جامعة قاصدي مرباح ورقلة

كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير

قسم العلوم التجارية

مذكرة مقدمة لاستكمال متطلبات شهادة الماستر أكاديمي

الميدان : علوم اقتصادية علوم التسيير علوم تجارية .فرع : علوم مالية ومحاسبية

تخصص: ماستر محاسبة وتدقيق

من إعداد الطالب: بكة تقي الدين

بعنوان:

دور التدقيق الداخلي في تحسين الأداء المالي في المؤسسة الإقتصادية

دراسة ميدانية لعينة من المؤسسات الإقتصادية بولاية ورقلة

للفترة مارس/ أفريل 2018

نوقشت وأجيزت علنا بتاريخ:

أمام اللجنة المكونة من السادة:

- د/ بن شنة فاطمة ..... (أستاذة، جامعة قاصدي مرباح ورقلة) رئيسا
- د / عصام بوزيد .....(أستاذ، جامعة قاصدي مرباح ورقلة) مشرفا ومقررا
- د/ زعود تبر .....(أستاذة، جامعة قاصدي مرباح ورقلة) مناقشا

السنة الجامعية : 2017 / 2018 .

جامعة قاصدي مرباح ورقلة

كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير

قسم العلوم التجارية

مذكرة مقدمة لاستكمال متطلبات شهادة الماستر أكاديمي

الميدان : علوم اقتصادية علوم التسيير علوم تجارية .فرع : علوم مالية ومحاسبية

تخصص: ماستر محاسبة وتدقيق

من إعداد الطالب: بكة تقي الدين

بعنوان:

دور التدقيق الداخلي في تحسين الأداء المالي في المؤسسة الإقتصادية

دراسة ميدانية لعينة من المؤسسات الإقتصادية بولاية ورقلة

للفترة مارس/ أفريل 2018

نوقشت وأجيزت علنا بتاريخ:

أمام اللجنة المكونة من السادة:

– د/بن شنة فاطمة.....(أستاذة، جامعة قاصدي مرباح ورقلة) رئيسا

– د / عصام بوزيد .....(أستاذ، جامعة قاصدي مرباح ورقلة) مشرفا ومقررا

–د/ زغود تبر.....(أستاذ، جامعة قاصدي مرباح ورقلة) مناقشا

السنة الجامعية : 2017 / 2018 .

الإهداء

الحمد لله الذي وهبنا العقل ووهبنا التفكير وحسن التوكل عليه

أهدي ثمرة جهدي هذا إلى من قال الله تعالى فيهما:

" ولا تقل لهما أف ولا تنهرهما وقل لهما قولا كريما "

"صدق الله العظيم"

الى ينبوع العطاء والصبروالحنان أمي الغالية أطال الله في عمرها

إليك أبي يامن أحمل إسمك بكل فخر

وإلى القلوب الطاهرة الرقيقة والنفوس البريئة إخوتي

وإلى كل من هو في ذاكرتي ولم أذكرهم في مذكرتي

أسمى عبارات الشكر والتقدير والحمد لله رب العالمين

الشكر والعرفان

الحمد لله على ما تم

أشكر الله سبحانه وتعالى على توفيقه لي في هذا العمل

كما أتقدم بالشكر الكبير للأستاذ الدكتورالمشرف عصام بوزيد على دعمه وتوجهاته القيمة ونصائحه السديدة التي أفادتني كثيرا.

كما أشكر الأستاذة الفاضلة سميرة سايح على مساعدتي في هذا العمل.

كما أتقدم بالشكر إلى كل من علمنا حرفا نفعنا، إلى كل من كان لنا عونا في اتمام هذه المذكرة وإلى كافة طلبة تخصص محاسبة وتدقيق ومحاسبة وجباية. إلى كل من ساهم في انجاز هذا العمل المتواضع

وأخيرا أتقدم بالشكر والعرفان إلى أمي الفاضلة وذرة البيت أبي على ما قدماه من أجلي.

فشكرا إلى هؤلاء

الملخص

هدفت هذه الدراسة إلى التعرف على مدى مساهمة التدقيق الداخلي في تحسين الأداء المالي للمؤسسة الإقتصادية وهذا من خلال دراسة ميدانية شملت عينة من المؤسسات الإقتصادية الناشطة في منطقة حاسي مسعود بولاية ورقلة، ومن أجل الوصول الى الأهداف المرجوة من هذه الدراسة أعتمد الباحث على الإطار النظري المتعلق بالموضوع بغية تشخيص متغيرات الدراسة، أما الإطار العملي فقد إستعان الباحث بأداة الإستبيان لجمع البيانات. إضافة الى الأساليب الاحصائية ومن أهمها الاحصاء الوصفي كالمتوسطات الحسابية والإنحرافات المعيارية وبعض الاختبارات الإحصائية وتم تحليل البيانات بالإستعانة ببرنامج (spss).

وقد توصلت الدراسة إلى مجموعة من النتائج ومنها أن التدقيق الداخلي في المؤسسة الاقتصادية يتوافق مع معايير التدقيق الداخلي كما أن المدقق الداخلي يهتم بالأداء المالي في المؤسسة الاقتصادية و أن إستقلالية وظيفة التدقيق الداخلي والكفاءة المهنية للمدقق الداخلي يلعبان دورا مهما في تحسين الأداء المالي للمؤسسة الاقتصادية وتوجيهها نحو النجاح، مما يستنتج أن التدقيق الداخلي يساهم في تحسين الأداء المالي للمؤسسة الاقتصادية.

كلمات مفتاحية: تدقيق داخلي، أداء مالي .

Abstract :

This study aimed to identify the extent of the contribution of internal audit to improve the financial performance of economic institutions and this through a field study included a sample of economic institutions active in the hassi messaoud area ourgla state, and in order to reach the desired study objectives the researcher on the theoretical framework on the topic in order to diagnose the study variables, the operational framework has hired a researcher with a tool questionnaire to collect data. In addition to statistical methods, the most important descriptive statistics kalmtostat calculation and standard deviations. Some statistical tests were data analysis program , drawing on (spss).

The study has reached a number of results, including that the internal audit of the economic institution complies with the internal audit standards. The internal audit standards. The internal auditor is also concerned with the financial performance of the economic institution and the independence of the internal audit function and the professional competence of the internal auditor plays an important role in improving the financial performance of the economic institution success. This concludes that internal audit contributes to improving the financial performance of the economic institution.

Keywords : internal audit, financial performance.

قائمة المحتويات

العنوان	الصفحة
الإهداء	III
الشكر	IV
الملخص	V
قائمة المحتويات	VI
قائمة الجداول	VII
قائمة الأشكال البيانية	VIII
قائمة الملاحق	IX
قائمة الاختصارات والرموز	X
مقدمة عامة	ب
الفصل الأول:الأدبيات النظرية للتدقيق الداخلي والأداء المالي	1
تمهيد	2
المبحث الأول: الإطار النظري للتدقيق الداخلي والأداء المالي	3
المبحث الثاني: الدراسات السابقة حول الموضوع	18
خلاصة الفصل	25
الفصل الثاني: دراسة الميدانية لعينة من المؤسسات الاقتصادية بمنطقة حاسي مسعود بولاية ورقلة للفترة مارس/أفريل 2018.	26
تمهيد	27
المبحث الأول: الطريقة والأدوات المستخدمة	28
المبحث الثاني: عرض ومناقشة النتائج	33
خلاصة الفصل	53
خاتمة عامة	54
المصادر والمراجع	56
الملاحق	60
الفهرس	67

قائمة الجداول

رقم الجدول	عنوان الجدول	الصفحة
(2– 1)	توزيع عينة الدراسة حسب المؤسسات	29
(2-2)	مجالات الإجابة على الإستبيان وفق مقياس ليكرت الثلاثي والأوزان المقابلة لها	31
(2-3)	معاملات ثبات أداة الإستبيان حسب معادلة ألفا كرونباخ	32
(2-4)	توزيع المستجوبين حسب متغير الجنس	33
(2-5)	توزيع المستجوبين حسب متغير الفئات العمرية	34
(2-6)	توزيع المستجوبين حسب متغير المؤهل العلمي	35
(2-7)	توزيع المستجوبين حسب متغير المركز الوظيفي	36
(2-8)	توزيع المستجوبين حسب متغير الخبرة المهنية	37
(2-9)	مجال المتوسطات الحسابية المرجحة والإتجاه الموافق لها	39
(2-10)	المتوسطات الحسابية والإنحرافات المعيارية والاتجاه العام لفقرات المحور الأول	40
(2-11)	المتوسطات الحسابية والانحرافات المعيارية والاتجاه العام لفقرات المحور الثاني	41
(2-12)	المتوسطات الحسابية والانحرافات المعيارية والاتجاه العام لفقرات المحور الثالث	42
(2-13)	نتيجة تحليل التباين anova حسب الجنس	43
(2-14)	نتيجة تحليل التباين anova حسب الفئات العمرية	44
(2-15)	نتيجة تحليل التباين anova حسب المؤهل العلمي	45
(2-16)	نتيجة تحليل التباين anova حسب المركز الوظيفي	46
(2-17)	نتيجة تحليل التباين anova حسب الخبرة المهنية	47

قائمة الأشكال البيانية

رقم الشكل	عنوان الشكل	رقم الصفحة
الشكل رقم (2-1)	توزيع المستجوبين حسب الجنس	34
الشكل رقم (2-2)	توزيع المستجوبين حسب الفئات العمرية	35
الشكل رقم (2-3)	توزيع المستجوبين حسب المؤهل العلمي	36
الشكل رقم (2-4)	توزيع المستجوبين حسب المركز الوظيفي	37
الشكل رقم (2-5)	توزيع المستجوبين حسب الخبرة المهنية	38

قائمة الملاحق

رقم الملحق	عنوان الملحق	رقم الصفحة
01	نسخة من الإستبيان	61
02	مخرجات المعالجة الإحصائية لبرنامج spss	64

قائمة الاختصارات والرموز

الاختصار	الدلالة الأصلية	الدلالة بالعربية
IAASB	International auditing and assurance standards board	مجلس الدولي لمعايير التدقيق والتأكيد الدولية
ENAGEO	Enterprise nationale de Geophysique	المؤسسة الوطنية للجيوفيزياء
ENAFOR	Enterprise national de foraje	المؤسسة الوطنية للتنقيب
ENSP	Enterprise nationale de services aux puits	المؤسسة الوطنية لخدمات الآبار
ENTP	Enterprise national des travaux aux puits	المؤسسة الوطنية لأشغال الآبار
HESP	Halliburton enterprise de services aux puits	هاليبيرتون مؤسسة خدمات الأبار
SPSS	Statistical package for social sciences	برنامج الحزم الإحصائية للعلوم الإجنماعية

المقدمة

توطئة:

لقد عرف العالم تطوار كبيرا في المجال الإقتصادي خاصة بعد التحولات التي شهدها خلال القرن الماضي فكانت لهذه التحولات أثارا مباشرة على المحيط الاقتصادي والاجتماعي للمنظمات المالية والمؤسسات الاقتصادية، والذي شهد بدوره تطورا ملحوظا بعد النكبة المالية التي شهدها العالم في أواخر العشرينيات من القرن التاسع عشر.

فهذا التطور الاقتصادي مس حجم المؤسسات الاقتصادية التي أصبحت تتميز في وقتنا الحاضر بكبرها وتشابكها وهي تسعى جاهدة لتنويع أنشطتها وتعددها لكنها تواجه بالمقابل العديد من القيود الداخلية والخارجية تعجزها في غالب الأحيان عن المتابعة الجيدة لأداء المهام والأنشطة على أكمل وجه وتهدد إستمرارها في نشاطها وتحول دون تحقيقها لأهدافها فتشكل عقبات في مسار نموها وتطورها ولتجاوزها لابد من تفعيل وظائف التسيير المختلفة من تنظيم، تخطيط ، توجيه، رقابة. وبهذا ازدادت الحاجة إلى وجود أدات رقابية مستقلة عن الإدارة تساعدها في القيام بوظائفها بكفاءة وفعالية وذلك من خلال التحقق من دقة التسجيلات المحاسبية ومطابقتها للعمليات وتأكدها من مدى الإلتزام بالسياسات والإجراءات المنتهجة وتدعى بوظيفة التدقيق الداخلي والتي أصبحت وظيفة ادارية يمكن الاعتماد عليها من أجل ضمان السير الحسن والمحافظة على الموارد المتاحة.

وظهر التدقيق الداخلي نظرا لدوره الكبير في حماية أصول وأموال المؤسسة وضمان صحة البيانات الموجودة والعمل على اكتشاف الأخطاء فوظيفة التدقيق الداخلي تهدف إلى مراجعة العمليات المالية والمحاسبية وحمايتها من الاخطاء والغش والتزوير، وغيرها من العمليات والتي تساعد على تقييم الأداء المالي للمؤسسة من أجل تحسينه مستقبلا اذا كانت هناك إنحرافات.

وبناء على ماسبق يمكننا صياغة الاشكالية الرئيسية كالتالي:

مامدى مساهمة التدقيق الداخلي في تحسين الأداء المالي للمؤسسة الإقتصادية ؟

وتتفرع تحت هذه الاشكالية الأسئلة الفرعية التالية :

1 – ما هو واقع التدقيق الداخلي في المؤسسات الإقتصادية ؟

2 – مامدى إهتمام المدقق الداخلي بالأداء المالي في المؤسسة الاقتصادية ؟

3 – مامدى مساهمة إستقلالية وظيفة التدقيق الداخلي والكفاءة المهنية للمدقق الداخلي في تحسين الأداء المالي للمؤسسة الإقتصادية ؟

ت – فرضيات الدراسة:

تهدف هذه الدراسة إلى إختبار ثلاث فرضيات والتي تمت صياغتها وفق أسس علمية في مايتعلق بالمساهمة التي تقوم بها وظيفة التدقيق الداخلي في تحسين الأداء المالي في المؤسسة الاقتصادية، وتمثلت هذه الفرضيات في مايلي:

– **الفرضية الأولى:** التدقيق الداخلي في المؤسسات الإقتصادية يتوافق مع معايير التدقيق الداخلي.

– **الفرضية الثانية:** يهتم المدقق الداخلي بالأداء المالي في المؤسسة الاقتصادية.

– **الفرضية الثالثة:** تسهم إستقلالية وظيفة التدقيق الداخلي والكفاءة المهنية للمدقق الداخلي في تحسين الأداء المالي للمؤسسة الإقتصادية.

ث – مبررات اختيار الموضوع:

تم اختيار هذا الموضوع نظرا لأهميته الكبيرة لكون:

– أن التدقيق الداخلي من أهم الوظائف التي ترتكز عليها المؤسسات.

– أهمية الأداء المالي باعتباره المؤشر الدال على النجاح أو الفشل في تنفيذ الأهداف المالية للمؤسسات.

– موضوع الدراسة يندرج ضمن المواضيع المناسبة لتخصصي محاسبة وتدقيق.

ج – أهداف الدراسة:

تهدف هذه الدراسة الى تبيان مدى مساهمة التدقيق الداخلي في تحسين الأداء المالي للمؤسسة الإقتصادية، كما أنها ستساعد أيضا في زيادة دور وصورة التدقيق الداخلي في المؤسسة الإقتصادية لجعلها أكثر فعالية ومهنية، وسوف يساعد الأطراف الخارجية على تقدير دور التدقيق الداخلي باعتباره أحد أهم أنظمة الرقابة الادارية في المؤسسة لحماية مصالحهم ويتفرع من هذا الهدف الرئيسي الأهداف الفرعية التالية:

* التعرف على مدى إلتزام المدقق الداخلي في المؤسسة الإقتصادية بمعايير التدقيق الداخلي المتعارف عليها .

