

جامعة قاصدي مرباح - ورقلة -  
كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير



مذكرة مقدمة لاستكمال متطلبات شهادة الماستر أكاديمي

الميدان: علوم اقتصادية، علوم التسيير، علوم تجارية

الشعبة: علوم التجارية

التخصص: دراسات محاسبية جبائية معمقة

من إعداد الطالب: بوعزيز محمود عبد القادر

بعنوان:

## دور المراجعة الداخلية في تفعيل الرقابة الداخلية داخل

### المؤسسة الاقتصادية

دراسة على عينة مجموعة من المؤسسات في ولاية ورقلة وغرداية والوادي

نوقشت وأجيزت علنا بتاريخ: 2015/06/01

أمام اللجنة المكونة من السادة:

الدكتور/محمد زؤزي..... ( أستاذ محاضر(ب) /جامعة قاصدي مرباح ورقلة) رئيسا

الدكتور /غوالي محمد بشير... (أستاذ محاضر(أ)/جامعة قاصدي مرباح ورقلة) مشرفا

الدكتور/مقدم خالد.....( أستاذ مساعد(أ)/جامعة قاصدي مرباح ورقلة) مناقشا

السنة الجامعية 2015/2014

بِسْمِ اللّٰهِ الرَّحْمٰنِ الرَّحِیْمِ

قال الله تعالى:

{يرفع الله الذين آمنوا منكم والذين  
أوتوا العلم درجات والله بما تعملون  
خبير}

صدق الله العظيم

(سورة المجادلة: الآية 11)

## الإهداء

بكل ما يحمل القلب من معاني يعجز اللسان عن نطقها و القلم عن كتابتها

أهدي ثمرة جهدي إلى من أعطيا فعلماني العطاء إلى من أوفيا فعلماني الوفاء إلى من ترعرعت في كنفها رمز العطاء و الحي

"أمي" أعذب كلمة ينطق بها اللسان وهي أعظم شيء في الوجود رحمها الله

كما لا أنسى أمي الثانية التي لم تلدني ولكن حملتني كأنها أمي أو أكثر وهي خالتي العزيزة أطال الله في عمرها

إلى من علمني التواضع وشجاعة الاعتذار و العفو "أبي" العزيز

إلى جدتي أطال الله في عمرها

والى خالي العزيز وعمي الذي ساندوني في الحياة

كما لا أنسا إخوتي وخاصة أخي " محمد عبد العزيز " أتمنى له النجاح في شهادة البكالوريا وإلى خالي و خالتي حفظهم الله

والى التي سهرات الليالي وأتعبت نفسها من أجل راحتي إلى من رزقني الله بها عوناً وسنداً لي في الحياة

و إلى كل أصدقائي الذين لازموني في مشوار الدراسة من بعيد و من قريب " عمر، يحي، محمد عبد النور، مصطفى،

أوسامة"

وخاصة من ساعدني في إنجاز هذا العمل وبالأخص

" تومية ، هنجيرة ريم "

كما لا أنسى دفعة 2015 تخصص ثانية ماستر دراسات محاسبية وجباية معمقة

وخاصة الدين ساندوني في السراء و الضراء في مشواري الجامعي

و إلى أقرب الناس إلى قلبي وكل من ساعدني من بعيد أو من قريب حتى و لو بكلمة أو بابتسامة أو بقليل من الدعاء

## كلمة شكر

قال الله تعالى : (( و لئن شكرتم لأزيدنكم ))

أتوجه بأول شكري إلى المولى عز و وجل الذي أنار دربي

ويسر أمري و أعانني على القيام بهذا العمل المتواضع وكل من ساهم في إعداد هذا التقرير وسهر على راحتي بما يخدم مستقبلي

نبث لهم أسمى عبارات الشكر و العرفان.

كما أتوجه بجزيل الشكر إلى الأستاذ المشرف " غوالي محمد بشير "

الذي لم يبخل عليا بوقته وساعدني في إعداد هذه المذكرة

كما أتقدم بالشكر الجزيل إلى عمال جامعة قاصدي مرباح (ورقلة)

قسم علوم التجارية وعمال مكتبة علوم الاقتصادية الذين قدموا لي يد المساعدة كما أخص الذكر "أمينة" سهيلة "

و كذلك كل من دعاء لي بدعوة صادقة من قريب أو من بعيد

## الملخص

تعتبر وظيفة المراجعة الداخلية من أهم الوظائف في المؤسسات الاقتصادية لما لها من أثر في تفعيل وتطوير نظام الرقابة الداخلية وكفاءة استخدام الموارد المتاحة، كذلك في تقييم المخاطر مما يعزز إستراتيجية المؤسسات في الاستغلال الأمثل للموارد والوصول إلى الجودة الشاملة وبالتالي الصمود في وجه المنافسة.

-وتهدف من خلال دراستنا إلى توضيح دور المراجعة الداخلية في تفعيل الرقابة الداخلية داخل المؤسسة, وذلك من خلال إجابة على الإشكالية التالية "ما دور المراجعة الداخلية في تفعيل الرقابة داخل المؤسسة؟" وذلك باستخدام بعض أدوات المستعملة المتمثلة في استمارات الاستبيان, وبرنامج EXCEL وSPSS, ولقد توصلنا عدة نتائج نذكر أهمها: أن وظيفة المراجعة الداخلية في المؤسسات مستقلة والتي تقوم بعملية تقويم دورية انظم الرقابة الداخلية من أجل تحديد مشاكل الموجودة وتصحيحها, وأيضا وجدنا المراجعة الداخلية تعمل على اكتشاف نقاط القوة والضعف ومنها تقييم نظام الرقابة الداخلية.

**الكلمات المفتاحية:** المراجعة الداخلية، التقرير، نظام الرقابة الداخلية.

## Résumé

La fonction de ' contrôle interne demeure lune des fonctions dans les entreprise économique, tant quelle a un impact sur le fonctionnement et l'évolution du système du contrôle interne et la performance dans l'utilisation des ressource disponible, et l'évaluation des risques renforce la stratégie des sociétés dans l'exploitation optimal des ressources et arrivée une qualité exhaustive et d'évoluer en face de la concurrence.

Notre but de cette étude est d éclaircir le rôle du contrôle interne et de renforcer le contrôle dans l'entreprise, et ce par la réponse sur l'hypothèse principale suivante. ( quelle est le rôle du contrôle interne dans le fonctionnement du contrôle interne dans l'entreprise ) et ce en utilisant quelque outils représente par les bulletin de questionnaires ,et les programme **Excel** et **SPSS** .

Nous somme arrive aux conclusions suivante a titre indicatif la profession de l'auditeur interne dans les entreprises est indépendante elle effectue une opération de redressement périodique des systèmes de contrôle par la détermination des problèmes trouves et les corrige, et on a trouve que le contrôle interne permet a détecter les point fors et faibles et dévaluer le système de contrôle interne

**Mots-clés :** audit interne, rapport, système de contrôle interne

## قائمة المحتويات

الصفحة	البيان
VIII	الإهداء
VIII	الشكر
VIII	الملخص
VIII	قائمة المحتويات
VIII	قائمة الجداول
VIII	قائمة الأشكال
VIII	قائمة الملاحق
VIII	قائمة الاختصارات
أ	المقدمة العامة
02	الفصل الأول: الدراسة النظرية
03	المبحث الأول: مفاهيم حول المراجعة الداخلية والرقابة الداخلية
12	المبحث الثاني: الدراسات السابقة
17	الفصل الثاني: الدراسة الميدانية
18	المبحث الأول: الطريقة و الإجراءات المتبعة
23	المبحث الثاني: تحليل و مناقشة نتائج الدراسة
41	الخاتمة
43	قائمة المصادر والمراجع
46	الملاحق
59	الفهرس

## قائمة الجداول

الصفحة	عنوان الجدول	الرقم
19	مقياس ليكارت الثلاثي	(1-2)
20	توزيع الاستمارات الموزعة على أفراد العينة	(2-2)
23	يبين نتائج معامل ألفا كرونباخ لعينة الدراسة	(3-2)
23	توزيع عينة الدراسة حسب متغير الجنس	(4-2)
24	توزيع عينة الدراسة حسب متغير العمر	(5-2)
25	توزيع عينة الدراسة حسب متغير الوظيفة	(6-2)
26	توزيع عينة الدراسة حسب متغير المؤهل العلمي	(7-2)
27	توزيع عينة الدراسة حسب متغير الخبرة المهنية	(8-2)
29	نتائج آراء عينة الدراسة حول استقلالية وظيفة المراجعة الداخلية تساعد على تفعيل نظام الرقابة الداخلية في المؤسسة	(9-2)
30	نتائج آراء عينة الدراسة حول استقلالية وظيفة المراجعة الداخلية تساعد على تفعيل نظام الرقابة الداخلية في المؤسسة	(10-2)
32	نتائج آراء العينة الدراسة حول تطبيق المراجعة الداخلية محكم يؤدي إلى تفعيل نظام الرقابة الداخلية	(11-2)
33	نتائج معامل الارتباط بين المراجعة الداخلية والرقابة الداخلية	(12-2)
34	نتائج اختبارا T لاختبار الفروق لمتوسطات المراجعة الداخلية على الرقابة الداخلية حسب متغير الجنس	(13-2)
35	نتائج اختبار التباين الأحادي لاختبار الفروق لمتوسطات المراجعة الداخلية على الرقابة الداخلية حسب متغير العمر	(14-2)
36	نتائج اختبار التباين الأحادي لاختبار الفروق لمتوسطات المراجعة الداخلية على الرقابة الداخلية حسب متغير الفئة الوظيفية	(15-2)
37	نتائج اختبار التباين الأحادي لاختبار الفروق لمتوسطات المراجعة الداخلية على الرقابة الداخلية حسب متغير المؤهل العلمي	(16-2)
38	نتائج اختبار التباين الأحادي لاختبار الفروق لمتوسطات المراجعة الداخلية على الرقابة الداخلية حسب متغير الخبرة المهنية	(17-2)

## قائمة الأشكال

الصفحة	عنوان الأشكال	الرقم
21	نموذج الدراسة	(1-2)
24	تمثيل عينة الدراسة حسب متغير الجنس	(2-2)
25	تمثيل عينة الدراسة حسب متغير العمر	(3-2)
26	تمثيل عينة الدراسة حسب متغير الوظيفة	(4-2)
27	تمثيل عينة الدراسة حسب متغير المؤهل العلمي	(5-2)
28	تمثيل عينة الدراسة حسب متغير الخبرة المهنية	(6-2)

## قائمة الملاحق

قائمة الملاحق	الرقم
استبيان الدراسة	الملحق رقم 01
نتائج مخرجات SPSS	الملحق رقم 02

## قائمة المختصرات

الترجمة	اللغة الأم	المختصر	الرقم
المعهد الفرنسي للمراجعين الداخليين	Institut français pour les Auditeurs Internes	IFACI	01
المعهد المراجعين الداخليين أمريكيين	Institute of Internal Auditors Omriken	IIA	02
برنامج الحزمة الإحصائية للعلوم الاجتماعية	Statistical Package Social Sciences	SPSS	03

# المقدمة العامة

## 1- توطئة

- تتعرض الوحدات الاقتصادية في الوقت الحاضر إلى درجة عالية من المنافسة المحلية والدولية من ناحية، بالإضافة التطور الهائل سواء في نظرية المعلومات أو الاتصالات أو تكنولوجيا المعلومات من ناحية ثانية، كذلك التغيرات الكبيرة والمؤثرة في أنماط الاستهلاك والإنتاج من ناحية ثالثة، كما حدث تطور كبير في أساليب الإدارة واتخاذ القرارات من ناحية رابعة، وفي ضوء ذلك تطورت أساليب الرقابة وازدادت أهمية وجود مراجعة داخلية تسعى لتقييم الأداء الداخلي وتوفير المعلومات ذات الثقة للمديرين في كافة المستويات، بالإضافة إلى حماية الأصول المملوكة، والتأكد من مدى التزام العاملين في تلك الوحدات بالسياسات واللوائح والقوانين والتعليمات.

ومما سبق نتجت الحاجة للمراجعة الداخلية التي تعتبر تلك الأداة الإدارية التي تعتمد عليها الإدارة لاختبار مدى الالتزام بالإجراءات الرقابية وتقييمها، فوظيفة المراجعة الداخلية تعتبر كمنشآت تقييمي مستقل نسبيًا بالمؤسسة، يهدف إلى مراجعة العمليات المالية والمحاسبية وغيرها من العمليات لخدمة الإدارة من خلال متابعة مدى فعالية الأدوات الرقابية المستخدمة، كما تهدف المراجعة الداخلية إلى التحقق من الدقة المحاسبية والمحافظة على الأصول وكذلك مراجعة أنشطة المؤسسة، إذ يقوم بها شخص يطلق عليه اسم "المراجع الداخلي" الذي يتولى مهام تقييم نظام الرقابة الداخلية لكونها تقع تحت مسؤوليته، ومدى التزامه بالسياسات واللوائح والقوانين الموضوعة والعملية التشغيلية للأنشطة، وجميع الإجراءات والعمليات للتحقق من كفايتها وانتظامها، والتأكد من صحة المعلومات واكتمالها، ودرجة الأمان الصاحبة لها.

وقد اتسع نطاق الرقابة والمراجعة الداخلية في الآونة الأخيرة ليشمل استخدام الأدوات الإحصائية في إجراء اختبار المراجعة الداخلية بما يمكن من تحقيق كفاءة وفعالية نظام الرقابة والمراجعة الداخلية.

وبغية الإلمام بهذا الموضوع والخوض فيه بصفية أكثر تفصيلاً، حاولنا من خلال مذكرتنا الإجابة عن الإشكالية التالية:

## ب- ما دور المراجعة الداخلية في تفعيل الرقابة الداخلية داخل المؤسسة؟

## التساؤلات الفرعية:

- ✓ ماهو دور المراجعة الداخلية على مستوى المؤسسة؟
- ✓ كيف تتم عملية المراجعة الداخلية على مستوى المؤسسة؟
- ✓ كيف تساهم عملية المراجعة الداخلية في تفعيل الرقابة الداخلية؟

## ت-فرضيات البحث:

للإجابة عن التساؤلات السابقة من أجل الإلمام بإشكالية الموضوع ننتقل من الفرضيات التالية:

- ❖ الفرضية الأولى: المراجعة الداخلية وظيفة مستقلة بالمؤسسة؛
- ❖ الفرضية الثانية: إتباع المراجع الداخلي منهجية محددة تمكنه من الإلمام بكل المعلومات بغية إبداء رأيه الفني بشأنها؛
- ❖ الفرضية الثالثة: أن فعالية نظام الرقابة الداخلية تؤثر على نطاق المراجعة الداخلية؛

❖ الفرضية الرابعة: توجد فروق ذات دلالة إحصائية نحو دور المراجعة الداخلية في تفعيل الرقابة الداخلية تعزى للمتغيرات الشخصية والوظيفية.

وتتفرع عنها الفرضيات الجزئية التالية :

1. توجد فروق ذات دلالة إحصائية نحو دور المراجعة الداخلية في تفعيل الرقابة الداخلية تعزى لمتغير الجنس؛
2. توجد فروق ذات دلالة إحصائية نحو دور المراجعة الداخلية في تفعيل الرقابة الداخلية تعزى لمتغير العمر؛
3. توجد فروق ذات دلالة إحصائية نحو دور المراجعة الداخلية في تفعيل الرقابة الداخلية تعزى لمتغير الوظيفة؛
4. توجد فروق ذات دلالة إحصائية نحو دور المراجعة الداخلية في تفعيل الرقابة الداخلية تعزى لمتغير المستوى العلمي؛
5. توجد فروق ذات دلالة إحصائية نحو دور المراجعة الداخلية في تفعيل الرقابة الداخلية تعزى لمتغير الخبرة المهنية.

ث- مبررات اختيار الموضوع:

لم يكن اختيار للموضوع هكذا، بل يعود للأسباب الموضوعية والذاتية اللاتية:

المبررات الموضوعية:

- ❖ ندرة المراجعة الداخلية في معظم المؤسسات الجزائرية وضعف التجربة فيها؛
- ❖ ندرة الدراسات التي تناولت هذا الموضوع؛
- ❖ عدم وجود إطار نظري لإثبات العلاقة بين المراجعة الداخلية والرقابة الداخلية للمؤسسة الاقتصادية.

المبررات الذاتية:

- ❖ إرادة الباحث في مواصلة البحث والعمل في هذا المجال المتخصص؛
- ❖ محاولة وضع هذا العمل في يد طلابنا الأعزاء ومتمهني هذه المهنة.

ج- أهمية الموضوع:

- تكمل أهمية الموضوع المختار في أن المراجعة الداخلية أداة إدارية فعالة تهدف إلى إبراز نقاط القوة والضعف في المؤسسة وإعطاء اقتراحات للمسيرين, بحيث أنها تعمل على تفعيل نظام الرقابة الداخلي من أجل كشف نقائصه واد ارج مجموعة من التصحيحات الممكنة.

