



الجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية
جامعة بلحاج بوشعيب عين تموشنت
كلية العلوم الاقتصادية والتسيير والعلوم التجارية
القسم: العلوم المالية والمحاسبة
تخصص: محاسبة وجباية معقمة



بغوان

لجنة التدقيق كحلقة وصل بين التدقيق الداخلي و الخارجي في
المؤسسات
دراسة ميدانية

مذكرة مقدمة لاستكمال متطلبات نيل شهادة الماستر في العلوم المالية والمحاسبة

إعداد الطالبتين

- بن رزاق إكرام
- عزاز وفاء

إشراف الأستاذ:
بوغازي إسماعيل

أحبشي فادية	جامعة عين تموشنت	رئيسا
أبوغازي إسماعيل	جامعة عين تموشنت	مشرفا
أبوزيان رحمانى هاجر	جامعة عين تموشنت	ممتحنا

السنة الجامعية: 2022/2021



الجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية

جامعة بلحاج بوشعيب عين تموشنت

كلية العلوم الاقتصادية والتسيير والعلوم التجارية
القسم: العلوم المالية والمحاسبة
تخصص: محاسبة وجباية معمقة



بعنوان

لجنة التدقيق كحلقة وصل بين التدقيق الداخلي و الخارجي في
المؤسسات
دراسة ميدانية

مذكره مقدمه لاستكمال متطلبات نيل شهادة الماسنر في العلوم الماليه والمحاسبه

إعداد الطالبتين:

- بن رزاق إكرام
-
- عزاز وفاء

إشراف الأستاذ:
بوغازي إسماعيل

السنة الجامعية: 2022/2021



التشكرات

الحمد لله خلقه، زينة عرشه، رضا نفسه، مداد كلماته، لك الحمد حتى ترضى ولك الحمد إذا رضيت، ولك الحمد بعد الرضا، اللهم لك الحمد والشكر واليك المشتكى، وأنت المستعان وعليك التوكل، وأفضل الصلاة والسلام على عبدك ونبيك وسيدنا محمد وعلى آله وصحبه أجمعين، عظيم عظماء الأمة، خاتم النبيين، سيد بني آدم.

بعد هذا العمل والجهد المتواضع فاني أجد انه من الأفضل نسب لأهله، وإنني مدين بالفضل والامتنان لأساتذتي في هذه الجامعة الكريمة التي أتشرف بالانتماء إليها، وأخص بالشكر والعرفان، والامتنان أساتذتي الأفاضل، الأستاذ الدكتور بوغازي إسماعيل الذي تفضل بالإشراف الذي وجهني وأرشدني وساعدني ولم يبخل علي بوقته وجهده على هذه المذكرة فكان له الفضل الكبير والبصمة الواضحة بالعلم الوفير.

كذلك اشكر أعضاء لجنة المناقشة الكرام على ما سيقدمونه من ملاحظات علمية تسهم في إثراء هذا البحث.

كما أتقدم بالشكر الجزيل إلى كل من ساهم في تحقيق هذا العمل المتواضع سواء بمعارفهم أو بخيرتهم أو بنصحهم، وحتى دعائهم.

تحية إجلال وتقدير لكم جميعا، جزاكم الله عني كل خير

إهداء

اللهم اجعل علمي هذا خالصا لوجهك الكريم

وتقبله مني واجعله في ميزان حسناتي

إلى ملاكي في الحياة.. إلى معنى الحب إلى معنى الحنان والتفاني... إلى بسملة الحياة سر الوجود إلى من

كان دعائها سر نجاحي وحنانها بلسم جراحي إلى أغلى الحبايب.. أمي الحبيبة

إلى من أدى الأمانة... ونصح الأمة.. إلى نبي الرحمة ونور العالمين محمد ﷺ

إلى من كلله الله بالهيبة والوقار... إلى من علمي العطاء دون انتظار.. إلى من احمل اسمه بكل

افتخار.. والدي العزيز

إلى من هم اقرب من روعي... إلى من شاركوني حزن الأم وبهم استمد عزتي وإصراري... إخوتي

إلى الشموع التي أحرقت من أجل أن تنير لنا الطريق، إلى من شجعني ووقف بجانبني حتى نهاية

الطريق... أساتذتي تقديرا ووفاء.

إلى كل من نسيهم قلبي ولم ينسأهم قلبي، وإلى طلبة العلم الذين اخلصوا دينهم الله الواحد الأحد.

إلى رفيفات دربي وفرحي وحزني... صديقاتي الغاليات دعاء شكري "وفاء، وسام"

إلى كل من كان لي عوناً لإتمام هذه المذكرة إلى كل هؤلاء اهديهم ثمرة جهدي

إكرام

إهداء

إلى مصدر الحب والحنان في هذه الدنيا، وإلى شمعة التي تضئء حياتي، إلى ما أغلي ما في

وجودي... "أمي الحبيبة".

إلى من علمني العطاء بدون انتظار، إلى من حملت اسمه بكل افتخار، إلى من لا يمكن للكلمات أن توفي

حقه إلى من عمل بكد في سبيلي وعلمني معنى الكفاح وأوصلني إلى ما إنا عليه " أبي حفظه الله لي "

وإلى رفقاء العمر ومصدر ابتسامتي، إلى اصدق بسمات عمري... "إكرام، وسام"

إلى من تعلمت معهم معنى الأسري إخواني الأعزاء.

إلى أساتذتي الأفاضل...

إلى أصدقائي الأوفياء...

إلى كل باحث وطالب علم...

إليكم جميعاً... اهدي ثمرة هذا الجهد المتواضع.

وفاء

البسمة

تشكرات

فهرس المحتويات

قائمة الجداول

قائمة الأشكال

قائمة الملاحق

الملخص باللغة العربية

الملخص بالانجليزية

1	مقدمة:
5	تمهيد:
6	المبحث الأول: ماهية التدقيق بشقيه الداخلي والخارجي في المؤسسة.....
6	المطلب الأول: مفهوم التدقيق الداخلي.....
8	المطلب الثاني: مفهوم التدقيق الخارجي.....
10	المطلب الثالث: أوجه التشابه والاختلاف بين التدقيق الداخلي و التدقيق الخارجي.....
13	المبحث الثاني: لجنة التدقيق في المؤسسة.....
13	المطلب الأول: ماهية لجنة التدقيق.....
18	المطلب الثاني: دور لجنة التدقيق في التنسيق بين مهام المدقق الداخلي والمدقق الخارجي.....
20	المطلب الثالث: لجنة التدقيق في ظل حوكمة الشركات.....
23	المبحث الثالث: الدراسات السابقة.....
23	المطلب الأول: الدراسات العربية.....
27	المطلب الثاني: الدراسات الأجنبية.....
29	المطلب الثالث: دراسة مقارنة النتائج بالدراسات السابقة.....
29	خلاصة.....
32	تمهيد:
32	المبحث الأول: الهيكل العام للدراسة الميدانية.....
32	المطلب الأول: أداة الدراسة والأساليب الإحصائية المستخدمة.....
34	المطلب الثاني: مجتمع و عينة الدراسة والإحصائيات الوصفية لها.....

40.....	المبحث الثاني: اختبارات حول أداة الدراسة
40.....	المطلب الأول: اختبار الاتساق الداخلي
43.....	المطلب الثاني: اختبار ثبات الاستبيان(الفا كرومباخ)
44.....	المطلب الثالث: اختبار اعتدالية التوزيع
45.....	المبحث الثالث : عرض نتائج الإجابات واختبار فرضيات الدراسة
45.....	المطلب الأول: نتائج إجابات أفراد عينة الدراسة
47.....	المطلب الثاني: اختبار فرضيات الدراسة
51.....	خلاصة الفصل:

قائمة الجداول:

- الجدول (01-01) أوجه التشابه والاختلاف بين التدقيق الداخلي والتدقيق الخارجي.....15
- الجدول رقم (02-01) وظائف ومهام لجان التدقيق.....23
- الجدول رقم (01-02) يمثل توزيعات ليكارت الخماسي.....44
- الجدول (02-02) يمثل توزيع الاستبيان.....46
- الجدول (03-02) ارتباط الفقرات والمحور الأول للدراسة.....52
- الجدول (04-02) ارتباط الفقرات ومحور الثاني للدراسة.....54
- الجدول (05-02) نتائج الفا كرومباخ للمحور الأول.....55
- الجدول (06-02) نتائج الفا كرومباخ للمحور الثاني.....56
- الجدول (07-02) اختبار اعتدالية التوزيع.....57
- الجدول (08-02) نتائج أفراد العينة وإجاباتهم عن فقرات المحور الأول.....58
- الجدول (09-02) نتائج أفراد العينة وإجاباتهم عن الفقرات للمحور الثاني.....60
- الجدول (10-02) تحليل نتائج أفراد العينة حول إجاباتهم عن فقرات المحور الأول.....63
- الجدول (11-02) تحليل نتائج أفراد العينة حول إجاباتهم عن فقرات المحور الأول.....64

قائمة الأشكال:

- الشكل (01-02) توزيع عينة الدراسة حسب متغير العمر.....47
- الشكل (02-02) توزيع عينة الدراسة حسب المؤهل العلمي.....48
- الشكل (03-02) توزيع عينة الدراسة حسب عدد سنوات الخبرة.....49
- الشكل رقم (04-02) توزيع عينة الدراسة متغير التخصص.....50
- الشكل رقم (05-02) توزيع عينة الدراسة حسب متغير المهنة.....51

قائمة الملاحق:

- ملحق 01 الاستبيان باللغة العربية.....78
- ملحق 02 قائمة الأساتذة المحكمين.....83
- ملحق 03 مخرجات برنامج SPSS.....84
- ملحق 04 استمارة مصادقة على الاستبيان.....98

ملخص:

تهدف هذه الدراسة إلى التعرف على لجنة التدقيق كحلقة وصل بين التدقيق الداخلي والتدقيق الخارجي ولتحقق الدراسة أهدافها فقد اعتمدت على البيانات الأولية والثانوية، حيث صممت استمارة تتناسب مع موضوع الدراسة وأهدافها، وتم توزيعها على المدققين الداخليين العاملين في المؤسسات الاقتصادية، وعلى المدققين الخارجيين الذين يمارسون التدقيق على هذه المؤسسات، وعلى محافظي الحسابات وأيضا على مجموعة من المحاسبين المعتمدين، وقد اعتمدت الدراسة على أسلوب التحليل الإحصائي الوصفي لوصف وتحليل متغيرات الدراسة، وتوصلت إلى وجود دور للجنة التدقيق بشكل وسيط بين دائرة التدقيق الداخلي ومجلس الإدارة والتدقيق الخارجي، حيث تقوم باطلاع مجلس الإدارة على خطط وبرامج وسياسات العمل الزمنية لدائرة التدقيق الداخلي، وعلى ملاحظات وتوصيات المدقق الداخلي لاتخاذ الإجراء اللازم حيالها ومدى استجابة إدارة التنفيذية لملاحظات المدقق الداخلي لاتخاذ الإجراءات التصحيحية المناسبة لها، وتعمل لجنة التدقيق على التنسيق بين عمل مدقق الداخلي والمدقق الخارجي لغرض تنظيم العمل وزيادة كفاءة وفاعلية الأداء، اعتماد المدقق الخارجي على عمل المدقق الداخلي، ووجود التواصل والتشاور الفعال والمنتظم بين الطرفين.

الكلمات المفتاحية: لجنة التدقيق، مدقق داخلي، مدقق خارجي، حوكمة.

Abstract

This study aims to identify the Audit Committee as a link between internal audit and external audit, and to achieve its objectives, the study relied on primary and secondary data. on these institutions, on the account keepers, as well as on a group of certified accountants, the study relied on the method of descriptive statistical analysis to describe and analyze the variables of the study, and concluded that there is a role for the audit committee in an intermediary between the internal audit department, the board of directors and the external audit. The audit committee works to coordinate the work of the internal auditor and the external auditor for the purpose of organizing work and increasing the efficiency and effectiveness of performance, the dependence of the external auditor on the work of the internal auditor, and the existence of effective and regular communication and consultation between the two parties.

Keywords: audit committee, internal auditor, external auditor, governance.

مقدمة

مقدمة:

يتزايد الاهتمام العالمي بدور لجان التدقيق بصفتها آلية رقابية من آليات حوكمة الشركات تهدف إلى تعزيز فاعلية نظم الرقابة الداخلية، وتقويم الرقابة على عملية إعداد القوائم المالية، وفاعلية واستقلالية التدقيق الداخلي والتدقيق الخارجي التي شهدت تطورا مواكبا ومتماشيا مع تطور الحياة البشرية الاقتصادية، الاجتماعية والسياسية، والتي تعتبر عصب الاقتصاد، ولاقت فكرة تطبيق لجان التدقيق في العالم نجاحات كثيرة، وقد ألزمت كثير من الجهات المهنية على مستوى العالم التي تهتم بمزاولة مهنة المحاسبة وتدقيق الشركات بتطبيق فكرة لجان التدقيق مثل المجمع الأمريكي للمحاسبين والمدققين، وهيئة الرقابة المالية الأمريكية.

كما أن المشاكل العديدة التي ظهرت في المؤسسات العالمية من انهيار وإفلاس وتلاعبات العديد منها بسبب نقص الممارسات والإجراءات في الإدارة، التنظيم والرقابة الفعالة في الأنظمة الداخلية، ظهرت الحاجة إلى توفير الرقابة الكافية من خلال تطوير في الإجراءات الرقابية، وباعتبار أن التدقيق الداخلي و التدقيق الخارجي من أهم هذه الإجراءات كان لابد من تشكيل لجنة التدقيق التي تتألف من مجموعة أعضاء مجلس الإدارة غير التنفيذيين والذين يملكون المهارات المالية ولديهم الوقت الكافي لتولي مهام الإشراف والرقابة على عملية إعداد القوائم المالية لضمان جودتها.

ومن خلال ما سبق تعد العلاقة بين التدقيق الداخلي و التدقيق الخارجي علاقة تكاملية، وان المؤسسة في أمس الحاجة لخدمتهما معا منها التعاون والتنسيق بين المدقق الداخلي والخارجي، الاتصال الفعال والتواصل المنتظم بينهما من اجل تحقيقهما لأهدافهما بجودة عالية، وتعزيز الرقابة الداخلية في المؤسسة وبالتالي نجاحها في تحقيقها لأهدافها.

أولا: إشكالية الدراسة

من خلال ما تقدم وحتى نتمكن من الإلمام بموضوع الدراسة، تم صياغة الإشكالية الرئيسية التالية:

ما مدى مساهمة لجنة التدقيق في ضمان التنسيق والتكامل بين مهام المدقق الداخلي والمدقق الخارجي في المؤسسة الاقتصادية الجزائرية؟

للإجابة على إشكالية البحث اخترنا طرح بعض الأسئلة الفرعية التي نعتقد أنها تفيد دراسة ومناقشة الجوانب التي ترتبط بإشكالية البحث وهي:

1- ما مدى وجود علاقة تكاملية بين التدقيق الداخلي والتدقيق الخارجي في المؤسسة الاقتصادية الجزائرية؟

2- هل يوجد تأثير دال إحصائيا لدور خلية التدقيق في دعم التوافق بين مهام التدقيق الداخلي ومهام التدقيق الخارجي في المؤسسة الاقتصادية الجزائرية؟

ثانيا: فرضيات البحث

قصد الإجابة على إشكالية الدراسة تم اعتماد وصياغة الفرضيات التالية:

1- توجد علاقة تكاملية بين التدقيق الداخلي والتدقيق الخارجي في المؤسسة الاقتصادية الجزائرية.

2- يوجد تأثير دال إحصائيا لدور لجنة التدقيق في دعم التوافق بين مهام التدقيق الداخلي ومهام التدقيق الخارجي في المؤسسة الاقتصادية الجزائرية

ثالثا: مبررات اختيار الموضوع

إن اختيارنا لهذا الموضوع لم يكن من قبيل الصدفة، وإنما يعود لأسباب منها :

- تماشي الموضوع مع طبيعة تخصص الطالب وميوله الشخصي.
- تزايد أهمية وضرورة إجراء التدقيق بنوعيه الداخلي والخارجي.
- الأهمية التي يحظى بها موضوع التكامل في المؤسسات .

رابعا: أهداف الدراسة

تتمثل أهم الأهداف التي نسعى إلى تحقيقها من خلال هذه الدراسة فيما يلي :

- توضيح أهمية وفائدة التدقيق الداخلي والتدقيق الخارجي لصالح المؤسسة، ومدى ضرورة توفر خدمتهما معا في المؤسسة.
- توضيح مفهوم التكامل بين التدقيق الداخلي والتدقيق الخارجي، وبيان أهميته وفائدته على عمل كل من المدقق الداخلي والمدقق الخارجي.
- استعراض الإطار النظري للجان التدقيق من خلال تناول نشأتها وتطورها، وكيفية تشكيلها.
- التعرف على أهمية وأهداف لجان التدقيق ومسؤولياتها والمهام المنوطة، واهم ظوابط تطويرها والقيود التي تعيق هذه الفعالية.
- لجان التدقيق في الإشراف على مهام التدقيق الداخلي والتدقيق الخارجي.
- التعرف على دور لجان التدقيق داخل منظومة حوكمة الشركات.
- بيان الدور الكبير التي تؤديه لجان التدقيق في الربط والتنسيق بين مهام المدقق الداخلي والمدقق الخارجي.

خامسا: أهمية الدراسة

تبرز أهمية هذه الدراسة من خلال معالجتها لمفهوم لجنة التدقيق الذي لم يحظى بعد باهتمام واسع من طرف الباحثين، بالرغم من كونه من ابرز آليات الحوكمة على الصعيد الدولي، و مايزيد من أهمية هذه الدراسة كونها تسعى لتسليط الضوء على التكامل بين التدقيق الداخلي والتدقيق الخارجي على مستوى ممارسي المهنتين (المدقق الداخلي والمدقق الخارجي) ومساعدتهما وتظافر جهودهما على انجاز أعمالهما على أحسن وجه وتأثير لجنة التدقيق عليهما و بالتالي تقديم نتائج أعمال تدقيقهما بجودة عالية مما يخدم المؤسسة بالتحقيق الأمثل لأهدافها، الذي يكفل نجاحها ويضمن استمراريتها.

سادسا: حدود الدراسة

ينقسم حدود الدراسة الحالية إلى :

الحدود المكانية: تتمثل الحدود المكانية لهذه الدراسة بمجموعة من المؤسسات الاقتصادية الجزائرية تنشط على مستوى ولاية عين تموشنت.

الحدود الزمانية: المدة الزمنية المستغرقة لانجاز الدراسة, وهي الفترة الممتدة ما بين شهر ديسمبر 2021 إلى غاية ماي 2022.

الحدود البشرية: شهدت الحدود البشرية لهذه الدراسة محاسبين معتمدين، مدققين داخليين وخارجيين لبعض المؤسسات الاقتصادية الجزائرية، ومحافظي الحسابات، وأساتذة جامعيين على مستوى ولاية عين تموشنت .

سابعاً: صعوبات هذه الدراسة

- قلة الدراسات المتعلقة بهذا الموضوع.
- استغراق وقت طويل ومواجهة صعوبات في توزيع الاستبيان.
- تحجج العديد من المحاسبين والمدققين عند استلام الاستبيان بالإشغالات.

ثامناً: تقسيمات البحث

يهدف الإلمام بجوانب الدراسة وتحليل أبعادها، ولتحقيق أهداف الدراسة تم تقسيم هذه الدراسة (لجنة التدقيق كحلقة وصل بين التدقيق الداخلي والتدقيق الخارجي) إلى فصلين أساسيان كالتالي :

سيتم التعرف في الفصل الأول على الإطار النظري للجنة التدقيق والتدقيق بشقيه الداخلي والخارجي في المؤسسة، حيث تضمن ثلاث مباحث والتي سيعرض فيها ماهية التدقيق بشقيه الداخلي والخارجي في المؤسسة، لجنة التدقيق في المؤسسة، ودراسات سابقة المتعلقة بلجان التدقيق، التدقيق الداخلي والتدقيق الخارجي.

أما بالنسبة للفصل الثاني فقد تضمن دراسة ميدانية متعلقة بلجنة التدقيق كحلقة وصل بين التدقيق الداخلي والتدقيق الخارجي حيث تم توزيع الاستبيان على عينة من المؤسسات الاقتصادية لولاية عين تموشنت وتحليل الإجابات المتحصل عليها.

الفصل الأول: الإطار النظري للجنة التدقيق والتدقيق بشقيه الداخلي والخارجي

تمهيد:

تأثرت مهنة التدقيق بمختلف الظروف التي عايشتها على مر العصور وبتطور الحياة الاجتماعية والاقتصادية، والمتتبع للتطورات التي شاهدها يمكنه أن يلاحظ حجم الاهتمام المتزايد التي حظيت به، نظرا للدور الكبير الذي تؤديه في تحقيق التقدم والنمو لكل الوحدات الاقتصادية والمجتمع، ومد الأطراف المختلفة بالأراء التي تعتبر مدخلا أساسيا للقرارات المراد اتخاذه فقد جاء البحث بفكرة تطبيق ما يسمى بلجان التدقيق التي تعمل على إن يكون الاتصال المدقق معها بشكل مباشر وليس بمجلس إدارة الشركة لاسيما إن وظيفة التدقيق أصبحت تهدف إلى خدمة الشركة ككل ولم تعد مقتصرة على خدمة الإدارة فقط قد جاء هذا الفصل ليسلط الضوء على التدقيق الداخلي والتدقيق الخارجي ولجان التدقيق مع بيان دورهما في التأثير على أداء واستقلالية المدقق الداخلي وبالتالي قسمنا الفصل إلى ثلاث مباحث، وتحدثنا في المبحث الأول عن ماهية التدقيق بشقيه الداخلي والخارجي في المؤسسة أما بالنسبة للمبحث الثاني لقد سلطنا الضوء على لجنة التدقيق في المؤسسة وفي الأخير المبحث الثالث الذي نستعرض فيه أهم الدراسات السابقة وهي كالآتي:

-المبحث الأول: ماهية التدقيق بشقيه الداخلي والخارجي في المؤسسة

-المبحث الثاني: لجنة التدقيق في المؤسسة

-المبحث الثالث: دراسات سابقة

المبحث الأول: ماهية التدقيق بشقيه الداخلي والخارجي في المؤسسة

قبل التطرق إلى تعريف التدقيق الداخلي والتدقيق الخارجي على وجه الخصوص وبصفة تفصيلية، لا بأس أولاً أن نقوم بتقديم لمحة مختصرة عن وظيفة التدقيق على وجه العموم أنها تعتبر فرعاً من فروع المحاسبة المالية والذي تطور في الحقبة الأخيرة بسبب الحاجة إليه، ورغم أنه ظهر تقريباً مع ظهور المحاسبة إلا أن تطورها يعتبر نوعاً ما حديثاً، وذلك لتقديم ضمانات لأصحاب المصالح من (مسيرين، شركاء، مساهمين، هيئات عمومية، نقابات، ...) حول صحة ومصداقية المعلومات الموضوعية تحت تصرفهم والتي تمثل واقع المؤسسة وفقاً للمعايير المقررة وكذا تقديم حلول وتوصيات للمشاكل أو الأخطار التي يمكن أن تواجهها.

المطلب الأول: مفهوم التدقيق الداخلي

1. تعريف التدقيق الداخلي

● عرفه المعهد الأمريكي للمدققين الداخليين بأنه "مراجعة الأعمال والسجلات التي تتم داخل المنشأة وبصفة مستمرة، وبواسطة موظفين متخصصين لهذا الغرض ويختلف نطاق وأهداف التدقيق الداخلي في المنشآت المختلفة وقد تميز في المنشآت الكبيرة إلى الأمور متعددة لا تتعلق بالنواحي المالية"¹.

● عرفه المعهد الفرنسي للمراجعين والمراقبين الداخليين بأنه "فحص دوري للوسائل الموضوعية تحت تصرف المديرية قصد مراقبة وتسيير المؤسسة هذا النشاط تقوم به مصلحة تابعة لإدارة المؤسسة والمستقلة عن باقي المصالح الأخرى أن الأهداف الرئيسية للمراجعين الداخليين في إطار هذا النشاط الدوري هي إذن تدقيق فيما إذا كانت الإجراءات المعمول بها تتضمن ضمانات كافية، إن المعلومات صادقة، العمليات شرعية، التنظيمات فعالة، الهياكل واضحة و مناسبة"².

تم صياغة تعريف جديد للتدقيق الداخلي من قبل معهد المدققين الداخليين*(IIA) جاء فيه على أنه: "نشاط نوعي استشاري وموضوعي مستقل داخل المؤسسة مصمم لتدقيق وتحسين انجاز أهداف المؤسسة من خلال التحقق من إتباع السياسات والخطط والإجراءات الموضوعية واقتراح التحسينات اللازمة وإدخالها حتى تصل إلى درجة الكفاية الإنتاجية القصوى"³.

إن التعريف الأكثر حداثة والذي يتسق حالياً مع دور التدقيق الداخلي هو التعريف الرسمي والمعتبر كدليل جديد لممارسة هذه المهنة، وهو الترجمة للتعريف الدولي الذي اعتمده معهد المدققين الداخليين (IIA) كتعريف ثاني أوسع وشامل في جوان 1999 وقره مجلس إدارة معهد التدقيق الداخلي*(IFACI) في 21 مارس 2000 وتم تعريفه على أنه: "نشاط مستقل وموضوعي، تأكيد واستشاري يمنح للمنظمة الضمان حول درجة التحكم في عملياتها، ويقدم لها النصائح والإرشادات التي تسمح بتحسينها، وهو بذلك يساهم في خلق القيمة المضافة لها، وبالتالي يساعدها على تحقيق أهدافها من خلال التقييم الدائم وبشكل منهجي لعمليات إدارة

1- خلف عبد الله الوردات، "التدقيق الداخلي بين النظرية والتطبيق"، التجارة الداخلية، 2006، ص31.
2- محمد بوتين، "المراجعة ومراقبة الحسابات من النظرية إلى التطبيق"، ديوان المطبوعات الجامعية، أيناير 2003، ص8.