* التعرف على مدى إهتمام المدقق الداخلي بالأداء المالي في المؤسسة الاقتصادية.

*التعرف على مدى مساهمة استقلالية وظيفة التدقيق الداخلي والكفاءة المهنية للمدقق الداخلي في تحسين الأداء المالي للمؤسسة الإقتصادية.

ح – أهمية الدراسة:

هناك العديد من النقاط التي تبرز أهمية هذه الدراسة وهي كالتالي:

– تأتي هذه الدراسة للتأكيد على أهمية ودور التدقيق الداخلي في تحسين الأداء المالي للمؤسسة الاقتصادية عن طريق زيادة عوائدها مما يساهم في الرفع من قيمتها السوقية واحتلال مركز تنافسي جيد.

– تساعد نتائج هذه الدراسة في رسم صورة واضحة عن نمط وسلوك عمل المدقق الداخلي إذ يمكن أن تساهم الكفاءة المهنية للمدقق الداخلي واستقلالية وظيفة التدقيق الداخلي في تحسين الأداء المالي للمؤسسة الاقتصادية.

– حدود الدراسة:

الحدود المكانية: تقتصر الدراسة على عينة من المؤسسات الاقتصادية الناشطة في منطقة حاسي مسعود بولاية ورقلة

الحدود الزمانية: تتمثل الحدود الزمنية لهذه الدراسة الميدانية في شهر مارس وأ فريل لسنة 2018.

د – منهج البحث والأدوات المستخدمة:

– الجانب النظري: المنهج الوصفي حيث يبرز هذا المنهج الإطار النظري لمساهمة التدقيق الداخلي في تحسين الأداء المالي للمؤسسة الاقتصادية.

– الجانب التطبيقي: المنهج التحليلي لترجمة المعلومات النظرية وتحليلها وتبويبها وترجمتها في أرض الواقع.

ذ – صعوبات البحث:

من خلال دراستنا للموضوع واجهنا بعض الصعوبات في توزيع الاستبيانات على هذه المؤسسات خصوصا وعدم حصولنا على مقابلات شفوية من أجل دعم الدراسة.

ر– هيكل البحث:

للإجابة على إشكالية الدراسة، ولتحقيق أهدافها مع المحافظة على الإلتزام بطريقة imrad، اقتضت الضرورة تناول الموضوع فصلين إثنين وتم تصميم البحث كالتالي:

* **مقدمة:** عالجنا فيها إشكالية الدراسة وذلك حتى نتمكن من رسم تصور مبدئي لما نريد الوصول إليه من أهداف، كما حددنا أهمية وأسباب إختيار الموضوع والمنهج العلمي المتبع، والصعوبات التي إعترضتنا.

* **الفصل الأول:** تناولنا فيه الأدبيات النظرية والتطبيقية للتدقيق الداخلي و الأداء المالي في المؤسساتالإقتصادية في مبحثين، خصص الأول لمفهوم التدقيق الداخلي،أنواعه،أهدافه،معاييره ومنهجية تنفيذ التدقيق الداخلي والى مفهوم الأداء المالي،وأهميته وأهدافه ومؤشرات قياسه وتقييمه.

وتطرقنا في المبحث الثاني الى بعض الدراسات السابقة التي عنيت بموضوعي التدقيق الداخلي والأداء المالي، وبعد ذلك أجرينا مقارنة بين الدراسة الحالية وتلك الدراسات السابقة.

* **الفصل الثاني:** خصص للدراسة الميدانية والتي أجريت على عينة تتكون من 06 من المؤسسات الإقتصادية الناشطة في منطقة حاسي مسعود بورقلة والذي إشتمل على مبحثين، ففي المبحث الأول تناولنا الطريقة والإجراءات المتبعة في الدراسة الميدانية، أما المبحث الثاني تناولنا فيه نتائج الدراسة الميدانية وتحليلها.

* **خاتمة:** ذكرنا فيها النتائج المتوصل إليها من خلال إستعراض الإطار الفكري النظري، ونتائج إختبار الفرضيات المتعلقة بالدراسة، وبناءا على النتائج المتوصل إليها قدمنا جملة من الإقتراحات كانت على شكل توصيات، وآفاق بحث جديدة.

الفصل الأول:

الأدبيات النظرية والتطبيقية للتدقيق الداخلي والأداء المالي

تمهيد:

يعتبر التدقيق الداخلي من المقومات الرئيسية لأي نظام سليم للرقابة الداخلية جاء نتيجة للنمو المتزايد في أنشطة أعمال المؤسسات وزيادة الحاجة للخدمات المقدمة من طرفه لكون أن الهدف منه يتمثل في التحقق من البيانات المحاسبية والمالية مع التأكد من مدى صحتها وتمثيلها للمركز المالي للمؤسسة ومدى تطبيق السياسات والاجراءات الموضوعة من طرف إدارتها لمنع حالات الغش والتلاعب بأملاكها وتفادي الأخطاء المحاسبية والتي يمكن لها أن تمس باستقرارها .

كما يعد الأداء المالي وتحسينه حديث الساعة لمختلف المؤسسات الإقتصادية لكونه يمثل الدافع الأساسي لوجود أي مؤسسة إقتصادية ونجاحها متوقف على الوظائف والسياسات التي تنتهجها ومدى كفاءة وفعالية أدائها وتعمل وظيفة التدقيق الداخلي في المؤسسة كوسيلة فعالة لتحقيق أهدافها من خلال الوقوف على قوة وضعف الأنظمة والعمليات الإجرائية مما تسهم بصفة كبيرة في تحسين أدائها المالي .

وبهذا المنطلق تم تقسيم هذا الفصل الى مبحثين ،المبحث الأول حول الاطار العام للتدقيق الداخلي والأداء المالي وفي المبحث الثاني تناولنا الدراسات السابقة التي لها علاقة بالموضوع:

1- المبحث الاول: الإطار النظري للتدقيق الداخلي والأداء المالي

2 - المبحث الثاني: الدراسات السابقة حول الموضوع

المبحث الأول: الإطار النظري للتدقيق الداخلي والأداء المالي

تعتبر وظيفة التدقيق الداخلي من بين أهم الوظائف في المؤسسة الاقتصادية وذلك لما لها من أثر في تحسين عملياتها وتطوير نظام الرقابة الداخلية، والتحقق من البيانات المالية و المحاسبية مما قد يدفعها الى تحقيق أداء مالي أفضل وبالتالي احتلال مركز تنافسي جيد. وسنتطرق من خلال هذا المبحث الى التعرف على الإطار المفاهيمي للتدقيق الداخلي والاداء المالي.

المطلب الأول: عموميات حول التدقيق الداخلي

قبل التطرق الى التدقيق الداخلي لابد أن نشير الى مصطلح التدقيق والذي يعرف بأنه" إختيار تقني صارم وبناء بأسلوب من طرف مهني مؤهل ومستقل، بغية إعطاء رأي معلل على نوعية ومصداقية المعلومات المالية المقدمة من طرف المؤسسة، وعلى مدى احترام الواجبات في إعداد هذه المعلومات في كل الظروف وعلى مدى احترام القواعد والقوانين والمبادئ المحاسبية المعمول بها، في الصورة الصادقة على الموجودات وفي الوضعية المالية ونتائج المؤسسة" [1].

الفرع الأول: تعريف التدقيق الداخلي

سنتناول بعض تعاريف التدقيق الداخلي التي تتميز بالتنوع والتعدد بتعدد المختصين والهيئات بهذه المهنة:

1- تعريف معهد المدققين الداخليين في أمريكا في اخر تعديل لمعاييره لسنة 2004:

التدقيق الداخلي نشاط مستقل وموضوعي ذو طبيعة استشارية مصمم لزيادة قيمة المنظمة وتحسين عملياتها ،ويساعد التدقيق الداخلي المنظمة على تحقيق أهدافها من خلال انتهاج مدخل موضوعي ومنظم لتقييم وتحسين فعالية ادارة المخاطر ،الرقابة، وعمليات التحكم المؤسسي [2]

ويتطلب هذا التعريف اعادة هندسة وظائف التدقيق الداخلي من حيث اعادة بناء الفكر الأساسي لهذه الوظيفة ،وتصميم عملياتها المختلفة ،واعادة تأسيس مركز التدقيق الداخلي اذ أن الصورة الحديثة للتدقيق الداخلي تتمثل في الاتجاهات الأتية:

أ – التدقيق الداخلي هو نشاط موضوعي ليس بالضرورة أن يكون تأسيسه داخل المنظمة، وانما يمكن لأطراف خارجية تقديم خدمات التدقيق الداخلي لضمان جودة هذه الخدمات ،وهذا ما أدى الى الإعتراف بخدمات التدقيق الداخلي كمهنة في بعض الدول المتقدمة.

ب – شمول نطاق التدقيق الداخلي على الأنشطة الإستشارية.

---

[1]- طواهر محمد التهامي، صديقي مسعود، **المراجعة وتدقيق الحسابات الاطار النظري والممارسة التطبيقية** ، الطبعة الثالثة، ديوان المطبوعات الجامعية الجزائر، 2006، ص 9.

[2]- كريمة علي الجوهر، صالح العقدة ،**اعادة هندسة التدقيق الداخلي في ضوء المعايير الدولية وأثرها في تعزيزادارة المخاطر** ،المجلة العربية للإدارة، المنظمة العربية للإدارة والتنمية، جامعة العلوم التطبيقية الخاصة المملكة الأردنية الهاشمية، العدد 2، 2010، ص 10.

ج – التدقيق الداخلي يهدف إلى اضافة قيمة للمنظمة، وتحسين عملياتها.

د – ضرورة الالتزام بالمعايير ،بالشكل الذي يضمن جودة الخدمات المؤداة للمنظمة.

2 – تعريف المجلس الدولي لمعايير التدقيق والتاكيد الدولية (IAASB) في معيار التدقيق الدولي (610) :

التدقيق الداخلي هو تقويم الأنشطة المتعارف عليها داخل المؤسسة كخدمة للمنشأة، وتشمل وظائفه من بين أشياء أخرى(الفحص والتقييم) مراقبة مدى كفاية وفعالية (ملائمة) الرقابة الداخلية[1].

3– تعريف اخر:

" التدقيق الداخلي نشاط مستقل للتقييم داخل المؤسسة يعمل على مراجعة النواحي المحاسبية والمالية والأعمال الأخرى ،وذلك لخدمة ادارة ومجلس ادارة المؤسسة "[2].

من خلال التعاريف السابقة نستنتج أن التدقيق الداخلي نشاط مستقل وموضوعي يقوم به شخص أو أشخاص مؤهلين تابعين للمؤسسة بغرض التحقق من تطبيق السياسات الادارية والمالية وفق المعايير المطلوبة وكذا التحقق من فعالية نظام الرقابة الداخلية وهي بالتالي وظيفة استشارية لاقتراح التحسينات اللازم ادخالها وأدات رقابية كونها تقيم السياسات والخطط والإجراءات الادارية المرسومة مما يساعد المؤسسة في الوصول الى أهدافها وهذا بالتقييم وبطريقة منظمة وممنهجة لعمليات إدارة المخاطر والرقابة والحوكمة.

الفرع الثاني : أنواع و أهداف التدقيق الداخلي

أولا: أنواع التدقيق الداخلي

هناك العديد من أنواع التدقيق الداخلي نذكر من أهمها [3]:

1 – التدقيق المالي: أو ما يسمى بالتوجه المحاسبي للتدقيق الداخلي، ويعني هذا النوع من التدقيق بمراجعة التقارير والسجلات والمستندات الثبوتية للتحقق من أن الموجودات والمطلوبات قد تم تسجيلها بدقة وتم اظهارها في الميزانية العمومية وفقا للأصول (معايير المحاسبة الدولية والمحلية)، ومن أن الايرادات والأعباء قد تم تقييدها وتخصيصها أي أن الأرباح والخسائر قد تم تقديرها بدقة وتم اظهارها في بيان الدخل وفقا للأصول.

2 – التدقيق الاداري (المطابقة والالتزام): ويقصد به مراجعة الضوابط المالية وضوابط الأنشطة ، وما له علاقة بالقوانين والتنظيمات ،لتحديد مدى الالتزام بالمعايير المعتمدة ،وللتأكد من مطابقتها مع ما هو موضوع ومعد مسبقا،ومدى الالتزام بهذه القوانين والتنظيمات المعمول بها.

---

[1]– أحمد حلمي جمعة ، **المدخل الى التدقيق والتأكيد الحديث** ، الطبعة الأولى ، دار الصفاء للنشر ، عمان،2009،ص 47.

[2]– يحي سعيدي ،لخضر أوصيف ،**دور المراجعة الداخلية في تفعيل حوكمة المؤسسات** ،مجلة الدراسات الاقتصادية والمالية ،كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير بجامعة الوادي،العدد 5، 2012 ،ص 193.

[3]– داود يوسف صبح ، **دليل التدقيق الداخلي وفق المعايير الدولية** ،الطبعة الأولى، اتحاد المصارف العربية، بيروت ،لبنان، 2007، ص ص 44-47.

3 – تدقيق العمليات التشغيلية: يتم تقييم التنفيذ أو الانجاز، أي مراجعة شاملة أو واسعة ومراجعة تحليلية للاجراءات التشغيلية للدوائر والضوابط الداخلية لتقييم مدى الملاءمة الاقتصادية والكفاءة والفعالية.

ثانيا: أهداف التدقيق الداخلي:

نتيجة للتطور الذي عرفته مختلف المؤسسات تطورت أهداف التدقيق الداخلي هي الاخرى حيث كانت أهداف عملية التدقيق تتمثل في قيام المدقق بالتأكيد من دقة وصحة البيانات المحاسبية المثبتة في الدفاتر والسجلات الا انها حديثا قد تجاوزت ذلك ،ومن أهداف التدقيق الداخلي مايلي[1] :

1 – التأكد من التزام الادارات والدوائر من خلال ممارسة أعمالها بتحقيق الأهداف والسياسات والاجراءات المعتمدة خلال فترة زمنية أو مالية معينة.

2 – التأكد من مدى ملائمة وفعالية السياسات واجراءات الضبط الداخلي المعتمدة لبيئة وظروف العمل والتحقق من تطبيقاتها.

3 – اقتراح الاجراءات اللازمة لزيادة كفاءة وفعالية الدوائر التنفيدية والأنشطة ،تأكيدا للمحافظة على الممتلكات والموجودات.

4 – التأكد من صحة البيانات ومدى اعتماد العمليات عليها من خلال تدقيق وفحص العمليات ودراسة الضبط الداخلي وتقييم ادارة المخاطر وتدقيق البيانات.

5 – تدقيق اجراءات ادارة المخاطر وما اشتملت عليها من مراكز الخطر.

6 – تدقيق فعالية الأساليب المعتمدة لتقييم تلك المخاطر.

7 – التأكد من الالتزام بالقوانين والأنظمة المعمول بها.

8 – اعداد تقارير مفصلة ودورية بنتيجة التدقيق ورفعه الى أعلى سلطة تنفيدية .

الفرع الثالث :معايير التدقيق الداخلي

إن توافر معايير للأداء المهني يعتبر من المقومات الأساسية التي ينبغي توافرها لأي عمل مهني متطور ناجح ولتنفيذ أعمال التدقيق الداخلي في بيئات متعددة الأشكال داخل المؤسسات والتي تختلف في الهدف والحجم والهيكل وبواسطة أفراد من داخل المؤسسة، هذا الإختلاف ممكن أن يوفر ممارسة التدقيق الداخلي في كل بيئة، وتتألف المعايير الدولية للتدقيق الداخلي من[2] :

---

[1] – خلف عبد الله الواردات ،**دليل التدقيق الداخلي وفق المعايير الدولية**،الطبعة الأولى ،الوراق للنشر والتوزيع ، عمان ، الأردن ، ،2014،ص37 .

