديد مجتمع وعينة ومتغيرات الدراسة كمايلي:

أولاً: مجتمع الدراسة

نظرا لكوننا نسعى جاهدين من خلال دراستنا إلى معرفة مدى اعتماد المدققين الخارجيين على المدققين الداخليين في تقييم نظام الرقابة الداخلية. لذا فقد تم حصر مجتمع الدراسة في فئة مدققين على مستوى ولاية برج بوعريريج.

ثانياً: عينة الدراسة

نظرا لصعوبة دراسة المجتمع بكامله نستعين بمجموعة صغيرة والتي تسمى عينة والتي سنسلط عليها دراستنا، وعند الوصول إلى النتائج يمكن تعميمها على جميع أفراد المجتمع باعتبار العينة جزء من مجتمع الدراسة؛ في دراستنا هذه إعتدنا على عينة من مدققين على مستوى ولاية برج بوعريريج، وقمنا بتوجيه استبيان وتم استرجاع 32 استبيان.

ثالثاً: متغيرات الدراسة

اعتماد المدققين الخارجيين على المدققين الداخليين (متغير مستقل) ونظام الرقابة الداخلية (متغير تابع).

المطلب الثالث: تقديم استبيان الدراسة

أولاً: محاور الاستبيان

قسمنا الإستبيان الى ثلاث (03) محاور أساسية بالإضافة إلى المعلومات العامة بحيث المحور الأول "يقدم المدقق الخارجي رأي محايد يتميز بالمصادقية لإظهار نظام الرقابة الداخلية بصورة صادقة سواء كان فعال او غير فعال". مكون من ثمانية أسئلة والمحور الثاني "يعرض المدقق الداخلي الأنشطة والبيانات المالية للمؤسسة التي تمثل نظام الرقابة الداخلية" مكون من تسعة اسئلة والمحور الثالث "تنسيق جهود المدقق الخارجي والداخلي يحسن من الجودة العامة لنظام الرقابة الداخلية". مكون من ثمانية أسئلة بالإضافة إلى المعلومات العامة.

الجدول رقم 05: محاور الاستبيان مع عدد عبارات كل محور

عدد العبارات	أرقام العبارات	اسم المحور	عدد المحاور
08	08 – 01	يقدم المدقق الخارجي رأي محايد يتميز بالمصادقية لإظهار نظام الرقابة الداخلية بصورة صادقة سواء كان فعال او غير فعال	01
09	09 – 01	يعرض المدقق الداخلي الأنشطة والبيانات المالية للمؤسسة التي تمثل نظام الرقابة الداخلية	02

08	08 - 01	تنسيق جهود المدقق الخارجي والداخلي يحسن من الجودة العامة لنظام الرقابة الداخلية	03
25	المجموع		

المصدر: من إعداد الطالبين

بالإضافة إلى المحاور الثلاث المبينة أعلاه قد اعتمدنا محور البيانات العامة (الشخصية) ويشمل على معلومات حول:

الوظيفة: وتنقسم إلى مدقق ومساعد مدقق.

- الخبرة المهنية: وتنقسم الخبرة المهنية إلى: أقل من 5 سنوات، بين 05 - 10 سنوات، بين 11-15 سنوات، أكثر من 15 سنة.

- المؤهل العلمي: وينقسم إلى: ليسانس، ماجستير، دكتوراه.

الجدول رقم 06: درجات مقياس ليكرت

غير موافق تماما	غير موافق	محايد	موافق	موافق تماما	الاستجابة
1	2	3	4	5	الدرجة

المصدر: من إعداد الطالبين

كما تم الاعتماد على المتوسط الحسابي بمجالاته الموضحة في الجدول رقم 21 وذلك لتفسير مستوى ومعدل إجابات أفراد العينة عن كل عبارة من عبارات الاستبيان أو على كل محور من محاور الاستبيان.

الجدول رقم 07: تقسيم متوسطات العينات

الإجابة	درجات السلم	المجالات
1.79 إلى 1 من	1	غير موافق تماما
2.59 إلى 1.80 من	2	غير موافق
3.39 إلى 2.60 من	3	محايد
4.19 إلى 3.40 من	4	موافق
5 إلى 4.20 من	5	موافق تماما

المصدر: من إعداد الطالبين

ثانيا: الأدوات المستخدمة في الدراسة

من خلال الاستبيان المنجز وبعد جمع إجابات المستجوبين، وبدل تفريغ نتائج هذا الاستبيان في EXCEL قمنا بإدخال البيانات في برنامج SPSS، وفيما يلي الاختبارات التي قمنا بحسابها:<sup>1</sup>

- التكرارات والنسب المئوية والأشكال البيانية: لوصف الخصائص الديمغرافية لعينة الدراسة.
- متوسطات الحسابية: يعد من أكثر مقاييس النزعة المركزية استخداما لوصف القيمة المتوسطة لتوزيع متغير من المستوى الفئري أو النسبي، والمتوسط الحسابي لمجموعة من القيم هو تلك القيمة التي لو إتخذنا كل مفردة من مفردات المجموعة لكان مجموع القيم الجديدة هي نفس مجموع القيم الأصلية.
- الإنحراف المعياري: هذا المقياس هو أدق مقاييس التشتت وهو مبني على نفس الأساس الذي بني عليه الإنحراف المتوسط، أي على أساس أن متوسط مجموع انحرافات قيم المتغير عن المتوسط الحسابي وهو قيمة صالحة لقياس مدى تشتت هذه القيم، غير أن الإنحراف المعياري لا يهمل إشارات الإنحرافات بل يتخلص من وجودها بطريقة رياضية مقبولة وهي إيجاد مربعات هذه الإنحرافات.
- اختبار الصدق والثبات: وذلك بالإستعانة بمعامل ألفا كرونباخ لقياس الثبات ومعامل الارتباط بيرسون لقياس الثبات ومعامل الارتباط بيرسون لقياس الصدق الإتساق الداخلي لأداة الدراسة.
- اختبار التوزيع الطبيعي (kolmogorov-smirnov): لمعرفة نوع توزيع بيانات العينة، لأن عينة الدراسة هي 32 فرد وهي اقل من 50.

المبحث الثاني: الاختبارات الأولية على الاستبيان

سنقوم في هذا المبحث القيام بالاختبارات الأولية على الإستهبيان بحيث سنقوم باختبار صدق وثباته وبعدها سنقوم باختبار التوزيع الطبيعي، ونقوم بتعديل المحاور التي لا تتبع التوزيع الطبيعي بإدخال اللوغاريتم وأخيرا سنقوم بعرض تحليل إجابات الأفراد حول المعلومات العامة، كل من الوظيفة والخبرة المهنية والمؤهل العلمي وأخيرا التخصص.

المطلب الأول: صدق وثبات الاستبيان

بعد قيام الباحث بتحليل بيانات الاستبيان وحصول النتائج لابد أن يقوم بالتأكد من مستوى صدق وثبات الاستبيان، فقياس صدق النتائج التحليلية للاستبيان يتم بقياس صدق ما يلي:<sup>2</sup>

- قياس الصدق الظاهري: وهذا ما يسمى بصدق المحكمين لأنهم هم من يقرروا للباحث بنتيجة صدق النتائج التحليلية لمحتوى الاستبيان البحثي.
- قياس صدق الاتساق الداخلي: وفي هذا المجال سيقوم الباحث بقياس مستوى صدق كافة وجميع محاور وبنود وفقرات محتوى الاستبيان لذلك يمكن له أن يوصف بمسمى صدق اتساق داخلي.

<sup>1</sup> - طويطي مصطفى، وعيل ميلود، أساليب تصميم وإعداد الدراسات الميدانية-منظور إحصائي، مطبوعة موجهة لطلبة كلية العلوم الإقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، جامعة ألكلي محند أو لحاج البويرة، 2013-2014، ص ص 64-67.

<sup>2</sup> - <https://www.manaraa.com>; consulte le 15/05/2023, a 22 :00 h.



أما بالنسبة لثبات الاستبيان فهذا يعني أنه من المفترض على الباحث أن يقوم بالعمل على إعادة تطبيق الاستبيان على نفس الأفراد وفي نفس الظروف ويجب أن يقوم الاستبيان بإعطاء نفس النتائج عند القيام بتحليلها، بشرط أن يتم التحليل للبيانات بنفس الأسلوب والطريقة المتبعة فيما سبق.

