



الجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية

وزارة التعليم العالي والبحث العلمي

جامعة الدكتور طاهر مولاي - سعيدة -



كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير

مذكرة مقدمة ضمن متطلبات نيل شهادة الماستر في العلوم المالية والمحاسبة

تخصص: محاسبة وتدقيق

عنوان المذكرة:

دور التدقيق الداخلي في تقييم نظام الرقابة الداخلية

- دراسة ميدانية " مؤسسة سونلغاز " ولاية سعيدة .

تحت إشراف : أ.

- ا. مسكين الحاج

من إعداد :

● سنوسي فريدة

● رفاص لطيفة

أعضاء لجنة المناقشة :

الأستاذ : .....

الأستاذ : .....

الأستاذ : .....

السنة الدراسية : 2020/2019



بِسْمِ اللَّهِ الرَّحْمَنِ الرَّحِيمِ

۱۴۳۸

# التشكر

إن الحمد لله رب العالمين، أمدني من العلم والمعرفة  
والصحة والصبر ما يكفيني لإنجاز هذا العمل المتواضع،  
الذي أرجو أن يتقبله مني ويجعله في ميزان الحسنات.  
أتقدم بالشكر والامتنان إلى الأستاذ المحترم الدكتور

"مسكين الحاج"

وأتقدم بالشكر إلى أساتذة كلية العلوم الاقتصادية والعلوم  
التجارية وعلوم التسيير بجامعة د- مولاي الطاهر بسعيدة،  
دون أن أنسى كل من ساعدني بشكل أو بآخر لإتمام هذا  
العمل

# الإهداء

اللهم إني أسئلك أمنا دائما وقلبا خاشعا وعلما نافعا وبيقينا  
صادقا وجسدا على البلاء صابرا.

الى أمي وأبي وإخوتي الذين ساندوني طوال مشواري  
الدارسي

وإلى كل صديقاتي

وإلى كل من ساهم في إنجاز هذا العمل

سنوسي فريدة

# الإهداء

اللهم إني أسئلك أمنا دائما وقلبا خاشعا وعلما نافعا وبيقينا  
صادقا وجسدا على البلاء صابرا.

أهدي هذا العمل إلى:

من غمرتني بحنانها وأخلص دعواتها، إلى قرة عيني أُمي  
رحمها الله .

إلى من منحني كرم الحياة وكان سندا لي، أبي العزيز  
رحمه الله .

وإخوتي الذين ساندوني طوال مشواري الدارسي

وإلى كل صديقاتي

وإلى كل من ساهم في إنجاز هذا العمل

رفاس لطيفة

# الفهرس المحتوى

الصفحة	المحتوى
	الإهداء
	الشكر
	قائمة المحتويات
	قائمة الجداول
	قائمة الأشكال
	الملخص
ا-ب-ج	مقدمة
	<b>الفصل الأول : مفاهيم عامة حول التدقيق الداخلي</b>
04	<b>تمهيد</b>
05	المبحث الأول: عموميات حول التدقيق.
05	المطلب الأول: التطور التاريخي للتدقيق.
06	المطلب الثاني : ماهية التدقيق و انواعه
10	المبحث الثاني: ماهية التدقيق الداخلي.
10	المطلب الأول: مفهوم التدقيق الداخلي.
11	المطلب الثاني: أنواع التدقيق الداخلي.
16	المبحث الثالث: أساسيات التدقيق الداخلي.

16	المطلب الأول: معايير وصلاحيات التدقيق الداخلي
16	المطلب الثاني: أدوات التدقيق الداخلي
21	المطلب الثالث: مراحل عملية التدقيق الداخلي
25	خلاصة الفصل
	الفصل الثاني: نظام الرقابة الداخلية وعلاقته بالتدقيق الداخلي
27	تمهيد
28	المبحث الأول: مفهوم نظام الرقابة الداخلية.
32	المطلب الأول: مكونات نظام الرقابة الداخلية.
34	المطلب الثاني: أهداف نظام الرقابة الداخلية.
38	المطلب الثالث: العوامل المساعدة على تطور نظام الرقابة الداخلية.
42	المبحث الثاني: دور التدقيق الداخلي في تقييم نظام الرقابة الداخلية
42	المطلب الأول: علاقة التدقيق الداخلي بنظام الرقابة الداخلية.
43	المطلب الثاني: مسؤولية المدقق الداخلي اتجاه نظام الرقابة الداخلية.
44	المطلب الثالث: تقييم نظام الرقابة الداخلية.
47	خلاصة الفصل
	الفصل الثالث: دراسة تطبيقية لمؤسسة سونلغاز - سعيدة.
49	تمهيد
50	المبحث الأول: ماهية المؤسسة الوطنية للكهرباء والغاز سونلغاز - سعيدة.
50	المطلب الأول: نبذة عن مؤسسة سونلغاز

51	المطلب الثاني: مهام مؤسسة سونلغاز
52	المطلب الثالث: الهيكل التنظيمي لمؤسسة توزيع الكهرباء والغاز - وحدة سعيدة-
55	المبحث الثاني : الطريقة و الأدوات المستخدمة في الدراسة
55	المطلب الأول :منهجية الدراسة الميدانية
55	المطلب الثاني: تخطيط وتصميم الدراسة
57	المبحث الثالث : مصادر وأساليب جمع البيانات والمعلومات
57	المطلب الأول : مصادر جمع البيانات والمعلومات
58	المطلب الثاني : الاساليب الإحصائية المستخدمة في تحليل البيانات
81	خلاصة الفصل
82	الخاتمة
84	قائمة المراجع
86	الملاحق

## قائمة الجداول

الصفحة	العنوان	الرقم
58	يمثل الصدق والثبات	1
58	عدد المتغيرات	2
59	يمثل توزيع أفراد العينة حسب متغير الجنس	3
60	يمثل توزيع أفراد العينة حسب متغير الخبرة المهنية	4
61	يمثل توزيع أفراد العينة حسب متغير المستوى التعليمي	5
62	يمثل توزيع أفراد العينة حسب متغير الوظيفة	6
64	المتوسطات الحسابية للمتغيرات ( فقرات ) المحور الأول " المؤشرات الخاصة بواقع التدقيق الداخلي	7
65	المتوسطات الحسابية للمتغيرات ( فقرات ) المؤشر الأول " المبيعات "	8
66	تحليل نتائج الجدولين	9
67	نتائج التكرارات والمتوسطات الحسابية لمتغيرات ( فقرات ) المؤشر الثاني " المدفوعات والمقبوضات النقدية " مع تحديد الإتجاه العام .	10
68	تحليل نتائج الجدولين	11
69	نتائج التكرارات والمتوسطات الحسابية لمتغيرات ( فقرات ) المؤشر الثالث " الأجور والحوافز " مع تحديد الإتجاه العام	12
70	تحليل نتائج الجدولين	13
71	يمثل نتائج التكرارات والمتوسطات الحسابية لمتغيرات ( فقرات ) المحور الثاني " أهداف تقييم نظام الرقابة الداخلية " مع تحديد الإتجاه العام	14
72	تحليل نتائج الجدولين	15

## قائمة الاشكال

الرقم	العنوان	الصفحة
01	الهيكل التنظيمي لمؤسسة توزيع الكهرباء والغاز - وحدة سعيدة-	53
02	التمثيل البياني لتوزيع العينة حسب متغير الجنس	59
03	يوضح التمثيل البياني لتوزيع العينة حسب متغير الخبرة المهنية	60
04	يمثل توزيع أفراد العينة حسب متغير المستوى التعليمي	61
05	يمثل توزيع أفراد العينة حسب متغير الوظيفة	62
06	يمثل أوزان مقياس ليكرت الخماسي مع وصفها وشرحها	63

## الملخص :

تهدف هذه الدراسة الى التعرف على التدقيق الداخلي لما له من دور داخل المؤسسة ، للتطرق لأهدافه ومختلف المعايير والصلاحيات التي يقوم عليها مع توضيح مراحلها، وكذلك التعرف على نظام الرقابة الداخلية للتطرق لأهدافها ومكوناتها و مقوماتها التي يقوم عليها النظام، مع توضيح علاقة التدقيق الداخلي بنظام الرقابة الداخلية وإبراز دور التدقيق الداخلي في تقييم الرقابة الداخلية .

لتحقيق أهداف البحث قمنا بدراسة حالة في مؤسسة سونلغاز فرع سعيدة ، بحيث أظهرت نتائج الدراسة أن التدقيق يلعب دورا حاسما ومهما في تقوية نظام الرقابة الداخلية لتصحيح مسارها وتوجيه المؤسسة لإتباع طرق ناجحة وفعالة في التسيير وتطبيق قواعد الحوكمة فيها من أجل بلوغ الأهداف المسطرة.

**الكلمات المفتاحية:** التدقيق ، الرقابة الداخلية، التدقيق الداخلي

### Résumé:

Cette étude vise à identifier l'audit interne en raison de son rôle au sein de l'institution, à aborder ses objectifs et les différentes normes et pouvoirs sur lesquels il repose avec une clarification de ses étapes, ainsi qu'à identifier le système de contrôle interne pour répondre à ses objectifs, composants et composants sur lesquels repose le système, tout en clarifiant la relation de l'audit interne avec le système de contrôle. Mettre en évidence le rôle de l'audit interne dans l'évaluation du contrôle interne.

Pour atteindre les objectifs de la recherche, nous avons mené une étude de cas chez Sonelgaz Corporation, Saida Branch, dans laquelle les résultats de l'étude ont montré que l'audit joue un rôle crucial qui les obligeait à renforcer le système de contrôle interne pour corriger son cours et diriger l'institution à adopter des méthodes de gestion et d'application efficaces et efficaces des règles de gouvernance en son sein afin d'atteindre les objectifs fixés.

**Mots clés:** audit, contrôle interne, audit interne

مقدمة

أدى اتساع حجم المؤسسات وتشعب أنشطتها إلى صعوبة إدارتها إدارة فعالة مباشرة، نتيجة لتعدد عملياتها وتنوع مشاكلها، واستخدام عدد كبير من العاملين، وقد أدى ذلك إلى فقدان الصلة المباشرة التي كانت عندما كان حجم المؤسسة صغيرا من ناحية ، والى الاعتماد على التقارير الإدارية وكشوف مالية احصائية وغيرها من البيانات التي تهدف إلى تحقيق الأحداث الجارية وترجمتها إلى أرقام يمكن عن طريقها تتبع وتحقيق الرقابة على نواحي النشاط المختلف من ناحية أخرى، و مما لا شك فيه أن وجود نظام فعال وقوي للتدقيق الداخلي في أي مؤسسة يساعد على اكتشاف أي أخطاء و أي انحرافات قبل وقوعه بهدف تجنبها، وهذا هو لب التدقيق الداخلي السليم؛ و من ناحية أخرى فان الرقابة الفعالة ضرورية لضمان تحقيق أفضل النتائج بالنسبة لأنشطة المؤسسة المختلفة سواء الإنتاجية أو تلك الخدمية، كما لها الأثر المباشر في إدارة المؤسسة على تنفيذ مهامها بالطريقة السليمة و المناسبة.

وهو ما أدى إلى زيادة الاهتمام بنظام الرقابة الداخلية ودور ومهام المدقق الداخلي لتحقيق الأهداف المسطرة من قبل إدارة المؤسسة، بالإضافة إلى تحقيق الكفاءة والفاعلية في استخدام موارد وأصول المؤسسة وتعتبر الرقابة بمثابة وظيفة دائمة ومستمرة وعملية ينبغي القيام بها في جميع مراحل تنفيذ خطة العمل لكونها أداة تؤثر على سلوك العاملين وحثهم على أداء العمل بطريقة أفضل .كما يعتبر التدقيق الداخلي من أهم أدوات الرقابة الداخلية بصفة عامة ويتوقف على مدى نجاحه وفعاليتهم إلى حد كبير نجاح وفعالية الرقابة الداخلية، لذا وجب تفعيل دور المدقق الداخلي من خلال تتبع جوانب القصور والثغرات التي تؤدي إلى ضعف الرقابة الداخلية للعمل على رفع كفاءة وتحسين نظام الرقابة الداخلية في المؤسسة بصورة سليمة وبما يحقق أهدافها..

## 1. اشكاليه البحث:

في ضوء ما تقدم تتلخص إشكالية هذا البحث في السؤال الرئيسي التالي:

- هل لتدقيق الداخلي دور مهم في تقييم الرقابة الداخلية بالمؤسسة الاقتصادية ؟

ويتفرع عن هذه الاشكالية اسئلة الفرعية التالية:

ما هو واقع التدقيق الداخلي في مؤسسة؟

- ماهي علاقة الرقابة الداخلية بالتدقيق الداخلي؟

- هل يساهم التدقيق الداخلي في تعزيز نظام الرقابة الداخلية بمؤسسة سونلغاز؟

## 2. فرضيات البحث:

:للإجابة على التساؤلات الفرعية ننطلق من الفرضيات التالية:

- **الفرضية الرئيسية:** يوجد تأثير لمؤشرات التدقيق الداخلي وهي مجتمعة على تقييم نظام الرقابة الداخلية بمؤسسة سونلغاز.
- **الفرضية الفرعية الأولى:** يوجد تأثير ذو دلالة إحصائية للتدقيق الداخلي للمبيعات على تقييم نظام الرقابة الداخلية.
- **الفرضية الفرعية الثانية:** يوجد تأثير ذو دلالة إحصائية للتدقيق الداخلي للمدفوعات والمقبوضات النقدية على تقييم نظام الرقابة الداخلية.
- **الفرضية الفرعية الثالثة:** يوجد تأثير ذو دلالة إحصائية للتدقيق الداخلي لنظام الأجور والحوافز على تقييم نظام الرقابة الداخلية.

## 3. أسباب اختيار الموضوع:

- محاولة تزويد المكتبة ببحث أكاديمي يتناسب مع التخصص.
- الرغبة الشخصية في الاطلاع أكثر على هذا الموضوع
- الدور الكبير الذي يلعبه التدقيق الداخلي والرقابة الداخلية في تحديد مكانة المؤسسة.

#### 4. أهداف البحث:

- سنحاول في هذه الدراسة الوصول إلى مجموعة من الأهداف التالية:
- التعرف على أهمية التدقيق الداخلي في المؤسسة، إجراءاته، وأهدافه، وأنواعه والمعايير المتعارف عليها دولياً التي يعمل بموجبها .
- تسميط الضوء على نظام الرقابة الداخلية في المؤسسة.
- توضيح العلاقة بين نظام الرقابة الداخلية ووظيفة التدقيق الداخلي .
- إيضاح كيف يساهم التدقيق الداخلي في تفعيل نظام الرقابة الداخلية .

#### 5. أهمية الموضوع:

- تكمن أهمية الموضوع في أهمية التدقيق الداخلي في المؤسسات الاقتصادية الذي أصبح من الأدوات التي تساهم في ضمان اكتشاف مختلف طرق التضليل والقضاء على نقاط ضعف نظام الرقابة الداخلية والمساهمة في تفعيله من خلال الخدمات الاستشارية والتأكيدية التي يقدمها.

#### 6. منهج الدراسة :

للإجابة على الإشكالية المطروحة و لإلامام بجميع جوانب الموضوع اعتمدنا في دراستنا على المنهج الوصفي في الجزء النظري باعتباره منهجاً مناسباً لموضوع البحث، أما في الجزء الميداني فقد اعتمدنا على المنهج التحليلي والذي قمنا بيه من خلال دراسة استبتيان كان الهدف منه هو جمع البيانات حول موضوع الدراسة، وتدعيمها بمجموعة من الأدوات الإحصائية من خلال برنامج spss v24 الذي يعتبر كأداة رئيسية منه.

#### 7. الدراسات السابقة

- 1- دراسة شعباني لطفي، المراجعة الداخلية مهمتها في تحسين تسيير المؤسسة (دراسة حالة قسم تصدير الغاز التابع لنشاط التجاري لمجمع سوناطراك)، مذكرة ماجستير، كمية العلوم الاقتصادية وعموم، جامعة الجزائر، 2004، تمثلت الإشكالية الرئيسية في "فيما تكمن فعالية تقييم نظام الرقابة الداخلية من طرف المراجع



الداخلي؟" هدفت هذه الدراسة إلى محاولة إبراز أهمية المراجعة الداخلية في المؤسسة باعتبارها أداة فعالة ومحاولة إظهار الأعمال التي تقوم بها ومدى مساهمتها في خلق قيمة مضافة للمؤسسة.

تطرقت هذه الدراسة إلى المراجعة الداخلية ودورها في تسيير المؤسسة .

2- دراسة محمد البشير غوالي، دور المراجعة في تفعيل الرقابة داخل المؤسسة (حالة تعاونية الحبوب والخضر الجافة بورقلة )، رسالة ماجستير في عموم التسيير فرع إدارة أعمال، جامعة الجزائر، 2004 ، تمثلت الإشكالية الرئيسية في "إلى أي مدى يمكن اعتبار المراجعة أداة رقابية؟" كما خلصت هذه الدراسة إلى النتائج التالية: ضرورة تصميم نظام للرقابة الداخلية، إنشاء مصلحة خاصة بالمراجعة الداخلية، ضرورة القيام بدورات تدريبية للعمال، الالتزام بتوصيات مندوب الحسابات.

تطرقت هذه الدراسة إلى نفس موضوع دراستنا الى أن الاختلاف يكمن في طريقة جمع البيانات والدراسة الميدانية.

3- دراسة فضيلة بوطورة، دراسة وتقييم فعالية نظام الرقابة الداخلية في البنوك (دراسة حالة الصندوق الوطني لمتعاون الفلاحي )، رسالة ماجستير في علوم التسيير، جامعة المسيلة، 2007، تدور إشكالية البحث الرئيسية في التالي: "ما لي آليات دراسة وتقييم نظام الرقابة الداخلية؟ ومدى فعالية وسلامة نظام الرقابة الداخلية للصندوق الوطني لمتعاون الفلاحي؟" خلصت الدراسة إلى أهم النتائج التالية: التصميم السليم لنظام الرقابة الداخلية من شأنه دعم الأهداف المتوخاة من النظام، الشق المحاسبي من الأنظمة الفرعية للرقابة الداخلية يعمل على توليد المعلومات التفصيلية التي تفي بالاحتياج الداخلي للإدارة لاتخاذ القرارات، إذا ما طبق نظام الرقابة الداخلية في البنوك التجارية بطريقة مناسبة وجيدة كان لو الدور الفعال في تقييم أدائها.

تناولت هذه الدراسة آليات تقييم نظام الرقابة الداخلية ولم تربطه بالتحقيق الداخلي وهذا بالتحديد ما سنتطرق إليه

في بحثنا.



## 8. تقسيمات البحث:

للإجابة على الاشكالية المطروحة، ومعالجة الموضوع حاولنا تقسيم البحث إلى فصمين نظريين وفصل لدراسة ميدانية على مستوى مؤسسة سونلغاز .

بالنسبة للفصل الأول : هو تحت عنوان التدقيق الداخلي وهو مقسم إلى ثلاثة مباحث، تم التطرق فيها إلى المبحث الأول: عموميات حول التدقيق، ماهية التدقيق الداخلي في المبحث الثاني، أساسيات التدقيق الداخلي مقسماً إلى ثالث مباحث وبالنسبة للفصل الثاني فكان لدراسة نظام الرقابة الداخلية وعلاقته بالتدقيق الداخلي مقسماً إلى ثالث مباحث أيضاً، يتضمن المبحث الاول مفهوم نظام الرقابة الداخلية عموميات ، ثم في المبحث الثاني الى مكونات نظام الرقابة الداخلية ومقوماتها ، أما المبحث الثالث فيتناول دور التدقيق الداخلي في تقييم نظام الرقابة الداخلية.

أما الجانب الميداني فيو عبارة عن دراسة ميدانية بمؤسسة سونلغاز، تم من خلالها إجراء من أجل محاولة معرفة هل يساهم التدقيق الداخلي في تقييم نظام الرقابة الداخلية.



## الفصل الأول

مفاهيم عامة حول التدقيق الداخلي

### تمهيد:

لقد ازداد الاهتمام بالتدقيق الداخلي وأصبح نشاطا تقويميا بكافة الأنشطة و العمليات في المؤسسة حيث يهدف إلى تطوير هذه الأنشطة ورفع كفاءتها الإنتاجية ولا سيما ما هو متعلق بنظام الرقابة الداخلية، فتوسع حجم المؤسسات وتعدد أنشطتها عقد من مهام الإدارة خاصة الرقابة، ومن هنا برزت الحاجة إلى الاستعانة بالتدقيق الداخلي لمساعدة الإدارة على التحكم بمختلف الوظائف وضمان كفاءتها وفعاليتها حيث لوحظ هذا الاهتمام في النواحي المحددة يأتي في مقدمتها إنشاء المؤسسات، إدارات مستقلة للتدقيق الداخلي مع العمل على دعمها بكفاءة بشرية التي تمكنها من تحقيق الأهداف بكيفية و فعالية مطلوبة .

ومن خلال الفصل الأول للبحث سيتم التطرق إلى مدخل حول مفاهيم عامة للتدقيق الداخلي في المباحث

الثلاثة التالية:

المبحث الأول: عموميات حول التدقيق

المبحث الثاني: ماهية التدقيق الداخلي

المبحث الثالث: أساسيات التدقيق الداخلي

المبحث الأول: عموميات حول التدقيق.

المطلب الأول: التطور التاريخي للتدقيق.

أدت الثورة الصناعية و الاختراعات وازدهار التجارة في أوروبا الى ظهور المشروعات الكبيرة واتساع نشاطها و زيادة رأس مالها وذلك ما يعتبر من أهم العوامل التي ساعدت على تطوير مهنة المحاسبة و التدقيق الحسابات و زيادة الطلب على خدمات المحاسبين كما يوجد عدة عوامل اخري ساهمت بشكل كبير في استخدام و تطوير هذه المهنة نذكر منها ما يلي <sup>1</sup>:

✓ إقامة الدعاوي على المدققين في أواخر القرن التاسع عشر في بريطانيا و أمريكا لمطالبة بالتعويض عما أصابهم من ضرر نتيجة إهمالهم أو تقصيرهم في أدائهم المهني .

✓ ظهور حركة التنظيم المهني لمهنة المحاسبة و التدقيق فأنشئت أول منظمة مهنية في بريطانيا في جمعية المحاسبة بأدنيوره سنة 1854 ثم في كندا 1880 وفي فرنسا سنة 1881 و الولايات المتحدة سنة 1882 وألمانيا سنة 1896 وأستراليا سنة 1904 و فنلندا سنة 1911 .

أما التطور التاريخي في العالم العربي فكان سبق لمصر في مزاولة مهنة التدقيق دون التنظيم من سنة 1909 أما في العراق تشريعات متقدمة فيه سنة 1919 مستمدة من القانون البريطاني و الهندي حتى سنة 1957 صدر قانون الشركات العراقي سنة 1985، سوريا و لبنان تطبيق القانون التجاري العثماني منذ سنة 1850 لغاية إصدار القانون التجاري اللبناني سنة 1943 و السوري سنة 1949 و صدر قانون منظم للمهنة في سوريا سنة 1985، فلسطين و الأردن تشريعات متقدمة للمهنة سنة 1919 مستمدة من القانون البريطاني و أبقى تشريع الشركات الفلسطينية على نفس النصوص سنة 1929 حتى 1948، أدى القانون ضريبة الدخل

<sup>1</sup> - سامي محمد الوقاد، لؤي محمد ودياي " تدقيق الحسابات" مكتبة المجمع العربي للنشر و التوزيع، الطبعة الأولى، الأردن، ص 17، 18.