3- خالد أمين عبد الله، "علم تدقيق الحسابات الناحية النظرية والعملية"، الطبعة الأولى، دار وائل للنشر، عمان، 2000، ص181.

المخاطر والرقابة والحوكمة، وبذلك تقديم الاقتراحات التي تساعد على تقوية والرفع من فعاليتها"¹.

ومن خلال ما سبق نستنتج أن التدقيق الداخلي نشاط مستقل وموضوعي، ففكرة الاستقلالية تؤكد على استقلاله عن الإدارة التنفيذية وقدرته على أداء مسؤولياته وبدون تحيز لجهة معينة، كما إن فكرة الموضوعية تلزم المدقق ببنائية خدمات التأكيد التي تركز على التقييم الموضوعي للأدلة من أجل الوصول لرأي مستقل، كما يشير التعريف أيضا إلى قيام وظيفة التدقيق الداخلي في المنظمات على اختلاف أهدافها وأنشطتها، بتقديم خدمات تأكيدية واستشارية حول نظم الحوكمة، إدارة المخاطر والرقابة الداخلية، وغايتها في ذلك هو فحص و تقييم الجوانب المالية وغير المالية داخل المؤسسة، وتقديم النصح والإرشاد لها.

2. أهمية التدقيق الداخلي

تكتسي مهنة التدقيق الداخلي أهمية بالغة كونها وسيلة وليست غاية بحد ذاتها، فأصبحت هذه المهنة حاليا تحظى باهتمام عالمي كبير ودعم من قبل مجالس الإدارات، ظهرت إليها بصورة أكثر جدية خلال الأزمة الاقتصادية العالمية سنة 1929م، وبعد ذلك زاد مقدار هذه الأهمية في السنوات الأخيرة نتيجة للفضائح المالية الكبيرة من اختلاسات وافلاسات وخسائر تكبدتها أكبر البنوك و المنظمات في أنحاء العالم.

فالتدقيق الداخلي وظيفة حيوية تتميز بها مختلف المنظمات الحديثة، حسب ما قال إليه بعض الباحثين " أن سنة واحدة من التدقيق الداخلي تكافئ ثلاث سنوات من التدقيق الخارجي"². فأهمية التدقيق الداخلي تكمن في مدى قدرة هذه الوظيفة في إضافة القيمة، حيث وفقا للمفهوم الحديث الذي وضعه معهد المدققين الداخليين، والذي ينص بوضوح على قيام المدققين الداخليين بدورهم الموضوعي و الاستشاري لأجل تحقيق الأهداف الإستراتيجية والجوهرية من خلال تحسين فرص انجازها، بالإضافة إلى تحسين الإجراءات ومختلف العمليات والعمل على اكتشاف نقاط الضعف والخلل على مستوى إدارة المخاطر وبالتالي تخفيضها إلى مستويات مقبولة.

فالتدقيق الداخلي وظيفة تتخلص في مجموعة من الأنشطة و الأعمال يقوم بها مدققين داخليين وفق قيود الكفاءة والفعالية والموضوعية تضمن سيرورة مهام المنظمة واستدامة العمليات الداخلية فيها، كما تلعب هذه الوظيفة دورا أساسيا في علاقة المنظمة مع كل من المساهمين وأصحاب المصالح، والعمل على تجنب الصراعات بين هذه الأخيرة و مختلف دوائر نفوذها، كما تعمل هذه الوظيفة أيضا على تحسين الأداء لمختلف مستويات الإدارة، والإدارة الجيدة للممتلكات العامة.³

¹-Zwaan.L, Stewart., Subramaniam.N, " Internal audit involvement in enterprise risk management ", Managerial Auditing journal,2011,Vol.26,N 7, p587.

*IIA: The institute of internal Auditors.

*IFACI: Institut francais des auditeurs et controleurs Internes.

²-المجمع العربي للمحاسبين ا، "مفاهيم التدقيق المتقدمة"، المجمع العربي للمحاسبين، عمان، الأردن، 2001، ص226.

³-Adelina DUMITRUSCU, George CALOTA," The Importance of internal Audit in Optimizing Management Processes", Internal Auditing & Risk Management, Annul IX, Nr.4(36), 2014, p19.

الفرع الثالث: أهداف التدقيق الداخلي

- يمكن تلخيص أهداف التدقيق الداخلي في نقاط كالتالي:¹
- التأكد من صحة البيانات ودراسة الضبط والفحص من خلال مراجعة وتدقيق البيانات.
- مراجعة إجراءات إدارة المخاطر وما اشتملت عليه من مراكز الخطر.
- مراجعة فعالية الأساليب المعتمدة لتقييم تلك المخاطر.
- التأكد من مدى ملائمة وفعالية السياسات وإجراءات الضبط الداخلي المعتمدة لبيئة وظروف العمل والتحقق من تطبيقها.
- التأكد من التزام الإدارات والدوائر من خلال ممارسة أعمالها بتحقيق الأهداف والسياسات والإجراءات المعتمدة خلال فترة زمنية معينة.
- التأكد من الالتزام بالقوانين والأنظمة المعمول بها.
- إعداد تقارير مفصلة ودورية بنتيجة التدقيق ورفعها إلى أعلى سلطة تنفيذية.

المطلب الثاني: مفهوم التدقيق الخارجي

1. تعريف التدقيق الخارجي

رغم تعدد صيغ التعاريف التي تناولت التدقيق الخارجي، إلا أن جميعها تتفق في مضمون الأهداف التي يسعى التدقيق الخارجي إلى تحقيقها، وفي ما يلي بعض التعاريف:

- عرفته جمعية المحاسبين الأمريكيين (AAA) على أنه: "عملية منظمة و منهجية لجمع وتقييم الأدلة والقرائن بشكل موضوعي والتي تتعلق بنتائج الأنشطة والأحداث الاقتصادية لتحديد مدى التوافق والتطابق بين هذه النتائج والمعايير المقررة وتبليغ الأطراف المعنية بنتائج التدقيق"².
- نلاحظ على هذا التعريف بأنه مزج بين التدقيق كونه عملية مركبة تتألف من عدة مستويات، تنحصر بشكل موضوعي في جمع وتقييم الأدلة والقرائن، وبين إيصال نتائجها إلى مختلف الأطراف التي هي في أمس الحاجة إليها.
- ويعرف بأنه: "عملية فحص أنظمة الرقابة الداخلية والبيانات والمستندات والحسابات والدفاتر الخاصة بالمؤسسة، تحت فحص انتقادي منظم، وذلك بقصد الخروج برأي فني محايد عن مدى دلالة القوائم المالية عن الوضع المالي للمؤسسة وفي فترة زمنية معلومة، ومدى تصورها لنتائج أعمالها من ربح أو خسارة عن تلك الفترة"³.
- عرف أيضا بأنه: "نظام يهدف إلى إعطاء الرأي الموضوعي في التقارير والأنظمة والإجراءات المعنية بحماية ممتلكات المؤسسة محل التدقيق"⁴.

من خلال استعراض التعاريف السابقة نستطيع استنتاج تعريف شامل للتدقيق الخارجي بأنه عملية فحص وتحقق موضوعي يقوم بها شخص مهني مؤهل ومستقل بجمعه وتقييمه للأدلة عن

¹ - خلف عبد الله الوردات، "دليل التدقيق الداخلي وفق المعايير الدولية"، الطبعة الأولى، عمان، الوراق للنشر والتوزيع، 2014، ص37.

*AAA : American Accounting Association.

² - مجيد جاسم الشرع، "المراجعة عن المسؤولية الاجتماعية في المصارف الإسلامية"، دار وائل للطباعة والنشر والتوزيع، الأردن، عمان، 2003، ص 108.

³ - خالد أمين عبد الله، "نفس المرجع السابق، ص14.

⁴ - محمد السيد سرياء، أصول وقواعد المراجعة والتدقيق الشامل، المكتب الجامعي الحديث، مصر، 2007، ص36.

المعلومات ومطابقتها مع الأهداف الموجودة وتبليغ الجهات المعنية في الوقت المناسب من خلال إبداء رأي فني محايد حول مدى صدق وصحة المركز المالي للمؤسسة.

2. أهمية التدقيق الخارجي

تكمن أهمية التدقيق الخارجي على أنه وسيلة تخدم فئات كثيرة متمثلة في أطراف داخلية وخارجية تعتمد اعتمادا كبيرا على البيانات المالية التي يعتمدها المدقق الخارجي المستقلة، من أجل تلبية احتياجاتها الواسعة والغير المتجانسة من المعلومات والتي تختلف حسب اختلاف مصالحها وأهدافها، تتمثل هذه الأطراف في المؤسسات التمويلية والاستثمارية، إدارة المؤسسة، المساهمون، اتحادات ونقابات العمال، المستثمرون المحتملون، الجهات الحكومية، مصلحة الضرائب، منظمات التحليل الاقتصادي، العملاء،... الخ، يمكن تلخيص أهمها كما يلي:

(1) **الملاك والمساهمين**¹: تلجا هذه المجموعة إلى القوائم المالية المعتمدة لمعرفة الوضع المالي للمؤسسة، ومدى متانة مركزها المالي لاتخاذ قرارات توجيه مدخراتهم، واستثماراتهم للوجهة التي تحقق لهم أكبر عائد ممكن.

(2) **المستثمرون المحتملون**²: يحتاج المستثمر المحتمل إلى المعومات الخاصة بدرجة المخاطرة المتعلقة بالاستثمار في أسهم المؤسسة، العائد الحالي والمتوقع للسهم، الأداء المالي للمؤسسة ومركزها المالي ونتائج أعمالها، وتعتبر القوائم المالية المصدر الرئيسي لإمداد هؤلاء المستثمرين بهذه المعلومات، لذا فان تقرير المدقق سوف يدعم ثقتهم فيما تقدمه لهم هذه القوائم المالية من معلومات ومن ثم زيادة اعتمادهم عليها في اتحاد قرار الاستثمار في أسهم المؤسسة من عدمه.

(3) **إدارة المؤسسة**³: تعتمد إدارة المؤسسة على البيانات المحاسبية التي تستخدم في الرقابة والتخطيط للمستقبل لتحقيق أهداف المؤسسة بكفاية عالية ولذلك فليس هناك من ضمان لصحة ودقة هذه البيانات إلا عن طريق فحصها من قبل هيئة محايدة ومستقلة.

(4) **الجهات الحكومية**⁴: تعتمد بعض أجهزة الدولة على البيانات المالية التي تصدرها المؤسسات في العديد من الأغراض منها مراقبة النشاط الاقتصادي للدولة، ورسم السياسات الاقتصادية، أو تعديل السياسة الضريبية المتبعة، ولا يمكن للجهات الحكومية القيام بتلك الأعمال دون وجود بيانات موثوقة فيها ومعتمدة من طرف جهات مستقلة عن الإدارة.

(5) **نظام المحاكم**: يحتاج هذا النظام إلى معلومات تساعده في تقييم الموقف المالي للمؤسسة لأغراض حالات الإفلاس وتقييم الأصول الضرورية وفي أغراض الدعاوي القضائية.

(6) **اتحادات ونقابات العمال**: حيث يعتمد اتحاد ونقابات العمال على القوائم المالية المدققة في مفاوضاتها مع الإدارة، لعقد اتفاقيات مشاركة الأرباح وتقدير الأجور المستقبلية.

3. أهداف التدقيق الخارجي

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

¹ - نواف محمد عباس الرمحي ، **مراجعة المعاملات المالية**، دار صفاء للنشر والتوزيع، الأردن، 2009، ص20-21.
² - عبد الوهاب نصر علي، "خدمات مراقب الحسابات لسوق المال، والمتطلبات المهنية ومشاكل ممارسة العملية في ضوء المراجعة المصرية والدولية والأمريكية"، الجزء الأول، الدار الجامعية، الإسكندرية، 2002، ص22.
³ - خالد الخطيب و خليل الرفاعي، "علم تدقيق الحسابات النظري و العملي"، عمان الأردن، دار المستقبل للنشر والتوزيع ، 2009، ص 12-13.
⁴ - يوسف محمود جريوع، "مراجعة الحسابات بين النظرية والتطبيق"، دار الوراق للخدمات الحديثة، الأردن، 2000، ص09.

1) الأهداف العامة: تتمحور حول ثلاثة نقاط رئيسية هي¹:

- إن الهدف الأساسي من عملية التدقيق الخارجي هو إبداء الرأي الفني المحايد على صدق تعبير القوائم المالية لنتيجة الأعمال والمركز المالي، وفقا للمبادئ المحاسبية المتعارف عليها والمقبولة قبولاً عاماً.
- امتداد إدارة المؤسسة أو الشركة بالمعلومات عن نظام الرقابة الداخلية وبيان أوجه القصور فيه وذلك من خلال التوصيات التي يقدمها المراجع في تقريره من أجل تحسين أداء هذا النظام.
- امتداد مستخدمي القوائم المالية من المستثمرين والدائنين والبنوك والدوائر الحكومية المعنية، وغيرهم بالبيانات المالية الموثوقة، لتساعدهم في اتخاذ القرارات المناسبة.

2) الأهداف الخاصة: تعتبر أهداف فرعية وسيطة يتوجب أولاً تحقيقها قبل الأهداف العامة السالفة الذكر، تتلخص في ستة نقاط تستلزم التحقق في كل من²:

- **الوجود:** أي الوجود الفعلي لكل من الأصول والخصوم أو الالتزامات في تاريخ معين.
- **الاكتمال:** التقيد الكامل لكافة الأصول والخصوم، الإيرادات والمصروفات في الدفاتر والسجلات، والتحقق الكامل من انه لا يوجد عمليات غير مسجلة.
- **الملكية:** التحقق من ملكية العديد من الأصول والممتلكات أنها مملوكة للمؤسسة في تاريخ معين، وان الخصوم والالتزامات تمثل التزامات حقيقية على المؤسسة في تاريخ معين أيضاً.
- **التقييم:** التأكد من صحة التقييم سواء بالنسبة للأصول أو الخصوم والذي يجب أن يكون وفق ما تنص عليه المبادئ المحاسبية وذلك من خلال فحص أدلة الإثبات المستندية كالعقود وفواتير البيع والشراء.
- **عرض القوائم المالية بصدق وعدالة:** الإفصاح والعرض بالصورة السليمة عن كافة مكونات القوائم المالية حسب المبادئ المحاسبية المتعارف عليها.
- **شرعية وصحة العمليات المالية:** الاحتساب الدقيق لقيمة كل من الأصول والخصوم، المصروفات، الإيرادات، وإلزامية اعتمادها من السلطة المختصة قانوناً وفقاً لمتطلبات القوانين واللوائح، وتمت في الأغراض والأعمال الرسمية التي تحقق أهدافها.

المطلب الثالث: أوجه التشابه والاختلاف بين التدقيق الداخلي و التدقيق الخارجي

1. أوجه التشابه بين التدقيق الداخلي والتدقيق الخارجي

إن مجال التشابه يوفر نقاط مشتركة يتميز بها كلا التدقيقين تتمثل فيما يلي³:

التقنيات المستخدمة:

يستعمل كل من المدقق الداخلي والمدقق الخارجي تقريباً نفس التقنيات في ممارسة مهامها مثل: خرائط تدقيق الوثائق، الفحص المستندي، الاستبيان...

¹ -محمد السيد سرايا، "نفس المرجع السابق، ص39.

² -وليم توماس، امرسون هنكي، تعريب ومراجعة احمد حامد حجاج، كمال الدين سعيد، "المراجعة بين النظرية والتطبيق"، الكتاب الأول، دار المريخ للنشر، السعودية، 1997، ص45.

³ -عبد الفتاح محمد الصحن، أسس المراجعة، الطبعة الأولى، الإسكندرية، مصر، دار الجمعية، 2002، ص41.

دراسة وتقييم نظام الرقابة الداخلية:

يسعى كل من المدقق الداخلي والمدقق الخارجي إلى التأكد من وجود نظام فعال للرقابة الداخلية في المؤسسة من خلال دراسته وتقييمه وتحديد نطاق قوته ونقاط ضعفه والتأكد من أن النظام المحاسبي المتبع فعال ويمد المنشأة بالمعلومات اللازمة لأعداد القوائم المالية الصحيحة التي يمكن الاعتماد عليها واتخاذ القرارات الصائبة.

التعاون بين المدقق الداخلي والمدقق الخارجي:

يقوم المدقق الخارجي أثناء تنفيذ أعمال التدقيق بالتنسيق والتعاون مع المدقق الداخلي للمؤسسة وذلك تقاديا للتكرار والازدواجية والتغطية لكافة أنشطة المؤسسة، وهذا التعاون تحكمه عدة عوامل من أهمها:

- أن كل منهما يجب أن يكون مؤهلا وذو كفاءة وان يتحلى بالموضوعية و أداء التدقيق.
- كل منهما يهتم بالمخاطر والأهمية النسبية لتحديد مدى اختباراته وتقييم نتائجه.
- أن يتمتع كل منهما بالاستقلالية.
- أن كل منهما يهدف إلى وجود نظام رقابة داخلية فعال لمنع وتقليل حدوث الأخطاء والتلاعب.

2. أوجه الاختلاف بين المدقق الداخلي والمدقق الخارجي

يختلف التدقيق الداخلي عن التدقيق الخارجي في الكثير من الأمور التي تلتبس على بعض من حيث الأهداف ونطاق العمل ومتلقي التقرير والأطراف المستفيدة وغيرها من الأمور التي سنعرضها في الجدول التالي:

الجدول رقم(01-01): أوجه الاختلاف بين التدقيق الداخلي والتدقيق الخارجي

الرقم	وجه المقارنة	التدقيق الداخلي	التدقيق الخارجي
1	الموقع التنظيمي داخل المؤسسة	يعتبر قسم المدقق الداخلي جزء من المؤسسة، أهدافه تحده المعايير المهنية، الإدارة ومجلس الإدارة، يكون تابع لمستوى إداري معين.	المدقق الخارجي ليس من المؤسسة، لكنه يشارك فيها، تحدد أهدافه من قبل النظام الأساسي، إذن هو مدقق مهني متعاقد مستقل.
2	الأهداف	نطاق عمل المدقق الداخلي شامل يخدم المؤسسة، ويساهم في تحقيق	تتمثل المهمة الرئيسية للمدققين الخارجيين في إبداء رأي فني

الفصل الأول: الإطار النظري للجنة التدقيق والتدقيق بشقيه الداخلي والخارجي

محايد حول عدالة القوائم المالية بشكل سنوي.	أهدافها من خلال تحسين كل من العمليات، إدارة المخاطر والرقابة الداخلية، وعمليات الحوكمة من كافة جوانب المؤسسة، سواء المالية أو غير المالية.		
يجب أن يكون مستقل عن عملائه (المؤسسة محل التدقيق) وفق السلوك المهني الصادر عن AICPA	يجب أن يكون مستقل عن الأنشطة المدققة .	الاستقلالية	3
يتعلق ببعض جوانب الرقابة الداخلية والذي له تأثير جوهري ومادي على النتائج المالية.	يتعلق بجميع الجوانب المتعلقة بنظام الرقابة الداخلية للمؤسسة.	منهج الرقابة الداخلية	4
لا يغطي سوى تلك العمليات التي يكون لها المساهمة في النتائج المالية وأداء المؤسسة.	يغطي جميع عمليات ووظائف المؤسسة.	تطبيق التدقيق	5
نشاط يتكرر سنويا كقاعدة عامة في نهاية السنة، حيث يبدي رأيه عن القوائم المالية السنوية.	ينفذ خلال السنة بأكملها، وذلك بسبب وجود مهام محددة أنشئت وفقا لمستوى المخاطر التي تم تحديدها لكل كيان قابل للتدقيق.	مدة التدقيق	6
يتعلق اهتمامه فقط بعمليات الاحتيال والغش التي تمس الجانب المالي والتي تؤثر على مصداقية القوائم المالية.	يهتم بعمليات الاحتيال والغش في جميع أنشطة المؤسسة	منهج التعامل مع الاحتيال	7

Source: Atanasiu Pop, Cristina Bota-Avram, and Florin Bota-Avram, "The Relationship Between Internal and External Audit", Volume(1), Issue(10), 2008, PP:6-7.

المبحث الثاني: لجنة التدقيق في المؤسسة

تعتبر لجان التدقيق من المفاهيم الحديثة التي تحظى باهتمام العديد من الدول خاصة الدول الغربية كالولايات المتحدة الأمريكية و غيرها، تعد لجنة التدقيق إحدى اللجان الرئيسية لمجلس الإدارة بوصفها تطوير لعملية التدقيق إذ تهدف هذه اللجنة إلى تدعيم مصداقية القوائم والتقارير المالية السنوية وجودة المعلومات المفصح عنها للمستفيدين من المعلومات المحاسبية فضلا عن تحسين ودعم استقلاله وظيفته التدقيق الداخلي والخارجي.

المطلب الأول: ماهية لجنة التدقيق

1..نشأة لجنة التدقيق (نبذة تاريخية)

ظهرت فكرة تشكيل لجان التدقيق في الولايات المتحدة الأمريكية بعد الهزات المالية الناتجة عن التلاعب في التقارير المالية لشركة 'Rabbins & Cesson' التي أسفرت عن قيام كل من بورصة نيويورك للأوراق المالي*(NYSE) و هيئة تداول الأوراق المالية*(SEC) بالتوصية بضرورة تشكيل لجنة مكونة من أعضاء غير التنفيذيين تكون مهمتها تعيين المدقق الخارجي وتحديد مهامه وذلك كمحاولة لزيادة ودعم الاستقلالية في إبداء الرأي في القوائم المالية التي تصدرها المؤسسات.

- في سنة 1967: أوصى المجمع الأمريكي للمحاسبين القانونيين*(AICP) جميع الشركات المقيدة في البورصة بضرورة إنشاء لجنة تدقيق تكون مسؤوليتها حل المشاكل التي قد تنشأ بين المدقق الخارجي وإدارة المؤسسة والمتعلقة بالنواحي المحاسبية وطريقه الإفصاح عن المعلومات المحاسبية في التقارير المالية¹.

1- رشاحمادة،"دور لجان المراجعة في الحد من ممارسات المحاسبة"،مجلة جامعة دمشق العلوم الاقتصادية والقانونية،العدد 02،مجلد26سوريا،2010،ص100.

*NYSE: New York stock Exchange.

*SEC: Securities and Exchange Commission.

*AICP: American of independent commercial producers.

الفصل الأول: الإطار النظري للجنة التدقيق والتدقيق بشقيه الداخلي والخارجي

- في سنة 1972: أوصت هيئة تداول الأوراق المالية (SEC) شركات المساهمة بإنشاء لجان التدقيق تكون عضويتها مقتصرة فقط على أعضاء الغير تنفيذيين من مجلس الإدارة.¹
- في سنة 1978: أصدر مجلس إدارة بورصة نيويورك للأوراق المالية (NYSE) قرارا يلزم فيه الشركات الأمريكية التي تتداول أوراقها في السوق بإنشاء لجان تدقيق مكونة من بعض أعضاء مجلس إدارتها الخارجيين ويعرف أعضاء مجلس الإدارة الخارجيين بالأعضاء الذين لا يشغلون إي منصب تنفيذي في إدارة الشركة وهؤلاء الذين ليس لهم أي علاقة أسرية أو مالية مع أي موظف أو مدير تنفيذي أو مسؤول عن إدارة الشركة.²
- في سنة 1987: أصدرت بورصة الأوراق المالية نيويورك قرارا يقضي بضرورة وجود لجان تدقيق في جميع الشركات المتداول أوراقها المالية في تلك البورصة كما حددت أن يكون أعضاؤها في مجلس الإدارة من غير المديرين.³
- في سنة 1991: اصدر معهد المحاسبين القانونيين في إنجلترا وويل (ICAEW) توصية بتطبيق مفهوم لجان التدقيق ووضع تفصيلات حول كيفية تشكيلها وتحديد واجباتها ومهامها وذلك نظرا للحاجة إلى الوصول لتدقيق أفضل وأكثر فاعلية.⁴
- في سنة 1992: لاقت فكرة لجان التدقيق رواجاً في بريطانيا إذ أوصت لجنة التدقيق الشؤون المالية للشركات البريطانية والمعروفة باسم لجنة "كاد بوري" بأنه على الشركات المساهمة العامة تشكيل لجان تدقيق خلال العامين القادمين وان تقوم اللجان بوضع دليل مكتوب بمهامها أوصت انه على اللجنة الاجتماعية بمدقق الحسابات الخارجي مرة على الأقل دون حضور الإدارة.⁵
- في سنة 1994: صدر في المحكمة السعودية قرارا وزاري رقم 903 القاضي بان تقوم كل شركة مساهمة بتشكيل لجنة من غير أعضاء مجلس الإدارة التنفيذيين ممن يتمتعون بمعرفة وخبرة بالقواعد المالية والمحاسبية تسمى لجنة التدقيق.
- في سنة 2000: ألزم البنك المركزي الأردني في المادتين 32 و 33 من قانون رقم 28 لسنة 2000 أن يقوم بتشكيل لجان تدقيق مستقلة تتكون من رئيس وعضوين ينتخبه مجلس الإدارة من غير التنفيذيين وحدد المهام الصلاحيات لهذه اللجنة حسب المادة 32 و 33.
- في سنة 2002: صادق الكونغرس الأمريكي على قانون Sarbanes-Oxley و بعد انهيار عدد من الشركات الأمريكية العملاقة حيث تأكد القانون على أهمية مراعاة حوكمت الشركات من حيث إنتاج آليات دورية وسريعة لتوفير الإفصاح والشفافية في القوائم المالية وكذلك الإلزام

2- عوض سلامة الرحيل، "لجان المراجعة كأحد دعائم حوكمة الشركات"، بحث مقدم للمؤتمر العربي الأول حول التدقيق الداخلي، كلية الاقتصاد و العلوم الإدارية، جامعة الملك عبد العزيز، المملكة العربية السعودية، 2005، ص13.

2- عبد الوهاب نصر علي و آخرون، مراجعة الحسابات و حوكمة الشركات، الدار الجامعية، مصر 2006، ص310.

