

الجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية

وزارة التعليم العالي و البحث العلمي

جامعة غرداية



مذكرة مقدمة لاستكمال متطلبات نيل شهادة ماستر اكايمي

الميدان :العلوم الاقتصادية والتجارية و علوم التسيير

الشعبة:علوم التسيير

التخصص : التدقيق و مراقبة التسيير

من اعداد الطالبة :سليمانى كريمة

بعنوان

تحليل العلاقة بين المدقق الداخلي و محافظ الحسابات دراسة ميدانية حالة غرداية

نوقشت وأجيزت علنا بتاريخ: 2015 /5/21

امام اللجنة مكونة من:

د/عجيلة محمد(الدرجة العلمية/جامعة غرداية)مشرفا

أ/بدة عيسى(الدرجة العلمية /جامعة غرداية)رئيسا

أ/خلف الله بن يوسف(الدرجة العلمية /جامعة غرداية)منقشا

السنة الجامعية : 1435/1434 هـ — 2015 /2014 م

قائمة المحتويات

الصفحة	العنوان
	الاهداء
	شكر و التقدير
	الملخص
	قائمة المحتويات
	قائمة الاشكال
	قائمة الملاحق
أ	المقدمة
15	الفصل الاول : ادبيات النظرية و الدراسات السابقة
16	المبحث الأول : مفاهيم حول المحاسبة و التدقيق
16	المطلب الأول : ماهية المحاسبة و التدقيق
23	المطلب الثاني : اساسيات المدقق الداخلي و محافظ الحسابات
29	المطلب الثالث : التكامل بين المدقق الداخلي و محافظ الحسابات
32	المبحث الثاني : دراسات السابقة
32	المطلب الأول : دراسة محلية
34	المطلب الثاني : دراسة اجنبية
35	المطلب الثالث : مناقشة و تقييم الدراسات السابقة
37	الفصل الثاني : الدراسة الميدانية حالة غرداية
39	المبحث الأول : تقييم الاطار المنهجي للطريقة و الادوات
39	المطلب الأول : الطريقة المستعملة في الدراسة
40	المطلب الثاني : الادوات المستعملة في الدراسة
42	المبحث الثاني : دراسة و تحليل و مناقشة نتائج الاستبيان
58	الخاتمة
61	المراجع
64	الملاحق

قائمة الجداول

الصفحة	العنوان	رقم الجدول
31	العلاقة بين المدقق الداخلي و محافظ الحسابات	01
41	توزيع استمارات الاستبيان على عينة الدراسة	02
41	مقياس ليكرات الخماسي	03
42	مقياس تحديد الاهمية النسبية لمتوسط الحسابي	04
44	نتائج اختبار ثبات و صدق الاستبيان	05
45	يبين التكرارات و النسب المئوية لافراد العينة حسب الجنس	06
46	يبين التكرارات و النسب المئوية لافراد العينة حسب الحالة الاجتماعية	07
47	يبين التكرارات و النسب المئوية لافراد العينة حسب العمر	08
48	يبين التكرارات و النسب المئوية لافراد العينة حسب المؤهل العلمي	09
49	يبين التكرارات و النسب المئوية لافراد العينة حسب الوظيفة	10
50	يبين التكرارات و النسب المئوية لافراد العينة حسب الخبرة المهنية	11
51	اساسيات التدقيق و المدقق الداخلي في المؤسسة	12
52	مهام و مسؤوليات محافظ الحسابات	13
54	مرتكزات ارتباطات المدقق الداخلي و محافظ الحسابات	14

قائمة الاشكال

الصفحة	العنوان	رقم الجدول
22	اهمية التدقيق	01
45	افراد العينة حسب الجنس	02
46	افراد العينة حسب الحالة الاجتماعية	03
47	افراد العينة حسب العمر	04
48	افراد العينة حسب المؤهل العلمي	4805
49	افراد العينة حسب الوظيفة	0496
50	افراد العينة حسب الخبرة المهنية	07

الملخص

تهدف هذه الدراسة الى التعرف علي طبيعة وتحليل العلاقة بين المدقق الداخلي ومحافظ الحسابات وذلك من اراء بعض المدققين الداخليين ومحافظي الحسابات , وذلك من خلال العرض بعض التعريف وأهمية وأهدافها المدقق الداخلي والتدقيق الداخلي تم التطرق الي تطور مهنة محافظ الحسابات وبعض المفاهيم ومسؤوليات وصلاحياتها وذلك من خلال تحليل العلاقة بينهما وهذا مادفعنا الي طرح الاشكالية التالية وهي : ما العلاقة بين المدقق الداخلي ومحافظ الحسابات ؟ فموضوعنا هذا يتطرق الي الادبيات النظرية لمدقق الداخلي ومحافظ الحسابات ودراسة السابقة تم الي بعض الدراسات السابقة التي مست الموضوع .

اما فيما يخص الدراسة الميدانية حالة الجزائر وتحليل مستوي العلاقة التعاونية والاتصال والتواصل بينهم , ولتحقيق اهداف الدراسة تم توزيع الاستبانة اعدت لهذا الغرض علي عينة مكونة من 45 استبان , وفي ضوء ذلك استخدام الاساليب المناسبة في جمع وتحليل البيانات باستخدام SPSS , بمجدولة بغية التوصل الي هدف الدراسة .

الكلمات المفتاحية : مدقق الداخلي , محافظ الحسابات , مهام , ابداء راي ,

Résumé

Buts ce sujet l'étude est d'identifier la nature et l'analyse de la relation entre l'auditeur interne et le gouverneur des comptes et que les vues de certains vérificateurs et le Conseil des gouverneurs des comptes, et à travers la présentation de certains définition et l'importance et les objectifs vérificateur et l'audit interne interne aurait été adressé à l'évolution de la profession du gouverneur de comptes et certains des concepts et des responsabilités et de la validité à travers l'analyse la relation entre eux et ce Madfna à poser le dilemme suivant: la nature de la relation entre l'auditeur interne et le gouverneur de comptes?

Vemoduana Hedda aborde la littérature auditeurs internes théoriques et ancien gouverneur de la comptabilité et de l'étude a été de certaines études antérieures qui ont touché le sujet.

Quant à l'étude sur le terrain le cas de l'Algérie et de l'analyse du niveau des relations de coopération et de communication entre eux, et pour atteindre les objectifs de l'étude ont été distribués au questionnaire préparé à cet effet à un échantillon de 45 questionnaire, et à la lumière de cela, l'utilisation de méthodes appropriées de collecte de données et l'analyse en utilisant SPSS, prévue afin d'atteindre l'objectif de l'étude.

Mots clés: Auditeur interne, le gouverneur de la comptabilité, la relation, la coopération

توطئة

لقد أصبح اهتمام متزايد بمهنة المحاسبة و التدقيق و ذلك نتيجة الاهتمام الكثيرين على البيانات المالية المدققة و كذلك لوجود حاجة ماسة لمراقبي حسابات (محافضي الحسابات) كفيئين و قادرين على اداء مهام على أكمل وجه من خلال ابداء رأي حول تلك البيانات بطريقة موضوعية و مستقلة .

و حيث أن المدقق الداخلي يعمل في المؤسسة ذات أهداف و أحجام و تنظيمات مختلفة و ايضا مجموعة القوانين تختلف من مؤسسة الى اخرى و هذا الاختلاف في بيئة العمل قد تؤثر على انتاجية و طبيعة عمل المدقق الداخلي .

و على الرغم من اختلاف المهام الاساسية المدقق الداخلي و المدقق الخارجي (محافظ الحسابات الا أنه يوجد هناك العديد من الاهتمامات و المهام المشتركة و التي تعتبر اساسات بناء التعاون بينهم ، حيث أن القمة التي يضيفها المدقق الداخلي للمؤسسة التي يعمل بها تعكس على مستوى التعاون و التنسيق بين المدقق و المدقق الخارجي (محافظ الحسابات)

و أدت التطورات في مجال مهنة التدقيق و المحاسبة الى تعزيز فرصة اسهام التدقيق الداخلي في عملية التدقيق الخارجي للقوائم المالية و هذا ما أدى بدوره الى الحاجة الى فهم أفضل لطبيعة العلاقة بين المدقق الداخلي و المدقق الخارجي (محافظ الحسابات) و من هذا المنطلق يمكن طرح الاشكالية التالية :

اشكالية البحث :

ما العلاقة بين مدقق الداخلي و مدقق خارجي (محافظ الحسابات) ؟

و من خلال هذه الاشكالية الرئيسية سيتم طرح الاسئلة الفرعية حتى يتم فهم الموضوع أكثر

1. ماهية العلاقة المحاسبة و التدقيق ؟

2. ماهية المدقق الداخلي ومحافظ الحسابات ؟ و ما هي مسؤوليتهما ؟

3. فيما تمكن العلاقة بين المدقق الداخلي و محافظ الحسابات ؟

فرضيات البحث :

للإجابة عن التساؤلات السابقة فحاول الانطلاق من الفرضيات التالية :

1. يوجد اساسيات للتدقيق و المدقق الداخلي في المؤسسة .

2. تساعد مهام ومسؤوليات محافظ الحسابات في اكتشاف الاخطاء الغش والتلاعبات.

3. توجد علاقة بين مرتكزات وارتباطات مدقق الداخلي ومحافظ الحسابات .

مبررات اختبار الموضوع :

تعود أسباب اختيار الموضوع علي الاعتبارات الاتية

الاعتبارات الموضوعية :

- الدور الفعال و الهام الذي يؤديه محافظ الحسابات في اكتشاف الاخطاء والتلاعبات التي تقع فيها المؤسسة .

-تعتبر مهنة محافظ الحسابات موضوع حيث يتعلق بالاحداث اليوم و يجب تجديده باستمرار.

الاسباب الذاتية :

- اثناء المكتبة الجامعية والالكترونية بموضوع البحث
- مهنة التدقيق تبقي الي غاية اليوم جديد وغير معروفة في المجتمع الجزائري
- رغبتى وميولي في هذا المجال
- تنمية القدرات المعرفية في هذا المجال من الدراسة

أهمية البحث :

تكمن الاهمية الرئيسة للبحث من خلالها تناولها موضوعا معاصرا , حيث تزايد الاهتمام بموضوع تحليل العلاقة بين المدقق الداخلي ومحافظ الحسابات في السنوات الاخير , حاولنا خلال هذا البحث اعطاء الغرض المختصر لعلاقة بين المدقق الداخلي ومحافظ الحسابات كما اتمني ان يعطي هذا البحث اضافات ويغني مكتبة العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير بجامعة غارداية

اهداف البحث :

بالاضافة الي الاجابة عن التساؤلات التي وردت في اشكالية البحث , ومع اختيار صحة الفرضيات المتبناة سعي الباحث لتحقيق الاهداف التالية :

- التعرف علي فعالية المراجع الداخلي في المؤسسة الاقتصادية
- التعرف علي الابعاد ومميزات محافظ الحسابات وكيفية الاستفادة منه في الحصول علي معلومات محاسبية
- الكشف عن مستوى التنسيق و التعاون بين المدققين الداخليين و الخارجيين في المؤسسات
- معرفة عن مستوى الاتصال والتواصل بين المدققين و محافظين الحسابات

حدود الدراسة

تمثلت حدود الدراسة الميدانية على عينة من اراء بعض المدققين الداخليين و محافظي الحسابات بغرداية ، ففيما يخص الحدود الزمنية تم اجراء البحث في الفترة الممتدة من بداية شهر افريل من موسم 2015 الى غاية 26 افريل من نفس السنة .

منهج البحث

قصد الاجابة على الاسئلة المطروحة المتعلقة بموضوعنا و محاولة الامام اعتمدت الدراسة على المنهج الوصفي التحليلي و التاريخي في ما يخص الاطار النظري المدقق الداخلي و محافظ الحسابات ، و فيما يخص الدراسة الميدانية تمت الاستعانة دراسة الحالة فيما يخص الاستبيان الذي تم تحليل بياناته بناء على اجوبة محل الدراسة .

مرجعية الدراسة

قد تم الاعتماد في هذه الدراسة على مسح المكتبي ، و المواقع الالكترونية الملتقيات الوطنية و الدولية و المدخلات

صعوبات البحث :

لقد شهد موضوعنا صعوبات تمثلت في أغلبها
. قلة عينة الدراسة التي تستطيع أن تقوم بها و ذلك بداخل الولاية
. صعوبة المقابلة و الحصول على المعلومات من العينة
. قلة المراجع في المكتبات
. عدم توفر الوقت الكافي مما انعكس سلبا مردود الباحث ، و قدرته على جمع المعلومات

هيكل البحث :

للإجابة عن الاشكالية الرئيسية و الأسئلة الفرعية للموضوع و الاختيار صحة الفرضيات المعدة في أقسام الدراسة ،
قسم هذا البحث الى فصلين . الفصل الأول يتعلق بالجانب النظري للموضوع ، حيث قسم الى مبحثين **المبحث الأول من الجانب النظري للمدقق الداخلي و محافظ الحسابات** و فيما يخص المبحث الثاني و قد تنازل بعض الدراسات السابقة بموضوعنا ، ثم يلي الفصل الثاني التطبيقي ، و الذي قسم الى مبحثين الأول تناول الجانب المنهجي للدراسة و الادوات المستخدمة في الدراسة و المبحث الثاني يتعلق بالنتائج و تفسيرها ، حيث قمنا بالدراسة الميدانية لعينته من الاراء لبعض المحافظين الحسابات و المدققين الداخليين بولاية غرداية .

تمهيد

من اهم الاسباب التي أدت الى تطور التدقيق و المحاسبة و خروجها كنشاط رئيسي الاستغناء عنه هو زيادة الحاجة على الخدمات التي مقدمها بواسطة المدقق فالهدف من المراجعة يتمثل في التحقيق من صحة البيانات المحاسبة و المالية المقدمة من طرف المؤسسة و مستوى تمثيلها المالي الحقيقي أن المحاسبة اختيار تقني صارم لكثير من الاطراف و صعبة بالنسبة للشخص الذي يقوم بها و بالتالي من يقوم بهذه المراجعة يجب أن يكون شخص مؤهلا و يتوفر على مواصفات لا تتواجد عند اشخاص اخرين ليس لهم نفس المهنة و سوق تتطرق لهذه في الفصل الأول و الذي تارلنا فيه مبحثين .

المبحث الأول : الادبيات النظرية و التطبيقية لمفاهيم المحاسبة والتدقيق

المبحث الثاني : دراسات السابقة

المبحث الاول : مفاهيم حول المحاسبة والتدقيق .

قسمنا المبحث الاول الي ول ثلاث مطالب ,المطلب الاول يتناول ماهية المحاسبة والتدقيق ,والمطلب الثاني يتناول اساسيات المدقق الداخلي ومحافظ الحسابات ,والمطلب الثالث حول العلاقة بين المدقق الداخلي ومحافظ الحسابات .

المطلب الاول : ماهية المحاسبة والتدقيق .

سننتقل في هذا المطلب الي الاطار النظري للمحاسبة والتدقيق من خلال تعريف المحاسبة والتدقيق وتطورهما التاريخي دور المحاسبة وأهميتهما اهدافهما.

اولا: تعريف المحاسبة والتطور التاريخي .

للمحاسبة دور هام في الحياة الاقتصادية و ذلك من خلال امداد المعلومات الاقتصادية إلى الأطراف التي لها علاقة و من خلالها سنتناول تعريف المحاسبة و تطورها التاريخي

1-تعريف المحاسبة :

هي اصطلاح مالي اطلق على حقل المعرفة موجه التقديم العديد من المعلومات الرقمية طبقا لاعتبارات قانونية و اقتصادية من خلال الحسابات التي تتم على شكل و تبويب و تلخيص العمليات والأحداث ذات الطابع المالي ¹.

- هي علم يشمل مجموعة من المبادئ و الاسس و القواعد التي تستعمل في تحليل العمليات المالية عند حدوثها و تسجيلها من واقع مستندات مؤيدة لها ثم تبويب و تطبيق هذه العمليات المالية عند حدوثها و من هنا استخراج نتيجة اعمالها من ربح او خسارة عن فترة مالية معينة ، و بيان مركزها المالي في نهاية هذه الفترة ².

- كما تعرف على أنها نظام للمعلومات تهتم بتحديد و قياس و توصيل معلومات كمية على الوحدة الاقتصادية ، يمكن استخدامها في عمليات التقيد و اتخاذ من قبل الاطراف او الفئات المستخدمة لهذه المعلومات ³ . كما يمكن أن تعرف بانها خلاصة في شكل مجموعة المبادئ الرئيسية الي تنصف بما يلي ⁴ :

1. أنها تقدم إطار يمكن الرجوع اليه في تقييم الممارسة للمحاسبة

2. أنها مرشد لتطوير استخدامات و اجراءات جديدة في مجال المحاسبة

1 - بويقوب رزق عبد الكريم ، أصول المحاسبة العامة وفق المخطط الوطني المحاسبي ، ديوان مطبوعات الجامعة بن عكنون ، 1994 الجزائر ، ص 11.

2 - كمال عبد العزيز النقيين ، مقدمة في نظرية المحاسبة، الطبعة الأولى، دار وائل للنشر و التوزيع، عمان الاردن، 2004 ، ص 113.

3 - مؤيد راضي خنفر و اخرون ، تحليل القوائم المالية مدخل نظري و تطبيقي ، دار المسيرة للنشر و التوزيع ، عمان الأردن ، 2006 ، ص 15.

4 - عجيلة محمد ، استراتيجيات و متطلبات مهمة المحاسبة و المراجعة في البلدان العربية ، ملتقى متطلبات مهنة المحاسبة و التدقيق ودورها في الاصلاح المحاسبي الوقع المعوقات الحلول ، كلية علوم الاقتصاد و التجارية و علوم التسيير جامعة غرداية 2014.

2 تطور التاريخي للمحاسبة :

يمر تطور التاريخي للمحاسبة عبرة عدة مراحل و هي كالتالي¹ :

1- المرحلة الأولى : ظهرت هذه المرحلة منذ العصور القديمة أي قبل الميلاد بحوالي بالأف ... و يمكن أنهما تتزامن مع بداية حضارة بلاد الرافدين ، حيث ثم في هذه المرحلة اختراع الكتابة ، و هو الشيء الذي ساعد المحاسبة كثيرا و ذلك من خلال تسهيل عملية الاثبات المحاسبي ، كذلك كان لتطوير على الحساب من قبل الحضارة الأشورية دفعا كبير في عملية القياس المحاسبي ، فكانت القوائم المالية تثبت على الواح من الفخار و تحفظ لشكل مرتب .

أما بالنسبة للعصور الوسطى الذي سادها النظام الاقطاعي فقد اقتصر على الاثبات المحاسبي على السجلات من رقائق جلود الحيوانات التي كانت تملك من طرف كبار ملاك الأرض من رجال الكنيسة و الاقطاعين لغرض اثبات كميات المحاصيل المستلمة من طرف المزارعين و تسليمها التي سيدهم الاقطاعي ن و تسليمها التي سيدهم الاقطاعي

2 . المرحلة الثانية : اعطى ابتكار نظام القيد المؤرخ في نهاية القرن الخامس عشر دفعا قويا في عالم المحاسبة من اجل الماضي قدما إلى الإمام و يعود الفضل في ابتكار القيد المؤرخ إلى الايطالي *licapaciali* و يعد هذا الابتكار الذي تم اكتشافه عمل التجار الايطاليون على نشر العمل بنظام القيد المزدوج غير مختلف أنحاء العالم و ذلك من خلال القيام بتعليم و شرح كيفية العمل به للأشخاص الذين يتعاملون معهم سواء داخل ايطاليا او خارجها كما نجد من الباحثين الذين ساهموا بقدر كبير في نشر هذه المبدأ إلى تطبيق القيد المزدوج في الحالات العامة .