2– خلف الوردات، **معايير التدقيق الداخلي الدولية** الصادرة عن معهد المدققين الداخليين في الولايات المتحدة الأمريكية،

https://sqarra.wordpress.com/iia/ 27/04/2018,1:50

1 – معايير الصفات: وهي المعايير التي تختص بالصفات الخاصة بالمؤسسات والأفراد الذين يؤدون أعمال التدقيق الداخلي وتشمل:

- وثيقة التدقيق وهي تشمل الأهداف والصلاحيات والمسؤوليات.
- موقع دائرة التدقيق على الهيكل التنظيمي وموضوعية المدققين.
- البراعة المهنية المطلوبة من المدققين لإنجاز أعمالهم بكفاءة ومهارة وخبرة.
- التدقيق على التدقيق من خلال برنامج الرقابة النوعية.

2 – معايير الأداء: فهي تصف طبيعة أنشطة التدقيق الداخلي وتضع المقاييس النوعية التي يمكن أن يقاس أداء التدقيق الداخلي بواسطتها وتشمل:

- ادارة نشاط التدقيق من خلال اعداد الخطة السنوية المبنية على أساس تعميم المخاطر .
- طبيعة العمل وذلك من خلال فحص وتعميم مدى و فعالية نظام الرقابة الداخلية والتوصية والتقييم .
- التخطيط للمهمة (اعداد برامج التدقيق والذي يحتوي على الأهداف ، نطاق المهمة والاجراءات).
- تنفيذ المهمة من خلال تقييم وتدوين معلومات كافية لتحقيق أهداف المهمة في الملف الدائم والجاري.
- ايصال النتائج (التقارير).
- المتابعة .
- توضيح لقبول الادارة بعدم تنفيذ بعض من توصيات المدققين (قبول درجة الخطر).

3 – معايير التطبيق: فهي تطبيق كل من معايير الصفات ومعايير الأداء في حالات محددة، مثل:

اختيار الإلتزام، التحقيق بالغش والإحتيال أو مشروع التقييم الذاتي للرقابة.

الفرع الرابع :منهجية تنفيذ التدقيق الداخلي

تهدف منهجية التدقيق الداخلي الى توفير اطار تشغيلي موحد لأنشطة وعمليات التدقيق الداخلي بغرض تحديد العمليات والاجراءات التي يتوجب على المدققين الداخليين الالتزام بها أثناء تأدية وظائفهم وذلك بما يتفق مع التوجيهات والمعايير الصادرة عن معهد المدققين الداخليين .

أولا: مرحلة التحضير والتخطيط للمهمة

ويستند التحضير والتخطيط في التدقيق على تغطية جميع أنشطة المؤسسة على الأقل مرة واحدة في العام ومن خلال هذه المرحلة يتم[1] :

1 – التحضير للتدقيق: تعتبر أعمال التدقيق نشاطات معقدة تتطلب تخطيطا مناسبا، فالتخطيط يحول دون تجاهل المراحل الهامة من التدقيق ويشمل التعرف على المشاكل الهامة، والاستجابة للمهمات التي يتم تكليف الموظفين لها ويحول دون تكليف المدققين بمهمات لا تتناسب مع قدراتهم وخبراتهم.

2 – تحديد أهداف التدقيق: لقد حددت نشرة المعايير المتعلقة بالممارسة العملية للتدقيق الداخلي مسؤولية المدقق الداخلي في تحديد نطاق العمل وبيان مجال العمل والأهداف التي يجب أن يحققها التدقيق والمجال الرئيسي الذي يجب مراجعته وتقييمه.

3 – نطاق العمل: يجب أن يشمل نطاق التدقيق الداخلي على فحص وتقييم كفاية فعالية نظام الرقابة الداخلية، وتقييم مستوى الأداء في تنفيذ المسؤوليات المخصصة لتنفيذ الأهداف والمهام المحددة ويجب أن يتضمن نطاق المهمة اعتبارات الأنظمة، القيود، الموظفين والأصول الملموسة بما فيها تلك التي تحت سيطرة أطراف ثالثة.

أ – الناحية الادارية: وهي عملية التدقيق التي تتم على النواحي الإدارية، يجب مراقبة تطبيق الإدارات والدوائر للأنظمة الداخلية الخاصة بالمؤسسة من جهة والتأكد من ملاءمتها لنشاط وطبيعة المؤسسة من جهة أخرى.

ب– الناحية القانونية: وهي عملية التدقيق التي تتم على مدى التزام المؤسسة بتطبيق برامج تدقيق/القوانين والتنظيمات المرعية الاجراء .

ج – الناحية المالية: وهي عملية التدقيق التي تتم على مدى تطبيق المؤسسة للأنظمة والقوانين والتنظيمات الداخلية المالية من جهة ومعايير المحاسبة الدولية المرعية الإجراء من جهة ثانية، ومدى صحة المعلومات والبيانات المالية وإظهارها بصورة عادلة للوضع المركز المالي ونتائج الأعمال وكفاية وملائمة الايضاحات حول البيانات المالية من جهة ثالثة .

4 – اختيار الجهة الخاضعة للتدقيق: تبدأ مهمة التدقيق باختيار النشاط الذي سيخضع لعملية التدقيق الداخلي ويمكن للمدقق اختيار هذا النشاط بطرق مختلفة وهناك ثلاث طرق رئيسية لاختيار الجهة الخاضعة للتدقيق نجملها فيما يلي:

أ – الاختيار المنظم.

ب – الاختيار بناء على طلب الادارة العليا.

ج – الاختيار بناء على طلب الجهة الخاضعة للتدقيق.

[1] – خلف عبد الله الواردات ، **دليل التدقيق الداخلي وفق المعايير الدولية**، مرجع سابق ذكره، ص ص 511، 534.

5 – اختيار فريق التدقيق والموارد الأخرى: أن اختيار المدققين يجب أن يكون مبني على أساس تقييم طبيعة وتعقيد كل مهمة، محددات الوقت، والموارد المتاحة ويتألف عادة فريق التدقيق للمهمات العادية من مشرف تدقيق ومدقق أو أكثر وهما المسئولان عن تنفيذ معظم أعمال التدقيق الاعتيادية.

6 – المسح الأولي: بعد اختيار الجهة أو النشاط الخاضع للتدقيق تأتي الخطوة التالية وهي المسح الأولي والتي تهدف للحصول على فهم عام للعمليات والمخاطرة وأنظمة الرقابة الداخلية المرتبطة بالنشاط.

كما تشمل اجراءات المسح الأولي مايلي : التخطيط، جدول المقابلة، افتتاح المقابلة، إجراء المقابلة، إنهاء المقابلة، التقييم.

7 – تقييم المخاطر أثناء مرحلة التخطيط لمهمة التدقيق:

أ – الغرض: إن الغرض من تقييم المخاطر خلال مرحلة التخطيط لمهمة التدقيق هو تحديد مجالات النشاط الهامة التي يمكن أن تؤثر على أهداف المهمة.

ب – العملية: على المدققين الداخليين إجراء تقييم للمخاطر المرتبطة بالنشاط الذي تتم مراجعته، وذلك بهدف تحديد آثار تلك المخاطر على أهداف مهمة التدقيق وعلى نطاق العمل.

ويأخذ المدقق الداخلي في الاعتبار تقييمات الإدارة لتلك المخاطر، إضافة إلى الأمور التالية:

- موثوقية تقييمات الإدارة لتلك المخاطر.
- عمليات الإدارة في مراقبة المخاطر والتبليغ بشأنها ومن ثم حسمها.
- عمليات التبليغ بشأن الأحداث التي تتخطى مستوى المخاطر المقبول في المؤسسة واستجابة الإدارة لهذه التبليغات.
- المخاطر الموجودة في النشاطات المرتبطة بالنشاط الذي يجري تدقيقه.

ج – التقييم: على ضوء نتائج تقييم المخاطر يقوم نشاط التدقيق الداخلي بتقييم مدى كفاية وفاعلية الضوابط الرقابية في مختلف نواحي الحوكمة وعمليات التشغيل ونظام المعلومات، ويشمل ذلك تقييم ما يلي:

* موثوقية وسلامة المعلومات المالية والتشغيلية.
* فعالية وكفاءة عمليات وبرامج المؤسسة.
* حماية الأصول.
* الالتزام بالقوانين والأنظمة والسياسات والإجراءات والعقود.

د – النتائج: حيث يقوم هنا المدقق الداخلي بعدها بتلخيص نتائج مراجعة كل من تقييمات الإدارة ،ومعلومات الخلفية العامة ،والاستقصاء التمهيدي.

8 – تحضير برنامج التدقيق الداخلي: قبل البدء بالعمل الميداني يجب وضع برنامج التدقيق على أن يتم تعديله اينما كان ذلك مناسبا أثناء تأدية المهمة.

وتعتمد محتويات برنامج التدقيق الداخلي على نتائج التخطيط للمهمة ، ويجب أن يشمل مايلي:

- المعلومات الضرورية مثل أهداف نطاق التدقيق.
- قائمة الأسئلة المقترحة التي يجب الاجابة عليها خلال المهمة.
- الاجراءات التي يجب تطبيقها.
- القرائن التي يتوجب فحصها.

ومن الممكن أن يشمل كذلك على توزيع الإجراءات على المدققين لكل جانب من جوانب التدقيق والتاريخ الذي يتوجب به الانتهاء من تنفيذ كل جانب.

9 – التحضير: وهناك ثلاث مداخل لكتابة برامج التدقيق:

- كتابة البرنامج أثناء التحضير وقبل إجراء المسح الأولي.
- كتابة البرنامج أثناء تأدية المهمة وبعد إجراء المسح الأولي.
- استخدام برنامج تدقيق معدة مسبقا لمهمات محددة.

ثانيا: مرحلة تنفيذ المهمة

بعد أن ينتهي المدقق الداخلي من دراسته وتخطيطه لمهمة التدقيق المكلف بها ،تبدأ خطوات التنفيذ الميداني للمهمة، والتي من خلالها يقوم المدقق الداخلي بجمع المعلومات وأدلة الاثبات ، بما يمكنه من تحقيق أهداف هذه المهمة وتتمثل هذه الخطوات في 03 مراحل[1]:

1 – اجتماع الافتتاح: يتم عقده في مقر النشاط الذي سيتم تدقيقه، بين الفريق المكلف بالمهمة ومستولوا النشاط محل التدقيق، وفيه يتم بناء أولى العلاقات بين الطرفين، وكذلك التهيئة الميدانية لعملية التدقيق والفحص التي ستتم.

2 – برنامج التدقيق (مخطط التنفيذ): يقوم برنامج التدقيق بتقسيم أعمال التدقيق بين مختلف أعضاء فريق التدقيق وفقا لمؤهلاتهم وخبرتهم وحسب الزمن، تنظيم تنقلات الاعضاء، برمجة الاستجوابات واللقاءات، ويسمح للمدقق بمعرفة أدق التفاصيل عن مهمته، ويساعد على تتبع عمل المدققين ،لضمان السير العادي للمهمة خلال الزمن وتحديد المراحل التي تم التوصل اليها من طرف المدقق ،ويعتبر مرجعا مهما للمهمات المستقبلية ، كما لا يجب الخلط بين هذا المخطط مع خطة التقارب، فالثانية تخطط العمل حتى نهاية مرحلة الدراسة والتخطيط فقط.

3 – تقييم نظام الرقابة الداخلية: فعلى المدقق الداخلي التنبه دائما بأن الرقابة تكون كافية ومفيدة فقط اذا صممت لتحقيق هدف معين. وبشكل عام فان الهدف من نظام الرقابة الداخلية هو الحصول على توكيد معقول بأن أهداف الادارة سوف يتم تحقيقها حيث نص معيار الأداء على نشاط التدقيق الداخلي تقييم كفاءة وفعالية الرقابة شاملة أنظمة التوجيه ، العمليات والمعلومات .يجب أن يتضمن ذلك[2]:

---

[1] – عبد السلام عبد الله أبو سرعة ،**التكامل بين المراجعة الداخلية والمراجعة الخارجية** ، مذكرة ماجيستير، غير منشورة، جامعة الجزائر 3، الجزائر، 2010/2009،ص 68.

[2] - خلف عبد الله الواردات ، **دليل التدقيق الداخلي وفق المعايير الدولية الصادرة عنIIA**، ، مرجع سابق ذكره ص ص 534 ، 536.

– **صحة المعلومات وقابليتها للاعتماد عليها:** وتشمل المعلومات المالية والتشغيلية سواء كانت يدوية أو مستخرجة من أجهزة الحاسوب، وهذه المعلومات مفيدة للادارة وتعتبر أساسا للقرارات المتخذة من قبل الادارة.

– **الالتزام بالسياسات، الخطط، الاجراءات ،القوانين والأنظمة:** على المدقق الداخلي التأكد من التزام العاملين بذلك ،بالاضافة الى تقييم كفاءة هذه السياسات والخطط والاجراءات ،واقتراح أية تعديلات عليها.

– **حماية الأصول** : مثل ملاحظة كفاءة الاجراءات الأمنية، كلمات السر على أجهزة الحاسب الألي، وسائل الحماية.

– **استغلال موارد المؤسسة بكفاءة واقتصادية** : يشمل ذلك الاستغلال الأمثل لموجودات وموارد المؤسسة والتخلص من الأصول غير المنتجة، بما في ذلك المساهمة في خفض تكاليف تشغيل الموارد الى حده الأدنى.

– **تحقيق أهداف المؤسسة:** يجب التأكد من ان اجراءات الرقابة سوف تساهم في تحقيق أهداف الادارة.

ولكي يتمكن المدقق من تقييم نظام الرقابة الداخلية فأنه يحتاج الى:

تحديد الأنشطة الخاضعة للتدقيق، تحديد أنظمة التشغيل ونقاط الرقابة، القيام باعداد تقييم أولي للأنظمة، تحديد مدى الفحص على أساس نتائج التقييم الأولي، القيام بأعمال الفحص، تقييم نتائج فحوصات التدقيق، استنتاج فيما اذا كانت الرقابة غير مناسبة وغير فعالة، تقديم تقييم نهائي لنظام الرقابة، وإن كان مناسبا تحديد التوصيات اللازمة لتحسين الوضع.

4 – العمل الميداني: يتم تنفيذ هذه المرحلة مباشرة بعد اعداد برنامج التدقيق واعتماده من مدير التدقيق. حيث يقوم فريق التدقيق بتطبيق هذا البرنامج على الواقع من خلال اجراء الاختبارات، المقارنات وغيرها من تقنيات التدقيق بغرض جمع أدلة الاثبات الكافية والملائمة لتحقيق أهداف مهمة التدقيق، والكشف عن أي مشاكل أو مخالفات أو انحرافات قد تحدث[1].

ويجب على فريق التدقيق القيام بتوثيق كافة أعمال التدقيق ، بأوراق عمل مؤيدة بمعلومات ومستندات ثبوتية داعمة لها ، وتعتبر أوراق العمل من أهم عناصر أعمال التدقيق ،فهي التي تدعم وتعزز وتثبت عملية ونتائج وتوصيات التدقيق الناتجة عن أدلة التدقيق من أعمال التدقيق المنجزة[2]. كما أنها تعتبر أدلة للمدقق للدفاع عن نفسه في حالة اتهامه بالإهمال.