### ح- أهداف الموضوع:

تتمثل الأهداف الموضوع في مايلي:

- محاولة إبراز مساهمة المراجعة الداخلية في كشف الانحرافات, التلاعبات وأعمال الغش والتزوير على مستوى المؤسسة؛
- محاولة إبراز أهمية الرقابة الداخلية في انار طريق المراجع الداخلي.

### خ- محددات الدراسة:

لمعالجة الإشكالية قمنا بوضع محددات الدراسة على النحو التالي :

- تنصب هذه الدراسة حول دور المراجعة الداخلية في المؤسسات الاقتصادية؛
- تتمحور الدراسة حول دور المراجعة الداخلية في تفعيل الرقابة الداخلية على مستوى المؤسسة.

### د- منهج البحث والأدوات المستخدمة:

على ضوء الإشكالية المطروحة فان المنهج المتبع لانجاز هذا البحث هو المنهج الوصفي من خلال عرض مفاهيم المراجعة الداخلية والرقابة الداخلية في الجزء النظري, ثم الاعتماد على منهج

### ذ- مرجعية الدراسة:

اعتمدت في الدراسة على (المذكرات, المقالات العلمية, الملتقيات) من أجل الجانب النظري, أما في الجانب التطبيقي فقد اعتمدنا على

### ر- صعوبات الدراسة:

1. قلة المراجع في مجال الرقابة الداخلية والمراجعة الداخلية باللغة العربية؛
2. صعوبة الحصول على معلومات المتعلقة بالبحث وربطها بالواقع الجزائري خاصة لحدثة الاهتمام المراجعة ؛
3. تحفظ بعض الأفراد أثناء الإجابة على بعض الأسئلة؛
4. عدم معرفة بعض (الإطارات) بمصطلح المراجعة رغم تقادمه؛
5. عدم احترام آجال الرد على الاستبيان وعدم الجدية في الإجابة؛
6. عدم استقبالنا من طرف معظم الشركات، وصعوبة مقابلة الأطراف ذات الصلة في الشركة، واعتراض من البعض؛
7. صعوبة استقبالنا من طرف مصلحة المحاسبة وذلك لكثرة الانشغال بإعداد القوائم المالية خلال فترة الدراسة.

## ر-هيكل البحث:

يتمثل هيكل البحث الذي اعتمدنا عليه في دراستنا على فصلين أحدهما نظري والآخر تطبيقي, حيث تطرقنا في الفصل الأول إلى مبحثين الأول يتعلق بمفاهيم حول المراجعة الداخلية والرقابة الداخلية في المؤسسة, والذي تم تقسيمه إلى مطلبين الأول المراجعة الداخلية و الثاني الرقابة الداخلية, أما المبحث الثاني الدراسات السابقة, والذي تم تقسيمه إلى مطلبين الأول الدراسات باللغة العربية, الثاني الدراسات الأجنبية, أما الفصل الثاني ينقسم إلى مبحثين الأول الطريقة والإجراءات المتبعة,أما المبحث الثاني تحليل ومناقشة نتائج الدراسة.

# الفصل الأول

## الدراسة النظرية

تمهيد:

إن زيادة الحاجة للخدمات المقدمة من طرف المراجعة، عامل رئيسي لتطورها و قيامها كنشاط أساسي لا يمكن الاستغناء عنه، فالهدف من المراجعة يتمثل في التحقق من البيانات المحاسبية و المالية مع التأكد من مدى صحتها و تمثيلها للمركز المالي للمؤسسة، و مدى تطبيق الإجراءات الموضوعية من طرف إدارتها لتفادي مختلف الأخطاء المحاسبية و منع حالات الغش و التلاعب بأموالها.

و كأى علم من العلوم، فالمراجعة تقوم على مجموعة من الخصائص و الفرضيات و التي تعتبر كأساس للغاية التي وضعت لأجلها، كما تتركز على جملة من المعايير التي توجه و تعطي الإطار الذي تنشط فيه، بالإضافة إلى ذلك فإنها تقوم بتوجيه المراجع أثناء القيام بعمله، إذ أن هذا الأخير يستند على مراحل ليقوم بتنظيم الجانب التنفيذي لها.

و قد تم تقسيم هذا الفصل إلى مبحثين رئيسيين هما:

المبحث الأول: مفاهيم حول المراجعة الداخلية والرقابة الداخلية؛

المبحث الثاني: الدراسات السابقة.

المبحث الأول: مفاهيم حول المراجعة الداخلية والرقابة الداخلية

حتى تتمكن من الإلمام بموضوع دراستنا، سوف نتطرق من خلال هذا المبحث إلى مفاهيم حول المراجعة الداخلية والرقابة الداخلية.

المطلب الأول: المراجعة الداخلية

من خلال هذا المطلب سنتناول مفاهيم حول المراجعة الداخلية.

الفرع الأول: ماهية المراجعة الداخليةأولاً: المراجعة الداخلية بين التطور والمفهوم

ظهرت فكرة المراجعة الداخلية في سنوات الثلاثينات بالولايات المتحدة الأمريكية ومن الأسباب التي أدت إلى ذلك رغبت المؤسسات الأمريكية في تخفيف عبئ المراجعة الخارجية عليها، حيث كانت التشريعات توجب على المؤسسات التي تتعامل في الأسواق المالية إخضاع حساباتها إلى تدقيق ومراجعة خارجية حتى يتم المصادقة عليها، و بقي دور المراجعة الداخلية مهمشاً بحيث أنها لم تحض بالاهتمام اللازم في بادئ الأمر، إلى أن انتظم المراجعون الداخليين في شكل تنظيم موحد في نيويورك سنة 1941م وكونوا ما يسمى (بمعهد المراجعين الداخليين الأمريكيين) الذي عمل منذ إنشائه على تطوير هذه المهنة وتنظيمها. ولكي تتماشى المراجعة الداخلية مع التطورات الحاصلة في الحياة الاقتصادية قام هذا المعهد بتعديل تعريفها سنوات 1947، 1957، 1971م. بحيث نجد التعريف الصادر سنة 1957م كالتالي: (المراجعة الداخلية هي نشاط مستقل يستعمل لمراقبة مجموعة الوظائف والنشاطات، فهي نشاط رقابي في أعلى مركز تنظيمي يمارس بتفويض من الإدارة العليا بهدف الملاحظة وإبداء الرأي حول فعالية الوسائل الرقابية الأخرى.<sup>1</sup>

ويعرفها معهد الفرنسي للمراجعين الداخليين ifaci) المراجعة الداخلية هي فحص دوري للوسائل الموضوعية تحت تصرف مديرية قصد مراقبة وتسيير المؤسسة، هذا النشاط تقوم به مصلحة تابعة للمديرية المؤسسة ومستقلة عن باقي المصالح الأخرى، إن الأهداف الرئيسية للمراجعين الداخليين في إطار هذا النشاط الدوري هي إذن التدقيق فيما إذا كانت الإجراءات المعمول بها تتضمن الضمانات الكافية، أي أن المعلومات صادقة، العمليات شرعية، التنظيمات فعالة، الهياكل واضحة ومناسبة)<sup>2</sup>

كما أن هناك تعريف آخر يقول بأن ( المراجعة الداخلية وظيفة تقييمية مستقلة تنشأ داخل التنظيم المعين بغرض فحص الأنشطة التي يقوم بها هذا التنظيم)<sup>3</sup>

أما تعريف آخر نجد فيه (المراجعة الداخلية هي الخطة التنظيمية ووسائل التنسيق المتبعة في المشروع بهدف حماية أصوله وضبط البيانات ومراجعتها المحاسبية، والتأكد من دقتها ومدى الاعتماد عليها وزيادة الكفاءة الإنتاجية وتشجيع العاملين على التمسك بالسياسات الإدارية الموضوعية.<sup>4</sup>

<sup>1</sup> لطفي شعباني، المراجعة الداخلية مهمتها ومساهماتها في تحسين تسيير المؤسسة مع دراسة حالة قسم تصدير الغاز التابع للنشاط التجاري لمجمع سونا طراك الدورة "مبيعات - مقبوضات"،

مذكرة ماجستير، كلية العلوم الاقتصادية، جامعة الجزائر، سنة 2004، ص 69

<sup>2</sup> محمد بوتين: المراجعة و مراقبة الحسابات من النظرية إلى التطبيق، ديوان المطبوعات الجامعية، الجزائر، 2003، ص 55.

<sup>3</sup> محمد سمير الصبان و جمعة إسماعيل إبراهيم و السوافيري فتح رزق: الرقابة و المراجعة الداخلية مدخل نظري تطبيقي، الدار الجامعية، الإسكندرية، 1996، ص 103

<sup>4</sup> كريمة علي الجوهري وعبد الله عزت بركات وإيهاب نظمي ومسعود صديقي وصالح العقدة ومحمد ياسين الرحاحلة ومحمود الجبالي ومداني بن بلغيث: التدقيق والرقابة الداخلية على المؤسسات،

المنظمة العربية للتنمية الإدارية، 2012، ص 105

ثانياً: الأهداف وأهمية المراجعة الداخلية

1. الأهداف الأساسية للمراجعة الداخلية

يمكن تلخيص الأهداف الأساسية للمراجعة الداخلية في مايلي<sup>1</sup>

- أ- فحص وتقييم مدى ملائمة تطبيق الرقابة المحاسبية والمالية والتشغيلية عن طريق تقييم نظم الرقابة المختلفة؛
- ب- التحقق من مدى التزام العاملين بالسياسات والخطط والإجراءات والقوانين والأنظمة ذات التأثير الهام علي أعمال المنشأة؛
- ت- تحديد مدى ملائمة إجراءات المحاسبية عن الأصول ومدى كفاية الحماية والأمان لتلك الأصول؛
- ث- التحقق من مدى مصداقية وسلامة المعلومات وفحص الوسائل المستخدمة في تحديد وقياس وتبويب وتقرير مثل هذه المعلومات؛
- ج- تقييم مدي كفاءة واقتصادية استخدام موارد المؤسسة والتقرير عن الانحرافات عن المعايير العملية -أن وجدت - وتحليل وتوصيل ذلك إلى المسؤولين عن اتخاذ القرارات التصحيحية؛
- ح- تقييم نوعية وجودة الأداء في تنفيذ المسؤوليات المحددة؛
- خ- التوصية بالتحسينات التشغيلية.

2. أهمية المراجعة الداخلية

ازدادت أهمية المراجعة الداخلية مع التوسع الأنشطة التي تقوم بها المؤسسة بهدف تقوم هذه الأنشطة وتطويرها ورفع كفاءتها الإنتاجية, ويمكن تلخيص الخدمات التي تقدمها وظيفة المراجعة الداخلية كما يلي:

- ✓ **خدمات وقائية Protective Services:** التأكد من وجود حماية كافية للأصول, وحماية السياسات والخطط من الانحراف عند التطبيق.
- ✓ **خدمات تقويمية Evaluative Services:** قياسي وتقويم فاعلية أنظمة الرقابة الداخلية, ومدى الالتزام بالسياسات الإدارية.
- ✓ **خدمات تطويرية Developmental Services:** تقديم الاقتراحات لتطوير وتحسين الأنظمة داخل المنشأة.<sup>2</sup>

1 وحدى حامد حجازي: أصول المراجعة الداخلية مدخل عملي تطبيقي, دار التعليم الجامعي, الإسكندرية, 2010, ص11.

2 المملكة العربية السعودية, المؤسسة العامة للتعليم الفني والتدريب المهني, الإدارة العامة لتصميم وتطوير المناهج, مراجعة ومراقبة داخلية, ص51

الفرع الثاني: مهام و معايير المراجعة الداخلية

أولاً: مهام المراجعة الداخلية

إن الغرض الرئيسي للمراجعة الداخلية هو مساعدة جميع أعضاء الإدارة المشروع على تأدية وظيفتهم بطريقة فعالة عن طريق امدادهم بتحاليل موضوعية للبيانات المعروضة عليهم وتقارير دقيقة وصحيحة عن نشاط المشروع، والشمول في العمل من صفات عمل المراجعة الداخلية من حيث أنها تختص أنشطة المشروع في أي ناحية ترى الإدارة جدواها من حيث الرقابة وفي سبيل إخلاء مسؤوليتها، ويمكن أن تشمل أعمال المراجعة الداخلية مايلي:<sup>1</sup>

- ✓ فحص وتقييم قوة تطبيق الرقابة المالية والمحاسبية والنواحي التشغيلية في المشروع؛
- ✓ تقييم عمل الأفراد ومدى قدرتهم على تحمل مسؤوليتهما؛
- ✓ التأكد من التماشي مع الخطط والسياسات والإجراءات داخل المشروع ومدى التزام بها؛
- ✓ التحقق من وجود حماية كافية الأصول المشروع ضد السرقة والتلف؛
- ✓ الحكم على إمكانية الاعتماد على البيانات المحاسبية والإحصائية التي تتولد داخل المشروع.

ثانياً: معايير المراجعة الداخلية

تشمل المعايير المهنية الحديثة للمراجعة الداخلية الصادرة من مجمع المراجعين الداخليين (AII) وهي كآتي:

**أ- معايير خاصة بالاستقلال المهني: Independence**

- المركز التنظيمي Organizational Status: يجب أن يتمتع المراجع الداخلي بمكانة تنظيمية له بالقيام بانجاز الأعمال والمسؤوليات الخاصة به بحرية<sup>2</sup>؛
- الموضوعية Objectivity: يجب أن يرتبط المراجع الداخلي بأداء أي يقوم هو بمراجعته، كما يجب أن يكون موضوعياً في حكمه على الأشياء من خلال قيامه بمراجعتها.

**ب- معايير خاصة بكفاءة الأداء المهني: Professional Proficiency**

1. التشكيل Staffing: يجب أن تقدم التأكيدات على أن الكفاءة الفنية والخلفية التعليمية للمراجعين الداخليين مناسبة للمراجعات التي يقومون بها<sup>3</sup>؛
2. المعرفة والمهارات والتدريب: يجب أن تتوفر في قسم المراجعة الداخلية المعرفة والمهارات والتدريب اللازم لتنفيذ مسؤوليات المراجعة المناطة به؛

1 عبد الفتاح الصحن و محمد سمير كامل، الرقابة والمراجعة الداخلية، دار الجامعة الجديد للنشر، الطبعة غير مذكورة، إسكندرية، 2001، ص217

2 وجدى حامد حجازي، مرجع سابق ذكره، ص23

3 نفس المرجع، ص24

3. الإشراف Supervision: يجب أن تتوافر الأشراف على تنفيذ المهام من القسم المراجعة الداخلية.
4. الالتزام بالمعايير الأخلاقية للمهنة والمعايير الموضوعية للتصرف؛
5. العلاقات الإنسانية والاتصال: يجب أن يتوافر لدى المراجع الداخلي المعرفة والمهارات في التعامل مع الأفراد؛
6. التعليم المستمر: يجب على المراجعين الداخليين المحافظة على المستوى لتنافسي لمعلوماتهم الفنية؛
7. بذل العناية المهنية: أن يبذل القدر الكافي من المهنية أثناء أداء عمليات المراجعة الداخلية.

### ت- المعايير الخاصة بنطاق العمل: Scope of Work

يجب أن ينصب في الفحص والتقييم مدى كفاية وفاعلية نظم الرقابة الداخلية للتنظيم وتقييم مستوى الأداء في المسؤوليات المخصصة لتحقيق الأهداف والمهام المحددة، ولذا فهم بالأعمال التالية:<sup>1</sup>

- مراجعة مدى الاعتماد وسلامة المعلومات؛
- التحقق من مدى الالتزام بالسياسات والخطط والإجراءات والقوانين والأنظمة؛
- حماية الأصول؛
- الاستخدام الاقتصادي والكفاء للموارد؛
- تقييم مدى تحقق الأهداف المرجوة من البرامج والأنشطة الخاصة بالتنظيم وكذلك مدى إنجاز الأهداف الموضوعية للعمليات التشغيلية.

### ث- المعايير الخاصة بتنفيذ أعمال المراجعة: Performance of Audit Work

يجب أن تتضمن أعمال المراجعة تخطيط المراجعة وفحص وتقييم المعلومات وتوصيل النتائج ثم القيام بعملية المتابعة.<sup>2</sup>

- التخطيط: يجب أن يقوم المراجع الداخلي بالتخطيط الدقيق لكل عملية مراجعة؛
- فحص وتقييم المعلومات؛
- توصيل النتائج: يجب على المراجعين الداخليين التقرير عن نتائج المراجعة؛
- المتابعة: يجب على المراجع الداخلي القيام بعملية المتابعة للتأكد من اتخاذ الإجراءات التصحيحية المطلوبة على ضوء نتائج المراجعة.