#### أولاً: ثبات الإستبيان

المقصود بالثبات الداخلي مدى اتصاف عبارات القياس بالتناسق الداخلي ولقياس درجة ثبات عبارات الإستبيان تم استخدام معامل الثبات ألفا كرونباخ على أن تكون قيم ثبات مجموعة من العبارات أكبر من 60 % بمعنى أنها مناسبة للحصول على نفس النتائج عند القيام بنفس الدراسة ووفق ظروف مماثلة، تم التطبيق على جميع محاور وعبارات الإستبيان وكانت النتائج كما هي موضحة في الجدول التالي:

الجدول رقم 08: يبين قيم معامل ألفا كرونباخ

المحاور	العبارات	ألفا كرونباخ	الثبات
المحور 1	08	0.721	ثابت
المحور 2	09	0.730	ثابت
المحور 3	08	0.836	ثابت
المجموع	25	0.888	ثابت

المصدر: من إعداد الطالبة بالإعتماد على مخرجات برنامج SPSS

يوضح الجدول أعلاه نتائج ثبات محاور وعبارات الإستبيان بالإعتماد على معامل ألفا كرونباخ وهذا بغية معرفة مدى ثبات نتائجه بهدف معرفة إن تم إعادة توزيع الإستبيان مرة أخرى خلال فترة زمنية مختلفة تكون بنفس النتائج. حيث نلاحظ من الجدول أن قيمة ألفا كرونباخ 0.888، وهي قيم مقبولة إحصائياً إذ تفوق نسبة 60 % وأن القيمة الإجمالية لجميع عبارات الإستبيان هي 25 عبارة ومن النتائج المتحصل عليها نستنتج أن أداة الإستبيان ثابتة وبإمكاننا الإعتماد على بيانات الإستبيان في قياس متغيرات الدراسة، في حين أن مقدار ألفا كرونباخ للمحور الأول هو 0.721 وهو أكبر من 60%، إذن فهو ثابت وكذا نلاحظ أن مقداره في المحور 02 هو 0.730 وهي أكبر من 60%، فهو ثابت، وأيضا المحور 03 هو 0.836 أكبر من 60%، فهو ثابت.

#### ثانياً: صدق الإستبيان

من أجل معرفة صدق الإستبيان يجب علينا أولاً حساب ألفا كرونباخ وكما يظهر في الجدول السابق لدينا قيمة ألفا كرونباخ 0.888، وعند حساب الجذر التربيعي لنسبة ألفا كرونباخ نجد 0.942، ومنه هناك نستنتج أنه هناك صدق للإستبيان.

المطلب الثاني: اختبار التوزيع الطبيعي للاستبيان

التوزيع الطبيعي هو التوزيع الأهم في مجال الإحصاء وصيغة هذا التوزيع نشرت لأول مرة بواسطة العالم ابرهام عام 1935؛ واختبار التوزيع الطبيعي يستخدم لتحديد مدى اعتدالية البيانات (تتبع التوزيع الطبيعي) أو لا، وإجراء هذا الاختبار ضروري لتحديد الأساليب الإحصائية المناسبة؛ ويتم اختبار التوزيع الطبيعي للبيانات من خلال اختبار Shapiro-Wilk.

الجدول رقم 09: يمثل اختبار التوزيع الطبيعي لمحاوَر الإستبيان

النتيجة	(Shapiro-Wilk)		كشف عن توزيع إجابات أفراد العينة على عبارات محاور الإستبيان التالية:	
	sig مستوى الدلالة	القيمة الإحصائية		
يتبع التوزيع الطبيعي	0.541	0.971	المحور الأول	01
يتبع التوزيع الطبيعي	0.344	0.964	المحور الثاني	02
يتبع التوزيع الطبيعي	0.070	0.939	المحور الثالث	03

المصدر: من إعداد الطالبة بالإعتماد على مخرجات spss.

من خلال الجدول السابق نلاحظ أنه لدينا كل من المحور الأول والثاني والثالث مستوى المعنوية أكبر من 0.05 وبالتالي نقول بأن بيانات إجابات الأفراد تتبع التوزيع الطبيعي.

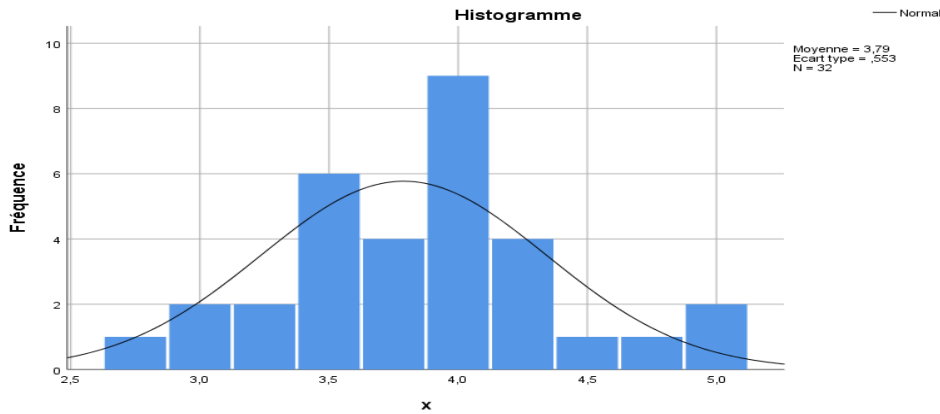
أولاً: اختبار التوزيع الطبيعي ل "يقدم المدقق الخارجي رأي محايد يتميز بالمصادقية لإظهار نظام الرقابة الداخلية بصورة صادقة سواء كان فعال او غير فعال":

جدول رقم 10: يمثل اختبار التوزيع الطبيعي للبعد الاول

Tests de normalité						
	Kolmogorov-Smirnov <sup>a</sup>			Shapiro-Wilk		
	Statistiques	ddl	Sig.	Statistiques	Ddl	Sig.
يقدم المدقق الخارجي رأي محايد يتميز بالمصادقية لإظهار نظام الرقابة الداخلية بصورة صادقة سواء كان فعال او غير فعال.	0.101	32	0.200,	0.971	32	0.541

المصدر: من إعداد الطالبة باستخدام برنامج Spss

الشكل رقم (07): يمثل الرسم البياني لطبيعة التوزيع للبعد الأول



المصدر: من إعداد الطلبة باستخدام برنامج Spss

من خلال الجدول السابق نلاحظ أن المعنوية أكبر من 5% وبالتالي هذا البعد يتبع التوزيع الطبيعي. ثانياً: اختبار التوزيع الطبيعي لبعده يعرض المدقق الداخلي والأنشطة والبيانات المالية للمؤسسة التي تمثل نظام الرقابة الداخلية:

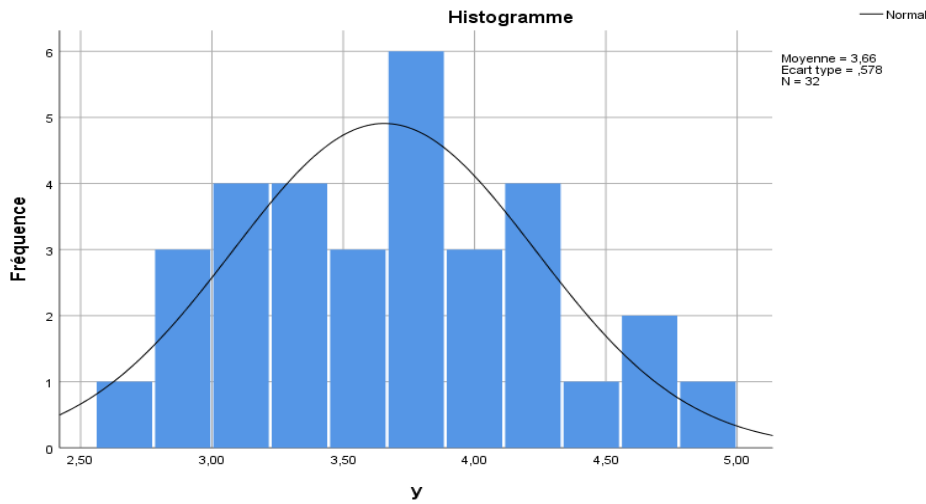
جدول رقم 11: يمثل اختبار التوزيع الطبيعي للبعد الثاني

ests de normalité

	Kolmogorov-Smirnov <sup>a</sup>			Shapiro-Wilk		
	Statistiques	Ddl	Sig.	Statistiques	Ddl	Sig.
يعرض المدقق الداخلي الأنشطة والبيانات المالية للمؤسسة التي تمثل نظام الرقابة الداخلية	0.117	32	0.200	0.964	32	0.344

المصدر: من إعداد الطلبة باستخدام برنامج Spss

الشكل رقم(08): يمثل الرسم البياني لطبيعة التوزيع للبعد



الثاني

المصدر: من إعداد الطلبة باستخدام برنامج Spss.

من خلال الجدول السابق نلاحظ أن المعنوية أكبر من 5% وبالتالي هذا البعد يتبع التوزيع الطبيعي. ثالثاً: اختبار التوزيع الطبيعي لبعد تنسيق جهود المدقق الخارجي والداخلي يحسن من الجودة العامة لنظام الرقابة الداخلية.