[1] – عبد السلام عبد الله أبو سرعة ، مرجع سابق ذكره ، ص 68.

[2] – – داود يوسف صبح ، **دليل التدقيق الداخلي وفق المعايير الدولية ، مرجع سابق ذكره**، ص 239.

ثالثا: مرحلة اعداد التقارير ومتابعة التوصيات

هذه الخطوة تعتبر الاخيرة في انجاز مهمة التدقيق الداخلي ، وتتمثل في أربع مراحل[1] :

1 – التقرير الأولي للتدقيق:

يتم إعداد هذ التقرير من خلال أوراق ابراز وتحليل المشاكل، التي تم اعدادها أثناء تنفيذ برنامج التدقيق ،والتي تشتمل على كافة المشاكل والانحرافات والمخالفات التي تكشفت للمدققين أثناء تنفيذهم للمهمة، وهذا التقرير يعتبر أساس اعداد التقرير النهائي.

2 – حق الرد من الأشخاص المدققة أعمالهم:

يتم عقد اجتماع بين فريق المراجعة الذي قام بتنفيذ مهمة التدقيق والأشخاص المدققة أعمالهم، وفي هذا الاجتماع يقوم فريق التدقيق بعرض الملاحظات والنتائج التي توصلوا اليها مدعمة بالأدلة المؤيدة لها، اضافة الى التوصيات المقترحة بشأنها، بعدها يتدخل الأشخاص المدققة أعمالهم بالرد على تلك الملاحظات والنتائج والتوصيات، من خلال التبريرات والتوضيحات والانتقادات التي يقدمونها ان كان لديهم. وقد يؤدي ذلك الى نزاعات بين الطرفين، وتظهر هذه النزاعات في حالتين:

أ – يقدم المدقق أدلة اثبات قوية ومنه ينتهي النزاع.

ب – عدم القدرة على تقديم هذه الأدلة ومنه يتنازل المراجع على نقطة النزاع.

3 – التقرير النهائي:

بعد انتهاء التدخل، يتم إعداد تقرير التدقيق في صورته النهائية، ويتم إرساله لأهم المسؤولين المعنيين والادارة، لإعلامهم بنتائج مهمة المراجعة، والتوصيات المقترحة لمعالجة المشكلات والاختلالات التي تكشفت خلال عملية التدقيق ، ويجب أن يكون التقرير موضوعي وواضح وبناء ، وأن يتم اعداده وتقديمه في الوقت المناسب.

4 – متابعة تنفيذ التوصيات:

بعد اقتراح المدقق الداخلي لمجموعة من التوصيات التصحيحية الواجب القيام بها ، بناء على الملاحظات التي سجلها أثناء القيام بمهمته ، فانه يقوم بمتابعة مدى الالتزام بتنفيذ تلك التوصيات ، وتنتهي هذه المرحلة عند تنفيذ كل التوصيات المقترحة والتي صادقت عليها الادارة.

المطلب الثاني : عموميات حول الأداء المالي

من خلال هذا المطلب سيتم التطرق الى الاداء المالي من خلال تعريفه، أهميته، أهدافه والتعرف على أهم مؤشرات قياسه.

[1] – عبد السلام عبد الله أبو سرعة ، مرجع سابق ذكره ،ص 69.

الفرع الأول :تعريف الأداء المالي

قبل أن نتطرق الى تعريف الأداء المالي يجب أن نشير الى مصطلح "الأداء " والذي عرفه مختلف الباحثون على أنه: "الكيفية التي يؤدي بها العاملون مهامهم أثناء العمليات الانتاجية والعمليات المرافقة لها باستخدام وسائل الانتاج المتاحة لتوفير مستلزمات الانتاج، ولاجراء التحويلات الكمية والكيفية المناسبة لطبيعة العملية الانتاجية عليها ،ولتخزينها وتسويقها طبقا للبرنامج المسطر والأهداف المحددة للوحدة الانتاجية خلال الفترة الزمنية المدروسة "[1].

أما الأداء المالي فلقد تعددت تعاريفه ونذكر منها مايلي:

– يعد الأداء المالي مفهوم هام لجميع المؤسسات وتم تعريفه بأنه" أداة قياس لمدى استخدام الأصول لتحقيق وتوليد الإيرادات". ويستخدم كمقياس عام لمعرفة سلامة الوضع المالي الكلي للشركة خلال فترة محددة، ويمكن استخدامه للمقارنة بين أداء المؤسسات لنفس نوع الصناعة أو بين مختلف الصناعات أو القطاعات، وهناك العديد من الأساليب المختلفة لقياس الأداء المالي، حيث يمكن استخدام الإيرادات من العمليات، الدخل التشغيلي، التدفقات النقدية التشغيلية، والمبيعات بالوحدات الاجمالية ومعدل النمو في هامش الربح، ولكن ينبغي أخذ جميع المقاييس بشكل كلي[2].

– كما يعرف الأداء المالي بمدى قدرة المؤسسة على الاستغلال الأمثل لمواردها ومصادرها في الاستخدامات ذات الأجل الطويل وذات الأجل القصير من أجل تشكيل الثروة[3].

– الأداء المالي هو تعبير عن النشاطات الأعمال باستخدام مقاييس مالية، فانه الأداة لدعامة لجميع أنشطة المؤسسة المختلفة، إذ هي تعبير عن تعظيم النتائج من خلال تحسين المردودية، ويتحقق ذلك بتدنية التكاليف وتعظيم الايرادات بصفة مستمرة تمتد الى المدى البعيد والمتوسط بغية تحقيق كل التراكم في الثروة والاستقرار في مستوى الأداء، ويمثل الأداء المالي المفهوم الضيق لأداء المؤسسات، اذ يركز على استخدام مؤشرات مالية لقياس المدى[4].

---

[1] – عبد المليك مزهودة ،**الأداء بين الكفاءة والفعالية "مفهوم وتقييم "**،مجلة العلوم الانسانية ، جامعة محمد خيضر ،بسكرة ،العدد الأول ، نوفمبر 2001، ص 86.

[2] – مصطفى عبد الله أحمد القضاة ،**العوامل المؤثرة على الأداء المالي في المؤسسات المساهمة العامة الصناعية الأردنية** ، مجلة الجامعة الاسلامية للدراسات الاقتصادية والادارية ،الجامعة الاسلامية بغزة ، فلسطين ، ، العدد الأول ، المجلد 23 ، 2015 ، ص258.

[3] – دادن عبد الغني ، كماسي محمد الأمين ، **الأداء المالي من منظورالمحاكاة المالية** ، المؤتمرالعالمي الدولي حول الأداء المتميز للمنظمات والحكومات ،جامعة ورقلة ،08-09 مارس 2005 ،ص 304 .

[4] – خانم نوري كاكه حمه ، به ناز رؤوف محمود ،**ادارة الجودة الشاملة وأثرها في تحسين الأداء المالي** ،مجلة تكريت للعلوم الادارية والاقتصادية ،كلية الادارة والاقتصاد ،جامعة تكريت ،المجلد 12 ،العدد 34 ، 2016 ، ص ص 135 ،136.

الفرع الثاني: أهمية وأهداف الأداء المالي

أولا: أهمية الأداء المالي: يعتبر الأداء المالي محل اهتمام معظم المؤسسات بحيث[1] :

تنبع أهميته بشكل عام في أنه يهدف الى تقويم أداء المؤسسات من عدة زوايا وبطريقة تخدم مستخدمي البيانات ممن لهم مصالح مالية في المؤسسة لتحديد جوانب القوة والضعف في المؤسسة والاستفادة من البيانات التي يوفرها الأداء المالي لترشيد قرارات المالية للمستخدمين.

وتنبع أهمية الأداء المالي أيضا و بشكل خاص في عملية متابعة أعمال المؤسسات وتفحص سلوكها ومراقبة أوضاعها وتقييم مستويات أدائها وفعاليته وتوجيه الأداء نحو الاتجاه الصحيح والمطلوب من خلال تحديد المعوقات وبيان أسبابها واقتراح اجراءاتها التصحيحية وترشيد الاستخدامات العامة للشركات واستثماراتها وفقا للأهداف العامة للشركات والمساهمة في اتخاذ القرارات السليمة للحفاظ على الاستمرارية والبقاء في المنافسة.

ويمكن حصر أهمية الأداء المالي في أنه يلقي الضوء على الجوانب التالية: تقييم ربحية المؤسسة، تقييم سيولة المؤسسة، تقييم تطور نشاط المؤسسة، تقييم مديونية المؤسسة.

ثانيا: أهداف الأداء المالي

بصفة عامة يمكن حصر الأهداف التي تسعى المؤسسة إلى تحقيقها في الأهداف التالية[2]:

1 – السيولة واليسر المالي: تقيس السيولة، بالنسبة للمؤسسة، قدرتها على مواجهة التزاماتها القصيرة، أو بتعبير آخر تعني قدرتها على التحويل بسرعة الأصول المتداولة ،المخزونات والقيم القابلة التحقيق ،إلى أموال متاحة، فنقص السيولة أو عدم كفايتها يقود المؤسسة إلى عدم المقدرة على الوفاء أو مواجهة التزاماتها وتأدية بعض المدفوعات.

2 – التوازن المالي: يعتبر التوازن المالي هدفا ماليا تسعى الوظيفة المالية لبلوغه لأنه يمس باستقرار المؤسسة المالي. ويمثل التوازن المالي في لحظة معينة التوازن بين رأس المال الثابت والأموال الدائمة التي تسمح بالاحتفاظ به وعبر الفترة المالية، يستوجب ذلك التعادل بين المدفوعات والمتحصلات أو بصفة عامة بين استخدامات الأموال ومصادرها .

3 – المردودية: كمفهوم عام يدل على قدرة الوسائل على تحقيق النتيجة. و الوسائل التي تستعملها المؤسسة تتمثل في الرأس المالي الاقتصادي وهذا يعكس المردودية الاقتصادية والرأس المال المالي وهذا يعكس المردودية المالية.

---

[1] – محمد محمود الخطيب ، **الأداء المالي وأثره على عوائد أسهم المؤسسات** ،الطبعة الأولى ،دار الحامد للنشر والتوزيع ،عمان ، 2010 ، ص ص 46، 47.

[2] – عادل عشي ،**الأداء المالي للمؤسسة الاقتصادية "قياس وتقييم** "، مذكرة ماجستير ، غير منشورة ،جامعة محمد خيضر ، بسكرة ،2002/2001، ص ص 35 ،37 .

فحسب نوع النتيجة والوسائل المستخدمة يتحدد نوع المردودية، وبصفة عامة اهتمام المؤسسة ينصب على المردودية المالية والمردودية الاقتصادية.

4 – انشاء قيمة: إنشاء القيمة للمساهمين تعني القدرة على تحقيق مردودية مستقبلية كافية من الأموال المستثمرة حاليا . والمردودية الكافية هي تلك التي لا تقل عن المردودية التي بإمكان المساهمين الحصول عليها في استثمارات أخرى ذات مستوى خطر مماثل .فإذا لم يتمكن فريق المسيرين من إنشاء القيمة فإن المستثمرين يتوجهون إلى توظيفات أخرى أكثر مردودية.

الفرع الثالث : المؤشرات المالية لقياس وتقييم الأداء المالي

يمثل الأداء المالي المفهوم الضيق لأداء المؤسسات كونه يركز على إستخدام مؤشرات مالية لقياس مدى إنجاز الأهداف ولكونه الداعم الأساسي للأعمال المختلفة التي تمارسها المؤسسة ، ويتم قياس الأداء المالي عبر نسب ومؤشرات وذلك بالإعتماد على القوائم المالية.

1 – قياس الأداء المالي باستخدام النسب المالية: حيث تعرف النسب المالية على أنها رقم معين من أرقام القوائم المالية إلى رقم آخر من أرقام نفس القائمة المالية أو من قائمة ثانية بحيث يكون أحدهم مقاما والثاني بسطا ويجب أن تكون ذات علاقة سببية من أجل أن تقدم النسبة مدلولا ذو معنى[1] .

ويمكن تقسيم النسب المالية بصفة عامة الى[2]:

– نسب السيولة، نسب النشاط، نسب المديونية، نسب الربحية .

*** نسب السيولة:**

ويقصد بنسب السيولة تلك النسب التي تقيس مدى قدرة المؤسسة على الوفاء بالتزامات قصيرة الأجل مما لديها من نقدية وأصول أخرى يمكن تحويلها إلى نقدية في فترة زمنية قصيرة كالدائنين والمقرضين.

وهي تهدف الى تحليل وتقييم مركز رأس المال العامل والتعرف على درجة تداول عناصره ومن أهم نسب السيولة ما يلي:

أ – نسب التداول: وتسمى في بعض الأحيان بنسبة رأس المال لأنها عبارة عن نسبة بين الأصول المتداولة والخصوم المتداولة واللذان يعتبران من مكونات رأس المال العامل وتحسب كما يلي:

نسبة التداول = الأصول المتداولة / الخصوم المتداولة

وتقيس هذه النسبة مدى قدرة المؤسسة على الوفاء بالتزاماتها القصيرة الأجل عادة ما تكون سنة.

---

[1] – وليد ناجي الحيالي، **الاتجاهات المعاصرة في التحليل المالي، منهج علمي وعملي متكامل** ،الطبعة الأولى، مؤسسة الوارق للنشر والتوزيع ،عمان ، الأردن، 2007 ، ص 39 .

[2] – شدري معمر سعاد ، **دور المراجعة الداخلية المالية في تقييم الأداء في المؤسسة الاقتصادية** ، مرجع سابق ذكره ، ص.ص ،158 ،160 .

ب – نسبة السيولة السريعة: وهي عبارة عن نسبة النقدية والشبه النقدية (السندات الحكومية) الى الخصوم المتداولة وتقتصر هذه النسبة على الأصول المتداولة التي تمتاز بعدم تعرضها تقريبا لأي انكماش في القيمة عند التصفية وتحسب كما يلي :

نسبة السيولة السريعة =(مجموع الأصول المتداولة – المخزون السلعي)/ مجموع الخصوم المتداولة

ج – سرعة دوران النقدية: وهي عبارة عن خارج قسمة المبيعات السنوية على النقدية زائد نسبة النقدية وتبين هذه النسبة عدد مرات دوران النقدية عند قيام المؤسسة بعملياتها خلال السنة ،حيث لا توجد نسبة نموذجية لسرعة دوران النقدية ،لذا يجب القيام بمقارنات بينها وبين المؤسسات المماثلة لها في النشاط ، اضافة الى ذلك فإن هذه النسبة تحدث خلال السنين مما يقدم المدير مقياسا للكفاية في استخدام النقدية وتحسب كما يلي:

سرعة دوران النقدية= المبيعات السنوية / (النقدية + شبه النقدية)

د – صافي رأس المال: يمثل رأس المال العامل الفرق بين الأصول المتداولة والالتزامات المتداولة ويدعى أيضا بصافي رأس المال العامل ، و هو يستخدم كمؤشر للحكم على سيولة المؤسسة وقدرتها على سداد التزاماتها في المدى القصير ويحسب كما يلي :

صافي رأس المال = الأصول المتداولة – الإلتزامات المتداولة

*** نسب النشاط:**

تهتم هذه النسب في العموم بمدى فاعلية وكفاءة المؤسسة حيث تهدف هذه النسب الى قياس كفاءة وفاعلية المؤسسة في الاستثمار الأمثل لأصولها كما تبين كفاءة الأداء والربحية للشركة في المدى الطويل، ويتم ذلك من خلال نسبة عناصر الأصول للمنشأة لرقم المبيعات حيث تفترض هذه النسب وجود نوع من التوازن بين عناصر الأصول ورقم المبيعات، وبالتالي فهي تعطي المحلل صورة عن كفاءة الأداء وتتكون نسب النشاط من النسب التالية[1]:

أ – معدل دوران مجموع الأصول: يعبر عن مدى كفاءة الادارة في ادارة مجموعة الأصول وتوليد مبيعات منها، ويتم احتساب ويحسب كمايلي:

معدل دوران إجمالي الأصول = صافي المبيعات / على مجموع الأصول

ب – معدل دوران الأصول المتداولة: توضح هذه النسبة درجة كفاءة المؤسسة في استخدام الأصول المتداولة وتوليد مبيعات منها، وتحسب كمايلي:

معدل دوران الأصول المتداولة = صافي المبيعات / مجموع الأصول المتداولة

ج – معدل دوران الأصول الثابتة: تبين هذه النسبة درجة كفاءة المؤسسة في استخدام الأصول الثابتة وتوليد مبيعات منها وتحسب كمايلي:

[1] – محمد المبروك أبو زيد ، **التحليل المالي شركات وأسواق مالية** ،الطبعة الثانية ، دار المريخ للنشر ، الرياض ،السعودية، 2009 ، ص ص 154,149.