3- مسعود درواسي و آخرون، "فعالية و أداء المراجعة الداخلية كآلية للحد من الفساد المالي و الإداري"، مداخلة مقدمة إلى الملتقى الوطني، جامعة بسكرة، 2012، ص05.

4- عادل خليل علي قطيشات، "مدى توفر الشروط اللازمة لتحسين فاعلية لجان التدقيق في شركات المساهمة الأردنية"، جامعة الشرق الأوسط، الأردن، 2010، ص18.

5- فاطمة جاسم محمد و آخرون، "تقييم فاعلية لجان المراجعة في المصاريف العراقية الأهلية"، مجلة العلوم الاقتصادية، العدد 30، المجلد 08، جامعة البصرة، العراق، 2012، ص195.

*ICAEW: Institute of chartered Accountants in England and Wales.

بتشكيل لجان تدقيق من أعضاء مستقلين تكفل عنصر الاستقلالية لمدقق الحسابات الخارجي وتدعيم فاعليته التدقيق الداخلي.¹

- في سنة 2005 : أوسط هيئة الأوراق المالية الأردنية في المادة 15 من تعليمات الإفصاح للشركات المصدرة ومعايير المحاسبة ومعايير التدقيق إلى ضرورة قيام مجلس الإدارة بتشكيل لجنة تدقيق من ثلاث أعضاء مستقلين أو غير تنفيذيين وتسميه احدهم رئيساً للجنة وتجتمع اللجنة على الأقل أربع مرات في السنة كما حددت المادة نفسها مهام وصلاحيات لجنة التدقيق وتقوم فاعليته لجنة التدقيق على أربع ركائز أساسية هي حجم اللجنة، نسبة الأعضاء المستقلين فيها، الخبرة المالية والمحاسبية لأعضائها، عدد مرات انعقاد خلال العام.²

2. تعريف لجنة التدقيق

لقد اهتمت الهيئات الرسمية والباحثين بمفهوم لجنة التدقيق وقدمت مجموعة من التعاريف تشترك في مضمونها حول المهام التي أسندت لهذه اللجنة حيث عرفت الهيئة الكندية للمحاسبين القانونيين 1992 لجنة التدقيق بأنها "لجنة مكونة من مدراء مؤسسه الذين تتركز مسؤولياتهم في مراجعة القوائم المالية السنوية قبل تسليمها إلى مجلس الإدارة وتتلخص نشاطاتها في مراجعة ترشيح المدقق الخارجي ونطاق ونتائج التدقيق وكذلك الرقابة الداخلية للمؤسسة وجميع المعلومات المالية المعدة للنشر".³

- في حين عرف Chrismalin لجنة التدقيق بأنها "لجنة مكونة من مديرين غير تنفيذيين مسؤولة عن تقييم أداء مجلس الإدارة والتأكد من أن القرارات التنفيذية لم يتم اتخاذها بشكل فردي وإجراء تقييم دوري لنظام الرقابة الداخلية والمساهمة في تحديد المهام والمسؤوليات لكل من التدقيق الداخلي والخارجي".⁴
- أما حماد طارق عبد العالي فقد عرف لجنة التدقيق بأنها لجنة منبثقة من مجلس الإدارة وتتكون من عدد لا يقل عن ثلاثة من الأعضاء الغير التنفيذيين ذوي كفاءة وخبرة وتجتمع معظم لجان التدقيق كل ربع سنة ويجب أن يكون لها خط اتصال مباشر مع المساهمين عن طريق تقرير مفصل عن التقرير السنوي وتسهه اللجنة لتقديم رؤية واضحة عن مدى تحقيق مبادئ حوكمة المؤسسات والقيام بمهمة الرقابة والتدقيق والمساءلة".⁵
- كما عرف Marian لجنة التدقيق بأنها "لجنة مكونة من ثلاثة إلى خمس مضارع غير مكلفين بالمسؤوليات التنفيذية للإدارة المالية ومن أهم أعمالها تدقيق القوائم المالية وكذلك التأكد من مدى فعالية نظام الرقابة الداخلية والمحاسبية للمؤسسة ونتائج التدقيق من قبل المدقق الداخلي والخارجي وإعطاء التوصيات بشكل ترشيح وتحديد أتعاب المدقق الخارجي".⁶

من خلال التعاريف السابقة يمكن تعريف لجنة التدقيق بأنها لجنة منبثقة عن مجلس الإدارة تتكون من مديرين مستقلين غير تنفيذيين ذوي كفاءة وخبرة مالية لا يقل عددها في الغالب عن ثلاثة أعضاء تساعد

¹ -إبراق محمد وآخرون، "دور حوكمة الشركات في التنسيق بين آليات الرقابة الداخلية والخارجية للحد من الفساد المالي والإداري"، "مداخلة مقدمة إلى الملتقى الوطني حول: حوكمة الشركات كآلية للحد من الفساد المالي والإداري"، جامعة بسكرة، الجزائر، 7 ماي 2012، ص 08.

² -علام محمد حمدان، "دور لجان التدقيق في استمرارية الأرباح كدليل على جودتها"، المجلة الأردنية في إدارة الأعمال، العدد 03، المجلد 08، الأردن، 2012، ص 410.

³ -عوض السلامة الرحيلي، "لجان المراجعة كأحد دعائم حوكمة الشركات"، مجلة جامعة الملك عبد العزيز: الاقتصاد والإدارة، 2008، ص 193.

⁴ -رشا حمادة، "دور لجان المراجعة في الحد من ممارسات المحاسبية الإبداعية"، مجلة جامعة دمشق للعلوم الاقتصادية والقانونية، المجلد 26، العدد 2010، ص 101.

⁵ -إياد سعيد محمود الصوص، مدى فاعلية دور لجان المراجعة في دعم آليات التدقيق الداخلي والخارجي (دراسة تطبيقية على البنوك العاملة في فلسطين)، الجامعة الإسلامية، غزة، 2012، ص 31.

⁶ -عوض بن السلامة الرحيلي، نفس المرجع سابق، ص 193.

الفصل الأول: الإطار النظري للجنة التدقيق والتدقيق بشقيه الداخلي والخارجي

مجلس الإدارة على تنفيذ مهامه الإشرافية والرقابية فهي بمثابة حلقة وصل بين مجلس الإدارة والمدققين يكمن مهامها بشكل عام في متابعة مهام ونتائج التدقيق الداخلي والخارجي ومراجعة لقوائم المالية والتأكد من مدى فعالية نظام الرقابة الداخلية وإدارة المخاطر بالمؤسسة ومتابعه مدى الالتزام بالقيم الأخلاقية كما تعتبر أداة الرقابة للمساهمين في مراقبة الإدارة المسيرة للمؤسسة ،من خلال التعاريف السابقة نستنتج أن هناك ثلاث خصائص مميزة للجان التدقيق وهي:

- ❖ أنها لجان مكونة من أعضاء غير تنفيذيين في مجلس الإدارة.
- ❖ أنها لجان منبثقة من أعضاء مجلس الإدارة الذين تتوفر لديهم الخبرة و الكفاءة في مجال المحاسبة والتدقيق.
- ❖ تتولى مراجعة عملية إعداد التقارير المحاسبية والمالية.
- ❖ ومراجعته عمليات التدقيق الداخلي والخارجي.

3. وظائف و مسؤوليات لجان التدقيق

تقع على عاتق لجان التدقيق مجموعة من المهام والمسؤوليات تنصب جميعها نحو توفير الحماية والحفاظ على السلامة المالية للمساهمين والشركة ويمكن إبراز مسؤولية لجان التدقيق بشكل عام فيما يلي¹:

- مراقبه المخاطر المالية والرقابة الداخلية للشركة حيث تتحمل لجنة التدقيق بصفتها اللجنة المختارة من طرف مجلس الإدارة مسؤولية مساعدته في تنفيذ مسؤولياته الرقابية وتتمثل المسؤوليات الملقاة على عاتقها في هذا الإطار في مراقبة عملية إدارة المخاطر التي يمكن أن تؤثر على إعداد وسلامة التقارير المالية للشركة ومراقبة سلامة نظم الرقابة الداخلية المتعلقة بإعدادها والالتزام بالمعايير المحاسبية والتشريعات والتعليمات الصادرة عن الجهات المعنية.

-الإشراف وممارسة الرقابة على عمليات التدقيق الداخلي والخارجي حيث تتولى لجنة التدقيق في هذا الإطار مهمة تعيين مدير إدارة تدقيق الداخلي وترقيته أو الاستغناء عنه وكذا تعيين مكافأته وتقوم بالمساعدة في تحديد مؤهلاته وتسلسل تبعيته الإدارية وذلك لضمان اتصاله بكافة المسؤولين في مجلس إدارة الشركة كما تقوم اللجنة بإقرار مهام وخطة نشاط إدارة التدقيق الداخلي وذلك لضمان قيامها بدورها في عملية المراقبة بشكل صحيح وكذا من مهام لجنة التدقيق الإشراف

على المدققين الخارجيين والمساهمة في تعيينهم وتجديد عقودهم سلم الشروط المطلوبة لاختيارهم²، وضمان استقلاليتهم وتقييم عملهم واستبدالهم إذا اقتضت الضرورة وذلك بعد موافقة المساهمين باعتبارها ممثلة لهم بتفويض من مجلس الإدارة ، ويجب على اللجنة أن تحدد في تقييمها للمدقق الخارجي مدى كفاءته ومدى جودة و كفاءة عملية التدقيق ومدى ملائمة أتعابه لحجم مهامه في الشركة وتعقيدها وخطورتها.

¹ - نادي رجال الأعمال اليمنيين (ybc)، دليل عمل لجنة المراجعة، 2010، ص7-9، الموقع. www.cg.ybc-yemen.com

² - institut français des administrateurs (IFA), Comites D'audit et Auditeurs externes, Edition de Institut français des administrateurs (IFA) ,2009,p6.

الفصل الأول: الإطار النظري للجنة التدقيق والتدقيق بشقيه الداخلي والخارجي

- دراسة القوائم المالية قبل عرضها على مجلس الإدارة للموافقة عليها حيث تختص لجنة التدقيق بفحص ومراقبة الأسس والقواعد التي تم على أساسها إعداد هذه القوائم المالية و مدى صحتها وملائمة المعلومات المالية التي تتضمنها¹.

- التحقق من كفاءة نظام الرقابة الداخلية وتنفيذه بفاعلية وتقديم أي توصيات لمجلس الإدارة من شأنها تفعيل هذا النظام وتطويره بما يحقق أغراض الشركة ويخدم مصالح المساهمين والمستثمرين بكفاءة عالية وتكلفه معقولة².

بالتالي يمكن تلخيص الوظائف الرئيسية للجان التدقيق حسب ما ورد في الدراسة التي قام بها Collier عام 1991 على لجان التدقيق في المملكة المتحدة والتي استخدم في عيناته أكثر من 250 شركة فضلا عن 50 مؤسسة مالية وقد توصلت الدراسة إلى أن هناك تزايد مستمر في عدد الشركات المستخدمة لجان التدقيق كما أن هناك الوظائف والإجراءات التي تقوم بها هذه اللجان والمتمثلة في الجدول التالي³:

الجدول رقم (01-02): وظائف ومهام لجان التدقيق

البيان	خاصة بالتدقيق الداخلي	خاصة بالتدقيق الخارجي	خاصة بالتقارير المالية السنوية
وظائف لجان التدقيق	-دراسة مدى فاعلية نظام الرقابة الداخلية. -فحص تخطيط وأهداف إدارة التدقيق الداخلي. -تقويم مدى كفاءة الموارد المخصصة للتدقيق الداخلي. - مناقشة المدققين الداخليين في سلبيات التي تم اكتشافها أثناء أدائهم لعملهم.	-مناقشة المدققين في المشاكل التي واجهتهم أثناء أداء عملية التدقيق. -مناقشة توصيات وملاحظات وتعليقات المدققين. -مناقشة آراء المدققين حول نظام الرقابة الداخلية. دراسة العوامل المؤثرة على استقلاليتهم.	-فحص السياسات والإجراءات المستخدمة واهم التغييرات التي حدثت خلال السنة. -مراجعة التقارير المالية السنوية والمؤقتة.

المصدر: صفا احمد محمد العاني، دور لجان التدقيق في تعزيز أداء واستقلالية المدقق الداخلي، مجلة الإدارة والاقتصاد، العدد 54، جامعة بغداد، 2003، ص 71.

¹ - عبد الوهاب نصر علي وشحاتة، "مراجعة الحسابات في بيئة الأعمال العربية و الدولية المعاصرة"، الدار الجامعية للنشر، مصر، 2007، ص 319.

² - عوض بن سلامة الرحيلي، مرجع سابق، ص 19-196.

³ - صفا احمد محمد العاني، مجلة الإدارة والاقتصاد، "دور لجان التدقيق في تعزيز أداء واستقلالية المدقق الداخلي"، جامعة بغداد، العدد الرابع والخمسون، 2005، ص 71.

الفصل الأول: الإطار النظري للجنة التدقيق والتدقيق بشقيه الداخلي والخارجي

كما حدد Collier مجموعة من الإجراءات التي تساعد هذه اللجان على أداء تلك الوظائف بفاعلية أكبر تتمثل في :

✓ توفير المعلومات والبيانات اللازمة.

✓ تحقيق التواصل المستمر مع المدققين الداخليين و الخارجيين.

تحديد الأهداف والواجبات والصلاحيات والتخصصات مع اختيار الكفاءات المناسبة لرئاسة والعضويات هذه اللجان وضمان استقلاليتهم واستمراريتهم.

المطلب الثاني: دور لجنة التدقيق في التنسيق بين مهام المدقق الداخلي والمدقق الخارجي.

1. دور اللجنة في دعم التدقيق الداخلي :

إن الاهتمام بالتدقيق الداخلي كوظيفة رقابية يمتد إلى الجوانب المالية والتشغيلية بالمؤسسة كلها حيث أصبحت وظيفة التدخين الداخلي أداة لخدمة المؤسسة ككل وليس فقط إدارتها ومن هنا تأتي العلاقة ما بين لجان التدقيق والتدقيق الداخلي التي تعتمد لجنة التدقيق على التدقيق الداخلي في دراسة وتقويم ماذا كفاءة وفعالية نظام الرقابة الداخلية ومعرفة مدى التزام الشركة بالقوانين والتعليمات المعمول بها فالمدقق الداخلي يمثل بالنسبة لجنة التدقيق الأداة المهمة واللازمة للوصول إلى الحقائق وهذا يتحقق من خلال التواصل المستمر ما بين لجنة التدقيق والمدققين لمناقشة الأمور الضرورية في الوقت الملائم لاسيما تلك التي تحتاج إلى رأي محايد للبت فيها أو لحل المشاكل والصعوبات التي تواجه إدارة التدقيق الداخلي خلال أدائهم لعملهم لغرض تحسين نوعيه الأداء ورفع كفاءة وفعالية إدارة التدقيق الداخلي لذا ينبغي أن يتمتع المدقق الداخلي بالاستقلالية في أداءه لعمله بوجود علاقة تعاقدية ما بين المدقق الداخلي والشركة قد يقلل من الاستقلالية لاسيما أن الكثير من

الشركات تتبع فيها إدارة التدقيق الداخلي المدير المالي للشركة إذا ينبغي أن يكون استقلال إدارة التدقيق الداخلي من خلال كونها تابعة لجنة التدقيق وليس لمجلس الإدارة وبهذا يتم تعزيز استقلال المدقق الداخلي وزيادة الموضوعية في أداءه¹، وقد أوصى معهد المدققين الداخليين في أمريكا في نشرته الصادرة عام 1985 بأهمية العلاقة ما بين إدارة التدقيق الداخلي ولجنة التدقيق وان هذه العلاقة تعتمد على الكثير من العوامل منها²:

حجم إدارة التدقيق الداخلي، ومساواة لأفرادها فضلا عن السلطات والمسؤوليات الممنوحة لها كما أكدت النشرة على ضرورة أن يكون للجنة التدقيق خطوط اتصال كافيه بين مجلس الإدارة وكل من المدققين الداخليين والخارجيين والإدارة المالية للشركة، وأوضح Collier أهمية العلاقة ما بين لجان التدقيق والمدققين الداخليين من خلال الدراسة التي قام بها عام 1991 بان حوالي 75% من إجابات الاستبيانات أكدت على أن المهمة الرئيسية للجان الترقيق هي دراسة فاعلية النظام الرقابة الداخلية وفحص أهداف وخطط التدقيق الداخلي ومناقشه مشاكل المدققين الداخلية التي يواجهونها أثناء أدائهم لعملهم وكذلك الحال بالنسبة للدراسة التي قام بها مكتب المحاسب العام الأمريكي على أربعين بنك يستخدم لجان تدقيق لمعرفة أهم وظائف لجان التدقيق قد تبين أن ما يقارب 95 من إجابات رؤساء هذه اللجان أكدت على تقويم نظام الرقابة الداخلية وكفاءة فاعلية أداء إدارة التدقيق الداخلي في البنوك.

¹ - صفاء احمد محمد العاني، "دور لجان التدقيق في تعزيز أداء واستقلالية المدقق الداخلي"، نفس المرجع السابق، ص77.

² - اياد سعيد محمود الصوص، "مدى فاعلية دور لجان المراجعة في دعم اليات التدقيق الداخلي والخارجي نفس المرجع السابق"، ص55.

الفصل الأول: الإطار النظري للجنة التدقيق والتدقيق بشقيه الداخلي والخارجي

كما أوصى معهد المدققين الداخليين و لجنة Treadway بان لمدير إدارة التحقيق الداخلي الحق في الاتصال المباشر والاجتماع مع اللجنة في أي وقت كما له الحق في تقديم تقريره بنتائج فحصه وما توصل إليه من معلومات والاقتراحات إلى لجنة التدقيق وذلك من أجل أن تتضح أمامها صورة تتسم بالصدق والموضوعية والشفافية عن موقف الشركة المالي فتقوم لجنة التدقيق بدورها بدراسة هذه المقترحات واقتراح ما ينبغي اتخاذه قبل عرضه على مجلس الإدارة.¹

من خلال ما سبق يتضح لنا انه ينبغي على لجنة التدقيق الاهتمام بالتدقيق الداخلي نظرا لوجود علاقة متبادلة في ما بينهما وكل منهما يؤثر ويتأثر بالأخر لان أنشطة لجنة التدقيق تؤثر في مهام التدقيق الداخلي من جهة في حين قسم تدقيق الداخلي يعتبر من أهم مصادر المعلومات التي تحصل عليها لجنة التحقيق والتي تساعد في تنفيذ مهامها بفعالية من جهة أخرى كما تعتبر لجنة التدقيق بالنسبة لإدارة التدقيق الداخلي حارسا لها من تدخل الإدارة في شؤونها مما يؤدي إلى زيادة استغلالها عن طريق إمكانية التقرير المباشر لها عن الأخطاء التي تكتشفها في أثناء عملية التدقيق كما يمكن إيجاد مهام لجنة التدقيق اتجاه التدقيق الداخلي في النقاط التالية²:

- تقييم فعالية التدقيق الداخلي وجودته كجزء من الرقابة الداخلية وانه يتم وفق المعايير الأداء المهني.
- متابعة اللوائح والنظم المتعلقة بمهام التدقيق الداخلي والموافقة عليها.
- فحص إستراتيجية أداء التدقيق الداخلي وخطته السنوية والموافقة عليها.
- تدعيم استقلالية التدقيق الداخلي وذلك من خلال:
 - تعيين مدير تدقيق الداخلي وعزله والتأكد من أن لديه الموارد الكافية للمباشرة عملياته.
 - حرية مدير التدقيق الداخلي في الاتصال المباشر بلجنة التدقيق لمناقشة أية أمور مهمة.
 - التأكد من عدم وجود أية قيود على المدققين الداخليين عند تنفيذ مهامهم.
 - المشاركة في تعيين فريق تدقيق وترقيتهم وتغييرهم.
- فحص نتائج تدقيق الداخلي وخاصة تلك التي لها تأثير مهم في المنشأة مثل تصرفات الغير قانونية ونقاط الضعف في الرقابة الداخلية والالتزام بالقوانين التي تطبق على المؤسسة³.
- فحص المستوى المهني للمدققين الداخليين ومدى كفاءتهم في تنفيذ مسؤولياتهم ويمكن الحصول على المعلومات من المدققين الخارجيين بخصوص ذلك أنهم يطالبون بفحص كفاءة المدققين الداخليين والتعرف على مؤهلاتهم المهنية وفحص ممارسات المؤسسة المتعلقة بالتعيين والتدريب والإشراف على المدققين الداخليين⁴.
- تساهم لجنة التدقيق في إعداد برنامج التدقيق الداخلي بالتنسيق مع المدقق ومتابعة مهام التدقيق الداخلي من خلال مختلف التقارير التي يرسلها المدقق للجنة فهو بمثابة أداة رقابة لصالح مجلس الإدارة ممثلا بلجنة التدقيق على الإدارة المسيرة للمؤسسة.

²-أياد سعيد محمود الصوص ، مدى فاعلية دور لجان المراجعة في دعم آليات التدقيق الداخلي و الخارجي ،نفس المرجع السابق ،ص55.
³حسين احمد دحوح، " دور لجنة المراجعة في تحسين كفاية نظم الرقابة الداخلية وفعاليتها في الشركات ،مجلة دمشق للعلوم الاقتصادية و القانونية " ،المجلد24،العدد2008،01،ص270.
⁴- حسين احمد دحوح، نفس المرجع السابق، ص270.

2. أهمية لجنة التدقيق بالنسبة للمدقق الخارجي:

تقوم لجنة التدقيق بالترشيح المدقق الخارجي والتوصية بتعيينه وتحديد أتعابه ومتابعة أعماله واعتماد الخدمات المهنية الأخرى التي يقدمها للمؤسسة والحد من تأثير وضغوط الإدارة على المدقق الخارجي وتدعيم استقلاله والتأكد من موضوعيته وكفاءته ودراسة خطة التدقيق معه وإبداع الملاحظات عليها ودراسة ملاحظاته على القوائم المالية ومتابعة ما تم في شأنها كما أن لجنة التدقيق تمثل حلقة الوصل بين المدقق الخارجي ومجلس الإدارة¹.

كما بين تقرير سميت أن الجهة المسؤولة عن الإشراف على العلاقات المؤسسة بالمدققية الخارجية هي لجنة التدقيق وتتبلور مسؤولياتها عن ذلك في النقاط التالية²:

- تقوم لجنة التدقيق بترشيح تعيين وإعادة تعيين أو عزل المدقق الخارجي للمجلس الإدارة ويقوم المجلس برفع التوصية للجمعية العامة للمساهمين للمصادقة على توصيات اللجنة.
- تقوم لجنة التدقيق بتقييم مؤهلات وخبرات المدقق الخارجي وتقوم بتقييم فاعلية التدقيق في نهاية كل دورة تدقيق ومراجعة استقلالية المدقق الخارجي سنويا.
- استقصاء أسباب استقالة المدقق وتبحث في أي إجراء يمكن اتخاذه حيال ذلك.
- تصادق اللجنة على الشروط تكليف المدقق وتحديد أتعابه وملائمة تلك الأتعاب مع الأنشطة التدقيق المنفذة.
- مراجعة نتائج أعمال التدقيق مع المدقق الخارجي وتبحث معه في القضايا التي تم حلها والقضايا المتعلقة.
- مراجعة مستويات الأخطاء واستجابة الإدارة لملاحظات ومقترحات المدقق الخارجي والحصول على تفسيرات من المدقق والإدارة في حالة عدم تسوية أخطاء معينة.
- مراجعة رسالة التمثيل قبل توقيعها من الإدارة، و خطاب الإدارة المرسل من المدقق إلى مجلس الإدارة.
- تقييم فاعلية أعمال التدقيق الخارجي في نهاية كل دورة تدقيق، والتأكد من قيام المدقق بتنفيذ خطة التدقيق الموضوعية، ومراجعة التقديرات المحاسبية الرئيسية مع المدقق و مدى قناعته بهذه التقديرات، ومعرفة ردوده على أسئلة لجنة التدقيق.

المطلب الثالث: لجنة التدقيق في ظل حوكمة الشركات

تعريف حوكمة المؤسسات:

لا يوجد تعريف موحد لحوكمة المؤسسات، حيث يدل كل تعريف عن وجهه نظر المعرف ولكنها تتجه نحو نفس السياق بأبعاد مختلفة. تعرف حوكمة المؤسسات بأنها " نظام يتضمن مجموعه من المتطلبات القانونية والإدارية والاقتصادية³، تحكمها مناهج وأساليب وتستخدم لتطبيقها آليات داخلية وخارجية تتفاعل في ما بينها لتحقيق نتائج تعمل على إدارة المؤسسة ومراقبتها فيما يحفظ حقوق أصحاب المصالح وبما يضمن الشفافية والإفصاح في المؤسسة". كما عرفها Charreaux

¹ - عيد بن حامد الشمري، "دور لجان المراجعة في تفعيل حوكمة الشركات المساهمة بالمملكة العربية السعودية"، بحث مقدم إلى ندوة الثانية عشر لسبل تطوير المحاسبة في المملكة العربية السعودية، جامعة الملك سعود، 2010، ص12.

² - عادل خليل علي قطيشات، "مدتوفر الشروط اللازمة لتحسين فاعلية لجان التدقيق في شركات المساهمة الأردنية"، نفس المرجع السابق، ص46-47.

³ - جمعة. هوام و آخرون، "مدى احترام مبادئ الحوكمة في شركات المساهمة الجزائرية"، 2013، ص280.

Gérard الذي يعتبر من ابرز الباحثين المعاصرين في هذا الميدان عرف حوكمة المؤسسات سنة 1997 على أنها "مجموع الميكانيزمات المنظماتية التي تؤثر على الحدود التي تحكم المسيرين عند ممارسة عملية اتخاذ القرارات في المؤسسة وذلك للحد من السلطة التقديرية لهم"¹. من خلال هذا التعريف ندرك إن حوكمة المؤسسات جاءت بغرض التقليل من التعارض بين المسيرين والمساهمين في المؤسسات إضافة سنة 2004م "إن حوكمة المؤسسات هي نظام تعديل بتصرفات المساهمين".