3 . المرحلة الثالثة : امتدت هذه المرحلة في ظهور الثورة الصناعية في القرن الثامن عشر إلى غاية الثلاثينات من القرن العشرين ، حيث ادى ظهور الثورة الصناعة إلى تطور الفكر المحاسبي تحسين طرق ووسائل الانتاج فضل الاختراعات التي حدثت في ذلك الوقت و ذلك ما أدى إلى زيادة المؤسسات وزيادة عدها و بالأخص الشركات المساهمة فكانت المحاسبة في الوسيلة الوحيدة التي اسند إليها جو من الثقة بين الطرفين على الطرفين عن طريق اصدار معلومات دورية في شكل بيانات تلخيصيه قول الشركات هذه القوائم كانت في الأساس الميزانية وجدول حسابات النتائج مما أدى الى التأثير على المحاسبة من خلال ما يعرف فرض الشخصية الاعتبارية و فرض الدورية مبدا الافصاح .

4 . المرحلة الرابعة : في بداية الثلاثينات في القرن العشرين ظهر ما يسمى بعمليات التنميط داخل الدولة أولا و تطور الأبحاث و الدراسات المحاسبة ثانيا و كان الهدف من عملية التنميط²

المحاسبي هو توحيد المصلحات و القواعد المطبقة في بلد معين و الحصول على بيانات محاسبة موحدة في محتوياتها و طريقة عرضها ، و الدليل ذلك ما حدث في و م أ سنة 1932 عندما أتفقته الهيئة الفيدرالية المشرفة بورصة المالية مع مجمع المحاسبين الأمريكي تضمن ارساء مجموعة من المبادئ المحاسبة التي يمكن أن تلقى قبولا عام و ذلك للقضاء

1 - عبد الهادي بوقفة ، اثر تطبيق النظام المحاسبي المالي الجديد على مكونات القوة للمؤسسات الجزائرية ، مذكرة الماستر ، كلية العلوم الاقتصادية و التجارية و علوم التسيير ، جامعة ورقلة ، 2011 ، ص ص 3-4
2 - نفس المرجع ، ص 4.

على الاختلاف و التباين و عدم التناسق السائد في القوائم المحاسبية و تعميم استعمال هذه المبادئ كأساس في اعداد القوائم المحاسبية المقسمات .

كما تميزت هذه المرحلة بظهور العديد من الابحاث و الدراسات المقدمة قبل المهنيين و الأكاديميين مما أدى إلى تطوير المحاسبة بشكل كبير على عكس المراحل السابقة في التطور المحاسبي و التي كان المهنيين هم الطرق الوحيد المساهم في ذلك .

ثانيا: دور و أهداف المحاسبة .

1- دور المحاسبة :

تلعب المحاسبة لا سيما المالية العامة معها دورا هاما في حياة المؤسسات و محيطها يمكن المزايا المختلفة التي تقدمها لهما المؤسسة و المحيط متمثلة فيما يلي¹ :

أ - تشكل المحاسبة وسيلة اثبات اداري و قانوني لكل مجريات الأحداث على امتداد و الثنية المالية : الواحدة هي التي تترجم بصورة اخرى مجمل العمليات المحسدة لنشاطات المؤسسة سواء في علاقتها مع نفسها أو مع محيطها (بقية المتعاملين الاقتصاديين)

ب - تلي المحاسبة ضروريات النظام الاقتصادي و المالي و كذلك القانون و الجبائي باعتبارها اداة لقياس النمة المالية للمؤسسة ، تمكن الخير من :

. رصد حركية نشاطها و تعويضه

. ابراز اثر هذا النشاط على مكونات النمة المالية

. معرفة صافي المركز المالي

. ان المزايا المتميزة و المتوجه للأهداف سالفه الذكر لمن تنشأ في المؤسسة الا من خلال

أ . المسك المحاسبي التدقيق لدفاتر و المستندات

ب . رصد و متابعة حركة الحسابات و الموالم

ج . التقيد بإجراءات المسك بهذه الدفاتر و المستندات

د . حساب نتائج الاداء و التقويم و قرض الضرائب لتلبية حاجيات النظام الاقتصادي و المالي و جبائي .

2-أهداف المحاسبة

من التعريف المحاسبة الشامل يمكن التعرف على أهداف المحاسبة و هي كما يلي² :

1 . تسجيل العمليات المالية التي تتم في المشروع من واقع المستندات التي تؤيدها عند حدوثها مباشرة و حسب تسلسل حدوثها .

1 - أحمد طرطار تقنيات المحاسبة العامة في المؤسسة ، ديوان المطبوعات الجامعية ، 1999 ، ص ص 24 . 25.

2 - عليان الشريف و اخرون ، مبادئ المحاسبة المالية ، دار المسيرة للنشر و التوزيع و الطباعة ، عمان الاردن ، الطبعة الأولى سنة 2000 ، ص 13.

- 2 . تبويب و تصنيف عمليات المالية بهدف معرفة مديونية المشروع و دائنيه لي ما للمشروع من أصول و ما عليه من التزامات و كذلك تحديد مصاريف المشروع و إيراداته
- 3 . استخراج نتائج أعمال المشروع من الفترة المالية المطلوبة و تحديد الربح و الخسارة .
- 4 . بيان المركز المالي للمشروع في تاريخ معين موجودات المشروع و التزامات و ما طراً عليها من تغير خلال تلك الفترة المالية
- 5 . تزويد الادارة بالمعلومات على شكل تقارير و قوائم مالية و بيانات احصائية لمساعدتها في اتخاذ القرارات و رسم السياسات
- 6 . توفير المعلومات و البيانات التي تستفيد معها بعض الفئات من داخل المشروع و خارجه كالعاملين في المشروع و المستثمرين و الجهات الحكومية و غيرها .
و كذلك من اهداف المحاسبة ما يلي ¹ :
- . توليد البيانات و المعلومات عن أوجه النشاط الاقتصادي و توفيرها في صورة ملائمة لذوي الحاجة اليها .
- . اهتمام بقياس الثروة قياس كمي بغرض تحديد قيمتها الاقتصادية في لحظة زمنية معينة لدى وحدة محاسبة محددة .
- . توصيل نتائج هذا القياس بصورة اعلامية مفيدة الى يهمله امر الوحدة المحاسبة .
- . و كما تهدف المحاسبة الى قياس القيمة الاقتصادية للثروة في لحظة زمنية قياسا كمي .

ثالثا: تعريف التدقيق و تطور التاريخي

1 : تعريف التدقيق

- . يعرف مصف الخبراء المحاسبين المعتمدين الفرنسي التدقيق على فحص علي انه من مهني مؤهل و مستقل الابداء رأي حول انتظام و مصداقية الميزانية و جدول حسابات النتائج المؤسسة ما ² .
- . هو عبارة عن عملية منهجية منظمة الحصول على تقسيم أدلة بموضوعية تتعلق بتأكيد عن تصرفات و أحداث اقتصادية تتم بغرض التأكد من وجود درجة توافق بين تلك التأكيدات و معايير مقررمة مع توصيل النتائج الى الاطراف المهتمة ³
- كما تعرف جمعية المحاسبين الأمريكيين تعطي تعريف عام للتدقيق بانه " عملية منظمة للحصول على الأدلة و القرائن المتعلقة بالتأكد من الأحداث و الانشطة الاقتصادية و تقييم تحديد مدى الاتساق بين هذه التأكيدات و المعايير الموضوعية و توصيل نتائجها للأطراف ⁴

1 - عبد الحي مرعي ، محمد سمير الصبان ، التطور المحاسبي و المشاكل المحاسبية المعاصر ، دار النهضة ، العربية للطباعة و النشر ، بيروت ، سنة 1988 ، ص 10.

2 - berard GE RMGND . audit fimacietr . cunicle pour laudit de linformation financiere de entrpire des . loue edition . dunad . paris . 1991.p 28

3- أمين السيد أحمد لطفي المراجعة و حركة الشركات الدار الجامعية الاسكندرية ، 2010 ص 34.

4 - ميلود زيد الخير ، التدقيق بين الحركة و الاخلاقيات المهنة ، ملتقى ، كلية العلوم الاقتصادية و علوم التسيير جامعة الأغواط ، ص 5 .

- الفحص اللاحق للقوائم المالية التي تصدرها المؤسسة محل التدقيق و لنظمها المالية و تسجيلاتها المحاسبية و معاملاتها و عملياتها ، و يقوم بهذا الفحص محاسبون مهينون بهدف التحقيق من الالتزام بالمسؤوليات و من مصداقية القوائم و التقارير الإدارية الأخرى ، و ذلك للكشف عن مواطن الضعف في الوقاية الداخلية و الانظمة المالية و تقديم التوضيحات لتحسينها و يتنوع كبيرا بحسب الاهداف الموجودة منه ، و الانشطة التي تتعلق بهو التقارير التي سيتم أعدادها¹

. يعرف التدقيق بمهنة المهني : على أنه علم له قواعده و أصوله و فن له أساليبه و اجراءاته يهتم بالفحص التقني المحايد لحسابات و سجلات المؤسسة محل التدقيق و الحصول على انه أدلة اثبات قصد ابداء مدى صحة و عدالة الارقام الواردة بالقوائم المالية المنشورة لهذه المؤسسة².

2. : تطور التاريخي للتدقيق :

أن نشأة المهن عبر التاريخ ارتبطت بحاجة الانسان و غايته في تطور اسلوبه في المعيشة و جعلها أكثر سهولة ووضوح و نجد التدقيق من بين المهن التي فرضتها الحاجة المتمثلة في التحقيق من الصحة البيانات المحاسبية التي يعتمد عليها في وضع الخطط المستقبلية و تساعده في اتخاذ القرارات الناجحة³

إن التطور الذي شهدته مهنة التدقيق نجدها أنها عرفت عدة مراحل في تطوير و ترسيخها حيث يمكن تلخيص أهم مراحل التي مرت بها مهنة التدقيق في الجزائر على المراحل التالية :

1- غداة الاستقلال : كما هو الحال لجميع الهيئات و المؤسسات التي خلفها الاستعمار عانت فراغا كبيرا و العديد من المشاكل أما على مستوى التنظيم و التسيير أو على مستوى التأطير و الكفاءات و ظلت مهنة المحاسبة و المراجعة للنصوص المستمدة من اتفاقية ايفيان و القانون الأساسي لها⁴

2- الفترة من 1969 – 1980 : و كانت سنة 1969 بداية تنظيم المهنة في الجزائرية حيث اشار الامر رقم 69 / 107 المؤرخ في 1969/12/31 المتعلق بقانون المالية 1970 في مادته 38 الى الرقابة الواجب فرضتها على المؤسسات العمومية الاقتصادية ، بغية تأمين حق الدولة فيها كما تناول المرسوم رقم 173/70 المؤرخ في 1970/11/16 تحديد مهام وواجبات المراقب و اعتبر حينها مراجع الحسابات كمراقب دائم على تسيير المؤسسات .

3. الفترة من 1980 . 1988 : مع اعادة تنظيم الاقتصاد الوطني و هيكله المؤسسات العمومية الاقتصادية الذي نتج عنها ارتفاع عدد المؤسسات و تعقد انماط التسيير و غياب اطرافكم توليد المعلومات و ضعف التحكم في النظام المحاسبي

1 - عبد الوهاب نصر علي شحاتة السيد شحاتة ، مراجعة الحسابات في بيئة الخصيصة واسواق المال و التجارة الالكترونية الدار الجامعية الاسكندرية ، 2004 ، ص 12.

2 - غسان فلاح المطارفة : تدقيق الحسابات المعاصرة ، دار المسيرة للنشر و التوزيع و الطباعة ، الاردن ، 2006. ص 14

3 - ميلود زيد الخير ، مرجع سبق ذكره ، ص 3.

4 - الازهر عزة ، واقع ممارسة المهنة المراجعة في الجزائر ، مجلة الدراسات الاقتصادية و المالية العدد خامس ، كلية العلوم الاقتصادية و التسيير ، جامعة الوادي 2012 ، ص ص20.21

أجبر المشرع الجزائري على أن يبين اليات رقابية تحد من انواع الأخلاقيات و كان ذلك يفعل صدور للقانون رقم 05/80 المؤرخ في 10/03/1980 المقرر لإنشاء مجلس المحاسبة في مادته رقم 5.

4. **مرحلة ما بعد الاصلاحات** : ان تطور مهنة للتدقيق كانت بطيئة نتيجة غياب الحاجة اليها في ظل الملكية العامة الوسائل الانتاج ، و احتكار الدولة الحياة الاقتصادية الى غاية تاريخ صدور القانون رقم 01/88 المؤرخ في 12/01/1988 المتعلق بالقانون التوجه هي المؤسسات العمومية¹ ، حيث أن هذا القانون حرر المؤسسة العمومية من القيود .

3. أهمية و اهداف التدقيق :

1 : أهمية التدقيق :

تعد مهمة التدقيق مهمة جدا مفيدة لأنها تعزز مصداقية المعلومات المالية المعروضة في القوائم المالية و ذلك نتيجة التحقيق و الاختبار و الفحص الذي يقوم به مدقق الحسابات² وتعتمد فئات عديدة على تقرير مدقق الحسابات لاستخدامه في اتخاذ قرارات مهنية مثل العميل الادارة ، البنوك و مؤسسات الحكومة و غيرهم .³

و تهدف المراجعة الى خدمة عدة طوائف تستخدم القوائم المالية المدققة و تعتمد في اتخاذ قراراتها ورسم سياساتها هذه الطوائف يمكن تصنيفها الى اربعة اصناف⁴

أ. **المستثمرون**: في ظل انفصال الملكية عن التسيير هذا ما جعل الحاجة الى المدقق أمر لا بد منه ، حيث يتم تعيين مراجع مستقل و محايد يقوم بمراقبة تصرفات ادارة الشركة و يقوم بإيصال المعلومات الى المستثمر في الشركة لاطمئنان غلى اموالهم

ب. **إدارة المؤسسة** : تعتمد ادارة المؤسسة على البيانات التي يتم اعدادها من قبل المرجع و المستقل مما يزيد الثقة في هذه البيانات و يبالي تزيد درجة الاعتماد عليها، كما أنها وسيلة لأثبات أن الإدارة لفترة أخرى و ذلك زيادة مكافاتهم

ج. **البنوك و المؤسسات المالية** : تقوم معظم المشروعات طلبا للحصول على قروض من البنوك و مؤسسات الإقراض و قبل أن توافق هذه البنوك على منح تلك القروض فإنها تقوم بفحص و تحليل المركز و نتيجة الأعمال لذلك المشروعات و ذلك لضمان قدره هذه المشاريع على سداد تلك القروض مع فوائدها في المواعيد المحددة .

1 - الجريدة الرسمية عدد 2 مؤرخ في 13 يناير 1988 ، ص 30.

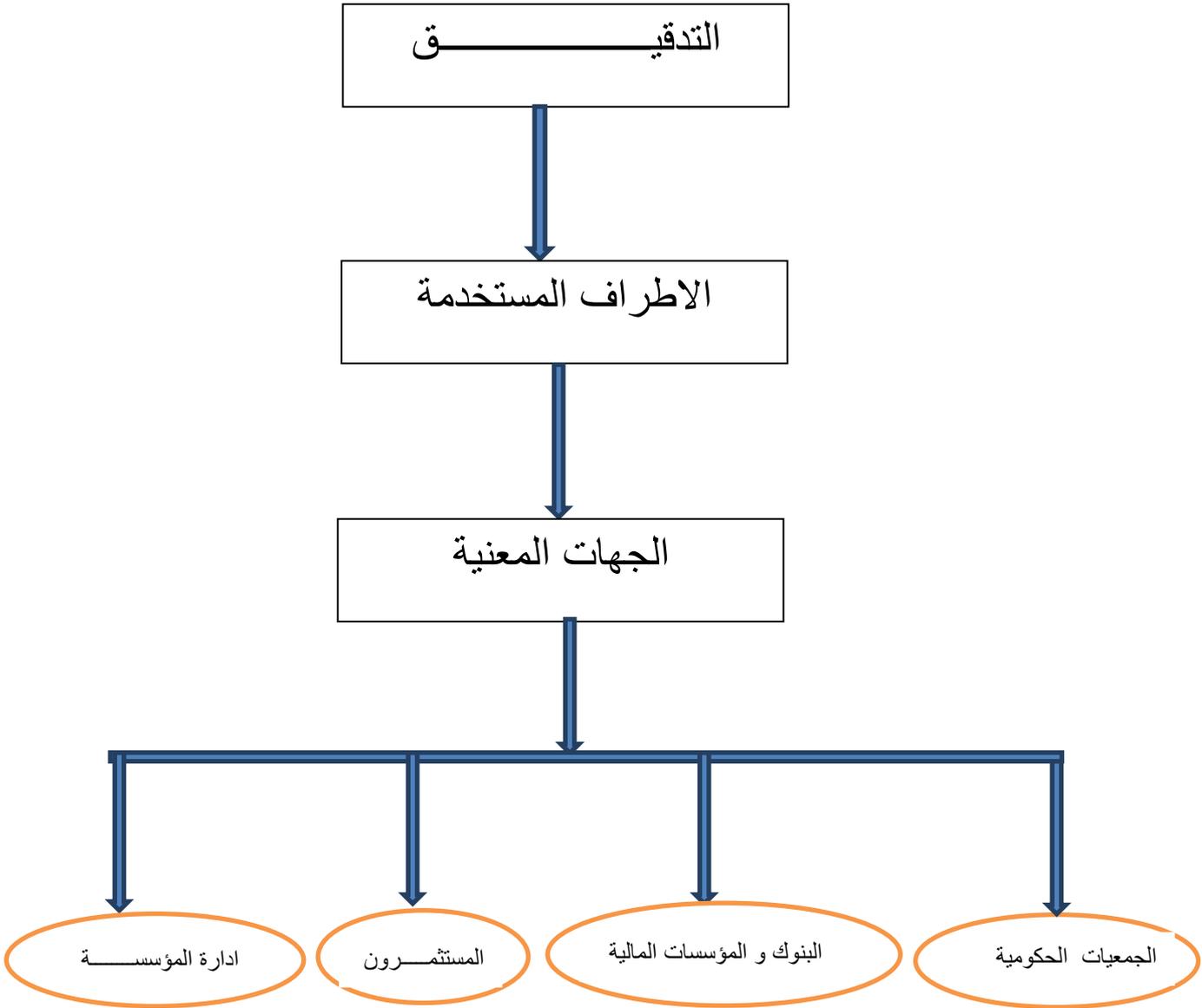
2 - بودريالة سارة جدة ، بودريالة شهرزاد ، مهنة المدقق بين الفشل و اعادة الثقة ، ملتقى كلية العلوم الاقتصادية و العلوم التجارية و علوم التسيير ، جامعة الاغواط ، سنة 2013 ، ص 3.