في الأردن سنة 1946 (تعديل قانون سنة 1932 إلى تطور مهنة التدقيق فيها ،ثم صدر قانون مزاولة مهنة التدقيق رقم 10 سنة 1961، 32 سنة وقانون الشركات رقم 12 لسنة 1964 ثم قانون ضريبة الدخل المعدل رقم 57 لسنة 1985 والشركات لسنة 1989 أدت كلها الى تطور مهنة التدقيق في الاردن)<sup>1</sup>

### المطلب الثاني : ماهية التدقيق و انواعه

#### 1. مفهوم التدقيق:

هو الفحص للقوائم المالية يشمل على بحث وتقييم تحليل وانتقاد للسجلات و الإجراءات و نواحي الرقابة مع تحليل انتقادي للأدلة المستخدمة في تلخيص العمليات المختلفة للخروج برأي فني محايد عن مدى دلالة القوائم المالية للمركز المالي ونتائج العمليات خلال فترة معينة ،وتشمل عملية التدقيق:

-الفحص: التأكد من صحة قياس العمليات التي تم تسجيلها وتحليلها وتبويبها.

-التحقيق: إمكانية الحكم على صلاحية القوائم المالية كتعبير سليم لنتائج الأعمال خلال فترة معينة.

-التقرير: بلورة نتائج الفحص والتحقيق و إثباتها بتقرير مكتوب يقدم لمستخدمي القوائم المالية.

كما يقصد بتدقيق الحسابات فحص أنظمة الرقابة الداخلية والبيانات و المستندات و الحسابات و الدفاتر الخاصة بالمشروع تحت التدقيق فحصا انتقاديا منظما ،بقصد الخروج برأي فني محايد عن مدى دلالة القوائم المالية عن الوضع المالي لذلك المشروع في نهاية فترة زمنية معلومة، ومدى تصويرها لنتائج أعماله من ربح أو خسارة عن تلك الفترة.<sup>2</sup>

- تقوم المحاسبة بتجميع وتحليل وتلخيص المعلومات المتعلقة بالعمليات والأحداث والأنشطة الاقتصادية لتنظيمات الأعمال ،وتوصيل نتائج لأصحاب المصالح ،حيث يبدأ المحاسب عمله بتسجيل مختلف العمليات

<sup>1</sup> - سامي محمد الوقاد، لوي محمد ودياي" مرجع سبق ذكره " ص 19-20

<sup>2</sup> - خالد أمين عبد الله، "تدقيق الحسابات " الشركات العربية المتحدة للتسويق و التوريدات ، الطبعة الأولى القاهرة، 2014 ص 07.

التي تجري بدفتر اليومية العامة، ثم تحليلها وتبويبها في دفتر الأستاذ، ثم الترصيد وإعداد ميزان المراجعة في نهاية السنة المالية تمهيدا لإعداد الحسابات الختامية، في حين تراجع الحسابات يبدأ عمله من حيث انتهى المحاسب، إذ يهتم بالتحقق من صحة ما تشمله القوائم من معلومات مما يستلزم الرجوع إلى الدفاتر والسجلات والمستندات.<sup>1</sup>

### 2. أنواع التدقيق

#### 2.1. من حيث نطاق عملية التدقيق:

أ-التدقيق الكامل: يقوم المدقق بفحص القيود و المستندات و السجلات بقصد التوصل إلى رأي فني محايد حول صحة القوائم المالية ككل ،وقد كان هذا النوع تدقيقا كاملا تفصيليا أي يقوم المدقق بفحص القيود وغيرها وقد تحول هذا إلى تدقيق كامل اختباري نتيجة تطور الذي حدث في دنيا الأعمال وما صاحب ذلك نشوء صناعات كبيرة وشركات مساهمة بحيث لم يصبح من المعقول أن يقوم المدقق بتدقيق يعم عمليات وكافة السجلات والمستندات.

ب-التدقيق الجزئي: يقتصر عمل المدقق على بعض العمليات و البنود دون غيرها كأن يعهد إليه بتدقيق النقدية فقط أو جرد المخازن .... إلخ وفي هذه الحالة لا يمكن الخروج برأي حول القوائم المالية ككل.

#### 2.2. من حيث الوقت الذي تتم فيه عملية التدقيق:

أ-التدقيق النهائي: يكلف المدقق بالقيام بمثل هذا التدقيق بعد انتهاء الفترة المالية المطلوبة تدقيقها لأن الحسابات تكون قد أقيمت مسبقا.

ب-التدقيق المستمر: يقوم المدقق بتدقيق الحسابات و المستندات بصفة مستمرة، حيث يقوم بزيارات متعددة للمنشأة موضوع التدقيق طوال الفترة التي يدققها، ثم يقوم في نهاية العام بتدقيق الحسابات الختامية والميزانية.

<sup>1</sup> - سامي محمد الوقاد، لوي محمد ودياي " " مرجع سبق ذكره " ص 21

### 2. 3. من حيث الهيئة التي تقوم بعملية التدقيق:

أ-التدقيق الداخلي: يقوم بهذا التدقيق هيئة داخلية أو مدققين تابعين للمنشأة، لتحقيق أكبر كفاية إدارية و إنتاجية ممكنة للمشروع و تشجيع الالتزام بالسياسات الإدارية .

ب-التدقيق الخارجي: تقرير حول عدالة تصوير الميزانية العامة لوضع الشركة المالية، وعدالة الحسابات الختامية لنتائج أعمالها عن فترة مالية معينة يقوم بها شخص خارجي محايد مستقل عن إدارة المشروع.

### 2.4. من حيث درجة الإلزام بعملية التدقيق:

أ-التدقيق الإلزامي: هو التدقيق الذي نص القانون على وجوب القيام به، فقد نص قانون الشركات الأردني رقم 22 لسنة 1997 على وجوب تدقيق حسابات شركات المساهمة إلزاميا .

ب- التدقيق الاختياري: هو الذي يطلبه أصحاب المنشأة دون إلزام قانوني على وجوب القيام به وتلك هي الحالة بالنسبة للمشروعات الفردية و للشركات الأشخاص (التضامن العادية، التوصية البسيطة و المحاصة).  
المطلب الثالث. أهداف التدقيق.<sup>1</sup>

قد أصبح على المدقق أن يقوم بالتدقيق المنظم للدفاتر والسجلات المحاسبية و عليه أيضا و هذا من أهمية بمكان بإبداء رأي فني في عملية المحاسبة وتقديم رأي بشكل فني و احترافي و عليه يمكن حصر أهداف التدقيق بمايلي:

1-التأكد من أن المنشأة أو المؤسسة تقوم بمسك الدفاتر المحاسبية التي نص عليها المشرع.

2-التأكد من صحة و دقة البيانات المحاسبية الواردة في الدفاتر و السجلات المحاسبية التي بحوزة المنشأة أو المؤسسة.

<sup>1</sup> - خالد أمين عبد الله، "مرجع سبق ذكره" ص 07.

- 3- إكتشاف ما قد يوجد في الدفاتر المحاسبية من أخطاء محاسبية أو تزوير أو غش في الأرقام المدونة.
- 4- تقييم نتائج الأعمال المنشأة و مطابقتها للأهداف المرسومة سابقا من قبل المالكين أو مجالس الإدارات.
- 5- التأكد من الكفاية الإنتاجية وذلك من خلال الإقلال من المصروفات الغير مبررة .<sup>1</sup>

<sup>1</sup> - خالد أمين عبد الله، " مرجع سبق ذكره " ص 08.

المبحث الثاني: ماهية التدقيق الداخلي.

المطلب الأول: مفهوم التدقيق الداخلي.

**المفهوم الأول:** هو نشاط تقييمي مستقل داخل المنشأة، يهدف إلى فحص وتقييم و تحقيق النواحي المحاسبية و المالية و غيرها من النواحي التشغيلية ،يقوم به جهاز داخلي مستقل عن إدارة المنشأة ،لتقديم ضمان و اطمئنان للإدارة عن مدى كفاية الإجراءات ،وتنفيذ السياسات الموضوعة و قياس الأداء ،وتقييم فاعلية إجراءات و وسائل الرقابة الداخلية وكفاية تصميمها لتحقيق أهدافها.<sup>1</sup>

**المفهوم الثاني** عرفت الجمعية المحاسبية الأمريكية على أنه (عملية منظمة للحصول على القرائن المرتبطة بالعناصر الدالة على الأحداث الاقتصادية وتقييمها بطريقة موضوعية لغرض التأكيد من درجة مسايرة هذه العناصر للمعايير الموضوعية ، ثم توصيل نتائج ذلك إلى الأطراف المعنية .<sup>2</sup>

التدقيق الداخلي على أنه **bonnault et germond**المفهوم الثالث : عرف (اختبار تقني صارم و بناء بأسلوب من طرف مهني مؤهل و مستقل ، بغية إعطاء رأي معلل على نوعية و مصداقية المالية المقدمة من طرف المؤسسة ، وعلى مدى احترام الواجبات في إعداد هذه المعلومات في كل ظروف و على مدى احترام القواعد و القوانين و المبادئ المحاسبية المعمول بها ، في صورة صادقة على الموجودات و في الوضعية المالية و نتائج المؤسسة ).

**المفهوم الرابع:** عرفت منظمة العمل الفرنسي التدقيق الداخلي على أنه مسعى أو طريقة منهجية مقدمة بشكل منسق من طرف مهني يستعمل مجموعة من التقنيات، المعلومات و التقييم بغية إصدار حكم معلل و مستقل ، استنادا على معايير التقييم ، وتقدير المصدقية و فعالية النظام و الإجراءات المتعلقة بالتنظيم .

<sup>1</sup> - خلف عبد اهلل الوردات، التدقيق الداخلي بين النظرية والتطبيق، الطبعة الاولى، مؤسسة الوراق لمنشر والتوزيع، الاردن، 2006 ،ص33

<sup>2</sup> - محمد السيد سرايا، أصول وقواعد المراجعة والتدقيق الشامل، المكتب الجامعي الحديث، الاسكندرية، 2007 ،ص126.

المطلب الثاني: أنواع التدقيق الداخلي.

أولاً: من زاوية الإلزام القانوني؛

أ-التدقيق الإلزامي: وهو التدقيق الذي يحتم القانون القيام به ،حيث نص المشرع من خلال نصوصه على إلزامية تعيين مراجع يقوم بوظائف المنوطة له من خلال القانون المعمول به ،وهذا بغية الوصول إلى الأهداف المتوخاة من المراجعة .

ب-التدقيق الاختياري: هو التدقيق الذي يتم دون إلزام قانوني و يطلب من أصحاب المؤسسة أو مجلس الإدارة ،ففي الشركات ذات مسؤولية محدودة و ذات شخص وحيد يسعى أصحابها إلى طلب استعانة بخدمات المراجع الخارجي بغية اطمئنان على صحة المعلومات المحاسبية الناتجة عن نظام المعلومات المحاسبية وعن نتائج الأعمال و المركز المالي .

ثانياً: من زاوية المجال أو نطاق التدقيق؛

أ-التدقيق الكامل: في هذا النوع من التدقيق يخول للمراجع إبطار غير محدد للعمل الذي يؤديه ،إذ يقوم بفحص البيانات و السجلات و القيود المثبتة بقصد إبداء رأي فني محايد حول صحة مخرجات نظام المعلومات المحاسبية ككل ،فعملية التدقيق لا بد أن تتقيد بمعايير و مستويات تدقيق المتعارف عليها.<sup>1</sup>

ب-التدقيق الجزئي: يعتبر التدقيق الجزئي من بين الأنواع الأكثر تطبيقاً في التدقيق الخارجي، كأن يوكل إلى المراجع الخارجي مراجعة بند معين من مجموعة البنود كالمراجعة النقدية أو الديون أو الحقوق أو المخزون دون غيرها.

<sup>1</sup> - طواهر محمد التهامي ، صديقي مسعود " المراجعة وتدقيق الحسابات " ديوان المطبوعات الجامعية ، الطبعة الثانية 2005 ص 19

ثالثا: من زاوية توقيت التدقيق؛

أ-التدقيق المستمر: يقوم المدقق بهذا النوع من التدقيق بفحص و إجراء اختبارات ضرورية على المفردات المحاسبية على مدار البيئة المالية للمؤسسة ،إذ عادة ما يتم ذلك بطريقة منتظمة ووفقا للبرنامج الزمني مضبوط مسبقا ويستجيب إلى إمكانات متاحة.

ب-التدقيق النهائي: يستعمل هذا النوع عادة في نهاية السنة المالية إذ يعين المدقق في ظل هذا النوع بعد انتهاء من مستويات و تحضير الحسابات الختامية و قائمة المركز المالي و يكون هذا النوع في المؤسسات الصغيرة التي يكون عدد عملياتها قليل و يستطيع المدقق التحكم في الوضعية في ظل محدودية مدة التدقيق.

رابعا: من زاوية مدى الفحص أو حجم الاختبارات؛

أ-التدقيق الشامل: يعتبر التدقيق الشامل نوعا تفصيليا إذ يقوم المدقق في ظلها بفحص جميع القيود و الدفاتر و السجلات و المستندات و البيانات المحاسبية، هذا النوع قد يكون شاملا بالنسبة إلى بند معين و قد يكون شامل بالنسبة لجميع عمليات المؤسسة.

ب-التدقيق الاختباري: يستند هذا النوع على اختبار لجزء من المفردات من الكل مع تعميم نتائج هذا الفحص لمفردات المختارة (العينة)على كل أو مجموع المفردات (المجتمع) ،هذا النوع يتجلى خاصة في المؤسسات الكبيرة الحجم و متعددة العمليات التي يصعب فيها التدقيق الشامل لكل العمليات <sup>1</sup>.

خامسا: من زاوية الجهة التي تقوم بالتدقيق؛

أ-التدقيق الخارجي: هو التدقيق الذي يتم بواسطة طرف من خارج المؤسسة بغية فحص البيانات و السجلات المحاسبية و الوقوف على تقييم نظام الرقابة الداخلية من أجل إبداء رأي فني محايد حول صحة و

<sup>1</sup> - طواهر محمد التهامي ، صديقي مسعود " مرجع سبق ذكره " ص 20

صدق المعلومات المحاسبية الناتجة عن نظام المعلومات المحاسبية المولد لها ، وذلك لإعطائها مصداقية .

ب-التدقيق الداخلي :هو نشاط تقييمي مستقل ينشأ داخل منظمة الأعمال لمراجعة العمليات كخدمة للإدارة ،وهو وسيلة رقابية إدارية تعمل على قياس وتقييم فعالية ووسائل الرقابة الأخرى.

المطلب الثالث: أهداف التدقيق الداخلي و أهميته<sup>1</sup>

### 1.أهداف التدقيق الداخلي:

نظرا للتطور التاريخي للتدقيق و التعاريف المقدمة له يظهر لنا جليا تطور الأهداف هذه الأخيرة من حقبة زمنية إلى أخرى.

- الوجود و التحقق: يسعى المدقق الحسابات في المؤسسة الاقتصادية إلى التأكد من أن جميع الأصول و الخصوم و جميع العناصر الواردة في الميزانية و في القوائم المالية الختامية الموجودة فعلا ، مثلا بالنسبة إلى المخزون السلعي مبلغ معين عند تاريخ معين و كمية معينة.

-الملكية و المديونية :يعمل التدقيق في هذا البند إلى إتمام البند السابق من خلال التأكد من أن كل العناصر و الأصول هي ملك للمؤسسة و الخصوم والالتزام عليها ، فالوحدات المتواجدة في المخزونات أو الحقوق هي حق شرعي لها و الديون هي مستحقة فعلا للأطراف الأخرى<sup>2</sup>.

-الشمولية أو الكمال: بما أن الشمول هو من بين أهم الخصائص الواجب توفرها في المعلومة، بات من الضروري على نظام المعلومات المحاسبية توليد معلومات معبرة وشاملة على كل الأحداث التي تمت من خلال احتواء هذه المعلومة المقدمة على معطيات ومركبات أساسية التي تمد بصلة إلى الحدث .

-التقييم و التخصيص :يهدف التدقيق إلى تقييم الأحداث المحاسبية وفقا لطرق المحاسبة المعمول بها كطرق

<sup>1</sup>- طواهر محمد التهامي ، صديقي مسعود " مرجع سبق ذكره " ص 21

<sup>2</sup>- سرايا محمد السيد، أصول وقواعد المراجعة والتدقيق الشامل، المكتب الجامعي الحديث، الإسكندرية، 2007. ص 15

اهتلاك الاستثمارات أو إطفاء مصاريف إعدادية و تقييم المخزونات ثم تخصيص هذه العملية في الحسابات المعنية .

-العرض و الإفصاح: تسعى الأطراف الطالبة للمعلومات المحاسبية إلى الحصول على معلومات ذات مصداقية ومعبرة عن الوضعية الحقيقية للمؤسسة من خلال إفصاح هذه الأخيرة على مخرجات نظام المعلومات المحاسبية و المتمثلة في المعلومات التي أدت وفقا للمعايير الممارسة المهنية ،وتم تجهيزها بشكل سليم يتماشى مع المبادئ المحاسبية.

-إبداء رأي فني :يسعى المدقق من خلال عملية التدقيق إلى إبداء رأي فني محايد حول المعلومات المحاسبية الناتجة عن النظام المولد لها ، وفي إطار ما يمليه التدقيق القيام بالفحص و التحقق من العناصر الآتية :

-التحقق من الإجراءات و الطرق المطبقة؛

- مراقبة عناصر الأصول و الخصوم؛

-التأكد من التسجيل السليم للعمليات؛

-محاولة كشف أنواع الغش، التلاعب و الأخطاء.<sup>1</sup>

### 2.أهمية التدقيق الداخلي:

لقد ازدادت أهمية التدقيق الداخلي مع التوسع في الأنشطة التي تقوم بها المنشآت وسعيها المستمر إلى تقويم هذه الأنشطة و تطويرها و رفع كفاءتها الإنتاجية ،وأيضا نظرا للخدمات التي تقدمها وظيفية المراجعة الداخلية للإدارة و المتمثلة في :

<sup>1</sup> - سرايا محمد السيد، " مرجع سبق ذكره " . ص 16

- خدمات وقائية: التأكد من وجود الحماية الكافية للأصول، وحماية السياسات و الخطط من الانحراف عند التطبيق.
- خدمات تقييمية: قياس و تقييم فعالية أنظمة الرقابة الداخلية، ومدى التزام بالسياسات الإدارية.
- خدمات تطويرية: تقديم اقتراحات لتطوير وتحسين أنظمة داخل المنشأة.<sup>1</sup>

---

. <https://na.theiia.org/standards-guidance/mandatory-guidance/Pages/Definition-of-Internal-Auditing.aspx>, page  
<sup>1</sup> -consulté le : 14/07/2020, 15 :30

المبحث الثاني: أساسيات التدقيق الداخلي.

المطلب الأول: معايير وصلاحيات التدقيق الداخلي

أولاً: معايير التدقيق الداخلي؛

أصبح يوجد الآن معايير خاصة بوظيفة التدقيق الداخلي، هذه المعايير الصادرة عن معهد المدققين الداخليين تنفرع إلى خمسة مجموعات من المعايير، تغطي النواحي و الوظائف الرئيسية للتدقيق الداخلي و تتمثل هذه المعايير في:<sup>1</sup>

**1-الإستقلالية:** معيار الاستقلال و الحياد يعني أن يكون المدقق بعيدا عن تأثير الجهة التي يقوم بتدقيق أعمالهم فيتوفر له الاستقلال التام عنها و لا يكون لها أي تأثير عليه، ويرى معهد المدققين الداخليين أن استقلال المدقق الداخلي يقوم على دعامتين هما:

-المركز التنظيمي للمدقق الداخلي: بحيث يكون مدير قسم التدقيق الداخلي خط اتصال مباشر مع مجلس الإدارة و لجنة التدقيق؛ الموضوعية: بحيث يكون المدقق الداخلي مستقلا عن الأنشطة التي يقوم بتدقيقها .<sup>2</sup>

**2-الكفاءة المهنية للمدقق الداخلي:** يجب أن يمتلك المدققين الداخليين المعارف، المهارات و الكفاءات المهنية المطلوبة لأداء مسؤولياتهم الفردية. يتحقق هذا المعيار من خلال العناصر التالية :

**1-تحديد مواصفات ، مؤهلات و خبرات من يعمل داخل الإدارة أو قسم التدقيق الداخلي من حيث :**

-الكفاءة المهنية .

-الخبرة العلمية.

-فهم المبادئ الإدارية .

<sup>1</sup> - عبد الوهاب نصر الدين ، شحاتة السيد الشحاتة " الرقابة والمراجعة الداخلية الحدية في بيئة تكنولوجية المعلومات وعولمة أسواق المال " دار الجامعة ، مصر 2005 ص 57

<sup>2</sup> - نادر شعبان السواح " المراجعة الداخلية في ظل التشغيل الالكتروني " دار الجامعة ،مصر، ص 37

-دراسة وفهم العلوم السلوكية.

-توافر الصفات الخلقية .

2- وضع برنامج تدريب مستمر: لرفع كفاءة العاملين في قسم التدقيق الداخلي وتحسين العناية المهنية.

3- نطاق التدقيق الداخلي : نصت معايير الأداء المهني للتدقيق الداخلي على أن مجال عمل التدقيق

الداخلي يجب أن يتضمن فحص و تقييم سلامة و فعالية نظام الرقابة الداخلية المعمول بها في المؤسسة و

جودة الأداء في تنفيذ المسؤوليات المحددة فيها، إلا أنه يجب ملاحظة أن تحديد مجال التدقيق الداخلي

متروك في النهاية للمؤسسة و مجلس الإدارة حسب المقتضيات و المواقف و متطلباتها و إعطاء التوجيهات

العامة بشأن التدقيق و العمليات و الأنشطة الواجب مراجعتها .يشمل فحص و تقييم مدى كفاية نظام الرقابة

الداخلية للمؤسسة و مدى كفاءة أداء المهام المحددة، يتم ذلك من خلال فحص و تقييم مدى سلامة نظام

الرقابة الداخلية في المؤسسة و تحقيق أهدافها، ويتمثل في :<sup>1</sup>

-حماية ممتلكات و موارد المؤسسة.

-دقة المعلومات المحاسبية التي ينتجها النظام المحاسبي في المؤسسة.

-التحقق من مدى كفاءة استخدام الموارد المتاحة بشكل أمثل.

-فحص مدى جودة وفعالية الأداء ومدى تحقيق الأهداف والنتائج المرجوة بفعالية.<sup>2</sup>

4-أداء عمل التدقيق الداخلي: نصت معايير الأداء المهني للتدقيق الداخلي على ضرورة أن يشمل عمل

التدقيق تخطيط عمل التدقيق ،فحص و تقييم المعلومات ،إبلاغ نتائج التدقيق ثم المتابعة وعلى ذلك يجب

على المدقق الداخلي أن يخطط لعملية التدقيق الداخلي و يتوصل إلى النتائج بطريقة سليمة ويجب عليه أن

<sup>1</sup> - محمد السيد سرايا" أصول المراجعة (اطار نظري معايير وقواعد تطبيق العلمي )، دار المعرفة الجامعية ، مصر ، 2002، ص 147-149

<sup>2</sup> - المرجع نفسه ص 148

يقوم بفحص و تقييم المعلومات و التحقق من مدى صحتها و إعطاء التقارير اللازمة في وقت مناسب عن العمليات التي قام بتدقيقها .