1 وحدى حامد حجازي، مرجع سابق ذكره، ص25

2 نفس المرجع، ص26

## ج- معايير خاصة بإدارة العمل في قسم المراجعة الداخلية: Management of The Intenal Audit Department

المدير قسم المراجعة الداخلية هو المسؤول الرئيسي عن الأداء السليم للمراجعة الداخلية ويكون من خلال:<sup>1</sup>

- 1) الأهداف والسلطات والمسؤوليات؛
- 2) التخطيط؛
- 3) السياسات والإجراءات؛
- 4) يجب على مدير المراجعة الداخلية وضع برنامج لاختيار الموارد البشرية المطلوبة للقسم وتنمية مهاراتهم؛
- 5) على المدير قسم المراجعة الداخلية التنسيق بين المراجعة الداخلية وجهود المراجعة الخارجية؛
- 6) جودة الأداء: ذلك من خلال وضع برنامج يهدف إلى تقييم المراجعة الداخلية.

### المطلب الثاني: الرقابة الداخلية

#### الفرع الأول: ماهية الرقابة الداخلية

من خلال هذا المطلب سنتناول مفاهيم حول الرقابة الداخلية

#### أولاً: مفهوم الرقابة الداخلية

##### مفهوم الرقابة الداخلية

و قبل التطرق إلى مفهوم الرقابة الداخلية، نبدأ بتناول مصطلح "الرقابة" من النظرية الكلاسيكية، و التي تناولته في سنة 1918 مع "فايول" (Fayol)، أين كانت الرقابة تنتمي إلى الأنشطة التي نقول عنها إدارية مثل التنظيم و التنسيق، فايول يعرف الرقابة على أنها "عملية للتحقق ما إذا كانت الأعمال تتم حسب البرنامج المقرر"<sup>2</sup>

الرقابة الداخلية هي الإجراءات والطرق المستخدمة في شركة من اجل الحفاظ على النقدية والأصول الأخرى بجانب التأكد من الدقة الكتابة العملية مسك الدفاتر ونتيجة للتطور في الجانبين الاقتصادي والإداري والتنبه لأهمية الحفاظ على الأصول الأخرى بالإضافة للنقدية، تم تعديل وتطوير تعريف الرقابة الداخلية، فقامت طرائق التدقيق المنبثة عن المعهد الأمريكي للمحاسبين القانونيين بتعريف الرقابة الداخلية على أنها:

1 و جدى حامد حجازي، مرجع سابق ذكره ص26

2 Heem. G : Une approche conventionnaliste de l'évolution du contrôle interne, revue française de gestion, Juin/ Juillet Août 2001, N°143, P 38.

تشمل الخطة التنظيمية ووسائل التنسيق والمقاييس المتبعة في المشروع بهدف حماية أصوله وضبط ومراجعة البيانات المحاسبية والتأكد من دقتها ومدى الاعتماد عليها وزيادة الكفاءة الإنتاجية وتشجيع العاملين على التمسك بالسياسات الإدارية الموضوعية.<sup>1</sup>

## ثانياً: أهداف وأنواع الرقابة الداخلية

### 1-الأهداف الرئيسية للرقابة الداخلية

تكمن الأهداف الرئيسية للرقابة الداخلية في الأمور الآتية:<sup>2</sup>

1. تنظيم المشروع لتوضح السلطات والصلاحيات والمسؤوليات؛
2. حماية أصول المشروع من الاختلاس والتلاعب؛
3. التأكد من دقة البيانات المحاسبية حتى يمكن الاعتماد عليها في رسم السياسات والقرارات الإدارية؛
4. رفع مستوى الكفاءة الإنتاجية؛
5. تقييم مستويات التنفيذ في الأقسام المختلفة في المنشأة.

### 2- أنواع الرقابة الداخلية

تنقسم الرقابة الداخلية إلى الأقسام التالية:

#### 1- الرقابة الإدارية:

و تشمل على خطة التنظيم و الوسائل و الإجراءات المختصة بصفة أساسية لتحقيق أكبر كفاية إنتاجية ممكنة و ضمان تحقيق السياسات الإدارية، إذ تشتمل هذه الرقابة على كل ما هو إداري، سواء كانت برامج تدريب العاملين، طرق التحليل الإحصائي و دراسة حركة المؤسسة عبر مختلف الأزمنة، تقارير الأداء، الرقابة على الجودة و إلى غير ذلك من أشكال الرقابة.

#### 2- الرقابة المحاسبية:

يشتمل هذا النوع من الرقابة على خطة التنظيم و الوسائل و الإجراءات التي تختص بصفة أساسية للمحافظة على أصول المؤسسة، و مدى الاعتماد على البيانات المحاسبية المسجلة بالدفتر و السجلات المحاسبية و يتحقق ذلك عن طريق تصميم نظام فعال لأنظمة الضبط الداخلي و توفير جهاز كفاء للقيام بعملية المراجعة الداخلية.

1 مصطفى صالح سلامة، مفاهيم حديثة في الرقابة الداخلية والمالية، دار البداية ناشرون وموزعون، الطبعة الأولى، 2010، ص12

2 مصطفى صالح سلامة، مرجع سابق ذكره، ص13

### 3- الضبط الداخلي:

ويشمل الخطة التنظيمية وجميع وسائل التنسيق والإجراءات الهادفة إلى حماية أصول المشروع من الاختلاس والضياع أو سوء الاستعمال, ويعتمد الضبط الداخلي في سبيل تحقيق أهدافه على تقسيم العمل مع المراقبة الذاتية, حيث يخضع عمل كل موظف لمرجعة موظف آخر يشاركه تنفيذ العملية, كما يعتمد على تحديد الاختصاصات والسلطات والمسؤوليات.<sup>1</sup>

### الفرع الثاني: مكونات وإجراءات الرقابة الداخلية

#### أولاً: مكونات الرقابة الداخلية

##### 1. البيئة الرقابة:

. تعتبر البيئة الرقابية الايجابية أساسا لكل المعايير حيث أنها تعطي نظاما وبيئة تؤثر على جودة الأنظمة الرقابية و هناك عوامل كثيرة تؤثر عليها من أهمها:<sup>2</sup>

- نزاهة الإدارة والمواطنين و القيم الأخلاقية التي يحافظون عليها؛
- التزام الإدارة بالكفاءة بحيث يحافظون على مستوى معين من الكفاءة مما يسمح لهم القيام بواجباتهم إضافة إلى فهم أهمية تطوير تطبيق أنظمة رقابة داخلية فعالة؛
- فلسفة الإدارة، وتعني نظرة الإدارة إلى نظم المعلومات المحاسبية وإدارة الأفراد وغيرها؛
- الهيكل التنظيمي للشركة الذي يحدد إطار للإدارة لتخطيط وتوجيه ورقابة العمليات كي تحقق أهداف المؤسسة؛
- أسلوب إدارة المؤسسة في تفويض الصلاحيات و المسؤوليات؛
- السياسات الفاعلة للقوى البشرية من حيث سياسات التوظيف و التدريب وغيرها؛
- علاقة المالكين بالمؤسسة و علاقة أصحاب المصالح بالمؤسسة.

##### 2. تقييم المخاطر:

يهتم هذا المكون بتحديد وتحليل المخاطر المتعلقة بتحقيق أهداف المنشأة، التعرف على احتمال حدوثها ومحاولة تخفيض حدة تأثيرها إلى مستويات مقبولة.<sup>3</sup>

##### 3. أنشطة الرقابة:

تساعد النشاطات الرقابية على ضمان القيام بتوجيهات الإدارة و يجب أن تكون النشاطات الرقابية كفاءة في تحقيق الأهداف الرقابية للمؤسسة إن النشاطات الرقابية عبارة عن سياسات وإجراءات وآليات تدعم توجهات الإدارة وهي تضمن القيام بإجراءات لمعالجة المخاطر، ومن أمثلة هذه النشاطات الرقابية: المصادقات، التأكيدات، مراجعة الأداء و الحفاظ على إجراءات

1 مصطفى صالح سلامة, مرجع سابق ذكره, ص16

2 عايدة غاشوش و مريم لقصر, دور الرقابة الداخلية في تحسين جودة المعلومات المحاسبية , مذكرة ماستر, كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير, جامعة قسنطينة, 2011, ص15

3حلية شادو, دور المراجعة الداخلية في تقييم نظام الرقابة الداخلية, مذكرة ماستر, كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير, غير منشورة, جامعة ورقلة, 2012, ص35

الأمن و الحفاظ على السجلات بصفة عامة.

#### 4. المعلومات والاتصالات:

يهتم هذا المكون بتحديد المعلومات الملائمة لتحقيق أهداف المنشأة الحصول عليها وتشغيلها وتوصيلها لمختلف المستويات الإدارية بالمنشأة عن طريق قنوات مفتوحة للاتصالات تسمح بتدفق تلك المعلومات وإعداد التقارير المالية.

#### 5. المتابعة:

يهتم هذا المكون بالمتابعة المستمرة والتقييم الدوري لمختلف مكونات نظام الرقابة الداخلية, ويعتمد تكرار ونطاق التقييم الدوري على نتائج المتابعة المستمرة والمخاطر ذات الصلة بنظام الرقابة الداخلية.<sup>1</sup>

#### ثانياً: إجراءات الرقابة الداخلية

##### 1) إجراءات تنظيمية وإدارية:

وتشمل ما يلي:<sup>2</sup>

- 1- تحديد اختصاصات الإدارة والأقسام؛
- 2- توزيع الواجبات بين الموظفين حتى لا ينفرد شخص بعملية من البداية إلى النهاية؛
- 3- توزيع الواجبات بين الموظفون ليساعد على تحديد تبعية الخطأ؛
- 4- توزيع الواجبات بين الإدارة والموظفين بحيث يتم فصل الوظائف التالية:
  - وظيفة التصريح بالعمليات والموافقة؛
  - وظيفة الاحتفاظ بعهددة الأصول؛
  - وظيفة القيد والمحاسبة؛
- 5- تنظيم موظفي الأقسام بحيث يكون موظفو كل قسم في غرفة واحدة؛
- 6- إيجاد روتين معين يتضمن خطوات كل عملية بالتفصيل؛
- 7- منح تعليمات بأن يوقع كل موظف على المستندات لما قام به من عمل كإثبات؛
- 8- استخراج المستند الأصل وعدة نسخ منطبق الأصل وتوزيعها على الأقسام المعنية؛
- 9- محاولة إجراء تنقلات بين الموظفين من حين لآخر؛
- 10- ضرورة قيام كل موظف بإجازته السنوية دفعة واحدة.

1 حليلة شادو, مرجع سابق ذكره, ص35

2 الخطيب خالد راغب, مفاهيم حديثة في الرقابة المالية والداخلية في القطاع العام والخاص, مكتبة المجتمع العربي للنشر والتوزيع, طبعة الأولى, الأردن, 2010, ص198

## (2) إجراءات العمل المحاسبي:

يعتبر نظام المعلومات المحاسبية السليم من بين أهم المقومات المدعمة لنظام الرقابة الداخلية الفعال، لذلك بات من الواضح سن إجراءات معينة تمكن من إحكام رقابة دائمة على العمل المحاسبي من خلال التسجيل الفوري للعمليات، التأكد من صحة المستندات، وإجراء مطابقتات دورية، القيام بمجرد مفاجئ وعدم إشراك موظف في مراقبة عمل قام به، إن هذه الإجراءات السابقة تمكن من دعم المقومات التي يقوم عليه نظام الرقابة الداخلية الفعال.<sup>1</sup>

## (3) إجراءات عامة:

هي مكملة للإجراءات تنظيمية وإدارية وإجراءات العمل المحاسبي وهي تتمثل فيما يلي:

- 1- التأمين على ممتلكات المؤسسة من كل الأخطار؛
  - 2- إدخال الإعلام الآلي للمؤسسة لأنه يعمل على:
    - تحديد عدد العمليات؛
    - السرعة في معالجة البيانات؛
    - تخفيض نسبة الخطأ في المعالجة؛
    - إمكانية الرجوع أو معالجة المعطيات بسرعة؛
- وهناك إجراءات أخرى تتمثل في:
- 3- وضع نظام لمراقبة البريد الوارد والصادر؛
  - 4- استخدام وسيلة الرقابة الحدية؛
  - 5- استخدام وسائل الرقابة المزدوجة مثل توقيع الشيكات.

## المبحث الثاني: الدراسات السابقة

### المطلب الأول: الدراسات باللغة العربية

الدراسة أولى: غوالي محمد بشير، "دور المراجعة الداخلية في تفعيل الرقابة داخل المؤسسة حالة تعاونية الحبوب الخضر الجافة بورقلة"، مذكرة ماجستير، منشورة، علوم التسيير، فرع إدارة أعمال، كلية العلوم الاقتصادية علو التسيير و العلوم التجارية، جامعة قاصدي مرباح - ورقلة، الجزائر 2004، حيث عالج الإشكالية التالية: إلى أي مدى يمكن اعتبار المراجعة أداة رقابية.<sup>2</sup> و أهم ما توصلت إليه الدراسة من نتائج كانت كالتالي:

1 حليلة شادو، مرجع سابق ذكره، ص33

2 غوالي محمد بشير، "دور المراجعة الداخلية في تفعيل الرقابة داخل المؤسسة حالة تعاونية الحبوب الخضر الجافة بورقلة"، مذكرة ماجستير، منشورة، علوم التسيير، فرع إدارة أعمال، كلية العلوم الاقتصادية علو التسيير و العلوم التجارية، جامعة قاصدي مرباح - ورقلة، الجزائر 2004.

- ❖ ضرورة تصميم نظام الرقابة الداخلية؛
- ❖ تقييم المزروعة وإدراجها في المحاسبة؛
- ❖ قبل أن يبد المراجع موقفته على المهمة يجب أن يتوخى الحذر في اختياره العملاء وأن لا ينظر للمهمة على أنها مجرد كسب المال وزيادة في العملاء بل هي التزام اجتماعي؛
- ❖ ضرورة اهتمام المراجع بالتقنيات الكمية لما لها أهمية في اختيار وتقدير المجتمع الإحصائي المراد فحصه؛
- ❖ ضرورة وجود نقابات اقليمية وجهوية ومحاولة التنسيق مع النقابات الدولية للتعرف على المستجدات في مجال علم المراجعة.

### الدراسة الثانية: نغاز أحمد، " دور المراجعة الداخلية في دعم وتفعيل القرار دراسة حالة مجمع صيدال "

مذكرة ماجستير، منشورة، علوم التسيير، كلية العلوم الاقتصادية، علوم التسيير و العلوم التجارية، جامعة عمار ثلجي الأغواط، الجزائر، 2007، حيث عالج الإشكالية التالية: "ما هو دور المراجعة الداخلية في دعم وتفعيل القرار"<sup>1</sup> و أهم ما توصلت إليه الدراسة من نتائج كانت كالتالي:

- تستعين إدارة المؤسسة بالمراجعة الداخلية للتخفيف ما عليها من ثقل المسؤولية الملقاة عليها، والتي تخص تطبيق السياسات والإجراءات المختلفة وتحقيق الأهداف والمحافظة على مواردها، ومساعدتها على تحديد نقاط القوى ونقاط الضعف و سد الثغرات القائمة من غش واختلاس وأخطاء، من شأنها أن تعرقل الوصول إلى تحقيق الأهداف المنشودة؛
- يجب على أي مؤسسة تعتمد على وظيفة المراجعة الداخلية أن تراعي مجموعة من الشروط الموضوعية من أجل الوصول إلى فعالية كبيرة لهذه الوظيفة، تتمثل هذه الشروط في المعايير التي من الواجب توفرها، من استقلالية إلى العناية المهنية الكافية ونطاق العمل وأدوات أعمال المراجعة، إلى التنظيم الواجب الذي يحكم إدارة قسم (مديرية) المراجعة الداخلية، من حيث نوع المراجعة (مركزية، مختلطة، لامركزية)، عدد القائمين على وظيفة المراجعة الداخلية، وهذا حسب وطبيعة نشاط المؤسسة وتوزعها الجغرافي؛
- معظم الإدارات الحالية تعتمد على وظيفة المراجعة الداخلية في تعزيز نظام الرقابة لديها، وأن المراجعة الداخلية بمفهومها الحديث أصبحت تمارس أنشطتها في مختلف أجزاء التنظيم، حيث تراجع كافة العمليات الإدارية والمالية والتشغيلية، الأمر الذي يؤدي بوظيفة المراجعة الداخلية أن تكون على قدر واسع من التنظيم والتحديد للمهام، والرقابة على مستوى مديرية المراجعة، لذا على المؤسسة أن تهتم بذلك، وتعمل على إبراز أهم طرق الاتصال بين العاملين داخل تنظيم المؤسسة وبين المراجعين الداخليين، بهدف الوصول إلى الأهداف بصورة فعالة؛
- وفق مجمع صيدال إلى درجة معتبرة من جعل المراجعة الداخلية كأداة تساعده في العملية التسييرية بصفة عامة وعملية اتخاذ القرارات بصفة خاصة، الأمر الذي جعله يحقق مجموعة من النتائج المتلاحقة عبر سنوات متلاحقة منذ إنشائه، وبذلك ساعدت المراجعة الداخلية بدرجة معتبرة على تفعيل مختلف القرارات المتخذة في المجمع.