3 - مصيب الساعي ، و هي عمر، علوم تدقيق الحسابات ، دار الفكر للنشر والتوزيع ، الطبعة الأولى الأردن ، 1991 ، ص 13.

4 - رواني بوحفص ، تنظيم مهنة التدقيق في الجزائر على ضوء القانون 01/10 ، ملتقى تأهيل مهنة التدقيق لمواجهات الازمات المالية والمشاكل المحاسبة المعاصرة للمؤسسات، كلية العلوم الاقتصادية و العلوم التجارية و علوم التسيير ، جامعة الاغواط ، سنة 2013. ص 3 . 4 .

د . أجهزة الحكومة : تعتمد بعض أجهزة الدولة على البيانات التي تصدرها المشروعات في العديد من الأغراض منها مراقبة النشاط الاقتصادي او رسم السياسات الاقتصادية لدولة وفرض ضرائب ولا يمكن للدولة القيام بتلك الأعمال دون بيانات موثوق فيها ومعتمد من جهات محايدة بفحص هذه البيانات فحفا دقيقا و ابد الى أي الفتى محايد العامل فيها

الشكل رقم 1 : أهمية التدقيق



المصدر : من اعدا الطالبة

2 : أهداف التدقيق :

لقد تطورت مهنة التدقيق عبر الزمن و كانت لها لهداف مختلفة ، و تهدف عمليه التدقيق التي مراجعة عناصر القوائم المالية ، و نظم الرقابة وفق البرنامج تدقيق يوضح مستقبلا من قبل المدقق و ذلك بغرض تمكينه من ابداء حول البيانات المالية المعدة من قبل المؤسسة وفقا للسياسات المحاسبية المحددة¹ و يوجد نوعين الأهداف التدقيق ، أهداف التقليدية و المعاصرة .

أ - الأهداف التقليدية :

التأكد من صحة و دقة البيانات المحاسبية المثبتة في الدفاتر و السجلات المحاسبية و المستندات المؤيدة العلميات . اكتشاف ما قد يوجد من غش و أخطاء وتلاعب و تزوير في العمليات و الأحداث المسجلة و تقليل فرض ارتكابها . الحصول على رأي فتي محايد ، يقوم على مطابقة القوائم المالية لما هو مقيّد بالدفاتر و السجلات على ضوء أدلة و قرائن اثبات متعارف عليها في مهنة تدقيق الحسابات .

ب . الأهداف المعاصرة : اهتمت بالأهداف التقليدية و تعد هذه الاهداف بإضافة مهام جديدة المهنة هي :
- تدقيق الأهداف المخططة و القرارات المتخذة لتحقيق هذه الأهداف المخططة و أيضا المعلومات التي تشمل على أساسها القرارات .

. اشتمال الأهداف على تدقيق كافة الأحداث و الوقائع المالية و الغير مالية ، اي للنظام المحاسبية بشقية مالي و الاداري باعتبار أن الوحدات الاقتصادية تعمل داخل الهيكل الاقتصادي للدولية .
- تقييم أدلة و قرائن الأثبات و اختيار الموضوعي منها التأكيد و التحقيق من عدالة القوائم المالية .
- تحقيق أقصى قدر منعكس من الكفاية الانتاجية عن طريق محو الاسراف و ذلك من خلال تطبيق تدقيق الحسابات باستخدام معايير الجودة .

المطلب الثاني :اساسيات المدقق الداخلي ومحافظ الحسابات (المدقق الخارجي).

تناولنا في هذا المطلب الثاني الي تعريف المدقق الداخلي ومحافظ الحسابات ومسؤوليتهما وصلاحيتهما

اولا :تعريف المدقق الداخلي

-هو موظف من داخل المؤسسة و يعين بواسطة ادارة المؤسسة ، استقلالية تكون محدودة و غير كاملة ، و هو مسؤول امام الادارة و من تم يقيم تقارير مراجعة الى المستويات :الادارة العليا بالمؤسسة² .
-هو ذلك الشخص الموظف في المؤسسة التي يقوم تدقيقها ، و الذي يشمل فحص أنشطة المؤسسة و تقييم تقرير حولها الى الادارة العليا أو الى لجنة التدقيق لأجل مساعدة الادارة للوصول الى اغراضها³ .

1 - محمد فضل مسعد و خالد راغب الخطيب ، دراسة معمقة في تدقيق الحسابات ، دار كنوز معرفة العلمية للنشر و التوزيع عمان الاردن ، الطبعة الأولى ، 2009 ، ص 28.

2 - حاتم محمد الشيشي ، اساسيات المراجعة ، المكتبة العصرية للنشر و التوزيع ، مصر الطبعة الأولى، 2007 ، ص 28.

3 - هادي التميمي ، مدخل الى التدقيق من الناحية النظرية والعلمية ، الطبعة الثانية، دار وائل للنشر ، عمان ، 2004 ، ص 25.

ثانيا :مسئوليات صلاحيات المدقق الداخلي :

حتى يستطيع المراجع الداخلي ادارة عمله بكفاءة و فاعلية ينبغي أن يكون على علم بكامل مسؤولياته و صلاحياته وفقا لما تقتضي به قواعد و مبادئ و معايير المراجعة الداخلية :

1. مسؤوليات :

لاشك ان ادارة المراجع الداخلي كغيرها من الادارات الاخرى في المؤسسة تتكون من مجموعة من الموظفين يشغلون مستويات ادارية مختلفة داخل الادارة ، فنجد في ادارة المراجعة الداخلية مديرة الادارة المشرف المراجع ، و لا شك أن لكل واحد من هؤلاء الثلاثة مسؤولياته الخاصة ، و ان مخرجات المراجعة الداخلية ماهي الا محصلة لتضافر جهودهم ، و قيام كل واحد منهم بمسؤولياته تلك و الى ستعرض فيما يلي .

أ. مسؤوليات مدير المراجعة الداخلية :

أن مدير المراجعة الداخلية يعتبر هو علاقة الوصل بين المراجعة و الادارة العليا ، و المسؤول الأول عن ادارة المراجعة الداخلية ولكي يقوم بتمثيل دوره هذا ، فإنه يتوجب عليه أن يضطلع بمجموعة من المسؤوليات و التي تم توضيحها فيما سبق بالمعيار الخامس من معايير الأداء المهني المراجعة الداخلية و التي من ضمنها تنيق العمل مع المراجع الخارجي ، بما يضمن تغطية أشمل لنطاق عمل المراجعة .

و التحليل بقدر الامكان من ازدواجية الجهود و زرع العمل على الطرفين ، و هذا يضمن تحقيق الاهداف المثالية و الموجودة في عملية المراجعة¹

ب. مسؤوليات مشرف المراجعة رئيس القسم

مشرف المراجعة هو شخص موظف بإدارة المراجعة الداخلية ، مهمته الإشراف على أنشطة المراجعة الرئيسية و تنسق أعمال المراجعة مع المراجعين الداخليين و لذلك فان مسؤولياته تمثل في الاتي :²

1. المسؤولية عن اداء المراجعين و توجيههم و تدريبهم .
2. وضع و تطبيق و تحديد برامج المراجعة لكل مهمة مراجعة .
3. التأكيد من اعمال المراجعة قد تمت بموضوعية و استقلالية من قبل المراجعين .
4. متابعة توصيات ادارة المراجعة الداخلية الى أن يتم الانتهاء من تنفيذها كاملة و كتابة تقرير دوري حول ذلك.
5. التأكد من أن أعمال المراجعة تحت استثناء لمعايير المراجعة الداخلية .
6. مراجعة ملفات اوراق العمل في جميع مراحل المراجعة ، و التأكد من أن ملفات المراجعة قد انجزت بالاستفتاء الى سياسات و اجراءات المراجعة لداخلية الواردة في الدليل .
7. مراجعة مسودة تقرير المراجعة ، و مناقشة مع مدير المراجعة الداخلية .

1 - أمجد منذر الصابر ، معدات العشر لممارسة مهنة المدقق الداخلي ، مجلة المدقق العدد 51 ، أب ، 2002 ، ص 20.

2 - خلف عبد الله الوردات ، التدقيق الداخلي بين النظرية و التطبيق وفق المعايير التدقيق الداخلي الدولية ، الوراق لشر و التوزيع ، عمان ، الاردن ، 2006 ، ص 266.

8. القيام بالزيارات التفقدية الميدانية لمختلف مواقع المؤسسة و اعداد التقارير عنها .

9. أية مسؤوليات أخرى يكلف بها من قبل مدير المراجعة الداخلية .

ج . مسؤوليات المراجع :

يعتبر المراجع مسئولاً عن تنفيذ مهمات المراجعة الداخلية طبقاً لبرنامج المراجعة المعد لهذا الغرض من قبل مشرف المراجعة و عليه فان على المراجع ان يقوم بالمسؤوليات الآتية :¹

1. القيام بأعمال المسح الميداني الأول للنشاط الخاضع للمراجعة لفهم و تحديد اسلوب العمل و وضع التوصيات المتعلقة باحتياجات المراجعة .

2. وضع خطة عمل شاملة النطاق والأسلوب و برنامج الوقت اللازم الانتهاء من المهمة.

3. مراجعة المستندات و القيود و الوثائق و السجلات اللازمة للقيام بأعمال التدقيق كما هو مخطط لها².

4. التنسيق مع منسق ادارة الجهة الخاضعة للمراجعة بخصوص على الوثائق اللازمة تحديد الاحتياجات اللازمة لتنفيذ المهمة.

5. توثيق ميع الاستنتاجات و الملاحظات التي تدعم رأيه النهائي حول النشاط الخاضع للمراجعة.

6. تقييم مدى فعالية و كفاءة نظام الرقابة الداخلية على النشاط الخاضع للمراجعة .

7. الاحتفاظ بملف أوراق عمل المهمة و ترتيبه و توقيعه حسب سياسات الادارة.

8. الحفاظ على العلاقات الانسانية و مهارات الاتصال مع جميع مفتشي المؤسسة .

ثانيا : الصلاحيات

بما أن الغرض الرئيس للمراجعة الداخلية يتمثل في مساعدة جميع لفضاء ادارة المؤسسة على تأدية وظائفهم بطريقة فعالة عن طريق امدادهم بتحليل موضوعية للبيانات المعروضة عليهم و تقارير دقيقة و صحيحة عن نشاط المؤسسة و حتى تتمكن المراجعة الداخلية من تحقيق ذلك الغرض بكفاءة و فاعليه فانه لا بد ان يكون مدير و مراجعي ادارة المراجعة الداخلية متمتعين بمجموعة من الصلاحيات أهمها ما يلي³ :

1. الوصول غير المشروط او المقيد بجميع أنشطة و سجلات و ممتلكات و موظفي المؤسسة

2. نطاق عمل المراجعة بما فيها اختيار الأنشطة و تطبيق الأساليب و التعليمات المطلوبة لتحقيق أهداف المراجعة حيث يجب أن يكون نطاق أعمال المراجعة الداخلية غير مقدمة ، مع أن ادارة المراجعة الداخلية تكون لديها السلطة التي تحتاجها لمتابعة الاجراءات الرقابية في النظام ككل دون تدخل ادارة المؤسسة

1 - خلف عبد الله الوردات ، مرجع سبق ذكره ، ص 268.

2 - نفس المرجع ، ص 265.

3 - عبد الفتاح مجيد الصحن أصول المراجعة الداخلية والخارجية ، مؤسسة شباب الجامعة الاسكندرية، مصر 1985، ص 25.

- 3 . الحصول على المساعدة المطلوبة من كموظفي المؤسسة في كافة قطاعاتها ، أي أن على جميع موظفي المؤسسة مساعدة المراجعين الداخليين و التعاون معهم بشكل كامل و اعطاء الأولوية لإجابة طلباتهم بدون قيود ، تحقيقا لفائدة الموجود من المراجعة الداخلية في المؤسسة
- 4 . الحق في طلب خدمات خاصة من خارج المؤسسة اذ لزم الأمر .

ثالثا : تعريف محافظ الحسابات

هناك العديد من التعاريف التي تناولت مفهوم محافظ الحسابات سنذكر البعض منها :

- يعرف محافظ الحسابات حسب المادة 27 من قانون رقم 91-08 مؤرخ في 27 افريل 1991 المتعلق بمهنة الخبير المحاسب و محافظ الحسابات و المحاسب المعتمد كما يلي : " يعد محافظ حسابات في مفهوم هذا القانون كل شخص يمارس بصفه عادية باسمه الخاص و تحت مسؤولية مهنة الشهادة بصحفة و انتظامية حسابات الشركات و الهيئات بموجب احكام التشريع المعمول¹

- محافظ الحسابات هو كل شخص يمارس بصفة عادية باسمه الخاص و تحت مسؤوليته مهنة الشهادة بصحة و النظام حسابات و قوائم المؤسسة المتعلقة بالجرد ، حسابات الاستغلال الاجمالية . حسابات النتيجة و الميزانية و الوثائق السنوية للمؤسسة²

ان كل القوانين الجزائرية الخاصة بتنظيم مهنة محافظ الحسابات فقد حدد القانون 01/10 و الذي ألغى القانون رقم 08/91 محافظ الحسابات على أنه كل شخص يمارس بصفة عادية باسمه الخاص و تحت مسؤوليته مهمة المصادقة على صحة حسابات الشركات و الهيئات و انتظامها و مطابقتها لأحكام التشريع المعمول به ، و هي الرقابة الممارسة من طرف شخص مستقل مؤهل لقيام بعملية الشهادة على انتظام الحسابات السنوية للشركة و مصداقيتها و يسمى هذا الشخص المستقل بمحافظ الحسابات³

يعرف محافظ الحسابات وفق ما نص عليه المادة 715 مكرر 4 من القانون التجاري ((هو الشخص الذي يحقق في الدفاتر والأوراق المالية للشركة و في مراقبة انتظام حسابات الشركة و صحتها ، كما يدقق في صحة المعلومات المقدمة في تقرير

رابعا : مسؤوليات و صلاحيات محافظ الحسابات

1 : مسؤوليات محافظ الحسابات :

يتجمل محافظ الحسابات في الجزائر اثناء ممارسة مهامه المسؤوليات التالية⁴

1 - وزارة المالية ، مجموعة النصوص التشريعية القانونية المتعلقة بضبط مهنة المحاسبة مديرية التحديث و ضبط المقاييس المحاسبة الجزائر 1988 ، ص 12.

2 - boluield malltar . guide pratique d audit finantre et comptalle . le maison des . lires . 1982. P 15

3 - بوحفص الرواني ، مرجع سبق ذكره ، ص 1.

4 - محمد السيد سرايا ، أصول و قواعد المراجعة و التدقيق التعامل ، جامعة الاسكندرية ، 2007 ، ص ، ص 65 .66.

أ. **مسؤولية فنية** : و هي التي تدخل في صميم عمله كمراجع حسابات قانوني للشركة و تتلخص في مجالين رئيسين هما :
أ – مسؤوليته في التحقيق من أن الشركة قد طبقة و بشكل سليم للقواعد والمبادئ المحاسبية المتعارف عليها بين المحاسبين و المقبولة قبولاً عاماً

ب . مسؤوليته في التحقيق من ان نصوص القوانين و اللوائح و الأنظمة و العقود و غيرها من الوثائق التي تنظم أعمال و أنشطة الشركة قد روعيت و طبقت تطبيقاً سليماً

ب . **المسؤولية أخلاقية** : و هي تتعلق بالأخلاق بأمانة و اخلاقيات المهنة و من أمثلة ذلك ما يلي :

. إخفاء المراجع دقائق مادية مهنية عرفها عند المرجعة

. تقديم بيانات مضللة و غير حقيقية

. إخفاء تلاعب أو تحريف المستندات أو السجلات أو الدفاتر

. الإهمال أو التقاعس في أداء عمله .

. إذا أبدى رأياً معين غير الحقيقية لمنافقة أحد المسؤولين

. إذا يضمن تقريره كل الانحرافات التي كشف عنها

ج . **مسؤولية مدنية** : تتمثل هذه المسؤولية بالنسبة للمراجع في بعض نواحي القصور التي تتعلق بعمله و من أهمها ما يلي :

تتعلق بعمل المراجع و من أهمها ما يلي :

أ . حالة إهمال المراجع في قيامه بأداء عمله و عدم بذل العناية المهنية اللازمة

ب . حالة وقوع المراجع في بعض الخطأ أثناء مراجعته

ج . عدم قيامه أصلاً بالمراجعة

و لذلك يتعرض نتيجة هذا الإهمال المسؤولية حيث يسأل عن أي أخطاء يسيرة أو كبيرة و قد يكون عرضة للتحذير أو لفت النظر مما قد يضطره للخرج أمام المسؤولين في الشركة .

د - **المسؤولية الجزائية** :

لا تقتصر مهمة محافظ الحسابات على الجانب المالي للمؤسسة فقط و الخدمات التي قدمها لها ، بل يساهم أيضاً في أخلاق الحياة الاقتصادية ضامناً بذلك بذل الامتثال لقانون الاخلاقيات و تشجع شفافية المعلومات المالية و بذلك فإن محافظ الحسابات له دور ضمان المصلحة العامة و بذلك فإن محافظ الحسابات الذي يتغافل عن أداء هذا الدور ، أو الذي يخالف القوانين في حد ذاته ، فإنه يقع على إعادة مسؤولية جزائية و يتحمل العقوبات المرتبطة بهذا النوع من المسؤولية¹.

وفقاً لأحكام المادة 62 من القانون 10-01 فإن محافظ الحسابات يتحمل المسؤولية الجزائية طبقاً لقانون الاجراءات الجزائية تجاه كل تقتصر في القيام بالتزام بالنزاع قانوني و يعاقب القانون كل من يمارس بصفة غير قانونية مهنة محافظ

1 قادر ابراهيم ، دور محافظ الحسابات في تأمين الانتقال في المخطط الوطني المحاسبي ، P.N الى S. N مذكرة ماستر في علم المالية و الحاسبة ، كلية الاقتصاد و علوم التسيير تجارية ، جامعة ورقلة ، 2012 . 2013 ص 33.

. مناقشة اقتراح عزله و ذلك متعا للعزل التعسفي له

. حبس المستندات و الأوراق لغرض الحصول على كامل أتعابه من موكله (عميل المراجعة)

أيضا من ضمن صلاحياته حق الاجتماع مع ادارة المراجعة الداخلية بالجهة التي يراجعها للمناقشة و التنسيق حول عملية المراجعة بما من شأنه توفير الجهد والوقت وعدم الازدواجية في العمل كل ذلك بعرض انجاز عملية المراجعة بكفاءة و فعالية.