5-إدارة قسم التدقيق الداخلي: تقتضي معايير التدقيق الداخلي بضرورة أن يتولى المدقق الداخلي إدارتها بطريقة مناسبة بحيث:

-تحقق أعمال التدقيق لأغراض عامة و مسؤولياتها التي اعتمدها الإدارة العليا .

-تستخدم الموارد المتاحة لإدارة التدقيق الداخلي بكفاءة و فعالية .

-تتماشى جميع أعمال التدقيق الداخلي مع معايير الممارسة المهنية للتدقيق الداخلي.

لتحقيق الأهداف العامة يجب على المدير إدارتها وذلك وفقا للعناصر التالية:

-تكون لديه لائحة بالأهداف، السلطات و المسؤوليات الإدارة.

-وضع خطط لتنفيذ مسؤولية الإدارة.

-القيام بالتنسيق بين جهود كل من إدارة التدقيق الداخلي والمدقق الخارجي.

-وضع برنامج لاختيار و تطوير الموارد البشرية في إدارة التدقيق الداخلي .

-سياسات و إجراءات مناسبة لطبيعة أعمال القسم .<sup>1</sup>

### ثانيا: صلاحيات التدقيق الداخلي

1-وصول غير مشروع أو مقيد لجميع الأنشطة و السجلات وممتلكات موظفي المؤسسة .

2-تحديد نطاق عمل التدقيق ،بما فيها اختيار الأنشطة و تطبيق الأساليب و التعليمات المطلوبة لتحقيق

أهداف التدقيق ،حيث يجب أن يكون نطاق أعمال التدقيق الداخلي غير مقيد .

<sup>1</sup> - عبد الفتاح محمد صحن ، فتحي رزق السوافيري" الرقابة والمراجع الداخلية " دار الجامعة ، مصر ، 2004 ص 225

3- الحصول على مساعدة مطلوبة من موظفي المؤسسة في كافة قطاعاتها، أي أن على جميع موظفي المؤسسة مساعدة المدققين الداخليين و التعاون معهم بشكل كامل.

4- الحق في طلب خدمات خاصة من خارج المؤسسة إذا لزم الأمر.<sup>1</sup>

### المطلب الثاني: أدوات التدقيق الداخلي

يمكن تصنيف هذه الأدوات إلى نوعين أساسيين :

الأدوات الوصفية والأدوات الاستفهامية

أولاً: الأدوات الوصفية ،

تتمثل في:

أ-السير الإحصائي هو أداة تسمح انطلاقاً من عينة محدودة و يتم اختيارها بطريقة عشوائية من المجتمع محل الدراسة إلى تصميم الصفات الملاحظة في العينة على كامل المجتمع.

ب-تصور السير :يقوم المدقق الداخلي بتحقيق الهدف أو الأهداف المراد تحقيقها و هو ما يسمح بتحديد الرقابة التي يجب القيام بها ويتحقق منها ،ويقوم ب:

1- تحديد المجتمع أي كل المعلومات التي نرغب في تكوين رأي حولها.

2- تحديد درجة الثقة المرغوب فيها و التي تتماشى مع الموضوع المراد دراسته.

3- تحديد معدل الخطأ المقبول أي الحد الأعلى كنسبة مئوية للخطأ المقبول لمجتمع ما.

اختيار العينة :

-عينات إحصائية: تستخدم في هذه الحالة، تشمل كل من عينات عشوائية التي تختار مفرداتها باستخدام

<sup>1</sup> - عبد السلام عبد الله سعيد " التكامل بين المراجعة الداخلية والمراجعة الخارجية " مذكرة ماجستير في العلوم التجارية ، تخصص محاسبة وتدقيق ، جامعة الجزائر 2010 ص 50

جدول العينات العشوائية ، وطريقة السير الترتيبي الذي يتم من خلاله اختيار المفردات انطلاقا من نقطة معينة بشكل مرتب.

-عينات غير إحصائية: ويتم اختيارها من خلال طريقة موجهة شخصية وذلك بالاعتماد على الحدس الشخصي و على مؤهلاته وخبراته. أيضا من خلال استغلال نتائج التدقيق الذي يتم استخدام نتائجه بقيام نوعي من التحليل (التحليل الكمي للنتائج، التحليل النوعي للأخطاء والانحرافات)والمقابلة.

ثانيا: الأدوات الاستفهامية؛

أ-الملاحظة المادية: يعتمد المدقق على الملاحظة المادية المباشرة للتحقق من تطابق ما هو مدون على الوثائق مع ما هو موجود في الواقع فعلا ويتعلق الأمر ب:

-الملاحظة المادية للإجراءات.

-الملاحظة المادية للوثائق.

ب-السردي: ويتميز بنوعين:

-السردي الذي يقوم به الشخص الخاضع للتدقيق: يقوم المدقق بالاستماع إلى السرد الذي يقوم به الشخص الخاضع للتدقيق بهدف وصف إطار عام للنظام أو النشاط الخاضع للتدقيق.

-السردي الذي يقوم به المدقق:يقوم المدقق بسرد ملاحظته المادية و نتائج الاختبارات التي توصل إليها في حالة الصعوبة ووصفها عن طريق مخططات تدقق المعلومات.<sup>1</sup>

ج-المخطط الوظيفي: يتم إعداد المخطط الوظيفي انطلاقا من المعلومات التي تحصل عليها من عمليات الاستجواب، الملاحظة و السرد التي قام بها في بداية المهمة. يسمح هذا المخطط بإثراء المعارف المكتسبة و خاصة بوظائف المؤسسة .

<sup>1</sup>- صالحى محمد، التدقيق الداخلي ودوره في الرفع من تنافسية المؤسسة، الطبعة الاولى، مركز البحث وتطوير الموارد البشرية، عمان، 2016. ص 37

د-جدول تحليل الأعمال :يستخدم لتحليل وظائف أو إجراءات محل الدراسة إلى أعمال أولية بهدف تحديد

النقائص ،وينقسم إلى :

-العمود الأول :تحديد الأعمال المتعلقة بالوظيفة .

-العمود الثاني :تحديد طبيعة الأعمال الأولية التي تنقسم إلى أربعة أنواع رئيسية: أعمال تنفيذية ،الترخيص

،التسجيل المحاسبي المراقبة .

-الأعمدة الموالية : هي تحدد الأشخاص المسؤولين عن القيام بأعمال أولية .

-العمود الأخير :مخصص لتحديد الأعمال الغير منفذة .

هـ - خرائط التدفق :يتم من خلالها تحديد أصل الوثيقة و القنوات التي تمر بها حتى تصل إلى المستخدم

النهائي . تقدم نظرة كاملة عن تسلسل المعلومات وإجراءات انتقالها .

و-قوائم الاستقصاء :هي قائمة نموذجية تشمل مجموعة واقعية من الأسئلة و التي تتناول جميع نواحي

النشاط داخل المؤسسة وخاصة العمليات المعتادة مثل : العمليات النقدية ،عمليات الشراء و البيع، أرصدة

الدائنين و البنوك ... إلخ.<sup>1</sup>

**المطلب الثالث: مراحل عملية التدقيق الداخلي؛**

**أولا :مرحلة التحضير للمهمة ؛**

إن مهمة التدقيق الداخلي تستوجب تحضيراً جيداً حتى تتمكن من تحقيق أهدافها المسطرة و التي تعتبر

بمثابة الإطار الذي يحدد مجال تدخلها، و من مراحلها الفرعية:

أ-الأمر بالمهمة :هي وثيقة مستلمة من طرف الإدارة العامة للمؤسسة إلى قسم التدقيق الداخلي من أجل

<sup>1</sup>- صالحى محمد " مرجع سبق ذكره " ص 38

إعلام المسؤولين بانطلاق في عملية التدقيق .

ب-خطة التقرب: بعد حصول إدارة التدقيق الداخلي على أمر بالمهمة، تتنطلق في جمع المعلومات الأولية حول المحيط الاقتصادي الجبائي، معلومات حول السوق وهيكل القسم؛ و تنظيمها و النتائج المسجلة من طرفها .

ج-جدول القوى والضعف: هذا الجدول يعتبر كخاتمة لمرحلة تحليل المخاطر المعدة على أساس الأهداف المعرفة في الخطة. يعرض بطريقة موجزة ومبررة للملاحظات ، فنقاط القوة و الضعف تعرض على شكل نوعي أو حتى على شكل قيمة عددية أو كمية وذلك حسب القواعد والإجراءات والنظم الموجودة .

د-تقرير توجيهي: هو تقرير أساس تحقيق مهمة التدقيق الداخلي وحدوده، يعرض الأهداف التي يجب الوصول إليها من طرف التدقيق و المعنيين به، ويكون اختيار مهمة التدقيق من جدول القوى و الضعف الذي يولد في نهاية التقرير التوجيهي الممضى من طرف المسؤول أو مشرف التدقيق .

و-برنامج التحقق: يستعمل برنامج لتحقيق الأهداف المسطرة في التقرير التوجيهي، فهو بمثابة وثيقة داخلية بقسم التدقيق، موجهة للتعريف بالمهمة، توزيع الفريق، تخطيط ومتابعة أعمال المدققين .

ثانيا: العمل الميداني للمهمة: (مرحلة تنفيذ المهمة) <sup>1</sup>

تحتوي هذه المرحلة على مراحل فرعية أهمها:

أ-تخطيط عمل التدقيق: يعمل التخطيط على تنظيم مهمة التدقيق زمانا ومكانا، من نهاية الدراسة إلى توزيع

التقرير، وهو وسيلة المراقبة على مدى التقدم في عمل المدققين الداخليين المنفذين للمهمة .

ب-ورقة التغطية: وثيقة تعطى في نفس الوقت، وصف لطريقة تنفيذ العمل المعروف في برنامج التحقق

<sup>1</sup> - لطفى شعباني " المراجعة الداخلية مهمتها ومساهماتها في تحسين تسيير المؤسسة " مذكرة ماجستير علوم اقتصادية، فرع إدارة الجزائر، 2003-

وإبراز النتائج المتخلصة في هذا الأخير ، تعتبر وسيلة ربط بين برنامج التحقق و العمل الميداني .  
ج-ورقة إبراز وتحليل المشاكل :تربط هذه الورقة بالمشاكل الميدانية التي يلقي بها المدقق الداخلي عند قيامه بالمهمة .ونعني بهذا المشكل عدم إمكانية تطبيق إجراء معين أو غيابه كلياً .

ثالثاً: مرحلة عرض النتائج (إنهاء المهمة )

تعتبر هذه المرحلة هي المرحلة الأخيرة في عملية التدقيق الداخلي و تتضمن مراحل فرعية وهي:

1-هيكل التقرير: يتكون من المشاكل المذكورة في ورقة الإبراز و تحليل المشاكل من جهة و النتائج المذكورة في ورقة التغطية فيما يخص النقاط الإيجابية من جهة أخرى.<sup>1</sup>

2-إجتماع النهائي أو الإقفال : يجتمع المشتركين في اجتماع افتتاحي لمهمة التدقيق ،الاستماع إلى النتائج التي تم التوصل إليها ،يجب أن يتميز هذا الاجتماع بخمسة مبادئ أساسية :

-الكتاب المفتوح :يتضمن التقرير النهائي إلى ما تم عرضه و التعليق عليه من قبل المدققين ،طرح الشكوك و تأكيدات المناقشة ،ملاحظة التناقضات بهدف المصادقة الكاملة على أعمال التدقيق .

-خط الانتظار :يتم عرض النتائج من بداية الطرف الذي خضع للتدقيق و بالضبط المسؤول المباشر الذي سيتم معه المصادقة على النتائج .

-الترتيب: عدم تقديم الأهمية لمن لا يستحقها وعليه يتم عرض توصيات مدققين حسب أهميتها انطلاقاً من الملاحظات التي تم عرضها على أوراق الإبراز وتحليل المشاكل و العواقب .

-مبدأ التدخل الفوري :تبليغ المدقق للمشاكل يتم تشجيعه للقيام الفوري بأعمال تصحيحية إذا توفرت له وسائل لازمة وذلك بالإشارة في تقرير التدقيق .

<sup>1</sup> - لظفي شعباني " مرجع سبق ذكره " ص 78

-مبدأ المعرفة المشتركة: هو التأكد من أن كل الأطراف المشاركة على علم بالمشاكل و ملاحظة أن لا يتم طرح مشاكل لم يتم التطرق إليها من قبل، وعليه تقوم الأطراف المشاركة في الاجتماع النهائي بالمصادقة على التقرير الذي يوزع على المشاركين مسبقاً.

رابعاً: تقرير التدقيق الداخلي؛

يعد تقرير المدقق الداخلي خطوة أخيرة و هامة في إبلاغ الإدارة عن نتائج العمليات و الأنشطة المختلفة و أوجه الخلل و القصور في نظام الرقابة الداخلية و عدم الالتزام بالقوانين و الأنظمة و التعليمات و تنبيه الإدارة على مخاطر هذا الخلل، يتضمن التقرير برنامج أعمال تصحيحية، كما يحتوي على ملاحق لتفادي إثقال النص كجدول النصوص الرسمية .<sup>1</sup>

<sup>1</sup> - لطفى شعباني " مرجع سبق ذكره " ص -79

### خلاصة الفصل:

من خلال ما سبق نستخلص أن التدقيق الداخلي وظيفة ضرورية ومن أهم الوظائف التنظيمية في المؤسسة تعمل على فحص وتقييم العمليات والقيود والمستندات بشكل مستمر كأساس لخدمة الإدارة حيث يساعد هذه الأخيرة في تحقيق أهدافها المسطرة من خلال تقديمه لتأكيدات معقولة تهم مختلف الأطراف ذات الصلة بالمؤسسة و كباقي الوظائف تقوم مهنة التدقيق الداخلي على إطار ممنهج ومنظم للمهنة يتمثل في ميثاق أخلاقي لممارسة المهنة و معايير التدقيق الداخلي الدولية،ومن أجل ضمان نجاح التدقيق الداخلي و المدقق الداخلي في مهنته يجب أن تكون هذه الوظيفة تابعة لأعلى المستويات الإدارية في المؤسسة .

## الفصل الثاني

نظام الرقابة الداخلية وعلاقته

بالتدقيق الداخلي

**تمهيد:**

تعتبر الرقابة الداخلية من المقومات الأساسية التي ينبغي توفيرها لأي تنظيم إداري سليم في المؤسسات، فكلما اتسع مجال نشاط المؤسسة وتشعبت أعمالها كلما زادت الحاجة إلى وجود نظام متكامل للرقابة الداخلية يساعد الإدارة على تحقيق أهداف بكفاءة و فعالية، وللمدقق دور فعال ومهم من خلال فحصه وتتبعه لجميع نشاطات المؤسسة وإعلام الإدارة بتحقيق أوضاعها ومن تم تزويدها بالنتائج و التوصيات التي تهدف إلى معالجة أي خلل أو التنبؤ بالأخطار المحتملة .

سننتظر من خلال هذا الفصل إلى الإطار المفاهيمي و النظري لنظام الرقابة الداخلية عبر المباحث الثلاثة التالية :

المبحث الأول: مفهوم نظام الرقابة الداخلية

المبحث الثاني: مكونات نظام الرقابة الداخلية ومقوماتها

المبحث الثالث: دور التدقيق الداخلي في تقييم نظام الرقابة الداخلية

المبحث الأول: مفهوم نظام الرقابة الداخلية.

المطلب الأول: تعريف نظام الرقابة الداخلية.

تعددت تعاريف نظام الرقابة الداخلية وذلك بتعدد مراحل التطور.

التعريف الأول: عرفت لجنة الإجراءات المراجعة التابعة لمجمع المحاسبين القانونيين الأمريكيين الرقابة الداخلية بأنها خطة التنظيم و الإجراءات و الأساليب التي تضعها AICPA إدارة الشركة و التي تهدف إلى المحافظة على أصول الشركة و ضمان دقة و صحة المعلومات المحاسبية و زيادة درجة الاعتماد عليها و تحقيق الكفاءة التشغيلية و التحقق من التزام العاملين و بالسياسات الإدارية التي وضعتها الإدارة .<sup>1</sup>

**التعريف الثاني:** يتم تعريف الرقابة الداخلية على أنها سياسات(SAS55) وفقا لمعيار رقم وإجراءات التي يتم من خلالها تحقيق أهداف الشركة و التي يجب أن يهتم بها مراقب الحسابات حتى يستطيع الحكم على مدى مقدرة الشركة محل المراجعة على تسجيل و تلخيص البيانات و الأحداث المالية التي قامت بها الشركة محل المراجعة. ووفقا للمعيار رقم 55 يتكون هيكل الرقابة الداخلية من ثلاثة عناصر أساسية:

1. **البيئة الرقابية :** يقصد بها أثر المجمع لمجموعة من العوامل الخاصة بزيادة الفعالية والسياسات والإجراءات معينة في مجال الرقابة الداخلية ومن أهم هذه العوامل :فلسفة الإدارة و أسلوب العمل ،الهيكل التنظيمي للوحدة ،نظام عمل مجلس الإدارة و لجنة المراجعة .

2. **النظام المحاسبي:** ينطوي النظام المحاسبي الفعال على تحديد و تسجيل كل العمليات و المبادلات، شرح العمليات شرحا مفصلا بما يساعد على تصنيفها تصنيفا سليما لأغراض إعداد تقارير مالية، قياس قيمة المبادلات بما يسمح بتسجيلها و إظهارها في القوائم المالية بقيمتها النقدية السليمة.

<sup>1</sup> - محمد السيد سريرا واخرون " الرقابة و المراجعة الداخلية الحديثة ، " مرجع سبق ذكره" ص 13

3. إجراءات الرقابة :هي مجموعة من السياسات و الإجراءات التي تم وضعها و التي قد يقوم مراجع

الحسابات بدراستها و الحصول على فهم كافي عنها و ذلك لتقييم خطر الرقابة أقل من الحد الأقصى له .

**التعريف الثالث:** الرقابة الداخلية بأنها عملية التي يتم تصميمها لتوفير COSO عرف تقرير لجنة تأكيد

مناسب بفعالية و كفاءة العمليات للتشغيل، و بإمكانية الثقة في القوائم المالية و بالالتزام بالقوانين و اللوائح

،وهي عملية تتأثر بمجلس الإدارة ، أفراد آخرين .و يتم تصميمها لإعطاء تأكيد معقول و ليس تأكيد مطلق

بالخصوص تحقيق الأهداف التالية:

1-الإعتماد على القوائم المالية .

2-التحقق من كفاءة و فعالية التشغيل .

3-التحقق من الالتزام بالقوانين و اللوائح.<sup>1</sup>

**التعريف الرابع:**

( التي وضعت المعايير الدولية IFAC/حسب الهيئة الدولية لتطبيق المراجعة )

( فإن نظام الرقابة الداخلية يحتوي على الخطة التنظيمية ومجموع AG للمراجعة )

الطرق و الإجراءات المطبقة من طرف المديرية ،بغية دعم الأهداف المرسومة لضمان إمكانية السير المنظم

و الفعال للأعمال ،هذه الأهداف تشتمل على احترام السياسة الإدارية ،حماية الأصول ،الوقاية أو اكتشاف

الغش أو الأخطاء ،تحديد مدى كمال الدفاتر المحاسبية ،وكذلك الوقت المستغرق في إعداد المعلومات

المحاسبية ذات المصادقية

<sup>1</sup> - محمد السيد سريا واخرون " الرقابة و المراجعة الداخلية الحديثة ، " مرجع سبق ذكره " ص 14

المطلب الثاني: أهداف نظام الرقابة الداخلية.

- أجمعت التعاريف السابقة لنظام الرقابة الداخلية على أن الأهداف المراد تحقيقها من هذا النظام هي :
- 1- التحكم في المؤسسة :إن التحكم في الأنشطة المتعددة للمؤسسة وفي عوامل الإنتاج داخلها و في نفقاتها و تكاليفها و عوائدها وفي مختلف السياسات التي وضعت بغية تحقيق ما ترمي إليه المؤسسة ،ينبغي عليها تحديد أهدافها ،هياكلها ،طرقها ،و إجراءاتها ،من أجل الوقوف على المعلومات ذات مصداقية تعكس الوضعية الحقيقية لها و المساعدة على خلق الرقابة على مختلف العناصر المراد التحكم فيها .
  - 2- حماية الأصول: من أهم أهداف نظام الرقابة الداخلية هو حماية أصول المؤسسة من خلال فرض حماية مادية وحماية محاسبية لجميع عناصر الأصول (الاستثمارات ،المخزونات، الحقوق)،إن هذه الحماية تمكن المؤسسة من إبقاء والمحافظة على أصولها من كل الأخطار الممكنة ،وكذا دفع عجلتها الإنتاجية بمساهمة الأصول الموجودة لتمكينها من تحقيق أهداف المرسومة ضمن السياسات العامة للمؤسسة.
  - 3- ضمان نوعية المعلومات: بغية ضمان نوعية جيدة للمعلومات ينبغي اختبار الدقة والدرجة ،اعتمادا على البيانات المحاسبية في ظل نظام معلوماتي يعالج البيانات من أجل الوصول إلى نتائج تتمثل في المعلومات ،بيد أن تجهيز هذه البيانات المحاسبية تتم عبر نظام المعلومات المحاسبية الذي يتصف بالخصائص التالية:
    - تسجيل العمليات من مصدر وفي أقرب وقت ممكن.<sup>1</sup>
    - إدخال العمليات التي سجلت إلى البرنامج الآلي والتأكد من البيانات المتعلقة بها.
    - تبويب البيانات على حسب صنفها وخصائصها في كل مرحلة من مراحل المعالجة.
    - احترام المبادئ المحاسبية المتفق عليها والقواعد الداخلية للمؤسسة من أجل تقديم المعلومات المحاسبية.

<sup>1</sup> - طواهر محمد التهامي ، صديقي مسعود" مرجع سبق ذكره " ص 86

-توزيع المعلومات على الأطراف الطالبة لها.

4- تشجيع العمل بكفاءة: إن إحكام نظام للرقابة الداخلية بكل وسائله داخل المؤسسة يمكن من ضمان الاستعمال الأمثل والكفاء لموارد المؤسسة ومن تحقيق فعالية في نشاطها من خلال التحكم في التكاليف بتخفيضها عند حدودها الدنيا ،غير أن نظام الرقابة الداخلية لا يعطي للإدارة بعض الضمانات فقط بل يعطي تحسنا في مردودية المؤسسة.<sup>1</sup>

5- تشجيع الالتزام بالسياسات الإدارية: إن الالتزام بالسياسات الإدارية المرسومة من قبل الإدارة تقتضي امتثال وتطبيق أوامر الجهة المديرة لأن تشجيع واحترام السياسات الإدارية هي من شأنه أن يكفل للمؤسسة أهدافها المرسومة بوضوح في إطار الخطة التنظيمية من أجل التطبيق الأمثل للأمر، ينبغي أن تتوفر فيه الشروط التالية :

-يجب أن يبلغ إلى الموجه إليه.