كما عرفتها المنظمة الدولية للتنمية والتعاون الاقتصادي OCDE حوكمة المؤسسات هي مجموع العلاقات التي تربط بين القائمين على إدارة المؤسسة ومجلس الإدارة وحملة الأسهم وغيرهم من أصحاب المصالح"². أما مؤسسة التمويل الدولية IFC عرفت الحوكمة " بأنها النظام الذي يتم من خلاله إدارة الشركات والتحكم في أعمالها".

دور لجنة التدقيق في تعزيز حوكمة المؤسسات:

تساهم لجنة التدقيق بشكل كبير في تفعيل حوكمة المؤسسات من خلال ممارسة مهامها مما يسمح لتحقيق أهداف المنظمات في ظل تعارض مصالح الأطراف الفاعلة وخاصة المساهمين والمسيرين بكفاءة عالية وتكلفه معقولة.

حيث لاقت فكرة اعتماد لجنة التدقيق في مؤسسات الاقتصادية رواجاً كبيراً في مختلف دول العالم المتطورة كانت سائرة في طريق النمو فبينت العديد من الدراسات أهمية زيادة كفاءة الأنظمة المحاسبية والتدقيق في تحسين أداء المؤسسات وتوفير مناخ مناسب للاستثمار، مما ينعكس ايجابياً على النمو الاقتصادي ومن هنا يبرز دور لجنة التدقيق كدعامة أساسية لضمان جودة التقارير المالية ودعم استقلالية كلا من المدقق الداخلي والمدقق الخارجي لتفادي تعثرات التي عرفتها من التدقيق، بعد فشلها في الكشف عن العديد من القضايا العش والفساد المالي لتصبح لجنة التدقيق انصبح حل للضغوطات التي كانت تواجه المدققين هذا من جهة وكرقابة صارمة على حسن أدائهم هذا من جهة أخرى.

في كندا³ أوصت لجنة رويال بمحكمة ارناليو العليا عام 1965م بعد دراسة ظاهره فشل المؤسسات بضرورة تكوين لجنة التدقيق لتدقيق التقارير المالية قبل عرضها للمصادقة في مجلس الإدارة. بينما في الولايات المتحدة الأمريكية فطالبت هيئة الأوراق المالية سنة 1974م بضرورة الإفصاح عن وجود لجنة التدقيق في المؤسسات وأصبحت شرطاً أساسياً للإدراج في بورصة نيويورك، لتلقى لجنة التدقيق انتشاراً واهتماماً متزايداً في العديد من الدول الأوروبية كفرنسا وألمانيا... الخ

أما الدول العربية لاقت لجنة التدقيق اهتماماً بالغاً خاصة في الدول التي تعتمد على أسواق مالية نشيطة فالزمت المملكة العربية السعودية الشركات بتكوين لجان تدقيق بملزم قرار وزاري سنة 1994م، ولتطبيق مفهوم لجان التدقيق في مصر قام العديد من الباحثين بدراسات ميدانية لمعرفة مدى حاجة المؤسسات لمثل هذه اللجان وقاموا بإصدار توصيات لضرورة إلزامها من طرف القانون. أما دولة الأردن فتعتبر نموذجاً

¹ - Charreaux. G(1997),vers une théorie du gouvernement des entreprises). Édition économique, Paris, p429.

² -EBONDO W. M(2005).la gouvernance d'entreprise une approche pour l'audit et le contrôle interne), l'harmattan, Paris, p14.

³ -جمعة، احمد حلمي ، "دراسات وبحوث في التدقيق والتأكد"، دار الصفا للطباعة والنشر، عمان، 2012، ص24-25.

الفصل الأول: الإطار النظري للجنة التدقيق والتدقيق بشقيه الداخلي والخارجي

عربيا لتطبيق لجان تدقيق في مؤسساتها ويطالب العديد من الباحثين بضرورة إعادة النظر في بعض المواد التي تلزم اعتماد لجان التدقيق لزيادة فعاليتها.

فمن خلال ما سبق نجد إجماع شبه تام دولي وعربي لأهمية اعتماد لجنة التدقيق في المؤسسات الاقتصادية لتفعيل أنظمة الحوكمة بداخلها.

وفي حالة الجزائر توالت البحوث في مجال حوكمة المؤسسات في السنوات الأخيرة كحل النهوض بالاقتصاد الوطني والقضاء على الفساد المالي والإداري. فبدأت جهود الهيئات والمنظمات ذات العلاقة بزيادة وعي المستثمرين بأهمية الحوكمة فكانت أولهم المبادرات من خلال الميثاق الوطني للحكم الرشيد بداية من سنة 2009م التي تم من خلالها بناء إطار نظري مبسط لنشر الوعي لدى المستثمر من خلال تعريف الحكومة وسبل تطبيقها في المؤسسات الصغيرة والمتوسطة بالجزائر.

إضافة إلى الإصلاحات التي شملت بعض الميادين ذات العلاقة كفرد نظام مالي ومحاسبي جديد مبني على أساس معايير المحاسبة الدولية في بداية جانفي 2010م، ومن ثم إصدار قانون المعدل والمتمم لمهنة التدقيق في جوان 2010م إضافة إلى برنامج الاتحاد الأوروبي لدعم الحوكمة بالجزائر في إطار برنامج دعم الشراكة والإصلاح والنمو الشامل ولكن بالرغم من هذه الجهود إلا أن حوكمة المؤسسات في الجزائر لا تزال مقتصرة على جهود الشخصية لبعض أرباب الأعمال، وباعتماد بعض آلياتها فقط على غرار مجلس الإدارة والإفصاح المحاسبي والتدقيق الخارجي مما يؤدي إلى ضعف فعالية باقي آليات الحوكمة ك لجنة التدقيق التي لا يلزم المشرع الجزائري ضرورة اعتمادها لتبقى اختيارية فقط مما يفسر غيابها في الكثير من المؤسسات الاقتصادية الجزائرية ولعل عدم إلزامها من طرف المشرع ليس السبب الوحيد لغيابها وإنما تداخل أسباب أخرى كغياب سوق مالي نشط في الجزائر وضعف آليات الرقابة الداخلية ونقص فعالية وظيفة التدقيق الداخلي وعده أسباب أخرى تبين عدم اعتماد لجنة التدقيق في المؤسسات الجزائرية.¹

¹-عثماني، سليمان وآخرون، " دليل ميثاق الحكم الرشيد للمؤسسات الصغيرة والمتوسطة والصناعات التقليدية " ، 2009، ص12-15.

المبحث الثالث: الدراسات السابقة

لقد تبين من خلال البحث أن هنالك العديد من الدراسات ذات الصلة لهذا الموضوع منها دراسات عربية وأخرى أجنبية كما يلي:

المطلب الأول: الدراسات العربية

الدراسة الأولى:

" دراسة تحليلية مقارنة لأوجه الشبه والاختلاف لكل من المدقق الداخلي والخارجي "

" اسعد (2003) " ¹

هدفت هذه الدراسة الانتقادين إلى بيان فرق التفصيلي بين المدقق الداخلي و المدقق الخارجي, والى تسليط الضوء على العلاقة التفاعلية بين المدقق الداخلي و المدقق الخارجي.

وتوصلت الدراسة إلى مجموعة من النتائج أهمها: التوصل إلى كافة الفروقات الدقيقة بين المدقق الداخلي و المدقق الخارجي, حيث إن دور المدقق الداخلي يتحدد وفقا لرؤية ومتطلبات الإدارة, لذلك فإن أهدافه تختلف بطبيعة الحال عن تلك الأهداف المتعلقة بالتدقيق الخارجي, حيث إن الغرض من مهمة المدقق الخارجي يتمثل في التأكد من إن القوائم المالية للمنشأة خالية من أي تحريفات جوهرية, كما توصلت الدراسة إلى انه على الرغم من اختلاف الأهداف بينهما إلا انه يوجد علاقة تفاعلية بينهما لتشابه أعمالهما ووسائل تنفيذها لمهامهم, مما يتيح اعتماد المدقق الخارجي على عمل المدقق الداخلي وبالتالي جلب الفائدة وتحقيق الفعالية.

وقد وصلت الدراسة بزيادة التعاون و التنسيق بين المدقق الداخلي و المدقق الخارجي والاستفادة من نقاط التشابه بينهما, كما أوصلت بضرورة اعتماد المدقق الخارجي على عمل المدقق الداخلي لتحقيق أهدافهما وتحقيق الفعالية للمنشأة.

الدراسة الثانية:

¹ - اسعد, " دراسة تحليلية مقارنة لأوجه الشبه والاختلاف لكل من المدقق الداخلي والخارجي "، 2003.

"دور لجان التدقيق في تدعيم استقلال المراجع الداخلي في البنوك "

تامر، (2010)¹

تناولت هذه الدراسة ماهية لجان التدقيق من حيث تشكيلها والمسؤوليات التي تتحملها وأهدافها ومدى الحاجة إليها في البنوك التجارية كأداة فعالة في مراقبة السلطات الإدارية وفي تدعيم إدارة المراجعة وانعكاسها على صدق القوائم المالية توصلت الدراسة إلى عدة نتائج منها:

1. تعد البنوك مجالاً ملائماً لتشكيل لجان المراجعة الداخلية التي تعمل على زيادة تأكيد مصداقية القوائم والتقارير المالية فيها.
2. وجود لجان المراجعة في البنوك التجارية تعمل على تدعيم استقلال مدقق الداخلي ويساعد في رفع كفاءة أداء دائرة المراجعة الداخلية وفعاليتها.
3. تساعد لجان المراجعة مجلس الإدارة في تنفيذ مسؤولياته القانونية بكفاءة وفعالية.
4. تقوم لجان المراجعة بالتنسيق بين عمل المدقق الداخلي والخارجي مما يؤدي إلى تحسين الاتصال بين الفريقين وأوسط في النهاية إلى ضرورة تعميق قاعدة المعرفة لدى أعضاء لجان المراجعة بمعايير المحاسبة والمراجعة الدولية من خلال المعرفة والتدريب على أنشطة تطوير التقارير السنوية للبنوك التجارية بالإيضاح عن تشكيل لجان مراجعته في التقارير السنوية لتحسين الصورة العامة للبنوك ولتحسين مصداقية الإفصاح المالي واستقلالية مدققين الحسابات.
- 5.

الدراسة الثالثة:

"دور لجان المراجعة في تحسين جودة التقارير المالية في مصر "

سامح محمد رضا رياض احمد (2011)²

هدفت هذه الدراسة إبراز دور لجان المراجعة في تحسين جودة التقارير المالية في مصر، وذلك في دراسة تطبيقية على شركات المساهمة المدرجة في بورصة مصر، وقد توصلت هذه الدراسة إلى وجود أثر إيجابي لاستقلالية أعضاء لجنة المراجعة وحجمها والخبرة المالية لأعضاء لجنة المراجعة في تحسين جودة التقارير المالية، وقد توصلت هذه الدراسة إلى النتائج التالية:

-تعمل حوكمة الشركات على تحقيق العديد من المزايا عند تطبيقها منها تحقيق المساءلة وزيادة الرقابة المحاسبية وتحقيق الإفصاح والشفافية والحد من الآثار السلبية لعملية إدارة الأرباح.

-تعتبر لجان المراجعة احد الركائز الأساسية لحوكمة الشركات.

-أهمية التعاون بين لجنة المراجعة في الشركات المساهمة و المراجع الداخلي و المراجع الخارجي.

¹- تامر ، " دور لجان التدقيق في تدعيم استقلال المراجع الداخلي في البنوك"، 2010.

²- سامح محمد رضا رياض احمد، " دور لجان المراجعة في تحسين جودة التقارير المالية في مصر"، 2011.

الفصل الأول: الإطار النظري للجنة التدقيق والتدقيق بشقيه الداخلي والخارجي

- وجود لجان المراجعة في الشركات المساهمة المصرية سوف يؤدي إلى تحسين جودة التقارير المالية .
- عدد مرات اجتماع لجان المراجعة لا تأثير له على رأي مراجع الحسابات الخارجي.

الدراسة الرابعة :

" مدى فاعلية دور لجان المراجعة في دعم آليات التدقيق الداخلي والخارجي "

إياد سعيد محمود الصوص

دراسة تطبيقية على البنوك العاملة في فلسطين¹ 2012

هدفت هذه الدراسة إلى التعرف على مدى فاعلية دور لجان المراجعة في دعم آليات التدقيق الداخلي والخارجي في البنوك العاملة في فلسطين من وجهة نظر المدققين الداخليين والمدققين الخارجيين ومفتشين سلطة النقد على تلك البنوك.

حيث كان أهم النتائج التي توصل إليها الباحث انه يتوفر بشكل عام في أعضاء لجان المراجعة الخصائص اللازمة لممارسة دورها بفاعلية في دعم التدقيق الداخلي والخارجي مع وجود التزام إلى حد ما بتطبيق المهام والمسؤوليات المحددة حسب اللوائح والتعليمات بالإضافة إلى وجود آليات عمل معينه تقوم بها لجنة المراجعة في البنوك أثناء تنفيذ مهامها.

أما أهم التوصيات فهي ضرورة أن يتضمن التقرير النهائي للبيانات والقوائم المالية المنشورة في نهاية الفترة المالية تقريراً عن المهام التي أنجزتها لجنة التدقيق خلال العام كما يجب أن يتضمن ميثاق لجنة المراجعة المهام الصلاحيات بحيث يكون مصدر قوه وسلطه لأعضاء اللجنة لممارسه دورها بفاعليه حتى لا يكون مجرد دليل بالمهام المطلوبة فقط، والتأكيد على تنميه قدرات أعضاء لجان المراجعة في الأمور المالية والفنية واكتسابهم المهارات المصرفية المختلفة واللازمة لتدعيم دورهم المنوط بهم في هذا المجال.

الدراسة الخامسة :

العلاقة بين التدقيق الداخلي و الخارجي من وجهة المدققين الخارجيين"

"مشتهى، 2013"²

هدفت هذه الدراسة إلى التعرف على طبيعة العلاقة بين المدقق الداخلي و المدقق الخارجي وذلك من المنظور المدقق الخارجي في بيئة الأعمال الفلسطينية (حالة قطاع غزة)، وذلك من خلال تحديد العوامل المؤثرة على درجة اعتمادية المدقق الخارجي على أعمال المدقق الداخلي، وتحليل مستوى العلاقة التعاونية و الاتصال والتواصل بينهم ولتحقيق أهداف الدراسة تم توزيع استبياناه أعدت لهذا الغرض على عينة ملائمة مكونة من 60 مدقق خارجي بمكاتب التدقيق العاملة في قطاع غزة. وفي ضوء ذلك تم استخدام الأساليب المناسبة في جميع وتحليل البيانات .

¹ - إياد سعيد محمود الصوص، مدى فاعلية دور لجان المراجعة في دعم آليات التدقيق الداخلي والخارجي"، فلسطين، 2012.

² - مشتهى، "العلاقة بين التدقيق الداخلي و الخارجي من وجهة المدققين الخارجيين"، 2013.

توصلت الدراسة إلى أن توافر معايير الاستقلالية و الكفاءة وأداء العمل للمدقق الداخلي تسهم إيجابا في زيادة درجة اعتمادية المدقق الخارجي على أعمال المدقق الداخلي مع اختلاف الأهمية النسبية لتأثير هذه المعايير على درجة الاعتمادية, كما توصلت الدراسة إلى أن مستوى العلاقة التعاونية و الاتصال بين المدقق الداخلي و المدقق الخارجي جيد. وبناء على هذه النتائج خرجت الدراسة بمجموعة التوصيات كان من أهمها: ضرورة تعزيز الاستقلال الظاهري الحقيقي لوظيفة التدقيق الداخلي, والعمل على تكوين جسم منبثق عن هيئة سوق الأوراق المالية على غرار مجلس الإشراف المحاسبي في الولايات المتحدة الأمريكية , لمتابعة وتقييم أداء التدقيق الخارجي مع إلزامهم برفع تقارير حول شوائب العلاقة ومستويات التعاون والتنسيق مع التدقيق الداخلي.

الدراسة السادسة :

" لجنة التدقيق كمدخل لتفعيل الحوكمة ورفع جوده التدقيق في المؤسسة.

د. بوفاسة سليمان /أ. سعيداني الرشيد(2015)¹

هدف الباحثان من خلال دراستهما إلى إلقاء الضوء على مفهوم لجنة التدقيق ومهامها ودورها في تفعيل الحوكمة في المؤسسة، ومدى مساهمتها في رفع جودة التدقيق في المؤسسة وهذا من خلال معرفة علاقتها بالتدقيق الداخلي ومجلس الإدارة والتدقيق الخارجي ومدى مساهمتها في رفع جودة عملية التدقيق والمراجعة ومن ثم محاربة عمليات الفساد بشتى أنواعه في الشركات بالتالي تم طرح الإشكالية التالية ما هو دور لجان التدقيق في تفعيل مبادئ الحوكمة في الشركات والرفع من جودة عملية التدقيق و للإجابة عن هذه الإشكالية تطرق الباحثان إلى استخدام المنهج الوصفي التحليلي قصد وصف لجنة التدقيق وحوكمة المؤسسات وكذا تحليل دور لجنة التدقيق كأداة لتطبيق حوكمة المؤسسات ورفع جودة التدقيق فيها، حيث كانت أهم النتائج التي توصل إليها البحث كالتالي :

* للجنة التدقيق دور في تطبيق الحوكمة من خلال تقييم كفاءة وفاعلية نظام الرقابة الداخلية والخارجية في المؤسسة وكذا مراجعة إدارة المخاطر بالإضافة إلى مساهمتها في رفع جودة التدقيق.

* اكتسبت عملية التدقيق تطورا كبيرا وخاصة في ما يخص المعايير المهنية الخاصة بها والتي أثرت على زوجة أدائها وكذا درجة الاعتماد عليها.

وعلى ضوء النتائج المتوسطة إليها تم اقتراح توصيات التالية:

- ضرورة إيجاد آلية واضحة ومحددة للإشراف ومتابعة تطبيق حوكمت الشركات في الجزائر.
- تعميق الوعي بلجنة التدقيق وأهميتها في تفعيل حوكمة الشركات لما لها من دور كبير في زيادة ثقة المساهمين.
- ضرورة إيجاد آليات واضحة ومحددة للإشراف ومتابعة تنفيذ الضوابط الجديدة لتشكيل لجان التدقيق في الشركات.

¹ - بوفاسة سليمان و سعيداني الرشيد، " لجنة التدقيق كمدخل لتفعيل الحوكمة ورفع جودة التدقيق في المؤسسة"، المجلة الجزائرية للاقتصاد والمالية، 2015، العدد 03 .

- إن الإفصاح عن وجود لجنة التدقيق في شركات دون قيام هذه اللجنة بمهامها وواجباتها لا يؤدي إلى تفعيل حوكمات الشركات ورفع جوده التدقيق لذا يجب تفعيل دور لجنة التدقيق في الشركات من خلال الواضح لأهداف ومهام ونطاق عملها والتطبيق الميداني السليم لها.

- إن رفع جودة التدقيق يأتي من خلال التعاون بين لجنة التدقيق وكل من المدقق الداخلي والخارجي إذا يجب فرض القوانين والتعليمات التي تحدد سبل التنسيق والتعاون والمشاركة بين مختلف جهات التدقيق.

الدراسة السابعة :

" اثر التكامل بين التدقيق الداخلي و الخارجي على تحسين الرقابة الداخلية في المؤسسات الاقتصادية الجزائرية "

2017¹ بن لدغم محمد

هذه الدراسة عبارة عن أطروحة لنيل شهادة الدكتوراه تعالج الإشكالية التالية: كيف يمكن أن يؤثر تكامل التدقيق الداخلي والخارجي على تحسين الرقابة الداخلية في المؤسسة الاقتصادية الجزائرية؟

تهدف هذه الورقة البحثية إلى معرفة أهمية وفائدة التدقيق الداخلي والتدقيق الخارجي لصالح المؤسسة, ومدى ضرورة توفر خدماتها معا في المؤسسة, إضافة إلى معرفة مفهوم التكامل بين التدقيق الداخلي والتدقيق الخارجي, وبيان أهميته وفائدته على عمل كل من المدقق الداخلي والخارجي, وكذلك تحديد مجالات وأوجه التكامل للتدقيقين, وتأثيره على تحسين الرقابة الداخلية في المؤسسة ومحاولة تقديم التوصيات والمقترحات والتي من شأنها, إتاحة فرص التكامل بين التدقيقين من أجل تحسين الرقابة الداخلية, بما يحقق على فعالية وفائدة ممكنة للطرفين وللمؤسسة.

وللإجابة عن هذه الإشكالية اختار الباحث الاعتماد على المنهج التحليلي للوصول إلى الفرضيات التالية:

أداء التدقيق الداخلي يؤدي إلى تحسين الرقابة الداخلية في المؤسسات الاقتصادية الجزائرية, أداء التدقيق الخارجي يؤدي إلى تحسين الرقابة الداخلية في المؤسسات الاقتصادية الجزائرية, وجود تكامل بين التدقيق الداخلي والخارجي يقوي الرقابة الداخلية في المؤسسات الاقتصادية الجزائرية.

تتبع أهمية الدراسة في تسليط الضوء على أهمية الدور الفعال الذي يتجسد من خلال التكامل بين التدقيق الداخلي و التدقيق الخارجي على مستوى ممارسي المهنتين (المدقق الداخلي و المدقق الخارجي) في مساعدتهما وتظاهر جهودهما على انجاز أعمالهما على أحسن وجه, و تأثيرهما على تحسين الرقابة الداخلية, و بالتالي تقديم نتائج أعمال تدقيقهما بجودة عالية مما يخدم المؤسسة بالتحقيق الأمثل لأهدافهما, الذي يكفل نجاحها و يضمن استمراريتها.

المطلب الثاني: الدراسات الأجنبية

الدراسة الأولى:

(Collier, 1993) بعنوان:²

¹ - بن لدغم محمد, " اثر التكامل بين التدقيق الداخلي و الخارجي على تحسين الرقابة الداخلية في المؤسسات الاقتصادية الجزائرية ", جامعة ابي بكر بلقايد, 2017.

² - Paul Arnold Collier, 1993 " Audit committees in major UK", Managerial Auditing journal, vol.8 NO.3.

« Audit committees in major UK »

تهدف هذه الدراسة إلى التعرف على طبيعة لجان المراجعة في بريطانيا، وكذلك التعرف على التفاعل بين لجان المراجعة والتدقيق الداخلي، تكونت عينة الدراسة من 250 شركة بريطانية من مختلف القطاعات، وطلب منهم تحديد أسباب تشكيل لجان المراجعة.

ومن أهم نتائج الدراسة: 80% من الشركات البريطانية وكذلك الشركات المالية لديها وظيفة تدقيق داخلي، و 7% من المؤسسات والهيئات العامة، وكذلك 70% من الشركات المدرجة في البورصة قد صاغت لجان تدقيق طوعية غير ملزمة قانوناً. العمل على تشكيل لجان المراجعة يعزز دور المديرين غير التنفيذيين ويؤدي إلى زيادة فعاليتهم ومراجعتهم داخلياً استقلالياً لجان المراجعة، ويكون دور لجان المراجعة تسهيل التواصل بين مجلس الإدارة والتدقيق الداخلي والمراجعة الخارجية.

وأظهرت نتائج الدراسة أن عدد أعضاء اللجنة تم تحديده بين عضوين إلى 11 عضواً، كما أوضحت أن من أهم أنشطة لجان المراجعة مراجعة القوائم المالية السنوية المدققة والتقارير المالية، حيث تمت الدراسة. ركز على استقلالية وفعالية التدقيق الداخلي كسبب لتكوين العمولات.

ومن أهم توصيات الدراسة ضرورة إلزام الشركات المدرجة بتشكيل لجان تدقيق وفق قانون قانوني.

الدراسة الثانية:

(Larry et al, 2007) بعنوان¹:

« Matter Internal control guidance :not just a small »

تهدف هذه الدراسة إلى توضيح دور لجان المراجعة في حوكمة الشركات وعلاقتها كآلية مهمة بآليات الحوكمة الأخرى، بما في ذلك المراجعة الداخلية وعلاقة المدقق الداخلي بلجنة المراجعة وكذلك علاقة المدقق وعلاقته بلجنة المراجعة. وأكدت الدراسة على أهمية لجنة المراجعة في تفعيل الحوكمة المؤسسة مع التركيز على معايير اختيار الأعضاء وضوابط عملها.

الدراسة الثالثة:

(Avram, 2008) بعنوان²:

« The Relation between Internal and External Audit »

هدفت هذه الدراسة إلى توضيح أوجه التشابه والاختلاف الأساسية بين وظيفة التدقيق الداخلي والخارجي، كما هدفت إلى إبراز الدور الحالي في العلاقة التكاملية بين المدقق الداخلي والمراجع الخارجي.

توصلت الدراسة إلى مجموعة من النتائج أهمها:

مجالات التشابه لكلا الطرفين هي أنهما يخضعان لنفس المعايير الدولية، بما في ذلك معايير الأداء المهني ومدونة قواعد السلوك الأخلاقي، وأن استقلال المدقق هو أحد أهم العناصر والأولويات التي يجب أن يتمتع بها كلا المدققين، في بالإضافة إلى أن كلاهما يعتمد على تقييم المخاطر في المراحل المبكرة لتدقيق عمليات التخطيط، وكلاهما ملزم بتقييم نظام الرقابة الداخلية بالمنظمة

ولخلصت الدراسة إلى أن هناك علاقة تكاملية بين الطرفين حيث يعتبر عمل المدقق الداخلي مكملاً لعمل المدقق الخارجي ويتم الاعتماد عليه في تخطيط وتنفيذ عملية المراجعة.

¹ - Larry et al, "Matter Internal control guidance :not just a small", 2007.

² - Avram, 2008, "The Relation between Internal and External Audit", 2008.

الفصل الأول: الإطار النظري للجنة التدقيق والتدقيق بشقيه الداخلي والخارجي

وأوصت الدراسة بضرورة عقد اجتماعات دورية يحضرها الطرفان لمناقشة اهتماماتهما المشتركة وتبادل المعرفة والمهارات ووجهات النظر والخبرات وفهم نطاق وأساليب العمل لتقييم الجهود والإجراءات المزدوجة.