المطلب الثالث :التكامل بين المدقق الداخلي (المراجع) و محافظ الحسابات (مراجع خارجي)

من خلال هذا المطلب سوف نقوم بتعريف التكامل بين المراجع الداخلي و الخارجي و كذلك أهدافه و أهميته و ذلك كما يلي²

أولاً: تعريف التكامل :

يقصد به التعاون و التنسيق الداخلي و المراجع الخارجي في اثناء تنفيذها مهامها ، بما يضمن تغطية اشمل الاعمال المراجعة و تضليل يقدر الامكان ازدواجية الجهود و توزيع العمل توزيعا يحقق أهداف المراجعة شكل عام و يعود بالفائدة على المؤسسة

ثانيا : أهداف التكامل بين المراجعة الداخلية و المراجعة الخارجية :

يمكننا تحديد اهم اهداف التكامل بين المراجعة الداخلية و المراجعة الخارجية في النقاط التالية :

1. تغطية اعمال المراجعة لكافة أنشطة المؤسسة
2. تنفيذ أعمال المراجعة بجودة عالية
3. الحد من التكرار و ازدواجية العمل .
4. تخفيض تكلفة أعمال المراجعة
5. مساعدة المؤسسة في تحقيق اهدافها بنجاح
6. وجود نظام فعال للضبط الداخلي و اجراءات منع وقوع الخطاء او التلاعب
7. وجود نظام محاسبي فعال ، يساعد في تقارير و قوائم مالية صحيحة
8. ابداء الرأي الموضوعي المحايد في شكل تقرير مراجعة شامل نتائج عملية التدقيق
9. وجود نظام فعال للرقابة الداخلية او العمل على وجوده
10. وجود نظام محاسبي فعال و متكامل خاصة في مجال اعداد تقارير في القوائم المالية ختامية صحيحة .

ثالثا : أهمية التكامل بين مراجعة الداخلية و الخارجية

تتمثل أهمية التكامل في عدة جوانب لعل أهمها ما يلي³:

1 - يوسف محمود جربوع ، مراجع الحسابات بين النظرية و التطبيق ، ط 1 ، مؤسسة الوراق للنشر و التوزيع ، عمان الاردن ، 2008 / ص 248.

2 - عبد السلام عبد الله سعد ابوسرعة ، مرجع سابق ، 2009. ص 96. 97 .

³ نفس المرجع، ص 97.

1. اطمئنان المراجع الخارجي الى دقة و فاعلية نظام للرقابة الداخلية من خلال دقة و فاعلية النظام المراجعة الداخلية
 2. تخفيض وقت اداء مهمة الخارجية حيث ان التدقيق في نظام المراجعة الداخلية يؤدي الى وقت اقل بالنسبة للمراجعة الخارجية ، الأمر الذي يؤدي التي تخفيض اتعاب عملية المراجعة قدر أكبر من الرضا العميل .
 3. التقييم الشامل لخطر المراجعة ، و من ثم اتخاذ القرارات التي يتخلف بتحديد طبيعة و توقيت عدى اجراءات المراجعة
 4. تجهيز القوائم و الكشوف التي يحتاجها المراجع بالصورة التي يرغبها
 5. تخطيط عملية المراجعة الخارجية و تحديد طبيعة توقيت و مدى اجراءات المرجعة الواجب القيام بها
 - أيضا من ضمن أهم جوانب التكامل الآتي¹
 6. زيادة و دعم التدريب و التأهيل المراجعين الداخليين من خلال أداء العمل استخدام أساليب و اجراءات و أفكار و معلومات مختلفة و جديدة
 7. يمكن التعريف على مجالات أخرى لعمل المراجعة الداخلية و تحديد اجراءات أداء هذا العمل .
 8. يحصل المراجع الداخلي على فهم أفضل المعايير المراجعة و أهدافها ، كما يحصل على التشجيع اللازم لكي يصبح أكثر تخصيصا
 9. تفيد عملية تقسيم المراجع لفاعلية و كفاية وظيفة المراجعة الداخلية في تطوير و تحسين عملهم باستمرار .
- اضافة الى ما سبق ذكره . فان ذلك التكامل في النهاية لاشك ينعكس لصالح مؤسسة من خلال حسن تسيير المؤسسة و بالتالي نجاحها و ازدهارها .

رابعا : علاقة بين المدقق الداخلي و محافظ الحسابات

من الأمور الهامة في مجال المراجعة و التدقيق ضرورة تعاون وثيق بين كل من المراجع الداخلي و المراجع الخارجي على أساس أن الدور الرئيسي للمرجع الداخلي يتمثل في عنصرين رئيسين²

الأول : بحكم أن المراجع الداخلي موظف من موظفي المنشأة فيقع عليه العدد الكبير في مراجعة و تدقيق جميع العمليات التي تتم خلال السنة أي كان طبيعتها .

الثاني : مساعدة المراجع الخارجي في تجهيز أي بيانات أو معلومات او دفاتر أو حسابات قد يحتاجها هذا المراجع بحكم أنه المسؤول الرئيسي مع العاملين في الإدارة المالية عن توفير كل ما يحتاجه المراجع الخارجي و فيما يلي نستطيع اظهار أسس العلاقة بين كل من المراجع الداخلي و المراجع الخارجي أوده الاتفاق و أوجه الاختلاف بغرض تحديد الاطار العام لعمل كل منها :

1 - عبد السلام عبد الله سعيد ابوسرعة ، مرجع سبق ذكره ، ص 97.

2 - محمد السيد سرايا ، مرجع سبق ذكره ، ص 142 . 143.

جدول رقم (1).: العلاقة بين المدقق الداخلي ومحافظ الحسابات

من حيث	المراجع الداخلي(المدقق الداخلي)	المراجع الخارجي(محافظ الحسابات)
1) الهدف	- وجود نظام فعال للضبط الداخلي و اجراءات منع وقوع الاخطاء و التلاعب - وجود نظام محاسبي فعال يساعد في اعداد تقارير مالية صحيحة - نظام يسر العمل المحاسبي على مدار السنة المالية - خدمة الادارة - خدمة المراجع الخارجي	- وجود نظام فعال للرقابة الداخلية او العمل على وجوده - وجود نظام محاسبي فعال و متكامل خاصة في مجال اعداد تقارير وقوائم المالية ختامية صحيحة - ابداء رأي موضوعي المحايد في شكل تقرير مراجعة شامل لنتائج عملية المراجعة و التدقيق - تبادل الخدمات مع المراجع الخارجي
2) التعيين	يتم تعيين عن طريق الادارة العليا في الشركة عن طريق تخصيص احد المحاسبين من ذوي الخبرة لتولي عمل المراجع الداخلي	- يتولى مجلس الادارة ترشح احد المرشحين أحد المراجعين الخرجين و عرض على المحاسبين من ذوي الخبرة لتولي عمله المراجع هذا الترشيح على الجمعية العامة للمساهمين لإقرار تعينه و اتخاذ القرار بذلك
3) الاستقلال	المراجع الداخلي مستقل جزئيا لأنه من ناحية مستقل عن باقي ادارات و اقتسام المشروع و هي ناحية اخرى يتبع الادارة العليا	- المراجع الخارجي يتمتع باستقلال كامل أي انه محايد و ليس له أي علاقة بالإدارة و لا بأقسام و ادارات المشروع
4) نطاق العمل	- تحدد ادارة الشركة المسؤولية في تعيين المراجع الداخلي نطاق عمله و حدود هذا العمل و عادة يتضمن تدقيق ومراجعة العمليات التي خلال الفترة بصورة منتظمة	- تحديد المراجع الخارجي في نطاق عملية خلال عنصرين الأول المسؤولية المهنية الملف مراعاة على عاتقه و الثاني بالاتفاق في حالات منية مع ادراه المنشأة - يضع برنامج مراجعة خاصة يتولى تنفيذه خلال فترة المراجعة
5) طريقة و اسلوب العمل	بحكم كونه موظف في الشركة يجاد المراجع الداخلي عمله بطريق مكمله أهل المحاسب من خلال الدورة الدورة المحاسبية اولا بأول مع التركيز على العمليات الالهية	- يتبع مراجع الخارجي طريقة و اسلوب المراجعة الملائمة الظروف الاتفاق مع ادارة الشركة مع الاخذ في الاعتبار ما يلي - الوقت المتاح المراجع و حجم معاملات الشركة - عدد المساعدين بالنسبة له - شكل و حجم و طبيعة برنامج الذي قام المراجع بوضعه - نتيجة فحصه لنظام الرقابة الداخلية في الشركة

المصدر : محمد السيد سرايا ، أصول و قواعد المراجعة و التدقيق التعامل ، جامعة الاسكندرية ، 2007 ، ص ، ص

142 , 143 ..

المبحث الثاني : دراسات السابقة

المطلب الاول : دراسات محلية :

1 . دراسة (صبرى مشتهدى ماهر) 2013. بعنوان " العلاقة بين المدقق الداخلي و المدقق الخارجي من جهة نظر المدققين الخارجيين - دراسة حالة قطاع غزة . مقالة . مجلة جامعة الازهر غزة ، سلسلة العلوم الانسانية . 2013 المجلد 15 ، العدد 02 .

و ذلك تحت الاشكالية ما طبيعة العلاقة بين المدقق الداخلي و المدقق الخارجي من منظور المدقق الخارجي ؟ و لقد هدفت هذه الدراسة الى التعريف على طبيعة العلاقة بين المدقق الداخلي و المدقق الخارجي و ذلك من منظور المدقق الخارجي في بيئة الأعمال الفلسطينية (حالة قطاع غزة) و ذلك من خلال تحديد العوامل المؤثرة على دراجة الاعتمادية المدقق الخارجي على اعمال المدقق الداخلي ، و تحليل مستوى العلاقة بينهم ، و لتحقيق أهدافها تم توزيع اسأبه على عينه مكونة من 60 مدقق خارجي بمكاتب بالتدقيق العاملة قطاع غزة و في ضوء ذلك تم استخدام الاساليب المناسبة في جميع و تحليل البيانات

و توصلت الدراسة الى مجموعة من النتائج اهمها : هناك اعتماد كبير من قبل المدققين الخارجيين على المدققين الداخليين العاملين بالجهات الربحية و غير الربحية في فهم نظام الرقابة الداخلية و تقدير مخاطرها و تنفيذ اختياراتها ، حيث تقوم المدققين الخارجيين بدراسة استقلالية التدقيق الداخلي ، و طبيعة المهام المكلف بها و اجراءات المقابلات و الاستفسارات مع موظفي التدقيق الداخلي و الاطلاع على تقييم المحققين الداخليين النظام الرقابة الداخلية ، و فهم نوعية و مصدر و توقيت الاثبات التي يحصل عليها المدققين الداخليين الداعمة المستوى المقدر لمخاطر الرقابة و الاستعانة بأوراق عمل المدققين الداخليين

و قد خلصت الدراسة الى اهم التوصيات ضرورة تعزيز اعتماد المدققين الخارجيين بالمدققين الداخليين عن فهم و تقدير و اختبار نظام الرقابة الداخلية من خلال زيادة استعانة المدققين الخارجيين على المدققين الداخليين وزيادة التنسيق و التعاون بين المدققين الخارجيين و المدققين الداخليين في التعريف على الاحطاء التي قد تحدث و بناء التقييم الميداني لمخاطر الرقابة ، كما اوصت ايضا ضرورة اطلاع المدققين الخارجيين على نتائج و توصيات المدققين الداخليين .

2) الدراسة : (رغدة ابراهيم المدهون) بعنوان العوامل المؤثرة في العلاقة بين التدقيق الداخلي و الخارجي في المصاريف و اثرها الداخلي في المصاريف و اثرها في تعزيز نظام الرقابة الداخلية و تخفيض تكلفة التدقيق الخارجي . دراسة تطبيقية رسالة ماجستير في المحاسبة و التمويل ، الجامعة الاسلامية غزة . 2014

اذ عولجت هذه الدراسة تحت اشكالية ما هي العوامل المؤثرة في العلاقة بين التدقيق الداخلي و الخارجي و اثرها في تعزيز الرقابة الداخلية و تخفيض تكلفة التدقيق الخارجي ؟ كما هدفت هذه الدراسة الى معرفة العوامل المؤثرة بين العلاقة التدقيق الداخلي و الخارجي و ذلك في المصاريف و اثرها في تعزيز نظام الرقابة الداخلية و تخفيض تكلفة التدقيق العاملة في قطاع غزة و لتحقيق اهدافها فقد اعتمدت على حراسة البيانات الأولية

و الثانوية . و تم توزيع 55 استبانة و توزيعها على المدققين الخارجين الذين يمارسون اعمال التدقيق على المصاريف و على المدققين الداخليين في المصارف العاملة في قطاع غزة حين .

أظهرت نتائج الدراسة أثر الدور التكاملي للعلاقة بين التدقيق الداخلي و التدقيق الخارجي في تحقيق الفعالية المصاريف من خلال تعزيز نظام الرقابة الداخلية و تخفيض اتعاب المدقق الخارجي ، و توصلت الى ان هناك اربعة عوامل مؤثر على العلاقة بين التدقيق الداخلي و الخارجي و قد خلصت هذه الدراسة الى عدد من التوصيات اهمها ضرورة قيام النصح و المشورة لزيارة فرض التعاون بين المدقق الداخلي و الخارجي كما أوصت المدقق خارجي في ضرورة التأكد من موضوعية ، استقلالية و كفاءة المدقق الداخلي لزيارة اعتماده على عمله و اوصت الطرفين بضرورة التزامهم بالتطوير المهني المركبة المستجدات في قطاع المصاريف و الحرص على التواصل و مناقشة خطط اعمالهم لتجنب الازدواجية و لتحقيق فعالية التدقيق .

3 دراسة عبد السلام عبد الله سعيد ابو سرعة , "التكامل بين المراجعة الداخلية والمراجعة الخارجية
"رسالة مقدمة ضمن متطلبات نيل شهادة الماجستير في العلوم التجارية , كلية علوم الاقتصادية , وعلوم التسيير
جامعة الجزائر 3, 2010.

وتمت هذه الدراسة تحت اشكالية , ما مدى العلاقة التكاملية بين المراجعة الداخلية والمراجعة الخارجية في تنفيذ مهمة المراجعة , بما يحقق اعلي فعالية وفائدة ممكنة للطرفين وللمؤسسة ؟ اذا اجريت هذه الدراسة علي دراسة حالة التكامل بين شركة مجي وحازم وشركائهم , وذلك في بنك اليمن والكويت للتجارة و الاستثمار في الجمهورية اليمنية , ولقد هدفت هذه الدراسة الي توضيح الامية والفائدة التي تكسيها المراجعة الداخلية والخارجية للمؤسسة , ومدى توفيرها في البيئة المؤسسة , وكذا توضيح مفهومها وابرار التكامل بينهما ومدى الاستفادة كل منهما من عمل الاخر , كما خلصت الدراسة الي تحديد نتائج تتمثل في الدور الكبير الذي تمكنه المراجعة الداخلية والخارجية للمؤسسة من تحقيق اهدافها حماية ممتلكاتها , من الاختلاس والتلاعب والضياع , وخلصت الدراسة الي بعض الدراسات مثلة في ضرورة ان يصبح لكل مؤسسة مراجعة داخلية حقيقية مستقلة موضوعية , والربط بين المراجعة الداخلية ومجلس الادارة مباشر , ومراجعة خارجية مستقلة موضوعية , تقدم تقاريرها الي هيئة العامة للمساهمين او المالكين , وكتبه ومراسلاته الي اعلي سلطة تنفيذية في المؤسسة , وضرورة اهتمام المؤسسة بوظيفة المراجعة الداخلية والمراجعة الخارجية

4. دراسة حسام مختار شاکر : بعنوان " العلاقة بين المدقق الداخلي و الخارجي

هي عبارة عن مقالة منشورة بمجلة المحاسب القانوني العربي 1999 حيث مناهم ما خلص اليه هو أن هناك تعاون كبير بين المراجع الداخلي و المراجع الخارجي . و لكن يجب ان لا يكون هذا التعاون بينهما على حساب واجباب كل منهما انجاه من يعملان لهما ، و من أهم التوصيات ضرورة الزام المؤسسة ، بتعيين مراجع حسابات خارجي ، و تعيين مراجع داخلي يتبع مجلس الادارة مباشرة .

المطلب الثاني: الدراسات الاجنبية

1: دراسة (abbas amd aleqol .2013) بعنوان

Intenal auditar's characteristics and audit fees : ewclerice fam eggptiem frms

هدفت هذه الدراسة الى الاجابة على السؤال التالي و هو " كيف يمكن لخصائص التدقيق ان تؤثر على درجة اعتماد المدقق الخارجي ، و من التأثير على أتعاب المدقق الخارجي و ناقشت الدراسة معايير مهنة المدقق بشكل عام و معايير التدقيق المصرية بشكل خاص مثل معيار التدقيق المصري (610 eas) بعنوان : اعتبارات تستعانة بعمل المدقق الداخلي " حيث نص على عمل المدقق الداخلي مما يؤدي الى التقليل من جهود المدقق الخارجي و بالتالي التقليل من أتعابه ، استبانته على عدد من المنشآت المصرية و استخراج البيانات المتعلقة بأتعاب المدققين المتعلقة بأتعاب المدققين من تقاريرها المالية السنوية و توصلت الدراسة الى العديد من النتائج أهمها : كلما زاد الاهتمام يقسم التدقيق الداخلي و تم تزويد بمدققين داخليين مؤهلين ارتبط ذلك بأتعاب أقل للمدقق الخارجي لذلك تدعم الادارة العليا التدقيق الداخلي ، و تأخذ بنتائج عمله و تعمل على تنفيذ توصياته و عدم وضع العقوبات أمامه ، كما و تقديم التعليم و التدريب المناسب للمدققين الداخليين و تتأكد من كفاية توثيق أوراق العمل و الادلة التي استخدمها المدقق و التي تدعم استنتاجات و نتائج أعماله .

و أوصت الدراسة بضرورة الاهتمام بالتدقيق الداخلي ودوره الفعال في مساعد المدقق الخارجي و مساهمته في التقليل من تكاليف التدقيق الخارجي التي تكبدها المنشأة ، كما واوصت المدقق الخارجي بضرورة تقييم موضوعية و كفاءة و اداء المدقق الداخلي نصت عليه المعايير الدولية لتحديد درجة اعتماده على المدقق الداخلي .

2. دراسة : (ranasang and ranen 2012)

Anevaludion ao hiw eoctenal aiditars can benfit fran tle good wark relot anclipnh annignments

هدفت الدراسة الى توضيح العلاقة بين التدقيق الداخلي و الخارجي و أوجه الاستفادة من تعزيز هذه العلاقة كما ابرزت هذه الدراسة أهمية التسويق و التعاون الفعال بين التدقيق الداخلي و التدقيق الخارجي مما يعود بالنفع على الطرفين و على المنشأة و تم استخدام مصادر البيانات الاساسية و الثانوية لتحقيق هدف لتحقيق هذه الدراسة ، حيث تم توزيع 35 استبانة على مدققين خارجيين العاملين في شركات التدقيق العاملة في بانكوك .

و توصلت الدراسة الى مجموعة من النتائج أهمها : يهتم المدقق الخارجي بعدة امور تتعلق بالمدقق الداخلي قبل ان يقرر الاعتماد عليه منها استقلالية ، موضوعية خبيرته ، جودة عمله و علاقته بلجنة التدقيق ، كما توصلت الى وجود علاقة ايجابية من كفاءة المدقق الداخلي و موضوعية و أداته ، و أن المدقق الخارجي يهتم بتلك العوامل الثلاث مجتمعة عند ما يحدد مدى اعتماده على عمل المدقق الداخلي

و أوصت الدراسة بضرورة الاهتمام بالتدقيق الداخلي و استقلالية و كفاءته ليزيد اعتماد المدقق الخارجي على عمل المدقق الخارجي على عمل المدقق الداخلي ، مما يجلب القائدة و يحقق الاهداف و يقابل الجهة و الوقت المبذول من قل المدقق الخارجي و بالتالي أتعابه .