-يجب أن يكون واضحا (مفهوما).

-يجب توافر وسائل التنفيذ.

-يجب إبلاغ الجهات الأمرة بالتنفيذ.

<sup>1</sup> - طواهر محمد التهامي ، صديقي مسعود" مرجع سبق ذكره " ص 87

المبحث الثاني: مكونات نظام الرقابة الداخلية ومقوماته.

المطلب الأول: مكونات نظام الرقابة الداخلية.

والإصدارات المهنية الأمريكية الحديثة فإن مكونات COSO وفقاً لتقرير لجنة

نظام الرقابة الداخلية تتمثل فيما يلي:

أهمية كبيرة لبيئة الرقابة باعتبارها COSO. البيئة الرقابية: أعطى تقرير لجنة.

الأساس الذي تبنى عليه باقي مكونات هيكل الرقابة الداخلية، وتتكون البيئة الرقابية من العديد من العوامل:

### 1.1. عوامل لها صلة مباشرة بالإدارة:

- نزاهة الإدارة والقيم الأخلاقية في وجود لائحة للسلوك مع إتباع هذه اللائحة سواء كانت مكتوبة أو في صورة أو في صورة خطاب.

-التزام بالكفاءة من حيث وجود مستويات للأداء داخل المنشأة مع ضمان التزام بتلك المستويات بصفة مستمرة.

-دور و مشاركة مجلس الإدارة أو لجنة المراجعة: تلعب دوراً هاماً في تدعيم استقلال مراجع الحسابات الخارجي حيث تتكون هذه اللجنة من المديرين أو أعضاء مجلس الإدارة غير التنفيذيين.

-فلسفة الإدارة و نمط التشغيل: يقصد بفلسفة الإدارة مدى التزامها بتطبيق اللوائح و القوانين أو ما إذا كانت لديها الرغبة في القيام بعمليات تشغيلية تتسم بالمخاطر أم لا.<sup>1</sup>

### 2.1. عوامل لها صلة بتنظيم مؤسسة نفسها:

-الهيكل التنظيمي: من خلاله يتم التخطيط وتنفيذ أعمال الشركة و الرقابة عليها عن طريق الهيكل التنظيمي

<sup>1</sup>- فتحي رزق، السوافيري وآخرون " اتجاهات الحديثة في الرقابة والمراجعة الداخلية " دار الجامعة الجديدة لنشر ، الإسكندرية ص 27

مع ضرورة دراسة و معرفة مزاياه و عيوبه في هذه الشركة

-تحديد و توزيع السلطة و المسؤولية: تتأثر بيئة الرقابة في أي شركة بسلطات و مسؤوليات الأفراد و التي يتم تحديدها وفقا للهيكل التنظيمي المطبق في الشركة.

-سياسات و ممارسات الأفراد و الموارد البشرية: تتضمن طريقة توظيف العاملين و تدريبهم و التقييم المستمر لهم ،وكذلك تحديد الكيفية و تحديد مراتبهم ،وكيفية ترفيتهم و توقيع جزاءات عليهم ،لابد من وضع سياسات تتعلق بتلك الجوانب تعمل على تحقيق الكفاءة و السلوك الأخلاقي في ممارسات الأفراد.

2.تقييم المخاطر: تتعرض أي مؤسسة عند مزاوله أعمالها لعدد من المخاطر وعليه لابد من تحديد و تحليل هذه المخاطر المتعلقة بتحقيق أهداف الشركة.<sup>1</sup>

يمكن ذكر أهم هذه المخاطر فيما يلي:

✓ مخاطر السيولة :التي تحدد من خلال معرفة العلاقة بين احتياجات البنك من السيولة لمقابلة مسحوبات الودائع وتمويل الزيادات في القروض.

✓ المخاطر المتعلقة بالائتمان: مثل فقدان كل أو جزء من الفوائد المستحقة أو أصل الدين.

3.الأنشطة الرقابية :تشتمل أنشطة الرقابة على الإجراءات و السياسات و القواعد التي توفر تأكيد مناسب من أنه قد تم تحقيق أهداف الرقابة الداخلية ،و أنه قد تم اتخاذ إجراءات لازمة لمواجهة المخاطر التي قد تتعرض لها الشركة .

1.3.أنشطة الرقابة على التشغيل :حيث تهتم في تقييم الأداء في جميع المستويات الإدارية عن طريق قياس الأداء الفعلي و مقارنته بالأداء المخطط وفقا للموازنات التخطيطية ،اتخاذ بعض الإجراءات التصحيحية

<sup>1</sup> - فتحي رزق ،السوافيري واخرون " مرجع سبق ذكره " ص 26

،وكذلك متابعة تقارير التشغيل داخل كل قسم وفقا لنظام الرقابة المطبقة.

2.3. أنشطة الرقابة على إعداد التقارير المالية: تهدف إلى إعداد تقارير مالية يمكن الاعتماد عليها .

3.3. أنشطة الرقابة على الالتزام: تهدف أنشطة الرقابة على الالتزام إلى التحقق من مدى الالتزام بالقوانين و اللوائح الخاضعة لها الشركة.

4. معلومات الاتصال: يتعلق هذا الجزء من أجزاء هيكل الرقابة الداخلية بضرورة توصيل المعلومات الملائمة داخل الهيكل التنظيمي للشركة لضمان تحقيق أهداف الشركة ، ويتم توصيل تلك المعلومات لمختلف المستويات الإدارية بالشركة إلى الأعلى وإلى الأسفل من خلال قنوات الاتصال المفتوحة تسمح بتدفق تلك المعلومات وإعداد القوائم المالية ،ويجب على مراجع الحسابات أن يتفهم نظام المعلومات المحاسبي لمعرفة كل من :

✓ الفئات المختلفة من العمليات اللازمة للقوائم المالية

✓ كيفية التشغيل المحاسبي للعمليات منذ ظهور ونشأة العملية إلى أن يتم إظهار أثر ونتيجة هذه العملية في القوائم المالية ويتضمن ذلك بيان الوسائل الإلكترونية التي تستخدم لتسجيل تلك العمليات ولتحويل والحفاظ على المعلومات

✓ التقارير المحاسبية والكيفية التي يتم استخدامها لتوصيل التقارير المالية<sup>1</sup>

**المطلب الثاني: مقومات نظام الرقابة الداخلية.**

إن وجود نظام قوي للرقابة الداخلية على النموذج المحاسبي من شأنه أن يسمح لنظام المعلومات المحاسبية من توليد معلومات ذات مصداقية ومعبرة عن وضعية المؤسسة الحقيقية من جهة ومن جهة ثانية يمكن

<sup>1</sup> - فتحي رزق ،السوافيري واخرون " مرجع سبق ذكره " ص 27

للمؤسسة من تحقيق أهدافها المرسومة في الخطة العامة لها ،لذلك سنتطرق إلى مقوماته في العناصر التالية:  
الهيكل التنظيمي ،نظام المعلومات المحاسبية ،إجراءات تفصيلية ،اختيار الموظفين الأكفاء، رقابة الأداء،  
استخدام كافة الوسائل الآلية.<sup>1</sup>

1.الهيكل التنظيمي: من أجل الوقوف على نظام الرقابة الداخلية يستطيع تحقيق أهدافه المتعلقة بالتحكم في المؤسسة، حماية الأصول، ضمان نوعية المعلومات، تشجيع العمل بكفاءة وتشجيع الالتزام بالسياسات الإدارية. ينبغي أن يوجد في المؤسسة هيكل تنظيمي يجسد الوظائف والمديريات ويحدد سلطات كل منها بوضوح ودقة تامة مع إبراز العلاقات فيما بينهم. وعليه تظهر حساسية ودور الهيكل التنظيمي في بسط نظام الرقابة الداخلية داخل المؤسسة كون أن تصميم هذا الهيكل يراعى فيه العناصر التالية:

- حجم المؤسسة؛
- طبيعة النشاط؛
- تسلسل الاختصاصات؛
- تحديد المديريات؛
- تحديد المسؤوليات وتقييم العمل؛
- البساطة والمرونة.
- مراعاة الاستقلالية بين المديريات (التي تقوم بالعمل ليست هي التي تحتفظ بالأصول، وليست هي التي تقوم بحاسبة الأصول )

2.نظام المعلومات المحاسبية: يعتبر نظام المعلومات المحاسبية السليم أحد أهم المقومات الأساسية لنظام الرقابة الداخلية الفعال، فنظام المعلومات المحاسبية الذي يعمل وفق طرق واضحة منصوص عليها قانونا

<sup>1</sup>- محمد الفيومي ، وآخرون " المراجعة علما وعملا " دار التهليم الجامعي بدون طبعة ،2010 ص 120

وتستجيب إلى وضعية وطبيعة نشاط المؤسسة، وضمن نمط المعالجة الآلية المتحكم فيها. يعتمد على مجموعة متكاملة من الدفاتر والسجلات المحاسبية ودليل للحسابات يراعى في تصميمه تيسير إعداد القوائم المالية بأقل جهد ممكن وبأكثر دقة ممكنة يكون أحد المقومات المدعمة لنظام الرقابة الداخلية، يجب أن يتضمن هذا الدليل الحسابات اللازمة والكافية لتمكين الإدارة من أداء مهمتها الرقابية على العمليات، ولتمكين المحاسب من الفصل بين العناصر المتعلقة بالنفقات الاستثمارية والنفقات الاستهلاكية، انطلاقاً مما سبق يجب أن يكون نظام المعلومات المحاسبية وسيلة لتحقيق ما يلي :

- ✓ الرقابة على سجلات التشغيل وتنفيذ العمليات إذ أن هذه السجلات تمثل مصادر البيانات وتدققها
- ✓ تبويب البيانات ووضع دليل مبوب للحسابات
- ✓ تصميم السجلات المحاسبية بطريقة مناسبة للرقابة

بغية دعم نظام الرقابة الداخلية يجب أن يتوافر نظام المعلومات المحاسبية على العناصر الآتية:<sup>1</sup>

- ✓ وجود مستندات داخلية كافية لتغطية كافة أوجه النشاط، كما توضح المسؤوليات (تكون مرقمة

(تسلسلياً)

- ✓ وجود دليل للإجراءات والسياسات المحاسبية (يوضح الطرق التي تتبع لمعالجة العمليات )
- ✓ إعداد موازنات تخطيطية تفصيلية للعمليات ومتابعة تنفيذها
- ✓ وجود نظام تكاليف فعال (لقياس الأداء الفعلي )

3. إجراءات تفصيلية: إن العمل التسلسلي للوظائف المختلفة داخل المؤسسة يدعو إدارة هذه الأخيرة إلى طرح

إجراءات تفصيلية لتنفيذ الواجبات على مستوى المديرية المختلفة بحيث لا يقوم شخص واحد بالترخيص

<sup>1</sup> - محمد الفيومي ، وآخرون " مرجع سبق ذكره " ص 121

بالعمل والاحتفاظ بالأصل ومسك السجلات ،أي أن لا يقوم بالعملية من أولها إلى اخرها ،وفي هذا الإطار ينبغي على الإدارة تحديد نوع وكيفية القيام بالعملية داخل كل مديرية مما يسمح بعدم تداخل المهام وخلق رقابة ذاتية أو تلقائية أثناء تنفيذ العملية وذلك بواسطة ما يحققه موظف اخر ،إن هذا المقوم يسمح من تقليل فرص التلاعب والغش والخطأ ويمكن نظام الرقابة الداخلية من تحقيق أهدافه.

4.إختيار الموظفين الأكفاء: مما لا شك فيه أن العامل الكفاء يلعب دورا مهما في إنجاح و تحقيق مبيعات المؤسسة ،لذلك يعتبر هذا العامل أحد المقومات الأساسية التي يركز عليها نظام الرقابة الداخلية في تحقيق أهدافه ،فبدون العاملين المدربين و الحريصين على أداء أعمالهم وفق ما رسمته الخطة العامة للمؤسسة لا يمكن أن نحصل على نظام للرقابة الداخلية الفعالة . يراعي في اختيار الموظفين العناصر التالية:<sup>1</sup>

- شهادات في ميدان العمل.

- خبرة تمكنه من التحكم في وظيفته.

- الالتزام بالسياسات المرسومة.

- احترام نظام التدريب.

كما يجب أن يوجد نظام عادل للحوافز و الترقيات يثير حماس العاملين ،و يزيد من كفاءتهم الإنتاجية بغية تحقيق أهداف المؤسسة بشكل عام .

5.رقابة الأداء :تعمل إدارة المؤسسة من خلال تحديد أهدافها بوضوح في الخطة المرسومة على تحقيق هذه الأهداف بفعالية وبما يكفل الالتزام بسياستها ،غير أن الالتزام بمستويات الأداء قد لا يدوم طويلا مما ينتج انحرافات عن المستويات المرسومة ،لذلك ينبغي دراسة ووضع إجراءات كفيلة بتصحيحه و تتمثل في الآتي :

<sup>1</sup> - محمد الفيومي ، وآخرون " مرجع سبق ذكره " ص 122

- 1.5. الطريقة المباشرة: و تكون بالتدخل المباشر من المسؤول على العمل الذي ينفذه أعوانه .
- 2.5. الطريقة غير المباشرة: وتكون باستعمال الأدوات المختلفة للرقابة (ميزانيات تقديرية ،تكاليف معيارية ).
- 6- إستخدام كافة الوسائل الآلية :إن استعمال الآلة الحاسبة و تأليه العمل المحاسبي بإدخال الإعلام الآلي من شأنه أن يدعم نظام الرقابة الداخلية من حيث أن هذا التأليه يوفر الآتي :

- دقة و سرعة المعالجة ؛

- سهولة الحصول على المعلومات؛

- حماية الأصول بوجود برامج مساعدة؛

- توفير الوقت؛

- تدعيم العمل بكفاءة؛

- خفض تكلفة المعالجة؛

- التحكم في المعلومات.

إن تأمين مسار المعالجة الآلية للبيانات يكون من خلال:

- أ-الالتزام: يجب أن يتم مسار المعالجة الآلية للبيانات وفق طرق و إجراءات منطقية منظمة و متجانسة.
- ب-الوقاية: يجب أن يخضع مسار المعالجة الآلية للبيانات إلى شكل منظم للرقابة بغية تدارك الأخطاء و الغش و إجراء التصحيحات اللازمة.<sup>1</sup>

**المطلب الثالث: العوامل المساعدة على تطور نظام الرقابة الداخلية.**

بالإضافة إلى ما سبق، فقد ساعدت العوامل الآتية تلخيصها على زيادة الاهتمام بالرقابة الداخلية وهي: (1)

<sup>1</sup>- محمد الفيومي ، وآخرون " مرجع سبق ذكره " ص 124

1- كبر حجم المنشآت وتعدد عملياتها: إن النمو الضخم في حجم الشركات و تنوع أعمالها من خلال الاندماج و التفرع و النمو الطبيعي ،جعل من الصعوبة بمكان اعتماد على الاتصال الشخصي في إدارة المشروعات فأدى إلى الاعتماد على وسائل هي في صميم أنظمة الرقابة الداخلية مثل :الكشوف التحليلية و الموازنات و تقسيم العمل و غيرها <sup>1</sup>.

2- اضطرار الإدارة إلى تفويض السلطات و المسؤوليات إلى بعض الإدارات الفرعية بالمشروع :وهذا واضح تماما في شركات المساهمة حيث انفصال أصحاب رؤوس الأموال عن الإدارة الفعلية لها بسبب كثرة عددهم وتباعدهم ،ولذلك نراهم (ممثلين في الهيئة العامة للمساهمين )يسندون الإدارة إلى عدد منتخب منه (مجلس الإدارة )،ومجلس الإدارة هذا لا يمكنه إدارة جميع أعمال الشركة بمفرده ،لذلك يفوض السلطات و المسؤوليات إلى إدارات الشركة المختلفة ،ومن أجل إخلاء مسؤولياته أمام المساهمين يقوم مجلس الإدارة بتحقيق الرقابة على أعمال هذه الإدارات المختلفة عن طريق وسائل و مقاييس و إجراءات الرقابة الداخلية التي تؤدي إلى اطمئنان مجلس الإدارة إلى سلامة العمل بالشركة .ومن هنا جاء الاهتمام بأنظمة الرقابة الداخلية ووضع الوسائل و الإجراءات التي تكفل لمجلس الإدارة تحقيق أهدافه الرقابية .

3- حاجة الإدارة إلى بيانات دورية دقيقة: لابد لإدارة المشروع من الحصول على عدة تقارير دورية عن أوجه مختلفة لنشاطه من أجل اتخاذ المناسب و اللازم من القرارات لتصحيح الانحرافات و رسم سياسة الشركة في المستقبل . ومن هنا لابد من وجود نظم رقابية سليمة و متينة تطمئن الإدارة إلى صحة تلك التقارير التي تقدم لها وتعتمد عليها في اتخاذ القرارات .

4- حاجة إدارة المشروع إلى حماية أو صيانة أموال المشروع: على الإدارة توفير نظام رقابة داخلي سليم

<sup>1</sup> - خالد امين عبد الله ، تدقيق الحسابات " مرجع سبق ذكره " ص 114..

حتى تخلي نفسها من المسؤولية المترتبة عليها في منع الأخطاء و الغش أو تقليل احتمال ارتكابها.

5- حاجة الجهات الحكومية و غيرها إلى بيانات دقيقة :تحتاج الجهات الحكومية إلى بيانات دقيقة حول المنشآت المختلفة العاملة داخل البلد لتستعملها في التخطيط الاقتصادي و الرقابة الحكومية و التسعير و حصر الكفايات العلمية وما شابه .فإذا ما طلبت هذه المعلومات من منشأة ما، عليها تحضيرها بسرعة ودقة وهذا هو الأمر الذي لا يتسنى لها ما لم يكن نظام الرقابة الداخلية المستعمل قويا و متماسكا .

كل هذه العوامل أدت إلى الاهتمام بأنظمة الرقابة الداخلية و تطويرها مفهوما و أسلوبا وإجراءات.<sup>1</sup>

<sup>1</sup> - خالد امين عبد الله ، تدقيق الحسابات " مرجع سبق ذكره " ص 115..

### المبحث الثالث: دور التدقيق الداخلي في تقييم نظام الرقابة الداخلية

يعمل التدقيق الداخلي على اكتشاف مواطن القصور في نظام الرقابة الداخلية من أجل العمل على معالجتها وبالتالي تطوير وتحسين الرقابة الداخلية كما يعتبر التدقيق الداخلي من أهم الوسائل التي تستخدمها الإدارة بغرض التحقق من فعالية نظام الرقابة الداخلية.

#### المطلب الأول: علاقة التدقيق الداخلي بنظام الرقابة الداخلية.

تعتبر وظيفة التدقيق الداخلي جزء مهم من نظام الرقابة الداخلية، فهي تقع على قمة هذا النظام ومن أهم عناصره، كما أن المؤسسات تحتاج إلى نظام رقابة فعال وقوي كي تقوم بتحقيق أهدافها بنجاح، لذلك يتوجب على التدقيق الداخلي دراسة وتقييم مدى كفاءة وفعالية نظام الرقابة الداخلية من خلال رسم برنامج التدقيق المناسب مع تحديد كمية الاختبارات اللازمة وحجم العينة المناسبة.<sup>1</sup>

حيث أن الهدف الأساسي لنشاط التدقيق الداخلي هو فحص وتقييم نظام الرقابة الداخلية المعمول به، ومن ثم تحديد نقاط الضعف فيه وتقديم التوصيات لتحسين نظام الرقابة، وهو ما نصت عليه معايير الأداء من خلال المعيار رقم 2130-الرقابة- والذي نص على: " يجب أن يساعد نشاط التدقيق الداخلي المؤسسة في الحفاظ على ضوابط رقابية فعالة من خلال تقييم فعاليتها وكفائتها، والدفع لتحسينها المستمر ".

كما نص المعيار 2130.ت1 على: "يجب على نشاط التدقيق الداخلي تقييم مدى ملائمة وفعالية الضوابط الرقابية في التعامل مع مخاطر المؤسسة المتعلقة بالحوكمة والعمليات وأنظمة المعلومات بالنظر إلى:

-تحقيق الأهداف الاستراتيجية للمؤسسة؛

-موثوقية ومصداقية البيانات المالية و المعلومات التشغيلية ؛

<sup>1</sup> - فاطمة بحاش، دور التدقيق الداخلي في تفعيل نظام الرقابة الداخلية، جامعة محمد بوضياف المسيلة، الجزائر، 2016-2017 ص 27

-فعالية وكفاية العمليات والبرامج؛

-حماية الأصول؛

-الامتثال للقوانين واللوائح والسياسات والإجراءات والعقود".

ونص المعيار رقم 1.2130 على: "يجب على المدققين الداخليين استعمال معرفتهم بالضوابط الرقابية

المكتسبة من خلال إنجازهم للمهام الاستشارية وذلك عند تقييم مسار الرقابة بالمؤسسة"

ومنه فعلى المدقق الداخلي دائما التنبه بأن الرقابة تكون كافية ومفيدة فقط إذا صممت لتحقيق هدف معين

،وبشكل عام فإن الهدف من نظام الرقابة الداخلية هو الحصول على توكيد معقول بأن أهداف الإدارة سوف

يتم تحقيقها ،وهي مهمة التدقيق الداخلي فيما يخص تقييم كفاءة وفعالية نظام الرقابة الداخلية وذلك من خلال

التأكد من صحة المعلومات وقابلية الاعتماد عليها بالإضافة إلى تحديد مدى الالتزام بالسياسات، الخطط

،الإجراءات ،القوانين والأنظمة ولتحقيق ذلك تحتاج إلى: <sup>1</sup>

- تحديد الأنشطة الخاضعة للتدقيق ،وتحديد أنظمة التشغيل و نظام الرقابة.

- القيام بإعداد تقييم أولي للأنظمة.

- تحديد مدى الفحص على أساس نتائج التقييم الأولي .

- القيام بأعمال الفحص وتقييم نتائجه.

- استنتاج فيما إن كانت الرقابة غير مناسبة و غير فعالة.

- تقديم تقرير نهائي لتقييم نظام الرقابة الداخلية، وتحديد التوصيات اللازمة لتحسين الوضع .

ومن هنا فالعلاقة بين التدقيق الداخلي و الرقابة الداخلية علاقة مباشرة ،حيث يعتبر من متطلبات نظام

<sup>1</sup> - فاطمة بحاش ، " مرجع سبق ذكره" ص 26

الرقابة الداخلية الفعال وجود قسم التدقيق الداخلي داخل المؤسسة، تتمثل مهمته في التأكد من مدى تطبيق كافة الإجراءات و اللوائح و السياسات التي تم وضعها ،وكذا التأكد من دقة المعلومات المالية و التحقق من عدم وجود أي تلاعبات أو مخالفات و بصورة مختصرة فإن المهمة الرئيسية لقسم التدقيق الداخلي هي التأكد من تطبيق و إنجاز مهام نظام الرقابة الداخلية .