<sup>1</sup> نغاز أحمد، " دور المراجعة الداخلية في دعم وتفعيل القرار دراسة حالة مجمع صيدال "مذكرة ماجستير، منشورة، علوم التسيير، كلية العلوم الاقتصادية، علوم التسيير و العلوم التجارية، جامعة عمار ثلجي الأغواط، الجزائر، 2007.

الدراسة الثالثة: سارة بن عثمان" دور المراجعة الداخلية في تفعيل نظام الرقابة الداخلية داخل المؤسسة دراسة حالة المؤسسة الوطنية للأشغال في الآبار بحاسي مسعود" مذكرة ماستر، منشورة، علوم التسيير، شعبة تدقيق ومراقبة التسيير، كلية العلوم الاقتصادية علو التسيير و العلوم التجارية، جامعة قاصدي مرباح - ورقلة، الجزائر 2013، حيث عالج الإشكالية التالية: ما مدى الدور الذي تلعبه المراجعة الداخلية في تفعيل نظام الرقابة الداخلية في المؤسسة؟<sup>1</sup>

و أهم ما توصلت إليه الدراسة من نتائج كانت كالتالي:

- المراجعة الداخلية مصلحة مستقلة في المؤسسة
- درجة اعتماد المراجع الخارجي على عمل المراجع الداخلي في المؤسسة يتوقف على عد عوامل:

عدد المراجعين الداخليين؛

طبيعية درجة مؤهلاتهم العلمية؛

درجة خبرتهم في مجال المراجعة الداخلية؛

درجة الاستقلالية التي يتمتع بها المراجعين الداخليين؛

الدورات التدريبية التي تقام بها للمراجعين غير كافية من ناحية التطبيق العملي؛

- عدد المراجعين الداخليين المؤسسة غير كافي.

- يقيم نظام الرقابة الداخلية في المؤسسة على أساس ساعات عمل الآلة، كذلك على أساس تقرير المراجعة الداخلية.

الدراسة الرابعة: : عبد السلام عبد الله سعيد أبو سرعة، مذكرة ماجستير بعنوان : "التكامل بين المراجعة الداخلية و المراجعة الخارجية دراسة حالة التكامل بين شركة KPMC" مجني وحازم حسن و شركائهم - محاسبون قانونيين - و إدارة المراجعة الداخلية في بنك اليمن و الكويت للتجارة و الاستثمار في الجمهورية اليمنية 2009-2010، حيث عالج الإشكالية التالية: "ما مدى العلاقة التكاملية بين المراجعة الداخلية والمراجعة الخارجية في تنفيذ مهمة المراجعة بما يحقق أعلى فعالية وفائدة ممكنة للطرفين و للمؤسسة؟"

ومن خلال البحث في الإشكالية توصل إلى النتائج التالية :

النتائج الخاصة بدراسة الحالة على مستوى إدارة المراجعة الداخلية ببنك اليمن والكويت للتجارة والاستثمار.

➤ تتمتع إدارة المراجعة الداخلية ببنك اليمن والكويت للتجارة والاستثمار باستقلالية مناسبة كونها تتبع مباشرة مجلس إدارة البنك،

حيث يتولى المجلس سلطة تعيين وعزل المراجعين الداخليين للبنك. كما أن تقارير الداخلية ترفع مباشرة على رئيس مجلس الإدارة،

إضافة إلى عدم وجود أي تأثير على استقلالية المراجعين الداخليين للبنك أثناء تأديتهم لمهامهم من قبل إدارة البنك الخاضعة

للمراجعة؛

➤ هناك بعض جوانب القصور التي تؤثر على فعالية وجودة عمل إدارة المراجعة الداخلية بالبنك؛

<sup>1</sup> سارة بن عثمان" دور المراجعة الداخلية في تفعيل نظام الرقابة الداخلية داخل المؤسسة دراسة حالة المؤسسة الوطنية للأشغال في الآبار بحاسي مسعود" مذكرة ماستر، منشورة، علوم التسيير، شعبة تدقيق ومراقبة التسيير، كلية العلوم الاقتصادية علو التسيير و العلوم التجارية، جامعة قاصدي مرباح - ورقلة، الجزائر 2013.

➤ عدم التفعيل لجميع ما تتضمنه تقارير المراجعة الداخلية في البنك من قبل الإدارة العليا للبنك بما فيها مجلس الإدارة، حيث يتم إهمال بعض الملاحظات والتوصيات التي ضمنها المراجعين الداخليين للبنك في تقاريرهم و التي تكشف لهم أثناء مراجعته

### المطلب الثاني: الدراسات الأجنبية

#### الدراسة

Collins Lionel et Valin Gérard: Audit et contrôle interne, Aspects financiers.

يختلف تطبيق المراجعة الداخلية والمراقبة الداخلية باختلاف الوجهة التي تطبق عليها هذه الأخيرة، فكل وجهة لها معايير وشروط تتلاءم طبيعتها, حيث أن هذه الدراسة تهدف إلى معالجة المراجعة والمراقبة الداخلية من الجانب المالي.

أما فيما يخص المقارنة بين الدراسة و الدراسة الحالية فان هذه الدراسة عن تتحدث عن المراجعة والمراقبة الداخلية من المنظور المالي.

## خلاصة الفصل الأول:

التعرض في هذا الفصل إلى عموميات حول المراجعة الداخلية، والرقابة الداخلية، كما تطرقنا إلى بعض الدراسات السابقة التي تندرج في سياقها، حيث تم تبيان فعالية نظام الرقابة الداخلية من طرف المراجع، ولقد تبين لنا من خلال هذه الدراسة النظرية أن عملية المراجعة الداخلية لها أثر فعال على نظام الرقابة الداخلية بحيث تعمل المراجعة الداخلية على منع الغش والاختلاس، أيضا اكتشاف الأخطاء ونقاط القوة والضعف مع تقييم نظام الرقابة الداخلية وإعطاء الحلول والاقتراحات الممكنة.

# الفصل الثاني

## الدراسة الميدانية

تمهيد:

تطرقنا في الدراسة النظرية إلى المراجعة الداخلية والرقابة الداخلية, باعتبار أداة أدراية لايمكن الاستغناء عنها نظرا لما تقدمه للمؤسسة من المعلومات عن مدى تحكمها في العمليات التي تقوم بها والإجراءات الموضوعية من طرفه ومحاولة منا لإسقاط الجانب النظري على الجانب التطبيقي, قمنا بدراسة ميدانية باعتماد على الاستبيان الذي من الممكن أن يكون الخيار الملائم لقياس درجة تطابق وجهات نظر عينية الدراسة مع الجانب النظري ومن أجل توضيح مدى دور المراجعة الداخلية في تفعيل الرقابة الداخلية .

ولدراسة أعمق وأكثر تفصيلا لهذا الفصل تم تقسيمه إلى مبحثين كما يلي:

**المبحث الأول: الطريقة والإجراءات المتبعة؛**

**المبحث الثاني: تحليل ومناقشة نتائج الدراسة.**

المبحث الأول: الطريقة و الإجراءات المتبعة

انطلاقا من طبيعة الدراسة الميدانية و التي تهدف إلى دراسة و تحليل دور المراجعة الداخلية في تفعيل الرقابة الداخلية و هذا من وجهة نظر عينة الدراسة حيث يشتمل هذا المبحث على الطريقة و الأدوات المستعملة في جمع البيانات المتعلقة بالدراسة الميدانية.

المطلب الأول: الطريقة المتبعة في الدراسة

سنتناول في هذا المطلب عرض للطريقة المتبعة في هذه الدراسة من خلال التعرف على مجتمع و عينة الدراسة، و أهم مصادر البيانات بالإضافة إلى أدوات جمع هذه البيانات.

أولاً: مجتمع و عينة الدراسة

يتكون مجتمع الدراسة من مجموعة من العاملين في المؤسسات جزائرية بمختلف فئاتهم الوظيفية، خاصة موظفي إدارة المراجعة الداخلية، المالية و المحاسبة الذين تتوفر لديهم الخبرة العلمية و العملية، و تميزت هذه العينة بالخصائص التالية:

- تعتبر من كبريات المؤسسات في مدينة ورقلة و الوادي و غرداية .
- تتميز هذه الشركات بإمكانيات تنظيمية، بشرية و مادية معتبرة.

ثانياً : أداة الدراسة

1\_ إعداد استمارة الاستبيان

بغية الحصول على البيانات و المعلومات من أفراد مجتمع الدراسة تطلب الأمر تصميم استبيان خصيصا لهذا الغرض و ذلك بناء على فرضيات الدراسة و متغيراتها التابعة (الرقابة الداخلية) و المستقلة ( المراجعة الداخلية)، و يتكون هذا الاستبيان من جزأين على النحو التالي:

- الجزء الثاني: الخصائص الشخصية و الوظيفية لأفراد العينة و تشمل ( الجنس، العمر، الفئة الوظيفية، المستوى التعليمي، الخبرة المهنية).
- الجزء الأول: يتضمن 15 فقرة مقسمة على النحو التالي:

. المراجعة الداخلية (متغير مستقل): يتضمن (10)خامس فقرات تقيس استقلالية وظيفية المراجعة الداخلية.

الرقابة الداخلية (متغير تابع): يتضمن (05) حول فعالية نظام الرقابة الداخلية تؤثر على نطاق المراجعة الداخلية.

- و أغلب الأسئلة كانت لها أجوبة محددة و مغلقة من أجل تسهيل المعالجة الإحصائية لها، و تم إعداد الأسئلة على أساس مقياس ليكارت ثلاثي (LiKert Scale) الذي يحتمل ثلاثة إجابات، و هذا حتى يتسنى لنا تحديد آراء أفراد العينة حول أهم المواضيع التي تناولها الاستبيان، وبالتالي يسهل علينا ترميز و تنميط الإجابات كما هو مبين في الجدول :

الجدول رقم (2-1) : مقياس ليكارت الثلاثي

التصنيف	أوافق	محايد	لا أوافق
الدرجة	3	2	1

المصدر: اوما سكران، طرق البحث في الإدارة: مدخل لبناء المهارات البحثية، تعريب إسماعيل علي بسيوني، دار المريخ للنشر، الرياض، 2006، ص 284.

2\_ تحكيم الاستبيان :

قبل نشر الاستبيان خضع لعملية تحكيم من قبل أساتذة وباحثين جامعيين مختصين في المراجعين و الرقابة الداخلية<sup>1</sup> مختصين كذلك في إعداد و إدارة الاستبيان، و هذا بغية التأكد من سلامة بناء الاستمارة من مختلف الجوانب، و خاصة من حيث<sup>1</sup>:

• دقة صياغة الأسئلة و صحة الإجابات؛

• توزيع خيارات الإجابة لضمان ملاءمتها لعملية المعالجة الإحصائية؛

• من أجل الوقوف على مشكلة التصميم و المنهجية.

و في الأخير و بناء على الملاحظات و التوصيات الواردة من الأساتذة المحكمين، تمت صياغة الاستبيان بشكل نهائي.

3\_ توزيع الاستبيان:

كما أنه لم يتم تحديد حجم عينة الدراسة بشكل مسبق قبل توزيع أو نشر استمارة الاستبيان، حيث قمنا بتوزيع حوالي 80 استمارة على أفراد العينة، و بعد جمع الاستبيانات الموزعة قمنا بعملية فرزها و تبويبها فتحصلنا على 50 استمارة صالحة و هي كالآتي:

<sup>1</sup> - أساتذة وباحثين ومهنيين مختصين: " محافظ الحسابات. بن داود عبد الرزاق، د. غوالي محمد البشير، د.سويسي الهوارى، د.مقدم خالد، أ. بن تفات عبد الحق" مهنيين و أساتذة من جامعة ورقلة.

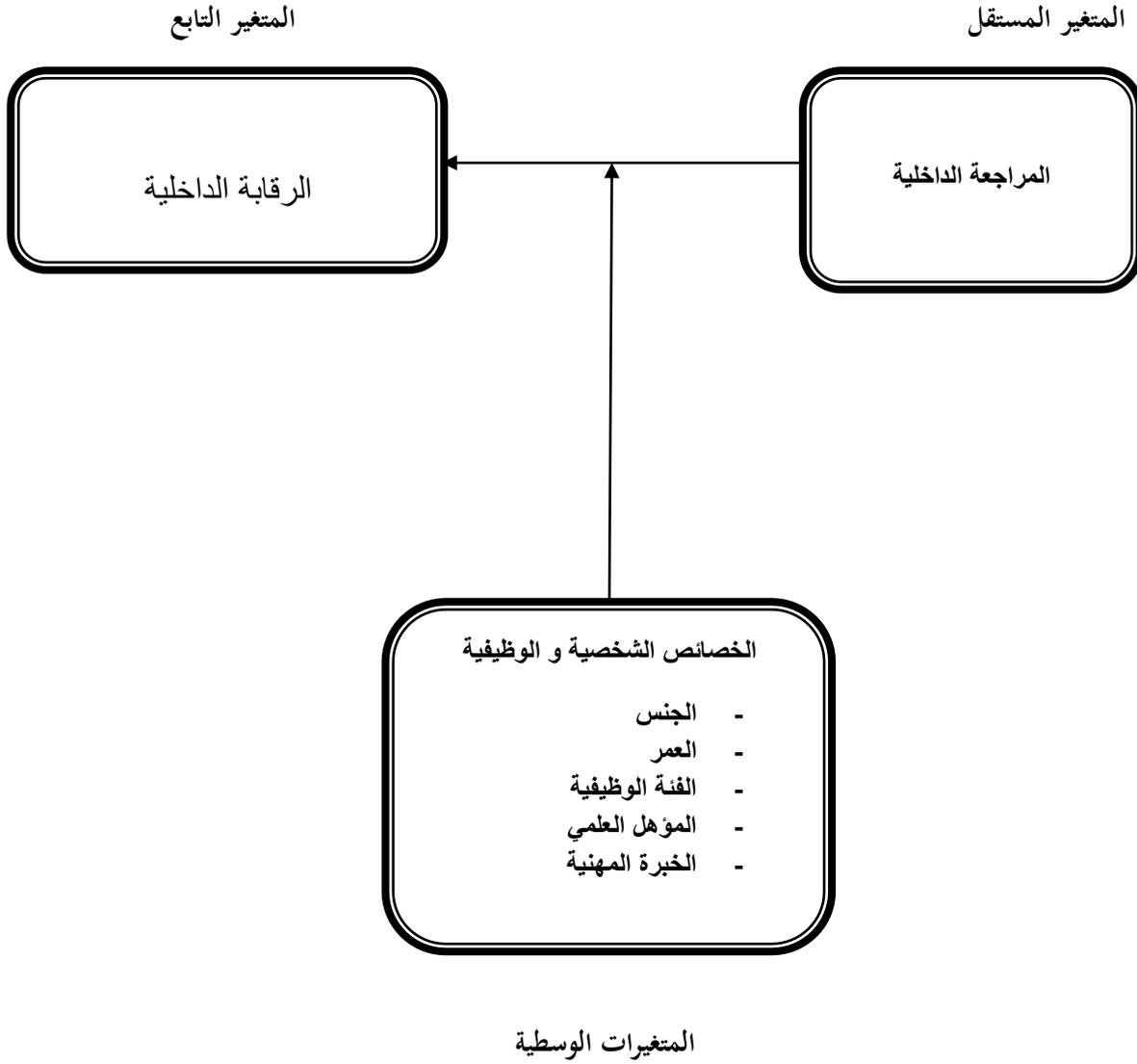
جدول رقم (2\_2): توزيع الاستثمارات الموزعة على أفراد العينة

ط	العدد	النسبة المئوية
الاستثمارات الصالحة للتحليل	50	62.5%
الاستثمارات المفقودة	12	22.5%
الاستثمارات الملغاة (غير كاملة الإجابة أو الواردة بعد الأجل)	18	15%
مجموع الاستثمارات الموزعة	80	100%

المصدر : من إعداد الطالب بناء على الاستبيان

1- نموذج الدراسة:

الشكل رقم (2-1): نموذج الدراسة



المصدر: من إعداد الطالب

المطلب الثاني: الأساليب الإحصائية المستخدمة

نحاول من خلال هذا المطلب بيان الأدوات الإحصائية و البرامج المستخدمة في معالجة البيانات المجمعة من الاستبيان:

أولاً: الأساليب المستعملة:

- برنامج الجداول الإلكترونية (EXCEL) لعرض و تحليل البيانات.
- تم تحليل البيانات و معالجتها بواسطة البرامج (SPSS) Statistical Package For Social Sciences و اعتمدت عملية التحليل على الاعتمادية للتأكد من مدى ثبات أداة الدراسة من خلال معامل كرونباخ ألفا ( $\alpha$ )؛
- مقاييس الإحصاء الوصفي ( التكرار، المتوسطات الحسابية، الانحرافات المعيارية) لبيان خصائص العينة .
- تحليل الانحدار البسيط و معامل ارتباط سبيرمان
- لقياس العلاقة بين المتغير المستقل و التابع و اختبار (TEST-F) و (TEST-T) التي استخدمت في اختبار الفرضيات.