3-دراسة 2006: Amultiple casestudy: Arena,Intrnal audit in Italian organizations

هدفت هذه الدراسة الي توضيح العلاقة بين الاقسام الرئيسية للمراجعة الداخلية لشركات الست الايطالية محل الدراسة ,وكذلك عبر مقارنة اقسام التدقيق الداخلي في هذه الشركات ,حيث تمت هذه الدراسة بطريقة المقابلة مع مدري الشركات والاطلاع علي العينة من تقارير المدققين الداخليين ,كما خلصت الدراسة في الاخير بأن العوامل المؤثرة علي تطور اقسام المراجعة الداخلية يمكن حصرها في التدريب والثقافة حيث ان الدور الاستشاري للمدققين الداخليين يضطرهم الي الامام بجمع مراحل العمل في الشركة ,الشخصية والقدرات القيادية والتي تجعل المدقق الداخلي قادرا علي اقناع جميع مستويات الشركة بدوره في تدعيم وإسناد النشاط ,تعاون الادارة وتجاوبها حيث ان هذا التعاون مهم جدا لدور المدقق الداخلي .

ويلاحظ ان هذه الدراسة تناولت المراجعة الداخلية من باب الخصائص الرئيسية لأقسام المراجعة الداخلية ولم تتطرق بشكل كافي لتقييم دور هذه الاقسام في تأديتها للمهام وانجاز الاهداف المنوط بها.

المطلب الثالث : مناقشة و تقييم الدراسات السابقة :

لقد اعتمدت هذه الدراسات السابقة في اغلبها دراسة متغيرين من موضوعا محل الدراسة اذ خلصت هذه الدراسات على وجود تكاملية بين المدقق الداخلي و المدقق الخارجي و مدى أهمية ذلك على مستوى تحقيق المراجعين لأهدافها على مستوى نجاح المؤسسة ، كما ساهمت الدراسة في ابراز الاهتمام بعلاقة بين المدقق الداخلي و المدقق الخارجي وكذا توضيح مفهوم و ابراز التكامل بينهما و مدى استفادة كال منهما على عمل الأخر ، ووجود علاقة ايجابية بينهما أما فيما يخص أوجه الشبه بين الدراسات السابقة الذكر و بحثنا فهو تحليل العلاقة بين المتغيرين في بحثنا و ذلك بالاعتماد على المعلومات ، و بأن الهدف هو معرفة العلاقة بينهما .

أما فيما يخص أوجه الاختلاف بين الدراسات السابقة و بحثنا فتكن في أن الدراسات الميدانية بنية على وجهة نظرا المدققين الخارجيين و بعض اراء المدققين الداخليين أما فيما يخص دراستنا فقد تم توزيع الاستبانة على محافظين الحسابات الذي تم جمعه من العينة محل الدراسة تم تبو ييه بناءا على تحليل هذه الاستبيان .

خلاصة الفصل الاول :

من خلال ماتناولناه في هذا الفصل من مفاهيم التدقيق المحاسبة , تطرقنا الي لبعض التعاريف للتدقيق وتطورها التاريخي ثم الاهداف والأهمية التي تحضا بها هذه الوظيفة داخل المؤسسة وخارجها ,وقد تبين بأن التدقيق يلعب دورا في السير للمؤسسة الاقتصادية , كما تم التعرض لبعض المفاهيم للمدقق الداخلي ومحافظ الحسابات ومسؤوليتهما وصلاحيات ,وفي الاخير تم تبين العلاقة بين المدقق الداخلي ومحافظ الحسابات في المؤسسة ,وفي المبحث الثاني تناولنا بعض الدراسات السابقة التي تخللت موضوعنا سلفا ,اذ تبين بأن العلاقة بين المدقق الداخلي ومحافظ الحسابات بانها علاقة تكاملية في مجال العمل في الحفاظ علي سمعة المؤسسة والحد من اكتشاف الاخطاء والتلاعبات وتحسين الاداء المؤسسة والتأكد من سلام ودقة البيانات والمعلومات المحاسبية والإدارية التي تعرض علي المؤسسة وكذلك الجهات الخارجية وكذلك اعطاء التوصيات والحلول و الاقتراحات .

تمهيد

بعد الانتهاء من الدراسة النظرية للمدقق الداخلي و المحافظ الحسابات في المؤسسة التي تطرقنا فيها إلى أهم المفاهيم الأساسية المتعلقة بالمدقق الداخلي ومحافظ الحسابات في الفصل الأول و تبيان العلاقة بينهما و دورهما في المؤسسة الاقتصادية و من هذا المنطلق سنحاول اسقاط ما أخذناه في الفصل الأول علي بعض آراء لبعض المدققين داخليين و محافظين حسابات محاولين التعرف علي العلاقة بينهما و مدى تأثيرها علي المؤسسة، كما سنقوم بالدراسة الميدانية بناء على الاستبيان المجموع من طرف أفراد العينة الدراسة، تم نقوم بتحليل هذا الاستبيان متحصلين على نتائج و سيتم تبويبها بالاستعانة ببرنامج Spss كما قمنا بتقسيم هذا الفصل إلى مبحثين:

المبحث الأول : تقديم الاطار المنهجي للطريقة الادوات.

المبحث الثاني : تحليل و مناقشة النتائج المتحصل عليها من الاستبيان.

المبحث الاول : تقديم الاطار المنهجي للطريقة والأدوات

المطلب الأول: الطريقة المستعملة في الدراسة

حتى يتسنى لنا اعداد و معالجة و تحليل اشكالية الدراسة في المؤسسة يجب اختيار الطريقة الناجحة لبناء الاستبيان ، و الذي يتم استعماله بعد تحليل معطياته و نتائجه بذلك بعد ما قمنا بجمعه من عينة دراسة و ذلك من أجل الحصول على حلول و الاقتراحات اللازمة بذلك.

أولاً: المنهجية المتبعة في الدراسة الميدانية

اعتمدت الدراسة على المنهج الوصفي التحليلي و ذلك تماشياً مع الموضوع محل الدراسة و المتعلق بنظام المعلومات الادارية و مدى تأثيرها على أداء وظيفة مراقبة التسيير في المؤسسة الاقتصادية رأينا في هذا المجال، الاعتماد على جملة من المتطلبات لمعالجة هذا الموضوع و جملة من الأدوات و الطرق للوقوف على الجوانب التي تكفل أفضل معالجة للوصول إلى النتائج المراد تحقيقها من خلال هذه الادوات.

- الأدوات المستخدمة في الجمع:

من أجل الوصول إلى أهداف البحث و تقديم الظاهرة المدروسة قمنا بالتعرف للتفاصيل الادوات المستعملة في الدراسة الكيفية التي تمت بها.

- جمع الوثائق و المعلومات:

حاولنا الوصول إلى مصادر المعلومات و الوثائق المتاحة، كالملتقيات و المؤتمرات المحلية و الاقليمية الخاصة بالموضوع الدراسة و البحوث العلمية التي انجزت في الجزائر و لمعالجة الجانب التطبيقي لموضوع البحث لجأنا إلى بعض آراء المدققين الداخليين و محافظين حسابات.

- المقابلة:

يخضنا عنصر المقابلة في الدراسة الميدانية أهمية بالغة كمصدر اساسي للحصول على المعلومات، حيث قمنا هنا بمجموعة من المقابلات مع بعض المحافظين و مدققين محل الدراسة، كان هدف الحوار فيها معرفة العلاقة بينهما.

- الادوات الاحصائية و البرامج المستخدمة في معالجة المعطيات

للوصول إلى أهداف الاستبيان و المتمثلة في النتائج و البيانات المستخلصة منه قمنا بتطبيق الادوات الاحصائية اللازمة لذلك و المناسبة لطبيعة البيانات و نوع العينة و أهداف الدراسة، فقمنا باستخدام كل من:

- برنامج Spss: برنامج الحزمة الاحصائية، الاصدار التاسع عشر و ذلك لحساب كل من التكرارات، النسب المئوية، ألفالرونيخ (معامل الثبات)، معامل الصدق، المتوسطات الحسابية، الانحرافات المعيارية... الخ و ذلك بغية وضع قاعدة بيانات و جداول يمكن الاعتماد عليها في عملية التحليل .
- برنامج Excel: و ذلك بغية معالجة النتائج و البيانات في شكل جداول و أشكال بيانية، حتى تسهل علينا عملية الملاحظة و التحليل، و ذلك تماشياً مع النتائج المراد الوصول اليها.

ثانيا: نشر و توزيع الاستبيان

قبل اعداد الاستبانة يكون الباحث محاولة هيكلية الاستبيان و يكون ذلك بتقسيمه لمجموعة من الاقسام التي تحتوى على مضمون الاسئلة الاستبيان، و بعد ذلك يتم توزيعه على أفراد عينة الدراسة و من ثم جمعه.

- تصميم الاستبيان:

لقد تم استخدام و استعمال الاستبيان في التحليل و الاعتماد عليه للحصول على المعلومات و المتغيرات المتعلقة بالموضوع و لأجل الوقوف على الادراك الجيد و الفهم الصحيح لظاهرة المدروسة، كما تم اعداد الاستبيان باللغة العربية و تضمن 33 سؤال كما تم تسليم الجزء الكبير من الاستمارات عن طريق التسليم المباشر لأفراد العينة .

- هيكلية الاستبيان:

تم صياغة الاستبيان بالاعتماد على مقياس Likert Scale المكون من خمسة أوزان، و حتى يتسنى لنا تحديد اراء الباحثين حول الاسئلة الاستبيان المعدة و المنجزة، كما تضمنت استمارة الاستبيان على ثلاث أقسام، القسم الأول متعلق بالمعلومات العامة للمستجيب، أما القسم الثاني هو متعلق بأساسيات التدقيق و المدقق الداخلي في المؤسسة، يتضمن 11 أسئلة أما القسم الثالث مهام و مسؤوليات محافظ الحسابات و يتضمن 11 سؤال أما القسم الثالث مرتكزات ارتباطات مدقق الداخلي و محافظ الحسابات و يتضمن 11 سؤال.

- توزيع الاستبيان:

بعد اتمام الاستبيان بالشكل النهائي و ذلك بعد تحكيمه من بعض الاساتذة الفضلاء، قمنا بعدها بتوزيع الاستبيان على عينة الدراسة، و بعد الاجابة على اسئلة من طرف المسؤولين.

المطلب الثاني : الادوات المستعملة في الدراسة

أولا : الحدود الزمنية للدراسة الميدانية

بعد الانتهاء من الجانب النظري لموضوعنا حاولنا الخوض في الجانب التطبيقي و المتمثل في الدراسة الميدانية لمجموعة من اراء بعض المدققين الداخليين و محافظين الحسابات و المتمثل في تحليل الاستبيان الموزع على عينة الدراسة و ذلك من بداية شهر أفريل 2015 إلى غاية 26 أفريل من نفس السنة .

ثانيا : اختيار مجتمع الدراسة و العينة

تكونت عينة الدراسة من اربعة فئات في محل الدراسة الفئة الاولى خبير محاسبي و الفئة الثانية محافظ الحسابات و الفئة الثالثة مدقق داخلي و الفئة الرابعة استاذ جامعي.

كما قمنا بتوزيع 50 استبيان على عينة عشوائية من مدققين داخليين و محافظين حسابات، و بعد استعادة الاستمارة الموزعة قمنا بإعادة فرزها و تبويبها فتحصلنا على النتائج المبينة في الدول التالي:

الجدول رقم (2): توزيع استمارات الاستبيان على عينة الدراسة

النسبة %	العدد	البيان
100	50	الاستمارات الموزعة
100	50	الاستمارات المستلمة
10	5	الاستمارات الملغاة
90	45	الاستمارات المعتمدة

المصدر: من إعداد الطالبة بناء على نتائج استمارات الاستبيان

و بعد عملية الفرز و تنظيم الاستمارات المستلمة، قررنا دراسة 45 استمارة من الاستمارات المتبقية لتمثل عينة الدراسة و كان ذلك بعدا قمنا باسترجاع 50 استمارة و الغاء 5 استمارات و ذلك لنقص أجوبتها.

ثالثا : جمع استمارات الاستبيان

بعدما تمت عملية الاستبيان في المؤسسة محل الدراسة ، قمنا بعملية تجميع نتائج الاستبيان و التي تعد اهم خطوة في الوصول إلي نتائج عملية تقيدها في اثناء موضوع البحث و تحليله على اكمل وجه و كانت عملية تجميع و تحليل الاستبيان وفق جداول يتم تحليلها احصائيا، باستخدام التكرارات و النسب أو بالاستعانة ببرنامج Spss و برنامج Excel.

رابعا : التحليل الاحصائي لآراء العينة

بعدما تم حساب الفرضي من خلال تقسيم مجموع بدائل الاجابة على عددها، و بالاعتماد على مقياس ليكارت Likert الخامس المكون من 05 درجات لتحديد أهمية كل سؤال من أسئلة الاستبيان في اعداده، عدد البدائل (عدد الاسئلة المعدة في الاستبيان وفق مقياس ليكارت 5) و مجموع البدائل:

$15=5+4+3+2+1$ ، و متوسط الحسابي الفرضي المطلق هو مجموع البدائل مقسما على عدد البدائل، $3=5/15$ ، و ذلك كما هو موضح.

الجدول رقم (3) مقياس ليكارت الخماسي

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

المصدر: من اعداد الطالبة

كما وقد وضع المقياس الترتيبي لهذه الأرقام لإعطاء الأوساط الحسابية باستخدام مقياس ترتيب الأهمية عند تحليل نتائج الاستبيان، تم تحديد طبيعة كل سؤال عند التحليل من حيث كونه إيجابيا أو سلبيا و ذلك عن طريق تحديد الفئة التي تقع ضمنها قيمة المتوسط الحسابي و ذلك من خلال حساب كل من حدود الفئات، ثم حساب حدود الدنيا و القصوى للفئات عن طريق حساب المدى و الذي يمثل $4=1-5$ ، و أما طول الفئة فهو $0.8=4/5$ كما هو موضح في الجدول التالي:

الجدول رقم (4): مقياس تحديد الأهمية النسبية للمتوسط الحسابي

الأهمية	موافق بشدة	موافق	محايد	غير موافق	غير موافق بشدة
الدرجة	4,2-5	3,4-4,19	2,6-3,39	1,8-2,5	1-1,79

المصدر: من اعداد الطالبة.

المبحث الثاني: دراسة وتحليل ومناقشة نتائج الاستبيان .

المطلب الاول: الأدوات الإحصائية المستخدمة

1/مجتمع وعينة الدراسة :

يتمثل مجتمع الدراسة في جميع محافظ الحسابات خبير محاسبي وكذلك المدقق الداخلي وأستاذ الجامعي بولاية غرادية و كما قمنا بتوزيع 50 استمارة ،ونسجل الصعوبة الكبيرة التي تلقيناها في استرجاع الاستبيانات ،وصعوبة تجاوب المستجوبين كل هذا مع ضيق الوقت التي نفذت فيه الدراسة .والجدول التالي يوضح الاستبيانات الموزعة ،المستلمة ،الملغاة والمعتمدة في الدراسة .

2/متغيرات الدراسة :

تتمثل متغيرات الدراسة في المتغير التابع الذي تمثله المدقق الداخلي والمتغير المستقل المتمثل في محافظ الحسابات

3/ الأدوات الإحصائية المستخدمة

من أجل تحليل البيانات التي تم جمعها من خلال قوائم الاستبيان ، تمت تفرغ البيانات في (EXCEL)

والاستعانة ببرنامج SPSSالنسخة (20) ، وتم استخدام الأساليب والمؤشرات الإحصائية التالية :

- النسب المئوية : استخدمت لمعرفة التوزيع النسبي لأفراد العينة حسب الخصائص الديمغرافية .

- الوسط الحسابي : أستخدم لقياس متوسط إجابات أفراد على عبارات الاستبانة .

- الانحراف المعياري : أستخدم لقياس مستوى التشتت في إجابات أفراد العينة على عبارات الاستبانة .

معامل الفاكرو نباخ (Alpha Cronbach's) : لقياس مدى الثبات الداخلي لعبارات الاستبانة في مقدرتها على تقديم نتائج متوافقة لردود المستجيبين اتجاه أسئلة الاستبانة.

المطلب الثاني : الأدوات المستخدمة في جمع البيانات

في موضوع بحثنا هذا سيتم الاعتماد على الاستبيان كوسيلة لجمع البيانات وتدعيمها بالمقابلة مع بعض المسؤولين في المؤسسة قصد جمع بيانات جديدة واستخدامها في التحليل ، وكذلك الوثائق الرسمية للمؤسسة و فيما يلي توضيح ذلك :

1/ الاستبيان

لقد تم اعتماد الاستبيان في هذه الدراسة ، لتحديد العلاقة بين المدقق الداخلي ومحافظ الحسابات التسيير من خلال آراء بعض محافظي الحسابات والمدقق الداخلي وكذلك آراء بعض خبير محاسبي و أساتذة بصفتهم على علم ، وتضمن الاستبيان جزئيين:

الجزء الأول : ويتعلق بالمعلومات العامة لعينة مثل : الجنس ، الحالة الاجتماعية ، العمر ، المؤهل العلمي ، الوظيفة ، الخبرة في المهنة ، والهدف من هذه البيانات هو معرفة خصائص أفراد العينة .

الجزء الثاني: والتي تكون من ثلاثة محاور:

- **القسم الأول :** ضم أسئلة حول اساسيات التدقيق والمدقق الداخلي في المؤسسة 11 سؤال .
- **القسم الثاني :** ضم أسئلة حول مهام ومسؤوليات 11 سؤال .
- **القسم الثالث :** ضم أسئلة حول مرتكزات ومتطلبات المدقق الداخلي ومحافظ الحسابات يضم 11
- تم إعداد الأسئلة وفق لمقياس ليكرت الخماسي (LIKERTSCALE) (5 درجات) و بما أن المقياس ترتيبي فقد أعطيت أرقام لدرجات مقياس ليكرت الخماسي تبدأ من 5 لدرجة موافق بشدة وتنتهي ب 1 لدرجة غير موافق بشدة بشكل تنازلي .

2/ المقابلة

استخدام المنهج الكمي (متمثلا في أداة الاستبيان) تم استعمال المقابلة مع الاستمارة للحصول على بعض المعلومات تفصيلية حول واقع نظام المعلومات الإداري ووظيفة مراقبة التسيير .قمنا في بحثنا بإجراء مقابلة شخصية مع مساعد المدير العام لمراقبة التسيير ، وأيضا من أجل الحصول على معلومات .

3/ الوثائق

تم الاعتماد على وثائق الخاصة المؤسسة والتي وفرت بعض المعطيات والبيانات الضرورية للبحث ، حيث تمثلت في بيانات حول الهيكل التنظيمي العام للمؤسسة وفروعها .

ثالثا :صدق وثبات الاستبيان .