كما أوصت الدراسة بتعزيز التعاون وإعطاء المدققين الخارجيين الفرصة لاستخدام أوراق عمل المدققين الداخليين لتحديد المخاطر وزيادة الفعالية والكفاءة وتقليل التكاليف في جميع مراحل التدقيق.

المطلب الثالث: دراسة مقارنة النتائج بالدراسات السابقة

بعد الاطلاع على الدراسات السابقة استفادت الطالبتين من وضع تصور لموضوع البحث والاستفادة منها في إعداد الدراسة ومجالاتها وتحديد منهج الدراسة وقد تم تسليط الضوء في دراستنا على واقع الدور الذي تلعبه لجان التدقيق كحلقة وصل بين التدقيق الخارجي والتدقيق الداخلي على مستوى بعض المؤسسات العمومية الاقتصادية بولاية عين تموشنت، وذلك من خلال آراء و أجوبة المختصين ذوي الصلة بالموضوع على مستوى هذه المؤسسات بالتالي ما يميز هذه الدراسة عن سابقتها أنها توضح أكثر دور لجنة التدقيق في التنسيق بين مهام المدقق الداخلي والمدقق الخارجي و تميزت من خلال :

1- بيئة الدراسة والعينة المستهدفة :

تم تطبيق الدراسة على مؤسسات اقتصادية جزائرية، بينما تم التركيز في الدراسات السابقة إضافة إلى الجزائر على مؤسسات عربية(فلسطين، مصر... الخ) ومؤسسات أخرى أجنبية (أوروبية و أمريكية و بريطانية و غيرها...)

2-من حيث هدف الدراسة :

اختلفت أهداف الدراسات السابقة العربية منها والأجنبية من حيث العلاقة والتأثير وتحديد الأهمية، فيما تعني الدراسة الحالية بالتعرف على دور لجان التدقيق كحلقة وصل بين التدقيق الخارجي والتدقيق الداخلي في المؤسسات الاقتصادية العمومية الجزائرية.

3-من حيث المنهجية:

إذ لجأت الطالبتان في دراستهم الحالية إلى المنهج الوصفي التحليلي وصولا لتحقيق أهداف الدراسة النظرية والعملية، بينما استخدمت بعض الدراسات السابقة المنهج الوصفي وبعضها المنهج الارتباطي أو المنهج السببي.

خلاصة

لقد تطرقنا في هذا الفصل إلى إبراز دور وأهمية لجنة التدقيق في تفعيل وتعزيز الحكومة في المؤسسة باعتبارها لجنة مستقلة منبثقة عن مجلس الإدارة تساعد في القيام بدوره الإشرافي والرقابي

الفصل الأول: الإطار النظري للجنة التدقيق والتدقيق بشقيه الداخلي والخارجي

ومدى مساهمتها في رفع جودة التدقيق في المؤسسة، وهذا من خلال معرفة علاقتها بالتدقيق الداخلي والتدقيق الخارجي وتعزيز استقلالية كل منهما.

الفصل الثاني: دراسة ميدانية لعينة من المؤسسات الإقتصادية لعين تموشنت

تمهيد:

بعد أن تطرقنا في الفصل السابق لجانب النظري المتعلق بالدراسة، سنتناول في هذا الفصل جانبها التطبيقي من خلال إجراء دراسة ميدانية على بعض المؤسسات الاقتصادية في ولاية عين تموشنت، من أجل الإلمام بأهم جوانب الدراسة حيث تمت هذه الأخيرة من خلال تقديم استبيان يحتوي على مجموعة من الأسئلة، من أجل الوصول إلى استخلاص النتائج الميدانية التي ستقودنا للتأكد من صحة الفرضيات الموضوعية ومن ثم يتم عرض أهم النتائج التطبيقية المستخلصة بالتالي هذا الفصل قمنا بتقسيمه إلى ثلاث مباحث وهي كالتالي:

-المبحث الأول: الهيكل العام للدراسة الميدانية

-المبحث الثاني: اختبارات حول الاستبيان

-المبحث الثالث: عرض نتائج الإجابات واختبار فرضيات الدراسة

المبحث الأول: الهيكل العام للدراسة الميدانية

نظرا للأهمية التي يحظى بها الجانب التطبيقي في نجاح الدراسة تم التركيز في هذا المبحث بشكل أساسي على إعطاء فكرة حول الوسائل والأدوات المستخدمة في جمع البيانات والمعلومات الضرورية لأجراء هذه الدراسة وكذا الأساليب الإحصائية المتبعة من خلال دراسة وتحليل إجابات الاستبيان حيث سيخصص هذا المبحث لدراسة وتحليل الجزء المتعلق بداية بطبيعة وحجم العينة المستهدفة وطريقه بناء الاستبيان ومدى اتساقها وكذا الفرع الأول من الاستبيان الصفات والخصائص الشخصية لأفراد عينة الدراسة.

المطلب الأول: أداة الدراسة والأساليب الإحصائية المستخدمة

سنحاول من خلال هذا المطلب التطرق إلى أداة الدراسة الإحصائية المعتمدة لتحقيق هذه الدراسة والمتمثلة في المقابلة واستبيان مكون من جزئين إضافة إلى الوسيلة المستخدمة في معالجه المعلومات التي حصلنا عليها من خلال الاستبيان والمتمثلة في الحزمة الإحصائية Spss وهذا من أجل الوصول إلى النتائج المراد تحقيقها.

أولاً: تصميم الأداة المستخدمة في جمع المعلومات

- **المقابلة:** لقد تم هذا من خلال إجراء مجموعة من المقابلات تمحور الحوار فيها حول لجنة التدقيق كحلقة وصل بين التدقيق الداخلي والتدقيق الخارجي حيث تم استقراء واستخلاص وجهات نظر مختلف الأطراف لمعرفة التفاصيل وتفسيرات موضوع الدراسة.
- **الاستبيان :** تم تصميم الاستبيان الذي يتضمن العديد من الفقرات المتعلقة بموضوع الدراسة وفرضياته بالإضافة إلى عدد من الأسئلة التي تتناول خصائص عينه الدراسة وتطلبت عملية البحث العلمي استخدام مجموعه من الطرق العلمية من أجل إتمامه فبعد مجموعه من المقابلات التي أجريناها تم استخدام أسلوب الاستبيان الذي وزع على أفراد عينه الدراسة لاستكمال الدراسة الميدانية التي تمت على مستوى الشركات والمؤسسات الاقتصادية والتي تدخل في إطار دراستنا حول **لجنة التدقيق كحلقة وصل بين التدقيق الداخلي والتدقيق الخارجي** والذي ينقسم إلى جزئين:

الجزء الأول: يتعلق بالبيانات الشخصية والتي تتمثل في: العمر، المؤهل العلمي، عدد سنوات الخبرة المهنية، التخصص، المهنة.

الجزء الثاني: يتكون من محوران هما:

المحور الأول بعنوان العلاقة التكاملية بين التدقيق الخارجي والتدقيق الداخلي في المؤسسات يحتوي على تسع فقرات (9).

المحور الثاني بعنوان دراسة كيفية عمل لجان التدقيق على تحسين كفاءة التدقيق الداخلي والخارجي يحتوي على عشر فقرات (10).

ثانياً: مقياس ليكارت الخماسي

تم استخدام مقياس ليكارت الخماسي المكون من خمس درجات من أجل قياس استجابات أفراد العينة لفقرات الاستبيان حسب الجدول رقم (01-02) التالي :

الجدول رقم (01-02) :يمثل توزيعات ليكارت الخماسي

المقياس الأوزان	أوافق بشدة	أوافق	محايد	أعارض	أعارض بشدة
	5	4	3	2	1

المصدر: من إعداد الطالبين

ثالثاً: المعالجة الإحصائية

بعد القيام بتوزيع الاستبيان على أفراد العينة، تم إدخال المعلومات والبيانات التي تم جمعها في برنامج الحزمة الإحصائية SPSS وذلك من أجل القيام بالمعالجة الإحصائية للبيانات والتي تتم عن طريق مجموعة من الاختبارات الإحصائية تتمثل في :

- إختبار الفاكرونباخ من أجل معرفة ثبات بين فقرات الاستبيان.
- إختبار الارتباط سبيرمان من أجل قياس قوة الارتباط بين كل فقرة من فقرات الاستبيان و المعدل الكلي للمحور الذي تنتمي إليه أي الاتساق الداخلي.
- إختبار one sample t. Text من أجل المقارنة الثنائية و كذا إختبار الفرضيات.

*المتوسطات و الانحرافات المعيارية من أجل التعرف على اتجاهات عينة الدراسة نحو الفقرات التي تقيس المتغيرات و استخدمت الانحرافات المعيارية لبيان مدى تباعد او تقارب إجابات عينة الدراسة.

المطلب الثاني: مجتمع و عينة الدراسة والإحصائيات الوصفية لها أولاً: مجتمع الدراسة

نظرا لطبيعة الموضوع فان مجتمع الدراسة عبارة عن مجموعة من الشركات بما فيها شركات الحكومية وشركات الخاصة متمثلة في مدققها ومحاسبيها ومختلف الإطارات التي لها علاقة بموضوع الدراسة، إضافة إلى الأكاديميين المتمثلين بأساتذة الجامعة في تخصص محاسبة وجباية معمقة، والمهنيين المتمثلين بمحافظي الحسابات و خبراء محاسبة ومحاسبين معتمدين.

ثانياً: عينة الدراسة

يتكون مجتمع الدراسة من جميع مفردات الظاهرة المتمثلة في مدققين داخليين وخارجيين محاسبين معتمدين وخبراء المحاسبة ومديري المالية والمحاسبة وغيرهم وكل من له صلة بلجنة التدقيق في الإدارات المركزية والشركات والبنوك التجارية (شركة الاسمنت، شركة السكك الحديدية، الشركة الصناعية للتجارة و الانجازات الخشبية SIMOB، كم تم توزيع الاستبيان على محافظي الحسابات و كذا الأساتذة الجامعيين) حيث تم توزيع 45 استبيان و تم استرداد 31 استبيان و بذلك يكون عدد أفراد عينة الدراسة 31 مفردة متمثلة في ثلاث فئات، الفئة الأولى المدققين الداخليين والفئة الثانية محافظي الحسابات و خبراء المحاسبة و الفئة الثالثة مديري قسم المالية والمحاسبة وآخرون والجدول 02-02 يوضح عدد الاستبيانات الموزعة على تلك أفراد الفئات و المسترد منها و نسبة الاستجابة.

الجدول(02-02): يمثل توزيع الاستبيان

مكان الدراسة	عدد الاستبيانات الموزعة	عدد الاستبيانات الضائعة	عدد الاستبيانات المستلمة	عدد الاستبيانات الملغاة	نسبة الاستبيانات الصالحة
شركة الاسمنت بني صاف	10	0	10	0	31.25

الفصل الثاني: دراسة ميدانية لعينة من المؤسسة الاقتصادية بولاية عين تموشنت

9.37	0	3	0	3	شركة السكك الحديدية بني صاف
9.37	0	3	1	4	الشركة الصناعية للتجارة والانجازات الخشبية SIMOB
3.125	0	1	0	1	مديرية مسح الأراضي عين تموشنت
3.125	0	1	0	1	مديرية الموارد المائية عين تموشنت
6.25	0	2	0	2	مديرية الإشغال العمومية
12.5	0	4	3	7	مكاتب التدقيق والمحاسبة
18.75	0	7	0	7	الاستثمارات الالكترونية

المصدر: من إعداد الطالبتين اعتمادا على مخرجات SPSS

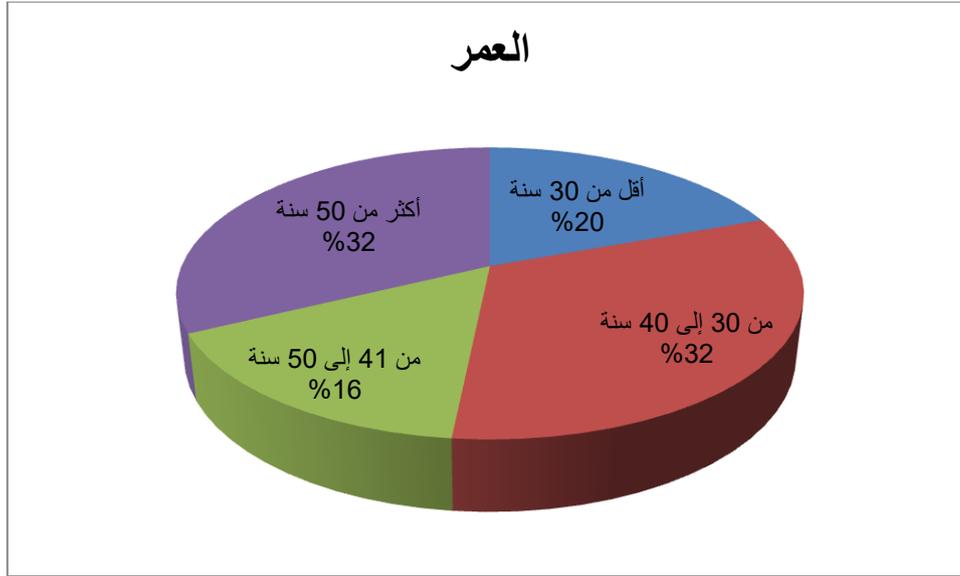
ثالثا: البيانات الديموغرافية

لقد تم استخدام في هذا القسم توضيح البيانات الديموغرافية والوظيفية للمؤسسات المدروسة، مما يساعد في تفسير بعض نتائج البحث، وتم الاعتماد على كل من العمر، المؤهل العلمي، عدد سنوات الخبرة، التخصص، المهنة.

1.3 العمر:

كان توزيع أفراد عينة الدراسة حسب متغير العمر كما يلي:

الشكل رقم (01-02) توزيع عينة الدراسة حسب متغير العمر



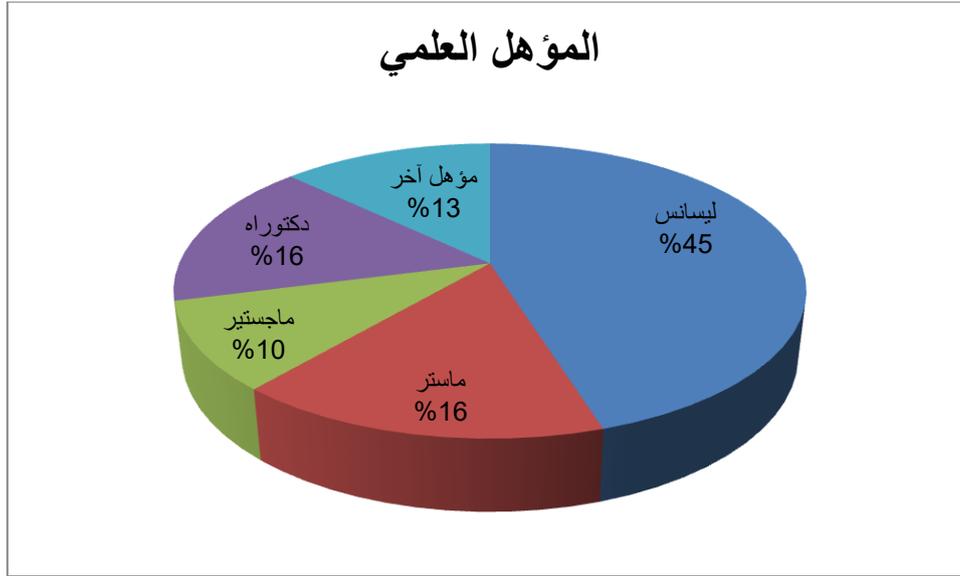
المصدر: من إعداد الطالبتين اعتمادا على مخرجات SPSS

من خلال الشكل رقم (01-02) يتضح لنا توزيع عمر أفراد العينة وتتمثل بنسبة (20%) للفئة اقل من 30 سنة مما يدل على نقص في التوظيف الجديد، في حين بلغت نسبة تتراوح أعمارهم ما بين 30 الى اقل 40 سنة (32%) هذا ما يدعم فئة الشباب داخل هذه المؤسسات, أما الفئة من 41 إلى اقل من 50 سنة بنسبة (16%) أما الذين تفوق أعمارهم من 50 سنة فأكثر فمثل نسبتهم (32%) مما يدعم وجود أصحاب الخبرات وهذا ما يساهم في تاطير الفئات الصاعدة، ويدل على أن متوسط العمر يميل لفئات العمر المتوسطة من (41 إلى أكثر من 50 سنة).

2.3 المؤهل العلمي:

كان توزيع أفراد العينة حسب المؤهل العلمي كمايلي:

الشكل رقم (02-02) توزيع عينة الدراسة حسب المؤهل العلمي



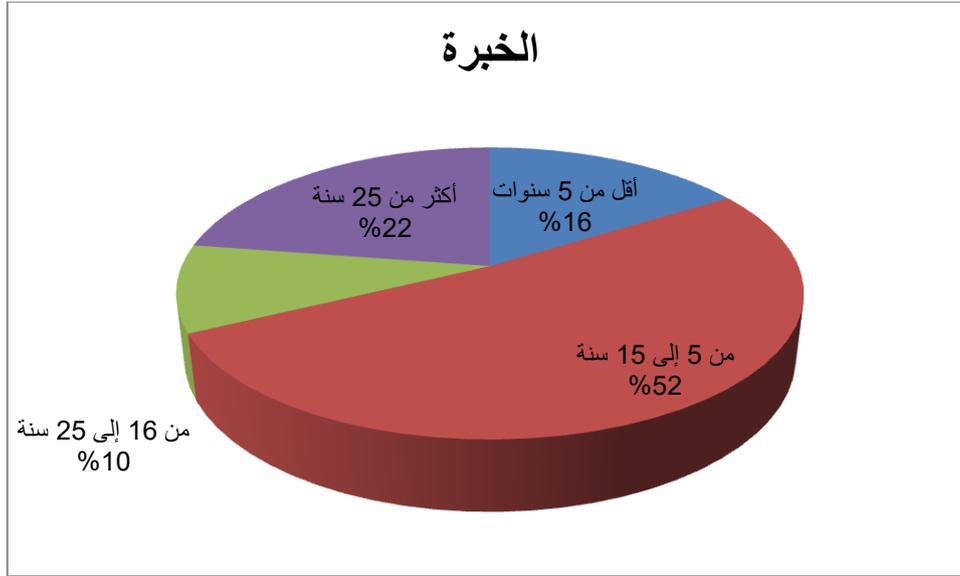
المصدر: من إعداد الطالبين اعتمادا على مخرجات SPSS

من خلال الشكل (02-02) نلاحظ أن عدد الأفراد حاملي ليسانس هو 14 فرد بنسبة (45%) أما ماجستير فعدد الأفراد هو 5 بنسبة (16%) أما ماجستير فعدد الأفراد هو 3 بنسبة (10%) أما دكتوراه فعدد الأفراد هو 5 بنسبة (16%) وأخيرا عدد الأفراد أصحاب المؤهلات العلمية أخرى عددهم 4 يتمثلون في شهادة دراسات تطبيقية و نسبتهم (13%) وهذا يدل على سياسة هذه المؤسسات في التوظيف وجلب اليد العاملة ذات مستويات عالية, حيث المقابلات الشخصية معهم أثبتت أن اغلبهم متحصلين على شهادات جامعية.

3.3 عدد سنوات الخبرة:

كان توزيع أفراد العينة حسب المتغير عدد سنوات الخبرة كما يلي:

الشكل رقم (03-02) توزيع عينة الدراسة حسب عدد سنوات الخبرة



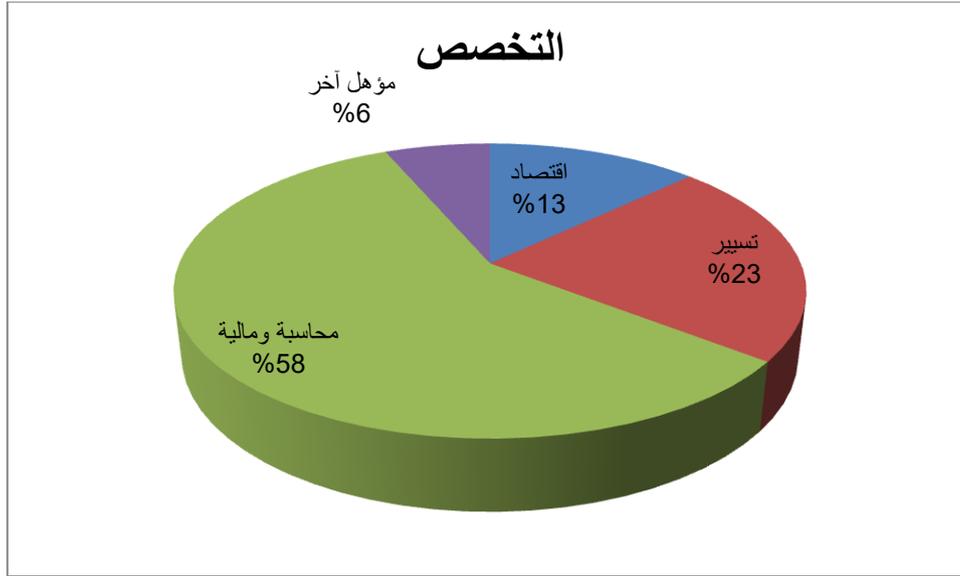
المصدر: من إعداد الطالبين اعتمادا على مخرجات SPSS

من خلال الشكل (02-03) نلاحظ أن النسب لعدد سنوات الخبرة كانت متفاوتة حيث كانت النسبة (16%) من 01 إلى 05 سنوات، و(52%) من 05 إلى 15 سنة، أما فئة 16 إلى 25 سنة كانت نسبتهم (10%)، و (22%) بالنسبة للفئة التي تتراوح عدد سنوات خبرتهم أكثر من 25 سنة، هذا ما يدل على أن المؤسسات التي كانت محل الدراسة تعتمد على الفئة من 5 إلى 15 سنة بصفة كبيرة، ويفسر أيضا أن لديها مهارات مكتسبة ويساعدها في توريث الخبرة للعمال.

4.3 التخصص :

كان توزيع أفراد عينة الدراسة حسب المتغير التخصص كما يلي:

الشكل رقم (02-04) توزيع عينة الدراسة حسب متغير التخصص



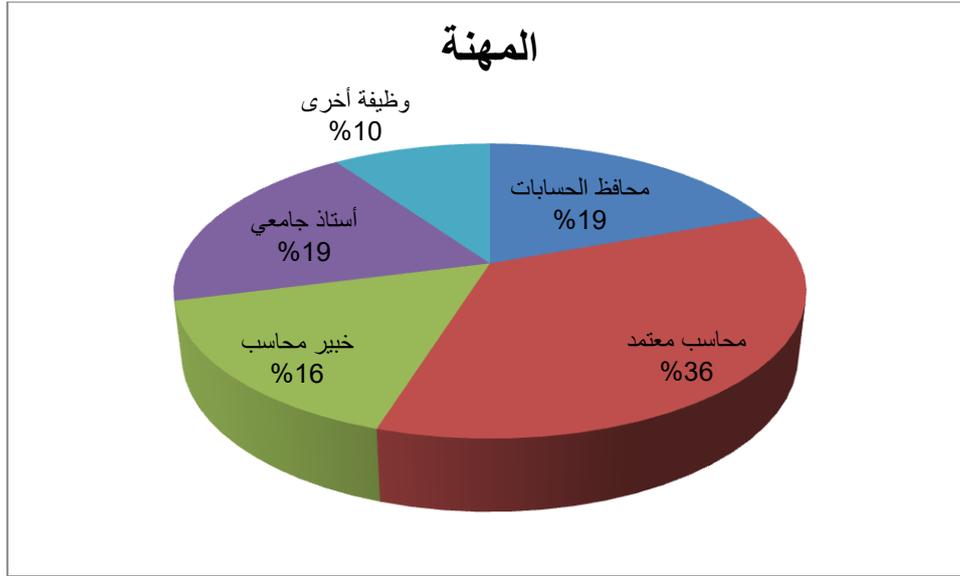
المصدر: من إعداد الطالبتين اعتمادا على مخرجات SPSS

نلاحظ إن خلال الشكل (02-04) إن عدد العمال الذين يختصون بالاقتصاد هم 4 عمال ما تقابله نسبة (13 %) و 7 عمال بنسبة (23 %) تخصص تسيير و (58 %) ب 18 عامل تخصص محاسبة ومالية في حين 2 عمال بنسبة (6 %) مؤهلات أخرى ، وهذا يدل أن جميع الأفراد لديهم علاقة بالموضوع.

5.3 المهنة :

كان توزيع أفراد العينة حسب المتغير المهنة كما يلي:

الشكل رقم (02-05) توزيع عينة الدراسة حسب متغير المهنة



المصدر: من إعداد الطالبين اعتمادا على مخرجات SPSS

نلاحظ من خلال الشكل (02-05) أن النسبة التي كانت أكبر هي نسبة محاسبين معتمدين ب (36%) والذي يتراوح عددهم إلى 11 محاسبين، و تليها نسبة محافظ الحسابات ب (19%) و كان عددهم 6 محافظين، و 6 أساتذة جامعيين بنسبة (19%)، أما خبير محاسب ب (16%) و كان عددهم 5 محاسبين في حين 3 عمال يمارسون وظائف أخرى بنسبة (10%)، وهذا يدل على أن جميع الأفراد لديهم علاقة بالموضوع.

المبحث الثاني: اختبارات حول أداة الدراسة

من خلال هذا المبحث سيتم التطرق إلى الإجراءات التي تستخدم للتحقق من صدق وثبات أداة الدراسة عن طريق الاستعانة بمعامل الارتباط سبيرمان ومعامل الفاكرومباخ.