معدل دوران الأصول الثابتة = صافي المبيعات / مجموع الأصول الثابتة

د – معدل دوران الأصول المستغلة: هناك من ينتقد معدل دوران اجمالي الأصول بأنها لا تأخذ في الاعتبار أصول المؤسسة المعطلة أو المجنبة، وبالتالي يكون اجمالي الأصول يحتوي على أصول غير مستغلة في الانتاج ، ومن هنا جاءت هذه النسبة لتأخذ في الاعتبار الأصول المستغلة فقط وتحسب كمايلي:

معدل دوران الأصول المستغلة = المبيعات / الأصول المستغلة

هـ – معدل دوران رأس المال العامل: وهو يبين كفاءة الوحدة في ادارة الأصول واستثمارها بشكل جيد ، بحيث لا تكون هناك أموال بدون استثمار، وفي نفس الوقت ، تكون الوحدة قادرة على سداد التزاماتها الجارية:

معدل دوران رأس المال العامل = صافي المبيعات / متوسط رأس المال العامل

* **نسب المديونية:** وتهدف هذه النسبة الى التعرف على مصادر التمويل التب اعتمدت عليها المؤسسة لتمويل أصولها المختلفة اذ يمكن معرفة الأهمية النسبية لكل مصدر تمويلي وتشمل على النسب التالية[1] :

- نسبة الديون الى حقوق الملكية = اجمالي الديون (قصيرة وطويلة الأجل) / صافي حقوق المساهمين.
- نسبة الديون قصيرة الأجل الى حق الملكية = الديون قصيرة الأجل / حق الملكية.
- نسبة حق الملكية الى الأصول الثابتة = حق الملكية / الأصول الثابتة.
- نسبة المديونية = اجمالي الديون / مجموع الأصول.

* **نسب الربحية:** تهتم بشكل عام بقياس وتقييم قدرة المشروع على تحقيق أرباح من المبيعات أو من الأصول المتاحة، ومن أهم نسب الربحية مايلي[2] :

– نسبة تكلفة المبيعات الى صافي المبيعات = تكلفة المبيعات / صافي المبيعات

حيث تقيس هذه النسبة مدى علاقة تكلفة المبيعات بالايرادات (صافي المبيعات).

– نسبة مجمل الربح الى المبيعات = مجمل الربح / المبيعات

وهي تعبر عن مدى كفاءة الادارة في التعامل مع العناصر التي تكون تكلفة مبيعاتها وسياسة التسعير لمنتجاتها.

– نسبة صافي ربح العمليات الى صافي المبيعات = صافي ربح العمليات / صافي المبيعات

تبين هذه النسبة مدى كفاءة الادارة في التعامل مع العناصر التي تكون تكلفة مبيعاتها ومصروفات تشغيلها بالاضافة للكفاءة في التعامل مع جميع عناصر التكاليف المرتبطة بالعمليات.

– معدل العائد على مجموع الأصول = صافي الربح بعد الضرائب / مجموع الأصول

وهي تهدف الى قياس مدى قدرة الادارة في تشغيل الأصول المتاحة في تحقيق أرباح.

– معدل العائد على حقوق أصحاب المشروع = صافي الربح / حقوق أصحاب المشروع

---

[1] – هيثم محمد الزغبي ، **الإدارة والتحليل المالي** ، الطبعة الأولى ، دار الفكر للطباعة والنشر والتوزيع ، عمان ، الأردن ، ، 2000، ص 245.

[2] – محمد المبروك أبو زيد ، **التحليل المالي شركات وأسواق مالية** ، مرجع سابق ، ص ص 161، 166.

تقيس هذه النسبة معدل العائد على أموال أصحاب المشروع المستثمرة في المؤسسة، فهي تبين معدل العائد على استثمار أموال الملاك.

2 – قياس الأداء المالي باستخدام المردودية:

المردودية هي قدرة المؤسسة على تحقيق الأرباح في إطار نشاطاتها و ينبغي أن تكون هذ المردودية دائمة لتحقيق أرباح متتالية، كما تقيس نسب المردودية نتائج النسب المالية حيث أنها تبين مدى تحقيق المؤسسة للمستويات المتعلقة بأداء الأنشطة، كما أنها تعبر عن محصلة نتائج السياسات و القرارات التي اتخذتها المؤسسة فيما يتعلق بالسيولة و الدفع المالي و هي بذلك تعطي إجابات نهائية عن الكفاءة العامة لإدارة المؤسسة[1]. وتنقسم عادة الى 03 أنواع:

أ – المردودية التجارية: وتقيس مدى كفاءة الأصول الثابتة، حيث كل دينار مستثمر من الأصول الثابتة يعطي"x " دينار من المبيعات و كلما كانت الأصول غير مستغلة يجب أن تتخلص منها المؤسسة لأنها تشكل عبئا عليها و تعطى بالعلاقة التالية:

المردودية التجارية = نتيجة الدورة الصافية × 100 / الأصول الثابتة

ب – المردودية المالية: تعبر عن مدى مردودية الأموال الخاصة أو مدى مساهمتها في تحقيق النتيجة وتسمى أيضا معدل العائد على الأصول الخاضعة و تعطى بالعلاقة التالية:

المردودية المالية = نتيجة الدورة الصافية × 100 / الأموال الخاصة

كلما زادت هذه النسبة كلما دل على وجود تسيير أمثل من طرف المؤسسة لمواردها المالية وكلما قلت أو انعدمت كلما لزم ذلك على المؤسسة إعادة النظر في سياسة استثمارها للموارد المالية مع الأخذ بعين الاعتبار البيئة الداخلية و الخارجية للمؤسسة.

ج – المردودية الاقتصادية: وهي مردودية تقيس الفعالية في استخدام الأصول الموضوعة تحت تصرف المؤسسة وتقاس من خلال رصيد الفائض الاجمالي للاستغلال، و تسمى بالمردودية الاقتصادية الاجمالية لأنها تتحقق قبل عمليات الاهتلاك، العمليات المالية وعمليات التوزيع وتحسب كمايلي[2]:

المردودية الاقتصادية = نتيجة الدورة الصافية ×100 / مجموع الأصول

---

[1] – زينة قمري ، **مداخلة حول، واقع استخدام الأساليب الكمية في تقييم أداء الوظيفة المالية للمؤسسة المينائية بسكيكدة ودورها في اتخاذ القرار**، كلية علوم الاقتصادية والتسيير، جامعة سكيكدة، 2009، ص ص 12 ، 13.

[2] – مبارك لسلوس، **التسيير المالي**، ديوان المطبوعات الجامعية، الجزائر ، 2004، ص ص 46 ، 47 .

3 – قياس الأداء المالي باستخدام التوازنات المالية:

هناك عدة مؤشرات يستند عليها المسير المالي لابراز مدى توازن المؤسسة ونذكر من أهمها[1] :

أ – رأس المال العامل (الصافي أو الدائم): يعتبر أرس مال العامل من المؤشرات الأساسية التي تستعين بها المؤسسة في إبراز توازنها المالي في الأجل الطويل، ويظهر رأس المال العامل مقدار ما تحتاط به المؤسسة للظروف الطارئة التي قد تواجهها والمتمثلة في جمود بعض العناصر عن الحركة من الأصول المتداولة، و هناك من يستخدم مؤشر رأس المال العامل كدليل للإحتياط لبعض الطوارئ في الأجل القصير، ويحسب بإحدى العلاقتين التاليتين:

* من أعلى الميزانية (في الأجل الطويل): رأس المال العامل = الأموال الدائمة – الأصول الثابتة

* من أسفل الميزانية (في الأجل القصير): رأس المال العامل = الأصول المتداولة – الديون قصيرة لأجل

ب – احتياجات رأس المال العامل: تدرس احتياجات أرس المال العامل في الأجل القصير، فعندما تكون قيمتها سالبة يعاب على المسيرين أن هنالك موارد مالية متاحة فائضة لم تستخدم في دورة الاستغلال، أما إذا كانت قيمتها موجبة فيعاب على المسيرين أنهم لم يبحثوا على موارد مالية مادام ضمان التسديد موجود، وبالتالي كلما كانت احتياجات أرس المال العامل قريبة من الصفر دلت على حسن تغطية الاحتياجات بالموارد، وتحسب بالعلاقة التالية:

احتياجات أرس المال العامل=(الأصول المتداولة – القيم الجاهزة) – (الديون قصيرة الأجل – السلفات المصرفية)

ج – الخزينة: يعتبر تسيير الخزينة المحور الأساسي في تسيير السيولة، في التحليل المالي كلما كانت الخزينة تقترب من الصفر بقيمة موجبة، واكتفت المؤسسة بالسيولة اللازمة فقط كان مفضلا، حيث توفق بين توظيف السيولة الجاهزة في دورة الاستغلال وتسديد المستحقات التي انقضى أجلها، وتحسب الخزينة بإحدى العلاقتين التاليتين:

– **الخزينة =** القيم الجاهزة – السلفات المصرفية

– **الخزينة =** رأس المال العامل – إحتياجاتٍ رأس المال العامل

المبحث الثاني: الدراسات السابقة

سنتطرق في هذا المبحث الى عرض الدراسات السابقة ذات صلة بالموضوع باللغة العربية واللغة الأجنبية وتحديد موقع دراستي من هذه الدراسات.

المطلب الأول: الدراسات باللغة العربية

[1] – مبارك لسلوس، **التسيير المالي**، ديوان المطبوعات الجامعية، الجزائر، الطبعة الثانية، 2012، ص ص 31 ، 35 .

1- دراسة يوسف سعيد المدلل (2007)[1] بعنوان :

" دور وظيفة التدقيق الداخلي في ضبط الأداء المالي والاداري – دراسة تطبيقية على الشركات المساهمة العامة المدرجة في سوق الأوراق المالية في فلسطين "

لحل الاشكالية المطروحة هل أن وظيفة التدقيق الداخلي تقوم بالدور المنوط بها في ضبط الأداء المالي و الإداري للشركات المساهمة العامة المدرجة في سوق فلسطين للأوراق المالية؟

و هدفت هذه الدراسة الى التعرف على أهمية التدقيق الداخلي في تقييم كفاءة و فعالية الإدارة و كذا دور التدقيق الداخلي في تقييم و تقويم نظام الرقابة الداخلية ولتحقيق أهداف الدراسة تم استخدام المنهج الوصفي بحيث تم تصميم استبانة اعتمادا على الدراسة النظرية والدراسات السابقة مكونة من 7 أجزاء وزعت على جميع المؤسسات المساهمة العامة المدرجة في سوق فلسطين للأوراق المالية وعددها 36 شركة وبلغت الردود 31 استبانة أي بنسبة ارجاع قدرها(86 %) واستخدام برنامج (spss) لتحليل البيانات.

وقد توصلت هذه الدراسة الى نتائج مفادها أن وحدات التدقيق الداخلي في المؤسسات المساهمة العامة تقوم بدور جيد في ضبط الأداء الاداري والمالي والمساهمة بدعم حوكمة المؤسسات من خلال دورها في تقييم نظام الرقابة الداخلية ودعم ادارة المخاطر وقياس كفاءة وفاعية الأداء. كما أنه توجد علاقة كبيرة بين توفر درجة كافية من الاستقلالية لوحدة التدقيق الداخلي وبين ضبط الأداء الاداري والمالي بالمؤسسات المساهمة العامة في فلسطين.

2- دراسة سعاد شدري معمر (2009)[2] بعنوان : **" دور المراجعة الداخلية المالية في تقييم الأداء في المؤسسة الاقتصادية – دراسة حالة سونلغاز "**

هدفت هذه الدراسة الى البحث في المراجعة الداخلية وكذا نظام الرقابة الداخلية من حيث كفائته وتبيان الدور الذي تؤديه المراجعة الداخلية المالية في مجال تقييم الاداء باستخدام النسب المالية اعتمادا على القوائم المالية ومحاولة معرفة تقييم نتائج الأعمال وفقا للأهداف المرسومة .

حيث تم الاعتماد في دراسة الحالة على مؤسسة سونلغاز في فترة معينة خلال دورات استغلال من 2004 الى 2007 بحيث تم الاعتماد على المنهج التاريخي لدراسة التطور التاريخي لكل من المراجعة والرقابة الداخلية ومنهجي الاستقصاء والاستنتاج .

وقد خلص الباحث الى مجموعة من النتائج أهمها:

---

[1] - يوسف سعيد المدلل، **دور وظيفة التدقيق الداخلي في ضبط الأداء المالي والاداري – دراسة تطبيقية على الشركات المساهمة العامة المدرجة في سوق الأوراق المالية في فلسطين** مذكرة مقدمة لنيل شهادة الماجستير، فرع المحاسبة والتمويل،كلية التجارة ، الجامعة الاسلامية غزة، 2007.

[2] - **سعاد شدري معمر، دور المراجعة الداخلية المالية في تقييم الأداء في المؤسسة الاقتصادية** – دراسة حالة سونلغاز، مذكرة مقدمة لنيل شهادة الماجيستير،غير منشورة، فرع مالية مؤسسة ،كلية علوم الاقتصاد والتسيير والعلوم التجارية، جامعة بومرداس ،2009/2008.

- قيام المراجع الداخلي المالي بفحص مختلف البيانات المالية للمؤسسة وضمان دقتها لابد أن يكون في ظل نظام فعال للرقابة الداخلية.

- تقرير المراجع الداخلي المالي يتضمن أهم الملاحظات والنصائح المقدمة الى الادارة العليا فيما يخص الوضع المالي للمؤسسة وما يؤدي الى تحسينه .

3 – دراسة كاروس أحمد (2011)[1] بعنوان : **" تصميم ادارة للمراجعة الداخلية كأداة لتحسين أداء وفعالية المؤسسة - دراسة حالة المؤسسة الوطنية لأجهزة القياس والمراقبة "**

وتمحورت الاشكالية حول: ما مدى مساهمة تصميم ادارة للمراجعة الداخلية في تحسين أداء وفعالية المؤسسة.