1/ صدق الاستبيان

يقصد بصدق الاستبيان أن الأسئلة تقيس فعلا ما وضعت له ، أي أنها تعكس الارتباط الشديد لأداة الدراسة بموضوع البحث وإشكالية . و لدراسة صدق أداة الدراسة استعملنا :

صدق المحكمين : وهذا لمعرفة الصدق الظاهري للاستبيان من خلال عرض الاستبيان على أستاذة متخصصين ثم إخراج الاستبيان في صورته النهائية بعد أحد بعين الاعتبار ما أبدوه من ملاحظات و نصائح.

2/ ثبات أداة الدراسة :

يعني ثبات أداة الدراسة استقرارها و عدم تناقضها مع نفسها وقد استخدمنا معامل كرو نباخ ألفا الذي تتراوح قيمته بين 0 و 1 حيث كلما اقتربت قيمته من 1 كان الثبات مرتفعا ، و يظهر الجدول التالي نتائج تطبيق ألفا:

الجدول (5): نتائج اختبار ثبات وصدق الاستبانة

عدد الأسئلة	معامل ألفا كرونباخ	صدق الثبات
33	0.81	0.90

المصدر: من إعداد الطالبة بناء على نتائج SPSS

يتبين من خلال الجدول أن ثبات صحة اختبار وصدق الاستبيان الموزع على عينة الدراسة إذا استعملنا معامل ألفا كرونباخ الذي يعد من أفضل المقاييس التي تستعمل في برنامج SPSS، وذلك لاختبار صدق وثبات الاستبيان فيه ، إذا لاحظنا بأن معامل الثبات قدر ب **0.81** لجميع محاور الاستبيان وهو مرتفع ، مما يؤكد ثبات محتوى محاور الاستبانة بمحملها ، وبالنسبة لمعامل صدق الاستبانة فقد قمنا بجدر معامل ألفا كرونباخ إذا تحصلنا على **0.9** كما يدل أيضا على أن معامل الصدق مرتفع جدا ، مع العلم أن النسبة المقبولة لمعامل ألفا كرونباخ هي **60%** وبما أن كل من معامل الصدق و الثبات قد تجاوزتا قيمتهما **80%** و **90%** على التوالي ، فيدل هذا على صحة أسئلة الاستبانة وقوة ثباتها .

المطلب الثاني :دراسة وتحليل ومناقشة النتائج الاستبيان

سنعرض في هذا المبحث مختلف النتائج المتحصل عليها من خلال تحليل ومناقشة نتائج الاستبيان لغرض نفي أو ثبات الفرضيات من خلال الاستنتاجات الدراسة .

أولا :عرض نتائج الدراسة

بعد التحصيل على نتائج أفراد العينة المدروسة المصوب في الاستبيان ،نحاول هنا تحليل هذه النتائج .

1/خصائص عينة الدراسة

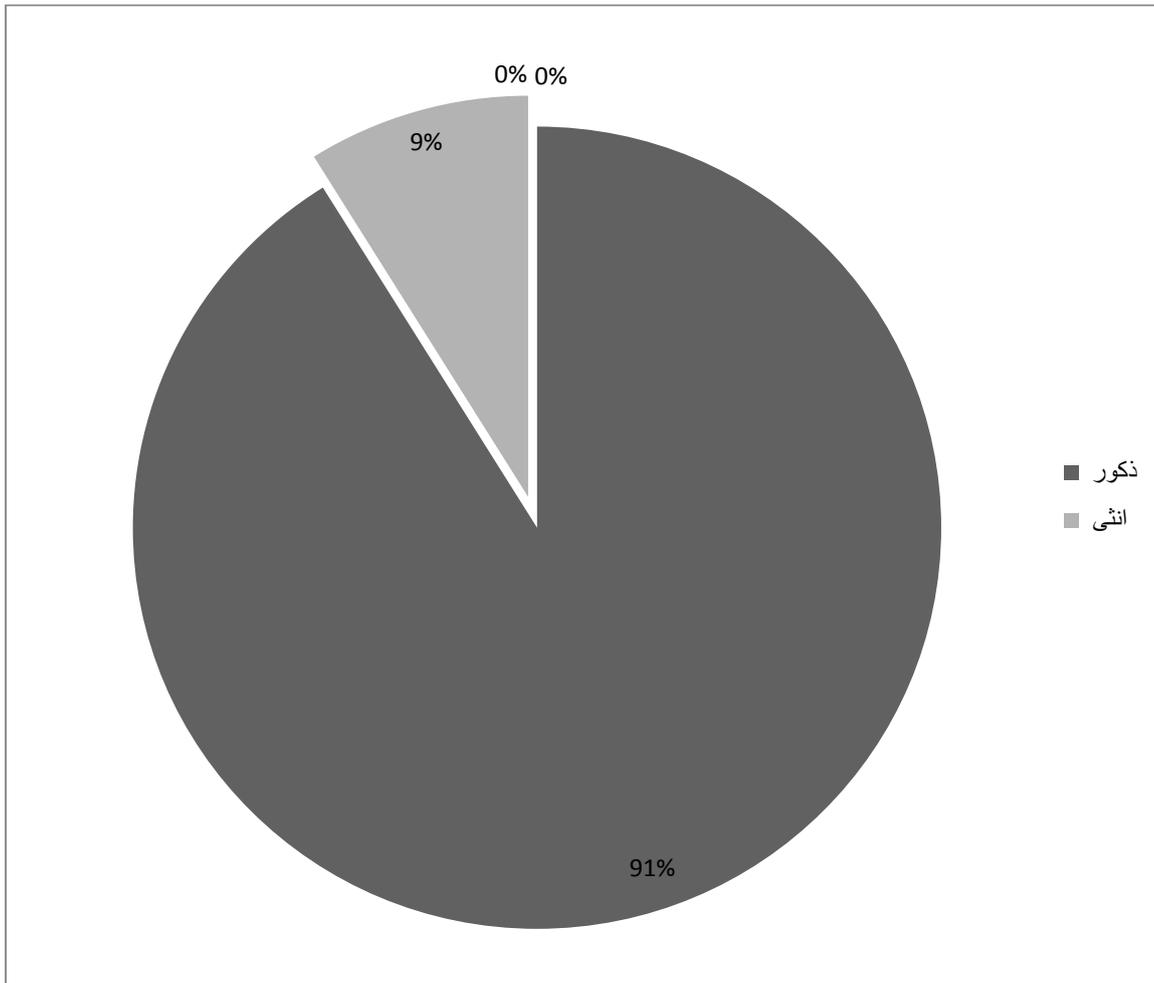
1/الجنس .

الجدول رقم (6): يبين تكرار ونسب المئوية لأفراد العينة حسب الجنس

النسبة %	العدد	البيان
91	41	ذكر
9	4	أنثى
%100	45	المجموع

المصدر: من إعداد الطالبة بناء على نتائج برنامج SPSS (

الشكل رقم (2): يبين أفراد العينة حسب الجنس .



المصدر: من إعداد الطالبة بناء على نتائج برنامج (Excel)

يوضح الجدول رقم (6) توزيع التكرارات ونسب المئوية حسب متغير الجنس لأفراد عينة الدراسة ، حيث تتكون عينة الجنس من فئتين الأكثر تكرارا هي فئة جنس الذكور بنسبة إجمالية قدرها 91% مرتفعة ، أما فئة الإناث نسبة المشاركة فيها قدرت ب 9 %، وهذا راجع إلى طبيعة العمل ومتطلبات المهنة وخصوصيتها .

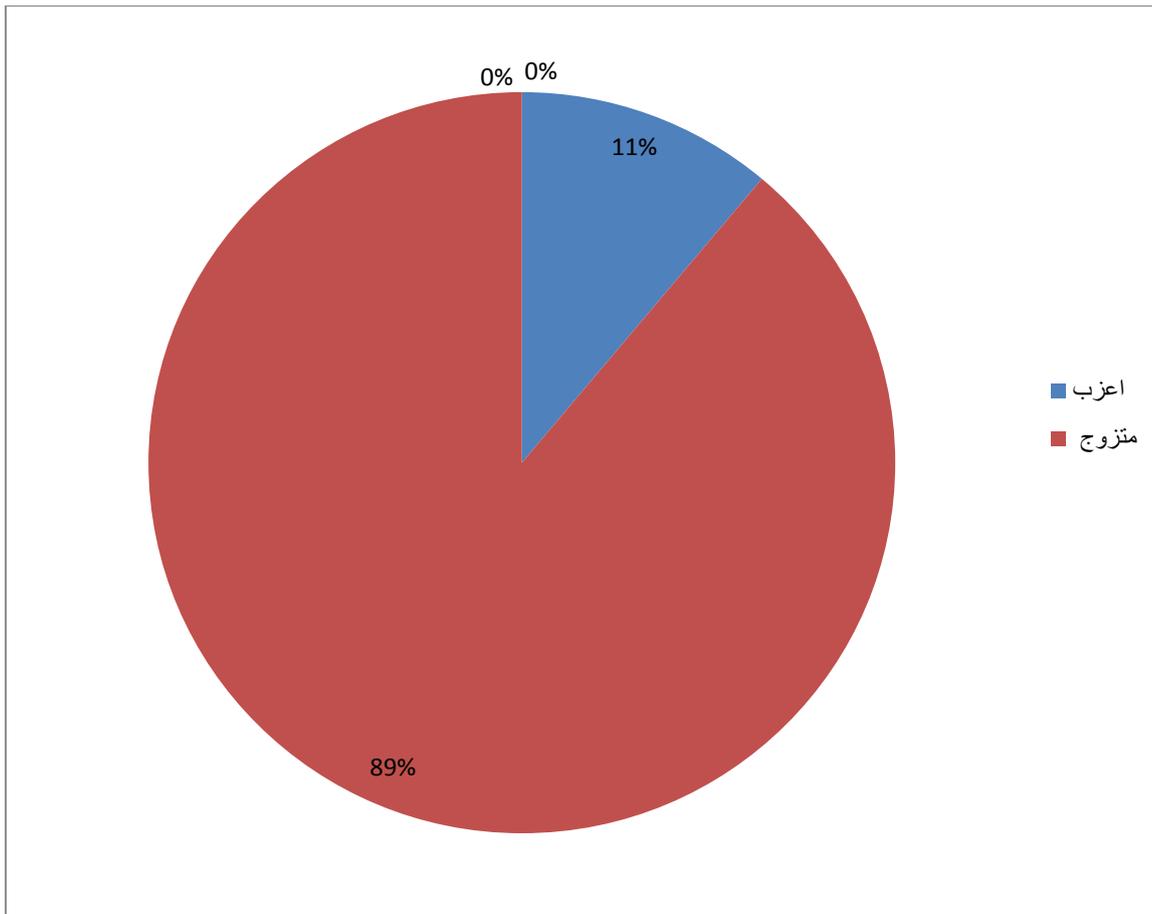
2. الحالة الاجتماعية :

الجدول رقم (7) : يبين تكرار ونسب المئوية لأفراد العينة حسب الحالة الاجتماعية

النسبة %	العدد	البيان
11.11	5	اعزب
88.89	40	متزوج
100%	45	المجموع

المصدر: من إعداد الطالبة بناء على نتائج برنامج (SPSS)

الشكل رقم (3) : : يبين تكرار ونسب المئوية لأفراد العينة حسب الحالة الاجتماعية



المصدر: من إعداد الطالبة بناء على نتائج برنامج (Excel)

يوضح الجدول رقم (7) توزيع التكرارات ونسب المئوية حسب متغير الحالة العائلية لأفراد عينة الدراسة حيث تتكون عينة من فئتين الأكثر تكرارا هي فئة المتزوج بنسبة إجمالية قدرها 89% مرتفعة، أما فئة اعزب نسبة المشاركة فيها قدرت ب 11%.

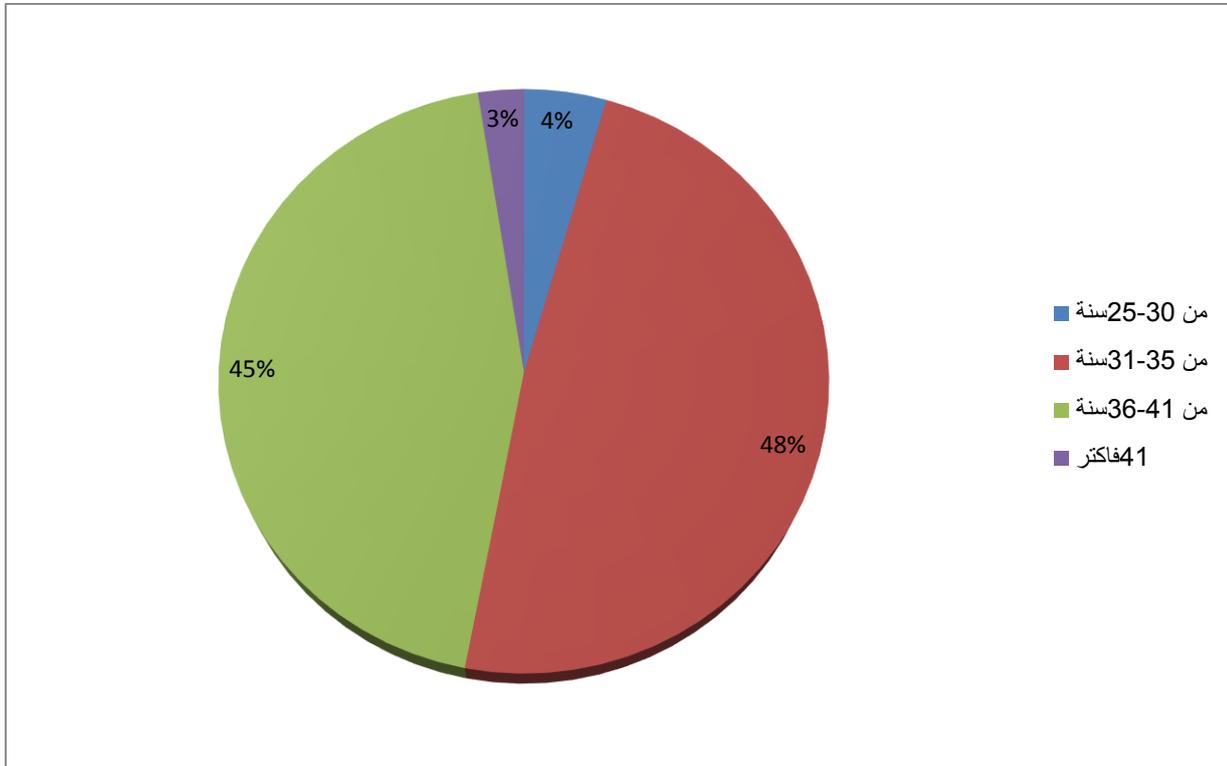
3. العمر .

الجدول رقم (8): يبين تكرارات ونسب المئوية لأفراد العينة حسب العمر

النسبة %	تكرار	البيان
4	2	25سنة-30سنة
48	22	من 31-35سنة
45	20	من 36-41سنة
3	1	من 41سنة فأكثر
100	45	المجموع

المصدر : من إعداد الطالبة بناء على نتائج برنامج SPSS (

الشكل رقم (4): يبين أفراد العينة حسب العمر



المصدر : من إعداد الطالبة بناء على نتائج برنامج (Excel)

يوضح الجدول رقم (8) توزيع تكرارات ونسبة المئوية حسب متغير العمر لإفراد عينة الدراسة، حيث يتكون العمر هنا من أربعة فئات، بحيث نلاحظ أن فئة من "31-35" سنة تمثل أكبر نسبة من العينة بحوالي 48%، وتليها فئة من "36-40" سنة بنسبة 45%، أما الفئة التي احتلت المرتبة الثالثة هي من "25-30" بنسبة 4% أما فئة الفتية "41 فأكثر" احتلت المركز الأخير بنسبة 3%، وهذا ما يثبت أن هناك تفاوت في أعمار أفراد العينة والسبب هنا في كون الفئات العمرية متوسطة السن هي الأكثر من الفئات الأخرى بالخبرة المهنية الكبيرة التي يتمتع بها هؤلاء الأفراد لعينة الدراسة، إذا يمثل هذا مؤشرا جيدا لإعطاء نتائج واضحة ودقيقة لدراستنا الميدانية .

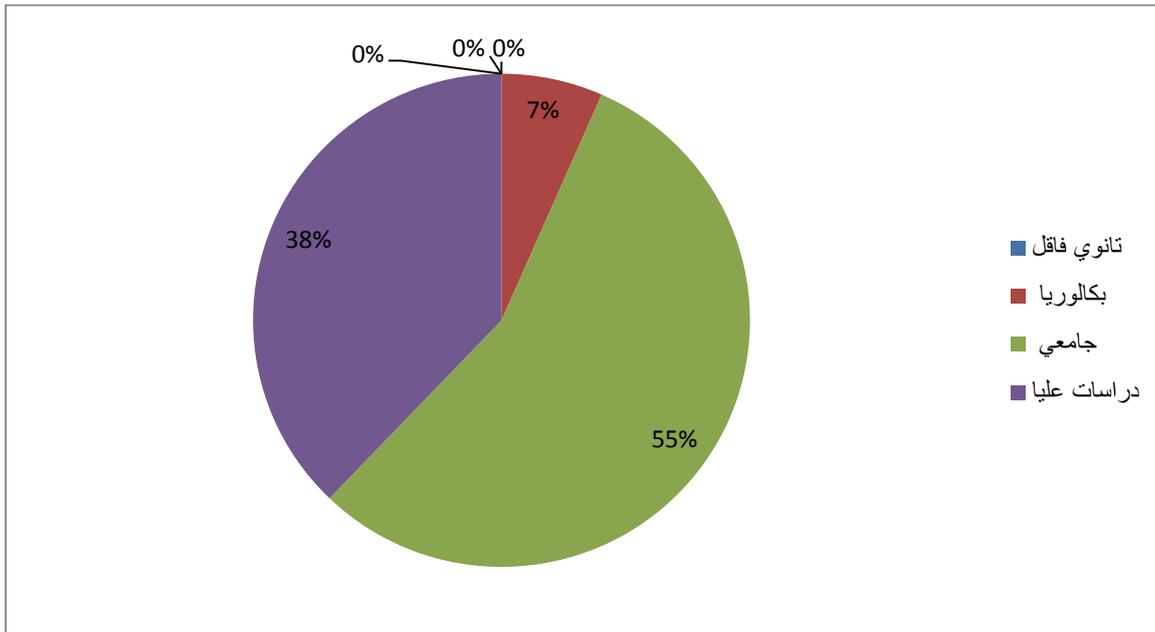
4. المؤهل العلمي .

الجدول رقم (9): يبين تكرارات والنسب المئوية لأفراد العينة حسب المؤهل التعليمي

النسبة %	تكرار	البيان
0	0	ثانوي فأقل
7	3	بكالوريا
55	25	جامعي
38	17	دراسات عليا
100	45	المجموع

المصدر : من إعداد الطالبة بناء على نتائج برنامج SPSS (

الشكل (5): يبين أفراد العينة حسب المؤهل التعليمي



المصدر : من إعداد الطالبة بناء على نتائج برنامج (Excel)

يوضح الجدول رقم (9) توزيع تكرارات والنسب المئوية حسب المستوى التعليمي (المؤهل العلمي) لأفراد عينة الدراسة، حيث كانت الفئة جامعي الأكثر تكرار بنسبة 55%، تليها دراسات العليا 38%، أما فئتي الأقل تكرار هي بكالوريا والتانوي فاقل بنسبة 7%، وهذا ما يدل على أن أفراد العينة لديهم قدرة كافية من المستوى التعليمي والتكوين الذي يؤهلهم ويساعدهم على إعطاء نتائج جيدة للدراسة، من خلال فهمهم لأسئلة الاستبيان وإعطاء أجوبة محددة ودقيقة .