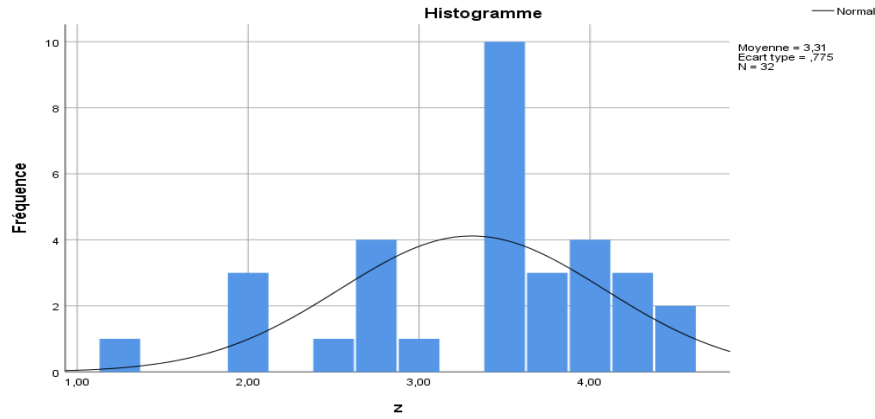
جدول رقم12: يمثل اختبار التوزيع الطبيعي لبعد ثالث

Tests de normalité

	Kolmogorov-Smirnov <sup>a</sup>			Shapiro-Wilk		
	Statistiques	Ddl	Sig.	Statistiques	Ddl	Sig.
تنسيق جهود المدقق الخارجي والداخلي يحسن من الجودة العامة لنظام الرقابة الداخلية.	0.222	32	0.000	0.939	32	0.070

المصدر: من إعداد الطلبة باستخدام برنامج Spss

الشكل رقم(09): يمثل الرسم البياني لطبيعة التوزيع للبعد الثالث



المصدر: من إعداد الطالبة باستخدام برنامج Spss

من خلال الجدول السابق نلاحظ أن المعنوية أكبر من 5% وبالتالي هذا البعد يتبع التوزيع الطبيعي.

المطلب الثالث: تحليل إجابات المستجوبين حول المعلومات العامة

تقوم هذه الدراسة وفق المميزات الشخصية للمستجوبين بحسب متغيرات الوظيفة، الخبرة المهنية، المؤهل

العلمي، التخصص، لذا قمنا بتحليلها على النحو التالي:

أولاً: توزيع أفراد العينة حسب متغير الوظيفة:

الجدول رقم 13: نتائج توزيع عينة الدراسة حسب متغير الوظيفة

الوظيفة	التكرارات	%النسبة المئوية
مدقق	26	81.3%
مساعد مدقق	6	18.8%
<b>المجموع</b>	<b>32</b>	<b>100%</b>

المصدر: من إعداد الطالبة بالإعتماد على مخرجات SPSS

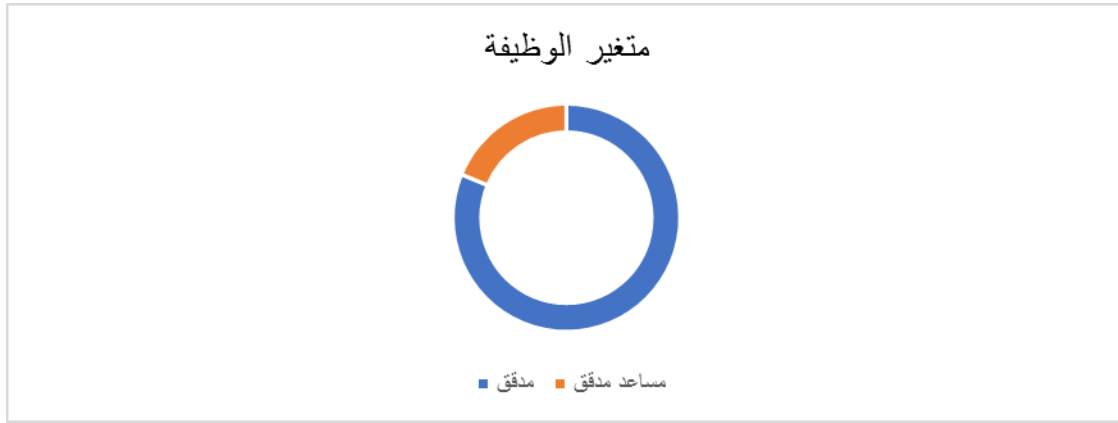
من خلال الجدول أعلاه يتضح أن عدد عينات الدراسة البالغ 32 مستجوب (فرداً)، نلاحظ أن مستجوبي

العينة يتوزعون حسب متغير الوظيفة بعدد 6 مستجوبين بنسبة 18.8% لصالح فئة مدقق وهي أصغر نسبة من

فئة مساعد مدققو بلغت نسبة مدقق 81.3% بعدد 26 مستجوب من إجمالي أفراد العينة، كما هو مبين في

الشكل التالي:

الشكل رقم (10): توزيع أفراد عينة الدراسة حسب متغير الوظيفة



المصدر: من اعداد الطالبة بالاعتماد على مخرجات برنامج SPSS

ثانيا: توزيع أفراد العينة حسب متغيرالخبرة المهنية:

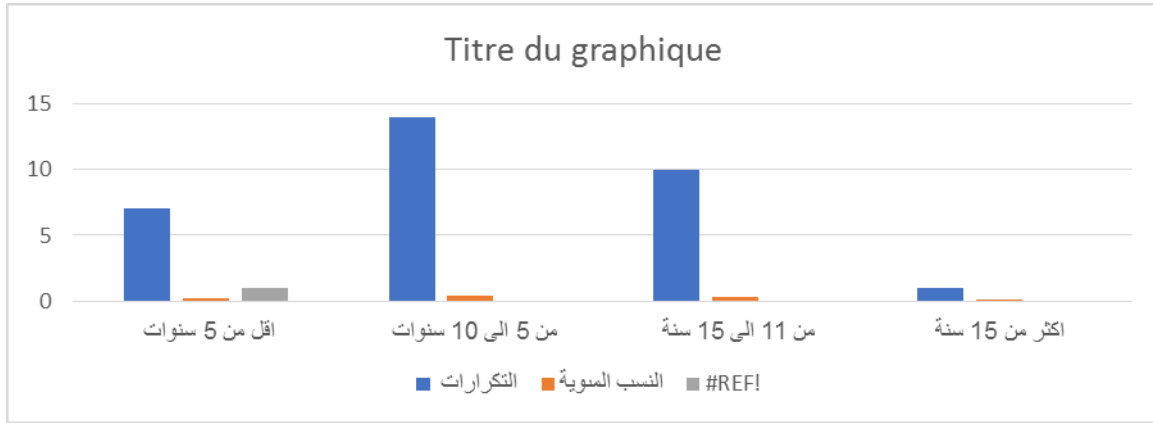
الجدول رقم 14: نتائج توزيع أفراد عينة الدراسة حسب متغير الخبرة المهنية

المجموع	أكثر من 15 سنة	11 إلى 15 سنة	5 إلى 10 سنوات	أقل من 5 سنوات	الخبرة المهنية
32	1	10	14	7	التكرارات
100%	3.1%	31.3%	43.8%	21.9%	النسبة المئوية %

المصدر: من إعداد الطالبين بالإعتماد على مخرجات SPSS

من خلال الجدول أعلاه نلاحظ أن أفراد العينة يتوزعون بعدد 14 فردا بنسبة 43.8% لصالح الأفراد الذين لديهم خبرة مهنية 5 إلى 10 سنوات وهي أكبر نسبة من الفئات الأخرى ثم يليها ويعدد 10 فردا لصالح فئة من 11 إلى 15 سنوات خبرة مهنية بنسبة 31.3% ثم تأتي فئة خبرة باقل من 5 سنوات بـ 7 افراد بنسبة 21.9% وأما البقية لديهم خبرة أكثر من 15 سنة بنسبة 3.1%، وما نستنتج أن المستجوبين لهم فترة خبرة صغيرة من 5 إلى 10 سنوات هم أكبر نسبة والذين لهم فترة أكثر من 15 سنة هم أصغر نسبة؛ وهذا الأمر طبيعي لأن الاستبيان موجه لأصحاب الخبرة بالدرجة الأولى.