وقد هدفت هذه الدراسة الى دراسة كيفية تصميم وتنظيم وظيفة المراجعة الداخلية وفقا لمعايير الممارسة المهنية واظهار دورها في تحسين أداء وفعالية المؤسسة .حيث تم الاعتماد على المنهج التاريخي في بعض جوانب الدراسة النظرية والمنهج الوصفي التحليلي في معظم نقاط البحث وخاصة الدراسة الميدانية وهذا بالاضافة الى عرض وتحليل نتائج قائمة الاستقصاء وقد توصل الباحث الى مجموعة من النتائج أهمها:

-التدقيق الداخلي يقوم بتقييم كفاءة أداء العمليات على مستوى الوحدات التنظيمية الداخلية.

-التدقيق الداخلي وظيفة يقوم بها موظفون داخل المؤسسة وتتناول التقييم المستمر للخطط والسياسات الادارية وإجراءات الرقابة الداخلية للتأكد من تطبيقها .

-نشاط التدقيق الداخلي يشمل التدقيق المحاسبي والمالي وتدقيق العمليات.

-يعتبر التدقيق الداخلي أداة ادارية تابعة للإدارة العامة للمؤسسة.

-تحديد موقع التدقيق الداخلي في الهيكل التنظيمي ما يعني وجود استقلالية.

4 – دراسة زين العابدين عبد الباقي الطيب (2011)[2] بعنوان : **" دور المراجعة الداخلية في تحسين الأداء المالي – دراسة حالة مؤسسة مرواكو التجارية "**

وقد هدفت هذه الدراسة الى قياس أثر نظام الرقابة الداخلية بالمؤسسات في تحسين الأداء المالي ،ودراسة نظم الرقابة الداخلية بالمؤسسات المختلفة لتحفيز الجيد منها ونقد النظم المتساهلة كذلك معرفة مدى صحة المعلومات المقدمة من الأقسام المختلفة وملائمتها التزام بالاجراءات والقوانين واللوائح التي لها دور فعال فى تحسين الأداء المالي للشركات التجارية.

---

[1] – كاروس أحمد، **تصميم ادارة للمراجعة الداخلية كأدات لتحسين أداء وفعالية المؤسسة**، دراسة حالة المؤسسة الوطنية لأجهزة القياس والمراقبة مذكرة مقدمة لنيل شهادة ماجستير، غير منشورة ، فرع محاسبة وتدقيق ،كلية علوم الاقتصاد والتسيير والعلوم التجارية ،جامعة الجزائر 3 ،2011/2010.

[2] - زين العابدين عبد الباقي الطيب ،**دور المراجعة الداخلية في تحسين الأداء المالي،دراسة حالة مؤسسة مرواكو التجارية** ،مذكرة مقدمة لنيل شهادة الماجستير،كلية الدراسات التجارية، قسم المحاسبة والتمويل، جامعة السودان،2011.

ولتحقيق أهداف الدراسة اتبع الباحث المنهج الستنباطي فى تحديد فروض ومشاكل البحث، والمنهج الستقرائي لاختبار الفروض ، المنهج تفسيري التحليلى لعرض الدراسات السابقة ودراسة الحالة .

وقد توصل الى عدد من النتائج ومنها :

– عدم وجود فريق مختص في عملية التدقيق الداخلي وتطبيق اللوائح والقوانين ويلاحظ أن التدقيق الداخلي تحت الادارة العليا .

– عدم وجود تخطيط لعملية التدقيق الداخلي بصورة علمية وعملية .

5 – دراسة عمار محمد توم هجو (2011)[1] بعنوان : **" دور المراجعة الداخلية في تقويم كفاءة الأداء المالي بمؤسسات القطاع الخاص – دراسة حالة مؤسسة دانفوديو القابضة "**

حيث تمثلت أهداف البحث في أهمية وضرورة وجود أقسام التدقيق الداخلي بمؤسسات القطاع الخاص، والتأكد من أن أقسام التدقيق الداخلي بهذه المؤسسات تتميز بالكفاءة للقيام بدورها بتقويم الأداء المالي ، وعكس الدور الذي يحققه التدقيق الداخلي في ترقية الأداء المالي داخل الوحدات المختلفة والاطمئنان عبرها إلى دقة البيانات والمعلومات المالية والتأكد من إتباع اللوائح على أكمل وجه، حيث تم الاعتماد على المنهج التاريخي من خلال عرض الدراسات السابقة والمنهج الاستنباطي للتعرف على أبعاد مشكلة الموضوع، والمتهج الاستقرائي لاختبار الفرضيات البحث وعمل الاستمارة الاستبانة وتحليلها بالطرق الاحصائية والرياضية.

وتم التوصل الى مجموعة من النتائج من أهمها :

– التدقيق الداخلي لتحقيق هدفه في تقويم الأداء المالي يجب أن يتوفر له قدر كافئ من الاستقلالية يتيح له أداء عمله بحيادية حتى يتوصل لتحقيق هدفه.

– لا يتوفر لموظفي التدقيق الداخلي في مؤسسات القطاع الخاص الحماية الكافية.

– تتبع إدارات التدقيق الداخلي في مؤسسات القطاع الخاص للمدراء العاميين، ولا توجد لجان مراجعة في أغلب المؤسسات.

– عدم الاهتمام بالتدريب المتطور والمستمر والتأهيل المهني بكوادر التدقيق الداخلي، ممايؤدي إلى إضعافها

– عدم القيام بدورها في تقويم الأداء المالي للمؤسسات المعينة .

– عدم تطبيق معايير الأداء المهني والشخصي لمهنة التدقيق الداخلي يؤدي لانحراف التدقيق الداخلي عن دوره المتوقع.

المطلب الثاني :الدراسات باللغة الأجنبية:

[1] - عمار محمد توم هجو، **دور المراجعة الداخلية في تقويم كفاءة الأداء المالي بمؤسسات القطاع الخاص،دراسة حالة مؤسسة دانفوديو القابضة**، مذكرة مقدمة لنيل شهادة الماجستير في المحاسبة والتمويل، جامعة السودان، 2011.

1.1 – دراسة abeer atallah awdat (2015)[1] بعنوان :

" The Impact Of The Internal Audit Function To Improve The Financial Performance Of Commercial Banks In Jordan'' .

وتمثلت مشكلة الدراسة في: هل هناك أثر لوظيفة التدقيق الداخلي لتحسين الاداء المالي للمصارف التجارية العاملة في الأردن. و قدهدفت الدراسة الى تحديد أثر وظيفة التدقيق الداخلي في تحسين الأداء المالي للبنوك التجارية الأردنية، وتحديد أربعة من عمليات التصميم، و تدقيق الجودة وادارة قسم التدقيق الداخلي، وتقييم وتطوير مهاراتهم الداخلية. وادارة المخاطر التدقيق، حيث تم الاعتماد على المنهج الوصفي التحليلي، وتم جمع البيانات بعدة مصادر واستخدام الاستبيان كأداة رئيسية للدراسة وتوزيعه على المدققين الداخليين العاملين في قسم التدقيق الداخلي في البنوك التجارية الأردنية وتم استرداد وتحليل 65 استبانة بواسطة البرنامج الاحصائي spss .

وتوصلت النتائج الى أن البنوك الأردنية مهتمة بجودة التدقيق الداخلي وادارة أنشطته وتقييم مخاطره وأن هناك تأثير على وظيفة التدقيق الداخلي لتحسين الأداء المالي.

2 – دراسة shehu usman hassan & mosa adeiza farouk (2014)[2] بعنوان :

" Impact of Audit Quality and Financial Performance of Quoted Cement Firms in Nigeria "

وتهدف هذه الدراسة الى دراسة تأثير جودة التدقيق على الأداء المالي لشركات المدرجة في نيجيريا وتحديد أثر استقلالية المدققين على الأداء المالي وكانت الدراسة وصفية في الطبيعة واعتمدت التصاميم الترابطية والأثرية حيث تم الحصول على البيانات أساسا من التقارير السنوية والحسابات المنشورة وا قتصرت عينة الدراسة على لملاحظة على البيانات المالية لأربع شركات وقد تم تحديد البيانات التي تم جمعها كميا وعرضت في الجداول، وتم تحليلها بالانحدار المتعدد باستخدام البرنامج spss .

وقد أشارت النتائج الى أن حجم االمدقق واستقلالية المدققين لهما أثار كبيرة على الأداء المالي لشركات الإسمنت المقتبسة في نيجيريا ومع ذلك فإن إستقلال مدقق الحسابات له تأثير أكبر من حجم المدقق على الأداء المالي.

---

[1]- abeer atallah awdat, **The impact of the internal audit function to improve the financial performance of commercial banks in Jordan**, research journal of finance and accounting, phd accounting student international islamic university, jordan, VoI 6, No 3, 2015

[2] – musa adeiza farouk and shehu usman Hassan, **Impact of Audit Quality and Financial Performance of Quoted Cement Firms in Nigeria**, international journal of accounting and taxation, Published by American Research Institute for Policy Development, negeria, Vol 2, No 2, june 2014.

3 – دراسة nancy moraa ondieki (2013)[1] بعنوان :

" Effect of internal audit on financial performance of commercial banks in Kenya "

تهدف هذه الدراسة الى تحديد أثر التدقيق الداخلي على الأداء المالي في المصارف التجارية في كينيا وإقتصرت الدراسة على 20 مصرفا تجاريا وقد إعتمد الباحث على الإستبيان كأدات لجمع البيانات وتم إستخدام التحليل الكمي وتحليل الانحدار كأسلوب تحليل البيانات وإستخدام الإحصاء الوصفي.

وتم التوصل الى مجموعة من النتائج ومنها:

– أن معايير التدقيق الداخلي وإستقلالية التدقيق الداخلي، والكفاءة المهنية، والرقابة الداخلية ،كانت لهاعلاقة إيجابية مع الأداء المالي للبنوك التجارية.

– أن زيادة وحدة معايير التدقيق الداخلي من شأنها أن تؤدي الى زيادة الأداء المالي للبنوك التجارية، وزيادة وحدة في إستقلالية التدقيق الداخلي سيؤدي إلى زيادة في الأداء المالي البنوك التجارية، وزيادة وحدة في الكفاءة المهنية من شأنه أن يؤدي إلى زيادة في الأداء المالي للبنوك التجارية، وزيادة وحدة في الرقابة الداخلية سيؤدي إلى زيادة في الأداء المالي للبنوك التجارية .

4 – دراسة Harrison Mwinzi Kiema (2015)[2] بعنوان :

" Influence of internal audit independence on the financial performance of small and medium enterprises : a case of the construction industry in mombasa country، kenya "

وتركزت هذه الدراسة على دراسة تأثير إستقلالية التدقيق الداخلي على الأداء المالي للمؤسسات الصغيرة والمتوسطة في صناعة البناء في مقاطعة مومباسا وإهتمت في تحديد أثر أربعة عناصر لإستقلالية التدقيق الداخلي وهي سهولة الوصول إلى السجلات، وهيكل التقارير ، ومؤهلات المدققين الداخليين وأدوار التدقيق الداخلي للأداء المالي للمؤسسات الصغيرة والمتوسطة . وتم تنفيذ الدراسة في 65 شركة مقاولات تابعة للهيئة الوطنية للإنشاءات والتي تمثل

[1] – ondieki nancy moraa, **Effect of internal audit on financial performance of commercial banks in Kenya**,research project submitted in partial fulfillment of the requirements for the award of the degree of master of science in finance, university of Nairobi, Kenya, November 2013.

[2] – Harrison Mwinzi Kiema, **Influence of internal audit independence on the financial performance of small and medium enterprises**: **a case of the construction industry in mombasa country**, A Research Project Submitted in Partial Fulfillment for the Degree of Master Of Business Administration of the Technical University of Mombasa, Kenya, 2015.

وحدات تحليل الدراسة وتم إستخدام أسلوب أخذ العينات للحصول على إجابات وتم جمع المعلومات عن طريق الإستبيانات وتم تحليل البيانات وصفيا بإستخدام برنامج microsoft excel.

ومن النتائج المتوصل اليها أن 59 ٪ من بعض شركات البناء في مقاطعة مومباسا لم تمنح المدققين الداخليين الإستقلال الذي يستحقونه لإبداء رأيهم بشكل فعال حول البيانات المالية للمنظمات.

المطلب الثالث : موقع الدراسة الحالية من الدراسات السابقة

سنحاول من خلال هذا المطلب عرض موقع الدراسة الحالية من الدراسات السابقة كما يلي:

– إتفقت الدراسة الحالية مع الدراسات السابقة من حيث الهدف و المضمون والمتمثل في دور التدقيق الداخلي في عملية تحسين الاداء المالي للمؤسسة باستثناء دراسة كل من (شدري سعاد وكاروس أحمد) التي بينت الدور الذي يلعبه التدقيق الداخلي في تحسين أداء المؤسسة ككل.

– اتفقت جميع الدراسات السابقة على أهمية التدقيق الداخلي وأهمية مواكبة التطورات الحديثة التي تطرأ على هذه الوظيفة وركزت على الدور المنوط بوظيفة التدقيق الداخلي في ضبط الاداء المالي عبر دور هذه الوظيفة في تقييم نظام الرقابة الداخلية والمشاركة في تقييم وادارة المخاطر ودعم الحوكمة وتقليل حالات التلاعب والغش.

– قامت أغلب الدراسات السابقة بدراسة استطلاعية من خلال إستبانة وزعت على أفراد العينة المدروسة لأجل إستقصاء أرائهم حول دور التدقيق الداخلي في عملية تحسين الأداء المالي في المؤسسة، وهو مايتوافق مع الدراسة الحالية. إلا أن دراسة (سعاد شدري معمر) قامت بدراسة اختبارية باستخدام النسب المالية حسابها وتحليلها اعتمادا على القوائم المالية.

تختلف الدراسة الحالية عن سابقاتها من حيث المكان الذي تمت فيه، إذ يقتصر تطبيق هذه الدراسة على مجموعة من المؤسسات الاقتصادية بمنطقة حاسي مسعود. وأيضا من حيث المدة التي تمت فيها الدراسة، اذ أقيمت خلال فترة زمنية إعتبارا من مارس 2018 الى أفريل 2018.

خلاصة الفصل الأول:

بعد تقسيم هذا الفصل إلى مبحثين تم التطرق في المبحث الأول إلى الإطار المفاهيمي للتدقيق الداخلي والأداء المالي حيث يعبر عن التدقيق الداخلي على أنه نشاط مستقل وموضوعي ذو طبيعة إستشارية مصمم لزيادة قيمة المنظمة وتحسين عملياتها بمعنى آخر أن التدقيق الداخلي يعمل في صالح المؤسسة بتقديم توصيات حول تقييم أنظمة الرقابة الداخلية وإدارة مخاطر وتعزيز سيطرة الإدارة على المؤسسة كذا معالجة العمليات من حيث الكفاءة والفعالية مما يسهم ذلك في تحقيق أقصى كفاءة في إدارة المشروعات الإقتصادية عن الأداء المالي، وهذا من خلال مساهمتها في إتخاذ قرارات تكون في صالح المؤسسة لكون أن القرارات المتخذة داخل المؤسسة لها إنعكاسات على الأداء المالي سواء بطريقة مباشرة أوغير مباشرة، بينما قمنا بتخصيص المبحث الثاني من هذا الفصل لعرض الدراسات السابقة بالعربية والأجنبية، حيث قمنا بتحديد أهداف ونتائج كل دراسة والخروج بأوجه تشابه وإختلاف الدراسات السابقة مع موضوع دراستنا.