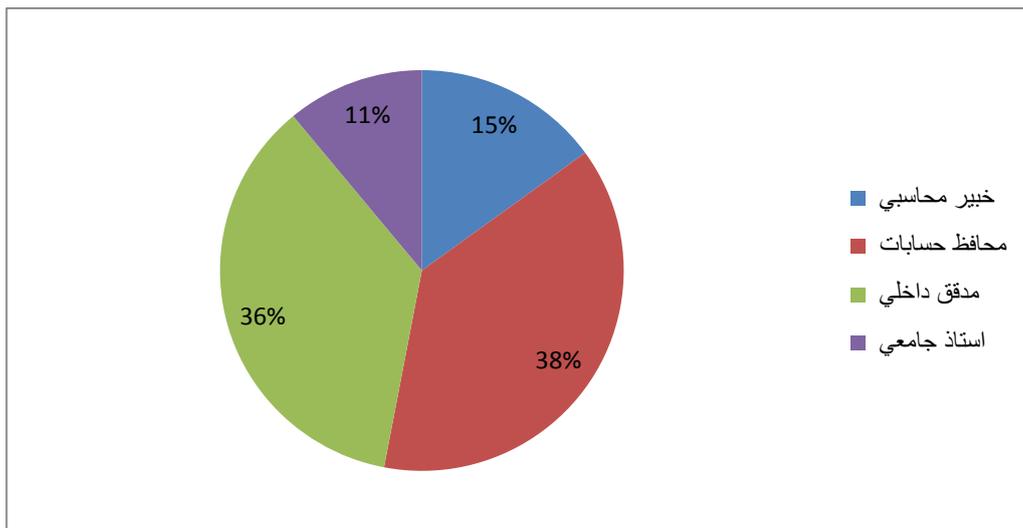
5 . الوظيفة.

الجدول رقم (10): يبين تكرارات والنسب المئوية لأفراد العينة حسب الوظيفة

النسبة %	تكرار	البيان
15	7	خبير محاسبي
38	17	محافظ الحسابات
36	16	مدقق الداخلي
11	5	استاذ جامعي
100	45	المجموع

المصدر : من اعداد الطالبة بناء على نتائج برنامج (Excel)

الشكل (6): يبين تكرارات والنسب المئوية لأفراد العينة حسب الوظيفة



المصدر : من إعداد الطالبة بناء على نتائج برنامج (Excel)

يوضح الجدول رقم (10) توزيع التكرارات ونسب المئوية حسب الوظيفة لأفراد العينة الدراسة ، بحيث كانت الفئة الأكثر تكرار هي فئة محافظ الحسابات بنسبة 38%، وتليها فئة مدقق الداخلي بنسبة 36%، أما الفئة التي احتلت الرتبة الثالثة هي فئة خبير محاسبي 15%، أما الفئة الأقل تكرارا هي فئة استاذ الجامعي 11%، وهذا ما بين أن لإفراد العينة القدرة الكافية لاختيار الأجوبة الصائبة والصحيحة .

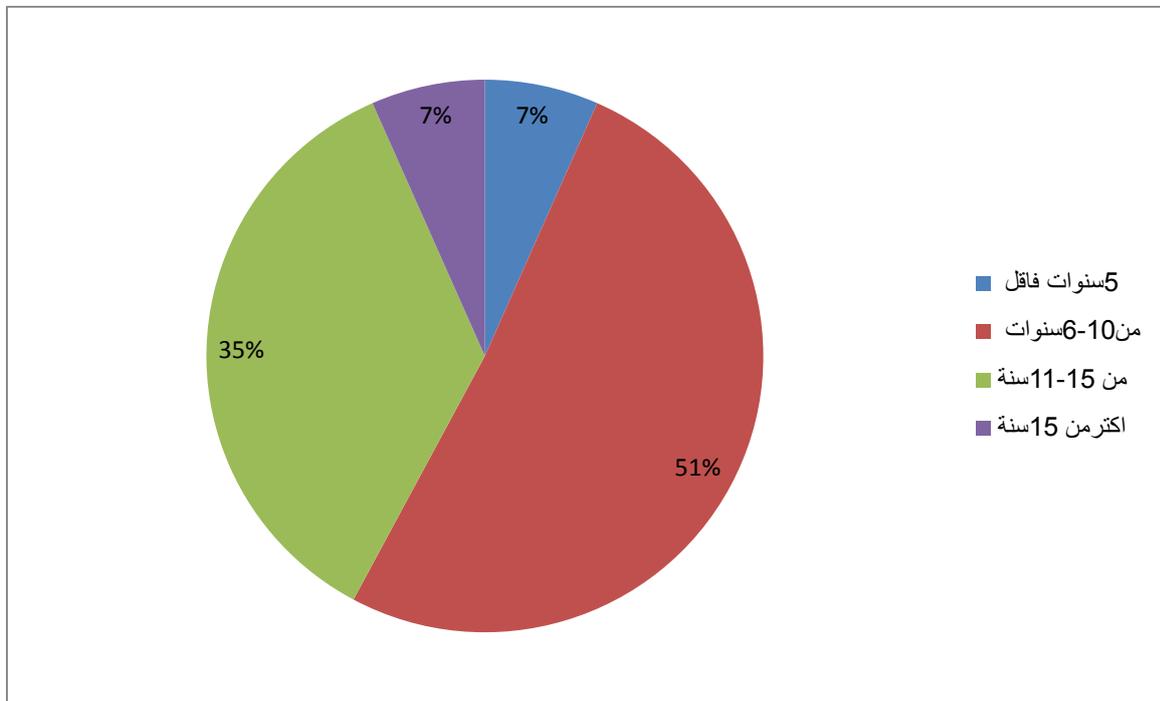
6. الخبرة المهنية

الجدول رقم (11): يبين توزيع التكرارات والنسب المئوية لأفراد العينة حسب الخبرة المهنية

النسبة %	تكرار	البيان
7	3	5 سنوات فأقل
51	23	من 6-10 سنوات
35	16	من 11-15 سنة
7	3	اكثر من 15 سنة
100	45	المجموع

المصدر : من إعداد الطالبة بناء على نتائج برنامج SPSS (

الشكل (7): يبين أفراد العينة حسب الخبرة المهنية



المصدر: من إعداد الطالبة بناء على نتائج برنامج (Excel)

يوضح الجدول رقم (11) توزيع التكرارات والنسب المئوية حسب الخبرة المهنية لأفراد العينة الدراسة حيث تتكون الخبرة من أربعة فئات، إذا كانت الفئة الأكثر تكرار هي الفئة "من 6-10 سنوات" بنسبة 51% تم تليها فئة من "11-15 سنة" بنسبة 35%، أما الفئتين أقل تكراراً هما 5 سنوات فأقل والفئة أكثر من 15 سنة بنسبة 7%، وهذا ما يدل على أن أفراد العينة لديهم الخبرة الكافية التي تساعدهم على فهم والإجابة على أسئلة الاستبيان .

المبحث الثاني: تحليل نتائج محاور الاستبيان ومناقشتها

1/ نتائج القسم الأول: أساسيات التدقيق والمدقق الداخلي في المؤسسة .

الجدول رقم (12): المتوسط الحسابي والانحراف المعياري لاتجاهات أفراد العينة حول أساسيات التدقيق في المؤسسة .

الرقم	العبارة	المتوسط الحسابي	الانحراف المعياري
1	توجد هيئة او خلية للتدقيق الداخلي في المؤسسة	3.84	0.82
2	يجب الاستعانة بالمصادر خارجية للقيام بوظيفة التدقيق داخلي في المؤسسة	3.62	0.93
3	يجب ان توجد أسس لقياس أداء التدقيق الداخلي داخل المؤسسة	4.42	0.72
4	يجب ان يقوم المدقق داخلي بتطوير خطة للتقييم المنتظمة للمخاطر	3.95	0.60
5	تتخذ المؤسسة القرارات بناء علي التقارير المراجعين الداخليين	3.75	0.90
6	يؤثر تقرير المراجعة الداخلية علي قيمة المؤسسة بشكل الكافي	3.68	0.91
7	توجد مراجعة داخلية بشكل دائم علي كافة الاقسام التابعة للمؤسسة	3.68	0.84

0.84	3.71	يجب ان يراجع مدير التدقيق الداخلي تقريره الي لجنة التدقيق	8
0.92	3.71	المراجعة داخلية هي وسيلة رقابة إدارية تعمل علي قياس وتقييم فعالية وسائل الرقابة الاخرى	9
0.84	4.08	تعتبر مراجعة الداخلية الية مساعدة لتوجيه عملية المراجعة الخارجية	10
0.75	4.20	يعد نظام الرقابة الداخلي داخل المؤسسة غير فعال	11
0.42	3.89	المتوسط الحسابي والانحراف المعياري العام	12

المصدر: من إعداد الطالبة بناء على مخرجات (SPSS)

-نلاحظ من الجدول رقم (12) إن اتجاهات العينة الدراسة ايجابية نحو جميع العبارات المتعلقة بأساسيات التدقيق والمدقق الداخلي في المؤسسة الاقتصادية ،حيث بلغ الوسط الحسابي لجميع العبارات (3.89) ،وبدرجة موافقة "موافق" والتي تؤكد على موافقة غالبية الأفراد العينة بدرجات متقاربة ،وهذا ما يظهر في الانحراف المعياري (0.42) كما أن الوسط الحسابي لجميع عبارات المحور تتراوح ما بين (3.68 - 4.71) ،بمقارنة مع المتوسط الحسابي الكلي إذا احتلت العبارة رقم "3" تمثل توجد اسس لقياس اداء التدقيق الداخلي داخل المؤسسة "المرتبة الأولى بمتوسط حسابي "4.42" وبدرجة موافق وانحراف معياري "0.72" بالمقارنة بالمتوسط الحسابي والانحراف المعياري العام في حين حصلت العبارة رقم "2" الاستعانة بالمصادر خارجية للقيام بوظيفة التدقيق الداخلي في المؤسسة "على المرتبة الأخيرة بمتوسط حسابي "3.62" وانحراف معياري "0.93" بالمقارنة مع المتوسط الحسابي والانحراف المعياري العام .

*ويشكل عام يتبين أن اساسيات التدقيق والمدقق الداخلي في المؤسسة "ايجابيا " لقد لوحظ في القسم الاول من الاستبيان أن المجموع لها نفس الرأي موافق و درجة من موافقة افراد العينة لأغلبية اسئلة الاستبيان و اعتبارها أنها ضرورية

2/نتائج القسم الثاني المتعلق :مهام ومسؤوليات محافظ الحسابات

الجدول رقم(13):المتوسط الحسابي والانحراف المعياري لاتجاهات أفراد العينة حول مهام ومسؤوليات محافظ الحسابات

الرقم	العبارة	المتوسط الحسابي	الانحراف المعياري
-------	---------	-----------------	-------------------

0.42	4.15	عمل المستمر لمحافظ الحسابات يساعد علي الفهم الجيد لمخطط المؤسسة التي يقوم بمراجعتها	1
0.82	3.84	بذل العناية المهنية لمحافظ الحسابات تمكنه من اعطاء صورة جيدا والوضعية الحقيقية للمؤسسة	2
0.82	4	مصادقة محافظ حسابات علي القوائم المالية دليل علي حسن سيرة المؤسسة وحرصها للحفاظ علي سمعتها	3
0.78	3.73	المسؤولية التي يتحملها محافظ الحسابات تلزمه علي بذل العناية اللازمة لحماية أموال المؤسسة	4
1.20	3.64	يقدم محافظ الحسابات تقارير عن حدوث اي تجاوزات في القوائم المالية وقت حدوثها	5
0.91	3.88	التكوين المستمر لمحافظ الحسابات يساهم في التقليل في الخطأ في عملية المراجعة	6
0.90	3.68	يستدعي من محافظ الحسابات التأكد من ان جمع البيانات قدتم ادخالها بطريقة سليمة ومطابقة	7
0.99	3.13	يلجأ المراجع الخارجي في تنفيذه لعملية المراجعة الي تمكنه من اكتشاف كل حالات الغش والتصرفات غير القانونية	8
0.80	3.88	علي محافظ حسابات الاستجابة لمتطلبات الاطراف المستخدمة للقوائم المالية	9
0.65	3.97	الفحص الجيد لنظام الرقابة الداخلية يجنب محافظ الحسابات من الوقوع في الخطأ	10
0.90	4	يحرص محافظ الحسابات علي التخطيط لعملية المراجعة بعد الاطلاع علي اعمال المؤسسة بعناية.	11
0.34	3.81	المتوسط الحسابي وانحراف المعياري العام	

المصدر: من إعداد الطالبة بناء على مخرجات (SPSS)

- نلاحظ من خلال الجدول رقم (13) إن اتجاهات العينة الدراسة ايجابية نحو جميع العبارات المتعلقة بمهام ومسؤوليات محافظ الحسابات في المؤسسة ،حيث بلغ الوسط الحسابي لجميع العبارات (3.81)،وبدرجة موافق والتي تؤكد على موافقة غالبية أفراد العينة ،وبدرجات متقاربة ،وهذا ما يظهر في الانحراف المعياري الذي يقدر ب(0.34)،وكمأن الوسط الحسابي لجميع عبارات المحور تتراوح ما بين(3.13- 3.97)بمقارنة مع المتوسط

الحسابي العام، إذا احتلت العبارة رقم "1" عمل المستمر لمحافظ الحسابات يساعد علي الفهم الجيد لمحيط المؤسسة التي يقوم بمراجعتها "المرتبة الأولى بمتوسط حسابي (4.15) وبدرجة موافق وانحراف معياري (0.42)، بمقارنة مع المتوسط الحسابي والانحراف المعياري العام، في حين حصلت العبارة رقم (8) "يلجا المراجع الخارجي في تنفيذه لعملية المراجعة التي تمكنه من اكتشاف حالات الغش والتصرفات غير القانونية "على المرتبة الأخيرة بمتوسط الحسابي وانحراف المعياري العام .

* وبشكل عام يتبين ان مهام ومسؤوليات محافظ الحسابات كان ايجابيا.

3./ نتائج القسم الثالث المتعلقة مرتكزات ارتباطات المدقق الداخلي ومحافظ الحسابات .

الجدول رقم (14): المتوسط الحسابي والانحراف المعياري لاتجاهات أفراد العينة حول مرتكزات ارتباطات المدقق الداخلي ومحافظ الحسابات .

الرقم	العبارة	المتوسط الحسابي	الانحراف المعياري
1	محافظ الحسابات يستفيد من عمل المدقق الداخلي وذلك لوجود الثقة بين المراجعين داخليين	4.24	0.67
2	المدقق الداخلي مساعد لعمل محافظ الحسابات	3.57	1.21
3	ان عملية التنسيق والتعاون بين المدقق الداخلي ومحافظ الحسابات يؤثر علي استقلال كل منهما	3.55	0.91
4	انشطة اعضاء ادارة المراجعة داخلية ملائمة للمراجعة خارجية	3.68	0.76
5	توجد علاقة ايجابية بين المدقق الداخلي ومحافظ الحسابات لدي المؤسسة	3.82	0.49
6	يستفيد مدقق الداخلي من خبرة محافظ الحسابات	3.20	1.15
7	لجنة التدقيق تشمل محافظ الحسابات والمدقق الداخلي	3.04	1.18
8	يطلب مجلس الادارة من المدقق الداخلي تقييم اداء محافظ الحسابات داخل المؤسسة	3.20	1.15
9	يطلع كل منهما علي برنامج المراجعة و اوراق عمل الاخر	2.86	1.14
10	معظم مصادر و مدخلات لعمل مدقق الداخلي هي نفسها مصادر ومدخلات لعمل محافظ الحسابات	3.26	1.14
11	عملية تقييم محافظ الحسابات تكون مكتملة وشاملة لجميع جوانب عمل المدقق الداخلي لدي المؤسسة	4.24	0.67

0.59	3.47	المتوسط الحسابي والانحراف العام
------	------	---------------------------------

المصدر: من إعداد الطالبة بناء على مخرجات (SPSS)

نلاحظ من خلال الجدول رقم (14) إن اتجاهات عينة الدراسة ايجابية نحو جميع العبارات المتعلقة مرتكزات ارتباطات مدقق الداخلي ومحافظ الحسابات ، حيث بلغ الوسط الحسابي لجميع العبارات (4.24)، بدرجة موافق بشدة والتي تؤكد على موافقة غالبية أفراد العينة بدرجات متقاربة ، وهذا ما يظهر في الانحراف المعياري (0.67)، كما أن الوسط الحسابي لجميع عبارات المحور تتراوح ما بين (3.11-4.24) بمقارنة مع المتوسط الحسابي العام ، إذا احتلت العبارة رقم "1" عملية تقييم محافظ الحسابات تكون مكتملة وشاملة لجميع جوانب عمل المدقق الداخلي لدي المؤسسة "المرتبة الأولى بمتوسط حسابي قدره (4.24)، وبدرجة موافق بشدة ، وانحراف المعياري (0.67) ، بمقارنة مع المتوسط الحسابي وانحراف المعياري العام ، في حصلت العبارة رقم "9" يطلع كل منهما علي برنامج المراجعة و اوراق عمل الاخر الرتبة الأخيرة بمتوسط حسابي قدره (2.86)، وانحراف معياري (1.14)، بمقارنة مع المتوسط الحسابي وانحراف المعياري العام .

* ويشكل عام يتبين أنه توجد علاقة مكتملة بين مرتكزات وارتباطات المدقق الداخلي مع محافظ الحسابات في المؤسسة كان ايجابيا .

خلاصة الفصل :

حاولنا في هذا الفصل المتمثل في الدراسة الحالة لموضوع الدراسة تحليل العلاقة بين المدقق الداخلي ومحافظ الحسابات وتطبيق مضامين الدراسة النظرية على اراء بعض المدققين والمحافظين الحسابات بغرداية ،إذا حاولنا إسقاط ما تناولناه في الفصل الأول على ارض الواقع محل الدراسة ، كما عالج هذا الموضوع بالإتباع الطريقة الاستبيان المجمع من طرف أفراد عينة الدراسة ،ومن تم تحليله بناء على مجموعة من المعطيات والنتائج المتحصل عليها من هذا الاستبيان ،إذا تبين من خلال تحليله أن المؤسسات توجد اساسيات التدقيق تربط بين مختلف مصالح ، كما أن المؤسسة تسعى جاهدة الى تحقيق أهدافها بكفاءة وفعالية ، من خلال هذا الأخير يتبين أن العلاقة بين المدقق الداخلي ومحافظ الحسابات توجد علاقة تكاملية وشامل في مجال العمل المراجعة ومحاسبة ، ومن تم استنتاج الحلول الإشكالية المطروحة للبحث ولفرضيات الدراسة وتحليل كل محور من الاستبيان على حدا وفي الأخير تم التوصل الى جملة من الاستنتاجات جراء تحليلات الدراسة ، والتوصل إلى بعض الاقتراحات الموصى بها في إطار الدراسة .