### المطلب الثاني :مسؤولية المدقق الداخلي اتجاه نظام الرقابة الداخلية.

يقوم المدقق الداخلي بدراسة و تقييم أنظمة الرقابة الداخلية بقصد العمل على تحسينها وإحكامها ،حيث نصت معايير الممارسة المهنية للتدقيق الداخلي الصادرة من معهد المدققين الداخليين في أمريكا على أنه يجب أن يتضمن مجال عمل التدقيق الداخلي فحص و تقييم كفاية وفعالية أنظمة الرقابة الداخلية في المؤسسة و الحكم على درجة متانتها. و يقوم المدقق الداخلي بفحص كفاية نظام الرقابة الداخلية و فعاليتها بفرض تحديد ما إذا كان النظام الموضوع يوفر تأكيدا معقولا بأن أهداف المؤسسة سيتم تحقيقها بطريقة اقتصادية وبكفاءة ،وتعد الرقابة كافية إذا قامت الإدارة بالتخطيط وتصميم الأنظمة الرقابية بطريقة ملائمة ، ويلي ذلك تحقيق التكامل بين المفاهيم ، و الأنشطة و الأشخاص بالطريقة التي تمكن من تحقيق الأهداف الموضوعية ،حيث يتم توفير التأكيد المعقول عندما تتخذ إجراءات بتكاليف معقولة لجعل الانحرافات في حدود المستوى المسموح به ،ويفيد ذلك التدقيق الداخلي في تحديد الأخطاء المهمة و الأعمال غير المشروعة واكتشافها من أجل تصحيحها خلال مدة معقولة ،و بالتالي فإن للمدقق الداخلي دور في :<sup>1</sup>

- الالتزام :يعتبر من أهداف التدقيق الداخلي تحديد ما إذا كانت سياسات ،وبرامج و إجراءات الرقابة الداخلية المقررة تعمل بشكل مقنع .

<sup>1</sup> - فاطيمة بحاش ، " مرجع سبق ذكره" ص 27

- حماية الأصول :يهتم المدقق الداخلي بصفة رئيسية باختبار فعالية نظام الرقابة المحاسبية و المالية والتشغيلية التي تم تصميمها للمحاسبة عن الأصول و حمايتها .

- التحقق: يقوم المدقق بالتحقق من دقة و مصداقية البيانات المستخدمة في التقارير الداخلية المعدة للإدارة من أجل تعزيز الدقة و إمكانية الاعتماد .

-تقييم الأداء: بالإضافة إلى الرقابة التنظيمية و التشغيلية فإن كثيرا ما يطلب من المدقق الداخلي تقييم أداء العاملين .

-التوصيات بالتحسينات: يجب على المدقق الداخلي إبداء مقترحات لتحسين نظام الرقابة الداخلية خصوصا ما إذا كان هنالك اكتشاف لخانة قصورها .<sup>1</sup>

### المطلب الثالث: تقييم نظام الرقابة الداخلية.

إن تقييم الرقابة الداخلية يشكل مرحلة ضرورية بالنسبة لعملية التدقيق حيث أنه يساعد على حسن التنظيم و تامين النظام المعلوماتي الذي يساهم في إعداد الحسابات التي ستخضع للمصادقة .

في إطار مهمته المتمثلة في التقييم يقوم المدقق بالحكم على نظام الرقابة الداخلية اذ يجب عليه أن يلتزم بجملة من الخطوات تلخص فيما يلي:

<sup>1</sup> - فاطيمة بحاش ، " مرجع سبق ذكره" ص 29

## 1. جمع المعلومات و اختيارات الفهم و التطابق:

### 1.1. جمع المعلومات :

يقوم المدقق بجمع كل المعطيات (القوانين المختلفة، طرق العمل) ويستقي أيضا أكبر قدر ممكن من المعلومات عن نظام الرقابة الداخلية المؤسسة ذلك لتكوين بعض الآراء عن النظام و مقارنتها بالمعايير ، كما يتم إستخراج بعض المعلومات من المجلات و من الأرشيف لمعرفة النظم المطبقة في المؤسسة.<sup>1</sup>

### 2.1. إختبارات الفهم و التطابق :

ليتأكد المدقق من درجة الاعتماد، يجب أن يدعمها باختيار النظام للتأكد من أن الإجراءات التي ذكرت و التي تمت ملاحظتها خلال مرحلة الفحص هي مطبقة بالفعل .

### 2. التقييم الأولي الرقابة الداخلية و الاختبارات الاستمرارية :

#### 1.2. التقييم الأولي الرقابة الداخلية:

إذا تمكن المدقق من الحصول على معلومات كافية حول نظام الرقابة الداخلية ، يمكنه أن يعطي تقييما أوليا لهذا النظام ، فإذا كان يعمل بطريقة محددة و جيدة فهذا يؤكد قوته و مصداقيته في حين إن أدت عملية الفحص إلى استنتاج بأنه غير مرضي و أنه يجب عدم الاعتماد عليه فهذا يؤكد وجود نقائص وأخطاء مع احتمال وجود تلاعب و غش .

#### 2.2. اختبارات الاستمرارية:

يتأكد المدقق من خلال هذا النوع من الاختبارات من أن نقاط القوة المتوصل إليها في التقييم الأولي للنظام نقاط قوة فعلا أي المطبقة في الواقع و بصفة مستمرة و دائمة.<sup>2</sup>

<sup>1</sup> - منقور ليلي ، دور التدقيق في تفعيل نظام الرقابة الداخلية ، جامعة الدكتور مولاي الطاهر ، سعيدة - الجزائر ، 2013-2014 ص 54  
<sup>2</sup> منقور ليلي ، " مرجع سبق ذكره " ص 55

### 3.التقييم النهائي لنظام الرقابة الداخلية :

- بالاعتماد على اختبارات الاستمرارية سابقة الذكر، يتمكن المدقق من الوقوف على ضعف النظام وسوء سيره عند اكتشاف نتيجة نقاط القوة أو عدم تطبيقها بالكامل

- بالاعتماد على النتائج المتوصل إليها (نقاط القوة و نقاط الضعف ) يقدم المدقق حوصلة في وثيقة شاملة مبينا أثر ذلك على المعلومات المالية مع تقديم اقتراحات قصد تحسين الإجراءات في مثل وثيقة الحوصلة أي تقريراً حول المراقبة الداخلية يقدمها إلى الإدارة .

- يسهل أو يصعب فحص الحسابات و القوائم المالية حسب مدى جودة الرقابة الداخلية ، بتعبير آخر إن جودة هذا النظام يجعل المدقق يخفف من تدقيقاته و تحرياته المباشرة و أن ضعفه يجعله يتعمق أكثر في ذلك .

-يتميز النظام الجيد بالتنظيم الداخلي الجيد ، يظهر ويحدد بكل وضوح:

- ✓ وظيفة ومسؤولية كل فرد في المؤسسة في شكل مكتوب إن أمكن ذلك ،ومفهوم من طرف الجميع .
- ✓ نظام يعطي الرخص اللازمة و يراقب كل العمليات في شكل إجراءات و طرق العمل الذي ينبغي إتباعها عند إنجاز كل عملية من العمليات التي تقوم بها المؤسسة، كما يعطي كيفية معاملتها وإدخالها في نظام المعلومات الذي يمثل الصورة الحقيقية النظام المطبق في المؤسسة .

✓ ينبغي لتحقيق أهداف نظام الرقابة الداخلية وتطبيق محتواه وجود موظفين ذوي الكفاءة العالية والإخلاص في العمل يؤمنون أن تحقيق أهداف المؤسسة هو نفسه تحقيق أهدافهم.<sup>1</sup>

<sup>1</sup>- منقور ليلي ، " مرجع سبق ذكره" ص 56

خلاصة الفصل :

تعتبر الرقابة الداخلية نظام عام للتسيير الذي يعمل على وضع أدوات توفر المؤسسة معلومات صحيحة و دقيقة تعبر عن وضعيتها الحقيقية ،وحتى يكون نظام الرقابة الداخلية فعال يجب اللجوء إلى وظيفة التدقيق التي تسمح بضبط مسار المؤسسة وحمايتها من الأخطار لتحقيق الأهداف.

## الفصل الثالث

دراسة تطبيقية لمؤسسة سونلغاز

– سعيدة.

**تمهيد :**

لدراسة تطبيقية وقع الاختيار على مؤسسة سونلغاز نظرا لأهميتها الاقتصادية و سمعتها الواسعة على المستوى الوطني، ولحصر موضوع الدراسة تم اتخاذ مؤسسة سونلغاز فرع سعيدة كعينة لقياس ما مدى العلاقة الموجودة بين التدقيق الداخلي و الرقابة الداخلية و ذلك باعتماد على برنامج احصائي spss v24 لاثبات أو نفي الفرضية الأساسية للدراسة .

وقبل التعرض لتحليل واختبار الفرضية ،ارتأينا أن نعطي لمحة موجزة عن مؤسسة سونلغاز سعيدة

**المبحث الأول: ماهية المؤسسة الوطنية للكهرباء والغاز سونلغاز - سعيدة.****المطلب الأول: نبذة عن مؤسسة سونلغاز**

نشأت مؤسسة سونلغاز في عز الاستعمار سنة 1947 ضمن القانون الوطني آنذاك تحت تسمية " EGA" كهرباء وغاز الجزائر حيث كانت تقوم بإنتاج ونقل وتوزيع الكهرباء والغاز، لتعرف المؤسسة عدة تطورات بعد الاستقلال من حيث المكانة الاقتصادية أو التسمية ففي العام 1969 أصبحت مؤسسة: كهرباء وغاز الجزائر "EGA" بما يعرف سونلغاز "المؤسسة الوطنية للكهرباء والغاز" ذات حجم تنظيمي وتسييري كبير مما يسمح لها بمواكبة النمو الاقتصادي في البلاد.

وفي العام 1983 قامت الدولة بإنشاء وحدات تابعة للمؤسسة مختلفة المهام تركز أساسا على أعمال وصناعة المعدات المستخدمة في القطاع من أهمها:

لتغير بعد ذلك طبيعتها القانونية وذلك عام 1991 لتصبح مؤسسة عمومية ذات طابع صناعي وتجاري منطوية تحت وزارة الطاقة المناجم.

ولتفعيل دورها سواء على الصعيد المحلي أو الدولي قامت الدولة الجزائرية ووزارة الطاقة والمناجم في مجالات حيوية خارج النشاط لتركب بذلك قطار العالمية إلى تحويلها إلى شركة ذات أسهم حتى يسمح للمؤسسة بتوسيع أعمالها.

حيث تنطوي وحدة سعيدة ضمن مؤسسة توزيع الكهرباء والغاز\_ الغرب\_ والتي تحوز على كفاءة بشرية ذات مؤهلات عالية مما يسمح لها بخلق ميزة تنافسية.

## المطلب الثاني: مهام مؤسسة سونلغاز

تتمحور مهام مؤسسة سونلغاز في المجالات المخول لها قانونيا وهي كالتالي: (الإنتاج، النقل، التوزيع، التجارة).

❖ تكلف مؤسسة سونلغاز في إطار السياسة الوطنية للتنمية بضمان التوزيع العقلاني للطاقة سواء كانت كهرباء أو غاز.

❖ تتكلف مؤسسة سونلغاز بإنتاج الكهرباء والغاز وكذا نقله عبر قنواتها وتوزيعه والمتاجرة في هذه الطاقة على المستوى المحلي والدولي.

❖ القيام بالدراسات والبحوث والاستثمار في المجال الطاقى حتى يسمح لها بتنويع مصادر إنتاجها.

❖ تطوير كل أشكال الأعمال في مجال الكهرباء والغاز المرتبطة معها في الجزائر وخارجها مع مؤسسات محلية ودولية.

❖ تتكلف مؤسسة توزيع الكهرباء والغاز \_وحدة سعيدة\_ بالتوزيع للكهرباء والغاز على المستوى المحلي سواء لأشخاص معنويين أو طبيعيين.

❖ تتكفل \_وحدة سعيدة\_ بالأعمال التجارية وذلك من خلال علاقتها مع الزبائن.

1- الإنتاج: تتكفل مؤسسة سونلغاز بإنتاج الكهرباء والغاز وذلك عن طريق مديريتها «SPE»: مؤسسة إنتاج الكهرباء والغاز.

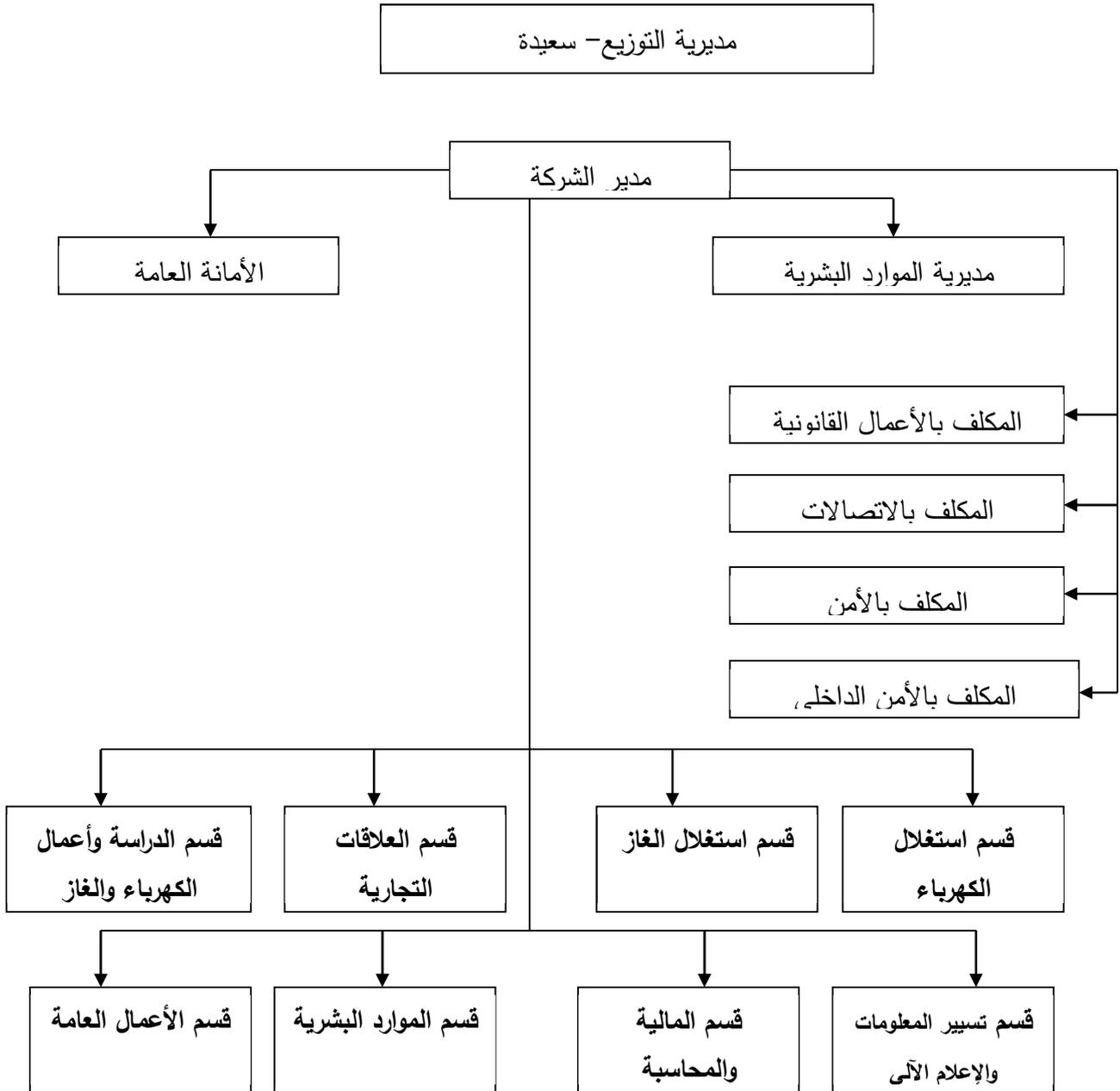
2- النقل: تتكفل مؤسسة سونلغاز بنقل الكهرباء والغاز وذلك عن طريق قنواتها في داخل الجزائر أو خارجها عن طريق مديرياتها للنقل «GRTG/GRTE» .

3- **التوزيع والعلاقات التجارية:** وهنا تلعب وحدة سعيدة دورها من خلال توزيع الكهرباء والغاز وكذا تأسيس علاقات تجارية من خلال تعاملاتها مع الزبائن سواء أشخاص طبيعيين أو معنويين فهي تعد همزة وصل بين الزبون والمؤسسة الأم فهي تقوم بشراء الكهرباء والغاز من «GRTG/GRTE» والتي تقوم بدورها بشراء المنتج من طرف مؤسسة إنتاج الكهرباء والغاز.

### **المطلب الثالث: الهيكل التنظيمي لمؤسسة توزيع الكهرباء والغاز - الغرب - وحدة سعيدة -**

تحوز شركة توزيع الكهرباء والغاز - الغرب - وحدة سعيدة على موقع إستراتيجي في وسط المدينة، كما تتوفر على تنظيم داخلي محكم وهذا ما سيوضحه لنا الهيكل التنظيمي لها ودور كل وحدة من وحداته.

الشكل (1): الهيكل التنظيمي لمؤسسة توزيع الكهرباء والغاز - الغرب - وحدة سعيدة-



المصدر: من وثائق الإدارة، مصلحة المستخدمين.

**1- المكلف بالأعمال القانونية:** يتكفل ممثل الشركة القانوني بالمراقبة القانونية مهمته الأساسية هي:

- ❖ تمثيل وحدة سعيدة لدى المحاكم والأجهزة الأمنية.
- ❖ دعم التعاون مع جميع المرافق للامتثال والتنفيذ الصارم للوائح النظام الداخلي.
- ❖ رصد حالات التقاضي (الاجتماعية والمدنية والجنائية...).
- ❖ العمل على تنظيم العلاقات مع الزبائن وشركات التأمين من أجل تأمين الشركة.

**2- المكلف بالاتصالات:**

- ❖ تهدف هذه الخدمة إلى تحسين العلامة التجارية الرئيسية للشركة وذلك بتكليفها بتسيير المعلومات والاتصالات داخليا وخارجيا.
- ❖ فمن الناحية الداخلية فيتمحور دورها في تحسين العلاقات داخل الشركة والقيام بتوعية العمال على ضرورة خلق جو عمل بما يخدم الشركة ويحسن الصورة لدى زبائنها.
- ❖ أما من الناحية الخارجية فيتلخص دورها في تقديم صورة حسنة للشركة وهذا من خلال وضع إطار على الأعمال التي تقدمها الشركة لزبائنها.

**3- المكلف بالأمن:** مهمته الرئيسية هي:

- ❖ الوقاية وتوعية العمال والعملاء ضد مخاطر الكهرباء والغاز.
- ❖ حرصه على إتباع قواعد السلامة من قبل العمال التقنيين.
- ❖ القيام بعملية التفيتش لمواقع العمل والصيانة.

وهنا يتم ذلك بالتنسيق مع المكلف بالأمن الداخلي وذلك من خلال:

❖ تنظيم دورات توعية للعمال والعملاء. - رصد وتحليل الحوادث ووضع خطة محكمة لتجنبها.

### المبحث الثاني : الطريقة و الأدوات المستخدمة في الدراسة

سنتناول في هذا المبحث دراسة عينة عن شركة سونلغاز فرع سعيدة لابرار طبيعة العلاقة بين التدقيق

الداخلي و الرقابة الداخلية قصد الخروج بنتائج معبرة عن موضوع الدراسة

#### المطلب الأول :منهجية الدراسة الميدانية

تم الاعتماد على المنهج التحليلي في محاولة الإجابة على إشكالية الدراسة و لرسم تصور أدق لظاهرة

موضوع الدراسة، أما في الجانب النظري اعتمدنا على المنهج الوصفي الذي يقوم بجمع البيانات وسردها .

#### المطلب الثاني: تخطيط وتصميم الدراسة

##### أ-طبيعة ونوعية الدراسة :

يمثل مجتمع الدراسة مجموع فئات موظفي و عمال مؤسسة سونلغاز فرع سعيدة أما فيما يخص العينة

فقد تم الاعتماد على مجموع 30 موظف من هذا المجتمع

##### ب-مجال و حدود الدراسة :

**الحدود المكانية:** مؤسسة التوزيع الكهرباء و الغاز وحدة سعيدة

**الحدود الزمنية :** منذ تاريخ 15 جويلية 2020 الى غاية 15 أوت 2020

### المطلب الثالث :أداة الدراسة

تم الاعتماد على أداة الاستبيان التي تم تقسيمها الى جزئين :

الجزء الأول :البيانات الشخصية لعينة الدراسة

و التي تنقسم الى خمسة فقرات (الجنس ،العمر،المؤهل المهني ،الوظيفة و الخبرة المهنية )

الجزء الثاني: يتناول محورين

المحور الأول : واقع التدقيق الداخلي بمجمع سونلغاز

المحور الثاني : أهداف تقييم نظام الرقابة الداخلية

متغيرات الدراسة :يمكن تحديد متغيرات الدراسة في ما يلي :

-متغير مستقل يتمثل في التدقيق الداخلي

-متغير تابع ويتمثل في الرقابة الداخلية

## المبحث الثالث : مصادر وأساليب جمع البيانات والمعلومات

## المطلب الأول : مصادر جمع البيانات والمعلومات

بعد تصميم الاستبيان واختباره وتعديله تم تعميمه على العينة المستهدفة من الدراسة وهذه الأخيرة مكونة من عمال مجمع سونلغاز لولاية سعيدة بعدد إجمالي مكون من 30 مجيب على الإستبيان، وبعد جمعه من المبحوثين يتم تحليله وهناك عدة برامج للتحليل الإحصائي للوصول إلى دلالات ذات قيمة ومؤشرات تدعم الموضوع بحيث تم استخدام برنامج SPSS v24 نسخة 24 وهو اختصار لعبارة " Statistical Package for the Social Science"، ويسهل لنا البرنامج صنع القرار حيال موضوع الدراسة من خلال إدارته للبيانات وتحليله الإحصائي السريع للنتائج .

وذلك باستخدام الأدوات الإحصائية التالية :

- معامل ألفا كرونباخ لمعرفة صدق وثبات الاستبيان  $Fiabilité\ de\ Alpha\ Cronbach$ .
- التكرارات والنسب المئوية للقسم الأول ( البيانات الشخصية ) .
- المتوسطات الحسابية لمتغيرات المحور الأول " واقع التدقيق الداخلي بمجمع سونلغاز - سعيدة - " والمحور الثاني " أهداف تقييم نظام الرقابة الداخلية " مع تحديد الاتجاه العام لها .
- اختبار فرضيات الدراسة :

✓ معامل الارتباط لقياس درجة الارتباط والعلاقة بين المتغيرات " معامل بيرسون Pearson".