• تحليل التباين الحادي ONE WAY ANOVA

ثانياً : اختبار ثبات الاستبيان بطريقة " ألفا كرونباخ" ( Cronbach's Alpha )

من أجل اختبار مصداقية و ثبات الاستبيان و للتأكد من مصداقية المستجوبين في الإجابة على أسئلة الاستبيان و لكل متغير على حدى فقد تم استخدام معامل ألفا كرونباخ لتحقيق الغرض المطلوب، حيث أن معامل ألفا كرونباخ يأخذ قيمة بين الصفر و الواحد (0,1) فإذا لم يكن هناك ثبات في البيانات فإن قيمة المعامل تكون مساوية للصفر، و على العكس إذا كان هناك ثبات تام في البيانات فإن قيمت المعامل تساوي الواحد الصحيح، أي أن زيادة قيمة معامل ألفا كرونباخ تعني زيادة مصداقية البيانات من عكس نتائج العينة على مجتمع الدراسة<sup>1</sup>.

نتائج اختبارات الثبات : عند تطبيق اختبار المصدقية و الثبات ألفا كرونباخ وجدنا أن قيمته بلغت (0.70) و هي قيمة مقبولة و معبرة عن صدق الأداة.

<sup>1</sup> - وليد عبد الرحمن، خالد الفراء تحليل بيانات الاستبيان باستخدام برنامج الإحصائي SPSS، الندوة العالمية للشباب الإسلامي، المتاح على الموقع:

جدول رقم (2\_2): بين نتائج معامل ألفا كرونباخ لعينة الدراسة

العينة	عدد الفقرات	معامل الصدق والثبات	نسبة المئوية للصدق والثبات
50	15	0.70	70

### المبحث الثاني: تحليل و مناقشة نتائج الدراسة

يشتمل هذا المبحث على مطلبين، المطلب الأول يتعلق بعرض نتائج الدراسة و مناقشتها، وفي المطلب الثاني سنحاول تحليل و تفسير نتائج الدراسة و اختبار الفرضيات و مناقشتها.

### المطلب الأول: عرض و تحليل نتائج الدراسة الميدانية

سنحاول في هذا المطلب أن نقوم بعرض النتائج المتوصل إليها باستخدام الأدوات الإحصائية و القياسية و البرامج المستعملة في معالجة البيانات، التي تم جمعها عن طريق الاستبيان.

### أولاً: عرض النتائج المتعلقة بالمتغيرات الديمغرافية

لقد تمت دراسة خصائص أفراد العينة حسب المتغيرات التالية: الجنس، العمر، الفئة، الوظيفية، المؤهل، العلمي، الخبرة المهنية.

#### 1- توزيع العينة حسب متغير الجنس:

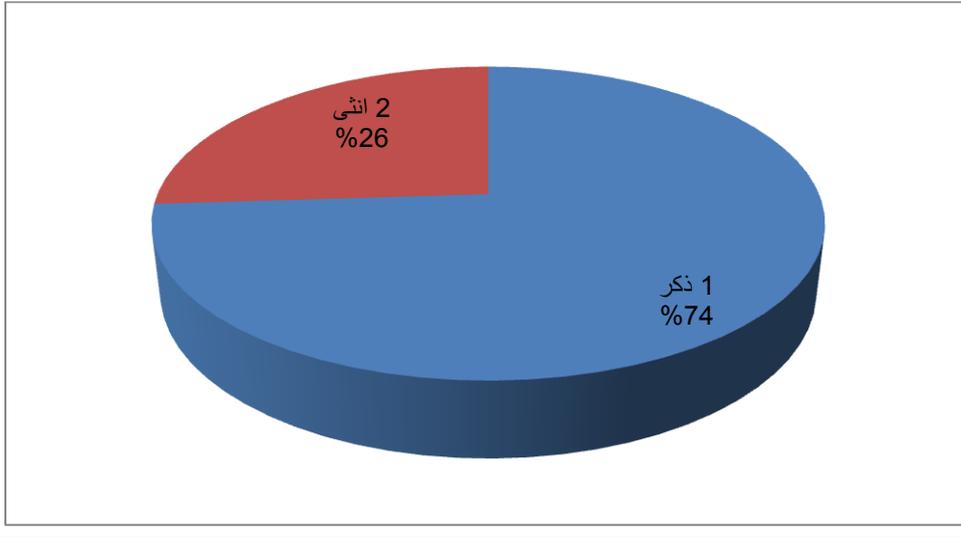
يبين الجدول رقم (2\_3) التوزيع النسبي لعينة الدراسة حسب اختلاف جنسهم بين الذكور و إناث وهذا على النحو التالي:

#### الجدول رقم (2\_3): توزيع عينة الدراسة حسب متغير الجنس

الجنس	التكرار	النسبة
ذكر	37	74%
أنثى	13	26%
المجموع	50	%100

المصدر: من إعداد الطالب بالاعتماد على الاستبيان

الشكل رقم (2-2): تمثيل عينة الدراسة حسب متغير الجنس



المصدر: من إعداد الطالب بالاعتماد على برنامج EXCEL2007

من خلال الجدول السابق يتضح لنا توزيع التكرارات و النسب المئوية حسب متغير الجنس لأفراد عينة الدراسة، حيث نلاحظ أن أغلب أفراد عينة الدراسة كانوا ذكور وهذا بنسبة 74% أما الإناث فكانوا بنسبة 26% فقط.

2- توزيع العينة حسب متغير العمر:

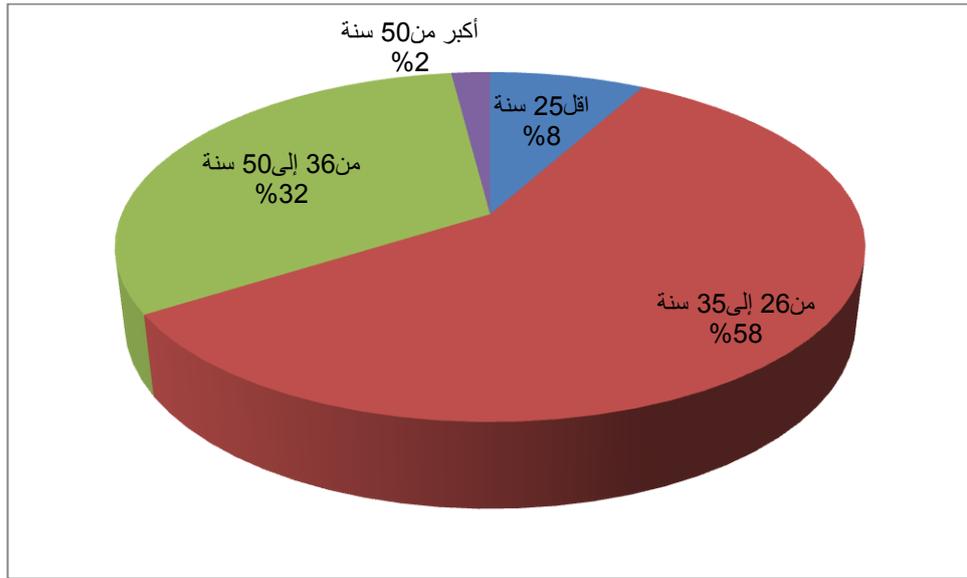
يبين الجدول رقم (2\_4): التوزيع النسبي لعينة الدراسة حسب اختلاف أعمارهم و هذا على النحو التالي:

الجدول رقم (2\_4): توزيع عينة الدراسة حسب متغير العمر:

العمر	التكرار	النسبة
اقل 25 سنة	4	8%
من 26 إلى 35 سنة	29	58%
من 36 إلى 50 سنة	16	32%
أكبر من 50 سنة	1	2%
المجموع	50	100%

المصدر: من إعداد الطالب بالاعتماد على الاستبيان

الشكل رقم (2-3): تمثيل عينة الدراسة حسب متغير العمر



المصدر: من إعداد الطالب بالاعتماد على برنامج EXCEL2007

من خلال الجدول السابق يتضح لنل توزيع التكرارات و النسب المئوية حسب متغير العمر لأفراد عينة الدراسة، حيث نلاحظ أن أكثر الفئات العمرية تكرارا هي الفئة الثاني بنسبة 58%، ثم تليها الفئة العمرية الثالثة بنسبة 32%، و أقل الفئات تكرارا هي الفئة الرابعة بنسبة 2% ، و السبب أن الفئات العمرية المتقدمة في العمر أكثر تكرارا من الفئات الأخرى هو الخبرة المهنية التي يتمتع بها هؤلاء الأفراد، فهي مؤشر جيد لإعطاء نتائج واضحة و دقيقة للدراسة الميدانية.

### 3-توزيع العينة حسب متغير الفئة الوظيفية:

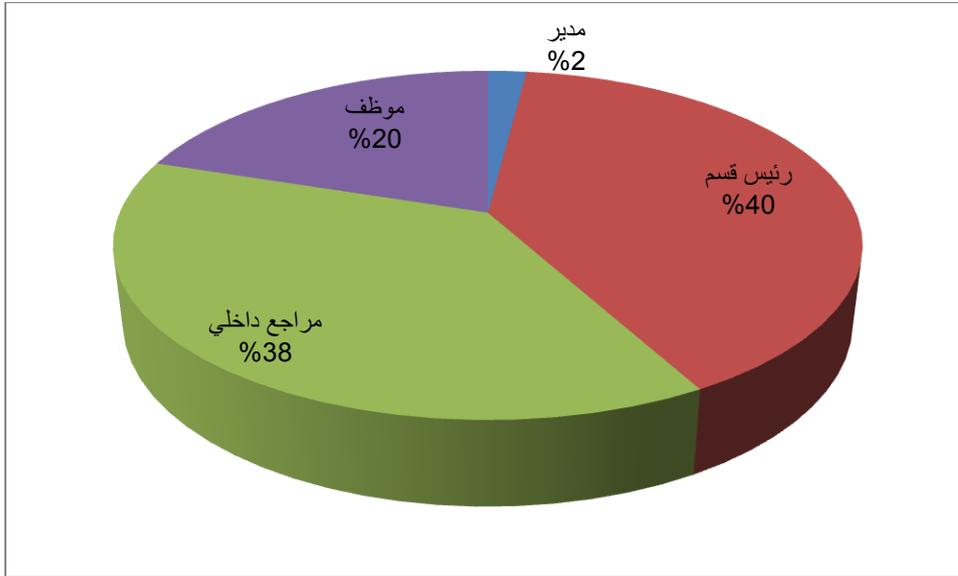
يبين الجدول رقم (2\_5) التوزيع النسبي لعينة الدراسة حسب اختلاف وظائفهم وهذا على النحو التالي:

الجدول رقم (2\_5): توزيع عينة الدراسة حسب متغير الوظيفة

الوظيفة	التكرار	النسبة
مدير	1	2%
رئيس قسم	20	40%
مراجع داخلي	19	38%
موظف	10	20%
المجموع	50	100%

المصدر: من إعداد الطالب بالاعتماد على الاستبيان

الشكل رقم (2-4): تمثيل عينة الدراسة حسب متغير الوظيفة



المصدر: من إعداد الطالب بالاعتماد على برنامج EXCEL2007

من خلال الجدول السابق يتضح لنا توزيع التكرارات و النسب المئوية حسب متغير الفئة الوظيفية لأفراد عينة الدراسة ، حيث تتكون من أربع فئات ، نلاحظ أن أكثر الفئات الوظيفية تكرارا هي الفئة الثالثة (مراجع داخلي) بنسب 38% ، وأقل الفئات تكرارا هي الفئة الأولى المتمثلة في المدير (مديرين المديرية الداخلية) بنسبة 2%.

#### 4-توزيع العينة حسب متغير المؤهل العلمي:

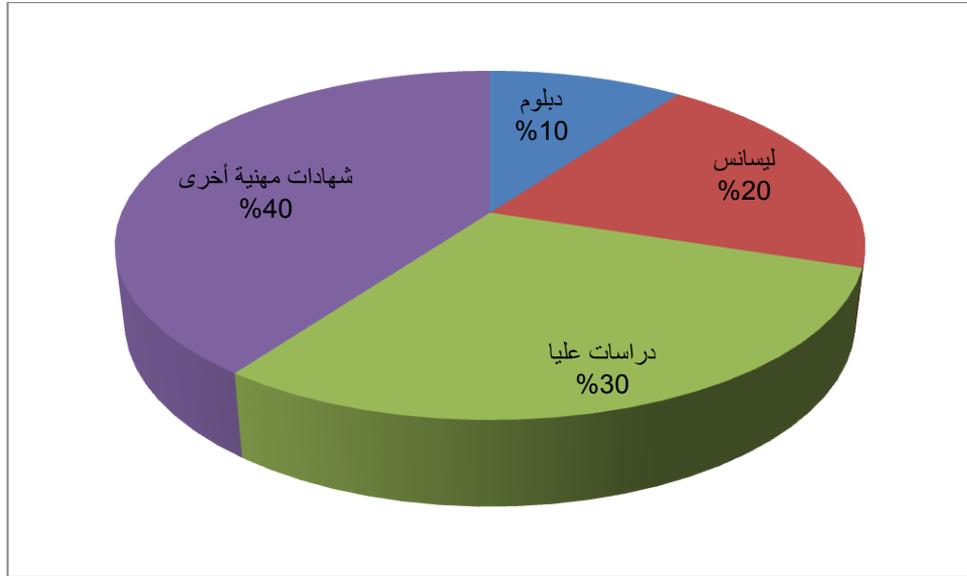
يبين الجدول رقم (2\_6) التوزيع النسبي لعينة الدراسة حسب اختلاف مستواهم العلمي وهذا على النحو التالي:

الجدول رقم (2\_6): توزيع عينة الدراسة حسب متغير المؤهل العلمي

المؤهل العلمي	التكرار	النسبة
دبلوم	6	12%
ليسانس	26	52%
دراسات عليا	17	34%
شهادات مهنية أخرى	1	2%
المجموع	50	100%

المصدر: من إعداد الطالب بالاعتماد على الاستبيان

الشكل رقم (2-4): تمثيل عينة الدراسة حسب متغير المؤهل العلمي



المصدر: من إعداد الطالب بالاعتماد على برنامج EXCEL2007

من خلال الجدول السابق يتضح لنا توزيع التكرارات و النسب المئوية حسب متغير المؤهل العلمي لأفراد عينة الدراسة ، حيث نلاحظ أن أكثر الفئات العمرية تكرارا هي الفئة الثاني (ليسانس) بنسبة 52% ، و ثم تليها الفئة العمرية الثالثة (شهادات عليا) بنسبة 34%، أقل الفئات تكرارا هي الفئة الرابعة (شهادات مهنية أخرى) بنسبة 2% ، في حين أن الفئة الأول(دبلوم) تنعدم تماما.

5-توزيع العينة حسب متغير الخبرة المهنية:

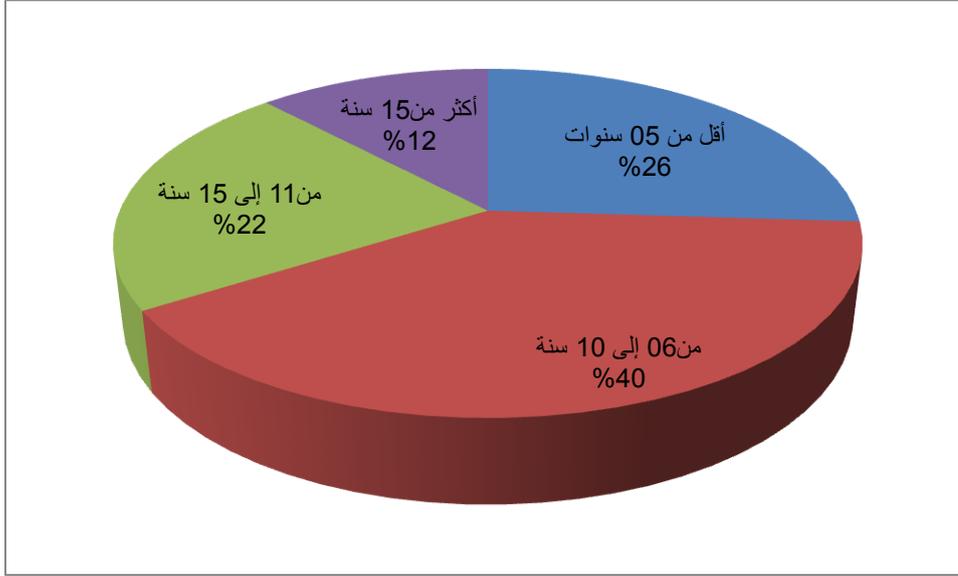
يبين الجدول رقم (2\_7) التوزيع النسبي لعينة الدراسة حسب خبرتهم المهنية وهذا على النحو التالي:

الجدول رقم (2\_7): توزيع عينة الدراسة حسب متغير الخبرة المهنية

الخبرة المهنية	التكرار	النسبة
أقل من 05 سنوات	13	26%
من 06 إلى 10 سنة	20	40%
من 11 إلى 15 سنة	22	22%
أكثر من 15 سنة	6	12%
المجموع	50	100%

المصدر: من إعداد الطالب بالاعتماد على الاستبيان

الشكل رقم (2-6): تمثيل عينة الدراسة حسب متغير الخبرة المهنية



المصدر: من إعداد الطالب بالاعتماد على برنامج EXCEL2007

من خلال الجدول السابق يتضح لنا توزيع التكرارات والنسب المئوية حسب متغير الخبرة المهنية لأفراد عينة الدراسة، حيث تتكون من أربع فئات، نلاحظ أن أكثر فئة هي الفئة الثانية بنسبة 40%، أقل الفئات تكرار هي الفئة الرابعة بنسبة 12%.