الفصل الثاني:

الدراسة الميدانية

تمهيد الفصل:

بعد إستيفاءنا للجزء الأول من الدراسة والمتمثل في الجانب النظري لموضوع دراستنا المتمحور في دور التدقيق الداخلي في تحسين الأداء المالي للمؤسسة الإقتصادية، حيث تطرقنا في فصله الأول للأدبيات النظرية وتناولنا لأهم الدراسات السابقة حوله وإبراز موقع دراستنا مع هذه الدراسات، سنحاول من خلال هذا الفصل إسقاط الجانب النظري على أرض الواقع لمعرفة وجهات النظر حول موضوعنا، ولتحقيق أهداف هذه الدراسة الميدانية قمنا بتصميم إستمارة إستبيان تحتوي على أسئلة مندرجة تحت محاور محددة في الأصل الإجابات عن التساؤلات الموضوعة ومحاولة منا لإثبات أو نفي فرضيات الدراسة وعليه قمنا بتقسيم هذا الفصل إلى مبحثين كالتالي:

المبحث الأول: الطريقة والأدوات المستخدمة في الدراسة الميدانية.

المبحث الثاني: عرض نتائج الدراسة الميدانية ومناقشتها.

المبحث الأول: الطريقة والأدوات المستخدمة في الدراسة

سنتناول في هذا المبحث كيفية أنجاز الدراسة الميدانية أي توضيح طريقة إختيار مجتمع الدراسة وعينته وتحديد المتغيرات وكيفية قياسها، طريقة جمع المعطيات والأدوات المستخدمة في الجمع، والأدوات الإحصائية المستخدمة في تحليل البيانات وإختبار الفرضيات

المطلب الأول: الطريقة المستخدمة في الدراسة

يحتوي هذا المطلب على الكيفية المتبعة في هذه الدراسة من خلال التطرق لمجتمع الدراسة والعينة المدروسة، وتحديد المتغيرات وطريقة قياسها وجمعها.

الفرع الأول: منهج الدراسة الميدانية

اعتمدت الدراسة على الأسلوب التحليلي الإحصائي، حيث تهدف الى تحليل دور التدقيق الداخلي في تحسين الأداء المالي للمؤسسات الإقتصادية من خلال جمع البيانات عن طريق استبيان تم تصميمه لهذا الغرض.

الفرع الثاني: مصادر جمع البيانات

اعتمدنا في هذه الدراسة الميدانية على مصدرين أساسيين للبيانات، حيث قمنا بجمعها من خلال المصادر الأولية والمصادر الثانوية والتي لها علاقة بموضوع الدراسة وتمثلت فيمايلي:

1/ **البيانات الأولية:** لتحقيق أهداف الدراسة تم الإعتماد في عملية جمع البيانات الأولية من خلال أداة قياسية ألا وهي الإستبيان، والتي صممت لإستطلاع أراء عينة الدراسة، حيث تمت صياغة فقراتها بالإستناد على الأدبيات النظرية للدراسة.

2/ **البيانات الثانوية:** تمثلت المصادر الثانوية للدراسة في مجموعة المقالات العلمية والمنشورات والبحوث الجامعية، إضافة إلى الرسائل الجامعية المنشورة والغير منشورة، وإلى جميع المصادر المتاحة عبر شبكة الأنترنيت.

الفرع الثالث: مجتمع وعينة الدراسة :

يتكون مجتمع هذه الدراسة الميدانية من مختلف موظفين ومسؤولين في المؤسسات الإقتصادية الناشطة بمنطقة حاسي مسعود بولاية ورقلة، حيث أن العينة الممثلة لهذا المجتمع تتكون من06 من المؤسسات الإقتصادية الناشطة في منطقة حاسي مسعود بولاية ورقلة.

ويتكون أفراد العينة من: المدققين الداخليين، المحاسبين، مدراء الإدارة والمالية، رؤساء الأقسام، ومختلف الأعوان الموظفين العاملين في قسم التدقيق الداخلي ومصالح المحاسبة والمالية.

حيث قمنا بتوزيع 54 استبيان شمل المدققين الداخليين والمحاسبين ومدراء الإدارة والمالية ورؤساء الأقسام و الأعوان الموظفين العاملين في قسم التدقيق الداخلي ومصالح المحاسبة والمالية لعينة تضم 06 من المؤسسات الإقتصادية الناشطة في منطقة حاسي مسعود بولاية ورقلة، حيث إعتمدنا عن طريق التسليم المباشر لإستمارة الإستبيان للمستقصى، وقد تم إسترجاع 41 إستبانة.

الجدول رقم (2-1): يوضح توزيع عينة الدراسة

المؤسسة	عدد الاستبيانات الموزعة حسب المنطقة	الاستبيانات المستردة		الاستبيانات الغير مسترجعة	
		العدد	النسبة	العدد	النسبة
المؤسسة الوطنية للجيوفيزياء Enageo	09	07	0.777	02	0.223
مؤسسة نافطال Naftal	09	07	0.777	02	0.223
هالبرتون مؤسسة خدمات الآبار hesp	09	08	0.888	01	0.112
مؤسسة الوطنية للتنقيب Enafor	09	05	0.555	04	0.445
مؤسسة الوطنية لخدمات الآبار Ensp	09	08	0.888	01	0.112
مؤسسة الوطنية لأشغال الآبار Entp	09	06	0.666	03	0.334
المجموع	54	41	0.759	13	0.241

المصدر: من إعداد الطالب بناءا على نتائج الإستبيان

المطلب الثاني: الأدوات والإجراءات المستخدمة في الدراسة

من خلال هذا المطلب سيتم توضيح الأدوات المستعملة في دراستنا الميدانية وطرق جمع البيانات والبرامج والأدوات المستعملة في المعالجة الإحصائية

الفرع الأول: الأدوات الإحصائية والقياسية المستخدمة في تحليل نتائج الإستبيان

لتحقيق أهداف الدراسة قمنا بتصميم إستبيان من الأدبيات السابقة المتشابهة والذي إعتمدناه كأدات رئيسية للبحث، تم تصميمه خصيصا لهذا الغرض حيث شمل على عدد من العبارات التي تعكس أهداف الدراسة وأسئلتها، للإجابة عنها من قبل المبحوثين، وكذا عرض الإستبانة على المشرف من أجل اختبار مدى ملائمتها لجمع البيانات وتعديلها بما يناسب ثم عرض الاستبانة على مجموعة من المحكمين والذين قامو بدورهم بتقديم النصح والإرشاد وتعديل وحذف ما يلزم ثم توزيع الإستبانة على جميع أفراد العينة لجمع البيانات اللازمة ولقد قسم الإستبيان الى جزئين رئيسيين كالتالي:

- **الجزء الأول**: يختص بالبيانات والمعلومات الشخصية التي تتعلق بأفراد العينة.
- **الجزء الثاني**: يضم ثلاثة محاور كالأتي:

المحور الأول: يضم عشرة أسئلة حول مدى توافق التدقيق الداخلي في المؤسسة الإقتصادية مع معايير التدقيق الداخلي.

المحور الثاني: يضم تسعة أسئلة حول مدى إهتمام و إعتماد المدقق الداخلي على الأدوات المالية في أداء مهامه ومساهمة ذلك في تحسين الاداء المالي للمؤسسة الإقتصادية.

المحور الثالث: يضم تسعة أسئلة حول مدى مساهمة إستقلالية وظيفة التدقيق الداخلي والكفاءة المهنية للمدقق الداخلي في تحسين الأداء المالي للمؤسسة الإقتصادية.

وبغرض تسيير معالجة الإستبيان تم تحديد مقاييس الإجابات بإستخدام مقياس ليكرت (LIKERTSCALE) ذي الثلاث درجات لقياس رأي أفراد عينة الدراسة بشأن الأسئلة التي تضمنها الإستبيان، وقد كانت الخيارات المتاحة أمام كل عبارة كما يلي: (غير موافق، محايد، موافق)، ومن أجل تحديد الإتجاه أعطينا لإحتمالات الإجابات الثلاثة السابقة أوزان محددة وحسب مقياس ليكارت الثلاثي كما هو موضح في الجدول التالي:

الجدول رقم (2-2): مجالات الإجابة على الإستبيان وفق مقياس ليكرت الثلاثي والأوزان المقابلة لها

الرأي	غير موافق	محايد	موافق
الأوزان	1	2	3

المصدر: من إعداد الطالب

الفرع الثاني: صدق وثبات أداة الدراسة

حيث نقصد بذلك ان يكون الإستبيان الذي اعتمدناه في الدراسة قادرا على إنجاز قياس ما وضع لأجله، بما يجيب على أسئلة الدراسة وفرضياتها ويحقق أهدافها

أولا : صدق أداة الدراسة:

الصدق الظاهري (صدق المحكمين): بهدف التأكد من صدق قائمة الإستقصاء، تم عرضها بما تضمنته من أبعاد وفقرات على مجموعة من الأساتذة المتخصصين في جامعة قاصدي مرباح ورقلة والبالغ عددهم 04، وذلك لإبداء رأيهم على فقرات قائمة الاستقصاء من حيث صحة الصياغة اللغوية، شمولية الفقرات ومناسبتها لمجالات الدراسة، مدى إنتماء الفقرة للبعد الذي تندرج تحته، وأي ملاحظات أو تعديلات أخرى يرونها مناسبة. وبناءا على التوجيهات التي أبداها المحكمون تم إجراء التعديلات التي إتفق عليها أغلبية المحكمين وبذلك تكون قائمة الاستقصاء قد إستقرت بصورتها النهائية على (28) فقرة موزعة على أبعاد الدراسة بالشكل الذي تم عرضه في العنصر المتعلق ببناء أداة الدراسة.

ثانيا : ثبات أداة الدراسة:

من أجل البرهنة على إن الاستبيان يقيس العوامل المراد قياسها والتأكد من صدقها قمنا بإجراء اختبار مدى الاتساق الداخلي لفقرات المقياس حيث تم استخدام طريقة ألفا كرونباخ لقياس ثبات الإستبيان وفق الجدول الموالي:

الجدول رقم (2-3) : يوضح معاملات ثبات أداة الاستبيان حسب معادلة (الفاكرونباخ)

المحاور	عدد الفقرات	معامل الفاكرونباخ	نسبة الفاكرونباخ
المحور الاول	10	0.655	% 65.5
المحور الثاني	09	0.691	% 69.1
المحور الثالث	09	0.583	% 58.3
المعامل الكلي	28	0.790	% 79

المصدر: من إعداد الطالب بناءا على نتائج الإستبيان

يلاحظ من خلال الجدول رقم (2-6): أن معامل الثبات الكلي بلغ 0.790 في العينة وهذا يمثل قيمة جيدة لثبات الإتساق الداخلي، وبالتالي النسبة مقبولة لأغراض التحليل.

وبذلك نكون قد تأكدنا من صدق وثبات إستبيان الدراسة المتعلق بموضوع دور التدقيق الداخلي في تحسين الأداء المالي للمؤسسة الإقتصادية والذي وزع على مجموعة من المؤسسات الإقتصادية الناشطة في منطقة حاسي مسعود بولاية ورقلة وهذا ما يجعلنا في ثقة تامة بصحة الإستبيان وصلاحيته للتحليل النتائج والإجابة على أسئلة الدراسة.

الفرع الثالث: البرامج والأساليب المستخدمة في معالجة البيانات

تم إستخدام برنامج حزمة التحليل الإحصائي spss لتحليل بيانات الإستبيان والحصول على مخرجات لجميع أسئلة الإستبيان ولمعرفة مدى موافقة أفراد الدراسة على أسئلة الإستبيان حيث تم إستخدام الوسائل الإحصائية التالية:

- ✓ **التكرارات والنسب المئوية**: للتعرف على الصفات الشخصية والوظيفية لأفراد عينة الدراسة المستهدفة.
- ✓ **المتوسط الحسابي المرجح**: وذلك لمعرفة اتجاهات أفراد الدراسة نحو كل فقرة أو بند، مع العلم أنه يساعد في ترتيب الفقرات حسب أعلى متوسط مرجح.
- ✓ **الإنحراف المعياري**: وذلك بغية التعرف على مدى إنحراف إستجابات أفراد الدراسة نحو كل فقرة، ويلاحظ أيضا أن الإنحراف المعياري يوضح أيضا التشتت في إستجابات أفراد الدراسة.

- ✓ **إختبار ألفا كرونباخ:** للتأكد من ثبات أداة الاستبيان، حيث يأخذ هذا المعامل قيمته بين الصفر والواحد، وكلما اقترب من الواحد فهذا يعني ثبات أكبر للأداة .
- ✓ **اختبار ANOVA الأحادي:** لإختبار تأثيرات المتغيرات المستقلة عن المتغير التابع .

المبحث الثاني: عرض ومناقشة نتائج الدراسة الميدانية

من خلال هذا المبحث سنستعرض أهم النتائج التي توصلت إليها دراستنا مع تحليل هذه النتائج ومناقشتها

المطلب الأول: عرض نتائج الدراسة الميدانية

بعدما قمنا بتفريغ الاستبيانات الصالحة للدراسة في برنامج spss من أجل الحصول على النتائج سنشرع في عرض مختلف النتائج المتحصل عليها والخاصة بعينة الدراسة

الفرع الأول: تحليل البيانات الخاصة بالسمات الشخصية لعينة الدراسة

سنشرع من خلال هذا الفرع الى عرض لنتائج المتعلقة بالخصائص والسمات الشخضية لأفراد عينة الدراسة وتحليلها من حيث الجنس والعمر والشهادات المحصلة والمستوى الوظيفي والخبرة المهنية.

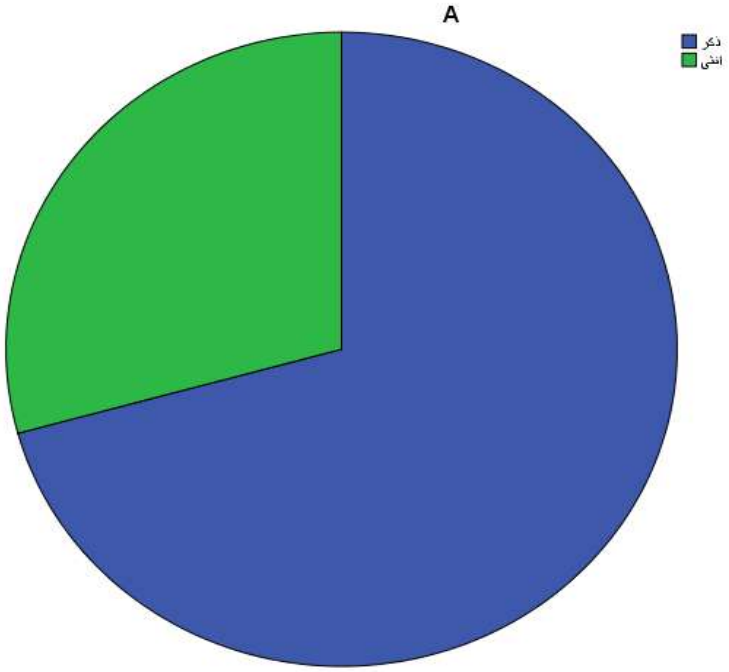
- ✓ **أ/ الجنس :**

الجدول رقم(2-4): يوضح توزيع المستجوبين حسب الجنس

الجنس	التكرار	النسبة
ذكر	29	70.7
انثى	12	29.3
المجموع	41	100

المصدر: من إعداد الطالب اعتمادا على نتائج الإستبيان

الشكل البياني رقم 2-1: يمثل توزيع المستجوبين حسب الجنس



المصدر: من إعداد الطالب بالإعتماد على نتائج الإستبيان

يبين الجدول رقم (2-4) الموضح من خلال الشكل قم (2-1) توزيع المستجوبين حسب الجنس، حيث نلاحظ أن أغلب الفئات المستجوبة كانت من الذكور بنسبة70.7%، ثم الإناث بنسبة 29.3%، حيث نلاحظ أن نسبة الذكور أكبر من نسبة الإناث وهذا يدل على أن أغلبية الموظفين والعاملين في المؤسسة من الجنس ذكر.