✓ معامل الارتباط الثنائي ومعامل التحديد و معامل الانحدار الخطي " Regressions "

ملاحظة : جميع النتائج تم الحصول عليها من خلال برنامج SPSS نسخة 24 ( SPSS V.24 )

## المطلب الثاني : الاساليب الإحصائية المستخدمة في تحليل البيانات

1- **معامل الثبات (ألفا كرونباخ) :** لقد تم استخدام معامل ألفا كرونباخ للتأكد من صدق وثبات الاستبيان، بحيث تحصلنا على معامل الثبات بقيمة 0,846 كما هو موضح في الجدولين (01) و (02) لمتغيرات القسم الثاني المكونة للمحورين الأول والثاني بحيث أن هذه القيمة تفوق المعدل المتعارف عليه والذي يقدر ب 0,70 ومنه نستنتج أن نتائج الاستبيان حققت صدق وثبات في التقديرات .  
الجدول رقم(01) : يمثل الصدق و الثبات

Statistiques de fiabilité	
Alpha de Cronbach	Nombre d'éléments
,846	20

المصدر : من إعداد الطالبتين بالاعتماد على مخرجات SPSS V 24

القيمة 20 تمثل عدد المتغيرات الإجمالي لمتغيرات المحور الأول والمحور الثاني (فقرات مقياس ليكرت الخماسي )

## لجدول (02) عدد المتغيرات

écapitulatif de traitement des observations			
		N	%
Observations	Valide	30	100,0
	Exclu <sup>a</sup>	0	,0
	Total	30	100,0

المصدر : من إعداد الطالبتين بالاعتماد على مخرجات SPSS V 24

N: يمثل العدد الكلي للعينة (30 مجيب على الاستبيان

## 2- التكرارات والنسب المئوية :

أ- نتائج عينة الدراسة وفقا للبيانات الشخصية ( القسم الأول):

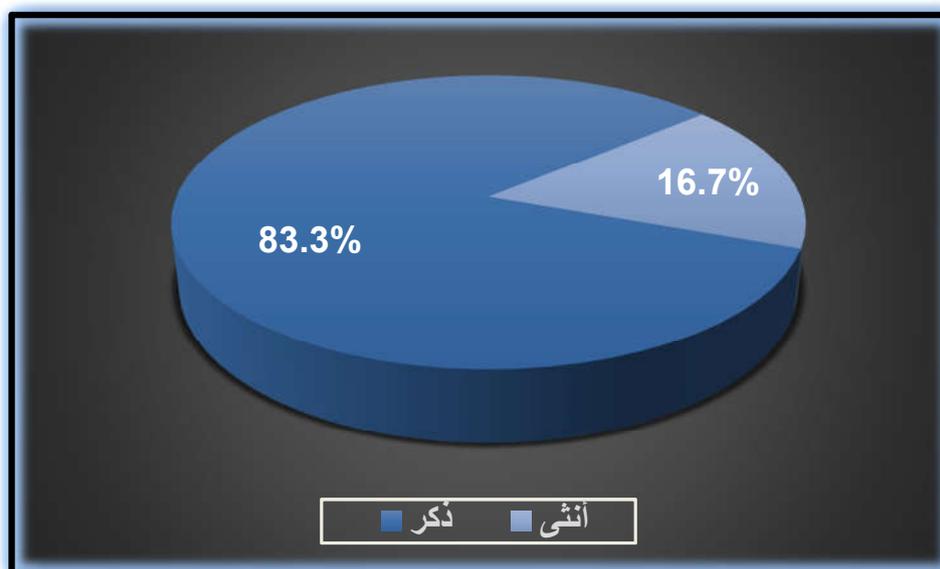
أ-1- توزيع أفراد عينة الدراسة و وفقا لمتغير الجنس :

الجدول رقم(03) : يمثل توزيع أفراد العينة حسب متغير الجنس :

التكرار النسبي %	التكرار المطلق	الجنس
83,3%	25	ذكر
16,7%	05	أنثى
100 %	30	المجموع

المصدر : من إعداد الطالبتين بالاعتماد على مخرجات SPSS V 24

الشكل رقم (03) يوضح التمثيل البياني لتوزيع العينة حسب متغير الجنس :



المصدر : من إعداد الطالبتين بالاعتماد على مخرجات SPSS V 24

## تحليل النتائج :

من خلال نتائج الجدول رقم (03) نلاحظ أن مجموع العينة المستهدفة هو 30 بحيث شكلت نسبة الذكور " النسبة الأكبر من مجموع العينة المستهدفة ب 83,3 % في حين شكلت نسبة "الإناث" 16,7% من العينة المدروسة. وتعود هذه النسب المختلفة بين الجنسين إلى طبيعة العمل بمجمع سونلغاز الذي يحتاج إلى يد عاملة تعمل خصيصا في الميدان من صيانة وتركيب خارج مقر العمل .

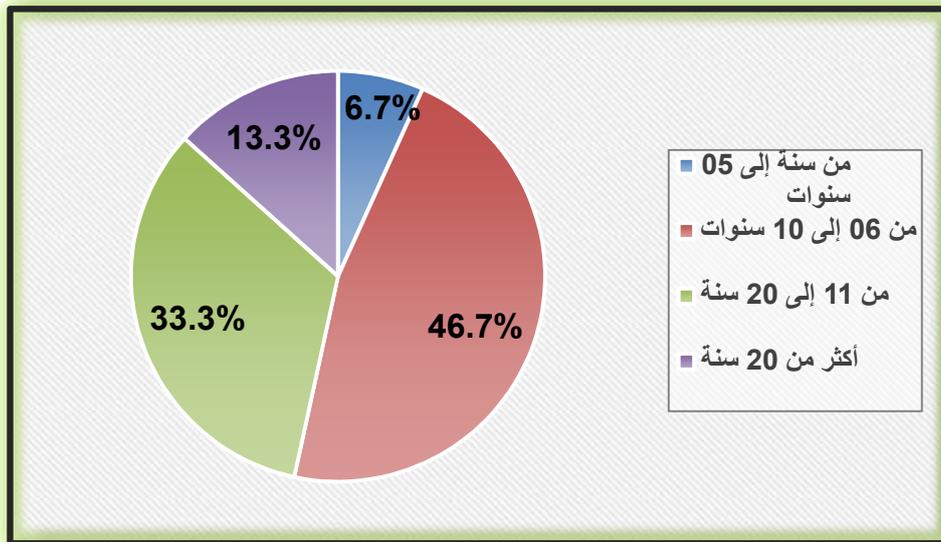
## أ-2- توزيع أفراد عينة الدراسة وفقا لمتغير الخبرة المهنية :

الجدول رقم (04) يمثل توزيع أفراد العينة حسب متغير الخبرة المهنية :

التكرار النسبي %	التكرار المطلق	الخبرة المهنية
06,7%	02	من سنة إلى 05 سنوات
46,7%	14	من 06 إلى 10 سنوات
33,3%	10	من 11 إلى 20 سنة
13,3%	04	أكثر من 20 سنة
100 %	30	المجموع

المصدر : من إعداد الطالبتين بالاعتماد على مخرجات SPSS V 24

الشكل رقم (04) يوضح التمثيل البياني لتوزيع العينة حسب متغير الخبرة المهنية :



المصدر : من إعداد الطالبتين بالاعتماد على مخرجات SPSS V 24

**تحليل النتائج :**

من خلال نتائج الجدول رقم (04) نلاحظ أن أكبر نسبة مئوية لمتغير عدد سنوات الخبرة المهنية لأفراد العينة المستهدفة كانت لفئة " من 06 إلى 10 سنوات" بنسبة 46,7 % تلتها الفئة من العينة الذين تتراوح خبرتهم " من 11 إلى 20 سنوات " بنسبة 33,3 % ثم تلتها الفئتين "أكثر من 20 سنة" و "من سنة إلى 05 سنوات " بنسبتي 13,3% و 6,7 % على التوالي من مجموع أفراد العينة المستهدفة .

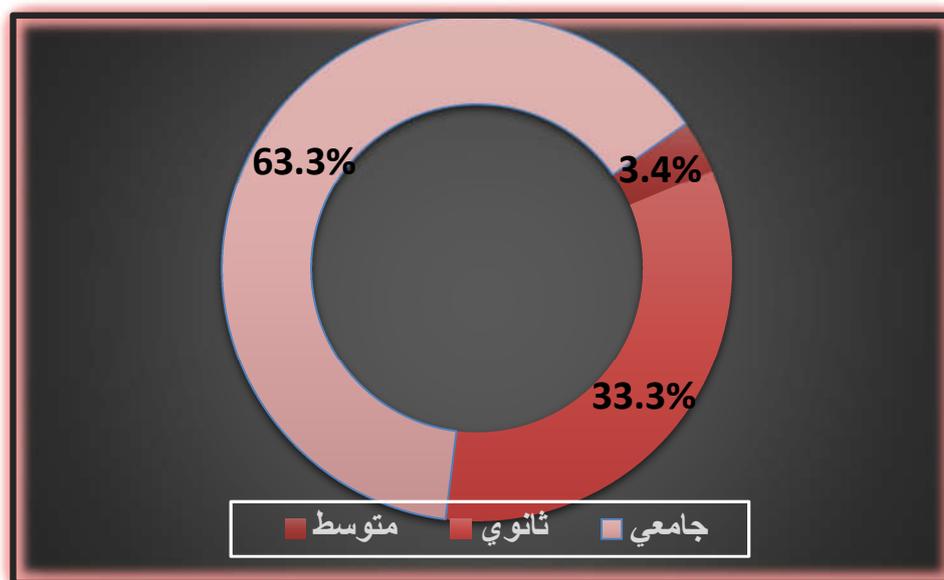
**أ-3- توزيع أفراد عينة الدراسة وفقا لمتغير المستوى التعليمي :**

الجدول رقم (05) يمثل توزيع أفراد العينة حسب متغير المستوى التعليمي :

التكرار النسبي %	التكرار المطلق	المستوى التعليمي
3,4%	01	متوسط
33,3%	10	ثانوي
63,3%	19	جامعي
100 %	30	المجموع

المصدر : من إعداد الطالبتين بالاعتماد على مخرجات SPSS V 24

الشكل رقم (05) يمثل توزيع أفراد العينة حسب متغير المستوى التعليمي :



المصدر : من إعداد الطالبتين بالاعتماد على مخرجات SPSS V 24

## تحليل النتائج :

أظهرت نتائج الجدول رقم (05) أن أكثرية أفراد العينة المستهدفة بنسبة 63,3% يملكون مستوى تعليمي "جامعي" تليها نسبة من العمال يملكون مستوى تعليمي "ثانوي" بنسبة 33,3% وفي الأخير جاءت فئة من العمال بمستوى تعليمي "متوسط" بنسبة 3,4% من مجموع أفراد العينة المستهدفة .

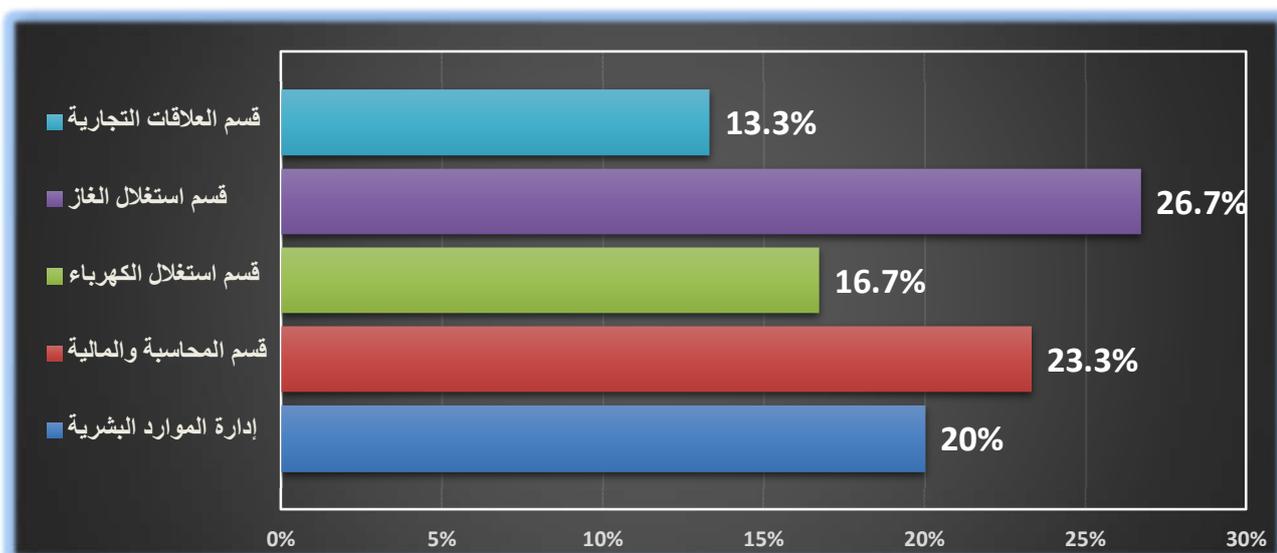
## أ-4- توزيع أفراد عينة الدراسة وفقا لمتغير الوظيفة :

الجدول رقم (06) يمثل توزيع أفراد العينة حسب متغير الوظيفة :

الوظيفة	التكرار المطلق	التكرار النسبي %
إدارة الموارد البشرية	06	20%
قسم المحاسبة والمالية	07	23,3%
قسم استغلال الكهرباء	05	16,7%
قسم استغلال الغاز	08	26,7%
قسم العلاقات التجارية	04	13,3%
المجموع	40	100%

المصدر : من إعداد الطالبتين بالاعتماد على مخرجات SPSS V 24

الشكل رقم (06) يمثل توزيع أفراد العينة حسب متغير الوظيفة



المصدر : من إعداد الطالبتين بالاعتماد على مخرجات SPSS V 24

**تحليل النتائج :**

من خلال الجدول رقم (06) نلاحظ أن أكبر نسبة مئوية لمتغير طبيعة الوظيفة او القسم الذي ينتمي إليه العمال كانت لفئة العمال الذين ينتمون إلى " قسم استغلال الغاز " بنسبة 26,7% تلتها الفئة الذين ينتمون إلى " قسم المحاسبة والمالية " بنسبة 23,3% ثم فئة " إدارة الموارد البشرية " بنسبة 20% ثم فئة العمال الذين ينتمون إلى " قسم استغلال الكهرباء " بنسبة 16,7% وفي الأخير فئة العمال الذين ينتمون إلى " قسم العلاقات التجارية " بنسبة 13,3% من مجموع أفراد العينة المستهدفة .

**1- المتوسطات الحسابية لمتغيرات القسم الثاني :**

الجدول (07) يمثل أوزان مقياس ليكرت الخماسي مع وصفها وشرحها :

الدرجات ( الوزن )	الإستجابة	الشرح
1	غير موافق بشدة	تعني أنني لا أوافق ( أعارض ) العبارة بشدة
2	غير موافق	تعني أنني لا أوافق ( أعارض ) العبارة
3	محايد	تعني أنه ليس لي رأي في ذلك
4	موافق	تعني أن العبارة صحيحة غالباً
5	موافق بشدة	تعني أن العبارة صحيحة دائماً

المصدر : من إعداد الطالبتين بالاعتماد على مخرجات SPSS V 24

الجدول (08) يعبر عن علاقة المتوسطات الحسابية للفقرات مع الحكم على الاتجاه العام لها من حيث الموافقة ، الحياد والغير موافقة باستخدام مقياس ليكرت الخماسي .

الاتجاه العام " درجة " (الموافقة / الغير موافقة)	المجال (interval) المتوسط الحسابي	الاستجابة	مقياس ليكرت الخماسي
الغير موافقة وبشدة	[ 1,80 – 1,00 ]	غير موافق بشدة	1
الغير موافقة	[ 2,60 – 1,80 ]	غير موافق	2
الحياد	[ 3,40 – 2,60 ]	محايد	3
الموافقة	[ 4,20 – 3,40 ]	موافق	4
الموافقة وبشدة	[ 5,00 – 4,20 ]	موافق بشدة	5

المصدر : من إعداد الطالبتين بالاعتماد على مخرجات SPSS V 24

**1-3 المتوسطات الحسابية للمتغيرات ( فقرات ) المحور الأول " المؤشرات الخاصة بواقع التدقيق الداخلي بمجمع سونلغاز " :**

قسمنا هذا المحور إلى ثلاث (03) مؤشرات كالتالي :

- المؤشر الأول : المبيعات
- المؤشر الثاني : المدفوعات والمقبوضات النقدية
- المؤشر الثالث : الأجور والحوافز

**1-1-3 المتوسطات الحسابية للمتغيرات ( فقرات ) المؤشر الأول " المبيعات " :**

الجدول (09) أدناه يمثل نتائج التكرارات والمتوسطات الحسابية لمتغيرات (فقرات) المؤشر الأول " المبيعات " مع تحديد الإتجاه العام .

الاتجاه العام	المتوسط الحسابي	غير موافق بشدة	غير موافق	محايد	موافق	موافق بشدة	المؤشر الأول " المبيعات "
الموافقة	3,97	العدد	العدد	العدد	العدد	العدد	م_1 محور1: هناك رقابة على الفواتير قبل تسليمها إلى الزبائن
		00	01	05	18	06	
الموافقة	3,93	العدد	العدد	العدد	العدد	العدد	م_2 محور1: في حالة عدم التسديد، يتم اتخاذ إجراءات معينة
		00	01	02	25	02	
الموافقة	4,03	العدد	العدد	العدد	العدد	العدد	م_3 محور1: تلتزم المؤسسة بمراقبة التحصيلات اليومية
		00	00	03	23	04	
الموافقة	4,00	العدد	العدد	العدد	العدد	العدد	م_4 محور1 : تقارن التحصيلات اليومية مع الفواتير التي تم تسديدها في الشباك
		00	00	05	20	05	

المصدر : من إعداد الطالبتين بالاعتماد على مخرجات SPSS V 24

وقد قمنا باستحداث متغير تجميعي جديد لمتغيرات المؤشر الأول وسمي المؤشر الأول " المبيعات " والذي يجمع جميع متغيرات هذا المؤشر ( من م\_1 محور 1 إلى م\_4 محور 1) والذي يساعدنا في حساب المتوسط الحسابي المرجح لهذا المؤشر وجاءت النتائج في الجدول (10) :

tatistiques descriptives			
إحصاء وصفي			
	N	Moyenne	Ecart type
	عدد العينة	المتوسط الحسابي المرجح	الانحراف المعياري
" المؤشر الأول المبيعات "	30	3,9833	0,38804
<b>N valide (liste)</b>	<b>30</b>		

المصدر : من إعداد الطالبتين بالاعتماد على مخرجات SPSS V 24

تحليل نتائج الجدولين (09) و (10) :

باستقراء الجدولين يتضح ما يلي :

- المتغير م\_3 محور 1 " تلتزم المؤسسة بمراقبة التحصيلات اليومية " جاء في الترتيب الأول من بين متغيرات المؤشر الأول بأعلى متوسط حسابي بقيمة 4,03 بحيث أكد العمال وبدرجة الموافقة على أن مؤسستهم تلتزم بمراقبة التحصيلات اليومية .
- عبرت العينة المستهدفة على إتجاه الموافقة في جميع متغيرات هذا المؤشر .
- جاء المتوسط الحسابي المرجح للمؤشر الأول بقيمة 3,9833 وهي قيمة معبرة على درجة (إتجاه) الموافقة بحيث أكدت الفئة المستهدفة على فقرات مؤشر بداية بتأكيدهم أن هناك رقابة على الفواتير قبل تسليمها إلى الزبائن وأن في حالة عدم التسديد يتم اتخاذ إجراءات معينة وصولاً إلى مراقبة ومقارنة التحصيلات اليومية مع الفواتير التي يتم تسديدها في الشباك.
- 0,38804 هي قيمة الانحراف المعياري لهذا المؤشر .

**2-1-3 المتوسطات الحسابية للمتغيرات ( فقرات ) المؤشر الثاني " المدفوعات والمقبوضات النقدية " :**

الجدول (11) أدناه يمثل نتائج التكرارات والمتوسطات الحسابية لمتغيرات (فقرات) المؤشر الثاني " المدفوعات والمقبوضات

النقدية " مع تحديد الإتجاه العام .

الإتجاه العام	المتوسط الحسابي	غير موافق بشدة	غير موافق	محايد	موافق	موافق بشدة	المؤشر الثاني : " المدفوعات والمقبوضات النقدية "
الموافقة وبشدة	4,23	العدد	العدد	العدد	العدد	العدد	م5_محور1: توجد مراقبة للمبالغ المدفوعة مع مبالغ الفواتير
		00	00	03	17	10	
الموافقة	4,00	العدد	العدد	العدد	العدد	العدد	م6_محور1: توجد مراقبة للشيكات الملغاة مع عملية التسوية لها
		00	02	02	20	06	
الموافقة	4,07	العدد	العدد	العدد	العدد	العدد	م7_محور1: هناك مراجعة دائمة بين المقبوضات وديون العملاء
		00	01	02	21	06	
الموافقة	4,00	العدد	العدد	العدد	العدد	العدد	م8_محور1: توجد رقابة على وسائل السداد من حيث المبلغ والإمضاء
		00	01	06	15	08	
الموافقة	3,77	العدد	العدد	العدد	العدد	العدد	م9_محور1: هناك جرد مفاجئ للخزينة من طرف المكلفين بالتدقيق
		00	00	11	15	04	

المصدر : من إعداد الطالبتين بالاعتماد على مخرجات SPSS V 24

وبنفس الطريقة السابقة قمنا باستحداث متغير تجميعي جديد لمتغيرات المؤشر الثاني وسمي المؤشر\_الثاني " المدفوعات والمقبوضات النقدية " والذي يجمع جميع متغيرات هذا المؤشر ( من م\_5 محور 1 إلى م\_9 محور 1) والذي يساعدنا في حساب المتوسط الحسابي المرجح لهذا المؤشر وجاءت النتائج في الجدول (12) :

Statistiques descriptives			
إحصاء وصفي			
	N	Moyenne	Ecart type
	عدد العينة	المتوسط الحسابي المرجح	الانحراف المعياري
المؤشر_الثاني المدفوعات والمقبوضات النقدية "	30	4,0133	0,48404
<b>N valide (liste)</b>	<b>30</b>		

المصدر : من إعداد الطالبتين بالاعتماد على مخرجات SPSS V 24

تحليل نتائج الجدولين (11) و (12) :

بإستقراء الجدولين يتضح مايلي :

- المتغير م\_5 محور 1 : " توجد مراقبة للمبالغ المدفوعة مع مبالغ الفواتير " جاء في الترتيب الأول من بين متغيرات المؤشر الثاني بأعلى متوسط حسابي بقيمة 4,23 بحيث أكد العمال وبدرجة الموافقة وبشدة على وجود مراقبة للمبالغ المدفوعة مع مبالغ الفواتير .
- عبرت العينة المستهدفة على إتجاه الموافقة في جميع متغيرات هذا المؤشر .
- جاء المتوسط الحسابي المرجح للمؤشر الثاني بقيمة 4,0133 وهي قيمة معبرة على درجة (إتجاه) الموافقة بحيث أكدت الفئة المستهدفة على أن هناك تدقيق فيما يخص المدفوعات والمقبوضات النقدية
- 0,48404 هي قيمة الانحراف المعياري لهذا المؤشر .