#### ثانياً: عرض النتائج المتعلقة بآراء عينة الدراسة

- قمنا بحساب الوسط الفرضي من خلال تقسيم مجموع بدائل الإجابة على عددها ، وبما استعملنا مقياس ليكارت الثلاثي في بناء الاستبيان فإن:
- عدد البدائل = 3
- مجموع البدائل = 6
- المتوسط الحسابي الفرضي المطلق = مجموع البدائل + عدد البدائل =  $3 / 6 = 2$
- تم تحديد طبيعة كل سؤال عند التحليل الإيجابي أو سلبي عن طريق تحديد الفئة التي يقع فيها قيمة المتوسط الحسابي ، وتم حساب:
- حدود الفئات : ويتم ذلك عن طريق حساب المدى
- المدى = القيمة الكبرى - القيمة الصغرى =  $3 - 1 = 2$
- طول الفئة : المدى / عدد التكرارات =  $3 / 2 = 0.66$
- نضيف النتيجة 0. بالتدرج إلى الفئات ابتداء من الفئة الأولى وتكون كالتالي:

- الفئة الأول: [ 1-1.66 ] تمثل الإجابة لا أوافق؛
- الفئة الثانية: [ 1.67-2.33 ] تمثل الإجابة محايد؛
- الفئة الثالثة: [ 2.34-2.99 ] تمثل الإجابة أوافق.

بعد تفرغ البيانات الموجودة بالاستمارات المسترجعة والقابلة للتحليل تم الحصول على النتائج التالية :

1 - نتائج آراء عينة الدراسة حول المتغير المستقل

الجدول رقم ( 2-8 ) : نتائج آراء عينة الدراسة حول استقلالية وظيفة المراجعة الداخلية تساعد على تفعيل نظام الرقابة الداخلية في المؤسسة:

المؤشرات الإحصائية			الإجابة			العبارة
الترتيب	الانحراف المعياري	المتوسط الحسابي	لا أوافق	محايد	أوافق	
5	0.93	2.30	16	3	31	التكرار
			32	6	62	النسبة المئوية
1- وظيفة المراجعة الداخلية في المؤسسة مستقلة						
3	0.60	2.74	4	5	41	التكرار
			8	5	82	النسبة المئوية
2- غرض ومسؤوليات وظيفة المراجعة الداخلية واضحة ومعلنة ومحددة بدقة.						
4	0.813	2.54	10	3	37	التكرار
			20	6	74	النسبة المئوية
3- تخضع وظيفة المراجعة الداخلية إلى أعلى مسؤول في المؤسسة.						
1	0.40	2.86	1	5	44	التكرار
4- تساهم وظيفة المراجعة الداخلية في						

			2	10	88	النسبة المئوية	اتخاذ القرارات في المؤسسة.
2	0.50	2.78	2	7	41	التكرار	5- تهدف المراجعة الداخلية للتأكد من دقة وفعالية الأنظمة والتعليمات وإجراءات المطبقة في المؤسسة.
			4	14	82	النسبة المئوية	

المصدر: من إعداد الطالبة اعتمادا على برنامج spss

- **الفقرة 01:** جاءت الإجابات في الفقرة الأولى أوافق بنسبة 62% وبتوسط حسابي قدره 2.30 يتجه نحو الاتفاق وانحراف معياري بلغت قيمته 0.93؛
- **الفقرة 02:** جاءت الإجابات في الفقرة الثانية أوافق بنسبة 82% وبتوسط حسابي قدره 2.74 يتجه نحو الاتفاق بشدة وانحراف معياري بلغت قيمته 0.60؛
- **الفقرة 03:** جاءت الإجابات في الفقرة الثالثة بموافق بنسبة 74% وبتوسط حسابي قدره 2.54 يتجه نحو الاتفاق وانحراف معياري بلغت قيمته 0.81؛
- **الفقرة 04:** جاءت الإجابات في الفقرة الرابعة بأوافق بنسبة 88% وبتوسط حسابي قدره 2.86 يتجه نحو الاتفاق وانحراف معياري بلغت قيمته 0.40؛
- **الفقرة 05:** جاءت الإجابات في الفقرة الخامسة بموافق بنسبة 82% وبتوسط حسابي قدره 2.78 يتجه نحو الاتفاق وانحراف معياري بلغت قيمته 0.50.

2- نتائج آراء عينة الدراسة حول أبعاد المتغير التابع الرقابة الداخلية.

الجدول رقم (2-9): نتائج آراء عينة الدراسة حول استقلالية وظيفة المراجعة الداخلية تساعد على تفعيل نظام الرقابة الداخلية في المؤسسة

المؤشرات الإحصائية		الإجابة			العبارة		
الترتيب	الانحراف المعياري	المتوسط الحسابي	لا أوافق	محايد	أوافق		
1	0.274	2.92	-	4	46	التكرار	1- يجب على المراجع إجراء تقييم مبدئي لنظام الرقابة الداخلية للمؤسسة كأحد مصادر أدلة وقرائن المراجعة.
			-	8	92	النسبة المئوية	
5	0.862	2.46	12	3	35	التكرار	2- يعمل المراجع الداخلي وفقاً لقوانين ومعايير محددة.
			24	6	70	النسبة المئوية	
4	0.667	2.62	5	9	36	التكرار	3- يستطيع المراجع الداخلي توفير المعلومات بشكل دقيق ومنظم للإدارة لاتخاذ قراراتها.
			10	18	72	النسبة المئوية	
2	0.573	2.72	3	8	39	التكرار	4- يقوم المراجع الداخلي باستمرار بزيادة كفاءة وفعالية وجودة خدماته والتي تمكنه من مواكبة التطورات الحاصلة في عملية وأنشطة المؤسسة
			6	16	78	النسبة المئوية	
3	0.895	1.66	31	5	14	التكرار	5- يقوم المراجع الداخلي بالتغيير والتحسين دون الرجوع للمدير
			62	10	28	النسبة المئوية	

المصدر: من إعداد الطالبة اعتمادا على برنامج spss

- **الفقرة 01:** جاءت الإجابات في الفقرة الأولى أوافق بنسبة 92% وبتوسط حسابي قدره 2.92 يتجه نحو الاتفاق وانحراف معياري بلغت قيمته 0.27؛
- **الفقرة 02 :** جاءت الإجابات في الفقرة الثانية أوافق بنسبة 70 % وبتوسط حسابي قدره 2.46 يتجه نحو الاتفاق بشدة وانحراف معياري بلغت قيمته 0.86؛
- **الفقرة 03:** جاءت الإجابات في الفقرة الثالثة بموافق بنسبة 72% وبتوسط حسابي قدره 2.62 يتجه نحو الاتفاق وانحراف معياري بلغت قيمته 0.66؛
- **الفقرة 04:** جاءت الإجابات في الفقرة الرابعة بأوافق بنسبة 78% وبتوسط حسابي قدره 2.72 يتجه نحو الاتفاق وانحراف معياري بلغت قيمته 0.57؛
- **الفقرة 05:** جاءت الإجابات في الفقرة الخامسة بنسبة 62% بلا أوافق وبتوسط حسابي قدره 1.66 يتجه نحو الاتفاق وانحراف معياري بلغت قيمته 0.89.

الجدول رقم (2-10): نتائج آراء العينة الدراسة حول فعالية نظام الرقابة الداخلية تؤثر على نطاق المراجعة الداخلية:

المؤشرات الإحصائية		الإجابة			العبارة	
الترتيب	الانحراف المعياري	المتوسط الحسابي	لا أوافق	محايد	أوافق	
5	0.85	2.20	14	12	24	التكرار
			28	24	48	النسبة المئوية
1- تقوم إدارة المراجعة الداخلية بمناقشة نظام الرقابة الداخلية مع المراجع الخارجي لمعرفة مدى دقته ومناسبته.						
4	0.68	2.66	6	5	39	التكرار
			12	10	78	النسبة المئوية
2- يهدف المراجع الداخلي من وراء تقييمه لنظام الرقابة الداخلي العمل على تحسين النظام وإحكامه وتطويره.						
3	0.59	2.66	3	11	36	التكرار
3- من أهم وسائل تطوير وتفعيل نظام						

			6	22	72	النسبة المئوية	الرقابة الداخلي في المؤسسة تبني أساليب المراجعة الحديثة المبنية البرامج وموازنات الأداء.
1	0.50	2.78	2	7	41	التكرار	4- تعمل إدارة المراجعة الداخلية على إخضاع نظم الرقابة الداخلي لعمليات تقويم دورية والعمل على تحديد المشاكل الموجودة وتصحيحها.
			4	14	82	النسبة المئوية	
2	0.53	2.72	3	8	39	التكرار	5- تعمل على تطوير الرقابة الداخلية بما يواكب التطور الحاصل في عمليات وأنشطة المؤسسة.
			6	16	78	النسبة المئوية	

المصدر: من إعداد الطالبة اعتمادا على برنامج spss

- **الفقرة 01:** جاءت الإجابات في الفقرة الأولى بموافق بنسبة 48% وبمتوسط حسابي قدره 2.20 يتجه نحو الحياد وانحراف معياري بلغت قيمته 0.85؛
- **الفقرة 02:** جاءت الإجابات في الفقرة الثانية بموافق بنسبة 78% وبمتوسط حسابي قدره 2.66 يتجه نحو الاتفاق وانحراف معياري قمته 0.68؛
- **الفقرة 03:** جاءت الإجابات في الفقرة الثالثة بنسبة 72% وبمتوسط حسابي قدره 2.66 يتجه نحو الاتفاق وانحراف معياري بلغت قيمته 0.59؛
- **الفقرة 04:** جاءت الإجابات في الفقرة الثالثة بنسبة 82% وبمتوسط حسابي قدره 2.78 يتجه نحو الاتفاق وانحراف معياري بلغت قيمته 0.50؛
- **الفقرة 05:** جاءت الإجابات في الفقرة الخامسة بنسبة 78% وبمتوسط حسابي قدره 7.22 يتجه نحو عدم الاتفاق وانحراف معياري بلغت قيمته 0.57

#### المطلب الثاني: اختبار وتحليل فرضيات الدراسة

لقد تم اعتماد قاعدة القرار التالية لاختبار الفرضيات:

- قبول  $H_1$ : إذا كان مستوى الدلالة المحسوبة أقل من مستوى الدلالة المعتمدة (0.05)؛
- رفض  $H_1$ : إذا كان مستوى الدلالة المحسوبة أكبر من مستوى الدلالة المعتمدة (0.05).

أولاً: اختبار وتحليل الفرضية الرئيسية الأولى والفرضية الثالثة.

لقد تم استخدام تحليل الانحدار الخطي ونجد من دراسة النتائج في الجدول التالي:

جدول رقم (2\_11): نتائج معامل الارتباط بين المراجعة الداخلية والرقابة الداخلية

		نظام الرقابة الداخلي
المراجعة الداخلية	معامل الارتباط	0.30
	مستوى الدلالة	0.03
	العينة	50

المصدر: من إعداد الطالبة اعتماداً على برنامج SPSS

### 1- اختبار وتحليل والفرضيات:

إن قيمة مستوى الدلالة المحسوبة (0.03) أقل من قيمة الدلالة المعتمدة (0.05) وبالتالي قبول الفرضية البديلة  $H_1$  ونرفض الفرضية الصفرية  $H_0$ ، هذا يعني وجود علاقة ضعيفة بين وظيفة المراجعة الداخلية ونظام الرقابة الداخلي حيث بلغت قوة العلاقة 30.7% بناءً على عامل الارتباط (0.30)، ويفسر هذا أن المراجع الداخلي يساعد مجلس الإدارة على مراجعة وتوجيه إستراتيجية المؤسسة، وذلك من خلال واتخاذ القرارات اللازمة من تصحيحها والتأكد من عدم مخالفة المؤسسة للأنظمة والقوانين السارية في الدولة ومدى موافقتها.

ثانياً: اختبار وتحليل الفرضية الرئيسية الثانية والفرضيات الجزئية المنبثقة منها

#### • اختبار وتحليل الفرضية الجزئية الأولى:

جدول رقم (2\_12): نتائج اختباراً T لاختبار الفروق لمتوسطات المراجعة الداخلية على الرقابة الداخلية حسب متغير

الجنس

مستوى الدلالة	درجة الحرية	T المحسوبة	الانحراف المعياري	المتوسط الحسابي	عدد أفراد العينة	الجنس
0,48	48	0,70	0.33	2.65	37	ذكر
			0.35	2.57	13	أنثى

المصدر: من إعداد الطالب اعتماداً على برنامج SPSS

من خلال اطلعنا على النتائج الواردة في الجدول أعلاه نجد إن قيمة مستوى الدلالة المحسوبة (0.48) أكبر من مستوى الدلالة المعتمدة (0.05) وبالتالي نرفض الفرضية البديلة  $H_1$  ونقبل بالفرضية الصفرية  $H_0$ ، هذا يعني انه لا توجد فروق ذات دلالة إحصائية نحو دور المراجعة الداخلية والرقابة الداخلية تعزى لمتغير الجنس، وقد بلغ المتوسط الحسابي لإجابات الذكور 2.65 بانحراف معياري 0.33 أما لدى إجابات الإناث فقد بلغ 2.57 بانحراف معياري 0.35 وهذا يشير إلى تقارب دور المراجعة الداخلية والرقابة الداخلية تعزى لمتغير الجنس، ولعل السبب يعود إلى إقبال المرأة على العمل في جميع الهيئات حيث انخرطت المرأة في الحياة العامة وأصبحت تنافس الرجل في جميع المجالات

• اختبار وتحليل الفرضية الجزئية الثانية:

جدول رقم (2\_13): نتائج اختبار التباين الأحادي لاختبار الفروق لمتوسطات المراجعة الداخلية على الرقابة الداخلية حسب متغير العمر

العمر	عدد أفراد العينة	المتوسط الحسابي	الانحراف المعياري	F المحسوبة	مستوى الدلالة
أقل 25	04	2.41	0.11	0.97	0.41
26 - 35	29	2.64	0.33		
36 - 50	16	2.64	0.34		
أكبر من 50	1	3.00	-		
الكلي	50	2.633	0.335		

المصدر: من إعداد الطالبة اعتمادا على برنامج SPSS

من خلال اطلعنا على النتائج الواردة في الجدول أعلاه نجد إن قيمة مستوى الدلالة المحسوبة (0.414) أكبر من مستوى الدلالة المعتمدة (0.05) وبالتالي نرفض الفرضية البديلة  $H_1$  ونقبل بالفرضية  $H_0$ ، وهذا يعني لا توجد فروق ذات دلالة إحصائية نحو دور المراجعة الداخلية في تفعيل الرقابة الداخلية تعزى لمتغير العمر، لأن تقارب المتوسطات الحسابية للفئات العمرية (2.41, 2.64, 2.64, 3.00) وتقارب الانحرافات المعيارية (0.11, 0.33, 0.34) يشير إلى تقارب دور المراجعة الداخلية في تفعيل الرقابة الداخلية تعزى لمتغير العمر، ولعل السبب إن العمر ليس له

أهمية في شغل المناصب وما يهم هو كمية المعلومات لدى الشخص والقدرة على تحمل المسؤولية والمساهمة في إنجاح المؤسسة.