المطلب الأول: اختبار الاتساق الداخلي

الفصل الثاني: دراسة ميدانية لعينة من المؤسسة الاقتصادية بولاية عين تموشنت

يقصد بصدق الاتساق الداخلي قوة الارتباط بين الدرجات كل فقرة من فقرات الاستبان مع المجال الذي تنتمي إليه، أي يقيس مدى صدق هذه الفقرات، وتم حساب الاتساق الداخلي لفقرات الاستبان على عينة الدراسة البالغة حجمها (31) فقرة وذلك من خلال معاملات الارتباط بين كل فقرة والمعدل الكلي لكل محور كما يلي :

أولاً: اختبار الاتساق الداخلي لفقرات المحور الأول

يوضح الجدول رقم (02-03) معاملات الارتباط سبيرمان بين كل فقرة من فقرات المحور الأول والمعدل الكلي للمحور كما يلي:

جدول رقم (02-03) ارتباط الفقرات والمحور الأول للدراسة

الرقم	الفقرات	معامل الارتباط سبيرمان	مستوى الدلالة
01	يوجد اتفاق بين الادارة والتدقيق الداخلي لتوفير نسخ من تقارير التدقيق الداخلي للمدقق الخارجي.	0.567	0.001
02	وجود اتصال ثنائي و مباشر بين التدقيق الخارجي و الداخلي لبحث التطورات وحل المشكلات المختلفة للمؤسسة.	0.429	0.016
03	يقوم المدقق الخارجي بدراسة تقارير التدقيق الداخلي ومتابعة تنفيذ الاجراءات التصحيحية للملاحظات الواردة فيها .	0.510	0.003
04	يطلع مع محافظ الحسابات على خطة التدقيق مع المدقق الداخلي لكن مع مراعاة التنسيق وتوزيع الجهود بينهما.	0.758	0.000
05	يوجد هناك مشاكل محتملة تشكل عائق امام تعاون بين التدقيق الداخلي والخارجي.	0.280	0.127
06	تمارس ادارة التدقيق الداخلي مهامها وتعد تقريرها كاملا دون أي تدخل خارجي ويحق لها مناقشة تقاريرها مع الاقسام التي تم تدقيقها.	0.535	0.002
07	يعتبر المدقق الداخلي مستفيد من خبرة المدقق الخارجي كونه يعتبر اكثر تاهيلا وخبرة و ذو كفاءة عالية هذا لنتيجة خبرته الواسعة في مهنة التدقيق .	0.341	0.061
08	اتصال بين المدققين الداخليين والخارجيين بشأن مسائل ذات الاهتمام المتبادل في جميع الاوقات.	0.673	0.000
09	يسهم التدقيق الخارجي في دعم وظيفة التدقيق الداخلي في مكافحة الغش والاحتيال من خلال ملاحظاته ومقترحاته للافصاح عن المخاطر .	0.512	0.003

المصدر: من إعداد الطالبتين اعتمادا على مخرجات SPSS

الفصل الثاني: دراسة ميدانية لعينة من المؤسسة الاقتصادية بولاية عين تموشنت

من خلال الجدول رقم (02-03) الذي يوضح معاملات الارتباط سبيرمان لفقرات المحور الأول ككل والذي يتعلق بالعلاقة التكاملية بين التدقيق الخارجي والتدقيق الداخلي قي المؤسسات، نلاحظ وجود ارتباط بين هذه الفقرات والمعدل الكلي للمحور الأول، وتتراوح قيمة معاملات الارتباط بين (0.429-0.758) وهذا ما يعبر عن ارتباط هذه الفقرات مع المحور فهي بذلك تعتبر صادقة لما وضعت بقياسه و تعبر عن الموضوع ككل، ماعدا الفقرتين رقم (05) و (07) التي لا يوجد ارتباط بينها وبين المحور الثالث بمعامل ارتباط يقدر ب (0.280) و (0.341) على الترتيب، ومستوى معنوية (0.127) و (0.061) على الترتيب التي تعتبر اكبر من (0.05) و بالتالي ستحذف من الدراسة.

ثانيا: اختبار الاتساق الداخلي لفقرات المحور الثاني

يوضح الجدول رقم (02-04) معاملات الارتباط سبيرمان بين كل فقرة من الفقرات المحور الثاني والمعدل الكلي للمحور كما يلي:

الجدول رقم (02-04) ارتباط الفقرات والمحور الثاني للدراسة

الرقم	الفقرات	معامل ارتباط سبيرمان	معامل الدلالة
01	تتولى لجنة التدقيق مراجعة التقارير المحاسبية المالية ومراجعة عمليات التدقيق الداخلي والخارجي.	0.489	0.005
02	تقوم لجان التدقيق بالتنسيق بين مصلحة التدقيق الداخلي و المدقق الخارجي.	0.388	0.031
03	تساهم لجنة التدقيق في توفير الاحتياجات والوسائل والتسهيلات اللازمة لتمكين المدقق الداخلي من القيام بمهمته دون معوقات.	0.390	0.030
04	تدعم لجنة التدقيق رأي المدقق الداخلي ان كان صحيحا و يخالف رأي الادارة.	0.558	0.001
05	تستدعي لجنة التدقيق عند الضرورة خبير خارجي مستقل متخصص لتقييم وظيفة التدقيق الداخلي.	0.712	0.000
06	تؤكد لجنة (خلية) التدقيق على التحمل الادارة المسؤولية في حالة اخفاء أي معلومة لازمة لاداء مهام المدقق .	0.398	0.027
07	تقوم لجان التدقيق لمناقشة التقارير المالية مع مجلس الادارة و المدقق الخارجي.	0.724	0.000
08	تعمل لجان التدقيق على متابعة نتائج الفحص ودراسة وتقييم ملاحظات المدقق الخارجي.	0.324	0.076
09	تحرص لجان التدقيق على دراسة القوائم المالية قبل عرض على المدقق الخارجي للمصادقة عليها.	0.709	0.000
10	تتكون لجنة التدقيق من اعضاء مجلس الادارة الغير التنفيذيين.	0.456	0.010

المصدر: من إعداد الطالبتين اعتمادا على مخرجات SPSS

الفصل الثاني: دراسة ميدانية لعينة من المؤسسة الاقتصادية بولاية عين تموشنت

من خلال الجدول رقم (02-04) الذي يوضح معاملات ارتباط سبيرمان لفقرات المحور الثاني مع المحور ككل والذي يتعلق بدراسة كيفية عمل لجان التدقيق على تحسين كفاءة التدقيق الداخلي والخارجي، حيث نلاحظ وجود ارتباط بين هذه الفقرات والمعدل الكلي للمحور الثاني، وتتراوح قيمة المعاملات الارتباط بين (0.388-0.724)، وهذا ما يعبر عن ارتباط هذه الفقرات مع المحور فهي بذلك تعتبر صادقة لما وضعت لقياسه و تعبر عن الموضوع ككل، ماعدا الفقرة رقم (08) التي لا توجد ارتباط بينها وبين المحور الأول بمعامل ارتباط يقدر ب (0.324) ومستوى معنوية (0.076) اكبر من (0.05) وبالتالي ستحذف من الدراسة.

المطلب الثاني: اختبار ثبات الاستبيان (الفا كرومباخ)

لقد تم الاستعانة بمعامل الفا كرومباخ alpha cronbach's , حيث ان قيمته تتراوح بين (0-1) فكلما اقتربت من (1) دللت على وجود ثبات عالي، وكلما اقتربت من (0) دللت على وجود ثبات منعدم.

أولاً: اختبار ثبات الاستبيان لفقرات المحور الأول

يوضح الجدول التالي اختبار ثبات الاستبيان للمحور الأول باستعمال معامل الفاكرومباخ :

الجدول رقم (02-05) نتائج ألفا كرومباخ لقياس ثبات الاستبيان للمحور الأول

الرقم	الفقرات	معامل ألفا كرومباخ
01	يوجد اتفاق بين الادارة والتدقيق الداخلي لتوفير نسخ من تقارير التدقيق الداخلي للمدقق الخارجي.	0.668
02	وجود اتصال ثنائي و مباشر بين التدقيق الخارجي و الداخلي لبحث التطورات وحل المشكلات المختلفة للمؤسسة.	0.697
03	يقوم المدقق الخارجي بدراسة تقارير التدقيق الداخلي ومتابعة تنفيذ الاجراءات التصحيحية للملاحظات الواردة فيها .	0.685
04	يطلع محافظ الحسابات على خطة التدقيق مع المدقق الداخلي لكن مع مراعاة التنسيق وتوزيع الجهود بينهما.	0.658
06	تمارس ادارة التدقيق الداخلي مهامها وتعد تقريرها كاملا دون أي تدخل خارجي وبحق لها مناقشة تقاريرها مع الاقسام التي تم تدقيقها.	0.720
08	اتصال بين المدققين الداخليين والخارجيين بشأن مسائل ذات الاهتمام المتبادل في جميع الاوقات.	0.685
09	يسهم التدقيق الخارجي في دعم وظيفة التدقيق الداخلي في مكافحة الغش والاحتيال من خلال ملاحظاته ومقترحاته للافصاح عن المخاطر.	0.690
	جميع فقرات المحور الأول.	0.718

المصدر: من إعداد الطالبتين اعتمادا على مخرجات SPSS

الجدول رقم (02-05) بين معاملات الفا كرومباخ لكل فقرة من فقرات المحور الأول (العلاقة التكاملية بين التدقيق الخارجي و التدقيق الداخلي) و بما أن الفاكرومباخ لكل فقرة اكبر من (0.60) فهذا يدل على أن كل فقرة من الفقرات تتميز بمعامل ثبات جيد واتساق عالي وهي صالحة للدراسة والتحليل.

الفصل الثاني: دراسة ميدانية لعينة من المؤسسة الاقتصادية بولاية عين تموشنت

ونلاحظ أيضا من خلال الجدول أعلاه أن أعلى قيمة لمعامل الفاكرومباخ تساوي (0.720) المقابل للفقرة رقم (07)، وهذا ما يدل على أنه لو تم حذف هذه الفقرة ما يزيد ثبات أداة قياس.

ثانيا: اختبار ثبات الاستبيان لفقرات المحور الثاني

يوضح الجدول التالي اختبار ثبات الاستبيان للمحور الثاني باستعمال معامل الفاكرومباخ.

الجدول رقم (02-06) نتائج الفاكرومباخ لقياس ثبات الاستبيان للمحور الثاني

الرقم	الفقرات	معامل الفاكرومباخ
01	تتولى لجنة التدقيق مراجعة التقارير المحاسبية المالية ومراجعة عمليات التدقيق الداخلي والخارجي.	0.695
02	تقوم لجان التدقيق بالتنسيق بين مصلحة التدقيق الداخلي و المدقق الخارجي.	0.713
03	تساهم لجنة التدقيق في توفير الاحتياجات والوسائل والتسهيلات اللازمة لتمكين المدقق الداخلي من القيام بمهمته دون معوقات.	0.714
04	تدعم لجنة التدقيق رأي المدقق الداخلي ان كان صحيحا و يخالف رأي الادارة.	0.725
05	تستدعي لجنة التدقيق عند الضرورة خبير خارجي مستقل متخصص لتقييم وظيفة التدقيق الداخلي.	0.666
06	تؤكد لجنة (خلية) التدقيق على التحمل الادارة المسؤولية في حالة اخفاء أي معلومة لازمة لاداء مهام المدقق .	0.732
07	تقوم لجان التدقيق لمناقشة التقارير المالية مع مجلس الادارة و المدقق الخارجي.	0.661
09	تحرص لجان التدقيق على دراسة القوائم المالية قبل عرض على المدقق الخارجي للمصادقة عليها.	0.689
10	تتكون لجنة التدقيق من اعضاء مجلس الادارة الغير التنفيذيين.	0.728
	جميع فقرات المحور الثاني.	0.727

المصدر: من إعداد الطالبتين اعتمادا على مخرجات SPSS

الجدول رقم (02-06) بين معاملات الفاكرومباخ لكل فقرة من فقرات المحور الثاني (دراسة كيفية عمل اللجان التدقيق على تحسين كفاءة التدقيق الداخلي و الخارجي)، وبما أن الفاكرومباخ لكل فقرة أكبر من (0.60) فهذا يدل على أن كل فقرة من الفقرات تتميز بمعامل ثبات جيد واتساق عالي وهي صالحة للدراسة والتحليل.

المطلب الثالث: اختبار اعتدالية التوزيع

الجدول رقم (02-07) اختبار اعتدالية التوزيع

المحور الأول	المحور الثاني	القيمة الإحصائية زاد
0.117	0.144	

الفصل الثاني: دراسة ميدانية لعينة من المؤسسة الاقتصادية بولاية عين تموشنت

0.098	0.200	مستوى الدلالة
-------	-------	---------------

المصدر: من إعداد الطالبتين اعتمادا على مخرجات SPSS

بما أن مستوى الدلالة أكبر من (0.05) هذا يعني أن التوزيع طبيعي.

المبحث الثالث: عرض نتائج الإجابات واختبار فرضيات الدراسة

يتضمن هذا المبحث عرض لتحليل بيانات و اختيار فرضيات الدراسة, وذلك من خلال إجابات أفراد العينة عن أسئلة الدراسة و استعراض ابرز نتائج الاستبيان وتم التوصل إليها من خلال تحليل فقراتها المتمثلة في المحور الأول والمحور الثاني، وإجراء المعالجات الإحصائية لهذه المحاور.

المطلب الأول: نتائج إجابات أفراد عينة الدراسة

سيتم التطرق إلى نتائج إجابات أفراد عينة الدراسة كالتالي:

أولا: نتائج إجابات أفراد عينة الدراسة

يوضح الجدول رقم(02-08) نتائج أفراد العينة المدروسة حول المحور الأول المتعلق بالعلاقة التكاملية بين التدقيق الخارجي والتدقيق الداخلي في المؤسسات كما يلي:

الجدول رقم(02-08) نتائج أفراد العينة عن فقرات المحور الأول

المجموع	الإجابات					التكرارات النسبة المئوية	الفقرات
	أعراض بشدة	أعراض	محايد	أوافق	أوافق بشدة		
31	0	0	3	19	9	التكرار	الفقرة 01
100.0	0	0	9.7	61.3	29.0	النسبة	
31	0	0	4	21	6	التكرار	الفقرة 02
100.0	0	0	12.9	67.7	19.4	النسبة	
31	0	2	5	18	6	التكرار	الفقرة 03
100.0	0	6.5	16.1	58.1	19.4	النسبة	
31	0	3	5	19	4	التكرار	الفقرة 04
100.0	0	9.7	16.1	61.3	12.9	النسبة	
31	1	2	9	13	6	التكرار	الفقرة 06
100.0	3.2	6.5	29.0	41.9	19.4	النسبة	

الفصل الثاني: دراسة ميدانية لعينة من المؤسسة الاقتصادية بولاية عين تموشنت

31	1	2	7	14	7	التكرار	الفقرة 08
100.0	3.2	6.5	22.6	45.2	22.6	النسبة	
31	0	1	4	19	7	التكرار	الفقرة 09
100.0	0	3.2	12.9	61.3	22.6	النسبة	

المصدر: من إعداد الطالبتين اعتمادا على مخرجات SPSS

من خلال الجدول رقم (02-08) الذي يمثل نتائج العينة و إجاباتهم عن فقرات المحور الأول تركزت نسبة الإجابة في الفقرة الأولى (01) على نسبة الإجابة أوافق (61.3%) في حين نسبة إجابة محايد (9.7%) و ذلك بإجمالي عينة الدراسة، الفقرة الثانية (02) تركزت نسبة الإجابة أوافق ب (67.7%) أما نسبة إجابة محايد (12.9%) بإجمالي عينة الدراسة، أما الفقرة الثالثة 03 تركزت على نسبة الإجابة باوافق (58.1%) أما نسبة الإجابة بمحايد (16.1%) بإجمالي عينة الدراسة، وتركزت الفقرة الرابعة (04) على نسبة الإجابة بأوافق (61.3%) ونسبة الإجابة بمحايد (16.1%) بإجمالي عينة الدراسة، أما الفقرة السادسة (06) فتركزت على نسبة الإجابة ب أوافق (41.9%) ونسبة إجابة محايد (29.0%) بإجمالي عينة الدراسة، وتركزت الفقرة الثامنة (08) على نسبة الإجابة أوافق (45.2%) ونسبة إجابة محايد (22.6%) بإجمالي عينة الدراسة، بينما في الفقرة التاسعة (09) تركزت على نسبة الإجابة أوافق (61.3%) ونسبة الإجابة محايد (12.9%) بإجمالي عينة الدراسة.

ثانيا: نتائج أفراد العينة عن المحور الثاني

يوضح جدول رقم (02-09) إجابات أفراد العينة المدروسة حول المحور الثاني المتعلق بدراسة كيفية عمل لجان التدقيق على تحسين كفاءة التدقيق الخارجي والتدقيق الداخلي في المؤسسات كمايلي:

الجدول رقم (02-09).نتائج أفراد العينة وإجاباتهم عن الفقرات المحور الثاني

المجموع	الإجابات					تكرارات النسبة المئوية	الفقرات
	أعارض بشدة	أعارض	محايد	أوافق	أوافق بشدة		
31	0	1	4	16	10	التكرار	الفقرة 01
100.0	0	3.2	12.9	51.6	32.3	النسبة	
31	0	1	4	16	10	التكرار	الفقرة 02
100.0	0	3.2	12.9	51.6	32.3	النسبة	
31	0	0	6	21	4	التكرار	الفقرة 03
100.0	0	0	19.4	67.7	12.9	النسبة	

الفصل الثاني: دراسة ميدانية لعينة من المؤسسة الاقتصادية بولاية عين تموشنت

31	0	4	12	10	5	التكرار	الفقرة 04
100.0	0	12.9	38.7	32.3	16.1	النسبة	
31	0	1	6	17	7	التكرار	الفقرة 05
100.0	0	3.2	19.4	54.8	22.6	النسبة	
31	0	0	15	11	5	التكرار	الفقرة 06
100.0	0	0	48.4	35.5	16.1	النسبة	
31	0	0	3	20	8	التكرار	الفقرة 07
100.0	0	0	9.7	64.5	25.8	النسبة	
31	0	1	4	18	8	التكرار	الفقرة 09
100.0	0	3.2	12.9	58.1	25.8	النسبة	
31	0	2	4	15	10	التكرار	الفقرة 10
100.0	0	6.5	12.4	48.4	32.3	النسبة	

المصدر: من إعداد الطالبتين اعتمادا على مخرجات SPSS

من خلال ملاحظة الجدول رقم (02-09) الذي يمثل نتائج العينة وإجاباتهم عن فقرات المحور الثاني تركزت نسبة الإجابة في الفقرة الأولى (01) في إجابة أوافق (51.6 %) في حين نسبة محايد بلغت (12.9 %) وذلك بإجمالي عينة الدراسة، أما الفقرة الثانية (02) فقد تركزت نسبة الإجابة بأوافق (51.6%) أما نسبة محايد فبلغت (12.9%) وذلك بإجمالي عينة الدراسة، أما الفقرة الثالثة (03) فقد تركزت نسبة الإجابة بأوافق (67.7 %) أما نسبة الإجابة أما بمحايد فبلغت (19.4%) بإجمالي عينة الدراسة، أما الفقرة الرابعة (04) فتركزت نسبة الإجابة بأوافق (32.3 %) بينما نسبة محايد على هذه الإجابة فقد بلغت (38.7%) وذلك بإجمالي عينة الدراسة، في حين تركزت الفقرة الخامسة (05) على نسبة الإجابة أوافق (54.8 %) أما نسبة إجابة محايد (19.4 %) وذلك بإجمالي عينة الدراسة، أما الفقرة السادسة (06) فبلغت نسبة الإجابة بأوافق (35.5 %) الحين بلغت نسبة الإجابة بمحايد (48.4%) وذلك بإجمالي عينة الدراسة، أما بالنسبة للفقرة السابعة (07) فقد بلغت نسبة الإجابة بأوافق (64.5 %) بينما كانت نسبة الإجابة بمحايد (9.4%) وذلك بإجمالي عينة الدراسة، أما في الفقرة التاسعة (09) تركزت الإجابة أوافق على هذه الفقرة (58.1 %) أما نسبة محايد بلغ (12.9%) وذلك بإجمالي عينة الدراسة، أما بالنسبة للفقرة العاشرة (10) لقد بلغت نسبة الإجابة بأوافق (48.4 %) في حين بلغت نسبة إجابة محايد (12.4%) من إجمالي عينة الدراسة.

المطلب الثاني: اختبار فرضيات الدراسة

بعد تفرغ البيانات في البرنامج تمت عملية حساب كل المتوسطات الحسابية و الانحرافات المعيارية لكل عبارة من عبارات الاستمارة وفقا لكل محور، وذلك باستخدام اختبار t للعينة الواحدة (one sample t test) وهذا لتحليل فقرات الاستبيان، وتكون الفقرة إيجابية بمعنى أن أفراد العينة يوافقون على محتواها إذا كانت قيمة t الجدولية، أو مستوى المعنوية اقل من (0.05) و الوزن النسبي اكبر من (61 %) ، وتكون الفقرة سلبية بمعنى أن أفراد العينة لا يوافقون على محتواها وهذا اذا كانت قيمة t المحسوبة اصغر من قيمة t الجدولية أو مستوى المعنوية اقل من (0.05) و الوزن النسبي اقل من (60 %) ، وتكون الفقرة مكيدة إذا كان مستوى المعنوية اكبر من (0.05) .

حتى نقوم باختبار الفرضيات نقوم أولا بتحديد الفئات ولتحديد هذه الأخيرة نقوم بالخطوات التالية:

-تعيين الفئات : عدد الفئات هو خمس (05) فئات حيث إجابة أعراض بشدة تمثل الفئة رقم (01) و إجابة أعراض تمثل الفئة رقم (02) ومحايد تمثل الفئة رقم (03) وأوافق تمثل الفئة رقم (04) وأوافق بشدة تمثل الفئة رقم (05).

-حساب المدى: المشاهدة الأعلى – المشاهدة الأدنى

$$\text{المدى} = 5 - 1$$

$$\text{المدى} = 4$$

-حساب طول الفئة : حيث طول الفئة يساوي المدى / عدد الفئات

$$\text{طول الفئة} = 4/5$$

$$\text{طول الفئة} = 0.8$$

تعيين الفئات: اعتمادا على ما سبق نحدد الفئات كالتالي :

الفئة 01 [1-1.8] ، وتمثلا الإجابات أعراض بشدة.

الفئة 02 [1.8-2.6] ، وتمثل الإجابات أعراض.

الفئة 03 [2.6-3.4] ، وتمثل الإجابات محايد.

الفئة 04 [3.4 – 4.2] ، وتمثل الإجابات أوافق.

الفئة 05 [4.2-5] ، وتمثل الإجابات أوافق بشدة.

أولا: اختبار فرضيات المحور الأول

سنقوم باختبار الفرضية المتعلقة بالمحور الأول وذلك باستخدام t . text حيث يجب التذكير أولا بفرضيات المتعلقة بهذا المحور وهي كما يلي :

الفرضية H0 : لا توجد علاقة تكاملية بين التدقيق الخارجي والتدقيق الداخلي في المؤسسات.

الفرضية H1: توجد علاقة تكاملية بين التدقيق الخارجي والتدقيق الداخلي في المؤسسات.

والجدول رقم(10-02) يوضح اختبار t.text المحور الأول كما يلي :

جدول رقم(10-02) تحليل نتائج أفراد العينة حول إجاباتهم عن فقرات المحور الأول

الفقرات	المتوسط الحسابي	الانحراف المعياري	الوزن النسبي	قيمة t	مستوى الدلالة	إجابات الأفراد
الفقرة 01	4.1935	0.60107	0.81936	11.056	0.000	أوافق
الفقرة 02	4.0645	0.57361	0.8129	10.333	0.000	أوافق
الفقرة 03	3.9032	0.78972	0.78064	6.368	0.000	أوافق
الفقرة 04	3.7742	0.80456	0.75484	5.358	0.001	أوافق
الفقرة 06	3.6774	0.97936	0.73548	3.851	0.000	أوافق
الفقرة 08	3.7742	0.99028	0.75484	4.353	0.000	أوافق
الفقرة 09	4.0323	0.70635	0.80646	8.137	0.000	أوافق
المعدل الكلي للمحور	3.9171	0.48343	0.78342	10.562	0.000	أوافق

المصدر : من إعداد الطالبتين اعتمادا على مخرجات Spss

من خلال الجدول السابق رقم(10-02) نلاحظ أن الفقرة (01) بلغ الوزن النسبي (0.812) وهو أكبر من (0.6) وقدر مستوى الدلالة ب(0.000) وهي أقل من (0.05) مما يدل على إيجابية الفقرة، أي أفراد العينة يوافقون على محتوى هذه الفقرة، أما الفقرة (02) بلغ الوزن النسبي (0.812) وهو أكبر من (0.6) وقدر مستوى الدلالة ب (0.000) وهو أصغر من (0.05) مما يدل على إيجابية الفقرة، أي أن الأفراد يوافقون على محتوى هذه الفقرة، الفقرة (03) بلغ الوزن النسبي (0.780) وهو أكبر من (0.6) وقدر مستوى الدلالة (0.000) وهو أقل من (0.05) مما يدل على إيجابية الفقرة أي أن أفراد العينة يوافقون على محتوى هذه الفقرة، الفقرة أربعة قدرت قيمة (t 5.358) وهي أكبر من قيمة t الجدولية (2.452) مما يدل على إيجابية الفقرة أي أن أفراد العينة يوافقون على محتوى هذه الفقرة، الفقرة (06) قدرت (t 3.851) وهي أكبر من قيمة t الجدولية (2.452) مما يدل على إيجابية الفقرة أي أن أفراد العينة يوافقون على محتوى هذه الفقرة، الفقرة (08) قدرت (t 4.353) وهي أكبر من t الجدولية (2.452) مما يدل على إيجابية هذه الفقرة، الفقرة (09) قدرت (t 8.137) وهي أكبر من t الجدولية (2.452) مما يدل على إيجابية الفقرة أي أن أفراد العينة يوافقون على محتوى هذه الفقرة.

من خلال الجدول رقم (10-02) اتضح أن اغلب إجابات أفراد عينة الدراسة كانت إيجابية وذلك بالنسبة لمعظم الفقرات الخاصة بالمحور الأول، مما يؤكد وجود علاقة تكاملية بين التدقيق الخارجي والتدقيق الداخلي في المؤسسات.