الشكل رقم(11): توزيع أفراد عينة الدراسة حسب متغير الخبرة المهنية



المصدر: من برنامج SPSS

ثالثاً: توزيع أفراد العينة حسب متغير المؤهل العلمي

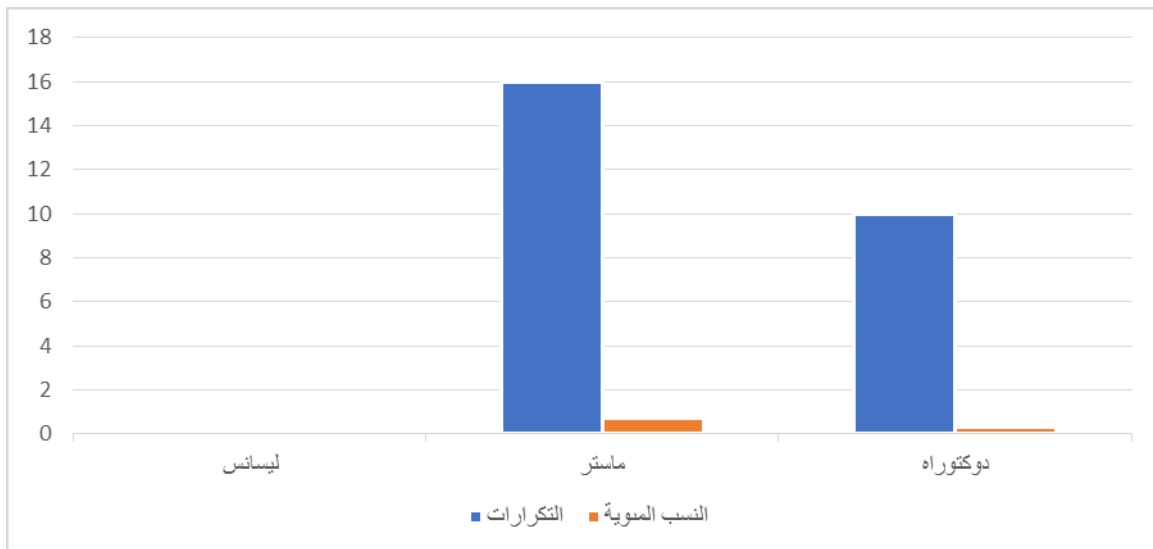
الجدول رقم 15: نتائج توزيع أفراد عينة الدراسة حسب متغير المؤهل العلمي

المجموع	دكتوراه	ماستر	ليسانس	المؤهل العلمي
32	10	16	0	التكرارات
100	31.3	68.8	0	النسبة المئوية %

المصدر: من إعداد الطالبة بالإعتماد على مخرجات SPSS

من خلال الجدول أعلاه نلاحظ أن المستجوبين محل الدراسة أن ما عدده 16 فرداً مؤهلهم العلمي ماستر وهي أكبر نسبة 68.8% مقارنة بالمؤهل العلمي ودكتوراه فتضمن 10 أفراد بنسبة 31.7%، ومانستنتجه أن معظم المستجوبين مؤهلهم العلمي ماستر ودكتوراه مما يعطي ثقة في إجاباتهم لإمتلاكهم معرفة أكاديمية (نظرية) وتطبيقية في نفس الوقت.

الشكل رقم(12): توزيع أفراد عينة الدراسة حسب متغير المؤهل العلمي



المصدر: من برنامج SPSS

المبحث الثالث: اختبار فرضيات الدراسة ومناقشتها

سنقوم باختبار الفرضيات الثلاثة للمحاور الخاصة بالإستبيان ونرى تحققها من عدمه؛ وهذه الفرضيات الثلاثة هي:

- يقدم المدقق الخارجي رأي محايد يتميز بالمصداقية لإظهار نظام الرقابة الداخلية بصورة صادقة سواء كان فعال او غير فعال الفرضية الاولى في الدراسة.

- يعرض المدقق الداخلي الأنشطة والبيانات المالية للمؤسسة التي تمثل نظام المراقبة الداخلية الفرضية الثانية في الدراسة.

- تنسيق جهود المدقق الخارجي والداخلي يحسن من الجودة العامة لنظام الرقابة الداخلية الفرضية الثالثة في الدراسة.

المطلب الأول: تحليل نتائج المحور الأول واختبار فرضيته

سنقوم بعرض وتحليل إجابات أفراد العينة على فقرات المحور الأول من الإستبيان الموجه للأفراد والمتمثل في أنه: توفر برامج التعليم المحاسبي في الجزائر خريجين بالكفاءات الفنية المطلوبة وفق معيار التعليم الدولي رقم 02.

تنص الفرضية الاولى أن: يقدم المدقق الخارجي رأي محايد يتميز بالمصداقية لإظهار نظام الرقابة الداخلية بصورة صادقة سواء كان فعال او غير فعال.

الجدول رقم 16: نتائج المحور الأول

الترتيب	النتيجة	الانحراف المعياري	المتوسط الحسابي	الرقم
				العدد عبارات المحور هو 08
				العدد عبارات المحور هو 08
7	موافق بشدة	0.803	4.25	1
				العدد عبارات المحور هو 08



الفصل الثاني: الدراسة التطبيقية

5	موافق	1.051	3.84	يقدم المدقق الخارجي تقرير مفصل حول نظام الرقابة الخاص بالمؤسسة.	2
4	موافق	0.851	3.72	يقوم المدقق الخارجي بانتقاد أي نقائص في نظام الرقابة الداخلية للمؤسسة.	3
2	موافق	1.160	3.59	يقدم المدقق الخارجي مجموعة من الحلول للمؤسسة لإصلاح نظام الرقابة الداخلية.	4
6	موافق	0.759	3.94	يقوم المدقق الخارجي بإظهار رأيه بشكل محايد وبمصادقية حول نظام الرقابة الداخلية للمؤسسة	5
8	موافق بشدة	0.762	4.25	يشير المدقق الخارجي إلى كفاءة المدقق الداخلي ما إذا كان يقوم بعمله على أكمل وجه أم لا.	6
3	موافق	1.061	3.69	يقدم المدقق الخارجي طرق لتفادي الأخطاء الممكنة.	7
1	محايد	1.062	3.03	يقوم المدقق الخارجي بمعاينة كل التقارير المالية للمؤسسة بصفة تفصيلية.	8
	موافق	0.553	3.79	المتوسط الحسابي بشكل عام	

المصدر: من إعداد الطالبين بالإعتماد على مخرجات spss.

من خلال الجدول رقم 28 نلاحظ أننا قمنا بترتيب عباراته حسب أهميتها لدى أفراد العينة بحيث:  
 - العبارة الأولى من حيث الترتيب جاءت بمتوسط حسابي قدره 3.03، وإنحراف معياري 1.062، وأن أغلب الأفراد كانوا محايدين.

- وجاءت العبارة الثانية من حيث الترتيب بمتوسط حسابي قدره 3.59، وانحراف معياري 1.160، وأن أغلب الأفراد موافقين عليها.
- فيما تأتي العبارة الثالثة من حيث الترتيب بمتوسط حسابي قدره 3.69، وانحراف معياري 1.061، وأن أغلب الأفراد موافقين عليها.
- وكانت العبارة الرابعة من حيث الترتيب بمتوسط حسابي 3.72، وانحراف معياري 0.851، وأن أغلب الأفراد موافقين عليها.
- في حين أن العبارة الخامسة من حيث الترتيب بمتوسط حسابي 3.84، وانحراف معياري 1.051، وأن أغلب الأفراد موافقين عليها.
- ووردت العبارة السادسة من حيث الترتيب بمتوسط حسابي 3.94، وانحراف معياري 0.759، وأن أغلب الأفراد موافقين عليها.
- كما نرى أن العبارة السابعة من حيث الترتيب بمتوسط حسابي 4.25، وانحراف معياري 0.803، وأن أغلب الأفراد موافقين تماماً عليها.
- وحلت العبارة الثامنة من حيث الترتيب بمتوسط حسابي 4.25، وانحراف معياري 0.803، وأن أغلب الأفراد موافقين تماماً عليها.

كما نلاحظ أن هناك تباين في اجابات الأفراد في الأسئلة التالية: سؤال 1-6-8؛ الفرضية الثانية والتي تنص على: "يقدم المدقق الخارجي رأي محايد يتميز بالمصداقية لإظهار نظام الرقابة الداخلية بصورة صادقة سواء كان فعال او غير فعال". ومن النتائج السابقة نلاحظ أن أغلب الأفراد يوافقون عليها وبالتالي فهي صحيحة.

#### المطلب الثاني: تحليل نتائج المحور الثاني واختبار فرضيته

سنقوم بعرض وتحليل إجابات أفراد العينة على فقرات المحور الثاني من الإستبيان الموجه للأفراد والمتمثل في "يعرض المدقق الداخلي الأنشطة والبيانات المالية للمؤسسة التي تمثل نظام المراقبة الداخلية. تنص الفرضية الثانية على أن: يعرض المدقق الداخلي الأنشطة والبيانات المالية للمؤسسة التي تمثل نظام المراقبة الداخلية

#### الجدول رقم 17: نتائج المحور الثاني

الترتيب	النتيجة	الانحراف المعياري	المتوسط الحسابي		
	عدد عبارات المحور هو 9			الرقم	البعد الثاني: يعرض المدقق الداخلي الأنشطة والبيانات المالية للمؤسسة التي تمثل نظام الرقابة الداخلية

## الفصل الثاني: الدراسة التطبيقية

3	موافق	0.907	3.63	يقدم المدقق الداخلي كل البيانات والمعلومات اللازمة الخاصة بنظام الرقابة الداخلية للمدقق الخارجي	1
8	موافق	0.896	3.81	يبقى المدقق الداخلي يرافق المدقق الخارجي خلال فترة قيامه بعملية التدقيق لتقديم الملاحظات اللازمة.	2
2	موافق	1.162	3.56	يقدم المدقق الداخلي كل التفسيرات والإجابات التي يطرحها المدقق الخارجي.	3
9	موافق	1.105	3.94	يقدم المدقق الداخلي كل الخطط التي تنوي المؤسسة تنفيذها في نظام الرقابة الداخلية	4
5	موافق	0.965	3.69	يقوم المدقق الداخلي بإبداء رأيه للمدقق الخارجي في الأهداف المسطرة من قبل المؤسسة.	5
6	موافق	0.950	3.75	يشرح المدقق الداخلي نظام الرقابة الداخلية للمؤسسة للمدقق الخارجي.	6
7	موافق	1.099	3.78	يوضح المدقق الخارجي كل النقاط التي ربما تكون مبهمة للمدقق الخارجي.	7
4	موافق	1.035	3.66	يأخذ المدقق الداخلي بعين الاعتبار كل الملاحظات التي يقدمها المدقق الخارجي	8
1	محايد	1.088	3.09	يقدم المدقق الداخلي النقاط المبهمة والتي فيها لبس للمدقق الخارجي قصد إيجاد حلول لها.	9
	موافق	0.577	3.65	متوسط حسابي بشكل عام	

المصدر: من إعداد الطالبة بالإعتماد على مخرجات spss.