**3-1-3 المتوسطات الحسابية للمتغيرات ( فقرات ) المؤشر الثالث " الأجور والحوافز " :**

الجدول (13) أدناه يمثل نتائج التكرارات والمتوسطات الحسابية لمتغيرات ( فقرات ) المؤشر الثالث " الأجور والحوافز " مع تحديد الإتجاه العام

الإتجاه العام	المتوسط الحسابي	غير موافق بشدة	غير موافق	محايد	موافق	موافق بشدة	المؤشر الثالث : " الأجور والحوافز "
الحياد	3,40	العدد	العدد	العدد	العدد	العدد	م10_ محور1: هناك رقابة على ساعات العمل ببطاقة التنقيط وكشف الأجور
		02	07	03	13	05	
الموافقة	4,07	العدد	العدد	العدد	العدد	العدد	م11_ محور1 : تتبع المؤسسة نظام ألي لإعداد الأجور والحوافز
		01	00	02	24	04	
الموافقة	3,93	العدد	العدد	العدد	العدد	العدد	م12_ محور1: يتم تحيين نظام الأجور وفقا لمتغيرات كالمردودية الفردية والجماعية
		00	03	01	21	05	
الموافقة	3,83	العدد	العدد	العدد	العدد	العدد	م13_ محور1 : هناك مقارنة لدقتر الأجور وحسابات مصاريف المستخدمين
		00	01	09	14	06	
الموافقة	4,03	العدد	العدد	العدد	العدد	العدد	م14_ محور1 : توجد مراجعة محاسبية وبيانية للرواتب والأجور
		00	00	03	23	04	

المصدر : من إعداد الطالبتين بالاعتماد على مخرجات SPSS V 24

وبنفس الطريقة قد قمنا باستحداث متغير تجميعي جديد لمتغيرات المؤشر الثالث وسمي المؤشر\_ الثالث " الأجر والحوافز " والذي يجمع جميع متغيرات هذا المؤشر ( من م\_10 محور 1 إلى م\_14 محور 1) والذي يساعدنا في حساب المتوسط الحسابي المرجح لهذا المؤشر وجاءت النتائج في الجدول (14) :

Statistiques descriptives			
إحصاء وصفي			
	N عدد العينة	Moyenne المتوسط الحسابي المرجح	Ecart type الانحراف المعياري
المؤشر_ الثالث " الأجر والحوافز "	30	3,8533	0,4666
N valide (liste)	30		

الجدول (14)

تحليل نتائج الجدولين (13) و (14) : بإستقراء الجدولين يتضح مايلي :

- المتغير م\_11 محور 1 : " تتبع المؤسسة نظام آلي لإعداد الأجر والحوافز " جاء في الترتيب الأول من بين متغيرات المؤشر الثالث بأعلى متوسط حسابي بقيمة 4,07 بحيث أكد العمال وبإتجاه الموافقة على أن مؤسسة سونلغاز تتبع نظام آلي لإعداد الأجر والحوافز .
- عبرت العينة المستهدفة على إتجاه الموافقة في أغلب متغيرات هذا المؤشر ماعدا في المتغير م\_10 محور 1: " هناك رقابة على ساعات العمل ببطاقة التنقيط وكشف الأجر " حيث عبر أفراد العينة المستهدفة عن إتجاه الحياد فيه من خلال عدم إبراز رأيهم في إتباع أن هناك رقابة على ساعات العمل ببطاقة التنقيط وكشف الأجر بمؤسستهم .
- جاء المتوسط الحسابي المرجح للمؤشر الثالث بقيمة 3,8533 وهي قيمة معبرة على درجة (إتجاه) الموافقة بحيث أكدت الفئة المستهدفة على وجود آليات التدقيق ضمن نظام الأجر والحوافز .
- 0,4666 هي قيمة الانحراف المعياري لهذا المؤشر

**3-2 المتوسطات الحسابية للمتغيرات ( فقرات ) المحور الثاني : " أهداف تقييم نظام الرقابة الداخلية " :**

• الجدول (17) أدناه يمثل نتائج التكرارات والمتوسطات الحسابية لمتغيرات ( فقرات)

المحور الثاني " أهداف تقييم نظام الرقابة الداخلية "	موافق بشدة	موافق	محايد	غير موافق	غير موافق بشدة	المتوسط الحسابي	وجه الإجابة
م15_ محور 2 : يؤدي التدقيق الداخلي إلى القدرة على تمييز مؤشرات الغش والتلاعب والتحرري في السجلات والقوائم المالية	العدد	العدد	العدد	العدد	العدد	4,07	الموافقة
	06	20	04	00	00		
م16_ محور2 : يساهم التدقيق الداخلي في توثيق نظام الرقابة ابتداء من المدخلات وانتهاء بالمرجات	العدد	العدد	العدد	العدد	العدد	3,93	الموافقة
	03	23	03	01	00		
م17_ محور2: يساهم التدقيق الداخلي في اقتراح الحلول البديلة من اجل زيادة فعالية تحسين الإنتاج	العدد	العدد	العدد	العدد	العدد	3,77	الموافقة
	03	19	06	02	00		
م18_ محور2 : للتدقيق الداخلي القدرة على اكتشاف أوجه القصور في نظام الرقابة الداخلية من خلال المتابعة المستمرة لأنشطة المنشأة	العدد	العدد	العدد	العدد	العدد	4,00	الموافقة
	06	20	02	02	00		
م19_ محور2 : يؤدي التدقيق الداخلي إلى تحسين النظام المحاسبي من خلال التعرف على نقاط ضعفه	العدد	العدد	العدد	العدد	العدد	4,00	الحياد
	06	19	04	01	00		
م20_ محور2 : يساهم التدقيق الداخلي في زيادة الرقابة على الأجهزة والبرامج لاكتشاف أي قصور في أداءها	العدد	العدد	العدد	العدد	العدد	4,03	الموافقة
	07	18	04	01	00		

المصدر : من إعداد الطالبتين بالاعتماد على مخرجات SPSS V 24

رروبفس الطررقة السابقة قفنا باسآآآآآ متغير آآمرفف آآفف لمتفررات الفور الآفف وسمف الفور\_الآفف " أهآاف آقرفف نظام الرقابة الءاففة " والذف فآمع آمفع متفررات هذاف الفور ( من م\_15 فور2 إلف م\_20 فور2) والذف فساعءنا فف آساب الفوسط الآسابف المرآف لهذاف الفور وآآاء الفآاف فف الآول (18) :

Statistiques descriptives			
إحصاء وصفف			
	N	Moyenne	Ecart type
	ءءء العفنة	الفوسط الآسابف المرآف	الإفآراف المعفراف
الفور_الآفف " أهآاف آقرفف نظام الرقابة الءاففة "	30	3,9667	0,41615
N valide (liste)	30		

المصدر : من إءءاف الطالبنف بالاعآماء على مآرآاف SPSS V 24

آآفل فآاف الآولفن (17) و (18) :

باسآقراف الآولفن فآضآ مالفف :

- الففر م\_22 فور2 : " فؤءف الفءقرف الءافف إلف الفءرة على فمفرز مؤشراف الغش والفلاعب والفآرف فف السآلاف والقوائم المالية " آاء فف الفرفبب الأول من بفن مففررات الفور الآفف بأعلى فوسط آسابف بقفمة 4,07 بآف آء العمال وبءرآة الموافقة على أهففة الفءقرف الءافف فف آشف مؤشراف الغش والفلاعب فف السآلاف والقوائم المالية .
- عبرف العفنة المسآهءفة على آآاف الموافقة فف كل مففررات (فقراف) الفور الآفف .
- آاء الفوسط الآسابف المرآف للمؤشر الآفف بقفمة 3,9667 وهف قفمة معبرة على ءرآة (آآاف) الموافقة بآف فرى العمال أن :

- التدقيق الداخلي يساهم في توثيق نظام الرقابة من المدخلات إلى المخرجات عن طريق اكتشاف أوجه القصور في نظام الرقابة الداخلية كما يؤدي التدقيق الداخلي إلى تحسين النظام المحاسبي من خلال التعرف على نقاط ضعفه وزيادة الرقابة على الأجهزة والبرامج والذي يؤدي إلى اقتراح الحلول البديلة من أجل زيادة فعالية تحسين الإنتاج .

- 0,41615 هي قيمة الانحراف المعياري لهذا المحور الثاني .

#### 4- اختبار فرضيات الدراسة :

**الفرضية الرئيسية :** يوجد تأثير ذو دلالة إحصائية لمؤشرات التدقيق الداخلي على تقييم نظام الرقابة الداخلية بمؤسسة سونلغاز .

**الفرضية الفرعية الأولى :** يوجد تأثير ذو دلالة إحصائية للتدقيق الداخلي للمبيعات على تقييم نظام الرقابة الداخلية .

**الفرضية الفرعية الثانية :** يوجد تأثير ذو دلالة إحصائية للتدقيق الداخلي للمدفوعات والمقبوضات النقدية على تقييم نظام الرقابة الداخلية .

**الفرضية الفرعية الثالثة :** يوجد تأثير ذو دلالة إحصائية للتدقيق الداخلي لنظام الأجور والحوافز على تقييم نظام الرقابة الداخلية .

سنبدأ بتحليل اختبار الفرضيات الفرعية ثم ننتقل إلى تحليل اختبار الفرضية الرئيسية

#### 1-4 إختبار الفرضيات الفرعية :

##### 1-1-4 إختبار الفرضية الفرعية الأولى :

تنص هذه الفرضية الفرعية الأولى على أنه : يوجد تأثير ذو دلالة إحصائية للتدقيق الداخلي للمبيعات على تقييم نظام الرقابة الداخلية .

قمنا بتحليل الارتباط الثنائي بيرسون لتحديد وجود علاقة إرتباط بين المتغير المستقل ( التدقيق الداخلي للمبيعات ) والمتغير التابع ( تقييم نظام الرقابة الداخلية ) ثم انتقلنا إلى تحليل الانحدار الخطي البسيط لمعرفة درجة تأثير المتغير المستقل على المتغير التابع ولخصنا النتائج في الجدول التالي

الجدول (19): إختبار الفرضية الفرعية الأولى :

المتغير التابع	المتغير المستقل	معامل الارتباط بيرسون R	معامل التحديد R <sup>2</sup>	قيمة F	الدلالة sig	الثابت Constant	معامل الإندثار الغير المعيارية Beta
تقييم نظام الرقابة الداخلية	التدقيق الداخلي للمبيعات	0,254	0,065	1,939	0,175	2,880	0,273

المصدر : من إعداد الطالبتين بالاعتماد على مخرجات SPSS V 24

بينت نتائج التحليل الإحصائي عدم صحة الفرضية الفرعية الأولى بحيث أثبتت نتائج الانحدار الخطي البسيط أن نموذج الانحدار غير معنوي وذلك من خلال قيمة ( F ) البالغة 1,939 بدلالة إحصائية 0,175 أكبر من مستوى المعنوية (0,05) وبالتالي نرفض الفرضية التي تنص على أنه يوجد تأثير ذو دلالة إحصائية للتدقيق الداخلي للمبيعات على تقييم نظام الرقابة الداخلية ، كما أظهرت النتائج معامل التحديد R<sup>2</sup> بقيمة 0,065 وهذا يعني أن مؤشر المبيعات يفسر 6,5% فقط من التباين الحاصل في تقييم نظام الرقابة الداخلية .

#### 2-1-4 إختبار الفرضية الفرعية الثانية :

**الفرضية الفرعية الثانية :** يوجد تأثير ذو دلالة إحصائية للتدقيق الداخلي للمدفوعات والمقبوضات النقدية على تقييم نظام الرقابة الداخلية .

قمنا بتحليل الارتباط الثنائي بيرسون لتحديد وجود علاقة إرتباط بين المتغير المستقل ( التدقيق الداخلي للمدفوعات والمقبوضات النقدية) والمتغير التابع ( تقييم نظام الرقابة الداخلية ) ثم انتقلنا إلى تحليل الإنحدار الخطي البسيط لمعرفة درجة تأثير المتغير المستقل على المتغير التابع ولخصنا النتائج في الجدول (20):

الجدول (20): إختبار الفرضية الفرعية الثانية

المتغير التابع	المتغير المستقل	معامل الارتباط R بيرسون	معامل التحديد R <sup>2</sup>	قيمة F	الدلالة sig	الثابت Constant	معامل الإنحدار الغير المعيارية Beta
تقييم نظام الرقابة الداخلية	التدقيق الداخلي للمدفوعات والمقبوضات النقدية	0,636**	0,404	18,98	0,000	1,773	0,547

المصدر : من إعداد الطالبتين بالاعتماد على مخرجات SPSS V 24

الإشارة \*\* تدل على أن الارتباط قوي وتم عند مستوى الدلالة الإحصائية 0,01 ( 1%)

بينت نتائج الجدول (20) صحة هذه الفرضية بوجود علاقة قوية ذات أثر معنوي لها تأثير ذو دلالة إحصائية للتدقيق الداخلي للمدفوعات والمقبوضات النقدية على تقييم نظام الرقابة الداخلية ، وأظهرت نتائج الارتباط الثنائي بيرسون وجود علاقة ارتباط قوية وطردية بين المتغيرين المستقل والتابع بمعامل إرتباط بقيمة 0,636 وأثبتت نتائج الإنحدار الخطي البسيط أن نموذج الإنحدار معنوي وذلك من خلال قيمة ( F )

البالغة 18,98 بدلالة إحصائية 0,000 أصغر من مستوى المعنوية (0,01) أي نستطيع التنبؤ بالمتغير التابع من خلال الاعتماد على المتغير المستقل (المنتبأ)، وتفسر النتائج أن التدقيق الداخلي للمدفوعات والمقبوضات النقدية يؤثر بنسبة 40,4% من التباين الحاصل في تقييم نظام الرقابة الداخلية وذلك بالنظر إلى معامل التحديد ( $R^2$ ) الذي جاءت قيمته ب 0,404 . كما جاءت قيمة بيتا Beta التي توضح العلاقة بين التدقيق الداخلي للمدفوعات والمقبوضات النقدية وتقييم نظام الرقابة الداخلية بقيمة 0,547 ذات دلالة إحصائية أي كلما زاد التدقيق الداخلي للمدفوعات والمقبوضات النقدية بمقدار وحدة زاد تقييم نظام الرقابة الداخلية بمقدار 0,547 .

ويمكننا كتابة معادلة الإنحدار الخطي كالآتي :

$$Y = 1,773 + 0,547 * X$$

بحيث :

Y يمثل المتغير التابع " تقييم نظام الرقابة الداخلية " = Constante + B) \* التدقيق الداخلي

للمدفوعات والمقبوضات النقدية)

X يمثل المتغير المستقل " التدقيق الداخلي للمدفوعات والمقبوضات النقدية "

Constant = 1,773 هو الثابت ويمثل قيمة تقييم نظام الرقابة الداخلية في حالة إنعدام التدقيق الداخلي

للمدفوعات والمقبوضات النقدية .

0,547 تمثل قيمة المعامل B (معامل الانحدار المعياري) .

يمكننا القول أن التدقيق الداخلي للمدفوعات والمقبوضات النقدية يؤدي إلى تأثير على تقييم نظام الرقابة الداخلية .

#### 3-1-4 اختبار الفرضية الفرعية الثالثة :

**الفرضية الفرعية الثالثة :** يوجد تأثير ذو دلالة إحصائية للتدقيق الداخلي لنظام الأجور والحوافز على تقييم نظام الرقابة الداخلية .

قمنا بتحليل الارتباط الثنائي بيرسون لتحديد وجود علاقة إرتباط بين المتغير المستقل ( التدقيق الداخلي لنظام الأجور والحوافز) والمتغير التابع ( تقييم نظام الرقابة الداخلية ) ثم انتقلنا إلى تحليل الإنحدار الخطي البسيط لمعرفة درجة تأثير المتغير المستقل على المتغير التابع ولخصنا النتائج في الجدول (21) :

المتغير التابع	المتغير المستقل	معامل الارتباط بيرسون R	معامل التحديد R <sup>2</sup>	قيمة F	الدلالة sig	الثابت Constant	معامل الإنحدار الغير لمعيارية Beta
تقييم نظام الرقابة الداخلية	التدقيق الداخلي لنظام الأجور والحوافز	0,560**	0,314	12,78	0,001	2,042	0,499

المصدر : من إعداد الطالبتين بالاعتماد على مخرجات SPSS V 24

بينت نتائج الجدول(21) صحة هذه الفرضية بوجود علاقة قوية ذات أثر معنوي لها تأثير ذو دلالة إحصائية للتدقيق الداخلي لنظام الأجور والحوافز على تقييم نظام الرقابة الداخلية ، وأظهرت نتائج الارتباط الثنائي بيرسون وجود علاقة ارتباط متوسطة وطردية بين المتغيرين المستقل والتابع بمعامل إرتباط بقيمة 0,560 وأثبتت نتائج الإنحدار الخطي البسيط أن نموذج الإنحدار معنوي وذلك من خلال قيمة ( F ) البالغة 12,78 بدلالة إحصائية 0,001 أصغر من مستوى المعنوية (0,01) أي نستطيع التنبؤ بالمتغير

التابع من خلال الاعتماد على المتغير المستقل (المتبأ)، وتفسر النتائج أن التدقيق الداخلي لنظام الأجور والحوافز يؤثر بنسبة 31,4% من التباين الحاصل في تقييم نظام الرقابة الداخلية وذلك بالنظر إلى معامل التحديد ( $R^2$ ) الذي جاءت قيمته ب 0,314 . كما جاءت قيمة بيتا Beta التي توضح العلاقة بين التدقيق الداخلي لنظام الأجور والحوافز وتقييم نظام الرقابة الداخلية بقيمة 0,499 ذات دلالة لنظام الأجور والحوافز بمقدار وحدة زاد تقييم نظام الرقابة الداخلية بمقدار 0,499 .

ويمكننا كتابة معادلة الإنحدار الخطي كآلاتي :

$$Y = 2,042 + 0,499 * X$$

بحيث :

Y يمثل المتغير التابع " تقييم نظام الرقابة الداخلية " = Constante + B \* التدقيق الداخلي لنظام الأجور والحوافز

X يمثل المتغير المستقل " التدقيق الداخلي لنظام الأجور والحوافز "

Constant = 2,042 هو الثابت ويمثل قيمة تقييم نظام الرقابة الداخلية في حالة إنعدام التدقيق الداخلي لنظام الأجور والحوافز .

0,547 تمثل قيمة المعامل B (معامل الانحدار المعياري) .

يمكننا القول أن التدقيق الداخلي لنظام الأجور والحوافز يؤدي إلى تأثير متوسط على تقييم نظام الرقابة الداخلية

#### 2-4 إختبار الفرضية الرئيسية :

يوجد تأثير لمؤشرات التدقيق الداخلي ( المبيعات، المدفوعات والمقبوضات النقدية ، الأجور والحوافز ) مجتمعة على تقييم نظام الرقابة الداخلية بمؤسسة سونلغاز .

لخصنا نتائج إختبار الفرضية الرئيسة في الجدول (22) :

المتغير التابع	المتغيرات المستقلة	معامل الارتباط R	معامل التحديد R <sup>2</sup>	الدلالة sig
التدقيق الداخلي لنظام الأجور والحوافز	التدقيق الداخلي ( المبيعات، المدفوعات والمقبوضات النقدية ، الأجور والحوافز )	0,693**	0,421	0,001

المصدر : من إعداد الطالبتين بالاعتماد على مخرجات SPSS V 24

بينت نتائج الجدول(22) صحة الفرضية الرئيسية بوجود علاقة متوسطة ذات أثر معنوي لها تأثير ذو دلالة إحصائية لتأثير مؤشرات التدقيق الداخلي ( المبيعات، المدفوعات والمقبوضات النقدية ، الأجور والحوافز ) مجتمعة على تقييم نظام الرقابة الداخلية ، حيث جاءت قيمة الارتباط الثنائي بيرسون 0,693 وهي قيمة معبرة على وجود علاقة ارتباط قوية وطرديّة بين المتغيرات المستقلة والمتغير والتابع ، وأثبتت نتائج الإنحدار الخطي المتعدد أن نموذج الإنحدار معنوي حيث جاءت قيمة الدلالة الإحصائية 0,001 أصغر من مستوى المعنوية (0,01) أي نستطيع التنبؤ بالمتغير التابع من خلال الاعتماد على المتغيرات المستقلة (المتنبأة)، وتفسر النتائج أن التدقيق الداخلي للمبيعات والتدقيق الداخلي للمدفوعات والمقبوضات النقدية والتدقيق الداخلي لنظام الأجور والحوافز مجتمعة يؤثر بنسبة 42,1% من التباين الحاصل في تقييم نظام الرقابة الداخلية وذلك بالنظر إلى معامل التحديد (R<sup>2</sup>) الذي جاءت قيمته ب 0,314 .

### خلاصة الفصل:

أبرزت النتائج الإحصائية أن التدقيق الداخلي يساهم في تقييم نظام الرقابة الداخلية بحيث يساهم في اكتشاف مواقع النقص والقوة لأنظمة الرقابة الداخلية المطبقة بما يساعد على تحقيق الأهداف المسطرة بفعالية وهو وسيلة وأداة هامة يتم من خلالها مراقبة وتقييم نظام الرقابة الداخلية .

ومن خلال مناقشة الفرضيات السابقة الذكر يمكن الإجابة عن الإشكالية الرئيسية بالقول أن التدقيق الداخلي له دور مهم ورئيسي في تقييم نظام الرقابة الداخلية في المؤسسة الاقتصادية .

خاتمة

يقوم المسؤولون بوضع نظام فعال لرقابة الداخلية لحماية حقوق المؤسسة وموجودها من شتى الاعمال التلاعب والإهمال ويتضمن سير نشاطاتها وسلمة عملية المحاسبية والوثائق المالية من حالات الأخطاء والغش والتزوير، وهذا النظام يعتمد على تنظيم جيد ونظام محاسبي سليم وعناصر بشرية مؤهلة وأدوات رقابية ملائمة.

ومن خلال البحث توصلنا الى النتائج المتعلقة بموضوع التدقيق الداخلي حيث وجدنا انه جد ضروري في المؤسسة بحيث يقوم بمنع وتقليل حدوث الأخطاء، ويسعى الى الحد من الإسراف والضياع، وتحتاج وظيفة التدقيق الداخلي الى ركائز ودعائم أساسية وجملة من المعايير المتعرف عليها علميا، لتحديد المسؤوليات والمبادئ والقواعد المتحكم فيها، والقواعد والسلوك المهني الذي يجب ان يتحلى به المدقق الداخلي، والتقنيات والأدوات المؤطر لعملية التدقيق الداخلي والتي يعتمد عليها للقيام بأعماله بالكفاءة والفعالية المطلوبة .

وعليه حاولنا معالجة موضوع الدراسة المتمثل في دور التدقيق الداخلي في تقييم نظام الرقابة الداخلية وذلك بمعالجة إشكالية البحث التي تدور حول "هل لتدقيق الداخلي دور مهم في تقييم نظام الرقابة الداخلية بالمؤسسة الاقتصادية وكانت الدراسة التطبيقية بمؤسسة سونلغاز فرع سعيدة انطلاقا من الفرضيات التي بني عليها البحث، حيث ان التدقيق الداخلي هذه المؤسسة يسعى الى تحقيق الأهداف المسطرة.

**الاقتراحات:**

- ضرورة اعتماد على المدقق الداخلي في المؤسسة.
- ضرورة الاعتماد على نظام الرقابة الداخلية الارساء مبادئ الشفافية ولمساعدة على اكتشاف أوجه القصور إن وجدت .
- الالمام بالعنصر البشري باعتباره الركيزة الأساسية للمدقق الداخلي ونظام الرقابة الداخلية من خلال اختيار موظفين ذوي المؤهلات العلمية والخبرة والكفاءة اللازمة.
- ضرورة تدريب المدققين الداخليين تماشيا مع التطورات الحاصلة في المهنة.
- ضرورة دعم الإدارة العليا في المؤسسة للمدقق الداخلي وتعاون مختلف الموظفين التابعين للمؤسسة.
- الاخذ بعين الاعتبار توصيات المدققين الداخليين والاسراع إلى تطبيق الحلول البديلة والمقترحة من طرفيه.
- ضرورة وجود نظام فاعل لرقابة داخل المؤسسة لحمايتها من الغش والتلاعب.