ثانيا: اختبار فرضيات المحور الثاني

سنقوم باختبار الفرضية المتعلقة بالمحور الثاني وذلك باستخدام t.text حيث يجب التذكير أولا بالفرضيات المتعلقة وهي كما يلي:

الفرضية H0: لا تؤثر لجان التدقيق في تحسين كفاءة التدقيق الداخلي والخارجي.

الفرضية H1: تؤثر لجان التدقيق في تحسين كفاءة التدقيق الداخلي والخارجي.

والجدول رقم (11-02) يوضح اختبار t. text للمحور الثاني كما يلي :

الجدول رقم(11-02) تحليل نتائج أفراد العينة حول إجاباتهم عن فقرات المحور الثاني

الفقرات	المتوسط الحسابي	الانحراف المعياري	الوزن النسبي	قيمة t	مستوى الدلالة	إجابات الأفراد
الفقرة 01	4.0968	0.65089	0.81936	9.382	0.000	أوافق
الفقرة 02	4.1290	0.76341	0.8258	8.234	0.000	أوافق
الفقرة 03	3.9355	0.57361	0.7871	9.080	0.000	أوافق
الفقرة 04	3.5161	0.92632	0.70322	3.102	0.004	أوافق
الفقرة 05	3.9677	0.75206	0.79354	7.165	0.000	أوافق
الفقرة 06	3.6774	0.74776	0.73548	5.044	0.000	أوافق
الفقرة 07	4.1613	0.58291	0.83226	11.092	0.000	أوافق
الفقرة 09	4.0645	0.72735	0.14547	8.149	0.000	أوافق
الفقرة 10	4.0645	0.85383	0.8129	6.942	0.000	أوافق
المعدل الكلي للمحور	3.9171	0.48343	0.78342	10.562	0.000	أوافق

المصدر : من إعداد الطالبتين اعتمادا على مخرجات SPSS

من خلال الجدول رقم(11-02) نلاحظ أن الفقرة(01) بلغ الوزن النسبي (0.819) و هو أكبر من (0.6) و قدر مستوى الدلالة ب(0.000) و هي اقل من (0.05) مما يدل على إيجابية الفقرة أي أن أفراد العينة يوافقون على محتوى هذه الفقرة، أما الفقرة (02) بلغ الوزن النسبي (0.825) و قدر مستوى الدلالة (0.000) و هي اقل من (0.05) مما يدل على إيجابية هذه الفقرة أي أن أفراد العينة يوافقون على محتوى هذه الفقرة، الفقرة (03) بلغ الوزن النسبي (0.787) و هي أكبر من (0.6) و قدر مستوى الدلالة (0.000) و هي اصغر من (0.05) مما يدل على إيجابية هذه الفقرة أي أن أفراد العينة يوافقون على محتوى هذه الفقرة، الفقرة (04) قدرت قيمة t(3.102) و هي أقل من قيمة tالجدولية (2.452) مما يدل على إيجابية الفقرة أي أن أفراد العينة يوافقون على محتوى هذه الفقرة، الفقرة (05) قدرت قيمة t (7.165) و هي أكبر من قيمة tالجدولية (2.452) مما يدل على إيجابية الفقرة أي أن أفراد العينة يوافقون على محتوى هذه الفقرة، الفقرة (06) قدرت قيمة t(5.044) وهي اكبر من قيمة tالجدولية (2.452) مما يدل على إيجابية الفقرة أي أن أفراد العينة يوافقون على محتوى هذه الفقرة، الفقرة (07) قدرت قيمة t(11.092) و هي أكبر من قيمة tالجدولية (2.452) مما يدل على إيجابية الفقرة أي ان أفراد العينة يوافقون على محتوى هذه الفقرة، الفقرة (09) قدرت قيمة t(8.149) و هي أكبر من قيمة tالجدولية (2.452) مما يدل على إيجابية الفقرة أي أن أفراد العينة يوافقون على محتوى هذه الفقرة، الفقرة (10) بلغ الوزن النسبي (0.812) و هو أكبر من (0.6) مستوى الدلالة (0.000) و هو أقل من (0.05) مما يدل على إيجابية الفقرة أي أن أفراد العينة يوافقون على محتوى هذه الفقرة.

و في الأخير نحكم على المحور الثاني من خلال جميع الفقرات أن الوزن النسبي بلغ (0.783) و مستوى الدلالة (0.000) وفقا لذلك نرفض الفرضية العدمية و نقبل الفرضية البديلة و الممثلة في تأثير لجان التدقيق في تحسين كفاءة التدقيق الخارجي و التدقيق الداخلي في المؤسسات.

خلاصة الفصل:

لقد خصصنا هذا الفصل لمختلف جوانب الدراسة الميدانية، بدءا بأساليب وأدوات جمع البيانات وبمجتمع وعينة الدراسة ومختلف خطوات الدراسة التطبيقية، ثم قمنا بعد ذلك بعرض ومعالجة البيانات المتحصل عليها وتحليلها من أجل معرفة واقع الدور الذي تؤديه لجان التدقيق في الوصل بين التدقيق الداخلي والتدقيق الخارجي في المؤسسات العمومية الاقتصادية في ولاية عين تموشنت وقد استنتجنا من خلال الإجابات على الاستبيان ما يلي :

- ضرورة تشكيل لجان التدقيق في كل الشركات نظرا لأهميتها و مهامها الواسعة.
- لجنة التدقيق هي أهم اللجان المنبثقة عن مجلس الإدارة تتكون من أعضاء غير تنفيذيين مستقلين يكمن مهامها في مساعده مجلس الإدارة على القيام بدوره الإشرافي والرقابي.
- وجود علاقة تكاملية بين التدقيق الخارجي والتدقيق الداخلي في المؤسسات.

خاتمة

خاتمة

استهدفت هذه الدراسة إبراز أهمية لجنة التدقيق و التدقيق الخارجي والداخلي في ترشيد قرارات المؤسسات الاقتصادية ، ومن خلال تناول هذا الموضوع في إطاره النظري والتطبيقي، إن نشأة وتطور لجنة التدقيق والتدقيق بشقيه الداخلي والخارجي ماهو إلا نتيجة للتطور الاقتصادي والاجتماعي والسياسي لمختلف مراحل الحياة البشرية، وظهور المؤسسات العملاقة وتوسع أنشطتها، وعليه فان الاختصاصات التي تقوم بها لجنة التدقيق تسعى في النهاية إلى دعم ومساندة أعضاء مجلس الإدارة والتنسيق بين التدقيق الداخلي والتدقيق الخارجي وصولاً إلى حوكمة رشيدة للشركات، وبالتالي فهي تساهم في تحسين جودة نظام التدقيق والرقابة وتسعى إلى محاربة عملية الفساد الإداري والاختلاس وحماية الشركات من المخاطر والأزمات بمختلف أنواعها.

وعلى هذا الأساس قمنا بإبراز وشرح وتحليل أهم جوانب كل من لجنة التدقيق والتدقيق الداخلي والتدقيق الخارجي، بداية بالفصل الأول الخاص بالتدقيق الداخلي والتدقيق الخارجي ولجنة التدقيق من حيث المفهوم و الأهمية والأهداف، كما حددنا أوجه التشابه والاختلاف بين المدقق الداخلي والمدقق الخارجي، وتطرقنا إلى مهام ووظائف لجان التدقيق والدور الكبير الذي تؤديه لجنة التدقيق في التنسيق بين مهام مدقق الداخلي والمدقق الخارجي.

يليه بعد ذلك الفصل الثاني الخاص بجانب تطبيقي يخص دراسة ميدانية في واقع المؤسسات الاقتصادية الجزائرية عن طريق اسبيان على عينة الدراسة وتحليل الإجابات والنتائج محصل عليها.

1- اختبار فرضيات:

اعتماداً على جوانب هذه الدراسة، واستناداً على معطيات الاستبيان و الموزع على عينة الدراسة مع الاستعانة بالنتائج المتحصل عليها يمكن اختبار فرضيات الدراسة كما يلي :

3- الفرضية الأولى : وجود علاقة تكاملية بين التدقيق الداخلي والتدقيق الخارجي في المؤسسة الاقتصادية الجزائرية، وعلى أساس اختبار هذه الفرضية من خلال تحليل نتائج الاستبيان الموزع يمكن القول أن هذه الفرضية ايجابية كما أنها تمد المؤسسة بمعلومات جيدة مناسبة و مفيدة وتساعدنا بمختلف وظائفها .

4- الفرضية الثانية: يوجد تأثير دال إحصائياً لدور لجنة التدقيق في دعم التوافق بين مهام التدقيق الداخلي ومهام التدقيق الخارجي في المؤسسة الاقتصادية الجزائرية وعلى أساس اختبار هذه الفرضية من خلال تحليل نتائج الاستبيان الموزع يمكن القول أن للجنة التدقيق دور كبير في دعم التوافق بين مهام التدقيق الداخلي و التدقيق الخارجي.

2- نتائج المتوصل إليها :

- يتم تشكيل لجان التدقيق من (5-6) أعضاء غير التنفيذيين من ذوي الخبرة والتخصصات المختلفة ومعنيين من خارج الشركة وتكون مدة عضويتهم في اللجنة من 3-7 سنوات تبعاً لحجم وطبيعة الشركة.
- تساهم لجنة التدقيق في المؤسسات على تعزيز استقلالية دائرة التدقيق الداخلي في الشركات، حيث تتأكد لجنة التدقيق من إن موقع دائرة التدقيق الداخلي في الهيكل التنظيمي يعزز من استقلاليتها، ويضمن لها الحياد والموضوعية للقيام بواجباتها، وذلك ربط موقعها بأعلى درجات السلم التنظيمي، وكذلك تدعم لجنة التدقيق استقلالية دائرة التدقيق الداخلي من خلال قيامها بدور رئيسي

- في تحديد الشروط التي يجب توفرها في المدقق الداخلي لتعيينه, واهتمامها بتوصيات المدقق الداخلي ودعمها لرأيه أن كان صحيحا حتى وان خالف رأي الإدارة, ومساهمتها في توفير الاحتياجات والوسائل والتسهيلات اللازمة لتمكين المدقق من القيام بمهمته دون معوقات.
- إن مجالات التكامل بين عمل المدقق الداخلي وعمل المدقق الخارجي واسعة, ويتحدد مستوى التكامل بين عمليهما على نتيجة تقييم كل منهما لعمل الآخر, ودرجة الثقة المتبادلة بينهما, فقد نحدد هذه المستويات في أوجه عديدة تتمثل فينا يلي:
 - ❖ التعاون والتنسيق بين المدققين الداخليين والمدققين الخارجيين.
 - ❖ اعتماد المدقق الخارجي على أعمال المدقق الداخلي.
 - ❖ الاتصال والتواصل بين المدقق الخارجي والمدقق الداخلي.
 - ❖ التشاور الفعال والمنتظم بين مدقق داخلي ومدقق خارجي.
- يوجد دور للجنة التدقيق بشكل وسيط بين دائرة التدقيق الداخلي ومجلس الإدارة والتدقيق الخارجي, حيث تقوم باطلاع مجلس الإدارة على خطط وبرامج وسياسات العمل الزمنية لدائرة التدقيق الداخلي, وعلى ملاحظات وتوصيات المدقق الداخلي لاتخاذ الإجراء اللازم حيالها ومدى استجابة إدارة التنفيذية لملاحظات المدقق الداخلي لاتخاذ الإجراءات التصحيحية المناسبة لها.
- تعمل لجنة التدقيق على التنسيق بين عمل مدقق الداخلي و المدقق الخارجي لغرض تنظيم العمل وزيادة كفاءة وفاعلية الأداء.
- إن وجود لجان التدقيق يؤدي إلى تقليل العبء عن مجلس الإدارة.

3- التوصيات:

- ينبغي اعتماد لجان التدقيق في الشركات لما تحققة من فوائد في تحسين أداء المدقق الداخلي وتعزيز استقلاليتها.
- ضرورة عمل دورات متخصصة لتوضيح مفهوم وآلية عمل لجان التدقيق.
- زيادة الاهتمام بوظيفة التدقيق الداخلي والخارجي وتسهيل إجراءات تطبيقها.
- ضرورة وضع إدارة التدقيق الداخلي ضمن الهيكل التنظيمي للشركة تحت إشراف لجنة التدقيق.
- العمل على تسهيل كافة الإجراءات اللازمة لتطبيق لجان التدقيق ولو بشكل محدود في بعض الشركات في البداية والعمل على تجاوز المشاكل المرافقة للتطبيق قبل تعميمه.

أفاق الدراسة :

- بعد القيام بهذه الدراسة قد تبين انه يمكن تقديم مقترحات لتغطية جوانب أخرى و التي تصب في نفس سياقه و هي كالآتي:
- الاتصال والتواصل الفعال بين المدقق الداخلي والمدقق الخارجي في تفعيل الحوكمة، الرقابة الداخلية وإدارة المخاطر.
- تأثير لجنة التدقيق في التنسيق بين التدقيق الداخلي والتدقيق الخارجي في المؤسسات .
- اعتماد المدقق الداخلي على خصائص المدقق الخارجي للوصول إلى حوكمة رشيدة.

قائمة المراجع

أولاً: مراجع باللغة العربية

1. الكتب

- خلف عبد الله الوردات، "التدقيق الداخلي بين النظرية و التطبيق"، التجارة الداخلية، 2006.

- محمد بوتين،"المراجعة و مراقبة الحسابات من النظرية إلى التطبيق"،ديوان المطبوعات الجامعية،1يناير2003،.
- خالد أمين عبد الله، "علم تدقيق الحسابات الناحية النظرية والعملية"، الطبعة الأولى، دار وائل للنشر،عمان،2000،.
- المجمع العربي للمحاسبين ا ،"مفاهيم التدقيق المتقدمة"، المجمع العربي للمحاسبين، عمان، الأردن،2001.
- خلف عبد الله الوردات، "دليل التدقيق الداخلي وفق المعايير الدولية"، الطبعة الأولى، عمان، الوراق للنشر والتوزيع، 2014.
- مجيد جاسم الشرع، "المراجعة عن المسؤولية الاجتماعية في المصارف الإسلامية"، دار وائل للطباعة و النشر والتوزيع،الأردن، عمان،2003.
- *AAA : American Accounting Association.
- محمد السيد سريا، أصول وقواعد المراجعة والتدقيق الشامل، المكتب الجامعي الحديث، مصر، 2007.
- نواف محمد عباس الرماحي ، مراجعة المعاملات المالية، دار صفاء للنشر والتوزيع، الأردن، 2009.
- عبد الوهاب نصر علي، "خدمات مراقب الحسابات لسوق المال، والمتطلبات المهنية ومشاكل ممارسة العملية في ضوء المراجعة المصرية والدولية والامركية"، الجزء الأول، الدار الجامعية، الإسكندرية،2002.
- خالد الخطيب و خليل الرفاعي، "علم تدقيق الحسابات النظري و العملي"، عمان الأردن، دار المستقبل للنشر والتوزيع ، 2009.
- يوسف محمود جربوع،"مراجعة الحسابات بين النظرية والتطبيق"، دار الوراق للخدمات الحديثة، الأردن، 2000.
- جمعة،احمد حلمي ، "دراسات وبحوث في التدقيق والتأكد"، دار الصفا للطباعة والنشر، عمان،2012.
- وليم توماس، امرسون هنكي، تعريب ومراجعة احمد حامد حجاج، كمال الدين سعيد، "المراجعة بين النظرية والتطبيق"، الكتاب الأول، دار المريخ للنشر، السعودية،1997.
- عبد الفتاح محمد الصحن، أسس المراجعة، الطبعة الأولى، الإسكندرية، مصر، الدار الجمعية، 2002.
- عبد الوهاب نصر علي و آخرون ،مراجعة الحسابات و حوكمة الشركات ، الدار الجامعية ،مصر،2006.
- عبد الوهاب نصر علي وشحاتة، "مراجعة الحسابات في بيئة الأعمال العربية و الدولية المعاصرة"، الدار الجامعية للنشر،مصر،2007،ص319.
- عثمانى، سليمان وآخرون ، " دليل ميثاق الحكم الراشد للمؤسسات الصغيرة والمتوسطة والصناعات التقليدية " ، 2009

2.المجلات العلمية :

- رشا حمادة، "دور لجان المراجعة في الحد من ممارسات المحاسبية"، مجلة جامعة دمشق العلوم الاقتصادية والقانونية، العدد 02، مجلد26سوريا،2010.
- *NYSE: New York stock Exchange.
- *SEC: Securities and Exchange Commission.
- *AICP: American of independent commercial producers.
- علام محمد حمدان، "دور لجان التدقيق في استمرارية الأرباح كدليل على جودتها"،المجلة الأردنية في إدارة الأعمال،العدد03،المجلد08،الأردن،2012.
- فاطمة جاسم محمد و آخرون ، "تقييم فاعلية لجان المراجعة في المصاريف العراقية الأهلية"،مجلة العلوم الاقتصادية،العدد30،المجلد08،جامعة البصرة،العراق،2012.
- علام محمد حمدان، "دور لجان التدقيق في استمرارية الأرباح كدليل على جودتها"،المجلة الأردنية في إدارة الأعمال،العدد03،المجلد08،الأردن،2012.
- صفاء احمد محمد العاني، مجلة الإدارة و الاقتصاد، "دور لجان التدقيق في تعزيز أداء و استقلالية المدقق الداخلي"، جامعة بغداد،العدد الرابع والخمسون، 2005.
- حسين احمد دحدوح، " دور لجنة المراجعة في تحسين كفاية نظم الرقابة الداخلية وفعاليتها في الشركات ،مجلة دمشق للعلوم الاقتصادية و القانونية"،المجلد24،العدد01،2008.
- بوفاسة سليمان ، سعيداني الرشيد ،"لجنة التدقيق كمدخل لتفعيل الحوكمة ورفع جودة التدقيق في المؤسسة، 2013.
- جمعة. هوام و آخرون ، "مدى احترام مبادئ الحوكمة في شركات المساهمة الجزائرية"،مجلة الأكاديمية العربية،المجلد2012،العدد 12،الدنمارك، 2013.

3.المذكرات والأطروحات :

- عوض سلامة الرحيلي،"لجان المراجعة كأحد دعائم حوكمة الشركات"، بحث مقدم للمؤتمر العربي الأول حول التدقيق الداخلي،كلية الاقتصاد و العلوم الإدارية، جامعة الملك عبد العزيز،المملكة العربية السعودية ، 2005.
- إياد سعيد محمود الصوص، مدى فاعلية دور لجان المراجعة في دعم آليات التدقيق الداخلي و الخارجي (دراسة تطبيقية على البنوك العاملة في فلسطين)،الجامعة الإسلامية،غزة،2012،ص31.
- عادل خليل علي قطيشات، "مدى توفر الشروط اللازمة لتحسين فاعلية لجان التدقيق في شركات المساهمة الأردنية"، جامعة الشرق الأوسط،الأردن،2010.
- *ICAEW: Institute of chartered Accountants in England and Wales.

-عيد بن حامد الشمري، "دور لجان المراجعة في تفعيل حوكمة الشركات المساهمة بالمملكة العربية السعودية"، بحث مقدم إلى ندوة الثانية عشر لسبل تطوير المحاسبة في المملكة العربية السعودية، جامعة الملك سعود، 2010. -اسعد، "دراسة تحليلية مقارنة لوجه الشبه و الاختلاف لكل من المدقق الداخلي و الخارجي"، 2003.

-تامر، "دور لجان التدقيق في تدعيم استقلال المراجع الداخلية في البنوك"، 2010.

-سامح محمد رضا رياض احمد، "دور لجان المراجعة في تحسين جودة التقارير المالية في مصر"، 2011.

-مشنهي، "العلاقة بين التدقيق الداخلي و الخارجي من وجهة المدققين الخارجيين"، 2013.

- بن لدغم محمد، " اثر التكامل بين التدقيق الداخلي و الخارجي على تحسين الرقابة في المؤسسات الاقتصادية الجزائرية"، 2017

4.الملتقيات :

- مسعود درواسي و آخرون، "فعالية و أداء المراجعة الداخلية كآلية للحد من الفساد المالي و الإداري"، مداخلة مقدمة إلى الملتقى الوطني، جامعة بسكرة، 2012.

*ICAEW: Institute of chartered Accountants in England and Wales.

- براق محمد و آخرون، "دور حوكمة الشركات في التنسيق بين آليات الرقابة الداخلية و الخارجية للحد من الفساد المالي و الإداري"، "مداخلة مقدمة إلى الملتقى الوطني حول: حوكمة الشركات كآلية للحد من الفساد المالي و الإداري"، جامعة بسكرة، الجزائر، 7 ماي 2012.

5.المصادر الالكترونية :

- نادي رجال الأعمال اليمنيين (ybc)، دليل عمل لجنة المراجعة، 2010، الموقع:

.:www.cg.ybc-yemen.com

-ثانيا: المراجع باللغة الاجنبية

-Zwaan.L, Stewart., Subramaniam.N, " Internal audit involvement in enterprise risk management ", Managerial Auditing journal,2011,Vol.26,N 7, p587.

IIA: The institute of internal Auditors.

*IFACI: Institut francais des auditeurs et controleurs Internes.

- Adelina DUMITRUSCU, George CALOTA, ” The Importance of internal Audit in Optimizing Management Processes”, Internal Auditing & Risk Management, Annul IX, Nr.4(36), 2014, p19.
- www.cg.ybc-yemen.com.
- institut français des administrateurs (IFA), **Comites D’audit et Auditeurs externes**, Edition de Institut français des administrateurs (IFA) ,2009,p6.
- Charreaux. G(1997),vers une théorie du gouvernement des entreprises). Édition économique, Paris, p429.
- EBONDO W. M(2005).la gouvernance d’entreprise une approche pour l’audit et le contrôle interne), l’harmattan, Paris, p14.
- Paul Arnold Collier,1993” **Audit committees in major UK**”, Managerial Auditing journal, vol.8 NO.3.
- Larry et al,“**Matter Internal control guidance :not just a small**”, 2007.
- Avram, 2008, “**The Relation between Internal and External Audit**”, 2008.

ملاحق



ملحق 01: الاستمارة الاستبيان

وزارة التعليم العالي و البحث العلمي

جامعة بلحاج بوشعيب عين تموشنت



كلية العلوم الاقتصادية و العلوم التجارية و علوم التسيير

قسم العلوم المالية و المحاسبة

تخصص محاسبة و جباية معمقة

استمارة استبيان

سيدتي, سيدي

السلام عليكم ورحمة الله وبركاته أما بعد:

يندرج هذا العمل في إطار إعداد مذكرة التخرج استكمالاً لمتطلبات نيل شهادة الماستر تخصص محاسبة و جباية معمقة (علوم مالية و محاسبية), تحت عنوان: " خلية التدقيق كحلقة وصل بين التدقيق الداخلي و التدقيق الخارجي", الاستمارة مخصصة للبحث العلمي فقط ولا تستعمل لأغراض أخرى.

لذا نرجو من سيادتكم التكرم بتعبئة الاستمارة المرفقة, التي تهدف إلى استطلاع آرائكم مع العلم إن كافة المعلومات التي سيتم الحصول عليها سوف تعامل بسرية.

مع خالص الشكر مسبقاً عن تعاونكم معنا وحسن إجابتكم.

إعداد الطالبتين :

عزاز وفاء

بن رزاق إكرام

الجزء الاول:البيانات العامة

يرجى التكرم بوضع اشارة (x) في المكان المناسب:

1-العمر:

من 30الى 40 سنة

اقل من 30 سنة

اكثر من 50 سنة

من 41 الى 50 سنة

الملاحق:

2-المؤهل العلمي:

<input type="checkbox"/>	ليسانس	<input type="checkbox"/>	ماجستير	<input type="checkbox"/>
<input type="checkbox"/>	ماجستير	<input type="checkbox"/>	دكتوراه	<input type="checkbox"/>
<input type="checkbox"/>	مؤهل اخر	<input type="checkbox"/>	حدده.....	<input type="checkbox"/>

3- عدد سنوات الخبرة المهنية:

<input type="checkbox"/>	اقل من 5 سنوات	<input type="checkbox"/>	من 5 سنوات الى 15 سنة
<input type="checkbox"/>	من 16 الى 25 سنة	<input type="checkbox"/>	اكثر من 25 سنة

4-التخصص:

<input type="checkbox"/>	اقتصاد	<input type="checkbox"/>	تسيير
<input type="checkbox"/>	محاسبة مالية	<input type="checkbox"/>	تسويق
<input type="checkbox"/>	تخصص اخر	<input type="checkbox"/>	حدده.....

الجزء الثاني: محاور الدراسة

المحور الاول:العلاقة التكاملية بين التدقيق الخارجى و التدقيق الداخلى فى المؤسسات

اعارض بشدة	اعارض	محايد	اوافق	اوافق بشدة	الاسئلة
					1-يوجد اتفاق بين الادارة و التدقيق الداخلى لتوفير نسخ من تقارير التدقيق الداخلى للمدقق الخارجى.

					2-وجود اتصال ثنائي و مباشر بين التدقيق الخارجي و الداخلي لبحث التطورات وحل المشكلات المختلفة للمؤسسة.
					3-يقوم المدقق الخارجي بدراسة تقارير التدقيق الداخلي ومتابعة تنفيذ الاجراءات التصحيحية للملاحظات الواردة فيها .
					4-يطلع محافظ الحسابات على خطة التدقيق مع المدقق الداخلي لكن مع مراعاة التنسيق وتوزيع الجهود بينهما.
					5-يوجد هناك مشاكل محتملة تشكل عائق امام تعاون بين التدقيق الداخلي والخارجي.
					6-تمارس ادارة التدقيق الداخلي مهامها وتعد تقريرها كاملا دون أي تدخل خارجي ويحق لها مناقشة تقاريرها مع الاقسام التي تم تدقيقها.
					7-يعتبر المدقق الداخلي مستفيد من خبرة المدقق الخارجي كونه يعتبر اكثر تاهيلا وخبرة و ذو كفاءة عالية هذا لنتيجة خبرته الواسعة في مهنة التدقيق .
					8-اتصال بين المدققين الداخليين والخارجيين بشأن مسائل ذات الاهتمام المتبادل في جميع الاوقات.
					يسهم التدقيق الخارجي في دعم وظيفة التدقيق الداخلي في مكافحة الغش والاحتيال من خلال ملاحظاته ومقترحاته للافصاح عن المخاطر .