• اختبار وتحليل الفرضية الجزئية الثالثة:

جدول رقم (2\_14): نتائج اختبار التباين الأحادي لاختبار الفروق لمتوسطات المراجعة الداخلية على الرقابة الداخلية حسب متغير الفئة الوظيفية

الفئة الوظيفية	عدد أفراد العينة	المتوسط الحسابي	الانحراف المعياري	F المحسوبة	مستوى الدلالة
المدير	01	2.50	-	1.76	0.16
رئيس القسم	20	2.71	0.35		
المراجع داخلي	19	2.65	0.33		
موظف	10	2.43	0.25		
كلي	50	2.63	0.33		

المصدر: من إعداد الطالبة اعتمادا على برنامج SPSS

من خلال اطلاعنا على النتائج الواردة في الجدول أعلاه نجد إن قيمة مستوى الدلالة المحسوبة (0.16) أكبر من مستوى الدلالة المعتمدة (0.05) وبالتالي نقبل بالفرضية  $H_0$  ونرفض الفرضية البديلة  $H_1$ ، هذا يعني انه لا توجد فروق ذات دلالة إحصائية نحو دور المراجعة الداخلية في تفعيل الرقابة الداخلية تعزى لمتغير الوظيفة، لأن تقارب المتوسطات الحسابية للفئات الوظيفية (2.71، 2.50، 2.65، 2.43) وتقارب الانحرافات المعيارية (0.35، 0.33، 0.25) يشير إلى تقارب دور المراجعة الداخلية في تفعيل الرقابة الداخلية تعزى لمتغير الوظيفة، ولعل السبب هو إن كل الفئات الوظيفية بجميع مستوياتها داخل المؤسسة تساهم في زيادة فعالية تطبيق نظام الرقابة الداخلي من خلال سعي الجميع لتطوير وتحسين مستوى المؤسسة ولأن عينة الدراسة لم تقتصر على المدققين فقط وإنما شملت عدة مستويات من المؤسسة

• اختبار وتحليل الفرضية الجزئية الرابعة:

جدول رقم (2\_15): نتائج اختبار التباين الأحادي لاختبار الفروق لمتوسطات المراجعة الداخلية على الرقابة الداخلية حسب متغير المؤهل العلمي

المؤهل العلمي	عدد أفراد العينة	المتوسط الحسابي	الانحراف المعياري	F المحسوبة	مستوى الدلالة
دبلوم	6	2.19	0.16	6.13	0.001
ليسانس	26	2.75	0.28		
دراسات عليا	17	2.59	0.32		
شهادات مهنية أخرى	13	2.83	-		
كلي	50	2.63	0,43		

المصدر: من إعداد الطالبة اعتمادا على برنامج SPSS

من خلال اطلاعنا على النتائج الواردة في الجدول أعلاه نجد إن قيمة مستوى الدلالة المحسوبة (0.001) أقل من مستوى الدلالة المعتمدة (0.05) وبالتالي نرفض بالفرضية  $H_0$  ونقبل الفرضية البديلة  $H_1$ ، هذا يعني أنه توجد فروق ذات دلالة إحصائية نحو دور المراجعة الداخلية في تفعيل الرقابة الداخلية تعزى لمتغير المؤهل العلمي، لأن تقارب المتوسطات الحسابية للمؤهل العلمي (2.75, 2.19, 2.59, 2.83) وتقارب الانحرافات المعيارية (0.32, 0.287, 0.163) يشير إلى تقارب دور المراجعة الداخلية في تفعيل الرقابة الداخلية تعزى لمتغير المؤهل العلمي، وربما يعود السبب إن المستوى العلمي (الشهادة) يعكس المستوى الفكري فقد يكون الفرد ذو مستوى علمي بسيط إلا إن له دور فعال في المؤسسة.

• اختبار وتحليل الفرضية الجزئية الخامسة:

جدول رقم ( 2\_16): نتائج اختبار التباين الأحادي لاختبار الفروق لمتوسطات المراجعة الداخلية على الرقابة الداخلية حسب متغير الخبرة المهنية

الخبرة المهنية	عدد أفراد العينة	المتوسط الحسابي	الانحراف المعياري	F المحسوبة	مستوى الدلالة
أقل من 5 سنوات	13	2.53	0,33	0,72	0.54
من 06 إلى 10	20	2.69	0.34		
من 11 إلى 15	11	2.68	0,32		
أكبر من 16	6	2.55	0,32		
كلي	50	2.63	0,33		

المصدر: من إعداد الطالبة اعتمادا على برنامج SPSS

من خلال اطلاعنا على النتائج الواردة في الجدول أعلاه نجد إن قيمة مستوى الدلالة المحسوبة (0.544) أكبر من مستوى الدلالة المعتمدة (0.05) وبالتالي نقبل بالفرضية  $H_0$  ونرفض الفرضية البديلة  $H_1$ ، هذا يعني انه لا توجد فروق ذات دلالة إحصائية نحو دور المراجعة الداخلية في تفعيل الرقابة الداخلية تعزى لمتغير الخبرة المهنية، لأن تقارب المتوسطات الحسابية للخبرة المهنية (2.53, 2.69, 2.68, 2.55) وتقارب الانحرافات المعيارية (0.32, 0.34, 0.33) يشير إلى تقارب دور المراجعة الداخلية في تفعيل الرقابة الداخلية تعزى لمتغير الخبرة المهنية، وربما يعود السبب إن الاقدمية في العمل لا تعكس مستوى خبرة الفرد الحقيقية، فيمكن إن يكون الفرد حديث الالتحاق بالوظيفة إلا انه يستطيع اكتشاف أخطاء او التنبيه بمخاطر لم يستطيع أصحاب الاقدمية اكتشافها وبذلك يستطيع إثبات وجوده وقدراته لكي يرتقي إلى مراكز وظيفية أعلى.

من خلال ما سبق يمكن التوصل إلى الاستنتاجات التالية:

من خلال الدراسة تم التوصل إلى مجموعة من النتائج أهمها:

- ✓ أظهرت الدراسة وجود علاقة ذات دلالة إحصائية بين المراجعة الداخلية والرقابة الداخلية مما يؤكد على العاملين بالمؤسسات - محل الدراسة- يدركون أن إدارة المراجعة الداخلية تعمل تقويم دوري لنظام الرقابة الداخلي من أجل تحديد المشاكل وتصحيحها؛
- ✓ أظهرت الدراسة وجود علاقة ذات دلالة إحصائية بين المراجعة الداخلية والرقابة الداخلية تعزى للمتغيرات الشخصية والوظيفية

خلاصة الفصل الثاني

استهدفت الدراسة الميدانية بشكل أساسي دراسة دور المراجعة الداخلية في تفعيل الرقابة الداخلية من وجهة نظر موظفين في المؤسسات ولاية ورقلة والوادي وغرداية ومن خلال الدراسة وتحليل النتائج توصلنا إلى مايلي:

- ✓ أظهرت الدراسة وجود علاقة ذات دلالة إحصائية بين المراجعة الداخلية والرقابة الداخلية مما يؤكد على العاملين بالمؤسسات - محل الدراسة- يدركون أن إدارة المراجعة الداخلية تعمل تقويم دوري لنظام الرقابة الداخلي من أجل تحديد المشاكل وتصحيحها؛
- ✓ أظهرت الدراسة وجود علاقة ذات دلالة إحصائية بين المراجعة الداخلية والرقابة الداخلية تعزى للمتغيرات الشخصية والوظيفية.

الخاتمة العامة

تعطي المؤسسات أهمية كبيرة لحماية ممتلكاتها وحقوقها وخصوصا مع كبر حجمها وتشعبها وذلك حفاظا على بقائها واستمراريتها، هذا ما أدى بالمسؤولين إلى ضرورة إقامة قسم المراجعة الداخلية فعال وكفيل لحماية حقوق المؤسسة وموجداتها من شتى أعمال التلاعب والإهمال ويضمن سير عماليتها وسلامة العمليات المحاسبية والوثائق المالية من حالات الأخطاء والغش، هذا النظام يعتمد على تنظيم جيد وتقسيم بناء مختلف الوظائف وتحديد المسؤوليات وعناصر بشرية مؤهلة.

من خلال بحثنا حاولنا إبراز الهدف الرئيسي من دراستنا لهذا الموضوع هو التعرف على عملية المراجعة الداخلية وعلى مساهمتها في تفعيل الرقابة الداخلية، وعلى هذا الأساس قسم دراستنا إلى فصلين رئيسين الأول الجانب النظري الذي تطرقنا فيه إلى مفاهيم حول المراجعة الداخلية، و الرقابة الداخلية، وبعض الدراسات السابقة التي تندرج تحت سياق هذا الموضوع، أما الفصل الثاني فخصص للدراسة الميدانية واختارنا اعتمادا على استمارات الاستبيان التي تم توزيعها في بعض مؤسساتنا في ولاية ورقلة والوادي وغرداية، حاولنا من خلال هذا الفصل معرفة كيف تساهم كل من المراجعة الداخلية في تفعيل الرقابة الداخلية.

فبعد معالجتنا وتحليلنا لمختلف جوانب الموضوع في فصليه الاثنان، توصلنا للنتائج العامة مع مجموعة من الاقتراحات:  
من النتائج التي توصلنا إليها نجد:

### النتائج النظرية

- المراجعة الداخلية وظيفة مهمة لاغنى للمؤسسة عنها، وذلك من خلال ما تناولناه حول طبيعة وأهداف وأهمية الوظيفة؛
- يتضح دورها الكبير في تمكين المؤسسة من تحقيقها وأهدافها وحماية ممتلكاتها من الاختلاس والتلاعب والضياع من خلال الرقابة والفحص المستمر على جميع أنشطة وأعمال المؤسسة، والتي تقوم بها إدارة المراجعة، كما تتبع المراجعة الداخلية منهجية علمية منتظمة تستند على وسائل وتقنيات تسمح بجمع الأدلة والقرائن الكافية لتدعيم حكمها لحالة المؤسسة ؛
- يقوم المراجع بتقوية وتعزيز نظام الرقابة الداخلية ؛
- تعتبر المراجعة الداخلية بالإضافة إلى كونها إحدى أهم أنظمة الرقابة الداخلية، من بين الوسائل الأكثر فاعلية المستعملة في توجيه وترشيد عملية اتخاذ القرار لما توفره من دعم في كل خطوة من خطواته انطلاقا من مرحلة تحديد المشكلة وصولا إلى متابعة تنفيذ القرار، كما تزيد فاعلية هذه المساهمة إذا كان هناك تعاون وتكامل بين المراجع الخارجي ومصالح المراجعة الداخلية في المؤسسة.
- الرقابة الداخلية هي مجموعة الإجراءات والتعليمات و القوانين الموضوعية من طرف الإدارة لضمان التحكم في وظائف المؤسسة بغية الوصول إلى تسيير ناجح للعمليات المالية و الإدارية التي تقوم بها هذه الأخيرة فنظام الرقابة الداخلية أداة للتسيير والوقاية، حيث أن الهدف الرئيسي للرقابة الداخلية ضمان صحة البيانات والمعلومات التي سيعتمد عليها كأساس للحكم على مدى نجاعة المؤسسة، كما تعبر عن مدى قدرة المؤسسة في حماية ممتلكاتها.

### نتائج دراسة الحالة

- ✓ المراجعة الداخلية مصالحة مستقلة في المؤسسة
- ✓ درجة اعتماد المراجع الخارجي على عمل المراجع الداخلي في المؤسسة يتوقف على عد عوامل:  
طبيعية درجة مؤهلاتهم العلمية ؛

درجة خبرتهم في مجال المراجعة الداخلية ؛

درجة الاستقلالية التي يتمتع بها المراجعين الداخليين؛

✓ الدورات التدريبية التي تقام بما للمراجعين غير كافية من ناحية التطبيق العملي ؛

✓ يقيم نظام الرقابة الداخلية في المؤسسة على أساس ساعات عمل الآلة، كذلك على أساس تقرير المراجعة الداخلية.

الاقتراحات :يمكن أن نقدم بعض الاقتراحات

✓ التأكيد من إقامة دورات تدريبية خاصة للعمال الجدد ؛

✓ ضرورة الاهتمام بالتوصيات والاقتراحات التي تندرج ضمن التقرير النهائي للمراجعين الداخليين وتصحيح نظرة الموظفين نحوهم؛

✓ العمل على تغيير نظرة المسؤولين على مستوى المؤسسة لدور المراجعة الداخلية و تبيان أهميتها ومنافعها لاتخاذ أنجع القرارات في الوقت المناسب.

✓ تعمل المراجعة الداخلية على تفعيل نظام الرقابة الداخلية من خلال المخاطر التي تحددها أثناء عملية المراجعة، أيضا منع الوقوع الأخطاء و الغش وغيرها وهذا من أجل الحفاظ على أصولها؛

✓ يقيم نظام الرقابة الداخلية في المؤسسة على أساس جدول المخاطر الذي يحدد في تقرير المراجعة؛

### أفاق الدراسة

كأفاق مستقبلية نرى أنه من الضروري تطبيق هاته الأداة في جميع المؤسسات وذلك لكثرة الانحرافات في هذه الأخيرة ووجود فجوات كبيرة تبين التخطيط والتنفيذ:

1. التكامل بين المراجعة الداخلية و المراجعة الخارجية في المؤسسة الاقتصادية؛
2. المراجعة الداخلية ودورها في صنع القرار في المؤسسة؛
3. أثر المراجعة الخارجية على تفعيل نظام الرقابة الداخلية في المؤسسة؛
4. دور المراجعة في عملية صنع القرار في المؤسسة.

قائمة

المصادر والمراجع

## قائمة المراجع:

### أ- الكتب:

1. محمد بوتين: المراجعة و مراقبة الحسابات من النظرية إلى التطبيق، ديوان المطبوعات الجامعية، الجزائر، 2003.
2. محمد سمير الصبان و جمعة إسماعيل إبراهيم و السوافيري فتح رزق: الرقابة و المراجعة الداخلية مدخل نظري تطبيقي، الدار الجامعية، الإسكندرية، 1996.
3. كريمة علي الجوهر و عبد الله عزت بركات وإيهاب نظمي و مسعود صديقي و صالح العقدة و محمد ياسين الرحاحلة و محمود الجبالي و مداني بن بلغيث، التدقيق و الرقابة الداخلية على المؤسسات، المنظمة العربية للتنمية الإدارية، 2012.
4. و جدى حامد حجازي: أصول المراجعة الداخلية مدخل عملي تطبيقي، دار التعليم الجامعي، الإسكندرية، 2010.
5. عبد الفتاح الصحن و كامل محمد سمير، الرقابة و المراجعة الداخلية، دار الجامعة الجديد للنشر، الطبعة غير مذكورة، إسكندرية، 2001.
6. مصطفى صالح سلامة، مفاهيم حديثة في الرقابة الداخلية و المالية، دار البداية ناشرون و موزعون، الطبعة الأولى، 2010.
7. خالد راغب الخطيب، مفاهيم حديثة في الرقابة المالية و الداخلية في القطاع العام و الخاص، مكتبة المجتمع العربي للنشر و التوزيع، طبعة الأولى، الأردن، 2010.

### ب- مذاكرات:

1. لطفي شعباني، المراجعة الداخلية مهمتها و مساهمتها في تحسين تسيير المؤسسة مع دراسة حالة قسم تصدير الغاز التابع للنشاط التجاري لمجمع سونا طراك الدورة "مبيعات - مقبوضات"، مذكرة ماجستير، كلية العلوم الاقتصادية، جامعة الجزائر، سنة 2004.
2. عايدة غاشوش و مريم لقصر، دور الرقابة الداخلية في تحسين جودة المعلومات المحاسبية، مذكرة ماستر، كلية العلوم الاقتصادية و التجارية و علوم التسيير، جامعة قسنطينة، 2011.
3. حلية شادو، دور المراجعة الداخلية في تقييم نظام الرقابة الداخلية، مذكرة ماستر، كلية العلوم الاقتصادية و التجارية و علوم التسيير، غير منشورة، جامعة ورقلة، 2012.

4. محمد بشير غوالي, "دور المراجعة الداخلية في تفعيل الرقابة داخل المؤسسة حالة تعاونية الحبوب الخضر الجافة بورقلة", مذكرة ماجستير، منشورة، علوم التسيير، فرع إدارة أعمال، كلية العلوم الاقتصادية علوم التسيير و العلوم التجارية، جامعة قاصدي مرباح – ورقلة، الجزائر 2004.
5. أحمد نقاز، " دور المراجعة الداخلية في دعم وتفعيل القرار دراسة حالة مجمع صيدال "مذكرة ماجستير، منشورة، علوم التسيير، كلية العلوم الاقتصادية، علوم التسيير و العلوم التجارية، جامعة عمار ثلجي الأغواط، الجزائر، 2007.
6. سارة بن عثمان" دور المراجعة الداخلية في تفعيل نظام الرقابة الداخلية داخل المؤسسة دراسة حالة المؤسسة الوطنية للأشغال في الآبار بحاسي مسعود" مذكرة ماستر، منشورة، علوم التسيير، شعبة تدقيق ومراقبة التسيير، كلية العلوم الاقتصادية علوم التسيير و العلوم التجارية، جامعة قاصدي مرباح – ورقلة، الجزائر 2013.

ت- المراجع باللغة الأجنبية

1. Heem. G : Une approche conventionnaliste de l'évolution du contrôle interne, revue française de gestion, Juin/ Juillet Août 2001, N°143, P 38.