من خلال الجدول رقم 29 نلاحظ أننا قمنا بترتيب عباراته حسب أهميتها لدى أفراد العينة بحيث:

- العبارة الأولى من حيث الترتيب بمتوسط حسابي 3.09، وإنحراف معياري 1.088، وأن أغلب الأفراد

محايدين.

- وجاءت العبارة الثانية من حيث الترتيب بمتوسط حسابي 3.56، وإنحراف معياري 1.162، وأن أغلب

الأفراد موافقين عليها.

- ثم تليها العبارة الثالثة من حيث الترتيب بمتوسط حسابي 3.63، وإنحراف معياري 0.907، وأن أغلب

الأفراد موافقين عليها.

- فيما تأتي العبارة الرابعة من حيث الترتيب بمتوسط حسابي 3.66، وإنحراف معياري 1.035، وأن أغلب

الأفراد موافقين عليها.

- وكانت العبارة الخامسة من حيث الترتيب بمتوسط حسابي 3.69، وإنحراف معياري 0.965، وأن أغلب الأفراد موافقين عليها.
  - في حين العبارة السادسة من حيث الترتيب بمتوسط حسابي 3.75، وإنحراف معياري 0.950، وأن أغلب الأفراد موافقين عليها.
  - ووردت العبارة السابعة من حيث الترتيب بمتوسط حسابي 3.78، وإنحراف معياري 1.099، وأن أغلب الأفراد موافقين عليها.
  - كما نرى العبارة الثامنة من حيث الترتيب بمتوسط حسابي 3.81، وإنحراف معياري 0.869، وأن أغلب الأفراد موافقين عليها.
  - وحلت العبارة التاسعة من حيث الترتيب بمتوسط حسابي 3.94، وإنحراف معياري 1.105، وأن أغلب الأفراد موافقين عليها.
- الفرضية الثانية التي تنص على: "يعرض المدقق الداخلي الأنشطة والبيانات المالية للمؤسسة التي تمثل نظام الرقابة الداخلية"، أن أغلب الأفراد يوافقون عليها وبالتالي فهي صحيحة.
- المطلب الثالث: تحليل نتائج المحور الثالث ونتائج المقابلة واختبار فرضياتها**
- سنقوم بعرض وتحليل إجابات أفراد العينة على فقرات المحور الثالث من الإستبيان الموجه للأفراد والمتمثل في عيوب برامج التعليم المحاسبي في الجزائر.
- أولاً: تحليل نتائج المحور الثالث في الاستبيان**

**الجدول رقم 18: نتائج المحور الثالث**

الترتيب	النتيجة	الانحراف المعياري	المتوسط الحسابي		
				العدد عبارات المحور هو 06	الرقم
				البعد الثالث: تنسيق جهود المدقق الخارجي والداخلي يحسن من الجودة العامة لنظام الرقابة الداخلية.	
7	موافق	0.56	3.59	يكون هناك تنسيق مستمر بين المدقق الداخلي والمدقق الخارجي خلال فترة التدقيق.	1

8	موافق	1.040	3.83	يقدم المدقق الداخلي كل المعلومات التي تثير اهتمامه والتي يكون لها تأثير على عمل المدقق الخارجي.	2
1	محايد	1.356	2.97	التنسيق والتعاون بين المدقق الداخلي والخارجي في التعرف على الأخطاء التي قد تحدث.	3
3	محايد	1.070	3.22	التفاهم بين كل من المدقق الخارجي والمدقق الداخلي يزيد من جودة نظام الرقابة الداخلية.	4
2	محايد	1.167	3.16	التعاون والتواصل بين المدقق الداخلي والخارجي يمكن نظام الرقابة الداخلية من تفادي الأخطاء.	5
6	موافق	0.982	3.44	التنسيق بين المدقق الخارجي والداخلي يزيد من كفاءة المدقق الداخلي للمؤسسة.	6
5	موافق	1.214	3.41	نظام الرقابة الداخلية من بين الأسباب التي تمكن من تطور المؤسسات وبقائها في السوق.	7
4	محايد	1.256	3.31	التفاهم بين المدقق الداخلي والمدقق الخارجي يجعل المؤسسة في وضع الأمان فيما	8

				يخص نظام رقابتها الداخلي.	
	موافق	0.775	3.44	متوسط حسابي بشكل عام	

المصدر: من إعداد الطالبة بالإعتماد على spss

- من خلال الجدول رقم 30: نلاحظ أننا قمنا بترتيب عباراته حسب أهميتها لدى أفراد العينة بحيث:
- جاءت العبارة الأولى بمتوسط الحسابي 2.97، وانحراف معياري 1.356، وأن أغلب إجابات الأفراد محايدين.
  - في حين العبارة الثانية كانت بمتوسط حسابي 3.16، وانحراف معياري 1.167، وأن أغلب إجابات الأفراد محايدين.
  - وتأتي العبارة الثالثة بمتوسط حسابي 3.22، وانحراف معياري 1.070، وأن أغلب إجابات الأفراد محايدين.
  - وحلت العبارة الرابعة بمتوسط حسابي 3.31، وانحراف معياري 1.256، وأن أغلب إجابات الأفراد محايدين.
  - كما نرى العبارة الخامسة بمتوسط حسابي 3.41، وانحراف معياري 1.214، وأن أغلب إجابات الأفراد موافقين عليها.
  - ووردت العبارة السادسة بمتوسط حسابي 3.44، وانحراف معياري 0.982، وأن أغلب إجابات الأفراد موافقين عليها.
  - وظهرت العبارة السابعة بمتوسط حسابي 3.59، وانحراف معياري 0.56، وأن أغلب إجابات الأفراد موافقين عليها.
  - وكذا العبارة الثامنة بمتوسط حسابي 3.83، وانحراف معياري 1.040، وأن أغلب إجابات الأفراد موافقين عليها.
- كما نلاحظ أن هناك تباين في إجابات الأفراد أربع افراد اجابتهم محايدية وأنصف الاخر كان موافق لذا الفرضية الثالثة والتي تنص على أن: "تنسيق جهود المدقق الخارجي والداخلي يحسن من الجودة العامة لنظام الرقابة الداخلية"، نلاحظ أن المتوسط الحسابي العام 3.44 ما يوافق في جدول مقياس ليكرت موافق لذا فان الفرضية صحيحة.

الجدول رقم (19): مصفوفة الارتباط

تنسيق جهود المدقق الخارجي والداخلي يحسن من الجودة العامة لنظام الرقابة الداخلية <sup>3</sup> .	يعرض المدقق الداخلي الأنشطة والبيانات المالية للمؤسسة التي تمثل نظام الرقابة الداخلية <sup>2</sup> .	يقدم المدقق الخارجي رأي محايد يتميز بالمصداقية لإظهار نظام الرقابة الداخلية بصورة صادقة سواء كان فعال او غير فعال <sup>1</sup> .	المتغير
0.470	0.655	1	يقدم المدقق الخارجي رأي محايد يتميز بالمصداقية لإظهار نظام الرقابة الداخلية بصورة صادقة سواء كان فعال او غير فعال <sup>4</sup> .
0.591	1	0.655	يعرض المدقق الداخلي الأنشطة والبيانات المالية للمؤسسة التي تمثل نظام الرقابة الداخلية <sup>5</sup> .
1	0.591	0.470	تنسيق جهود المدقق الخارجي والداخلي يحسن من الجودة العامة لنظام الرقابة الداخلية <sup>6</sup> .