الخاتمة :

لقد سعينا من خلال ما تناولنا واستعرضنا للفصلين السابقين من هذه الرسالة إلي الاجابة علي الاشكالية الرئيسة لها , المتمثلة في ما طبيعة العلاقة بين المدقق الداخلي ومحافظ الحسابات وبما يحقق اعلي فعالية وفائدة مكنة للطرفين وللمؤسسة , وكذلك الاسئلة الفرعية المتفرعة منها , وقد كان لنا ذلك . ان وجود خلية التدقيق تختص بهذه الوظيفة والقائم الاساسي بما هو المراجع سواء كان داخليا اي ينتمي الي المؤسسة ام خارجيا مكلف من مجلس الاداري او مختلف الجهات المعنية الاخرى , والذي يقوم تقريره المكتوب الي الجهات التي قامت بتعيينه ,وعلي اساس هذا التقرير تقوم الادارة باتخاذ الاجراءات التصحيحية اللازمة , وليتم هذا لا بد من ان يكون الشخص الذي يمارس هذه المهنة ذو كفاءة وخبرة تسمح له بإبداء رأي في محايد حول سلامة القوائم المالية وإيصال هذا الرأي للأطراف التي يهملها الامر . وقد كان لنا ذلك من خلال استعراض تعريف وتطور التاريخي للمحاسبة والتدقيق ومعرفة دور المحاسبة وأهمية والأهداف المحاسبة والتدقيق

كما قمنا بشرح وتحليل اهم جوانب المدقق الداخلي ومحافظ الحسابات من خلال التعريف وتطورهما التاريخي والمسؤوليات والصلاحيات التي يسيران عليهما وبالإضافة الي شرح وتحليل اهم جانب في هذا البحث من خلال تحليل العلاقة بين المدقق الداخلي ومحافظ الحسابات وكذلك تعريف وأهمية والأهداف التكامل بين المدقق الداخلي ومحافظ الحسابات .

وعليه خلصنا الي مجموع من النتائج والتوصيات , تمكنا من خلالها الاجابة علي الاشكالية الرئيسة للبحث والأسئلة المتفرعة منها , وفي مايلي استعراض الاهم النتائج والتوصيات .

اولا : النتائج اختبار الفرضيات :

انطلاقا من الطريقة المعالجة التي اعتمده الباحثة والتي جمعت بين الدراسة النظرية من جهة والدراسة الميدانية في التقييم الواقع والاستقصاء من جهة اخرى وتبويب النتائج المتحصل عليها من الاستبيان , كما توصلنا اثناء اختبار الفروض الي نتائج التالية :

بالنسبة للفرضية الاولى والتي تنص علي اساسيات التدقيق والمدقق الداخلي في المؤسسة , لقد تحققت هذه الفرضية من خلال تجميع البيانات والملاحظة من افراد العينة , والاستنتاج بأنه يوجد قسم او هيئة للتدقيق بانها وظيفة لا غني عنها في المؤسسة فمن خلال ما تناولناه تعريف والتطور التاريخي والأهداف والأهمية تساهم في الكشف عن الاخطاء وحماية اصولها و ممتلكاتها من الاختلاس والغش من خلال اعمال الرقابة المستمر التي يقوم بها المدقق الداخلي والفحص المستمر للأنشطة .

-بالنسبة للفرضية الثانية والتي تقتضي بمهام ومسؤوليات محافظ الحسابات في المؤسسة , لقد تحققت هذه الفرضية من خلال نتائج بيانات افراد العينة بان مهمة محافظ الحسابات تقوم علي عملية منهجية ومنظمة وتقوم علي تخطيط مسبق من طرف مؤهل يكون علي علم بقيام بمهمته , من خلالها يعطي رأي فني محايد حول القوائم المالية وإيصالها الي الاطراف ذات الصلة , ولا يمكن العمل بمخرجات المؤسسة إلا اذا تم معالجتها من قبل محافظ الحسابات الذي يقوم بإعطاء الرأي حول المصدقية والمراجعة التي يقوم بها محافظ الحسابات ذات مصداقية وطلب أكثر من المراجعة الداخلية -بالنسبة للفرضية الثالثة والتي تتضمن مرتكزات ومتطلبات المدقق الداخلي ومحافظ الحسابات , لقد تحققت هذه الفرضية من خلال نتائج بيانات افراد العينة ويتحدد مستوي التكامل عمليهما علي نتيجة التقييم كل منهما لعمل الاخر , ودرجة الثقة بينها المتبادلة فكما رأينا ان مصادر مدخلات عمل المدقق الداخلي هي مخرجات المحافظ الحسابات فقد تبت بان العلاقة بين مدقق الداخلي ومحافظ الحسابات هي علاقة تكاملية وشاملة ويتحدد بناء علي نتيجة تقييم عمل كل منهما لعمل الاخر ودرجة الثقة المتبادلة بينهما.

ثانيا : التوصيات والاقتراحات .

استناد الي ما توصلنا اليه من هذه النتائج فان الباحثة توصي الي :

1. يجب علي المدقق الداخلي و محافظ الحسابات الحرص علي التشاور بشأن ترتيبات المشاركة في الملفات وراق العمل .
2. قيام لجنة التدقيق بدورها في تعزيز العلاقة بين التدقيق الداخلي والتدقيق الخارجي
3. العمل علي استمرارية تدعيم مقومات استقلالية المدقق الداخلي لكي يتمكن من القيام باداء مهامه علي اكمل وجه
4. ضرورة تشجيع الجهات المهنية علي سن وتطوير القوانين والأنظمة والتعليمات التي تعمل علي تنظيم العلاقة بين المدققين الخارجيين والمدققين الداخليين

افاق الدراسة :

- ان هذه الدراسة تميل الي اضافة جديدة وتكتمل هذه الدراسات الي اضافة دراسات جديدة تصب في مجال العلاقة بين المدقق الداخلي ومحافظ الحسابات ,ومن اهم هذه تلك الدراسات نقترح الاتي.
- 1-مجالات مساهمة المدققين الداخليين و المحافظي الحسابات في نظام الرقابة الداخلي .
 - 2-مدى اعتماد المدققين الداخليين علي المحافظي الحسابات في تطوير التدقيق الداخلي .
 - 3-الرقابة علي الاداء مسئولية المدقق الداخلي والمدقق الخارجي .

أولاً : مراجع باللغة العربية

الكتب :

- 1 - أحمد طرطار تقنيات المحاسبة العامة في المؤسسة ، ديوان المطبوعات الجامعية ، 1999
- 2 - أجد منذر الصابر ، معدات العشر لممارسة مهنة المدقق الداخلي ، مجلة المدقق العدد 51 ، أب ، 2002 .
- 3 .. أمين السيد أحمد لطفي المراجعة و حركة الشركات الدار الجامعية الاسكندرية ، 2010 .
- 4 .. بويقوب رزق عبد الكريم ، أصول المحاسبة العامة وفق المخطط الوطني المحاسبي ، ديوان مطبوعات الجامعية بن عكنون ، 1994 الجزائر .
- 5 .. حاتم محمد الشيشي ، اساسيات المراجعة ، المكتبة العصرية للنشر و التوزيع ، مصر الطبعة الأولى، 2007 .
- 6 .. خلف عبد الله الوردات ، التدقيق الداخلي بين النظرية و التطبيق وفق المعايير التدقيق الداخلي الدولية ، الوراق لشر و التوزيع ، عمان ، الاردن ، 2006 .
- 7 .. عليان الشريف و اخرون ، مبادئ المحاسبة المالية ، دار المسيرة للنشر و التوزيع و الطباعة ، عمان الاردن ، الطبعة الأولى سنة 2000 .
- 8 .. عبد الحي مرعي ، محمد سمير الصبان ، التطور المحاسبي و المشاكل المحاسبة المعاصر ، دار النهضة ، العربية للطباعة و النشر ، بيروت ، سنة 1988 .
- 9 .. عبد الوهاب نصر علي شحاتة السيد شحاتة ، مراجعة الحسابات في بيته الخصيصة واسواق المال و التجارة الاليكترونية الدار الجامعية الاسكندرية ، 2004 .
- 10 . عبد الفتاح مجيد الصحن أصول المراجعة الداخلية والخارجية، مؤسسة شباب الجامعة الاسكندرية، مصر 1985 .
- 11 .. غسان فلاح المطارفة : تدقيق الحسابات المعاصرة ، دار المسيرة للنشر و التوزيع و الطباعة ، الاردن ، 2006 .
- 12 .كمال عبد العزيز التقين ، مقدمة في نظرية المحاسبة، الطبعة الأولى، دار وائل للنشر و التوزيع، عمان الاردن، 2004
- 13 مؤيد راضي خنفر واخرون ، تحليل القوائم المالية مدخل نظري وتطبيقي ، دار المسيرة للنشر والتوزيع ، عمان 2006
- 14 - مصيب الساعي ، و هي عمر، علوم تدقيق الحسابات ، دار الفكر للنشر والتوزيع ، الطبعة الأولى الأردن ، 1991 .
15. محمد فضل مسعد و خالد راغب الخطيب ، دراسة معمقة في تدقيق الحسابات ، دار كنوز معرفة العلمية للنشر و التوزيع عمان الاردن ، الطبعة الأولى ، 2009 .
16. محمد السيد سرايا ، أصول و قواعد المراجعة و التدقيق التعامل ، جامعة الاسكندرية ، 2007 .
17. هادي التميمي ، مدخل الى التدقيق من الناحية النظرية والعلمية ، الطبعة الثانية، دار وائل للنشر ، عمان 2004
- 18 . يوسف محمود جربوع ، مراجع الحسابات بين النظرية و التطبيق ، ط 1 ، مؤسسة الوراق للنشر و التوزيع ، عمان الاردن ، 2008 .

الأطروحات و المذكرات

- 19 . شريقي عمر ، محافظ الحسابات بين المهام و المسؤوليات دراسة مقارنة بين الجزائر و تونس ومملكة المغربية ، مجلة العلوم الاقتصادية و علوم التسيير الاقتصادية و علوم التسيير العدد 12 ، جامعة سطيف ، 2012 .
- 20 . . عبد الهادي بوقفة ، اثر تطبيق النظام المحاسبي المالي الجديد على مكونات القوة للمؤسسات الجزائرية ، مذكرة الماستر ، كلية العلوم الاقتصادية و التجارية و علوم التسيير ، جامعة ورقلة ، 2011 .
- 21 . عبد السلام عبد الله سعيد أبوسرعة ، التكامل بين المراجعة الداخلية و المراجعة الخارجية ، مذكرة ماجستير في علوم التجارية ، كلية العلوم الاقتصادية و علوم التسيير ، جامعة الجزائر 3 ، 2009 . 2010 .
- 22 . قادر ابراهيم ، دور محافظ الحسابات في تأمين الانتقال في المخطط الوطني المحاسبي ، P.N الى S. N مذكرة ماجستير في علم المالية و الحاسبة ، كلية الاقتصاد و علوم التسيير تجارية ، جامعة ورقلة ، 2012 . 2013 .

الدوريات و الملتقيات :

- 23 . . الازهر عزة ، واقع ممارسة المهنة المراجعة في الجزائر ، مجلة الدراسات الاقتصادية و المالية العدد خامس ، كلية العلوم الاقتصادية و التسيير ، جامعة الوادي 2012 .
- 24 . بودريالة سارة جدة ، بودريالة شهرزاد ، مهنة المدقق بين الفشل و اعادة الثقة ، ملتقى كلية العلوم الاقتصادية و العلوم التجارية و علوم التسيير ، جامعة الأغواط ، سنة 2011 .
- 25 . رواني بوحفص ، تنظيم مهنة التدقيق في الجزائر على ضوء القانون 01/10 ، ملتقى تأهيل مهنة التدقيق لمواجهة الازمات المالية والمشاكل المحاسبية المعاصرة للمؤسسات، كلية العلوم الاقتصادية و العلوم التجارية و علوم التسيير ، جامعة الأغواط ، سنة 2013 .
- 26 . عجيلة محمد ، استراتيجيات و متطلبات مهمة المحاسبة و المراجعة في البلدان العربية ، ملتقى متطلبات مهنة المحاسبة والتدقيق ودورها في الاصلاح المحاسبي الوقع المعوقات الحلول ، كلية علوم الاقتصاد و التجارية و علوم التسيير جامعة غرداية 2014 .
- 27 ميلود زيد الخير، التدقيق بين الحركة والاحلاقيات المهنة، ملتقى، كلية العلوم الاقتصادية وعلوم التسيير جامعة الأغواط

القوانين و التعليمات

- 28 . . الجريدة الرسمية عدد 2 مؤرخ في 13 يناير 1988 .
- 29 . . وزارة المالية ، مجموعة النصوص التشريعية القانونية المتعلقة بضبط مهنة المحاسبة مديرية التحديث و ضبط المقاييس المحاسبة الجزائر 1988 .

المراجع الاجنبية

- 30 -boluild malltar . guide pratie d audit finanire et comptalle . le naison des . lires . 1982.
- 31 -berard GE RMGND . audit fimacietr . cunicle pour laudit de linformation financiere de entrpire des . loue edition . dunad . paris . 1991.

استبيان (استمارة)

الأخ الكريم, الأخت الكريمة

بعد التحية الطيبة

تقوم الباحثة بإعداد مذكرة التخرج في علوم التسيير حول: تحليل العلاقة بين المدقق الداخلي ومحافظ الحسابات
لمتطلبات الماجستير, واطلب من سيادتكم المحترمة الاجابة عن الاسئلة المقدمة بوضع علامة (x) في المكان الذي ترونه
مناسبا, علما ان معلوماتكم ستعامل في اغراض البحث العلمي, وستحض بالسرية التامة .

تحت اشراف: د/عجيلة محمد

الطالبة: سليمانى كريمة

جامعة غرادية, كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير تخصص: تدقيق ومراقبة التسيير

الهاتف: 0699868790 [البريد الإلكتروني: karimakarima108@gmail.com](mailto:karimakarima108@gmail.com)

القسم الاول: معلومات الشخصية ضع (x) أمام الاجابة مناسبة

1. الجنس: ذكر - انثى
- 2- الحالة الاجتماعية: اعزب متزوج
- 3- العمر: من 25-30 سنة - 31-35 سنة - من 36-41 سنة - 41 سنة فاكثر
- 4- المؤهل العلمي: ثانوي فاقل - بكالوريا - جامعي - دراسات عليا
- 5- الوظيفة: خبير محاسبي - محافظ حسابات - مدقق داخلي - استاذ جامعي
- 6- الخبرة المهنية: 5 سنوات فاقل - 6-10 سنوات - 11-15 سنة - اكثر من 15 سنة

القسم الثاني: اساسيات التدقيق والمدقق الداخلي في المؤسسة

الرقم	العبارة	موافق بشدة	موافق	محايد	غير موافق	غير موافق بشدة
1	توجد هيئة او خلية للتدقيق الداخلي في المؤسسة					
2	يجب الاستعانة بالمصادر خارجية للقيام بوظيفة التدقيق داخلي في المؤسسة					
3	يجب ان توجد أسس لقياس أداء التدقيق الداخلي داخل المؤسسة					
4	يجب ان يقوم المدقق داخلي بتطوير خطة للتقييم المنتظمة للمخاطر					
5	تتخذ المؤسسة القرارات بناء علي التقارير المراجعين الداخليين					
6	يصنف توقيت المراجعة داخلية في مساهمة في اتخاذ القرار من حيث توقيت التقرير					
7	يؤثر تقرير المراجعة الداخلية علي قيمة المؤسسة بشكل الكافي					
8	توجد مراجعة داخلية بشكل دائم علي كافة الاقسام التابعة للمؤسسة					
9	يجب ان يراجع مدير التدقيق الداخلي تقريره الي لجنة التدقيق					
10	المراجعة داخلية هي وسيلة رقابة إدارية تعمل علي قياس وتقييم فعالية وسائل الرقابة الاخري					
11	تعتبر مراجعة الداخلية الية مساعدة لتوجيه عملية المراجعة الخارجية					

❖ القسم الثاني: مهام ومسؤوليات محافظ الحسابات

الرقم	العبرة	موافق بشدة	موافق	محايد	غير موافق بشدة	غير موافق
1	التحقيق المستمر لمحافظ الحسابات يساعد علي الفهم الجيد لمحيط المؤسسة التي يقوم بمراجعتها					
2	بذل العناية المهنية لمحافظ الحسابات تمكنه من اعطاء صورة جيدا والوضعية الحقيقية للمؤسسة					
3	مصادقة محافظ حسابات علي القوائم المالية دليل علي حسن سيرة المؤسسة وحرصها للحفاظ علي سمعتها					
4	المسؤولية التي يتحملها محافظ الحسابات تلزمه علي بذل العناية اللازمة لحماية أموال المؤسسة					
5	يقدم محافظ الحسابات تقارير عن حدوث اي تجاوزات في القوائم المالية وقت حدوثها					
6	التكوين المستمر لمحافظ الحسابات يساهم في التقليل من الرجوع في الخطأ في عملية المراجعة					
7	يستدعي من محافظ الحسابات التأكد من ان جمع البيانات قد دخله بطريقة سليمة ومطابقة					
8	يلجأ المراجع الخارجي في تنفيذه لعملية المراجعة الي تمكنه من اكتشاف كل حالات الغش والتصرفات غير القانونية					
9	علي محافظ حسابات الاستجابة لمتطلبات الاطراف المستخدمة للقوائم المالية					
10	الفحص الجيد لنظام الرقابة الداخلية يجنب محافظ الحسابات من الوقوع في الخطأ					
11	يحرص محافظ الحسابات علي التخطيط لعملية المراجعة بعد الاطلاع علي اعمال المؤسسة بعناية					

❖ القسم الثالث: مرتكزات ارتباطات مدقق الداخلي و محافظ الحسابات

الرقم	العبارة	موافق بشدة	موافق	محايد	غير موافق	غير موافق بشدة
1	محافظ الحسابات يستفيد من عمل المدقق الداخلي وذلك لوجود الثقة بين المراجعين داخليين					
2	المدقق الداخلي مساعد لعمل محافظ الحسابات					
3	ان عملية التنسيق والتعاون بين المدقق الداخلي ومحافظ الحسابات يؤثر علي استقلال كل منهما					
4	انشطة اعضاء ادارة المراجعة داخلية ملائمة للمراجعة خارجية					
5	توجد علاقة ايجابية بين المدقق الداخلي ومحافظ الحسابات لدي المؤسسة					
6	يستفيد مدقق الداخلي من خبرة محافظ الحسابات					
7	لجنة التدقيق تشمل محافظ الحسابات والمدقق الداخلي					
8	يطلب مجلس الادارة من المدقق الداخلي تقييم اداء محافظ الحسابات داخل المؤسسة					
9	يطلع كل منهما علي برنامج المراجعة و اوراق عمل الاخر					
10	معظم مصادر و مدخلات لعمل مدقق الداخلي هي نفسها مصادر ومدخلات لعمل محافظ الحسابات					
11	عملية تقييم محافظ الحسابات تكون مكتملة وشاملة لجميع جوانب عمل المدقق الداخلي لدي المؤسسة					
12	كل منهما يقوم بتقوية وتعزيز نظام رقابة الداخلية للمؤسسة					