**آفاق الدراسة:**

ارتأينا أن نقدم بعض العناوين كآفاق مستقبلية للدراسة التي ال يزال البحث فيها يتطلب اتماما كبيرا خصوصا لطبيعة الموضوع والتطورات المستمرة، ونذكر ما يلي:

- دور التدقيق في تقويم نظام الرقابة الداخلية في ظل معايير التدقيق الجزائرية؛
- اختبار فعالية التدقيق الداخلي باستخدام أسلوب المعاينة الاحصائية؛
- مدى فعالية نظام الرقابة الداخلية في ظل نظم المعلومات المحاسبية الالكترون

# قائمة المراجع

## قائمة المراجع

### الكتب

- خالد أمين عبد الله، "تدقيق الحسابات" الشركات العربية المتحدة للتسويق و التوريدات ، الطبعة الأولى القاهرة، 2014
- خلف عبد الاله الوردان، التدقيق الداخلي بين النظرية والتطبيق، الطبعة الاولى، مؤسسة الوراق لمنشر والتوزيع، الاردن، 2006
- سامي محمد الوقاد، لؤي محمد ودياي " تدقيق الحسابات" مكتبة المجمع العربي للنشر و التوزيع، الطبعة الأولى، الأردن،
- سرايا محمد السيد، أصول وقواعد المراجعة والتدقيق الشامل، المكتب الجامعي الحديث، الاسكندرية ، 2007.
- صالح محمد، التدقيق الداخلي ودوره في الرفع من تنافسية المؤسسة، الطبعة الاولى، مركز البحث وتطوير الموارد البشرية، عمان، 2016.
- طواهر محمد التهامي ، صديقي مسعود " المراجعة وتدقيق الحسابات " ديوان المطبوعات الجامعية ، الطبعة الثانية 2005
- عبد الفتاح محمد صحن ، فتحي رزق السوافيري" الرقابة والمراجع الداخلية " دار الجامعية ،مصر ، 2004
- عبد الوهاب نصر الدين ، شحاتة السيد الشحاتة " الرقابة والمراجعة الداخلية الحدية في بيئة تكنولوجياية المعلومات وعولمة أسواق المال" دار الجامعة ، مصر 2005
- فتحي رزق ،السوافيري واخرون " اتجاهات الحديثة في الرقابة والمراجعة الداخلية " دار الجامعة الجديدة لنشر ، الإسكندرية
- محمد السيد سرايا" أصول المراجعة (اطار نظري معايير وقواعد تطبيق العلمي )، دار المعرفة الجامعية ، مصر ، 2002 .
- محمد السيد سرايا، أصول وقواعد المراجعة والتدقيق الشامل، المكتب الجامعي الحديث، الاسكندرية، 2007 ،

## قائمة المراجع

- محمد الفيومي ، وآخرون " المراجعة علما وعملا " دار التهليل الجامعي بدون طبعة ، 2010
- نادر شعبان السواح " المراجعة الداخلية في ظل التشغيل الالكتروني " دار الجامعة ، مصر

### مذكرات

- عبد السلام عبد الله سعيد " التكامل بين المراجعة الداخلية والمراجعة الخارجية " مذكرة ماجستير في العلوم التجارية ، تخصص محاسبة وتدقيق ، جامعة الجزائر 2010 .
- فاطمة بحاش ، دور التدقيق الداخلي في تفعيل نظام الرقابة الداخلية ، جامعة محمد بوضياف المسيلة ، الجزائر ، 2016-2017
- لطفي شعباني " المراجعة الداخلية مهمتها ومساهماتها في تحسين تسيير المؤسسة " مذكرة ماجستير علوم اقتصادية ، فرع إدارة الجزائر ، 2003-2001
- منقور ليلى ، دور التدقيق في تفعيل نظام الرقابة الداخلية ، جامعة الدكتور مولاي الطاهر ، سعيدة - الجزائر ، 2013-2014

### مواقع إلكترونية

- <https://na.theiia.org/standards-guidance/mandatory-guidance/Pages/Definition-of-Internal-Auditing.aspx>, page consulté le : 14/07/2020, 15 :30

# الملاحق

## الملاحق

وزارة التعليم العالي والبحث العلمي  
جامعة الدكتور مولاي الطاهر - سعيدة -  
كلية العلوم الاقتصادية والعلوم التجارية وعلوم التسيير  
قسم العلوم التجارية



في إطار إعداد مذكرة تخرج لنيل شهادة ماستر في علوم العلوم التجارية تخصص محاسبة والتدقيق تحت عنوان " دور التدقيق الداخلي في تقييم نظام الرقابة الداخلية" . نتقدم إليكم بهذا الاستبيان والذي يضم مجموعة من الأسئلة نرجوا منكم الإجابة عليها بوضع الإشارة ( √ ) أمام الاختيار الذي يتفق مع إجاباتكم والتي ستكون لها أثر كبير للوصول إلى نتائج صادقة ومفيدة . علما أن إجاباتكم سنتعامل بها بسرية وتستهمل لغرض البحث العلمي فقط .

### القسم الأول : البيانات الشخصية :

- 1 - الجنس :  ذكر  أنثى
- 2 - الخبرة المهنية :  من سنة إلى 5 سنوات  من 6 إلى 10 سنوات  من 11 إلى 20 سنة  أكثر من 20 سنة
- 3 - المستوى التعليمي :  متوسط  ثانوي  جامعي
- 4- الوظيفة :  إدارة الموارد البشرية  قسم المحاسبة والمالية  قسم استغلال الكهرباء  قسم استغلال الغاز  قسم العلاقات التجارية

## الملاحق

### القسم الثاني : فقرات مقياس ليكرت الخماسي

المحور الأول: واقع التدقيق الداخلي بمجمع سونلغاز – سعيدة.

المؤشر	الرقم	الفقرات	موافق بشدة	موافق	محايد	غير موافق	غير موافق بشدة
المبيعات	01	هناك رقابة على الفواتير قبل تسليمها إلى الزبائن					
	02	في حالة عدم التسديد ، يتم اتخاذ إجراءات معينة					
	03	تلتزم المؤسسة بمراقبة التحصيلات اليومية					
	04	تقارن التحصيلات اليومية مع الفواتير التي تم تسديدها في الشباك					
المدفوعات والمقبوضات النقدية	05	توجد مراقبة للمبالغ المدفوعة مع مبالغ الفواتير					
	06	توجد مراقبة للشيكات الملغاة مع عملية التسوية لها					
	07	هناك مراجعة دائمة بين المقبوضات وديون العملاء					
	08	توجد رقابة على وسائل السداد من حيث المبلغ والإمضاء					
الأجور والحوافز	09	هناك جرد مفاجئ للخزينة من طرف المكلفين بالتدقيق					
	10	هناك رقابة على ساعات العمل ببطاقة التنقيط وكشف الأجور					
	11	تتبع المؤسسة نظام ألي لإعداد الأجور والحوافز					
	12	يتم تحيين نظام الأجور وفق للمتغيرات كالمردودية الفردية والجماعية					
	13	هناك مقارنة لدفتر الأجور و حسابات مصاريف المستخدمين					
	1	توجد مراجعة محاسبية و بيانية للرواتب و الأجور					

## الملاحق

المحور الثاني: اهداف تقييم نظام الرقابة الداخلية						
الرقم	الفقرات	موافق بشدة	موافق	محايد	غير موافق	غير موافق
15	يؤدي التدقيق الداخلي إلى القدرة على تمييز مؤشرات الغش والتلاعب والتحريف في السجلات والقوائم المالية					
16	يساهم التدقيق الداخلي في توثيق نظام الرقابة ابتداء من المدخلات وانتهاء بالمرجات					
17	يساهم التدقيق الداخلي في اقتراح الحلول البديلة من اجل زيادة فعالية تحسين الإنتاج					
18	للتدقيق الداخلي القدرة على اكتشاف أوجه القصور في نظام الرقابة الداخلية من خلال المتابعة المستمرة لأنشطة المنشأة					
19	يؤدي التدقيق الداخلي إلى تحسين النظام المحاسبي من خلال التعرف على نقاط ضعفه					
20	يساهم التدقيق الداخلي في زيادة الرقابة على الأجهزة والبرامج لاكتشاف أي قصور في أداءها					

## الملاحق

\*Sortie2.spv [Document2] - IBM SPSS Statistics Viewer

Fichier Edition Affichage Données Transformer Insérer Format Analyse Marketing direct Graphiques Utilitaires Extensions Fenêtre Aide

Relations  
Titre  
Remarques  
Type de données actif  
Corrélations  
Régression  
Titre  
Remarques  
Statistiques descriptives  
Corrélations  
Variables introduites/éliminées  
Récapitulatif des modèles  
ANOVA  
Coefficients  
Diagnostics de collinéarité  
Statistiques des résidus  
Graphiques  
Titre  
Histogramme \*zresid  
Nuage de points \*zresid par  
Régression  
Titre

### Récapitulatif de traitement des observations

	N	%
Observations Valide	30	100,0
Exclu <sup>a</sup>	0	,0
Total	30	100,0

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

### Statistiques de fiabilité

Alpha de Cronbach	Nombre d'éléments
,846	20

FREQUENCIES VARIABLES=محور\_3 محور\_2 محور\_1 محور\_1\_مقس\_الوظيفة المستوى\_التعليمي قسم\_الوظيفة الجنس الخبرة\_المهنية  
 محور\_4 محور\_5 محور\_6 محور\_7 محور\_8 محور\_9 محور\_10 محور\_11 محور\_12 محور\_13 محور\_14 محور\_15 محور\_16 محور\_17 محور\_18 محور\_19 محور\_20  
 /STATISTICS=STDDEV MEAN MODE  
 /ORDER=ANALYSIS.

المصدر 24 spss v

# الملاحق

\*Latifa.sav [Jeu\_de\_données1] - IBM SPSS Statistics Éditeur de données

Visible: 20 variables sur 28

الجنس	التعداد الشهدي	التسوي للكل	قسم الوظيفة	م_1_محور1	م_2_محور1	م_3_محور1	م_4_محور1	م_5_محور1	م_6_محور1	م_7_محور1	م_8_محور1	م_9_محور1	م_10_محور1
ذكر	من سنة إلى 05 سنوات	جامعي	قسم المحاسبة والمالية	معايد	موافق	موافق بشدة	معايد	موافق بشدة	موافق	موافق بشدة	موافق	معايد	موافق بشدة
أنثى	من سنة إلى 05 سنوات	جامعي	إدارة الموارد البشرية	موافق	موافق	موافق بشدة	معايد	موافق بشدة	موافق	موافق بشدة	موافق	موافق بشدة	موافق بشدة
أنثى	أكثر من 20 سنة	جامعي	قسم العلاقات التجارية	موافق	موافق	موافق بشدة	موافق	موافق بشدة	موافق	موافق بشدة	موافق	معايد	موافق بشدة
ذكر	أكثر من 20 سنة	جامعي	قسم استغلال الآلات	موافق	موافق	موافق بشدة	موافق	موافق بشدة	موافق	موافق بشدة	موافق	موافق بشدة	موافق
ذكر	من 06 إلى 10 سنوات	جامعي	قسم استغلال الكهروآباء	موافق بشدة	موافق بشدة	موافق	موافق	موافق بشدة	موافق	موافق بشدة	موافق	موافق بشدة	موافق
ذكر	أكثر من 20 سنة	متوسط	قسم المحاسبة والمالية	موافق بشدة	موافق	موافق	موافق	موافق	موافق بشدة	موافق بشدة	موافق	معايد	موافق
ذكر	من 11 إلى 20 سنة	جامعي	قسم استغلال الآلات	موافق	موافق	موافق	موافق	موافق	موافق بشدة	موافق بشدة	موافق	موافق بشدة	موافق
ذكر	من 11 إلى 20 سنة	جامعي	قسم العلاقات التجارية	موافق	موافق	موافق	موافق	موافق بشدة	موافق بشدة	موافق	موافق بشدة	موافق	موافق بشدة
ذكر	من 06 إلى 10 سنوات	جامعي	قسم العلاقات التجارية	موافق بشدة	موافق بشدة	موافق	موافق	موافق	موافق	موافق	موافق	موافق	معايد
ذكر	من 10 سنوات	جامعي	قسم استغلال الآلات	موافق	موافق	موافق	موافق	موافق	موافق	موافق	موافق	موافق	موافق
ذكر	من 11 إلى 20 سنة	جامعي	قسم استغلال الآلات	موافق	موافق	موافق	موافق	موافق	موافق	موافق	موافق	موافق	موافق
ذكر	من 06 إلى 10 سنوات	جامعي	إدارة الموارد البشرية	موافق	موافق	موافق	موافق	موافق	موافق	موافق	موافق	موافق	معايد
ذكر	من 06 إلى 10 سنوات	جامعي	قسم المحاسبة والمالية	موافق	موافق	موافق	موافق	موافق	موافق	موافق	موافق	موافق	معايد
ذكر	من 11 إلى 20 سنة	جامعي	إدارة الموارد البشرية	معايد	موافق	موافق	موافق	موافق	موافق بشدة	موافق بشدة	موافق	موافق	موافق
ذكر	أكثر من 20 سنة	جامعي	إدارة الموارد البشرية	موافق	موافق	موافق	موافق	موافق	موافق	موافق	موافق	موافق	موافق
أنثى	من 11 إلى 20 سنة	جامعي	قسم المحاسبة والمالية	معايد	معايد	معايد	معايد	معايد	معايد	معايد	معايد	معايد	معايد
أنثى	من 06 إلى 10 سنوات	جامعي	إدارة الموارد البشرية	معايد	معايد	معايد	معايد	معايد	موافق	موافق	موافق	موافق	موافق
ذكر	من 06 إلى 10 سنوات	جامعي	قسم استغلال الكهروآباء	موافق	موافق	موافق بشدة	موافق	موافق	موافق	موافق	موافق	موافق	موافق
ذكر	من 11 إلى 20 سنة	جامعي	قسم المحاسبة والمالية	موافق	موافق	موافق	موافق	موافق	موافق	موافق	موافق	موافق	موافق
ذكر	من 10 سنوات	جامعي	إدارة الموارد البشرية	موافق	موافق	موافق	موافق	موافق	موافق	موافق	موافق	موافق	موافق
أنثى	من 06 إلى 10 سنوات	جامعي	قسم المحاسبة والمالية	موافق	موافق	موافق	موافق	موافق	موافق	موافق	موافق	موافق	موافق
ذكر	من 11 إلى 20 سنة	جامعي	قسم المحاسبة والمالية	موافق	موافق	موافق	موافق	موافق	موافق	موافق	موافق	موافق	موافق
ذكر	من 06 إلى 10 سنوات	جامعي	قسم استغلال الكهروآباء	موافق بشدة	موافق	موافق	موافق	موافق	موافق	موافق	موافق	موافق	موافق

Vue de données | Vue des variables

\*Sorbe2.sov [Document2] - IBM SPSS Statistics Viewer

### Récapitulatif des modèles<sup>b</sup>

Modèle	R	R-deux	R-deux ajusté	Erreur standard de l'estimation	Variation de R-deux	Variation de F	ddl1	ddl2	Sig. Variation de F
1	.693 <sup>a</sup>	.481	.421	.31667	.481	8,027	3	26	.001

a. Prédicteurs : (Constante), New\_Var3 : مؤثر الأتور والنوفاق, New\_Var1: مؤثر الصبامات, New\_Var2: مؤثر المدفوعات البعدية

b. Variable dépendante : New\_Var4 : الصور القائي: أضاف تغير مقدار الرقعة القاطبة

### ANOVA<sup>a</sup>

Modèle	Somme des carrés	ddl	Carré moyen	F	Sig.	
1	Régression	2,415	3	805	8,027	.001 <sup>b</sup>
	Résidu	2,607	26	.100		
	Total	5,022	29			

a. Variable dépendante : New\_Var4 : الصور القائي: أضاف تغير مقدار الرقعة القاطبة

b. Prédicteurs : (Constante), New\_Var3 : مؤثر الأتور والنوفاق, New\_Var1: مؤثر الصبامات, New\_Var2: مؤثر المدفوعات البعدية

### Coefficients<sup>a</sup>

Modèle		Coefficients non standardisés		Coefficients standardisés		Statistiques de colinéarité		
		B	Erreur standard	Bêta	t	Sig.	Tolérance	VIF
1	(Constante)	1,794	.683		2,626	.014		
	New_Var1: مؤثر الصبامات	-.203	.191	-.189	-1,060	.299	.629	1,591
	New_Var2: مؤثر المدفوعات البعدية	.508	.179	.591	2,831	.009	.459	2,179

# الملاحق

\*Sortie2.spv [Document2] - IBM SPSS Statistics Viewer

Fichier Edition Affichage Données Transformer Insérer Format Analyse Marketing direct Graphiques Utilitaires Extensions Fenêtre Aide

[Jeu\_de\_données1] D:\Bureau fatima\SPSS Travaux\PROGRAMME Semaine prochaine\1- Latifa\Latifa.sav

### Corrélations

		New_Var1 : مؤثر المبيعات مؤثر المبيعات	New_Var2 : مؤثر العروض مؤثر العروض القلبية	New_Var3 : مؤثر الأجر مؤثر الأجر والتوافر	New_Var4 : المسور القائي أهداف تقديم نظام الرقابة الرقابة القلبية
New_Var1 : مؤثر المبيعات	Corrélation de Pearson	1	,607**	,310	,254
	Sig. (bilatérale)		,000	,096	,175
	N	30	30	30	30
New_Var2 : مؤثر العروض مؤثر العروض القلبية	Corrélation de Pearson	,607**	1	,583**	,636**
	Sig. (bilatérale)	,000		,001	,000
	N	30	30	30	30
New_Var3 : مؤثر الأجر مؤثر الأجر والتوافر	Corrélation de Pearson	,310	,583**	1	,560**
	Sig. (bilatérale)	,096	,001		,001
	N	30	30	30	30
New_Var4 : المسور القائي أهداف تقديم نظام الرقابة الرقابة القلبية	Corrélation de Pearson	,254	,636**	,560**	1
	Sig. (bilatérale)	,175	,000	,001	
	N	30	30	30	30

\*\* La corrélation est significative au niveau 0,01 (bilatéral).

REGRESSION  
/DESCRIPTIVES MEAN STDEV CORR SIG N

\*Latifa.sav [Jeu\_de\_données1] - IBM SPSS Statistics Editeur de données

Fichier Edition Affichage Données Transformer Analyse Marketing direct Graphiques Utilitaires Extensions Fenêtre Aide

	Nom	Type	Largeur	Décimal...	Libellé	Valeurs	Manquant	Colonnes	Align	Mesure	Rôle
1	المسور	Numérique	8	0	حسن التصيب على الإستهامان ... [1, 2]	Aucun	8		Droite	Ordinal	Entrée
2	العمود المحببة	Numérique	8	0	المحور المحببة ... [1, من مئة إلى 05 سنوات]	Aucun	12		Droite	Echelle	Entrée
3	المسور التحسيس	Numérique	8	0	المسور التحسيس ... [1, متوسطة]	Aucun	9		Droite	Echelle	Entrée
4	مسير الوظيفة	Numérique	8	0	الفتح الذي يعطون فيه ... [1, إدارة الموارد البشرية]	Aucun	16		Droite	Echelle	Entrée
5	1_محول_1	Numérique	8	0	قائمة على القوائم لمن تشيخها إلى الزر ... [1, غير موافق بشدة]	Aucun	8		Droite	Ordinal	Entrée
6	1_محول_2	Numérique	8	0	عدم التمسك ، يتم اتخاذ إجراءات مع ... [1, غير موافق بشدة]	Aucun	8		Droite	Ordinal	Entrée
7	1_محول_3	Numérique	8	0	المؤسسة بمؤالية التصديقات اليومية ... [1, غير موافق بشدة]	Aucun	8		Droite	Ordinal	Entrée
8	1_محول_4	Numérique	8	0	التصديقات اليومية مع القوائم التي تار ... [1, غير موافق بشدة]	Aucun	8		Droite	Ordinal	Entrée
9	1_محول_5	Numérique	8	0	رقابة التسامح المدفوعة مع مبلغ القوات ... [1, غير موافق بشدة]	Aucun	8		Droite	Ordinal	Entrée
10	1_محول_6	Numérique	8	0	رقابة للتشجات المتفاد مع عملية التسور ... [1, غير موافق بشدة]	Aucun	8		Droite	Ordinal	Entrée
11	1_محول_7	Numérique	8	0	مراجعة الرتبة بين التغيرات وابتون ... [1, غير موافق بشدة]	Aucun	8		Droite	Ordinal	Entrée
12	1_محول_8	Numérique	8	0	قائمة على وسائل التساء من حيث التسور ... [1, غير موافق بشدة]	Aucun	8		Droite	Ordinal	Entrée
13	1_محول_9	Numérique	8	0	جود مفاين للتعبية من طرف المتكلمين ... [1, غير موافق بشدة]	Aucun	8		Droite	Ordinal	Entrée
14	1_محول_10	Numérique	8	0	رقابة على ساعات العمل بمطابقة التسور ... [1, غير موافق بشدة]	Aucun	8		Droite	Ordinal	Entrée
15	1_محول_11	Numérique	8	0	نظمة نظام لكي لإتفاد الأحرور والحوار ... [1, غير موافق بشدة]	Aucun	8		Droite	Ordinal	Entrée
16	1_محول_12	Numérique	8	0	حسن نظام الأحرور وفق للتغيرات قاتير ... [1, غير موافق بشدة]	Aucun	8		Droite	Ordinal	Entrée
17	1_محول_13	Numérique	8	0	مقارنة كافتير الأحرور و حسابيات مضا ... [1, غير موافق بشدة]	Aucun	8		Droite	Ordinal	Entrée
18	1_محول_14	Numérique	8	0	رابعة محاسبية و بيانية للرواتب و ... [1, غير موافق بشدة]	Aucun	8		Droite	Ordinal	Entrée
19	2_محول_15	Numérique	8	0	لتطبيق التاطن إلى القفرد على نسبو ... [1, غير موافق بشدة]	Aucun	8		Droite	Ordinal	Entrée
20	2_محول_16	Numérique	8	0	تطبيق التاطن في ترفنق نظام الرقابة ... [1, غير موافق بشدة]	Aucun	8		Droite	Ordinal	Entrée
21	2_محول_17	Numérique	8	0	تطبيق التاطن في الترفنق للتحول المتكلم ... [1, غير موافق بشدة]	Aucun	8		Droite	Ordinal	Entrée
22	2_محول_18	Numérique	8	0	تطبيق القفرد على اكتشاف أوجه الق ... [1, غير موافق بشدة]	Aucun	8		Droite	Ordinal	Entrée
23	2_محول_19	Numérique	8	0	تطبيق التاطن إلى تحسين النظام السح ... [1, غير موافق بشدة]	Aucun	8		Droite	Ordinal	Entrée
24	2_محول_20	Numérique	8	0	تطبيق التاطن في رتبة الرقابة على ... [1, غير موافق بشدة]	Aucun	8		Droite	Ordinal	Entrée
25	New_Var1	Numérique	8	2	New_Var1: مؤثر المبيعات	Aucun	10		Droite	Echelle	Entrée

Vue de données | **Vue des variables**