المحور الثاني: دراسة كيفية عمل لجان التدقيق (خلية) على تحسين كفاءة التدقيق الداخلي و الخارجي

اعارض بشدة	اعارض	محايد	اوافق	اوافق بشدة	الاسئلة
					1-تتولى لجنة التدقيق مراجعة التقارير المحاسبية المالية ومراجعة عمليات التدقيق الداخلي والخارجي.
					2-تقوم لجان التدقيق بالتنسيق بين مصلحة التدقيق الداخلي و المدقق الخارجي.
					3-تساهم لجنة التدقيق في توفير الاحتياجات والوسائل والتسهيلات اللازمة لتمكين المدقق الداخلي من القيام بمهامه دون معوقات.
					4-تدعم لجنة التدقيق رأي المدقق الداخلي ان كان صحيحا و يخالف رأي الادارة.
					5-تستدعي لجنة التدقيق عند الضرورة خبير خارجي مستقل متخصص لتقييم وظيفة التدقيق الداخلي.

					6-تؤكد لجنة (خالية) التدقيق على التحمل الإدارة المسؤولية في حالة اخفاء أي معلومة لازمة لاداء مهام المدقق .
					7-تقوم لجان التدقيق لمناقشة التقارير المالية مع مجلس الإدارة و المدقق الخارجي.
					8-تعمل لجان التدقيق على متابعة نتائج الفحص ودراسة وتقييم ملاحظات المدقق الخارجي.
					9-تحرص لجان التدقيق على دراسة القوائم المالية قبل عرض على المدقق الخارجي للمصادقة عليها.
					10-تتكون لجنة التدقيق من اعضاء مجلس الإدارة الغير التنفيذيين.

الجامعة	الرتبة	اسم الأستاذ
عين تموشنت	أستاذة محاضرة	حبشي فادية

ملحق 03: مخرجات SPSS

أولاً: الإحصاءات الوصفية للبيانات الشخصية لإفراد عينة الدراسة

		العمر			
		Fréquence	Pourcentage	Pourcentage valide	Pourcentage cumulé
Valide	سنة 30 من أقل	6	19,4	19,4	19,4
	سنة 40 إلى 30 من	10	32,3	32,3	51,6
	سنة 50 إلى 41 من	5	16,1	16,1	67,7

سنة 50 من أكثر	10	32,3	32,3	100,0
Total	31	100,0	100,0	

العلمي_ المؤهل

	Fréquence	Pourcentage	Pourcentage valide	Pourcentage cumulé
Valide				
ليسانس	14	45,2	45,2	45,2
ماستر	5	16,1	16,1	61,3
ماجستير	3	9,7	9,7	71,0
دكتوراه	5	16,1	16,1	87,1
آخر مؤهل	4	12,9	12,9	100,0
Total	31	100,0	100,0	

الخبرة

	Fréquence	Pourcentage	Pourcentage valide	Pourcentage cumulé
Valide				
سنوات 5 من أقل	5	16,1	16,1	16,1
سنة 15 إلى 5 من	16	51,6	51,6	67,7
سنة 25 إلى 16 من	3	9,7	9,7	77,4
سنة 25 من أكثر	7	22,6	22,6	100,0
Total	31	100,0	100,0	

التخصص

	Fréquence	Pourcentage	Pourcentage valide	Pourcentage cumulé
Valide				
اقتصاد	4	12,9	12,9	12,9
تسيير	7	22,6	22,6	35,5
ومالية محاسبية	18	58,1	58,1	93,5
آخر مؤهل	2	6,5	6,5	100,0
Total	31	100,0	100,0	

المهنة

	Fréquence	Pourcentage	Pourcentage valide	Pourcentage cumulé
--	-----------	-------------	--------------------	--------------------

Valide	الحسابات محافظ	6	19,4	19,4	19,4
	معتمد محاسب	11	35,5	35,5	54,8
	محاسب خبير	5	16,1	16,1	71,0
	جامعي أستاذ	6	19,4	19,4	90,3
	أخرى وظيفة	3	9,7	9,7	100,0
	Total	31	100,0	100,0	

ثانيا: التكرارات والتكرارات النسبية لإجابات أفراد عينة الدراسة عن فقرات محاور الدراسة

المحور الأول

يوجد اتفاق بين الإدارة والتدقيق الداخلي لتوفير نسخ من تقارير التدقيق الداخلي للمدقق الخارجي

		Fréquence	Pourcentage	Pourcentage valide	Pourcentage cumulé
Valide	محايد	3	9,7	9,7	9,7
	أوافق	19	61,3	61,3	71,0
	بشدة أوافق	9	29,0	29,0	100,0
	Total	31	100,0	100,0	

وجود اتصال ثنائي و مباشر بين التدقيق الخارجي و الداخلي لبحث التطورات وحل المشكلات المختلفة للمؤسسة

		Fréquence	Pourcentage	Pourcentage valide	Pourcentage cumulé
Valide	محايد	4	12,9	12,9	12,9
	أوافق	21	67,7	67,7	80,6
	بشدة أوافق	6	19,4	19,4	100,0
	Total	31	100,0	100,0	

يقوم المدقق الخارجي بدراسة تقارير التدقيق الداخلي ومتابعة تنفيذ الإجراءات التصحيحية للملاحظات الواردة فيها

		Fréquence	Pourcentage	Pourcentage valide	Pourcentage cumulé
Valide	أعارض	2	6,5	6,5	6,5
	محايد	5	16,1	16,1	22,6
	أوافق	18	58,1	58,1	80,6
	بشدة أوافق	6	19,4	19,4	100,0

Total	31	100,0	100,0
-------	----	-------	-------

يطلع محافظ الحسابات على خطة التدقيق مع المدقق الداخلي لكن مع مراعاة التنسيق وتوزيع الجهود بينهما

	Fréquence	Pourcentage	Pourcentage valide	Pourcentage cumulé
Valide	أعارض	3	9,7	9,7
	محايد	5	16,1	25,8
	أوافق	19	61,3	87,1
	بشدة أوافق	4	12,9	100,0
Total		31	100,0	100,0

تمارس إدارة التدقيق الداخلي مهامها وتعد تقريرها كاملا دون أي تدخل خارجي ويحق لها مناقشة تقاريرها مع الأقسام التي تم تدقيقها

	Fréquence	Pourcentage	Pourcentage valide	Pourcentage cumulé
Valide	بشدة أعارض	1	3,2	3,2
	أعارض	2	6,5	9,7
	محايد	9	29,0	38,7
	أوافق	13	41,9	80,6
	بشدة أوافق	6	19,4	100,0
Total		31	100,0	100,0

اتصال بين المدققين الداخليين والخارجيين بشأن مسائل ذات الاهتمام المتبادل في جميع الاوقات

	Fréquence	Pourcentage	Pourcentage valide	Pourcentage cumulé
Valide	بشدة أعارض	1	3,2	3,2
	أعارض	2	6,5	9,7
	محايد	7	22,6	32,3
	أوافق	14	45,2	77,4
	بشدة أوافق	7	22,6	100,0
Total		31	100,0	100,0

يسهم التدقيق الخارجي في دعم وظيفة التدقيق الداخلي في مكافحة الغش والاحتيال من خلال ملاحظاته ومقترحاته للافصاح عن المخاطر .

		Fréquence	Pourcentage	Pourcentage valide	Pourcentage cumulé
Valide	أعارض	1	3,2	3,2	3,2
	محايد	4	12,9	12,9	16,1
	أوافق	19	61,3	61,3	77,4
	بشدة أوافق	7	22,6	22,6	100,0
	Total	31	100,0	100,0	

المحور الثاني

تتولى لجنة التدقيق مراجعة التقارير المحاسبية المالية ومراجعة عمليات التدقيق الداخلي والخارجي

		Fréquence	Pourcentage	Pourcentage valide	Pourcentage cumulé
Valide	محايد	5	16,1	16,1	16,1
	أوافق	18	58,1	58,1	74,2
	بشدة أوافق	8	25,8	25,8	100,0
	Total	31	100,0	100,0	

تقوم لجان التدقيق بالتنسيق بين مصلحة التدقيق الداخلي و المدقق الخارجي.

		Fréquence	Pourcentage	Pourcentage valide	Pourcentage cumulé
Valide	أعارض	1	3,2	3,2	3,2
	محايد	4	12,9	12,9	16,1
	أوافق	16	51,6	51,6	67,7
	بشدة أوافق	10	32,3	32,3	100,0
	Total	31	100,0	100,0	

تساهم لجنة التدقيق في توفير الاحتياجات والوسائل والتسهيلات اللازمة لتمكين المدقق الداخلي من القيام بمهمته دون معوقات

		Fréquence	Pourcentage	Pourcentage valide	Pourcentage cumulé
Valide	محايد	6	19,4	19,4	19,4
	أوافق	21	67,7	67,7	87,1
	بشدة أوافق	4	12,9	12,9	100,0
	Total	31	100,0	100,0	

تدعم لجنة التدقيق رأي المدقق الداخلي ان كان صحيحا و يخالف رأي الادارة.

		Fréquence	Pourcentage	Pourcentage valide	Pourcentage cumulé
Valide	أعارض	4	12,9	12,9	12,9
	محايد	12	38,7	38,7	51,6
	أوافق	10	32,3	32,3	83,9
	بشدة أوافق	5	16,1	16,1	100,0
	Total	31	100,0	100,0	

تستدعي لجنة التدقيق عند الضرورة خبير خارجي مستقل متخصص لتقييم وظيفة التدقيق الداخلي

		Fréquence	Pourcentage	Pourcentage valide	Pourcentage cumulé
Valide	أعارض	1	3,2	3,2	3,2
	محايد	6	19,4	19,4	22,6
	أوافق	17	54,8	54,8	77,4
	بشدة أوافق	7	22,6	22,6	100,0
	Total	31	100,0	100,0	

تؤكد لجنة (خلية) التدقيق على التحمل الإدارية المسؤولة في حالة إخفاء أي معلومة لازمة لأداء مهام المدقق

		Fréquence	Pourcentage	Pourcentage valide	Pourcentage cumulé
Valide	محايد	15	48,4	48,4	48,4
	أوافق	11	35,5	35,5	83,9
	بشدة أوافق	5	16,1	16,1	100,0
	Total	31	100,0	100,0	

تقوم لجان التدقيق لمناقشة التقارير المالية مع مجلس الإدارة والمدقق الخارجي

		Fréquence	Pourcentage	Pourcentage valide	Pourcentage cumulé
Valide	محايد	3	9,7	9,7	9,7
	أوافق	20	64,5	64,5	74,2
	بشدة أوافق	8	25,8	25,8	100,0
	Total	31	100,0	100,0	

تحرص لجان التدقيق على دراسة القوائم المالية قبل عرض على المدقق الخارجي للمصادقة عليها

		Fréquence	Pourcentage	Pourcentage valide	Pourcentage cumulé
Valide	أعارض	1	3,2	3,2	3,2
	محايد	4	12,9	12,9	16,1
	أوافق	18	58,1	58,1	74,2
	بشدة أوافق	8	25,8	25,8	100,0
	Total	31	100,0	100,0	

تكون لجنة التدقيق من أعضاء مجلس الإدارة الغير التنفيذيين

		Fréquence	Pourcentage	Pourcentage valide	Pourcentage cumulé
Valide	أعارض	2	6,5	6,5	6,5
	محايد	4	12,9	12,9	19,4
	أوافق	15	48,4	48,4	67,7
	بشدة أوافق	10	32,3	32,3	100,0
	Total	31	100,0	100,0	

ثالثاً: اختبار صدق الاتساق الداخلي (ارتباط كل فقرة بالمحور التي تنتمي إليه باستخدام معامل ارتباط سبيرمان)
المحور الأول (بعد إجراء هذا الاختبار في هذا المحور وجب حذف الفقرة رقم 05 والفقرة رقم 07 لعدم وجود ارتباط بينهما وبين المحور الأول)

			A1	A2	A3	A4	A5	A6	A7	A8	A9	A
Rho de Spearman	A1	Coef ficien t de corrélatio n	1,000	,340	,620**	,433 ⁺	,291	,147	,097	,167	,210	,567**
		Sig. (bilat éral)	.	,061	,000	,015	,112	,430	,605	,370	,258	,001
		N	31	31	31	31	31	31	31	31	31	31

A2	Coef ficient t de corré latio n	,340	1,000	,251	,164	-,026	,17 0	,209	,38 7*	,086	,429*
	Sig. (bilat éral)	,061	.	,174	,378	,891	,36 0	,260	,03 2	,646	,016
	N	31	31	31	31	31	31	31	31	31	31
A3	Coef ficient t de corré latio n	,620**	,251	1,000	,276	-,178	,08 9	,124	,32 2	,107	,510**
	Sig. (bilat éral)	,000	,174	.	,133	,339	,63 2	,505	,07 7	,566	,003
	N	31	31	31	31	31	31	31	31	31	31
A4	Coef ficient t de corré latio n	,433*	,164	,276	1,000	,199	,30 4	,202	,47 6**	,429*	,758**
	Sig. (bilat éral)	,015	,378	,133	.	,282	,09 7	,277	,00 7	,016	,000
	N	31	31	31	31	31	31	31	31	31	31
A5	Coef ficient t de corré latio n	,291	-,026	-,178	,199	1,000	,08 3	,082	- ,01 8	,268	,280
	Sig. (bilat éral)	,112	,891	,339	,282	.	,65 8	,661	,92 2	,145	,127
	N	31	31	31	31	31	31	31	31	31	31

A6	Coef ficient t de corré latio n	,147	,170	,089	,304	,083	1,0 00	,035	,27 3	,185	,535**
	Sig. (bilat éral)	,430	,360	,632	,097	,658	.	,854	,13 7	,318	,002
	N	31	31	31	31	31	31	31	31	31	31
A7	Coef ficient t de corré latio n	,097	,209	,124	,202	,082	,03 5	1,00 0	,10 3	-,021	,341
	Sig. (bilat éral)	,605	,260	,505	,277	,661	,85 4	.	,58 1	,911	,061
	N	31	31	31	31	31	31	31	31	31	31
A8	Coef ficient t de corré latio n	,167	,387*	,322	,476**	-,018	,27 3	,103	1,0 00	,281	,673**
	Sig. (bilat éral)	,370	,032	,077	,007	,922	,13 7	,581	.	,125	,000
	N	31	31	31	31	31	31	31	31	31	31
A9	Coef ficient t de corré latio n	,210	,086	,107	,429*	,268	,18 5	-,021	,28 1	1,00 0	,512**
	Sig. (bilat éral)	,258	,646	,566	,016	,145	,31 8	,911	,12 5	.	,003
	N	31	31	31	31	31	31	31	31	31	31

A	Coef ficient t de corrél atio n	,567**	,429*	,510**	,758**	,280	,535**	,341	,673**	,512*	1,000
	Sig. (bilat éral)	,001	,016	,003	,000	,127	,002	,061	,000	,003	.
	N	31	31	31	31	31	31	31	31	31	31

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

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

المحور الثاني:

Corrélations

			A1	A2	A3	A4	A5	A6	A7	A8	A9	A
Rho de Spea rman	A1	Coefficient de corrél ation	1,000	,340	,620**	,433*	,291	,147	,097	,167	,210	,567**
		Sig. (bilatéral)	.	,061	,000	,015	,112	,430	,605	,370	,258	,001
		N	31	31	31	31	31	31	31	31	31	31
	A2	Coefficient de corrél ation	,340	1,000	,251	,164	-,026	,170	,209	,387*	,086	,429*
		Sig. (bilatéral)	,061	.	,174	,378	,891	,360	,260	,032	,646	,016
		N	31	31	31	31	31	31	31	31	31	31
	A3	Coefficient de corrél ation	,620**	,251	1,000	,276	-,178	,089	,124	,322	,107	,510**
		Sig. (bilatéral)	,000	,174	.	,133	,339	,632	,505	,077	,566	,003
		N	31	31	31	31	31	31	31	31	31	31
	A4	Coefficient de corrél ation	,433*	,164	,276	1,000	,199	,304	,202	,476**	,429*	,758**
		Sig. (bilatéral)	,015	,378	,133	.	,282	,097	,277	,007	,016	,000

	N	31	31	31	31	31	31	31	31	31	31
A5	Coefficient de corrélation	,291	-,026	-,178	,199	1,000	,083	,082	-,018	,268	,280
	Sig. (bilatéral)	,112	,891	,339	,282	.	,658	,661	,922	,145	,127
	N	31	31	31	31	31	31	31	31	31	31
A6	Coefficient de corrélation	,147	,170	,089	,304	,083	1,000	,035	,273	,185	,535**
	Sig. (bilatéral)	,430	,360	,632	,097	,658	.	,854	,137	,318	,002
	N	31	31	31	31	31	31	31	31	31	31
A7	Coefficient de corrélation	,097	,209	,124	,202	,082	,035	1,000	,103	-,021	,341
	Sig. (bilatéral)	,605	,260	,505	,277	,661	,854	.	,581	,911	,061
	N	31	31	31	31	31	31	31	31	31	31
A8	Coefficient de corrélation	,167	,387*	,322	,476**	-,018	,273	,103	1,000	,281	,673**
	Sig. (bilatéral)	,370	,032	,077	,007	,922	,137	,581	.	,125	,000
	N	31	31	31	31	31	31	31	31	31	31
A9	Coefficient de corrélation	,210	,086	,107	,429*	,268	,185	-,021	,281	1,000	,512**
	Sig. (bilatéral)	,258	,646	,566	,016	,145	,318	,911	,125	.	,003
	N	31	31	31	31	31	31	31	31	31	31
A	Coefficient de corrélation	,567**	,429*	,510**	,758**	,280	,535**	,341	,673**	,512**	1,000
	Sig. (bilatéral)	,001	,016	,003	,000	,127	,002	,061	,000	,003	.
	N	31	31	31	31	31	31	31	31	31	31

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

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

رابعاً: اختبار ثبات الأداة (عن طريق استخدام معامل الفا كرمباخ)
المحور الأول:

Statistiques de fiabilité

Alpha de Cronbach	Nombre d'éléments
,718	7

Statistiques de total des éléments

	Moyenne de l'échelle en cas de suppression d'un élément	Variance de l'échelle en cas de suppression d'un élément	Corrélation complète des éléments corrigés	Alpha de Cronbach en cas de suppression de l'élément
A1	23,2258	9,114	,545	,668
A2	23,3548	9,703	,397	,697
A3	23,5161	8,791	,435	,685
A4	23,6452	8,303	,539	,658
A6	23,7419	8,598	,330	,720
A8	23,6452	7,970	,447	,685
A9	23,3871	9,178	,415	,690

المحور الثاني:

Statistiques de fiabilité

Alpha de Cronbach	Nombre d'éléments
,727	9

Statistiques de total des éléments

	Moyenne de l'échelle en cas de suppression d'un élément	Variance de l'échelle en cas de suppression d'un élément	Corrélation complète des éléments corrigés	Alpha de Cronbach en cas de suppression de l'élément
B1	31,5161	11,458	,461	,695
B2	31,4839	11,525	,348	,713
B3	31,6774	12,226	,338	,714
B4	32,0968	11,090	,318	,725
B5	31,6452	10,437	,599	,666

B6	31,9355	12,129	,235	,732
B7	31,4516	10,856	,707	,661
B9	31,5484	11,056	,481	,689
B10	31,5484	11,523	,286	,728

خامسا: اختبار فرضيات الدراسة (عن طريق اختبار T لعينة واحدة)

المحور الأول (الفرضية الأولى)

Statistiques sur échantillon uniques

	N	Moyenne	Ecart type	Moyenne erreur standard
A1	31	4,1935	,60107	,10796
A2	31	4,0645	,57361	,10302
A3	31	3,9032	,78972	,14184
A4	31	3,7742	,80456	,14450
A6	31	3,6774	,97936	,17590
A8	31	3,7742	,99028	,17786
A9	31	4,0323	,70635	,12686
A	31	3,9171	,48343	,08683

Test sur échantillon unique

Valeur de test = 3

	t	ddl	Sig. (bilatéral)	Différence moyenne	Intervalle de confiance de la différence à 95 %	
					Inférieur	Supérieur
A1	11,056	30	,000	1,19355	,9731	1,4140
A2	10,333	30	,000	1,06452	,8541	1,2749
A3	6,368	30	,000	,90323	,6136	1,1929
A4	5,358	30	,000	,77419	,4791	1,0693
A6	3,851	30	,001	,67742	,3182	1,0367
A8	4,353	30	,000	,77419	,4110	1,1374
A9	8,137	30	,000	1,03226	,7732	1,2913
A	10,562	30	,000	,91705	,7397	1,0944

المحور الثاني (الفرضية الثانية)

Statistiques sur échantillon uniques

	N	Moyenne	Ecart type	Moyenne erreur standard
--	---	---------	------------	-------------------------

B1	31	4,0968	,65089	,11690
B2	31	4,1290	,76341	,13711
B3	31	3,9355	,57361	,10302
B4	31	3,5161	,92632	,16637
B5	31	3,9677	,75206	,13507
B6	31	3,6774	,74776	,13430
B7	31	4,1613	,58291	,10469
B9	31	4,0645	,72735	,13064
B10	31	4,0645	,85383	,15335
A	31	3,9171	,48343	,08683

Test sur échantillon unique

Valeur de test = 3

	t	ddl	Sig. (bilatéral)	Différence moyenne	Intervalle de confiance de la différence à 95 %	
					Inférieur	Supérieur
B1	9,382	30	,000	1,09677	,8580	1,3355
B2	8,234	30	,000	1,12903	,8490	1,4091
B3	9,080	30	,000	,93548	,7251	1,1459
B4	3,102	30	,004	,51613	,1764	,8559
B5	7,165	30	,000	,96774	,6919	1,2436
B6	5,044	30	,000	,67742	,4031	,9517
B7	11,092	30	,000	1,16129	,9475	1,3751
B9	8,149	30	,000	1,06452	,7977	1,3313
B10	6,942	30	,000	1,06452	,7513	1,3777
A	10,562	30	,000	,91705	,7397	1,0944

الملحق 04: استمارة مصادقة على الاستبيان

الجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية
République Algérienne Démocratique et Populaire

Ministère de l'Enseignement Supérieur et de La Recherche Scientifique
Université Ain Témouchent-Belhadj Bouchaib-
Faculté des Sciences Economiques Commerciales et Gestion
Département sciences financières et comptabilité


 وزارة التعليم العالي و البحث العلمي
 جامعة عين تموشنت - بلعاج بوشعيب
 كلية العلوم الاقتصادية، التجارية و علوم التسيير
 قسم العلوم المالية و المحاسبية

Ain Témouchent le : 24/04/2022

ATTESTATION

Je soussigné, chef département sciences financières et comptabilité de la faculté sciences économiques, commerciales et sciences de gestion à l'université de Ain Témouchent –BELHADJ Bouchaib- que :

Melle AZAZ Wafa et Melle BENREZZAG Ikram, inscrit en deuxième année master sciences financières et comptabilité option comptabilité et fiscalité approfondie, à l'année universitaire 2021-2022, préparent un mémoire de fin d'études intitulé :

لجنة التدقيق كحلقة وصل بين التدقيق الداخلي والخارجي: دراسة ميدانية

Dans le cadre de ce travail de recherche, les candidats doivent effectuer un questionnaire auprès des entreprises publiques et privées.

La présente attestation lui est délivrée pour servir et valoir ce que le doit.

Le chef département


 وزارة التعليم العالي و البحث العلمي
 جامعة عين تموشنت - بلعاج بوشعيب
 كلية العلوم الاقتصادية، التجارية و علوم التسيير
 قسم العلوم المالية و المحاسبية


 Mlle BENTALEB Chahinez
 N° 34 Rue El-Hadj
 04000 AIN TEMOUCHENT

جامعة عين تموشنت - بلعاج بوشعيب
 عمية البريد 284، طريق سيدي بيهاس، ولاية عين تموشنت (46 000) -الجزائر-
 هاتف/فاكس أمانة مدير الجامعة: +213 43 79 84 31 - هاتف مركزي: +213 43 79 84 49

الجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية
République Algérienne Démocratique et Populaire



وزارة التعليم العالي و البحث العلمي
جامعة عين تموشنت - بلحاج بوشعيب
كلية العلوم الاقتصادية، التجارية و علوم التسيير
قسم العلوم المالية و المحاسبية

Ministère de l'enseignement Supérieur et de La Recherche Scientifique
Université Ain Témouchent-Belhadj Bouchaïb-
Faculté des Sciences Economiques Commerciales et Gestion
Département sciences financières et comptabilité

Ain Témouchent le : 24/04/2022

ATTESTATION

Je soussigné, chef département sciences financières et comptabilité de la faculté sciences économiques, commerciales et sciences de gestion à l'université de Ain Témouchent –BELHADJ Bouchaïb- que :

Melle AZAZ Wafa et Melle BENREZZAG Ikram, inscrit en **deuxième année master sciences financières et comptabilité option comptabilité et fiscalité approfondie**, à l'année universitaire 2021-2022, préparent un mémoire de fin d'études intitulé :

لجنة التدقيق كحلقة وصل بين التدقيق الداخلي والخارجي: دراسة ميدانية

Dans le cadre de ce travail de recherche, les candidats doivent effectuer un questionnaire auprès des entreprises publiques et privées.

La présente attestation lui est délivrée pour servir et valoir ce que le doit.

Le chef département




AMRAOUI Djillali
Commissaires aux Comptes
Comptable Agrée
Hammam Bouhadjar

جامعة عين تموشنت - بلحاج بوشعيب
علية البريد 284، طريق سيدي بلعباس، ولاية عين تموشنت (46 000) -الجزائر -
هاتف/فاكس أمانة مدير الجامعة: +213 43 79 84 31 - هاتف مركزي: +213 43 79 84 49