المصدر: من الطالبة بالاعتماد على برنامج Spss

<sup>1</sup> متغير مستقل (المدققين الخارجيين).  
<sup>2</sup> متغير مستقل (المدققين الداخليين).  
<sup>3</sup> متغير تابع (نظام الرقابة الداخلية).  
<sup>4</sup> متغير مستقل (المدققين الخارجيين).  
<sup>5</sup> متغير مستقل (المدققين الداخليين).  
<sup>6</sup> متغير تابع (نظام الرقابة الداخلية).

من خلال مصفوفة الارتباط في الجدول السابق نلاحظ أن العلاقة بين اغلب المتغيرات هي علاقة طردية قوية، والمتمثلة في: " (1) المتغير المستقل المدققين الخارجيين مع (4-6) و (2) المتغير المستقل المدققين الخارجيين مع (1-6) و (3) المتغير التابع نظام الرقابة الداخلية مع (4-5)".

والعلاقة بين باقي المتغيرات "(1-4) و (2-5) و (3-6)"، هي علاقة طردية ضعيفة.



## خلاصة الفصل الثاني

من خلال دراستنا لموضوع " مدى اعتماد المدققين الخارجيين على المدققين الداخليين في تقييم نظام الرقابة الداخلية " ومن خلال تحليل نتائج الدراسة الميدانية حول الدراسة يمكن تلخيص أهم النتائج التي تم التوصل إليها كما يلي:

➤ يستخدم المدقق الخارجي عمل المدقق الداخلي تقييم مدى جودة عمل نظام الرقابة الداخلية كما يتولى المدقق الداخلي مسؤولية التأكد من إعداد البيانات المالية بشكل صحيح، ويتم فحص النظام المحاسبي للعثور على أي مشاكل أو أشياء يمكن تحسينها.

➤ تتسق عمل المدقق الداخلي والخارجي يسهل عملية التدقيق وذلك لأن المدققين الداخليين يمكنهم القيام ببعض الأعمال التي يتعين على المدقق الخارجي القيام بها، مما يجعل العملية برمتها أسرع وأسهل. ويستخدم المدقق الخارجي أيضًا عمل المدققين الداخليين لتحديد ما يحتاجون للتركيز عليه أثناء التدقيق.

➤ عندما يعتمد المدقق الخارجي على عمل المدقق الداخلي، فإن ذلك يسهل عملية جمع الأدلة لدعم رأيه. حيث يقوم المدقق الخارجي بإعطاء المدقق الداخلي مهام محددة للقيام بها، مثل فحص أجزاء معينة من البيانات المالية. إن الأدلة التي يجمعها المدقق الداخلي تساعد المدقق الخارجي على التوصل إلى استنتاجاته. وهذا يعني أن المدقق الخارجي لا يتعين عليه القيام بنفس القدر من العمل في تلك المجالات لأنه يثق في عمل المدقق الداخلي. ومع ذلك، فإن مدى اعتماد المدقق الخارجي على عمل المدقق الداخلي يمكن أن يختلف اعتمادًا على المهام المحددة الموكلة إليه. يعتبر جمع الأدلة هو المهمة الأكثر أهمية، يليها تقييم نظام الرقابة الداخلية، ويعتبر التخطيط لمهمة التدقيق أقل أهمية.

➤ توجد علاقة إيجابية بين مدى اعتماد المدققين الخارجيين على المدققين الداخليين و تقييم نظام الرقابة الداخلية حيث ان عرض المدقق الداخلي للأنشطة والبيانات المالية للمؤسسة التي تمثل نظام الرقابة الداخلية و إعطاء المدقق الخارجي رأي محايد و موضوعي و نتيجة لتنسيق جهود المدققين الخارجيين والداخليين تحيين الجودة العامة لنظام الرقابة الداخلية و هذا التحليل كان نتيجة مصفوفة الارتباط التي برهنت التحليل لسابق احصائيا حين ان علاقة المتغيرين المستقلين ( المدققين الخارجيين و المحققين الداخليين ) هي علاقة معنوية طردية و إيجابية مما يبرهن ان كل ما كان اعتماد المتغيرين المستقلين على بعضهما كبير و فعال انعكس هذا على جودة نظام الرقابة الداخلية .

الْخَاتِمَةُ

## الخاتمة:

من خلال دراستنا لموضوع مدى اعتماد المدققين الخارجيين على المدققين الداخليين (متغير مستقل) في تقييم نظام الرقابة الداخلية (متغير تابع) ومن خلال محاولتنا للتطرق لمختلف الجوانب التي لها علاقة بالموضوع حيث توصلنا الى ان من اهم مميزات عملية التدقيق هي الموضوعية والاستقلالية والتي تزيد من مصداقية البيانات المالية للمؤسسة التي هي نقطة البداية للوصول الى أي قرار سليم.

فبعد تحليلنا لمختلف جوانب الموضوع في الفصلين حاولنا الإجابة عن الإشكالية التي تم طرحها سابقا:

**ما مدى اعتماد المدقق الخارجي على المدقق الداخلي في تقييم نظام برقابة الداخلية؟**

## الفرضيات:

1. الفرضية الرئيسية: اعتماد المدققين الخارجيين على المدققين الداخليين يظهر الصورة الحقيقية والصادقة لنظان الرقابة الداخلية.

2. الفرضية الأولى: يقدم المدقق الخارجي رأي محايد يتميز بالمصداقية لإظهار نظام الرقابة الداخلية بصورة صادقة سواء كان فعال او غير فعال.

3. الفرضية الثانية: يعرض المدقق الداخلي الأنشطة والبيانات المالية للمؤسسة التي تمثل نظام المراقبة الداخلية.

4. الفرضية الثالثة: تتسق جهود المدقق الخارجي والداخلي يحسن من الجودة العامة لنظام الرقابة الداخلية.

## نتائج الدراسة:

ومن ام النتائج التي تم التوصل اليها من خلال الفصلين هي:

- يزيد اعتماد المدققين الخارجيين على المدققين الداخليين في زيادة جودة نظام الرقابة الداخلية من خلال اظهاره في أكثر صورة شفافة وخالية من النقاط المبهمة التي تصعب الدراسة والتحليل.
- تزيد قيمة المؤسسة من خلال الاقتراحات وبيان نقاط الضعف لنظام الرقابة الداخلية التي يقدمها المدقق الداخلي في تقريره.
- تتجلى الكفاءة المهنية للمدقق الداخلي في السير الجيد للوثائق المحاسبية وحمايتها من الغش والتزوير.
- تستخدم المؤسسة التدقيق الداخلة والتدقيق الخارجي لزيادة جودة وتعزيز نظام الرقابة الداخلية.
- تتأثر المعلومات المحاسبية بنزاهة ومصداقية مدقق الحسابات.

إقتراحات الدراسة:

- حتى وان كانت تقارير المدقق الداخلي محل اعتماد للمدقق الخارجي فانه هو المسؤول الأول عن القرارات التي يتخذها.
- بالرغم من ان وجود المدقق الداخلي في المؤسسة ليس مفروض قانونيا على المؤسسة الا انه في صالحها وجوده ليس هذا فقط وانما كل ما كان المدقق داخل لمؤسسة ذا كفاءة عالية وكان مؤهل علميا وعمليا فإنها قد اضافة جودة لنظام الرقابة الخاص بها.
- على مكاتب التدقيق الداخلي ان تساهم بتوجيه وتشجيع الإدارات على تطوير أجهزه التدقيق الداخلي وتقويم أداءهم بالاعتماد على برامج معدة من قبل ديوان الرقابة المالية

افاق الدراسة:

هناك بعض الجوانب الهامة التي لها صلة بالموضوع والتي نقترحها بأن تكون اشكالية البحوث قادمة نذكر

منها:

- مدى تأثير اعتماد المدقق الخارجي على المدقق الداخلي في تنافسية المؤسسة ومكانتها المالية.
- الرقابة على أداء المدقق الخارجي.

# قائمة المراجع

المراجع

1. المراجع باللغة العربية:

1.1. مذكرة ماستر:

- ايمان شراك، سعاد بلوادي، التكامل بين التدقيق الداخلي والتدقيق الخارجي ودوره في تعزيز نظام الرقابة الداخلية - دراسة ميدانية لمجموعة من المؤسسات ومكاتب محافضي الحسابات في الجزائر -، مذكرة تخرج لنيل شهادة الماستر "L.M.D"، معهد العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، قسم علوم التسيير، تخصص محاسبة وجباية معقدة، المركز الجامعي بلحاج بوشعيب، عين تموشنت، الجزائر.
- بلعربي سارة، التكامل الوظيفي بين التدقيق الداخلي والخارجي -دراسة حالة مؤسسة DAHRA vip - حجاج، مذكرة تخرج مقدمة ضمن متطلبات نيل شهادة ماستر أكاديمي، تحت اشراف: بالعايشي بومدين، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، جامعة عبد الحميد بن باديس - مستغانم.
- حيدر عباس العطار، علي ناظم الشيخ، فواز خليف راشد، تحليل العالقة بين تقارير المدقق الخارجي وضعف نظام الرقابة الداخلية في ضوء استخدام المعايير المحاسبية دراسة ميدانية على اراء المدققين الخارجيين بالمؤسسات الحكومية، مجلة "مجلة الرافدين"، المجلد 37، ال عدد119.
- فنوح عبد الرحيم، بوزوالغ عماد الدين، مذكرة مقدمة لاستكمال متطلبات شهادة الماستر أكاديمي، دور المراجع الخارجي في تقييم نظام الرقابة الداخلية-دراسة حالة مكتب محافظ حسابات بحاسي مسعود-ورقلة، (م.س).
- خولة بوتلي، سميرة بن العيد، أهمية التكامل بين التدقيق الداخلي والتدقيق الخارجي لجودة عملية التدقيق - دراسة ميدانية مؤسسة سونلغاز ومكتب محافظ الحسابات -، مذكرة مقدمة لاستكمال متطلبات شهادة الماستر الأكاديمي، كلية العلوم الاقتصادية والتسيير وعلوم تجارية، قسم علوم مالية ومحاسبة، تخصص محاسبة وتدقيق، جامعة قاصدي مرباح، ورقلة، الجزائر.