قائمة الملاحق

## الملحق رقم 01

-جامعة قاصدي مرباح -ورقلة-



كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير

التخصص: دراسات محاسبية وجبائية معمقة

المستوى: الثانية ماستر



Email:mahmoudbou1990@Gmail.com

## استبيان حول موضوع

"دور المراجعة الداخلية في تفعيل الرقابة الداخلية داخل المؤسسة"

دراسة ميدانية لمجموعة من المؤسسات كل من ولاية ورقلة و الوادي

وغرداية

يقوم الباحث بإجراء دراسة ميدانية تهدف إلى قياس " ما دور المراجعة الداخلية في تفعيل الرقابة الداخلية داخل المؤسسة" وذلك من خلال الإجابة على كل فقرة من فقرات المقياس .

ولأننا نشعر أنك أنت الذي تستطيع إعطائنا صورة حقيقية عن ذلك الموضوع فإننا نرجو منك قراءة العبارة بدقة ثم التعبير عن رأيك فيها بوضع علامة ( √ ) أمامها وأسفل أي من التعبيرات التالية (أوافق /محايد/لا أوافق) التي تتفق مع رأيك كما يؤكد الباحث بأن المعلومات ستكون سرية .

وتفضلوا سعادتكم بقبول وافر الشكر والاحترام.

الطالب: بوعزيز محمود عبد القادر.

## أولاً: المعلومات الشخصية

ضع علامة (√) في الخانة المناسبة لإجابتك

1. الوظيفة الممارسة.....

 أنثى

2. الجنس: ذكر

 ج. أقل من 3. ب. 3. العمر: أ. أقل من

د. أكبر من 50

 دراسات ليسانس

3. المؤهل العلمي: دبلوم

أخرى (شهادات مهنية)

 15 1 أقل من

4. الخبرة المهنية:

 1.

المحور الأول : استقلالية وظيفة المراجعة الداخلية تساعد على تفعيل نظام الرقابة الداخلية في المؤسسة:

الترقيم	العبارة	أوافق	محايد	لا أوافق
01	إن وظيفة المراجعة الداخلية في المؤسسة مستقلة			
02	غرض ومسؤوليات وظيفة المراجعة الداخلية واضحة ومعلنة ومحددة بدقة.			
03	تخضع وظيفة المراجعة الداخلية إلى أعلى مسؤول في المؤسسة.			
04	تساهم وظيفة المراجعة الداخلية في اتخاذ القرارات في المؤسسة.			
05	تهدف المراجعة الداخلية التأكد من دقة وفعالية الأنظمة والتعليمات وإجراءات المطبقة في المؤسسة.			

المحور الثاني: أداء المراجعة الداخلية وفق للمعايير المهنية تساعد المراجع الداخلي في زيادة كفاءة:

الترقيم	العبارة	أوافق	محايد	لا أوافق
01	يجب على المراجع إجراء تقييم مبدئي لنظام الرقابة الداخلية للمؤسسة كأحد مصادر أدلة وقرائن المراجعة.			
02	يعمل المراجع الداخلي وفقا لقوانين و معايير محددة ؟			
03	يستطيع المراجع الداخلي توفير المعلومات بشكل دقيق ومنظم للإدارة لاتخاذ قراراتها.			
04	يقوم المراجع الداخلي باستمرار بزيادة كفاءة وفعالية وجودة خدماته والتي تمكنه من تفعيل نظام الرقابة الداخلية ؟			
05	هل يقوم المراجع الداخلي بالتغيير و التحسين دون الرجوع للمدير؟			

المحور الثالث : فعالية نظام الرقابة الداخلية تؤثر على نطاق المراجعة الداخلية:

لا أوافق	محايد	أوافق	العبرة	الترقيم
			1-تقوم إدارة المراجعة الداخلية بمناقشة نظام الرقابة الداخلية مع المراجع الخارجي لمعرفة مدى دقته ومناسبته.	01
			يهدف المراجع الداخلي من وراء تقييمه لنظام الرقابة الداخلي العمل على تحسين النظام وإحكامه وتطويره	02
			من أهم وسائل تطوير وتفعيل نظام الرقابة الداخلي في المؤسسة تبني أساليب المراجعة الحديثة المبنية البرامج وموازنات الأداء.	03
			تعمل إدارة المراجعة الداخلية على إخضاع نظم الرقابة الداخلي لعمليات تقويم دورية والعمل على تحديد المشاكل الموجودة وتصحيحها.	04
			تعمل على تطوير الرقابة الداخلية بما يواكب التطور الحاصل في عمليات وأنشطة المؤسسة.	05

## الملحق رقم 02

Statistiques

		q1	q2	q3	q4	q5
N	Valide	50	50	50	50	50
	Manquante	0	0	0	0	0
Moyenne		2.30	2.74	2.54	2.86	2.78
Ecart-type		.931	.600	.813	.405	.507
25		1.00	3.00	2.00	3.00	3.00
Centiles	50	3.00	3.00	3.00	3.00	3.00
	75	3.00	3.00	3.00	3.00	3.00

Statistiques

		q1	q2	q3	q4	q5
N	Valide	50	50	50	50	50
	Manquante	0	0	0	0	0
Moyenne		2.30	2.74	2.54	2.86	2.78
Ecart-type		.931	.600	.813	.405	.507
25		1.00	3.00	2.00	3.00	3.00
Centiles	50	3.00	3.00	3.00	3.00	3.00
	75	3.00	3.00	3.00	3.00	3.00

q2

		Effectifs	Pourcentage	Pourcentage valide	Pourcentage cumulé
Valide	No	4	8.0	8.0	8.0
	Neter	5	10.0	10.0	18.0
	Oui	41	82.0	82.0	100.0
	Total	50	100.0	100.0	

q3

		Effectifs	Pourcentage	Pourcentage valide	Pourcentage cumulé
Valide	No	10	20.0	20.0	20.0
	Neter	3	6.0	6.0	26.0
	Oui	37	74.0	74.0	100.0
	Total	50	100.0	100.0	

**q4**

	Effectifs	Pourcentage	Pourcentage valide	Pourcentage cumulé
Valide	No	1	2.0	2.0
	Neter	5	10.0	12.0
	Oui	44	88.0	100.0
	Total	50	100.0	100.0

**q5**

	Effectifs	Pourcentage	Pourcentage valide	Pourcentage cumulé
Valide	no	2	4.0	4.0
	neter	7	14.0	18.0
	oui	41	82.0	100.0
	Total	50	100.0	100.0

**Statistiques**

		q6	q7	q8	q9	q10
N	Valide	50	50	50	50	50
	Manquante	0	0	0	0	0
Moyenne		2.92	2.46	2.62	2.72	1.66
Ecart-type		.274	.862	.667	.573	.895
25		3.00	1.75	2.00	3.00	1.00
Centiles	50	3.00	3.00	3.00	3.00	1.00
	75	3.00	3.00	3.00	3.00	3.00

**q6**

	Effectifs	Pourcentage	Pourcentage valide	Pourcentage cumulé
Valide	neter	4	8.0	8.0
	oui	46	92.0	100.0
	Total	50	100.0	100.0

**q7**

	Effectifs	Pourcentage	Pourcentage valide	Pourcentage cumulé
no	12	24.0	24.0	24.0
neter	3	6.0	6.0	30.0
oui	35	70.0	70.0	100.0
Total	50	100.0	100.0	

**q8**

	Effectifs	Pourcentage	Pourcentage valide	Pourcentage cumulé
no	5	10.0	10.0	10.0
neter	9	18.0	18.0	28.0
oui	36	72.0	72.0	100.0
Total	50	100.0	100.0	

**q9**

	Effectifs	Pourcentage	Pourcentage valide	Pourcentage cumuli
no	3	6.0	6.0	6.0
neter	8	16.0	16.0	22.0
oui	39	78.0	78.0	100.0
Total	50	100.0	100.0	

**q10**

	Effectifs	Pourcentage	Pourcentage valide	Pourcentage cumulé
no	31	62.0	62.0	62.0
neter	5	10.0	10.0	72.0
oui	14	28.0	28.0	100.0
Total	50	100.0	100.0	

### Statistiques

		q11	q12	q13	q14	q15
N	Valide	50	50	50	50	50
	Manquante	0	0	0	0	0
Moyenne		2.20	2.66	2.66	2.78	2.72
Ecart-type		.857	.688	.593	.507	.573
Centiles	25	1.00	3.00	2.00	3.00	3.00
	50	2.00	3.00	3.00	3.00	3.00
	75	3.00	3.00	3.00	3.00	3.00

#### q11

		Effectifs	Pourcentage	Pourcentage valide	Pourcentage cumulé
Valide	no	14	28.0	28.0	28.0
	neter	12	24.0	24.0	52.0
	oui	24	48.0	48.0	100.0
	Total	50	100.0	100.0	

#### q12

		Effectifs	Pourcentage	Pourcentage valide	Pourcentage cumulé
Valide	no	6	12.0	12.0	12.0
	neter	5	10.0	10.0	22.0
	oui	39	78.0	78.0	100.0
	Total	50	100.0	100.0	

#### q13

		Effectifs	Pourcentage	Pourcentage valide	Pourcentage cumulé
Valide	no	3	6.0	6.0	6.0
	neter	11	22.0	22.0	28.0
	oui	36	72.0	72.0	100.0
	Total	50	100.0	100.0	

**q14**

	Effectifs	Pourcentage	Pourcentage valide	Pourcentage cumulé
no	2	4.0	4.0	4.0
neter	7	14.0	14.0	18.0
oui	41	82.0	82.0	100.0
Total	50	100.0	100.0	

**q15**

	Effectifs	Pourcentage	Pourcentage valide	Pourcentage cumulé
no	3	6.0	6.0	6.0
neter	8	16.0	16.0	22.0
oui	39	78.0	78.0	100.0
Total	50	100.0	100.0	

جدول ألفا كرونباخ

**Statistiques de fiabilité**

Alpha de Cronbach	Alpha de Cronbach basé sur des éléments normalisés	Nombre d'éléments
.703	.720	15

## Statistiques de groupe

	sexs	N	Moyenne	Ecart-type	Erreur standard moyenne
m2	mesq	37	2.5486	.24678	.04057
	femin	13	2.5154	.28823	.07994

## جدول يوضح تحليل ONE WAY ANOVA

## Descriptives

	N	Moyenne	Ecart-type	Erreur standard	Intervalle de confiance à 95% pour la moyenne		Minimum	Maximum
					Borne inférieure	Borne supérieure		
					0- 25	4		
26-35	29	2.6437	.33548	.06230	2.5161	2.7713	1.83	3.00
36-50	16	2.6458	.34359	.08590	2.4627	2.8289	2.00	3.00
50-70	1	3.0000	.	.	.	.	3.00	3.00
Total	50	2.6333	.33503	.04738	2.5381	2.7285	1.83	3.00

## ANOVA à 1 facteur

m2

	Somme des carrés	ddl	Moyenne des carrés	F	Signification
Inter-groupes	.328	3	.109	.972	.414
Intra-groupes	5.172	46	.112		
Total	5.500	49			

## Descriptives

m2

	N	Moyenne	Ecart-type	Erreur standard	Intervalle de confiance à 95% pour la moyenne		Minimum	Maximum
					Borne inférieure	Borne supérieure		
					deploum	6		
lisouns	26	2.7500	.28771	.05642	2.6338	2.8662	1.83	
etoudes proufis	17	2.5980	.32839	.07965	2.4292	2.7669	1.83	
aoutr dep	1	2.8333	.	.	.	.	2.83	
Total	50	2.6333	.33503	.04738	2.5381	2.7285	1.83	

## ANOVA à 1 facteur

m2

	Somme des carrés	ddl	Moyenne des carrés	F	Signification
Inter-groupes	1.571	3	.524	6.130	.001
Intra-groupes	3.929	46	.085		
Total	5.500	49			

### Descriptives

m2

	N	Moyenne	Ecart-type	Erreur standard	Intervalle de confiance à 95% pour la moyenne		Minimum	Maximum
					Borne inférieure	Borne supérieure		
deictue	1	2.5000	.	.	.	.	2.50	2.50
chaf	20	2.7167	.35086	.07845	2.5525	2.8809	1.83	3.00
aoudit	19	2.6579	.33552	.07697	2.4962	2.8196	2.00	3.00
ajou	10	2.4333	.25092	.07935	2.2538	2.6128	2.17	2.83
Total	50	2.6333	.33503	.04738	2.5381	2.7285	1.83	3.00

### ANOVA à 1 facteur

m2

	Somme des carrés	ddl	Moyenne des carrés	F	Signification
Inter-groupes	.568	3	.189	1.766	.167
Intra-groupes	4.932	46	.107		
Total	5.500	49			

### Descriptives

m2

	N	Moyenne	Ecart-type	Erreur standard	Intervalle de confiance à 95% pour la moyenne		Minimum	Maximum
					Borne inférieure	Borne supérieure		
0-5	13	2.5385	.33440	.09275	2.3364	2.7405	2.00	3.00
6-10	20	2.6917	.34740	.07768	2.5291	2.8543	1.83	3.00
11-15	11	2.6818	.32876	.09912	2.4610	2.9027	2.00	3.00
16	6	2.5556	.32773	.13380	2.2116	2.8995	2.00	3.00
Total	50	2.6333	.33503	.04738	2.5381	2.7285	1.83	3.00

**ANOVA à 1 facteur**

m2

	Somme des carrés	ddl	Moyenne des carrés	F	Signification
Inter-groupes	.247	3	.082	.722	.544
Intra-groupes	5.253	46	.114		
Total	5.500	49			

**Test d'échantillons indépendants**

	Test de Levene sur l'égalité des variances		Test-t pour égalité des moyennes							
	F	Sig.	T	Ddl	Sig. (bilatérale)	Différence moyenne	Différence écart-type	Intervalle de confiance 95% de la différence		
								Inférieure	Supérieure	
m2	Hypothèse de variances égales	.439	.511	.702	48	.486	.07623	.10858	-.14209-	.29455
	Hypothèse de variances inégales			.683	20.062	.502	.07623	.11160	-.15653-	.30899



# الفهرس

الفهرس

الصفحة	البـيان
V	الإهداء
VI	الشكر
VII	الملخص
VIII	قائمة المحتويات
IX	قائمة الجداول
X	قائمة الأشكال
XI	قائمة الملاحق
XIII	قائمة الاختصارات
أ	المقدمة العامة
	<b>الفصل الأول: الدراسة النظرية</b>
02	تمهيد
03	المبحث الأول: مفاهيم حول المراجعة الداخلية والرقابة الداخلية
03	المطلب الأول: المراجعة الداخلية
03	الفرع الأول: ماهية المراجعة الداخلية
03	أولاً: المراجعة الداخلية بين التطور والمفهوم
04	ثانياً: الأهداف وأهمية المراجعة الداخلية
04	1- الأهداف الأساسية للمراجعة الداخلية
04	2- أهمية المراجعة الداخلية
05	الفرع الثاني: مهام و معايير المراجعة الداخلية
05	أولاً: مهام المراجعة الداخلية
05	ثانياً: معايير المراجعة الداخلية
07	المطلب الثاني: الرقابة الداخلية
07	الفرع الأول: ماهية الرقابة الداخلية
07	أولاً: مفهوم الرقابة الداخلية

08	ثانيا: أهداف وأنواع الرقابة الداخلية
08	1-الأهداف الرئيسية للرقابة الداخلية
08	2- أنواع الرقابة الداخلية
09	الفرع الثاني: مكونات وإجراءات الرقابة الداخلية
09	أولا:مكونات الرقابة الداخلية
10	ثانيا: إجراءات الرقابة الداخلية
12	المبحث الثاني: الدراسات السابقة
12	المطلب الأول: الدراسات باللغة العربية
14	المطلب الثاني: الدراسات الأجنبية
15	خلاصة الفصل الأول
	<b>الفصل الثاني: الدراسة الميدانية</b>
17	تمهيد
18	المبحث الأول: الطريقة و الإجراءات المتبعة
18	المطلب الأول: الطريقة المتبعة في الدراسة
18	أولا: مجتمع و عينة الدراسة
18	ثانيا : أداة الدراسة
22	المطلب الثاني: الأساليب الإحصائية المستخدمة
22	أولا: الأساليب المستعملة
22	ثانيا : اختبار ثبات الاستبيان بطريقة " الفاكرونباخ" ( Cronbach's Alpha )
23	المبحث الثاني: تحليل و مناقشة نتائج الدراسة
23	المطلب الأول: عرض و تحليل نتائج الدراسة الميدانية
23	أولا: عرض النتائج المتعلقة بالمتغيرات الديمغرافية
28	ثانيا: عرض النتائج المتعلقة بآراء عينة الدراسة
33	المطلب الثاني: اختبار وتحليل فرضيات الدراسة
33	أولا: اختبار وتحليل الفرضية الرئيسية الأولى والثانية مع الفرضية الثالثة.
34	ثانيا: اختبار وتحليل الفرضية الرئيسية الرابعة والفرضيات الجزئية المنبثقة منها

39	خلاصة الفصل الثاني
41	خاتمة
43	قائمة المصادر والمراجع
46	الملاحق
59	الفهرس