1.2. مطبوعات ومجلات:

2. طويطي مصطفى، وعيل ميلود، أساليب تصميم وإعداد الدراسات الميدانية-منظور إحصائي، مطبوعة موجهة لطلبة كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، جامعة أكلي محند أو لحاج البويرة، 2013-2014.
3. طبوش سارة، مشري حسناء، مدى التزام المدقق الخارجي في الجزائر بمتطلبات المعيار الجزائري للتدقيق رقم 610-دراسة حالة مكاتب التدقيق في سطيف -، مجلة دراسات في الاقتصاد وإدارة الاعمال، المجلد 05، ال عدد01، جوان2022.

1.3. مواقع الكترونية:

- احمد كاظم السعدي، الفرق بين التدقيق الداخلي والتدقيق الخارجي، LINKEDIN، 13 سبتمبر 2020، 13 سبتمبر 2023، 14:12.

2. المراجع باللغة الأجنبية:

- HISTORIQUE DE LAUDIT INTERNE, TRANSFERE PAR JAWAD, LE 21-05-2023, fr.scribd.com.
- Audit interne, transfere par fatimafejjal, le 02-05-2012, fr.scribd.com.
- SOUROUR AMMAR, Le rôle de l'auditeur interne dans le processus de gouvernance de l'entreprise à travers l'évaluation du contrôle interne, Institut des Hautes Etudes Commerciales de Sfax, p13.
- The Institute of internalauditor, op cit, p 16
- UNIVERSITY OF CALIFORINA SAN FRANCISC, AUDIT&ADVISORY SERVICES, INTERNAL
- CONTROLS, audit.ucsf.edi.

الملاحق



## الملاحق

المتوسط الحسابي والانحراف المعياري للمحور الأول.

		Statistiques						
		x1	x2	x3	x4	x5	x6	x7
N	Valide	32	32	32	32	32	32	32
	Manquant	0	0	0	0	0	0	0
Moyenne		4,25	3,84	3,72	3,59	3,94	4,25	3,69
Ecart type		,803	1,051	,851	1,160	,759	,762	1,061

		Statistiques	
		x8	
N	Valide	32	
	Manquant	0	
Moyenne		3,03	
Ecart type		1,062	

المتوسط الحسابي والانحراف المعياري للمحور الثاني.

		Statistiques						
		y1	y2	y3	y4	y5	y6	y7
N	Valide	32	32	32	32	32	32	32
	Manquant	0	0	0	0	0	0	0
Moyenne		3,63	3,81	3,56	3,94	3,69	3,75	3,78
Ecart type		,907	,896	1,162	1,105	,965	,950	1,099

		Statistiques	
		y8	y9
N	Valide	32	32
	Manquant	0	0
Moyenne		3,66	3,09
Ecart type		1,035	1,088

## المتوسط الحسابي والانحراف المعياري للمحور الثالث.

		Statistiques						
		z1	z2	z3	z4	z5	z6	z7
N	Valide	32	32	32	32	32	32	32
	Manquant	0	0	0	0	0	0	0
Moyenne		3,59	3,38	2,97	3,22	3,16	3,44	3,41
Ecart type		,946	1,040	1,356	1,070	1,167	,982	1,214

## Statistiques

		z8
N	Valide	32
	Manquant	0
Moyenne		3,31
Ecart type		1,256

## الفا-كرونباخ للمحور الأول.

## Récapitulatif de traitement des observations

		N	%
Observations	Valide	32	100,0
	Exclue <sup>a</sup>	0	,0
	Total	32	100,0

a. Suppression par liste basée sur toutes les variables de la procédure.

## Statistiques de fiabilité

Alpha de Cronbach	Nombre d'éléments
,721	8

## الفـا- كرونباخ للمحور الثاني.

## Récapitulatif de traitement des observations

		N	%
Observations	Valide	32	100,0
	Exclue <sup>a</sup>	0	,0
	Total	32	100,0

a. Suppression par liste basée sur toutes les variables de la procédure.

## Statistiques de fiabilité

Alpha de Cronbach	Nombre d'éléments
,730	9

## الفـا- كرونباخ للمحور الثالث.

## Récapitulatif de traitement des observations

		N	%
Observations	Valide	32	100,0
	Exclue <sup>a</sup>	0	,0
	Total	32	100,0

a. Suppression par liste basée sur toutes les variables de la procédure.

## Statistiques de fiabilité

Alpha de Cronbach	Nombre d'éléments
,836	8

## الف-كرونباخ الكلي.

## Récapitulatif de traitement des observations

		N	%
Observations	Valide	32	100,0
	Exclue <sup>a</sup>	0	,0
	Total	32	100,0

a. Suppression par liste basée sur toutes les variables de la procédure.

## Statistiques de fiabilité

Alpha de Cronbach	Nombre d'éléments
,888	25



جامعة محمد البشير الإبراهيمي برج بوعرييرج  
كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير



تخصص محاسبة وجباية

قسم علوم مالية ومحاسبة

معمقة

### استبيان علمي حول: مدى اعتماد المدقق الخارجي على المدقق الداخلي في تقييم نظام الرقابة الداخلية

تعد الاستمارة التي بين أيديكم جزءاً من بحث يندرج ضمن مشروع مقدمة لاستكمال متطلبات نيل شهادة ماستر تخصص: محاسبة وجباية معمقة، بعنوان " مدى اعتماد المدقق الخارجي على المدقق الداخلي في تقييم نظام الرقابة الداخلية."، والمعلومات التي يحتويها هذا الاستقصاء تعتبر ضرورية، لذا نرجو من سيادتكم الإجابة عن جميع هذه الأسئلة بكل عناية ووضوح، ونحيطكم علماً أن إجاباتكم لن تستخدم إلا لأغراض البحث العلمي فقط.

الرجاء وضع علامة x في الخانة المناسبة

المحور الأول: يقدم المدقق الخارجي رأي محايد يتميز بالمصدقية لإظهار نظام الرقابة الداخلية بصورة صادقة سواء

كان فعال او غير فعال.

الرقم	العبارات	موافق تماماً	موافق	محايد	غير موافق	غير موافق تماماً
01	يقوم المدقق الخارجي بإجراء مقابلات مع المدقق الداخلي لفهم نظام الرقابة الداخلية في المؤسسة.					
02	يقدم المدقق الخارجي تقرير مفصل حول نظام الرقابة الخاص بالمؤسسة.					
03	يقوم المدقق الخارجي بانتقاد أي نقائص في نظام الرقابة الداخلية للمؤسسة.					
04	يقدم المدقق الخارجي مجموعة من الحلول للمؤسسة لإصلاح نظام الرقابة الداخلية.					
05	يقوم المدقق الخارجي بإظهار رأيه بشكل محايد وبمصدقية حول نظام الرقابة الداخلية للمؤسسة.					
06	يشير المدقق الخارجي إلى كفاءة المدقق الداخلي ما إذا كان يقوم بعمله					

					على أكمل وجه أم لا.
					07 يقدم المدقق الخارجي طرق لتفادي الأخطاء الممكنة.
					08 يقوم المدقق الخارجي بمعاينة كل التقارير المالية للمؤسسة بصفة تفصيلية.
<b>المحور الثاني: يعرض المدقق الداخلي الأنشطة والبيانات المالية للمؤسسة التي تمثل نظام الرقابة الداخلية</b>					
غير موافق تماما	غير موافق	محايد	موافق	موافق تماما	العبارات
					01 يقدم المدقق الداخلي كل البيانات والمعلومات اللازمة الخاصة بنظام الرقابة الداخلية للمدقق الخارجي .
					02 يبقى المدقق الداخلي يرافق المدقق الخارجي خلال فترة قيامه بعملية التدقيق لتقديم الملاحظات اللازمة.
					03 يقدم المدقق الداخلي كل التفسيرات والإجابات التي يطرحها المدقق الخارجي.
					04 يقدم المدقق الداخلي كل الخطط التي تنوي المؤسسة تنفيذها في نظام الرقابة الداخلية.
					05 يقوم المدقق الداخلي بإبداء رأيه للمدقق الخارجي في الأهداف المسطرة من قبل المؤسسة.
					06 يشرح المدقق الداخلي نظام الرقابة الداخلية للمؤسسة للمدقق الخارجي.
					07 يوضح المدقق الخارجي كل النقاط التي ربما تكون مبهمة للمدقق الخارجي.
					08 يأخذ المدقق الداخلي بعين الاعتبار كل الملاحظات التي يقدمها المدقق الخارجي.
					09 يقدم المدقق الداخلي النقاط المبهة والتي فيها لبس للمدقق الخارجي قصد إيجاد حلول لها.
<b>المحور الثالث: تنسيق جهود المدقق الخارجي والداخلي يحسن من الجودة العامة لنظام الرقابة الداخلية.</b>					

				يكون هناك تنسيق مستمر بين المدقق الداخلي والمدقق الخارجي خلال فترة التدقيق.	01
				يقدم المدقق الداخلي كل المعلومات التي تثير إهتمامه والتي يكون لها تأثير على عمل المدقق الخارجي.	02
				التنسيق والتعاون بين المدقق الداخلي والخارجي في التعرف على الأخطاء التي قد تحدث.	03
				التفاهم بين كل من المدقق الخارجي والمدقق الداخلي يزيد من جودة نظام الرقابة الداخلية.	04
				التعاون والتواصل بين المدقق الداخلي والخارجي يمكن نظام الرقابة الداخلية من تفادي الأخطاء.	05
				التنسيق بين المدقق الخارجي والداخلي يزيد من كفاءة المدقق الداخلي للمؤسسة.	06
				نظام الرقابة الداخلية من بين الأسباب التي تمكن من تطور المؤسسات وبقائها في السوق.	07
				التفاهم بين المدقق الداخلي والمدقق الخارجي يجعل المؤسسة في وضع الأمان فيما يخص نظام رقابتها الداخلي.	08

معلومات عامة

ضع علامة × على الخانة المناسبة:

	مدقق مساعد	الوظيفة
	مدقق	
	رئيس قسم تدقيق	
	أقل من 5 سنوات	الخبرة المهنية

	بين 5-10 سنوات		
	بين 11-15 سنوات		
	أكثر من 15 سنة		
	ليسانس	المؤهل العلمي	
	ماستر		
	دكتوراه		



# فهرس المحتويات

العنوان	الصفحة
الإهداء	-
شكر وعرقان	-
ملخص الدراسة	.I
قائمة المحتويات	.II
قائمة الجداول	.IV
قائمة الأشكال	.V
قائمة الملاحق	.VI
مقدمة	أ-ج
<b>الفصل الأول: الإطار المفاهيمي للدراسة</b>	
التمهيد	4
المبحث الأول: التدقيق الداخلي والتدقيق الخارجي والعلاقة بينهما في ظل تقييم نظام الرقابة الداخلية	5
المطلب الأول: نظرة عامة حول التدقيق الداخلي والتدقيق الخارجي	5
الفرع الأول: التدقيق الداخلي	5
الفرع الثاني: التدقيق الخارجي	13
المطلب الثاني: نظام الرقابة الداخلية	19
الفرع الأول: الرقابة الداخلية	20
المطلب الثالث: العلاقة بين التدقيق الداخلي والتدقيق الخارجي وتأثيرها على نظام الرقابة الداخلية	23
الفرع الأول: اعتماد المدقق الخارجي على المدقق الداخلي	23
الفرع الثاني: اعتماد المدقق الداخلي على المدقق الخارجي وفقا لمتطلبات المعيار الجزائري للتدقيق 610	24
الفرع الثالث: تأثير التكامل بين المدقق الداخلي والخارجي على نظام الرقابة الداخلية	25
المبحث الثاني: دراسات سابقة	28
المطلب الأول: الدراسات السابقة باللغة العربية	28

30	المطلب الثاني: الدراسات السابقة باللغة الاجنبية
31	المطلب الثالث: اهم ما يميز هذه الدراسة عن الدراسات السابقة
34	خلاصة الفصل الاول
<b>الفصل الثاني: دراسة تطبيقية</b>	
36	<b>تمهيد</b>
37	المبحث الأول: تقديم منهجية الدراسة
37	المطلب الأول: تقديم أدوات البحث المستخدمة في الدراسة
38	المطلب الثاني: مجتمع وعينة ومتغيرات الدراسة
38	المطلب الثالث: تقديم استبيان الدراسة
40	المبحث الثاني: الاختبارات الأولية على الاستبيان
40	المطلب الأول: صدق وثبات الاستمارة
42	المطلب الثاني: اختبار التوزيع الطبيعي للاستبيان
45	المطلب الثالث: تحليل إجابات المستجوبين حول المعلومات العامة
48	المبحث الثالث: اختبار فرضيات الدراسة ومناقشتها
48	المطلب الأول: تحليل نتائج المحور الأول واختبار فرضيته
51	المطلب الثاني: تحليل نتائج المحور الثاني واختبار فرضيته
52	المطلب الثالث: تحليل نتائج المحور الثالث ونتائج المقابلة واختبار فرضياتها
55	المطلب الرابع اختبار سبيرمان "مصفوفة الارتباط"
56	خلاصة الفصل الثاني
58	<b>الخاتمة</b>
61	<b>قائمة المراجع</b>
64	<b>الملاحق</b>
-	<b>فهرس المحتويات</b>
/	<b>الملخص</b>

## ملخص

تطورت مهنة التدقيق بفعل تغير البيئة التي تعمل بها , لان القائم عليها يتميز بأسلوب انتقادي يعتمد على الفحص الدقيق و جمع ادلة الالتهبات لأبداء راي فني محايد حول مصداقية القوائم المالية , وعليه تم تقسيم موضوع الدراسة المتمثل في " مدى اعتماد المدقق الخارجي على المدقق الداخلي في تقييم نظام الرقابة الداخلية " الى شقين , شق بحثنا فيه عن المفاهيم النظرية التي تخص بالتفصيل التدقيق كمهنة و المدقق الداخلي و المدقق الخارجي وأوجه التكامل بينهما الذي هو أساس لتقييم و تقويم نظام الرقابة الداخلية بالرغم من الاختلاف الواضح في هدف كل من المدقق الداخلي و المدقق الخارجي ومن هنا تظهر أهمية هذه الدراسة التي تبحث في طبيعة العلاقة بين المدقق الداخلي و المدقق الخارجي و التي تجلت في ان المدقق الخارجي يعتمد على المدقق الداخلي في التأكد من سلامة نظام الرقابة الداخلية و مدى تنفيذه بطريقة تحافظ على دقة وشفافية المعلومات المالية, إضافة الى تقليل الوقت لازم لأداء عملية التدقيق اذ يعتبر ذلك قيمة يضيفها المدقق للمؤسسة من خلال تخفيض الاعتاب التي تدفع للمدقق الخارجي. والشق الثاني لهذه الدراسة هو الشق الاحصائي, حيث اظهرت النتائج الإحصائية انه لا يوجد قيم تحدد مدى اعتماد المدقق الخارجي على المدقق الداخلي او قيم تحدد مدى تأثير التنسيق بين اعمال المدقق الخارجي والداخلي على زيادة جودة نظام الرقابة الداخلية, حيث ان اعتماد المدققين الخارجيين على المدققين الداخليين يترجم في تسهيل عملية التدقيق على هذا الأخير من خلال التأكد من مصداقية القوائم المالية وتحديد نقاط الضعف الموجودة في نظام الرقابة الداخلية ووضع توصيات مرتبطة بزيادة جودته.

### Abstract:

The audit profession evolved due to the changing environment in which it operates, because the basis is characterized by a critical approach based on careful examination and the collection of evidence to demonstrate a neutral artistic ray about the credibility of the financial lists, and therefore the subject matter of the study was divided: "The extent to which the external auditor relies on the internal auditor to evaluate the internal control system" to two folds, we searched for theoretical concepts that detail auditing as a profession, internal auditor and external auditor and complementarities that are the basis for evaluating and evaluating the internal control system despite the apparent difference in the objective of both internal auditor and external auditor. The importance of this study, which examines the nature of the relationship between internal auditor and external auditor and demonstrates that the external auditor relies the accuracy of internal auditor in the integrity of the internal control system. In addition to reducing, the time required performing the audit process, this is considered a value that the auditor adds to the institution by reducing the fees paid to the external auditor. The second part of this study is statistical, where statistical results show that there are no values that determine the extent to which the external auditor relies on the internal auditor or values that determine the extent to which the coordination between the external auditor's work and the internal auditor affects the quality of the internal control system. External auditors' reliance on internal auditors translates into facilitating the audit process of the latter by ascertaining the credibility of financial lists, identifying weaknesses in the internal control system and making recommendations related to increasing its quality.