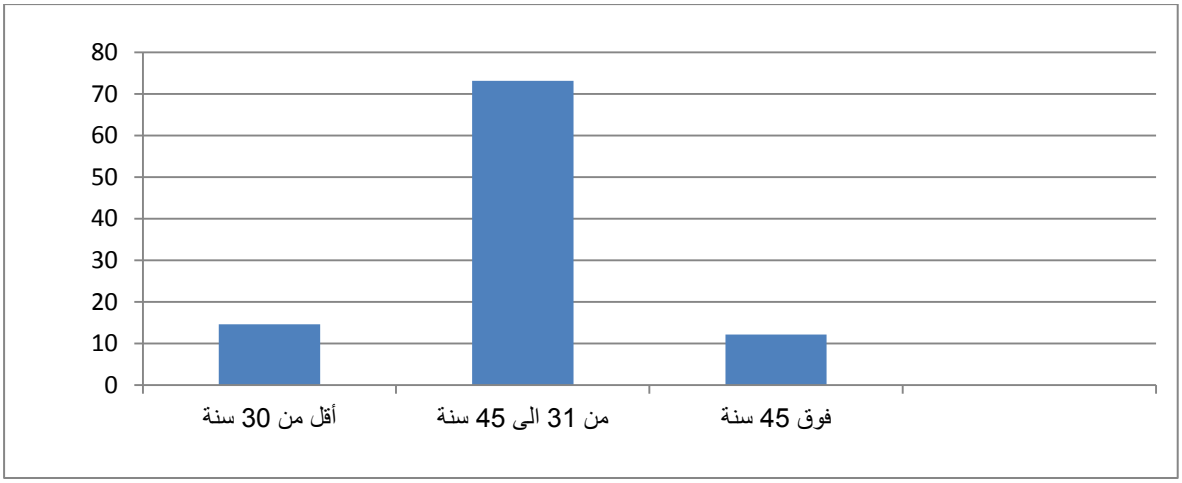
✓ **الفئات العمرية:**

الجدول رقم (2-5): يوضح توزيع المستجوبين حسب الفئات العمرية

السن	التكرار	النسبة
اقل من 30 سنة	06	14.6
من 31 الى 45 سنة	30	73.2
فوق 45 سنة	05	12.2
المجموع	41	100

المصدر: من إعداد الطالب اعتمادا على نتائج الإستبيان

الشكل البياني رقم 2-2: يمثل توزيع المستجوبين حسب الفئات العمرية



المصدر: من إعداد الطالب إعتمادا على نتائج الإستبيان

من خلال الجدول رقم (2-5) المبين في الشكل رقم (2-2) الذي يوضح توزيع المستجوبين حسب الفئات العمرية نلاحظ نلاحظ أن مانسبته 14.6% من أفراد العينة هم تحت سن 30 سنة، وان مانسبته73.2% من أفراد العينة تتراوح أعمارهم بين سن 31 الى 45 سنة، بينما الفئة التي أعمارهم فوق 45 سنة فبلغت نسبتها 12.2%، وهذا يدل على أن من يقوم بدور المسؤولية في المؤسسة تتراوح أعمارهم من 31 الى 45 سنة.

✓ **المؤهل العلمي:**

الجدول رقم (2-6): يوضح توزيع عينة الدراسة حسب متغير المؤهل العلمي

البيان	التكرار	النسبة
ليسانس	24	58.5
ماستر	04	09.8
ماجستير	01	02.4
دكتوراه	00	00
شهادات أخرى	12	29.3
المجموع	**41**	**100**

المصدر: من إعداد الطالب إعتمادا على نتائج الإستبيان

الشكل البياني رقم: 2-3: يوضح توزيع عينة الدراسة حسب متغير المؤهل العلمي

المصدر: من اعداد الطالب بناء على نتائج الإستبيان

من خلال الجدول رقم (2-6) الموضح في الشكل رقم 2-3، نلاحظ أن 58.5% من عينة الدراسة حاصلين على شهادة الليسانس، وتليها نسبة 29.3%حاصلين على شهادات أخرىّ، أما الحاصلين على شهادة الماستر فبلغت نسبتهم 9.8%، ويليه معدل 2.4%بالنسبة للحاصلين على شهادة ماجيستير.

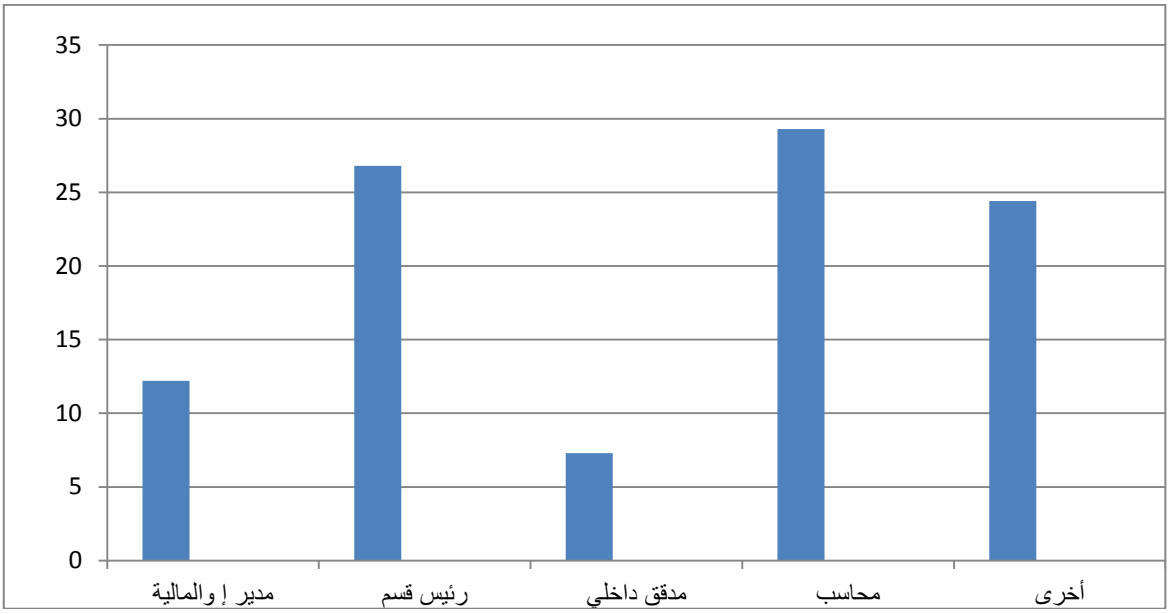
✓ **المركز الوظيفي**

الجدول رقم (2- 7) : يوضح توزيع المستجوبين حسب المركز الوظيفي

المركز الوظيفي	التكرار	النسبة
مدير الادارة والمالية	05	12.2
رئيس قسم	11	26.8
مدقق داخلي	03	07.3
محاسب	12	29.3
اخرى	10	24.4
المجموع	**41**	**100**

المصدر: من إعداد الطالب إعتمادا على نتائج الإستبيان

الشكل البياني رقم 2-4: يوضح توزيع المستجوبين حسب متغير المركز الوظيفي



المصدر: من إعداد الطالب إعتمادا على نتائج الإستبيان

من خلال الجدول رقم (2-7) الموضح من خلال الشكل رقم 2-4، نلاحظ أن 29.3%من مجتمع الدراسة مركزهم الوظيفي محاسبين و26.8% من مجتمع الدراسة مركزهم الوظيفي رؤساء الأقسام بينما 24.4 % يحملون مسميات وظيفية مختلفة، و نسبة 12.2% مركزهم الوظيفي مدير الإدارة والمالية، وتليها أخيرا نسبة 7.3%من مجتمع الدراسة مركزهم الوظيفي مدقق داخلي.

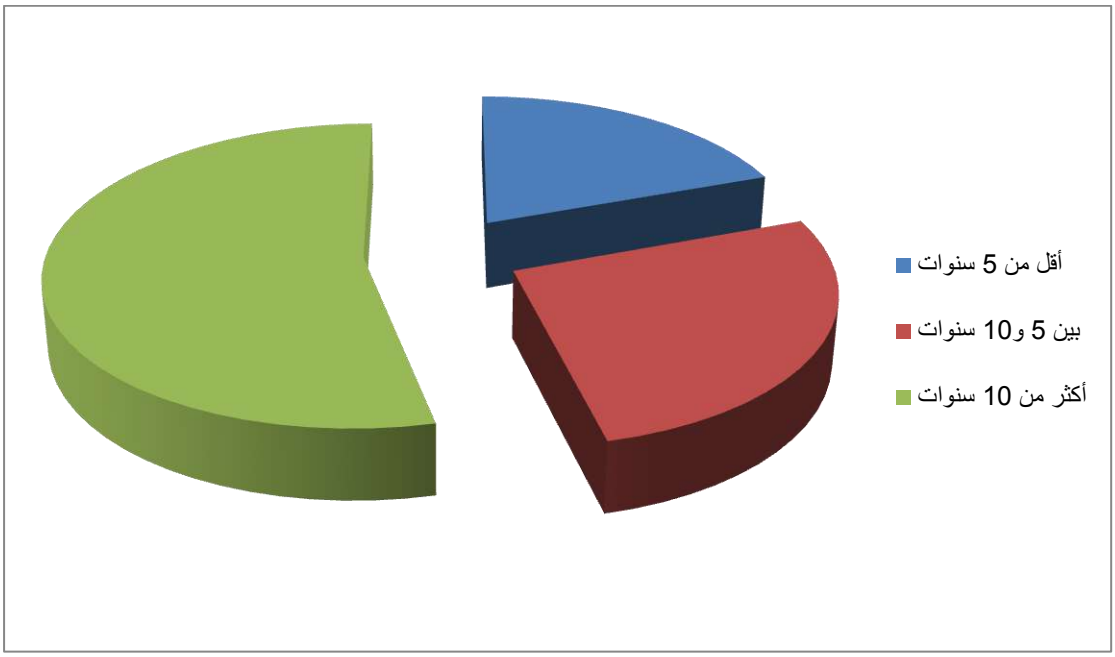
✓ **الخبرة المهنية**

الجدول رقم (2-8) :يوضح توزيع المستجوبين حسب الخبرة المهنية

الخبرة المهنية	التكرار	النسبة
اقل من 5 سنوات	08	19.5
بين 5 و10 سنوات	11	26.8
اكثر من 10 سنوات	22	53.7
المجموع	**41**	**100**

المصدر: من إعداد الطالب بالإعتماد على نتائج الإستبيان

الشكل البياني رقم 2-5: يوضح توزيع المستجوبين حسب الخبرة المهنية



المصدر: من إعداد الطالب بالاعتماد على نتائج الاستبيان

من خلال الجدول رقم (2-8) الموضح من خلال الشكل رقم 2-5، وبالنسبة الى متغير الخبرة نجد أن ما يقارب نسبة 53.7% من أفراد العينة و الذين تتوفر لديهم الخبرة أكثر من 10 سنوات أغلبهم محاسبين ورؤساء أقسام وأعوان موظفين في أقسام التدقيق الداخلي ومصالح المالية والمحاسبة، أما بالنسبة لأراء العينة الذين تتوفر لديهم الخبرة مابين 5 و 10سنوات فيمثلون نسبة 26.8%، تليها نسبة 19.5%بالنسبة لآراء العينة الذين تقل خبرتهم عن 5 سنوات.

الفرع الثاني: اختبار مقياس الإستبيان

يتم حساب المتوسط الحسابي المرجح من خلال حساب المدى(1-3) ثم تقسيمه على أكبر قيمة في المقياس للحصول على طول الخلية (3/2=0.66) ثم إضافة هذه القيمة إلى أقل قيمة في المقياس وهي (1) وذلك لتحديد الحد الأدنى لهذه الخلية وهكذا أصبح طول الخلايا كما هو موضح في الجدول التالي:

الجدول رقم (2– 9) :يوضح مجال المتوسطات المرجحة والاتجاه الموافق لها

مجال المتوسط الحسابي المرجح	الإتجاه
من 1 إلى 1.66	غير موافق
من 1.67 إلى 2.33	محايد
من 2.34 إلى 3	موافق

المصدر: من إعداد الطالب بالإعتماد على نتائج الأستبيان

الفرع الثالث: عرض نتائج محاور الإستبيان

سيتم من خلال هذا الفرع الى عرض محاور الدراسة والى المتوسطات الحسابية والانحرافات المعيارية والاتجاه العام

المحور الاول : توافق التدقيق الداخلي في المؤسسة الإقتصادية مع معايير التدقيق الداخلي

جدول رقم(2-10) : المتوسطات الحسابية والأنحرافات المعيارية والإتجاه العام لمدى توافق التدقيق الداخلي في المؤسسة الإقتصادية مع معايير التدقيق الداخلي

الرقم	الفـــقرات	المتوسط الحسابي	الانحراف المعياري	الاتجاه العام
1	هناك قسم خاص لعملية التدقيق الداخلي.	2.682	0.722	موافق
2	يحرص المدقق الداخلي باستمرار على متابعة التطورات الحاصلة على معايير التدقيق الداخلي ويستند إليها عند القيام بعمله.	2.536	0.777	موافق
3	يقوم المدققين الداخليون بتنفيذ دورهم بموضوعية و بما يتفق مع المعايير المقبولة للممارسة المهنية	2.658	0.693	موافق
4	القيام بعملية التدقيق وفقا لمعايير التدقيق الداخلية يساهم بشكل كبير في فعاليته .	2.853	0.421	موافق
5	يعتمد المدقق الداخلي على معايير التدقيق الداخلي في القيام بمهامه.	2.658	0.656	موافق
6	تمثل وظيفة التدقيق الداخلي إحدى الوظائف الأساسية في مؤسستكم.	2.292	0.843	محايد
7	يوجد دليل مكتوب للسياسات والإجراءات المتبعة في إدارة التدقيق الداخلي كدليل لعمل الموظفين في القسم.	2.292	0.749	محايد
8	المدققين هم من يكتشفون مشاكل الرقابة الداخلية	2.512	0.675	موافق
9	عدم الفصل بيم وظائف المحاسبة والرقابة تعيق الكشف عن الغش.	2.731	0.448	موافق
10	يتوفر لدى موظفي قسم التدقيق الداخلي الفهم الكافي لنظام الرقابة الداخلية وإجراءاته وعناصره	2.634	0.581	موافق
	المتوسط الحسابي والإنحراف المعياري العام	**2.658**	**0.552**	**موافق**

المصدر: من إعداد الطالب بناء على نتائج الإستبيان

يتضح من خلال مطالعة البيانات الواردة في الجدول أعلاه إن المتوسطات الحسابية للمحور الأول قد تراوحت ما بين (2.853- 2.292) مقارنة بمتوسطها الحسابي العام الذي بلغ (2.658)، أما فيما يخص الإنحرافات المعيارية لها فقد تراوحت ما بين (0.843-0.421) مقارنة بأنحرافها المعياري العام الذي بلغ (0.552).

المحور الثاني: مدى اهتمام المدقق الداخلي بالأداء المالي للمؤسسة الإقتصادية

الجدول رقم(2-11): المتوسطات الحسابية والإنحرافات المعيارية لمدى إهتمام المدقق الداخلي بالأداء المالي للمؤسسة الإقتصادية

الرقم	الفـــقرات	المتوسط الحسابي	الانحراف المعياري	الاتجاه العام
11	المدقق الداخلي يقوم بفحص مدى الالتزام بالسياسات المالية للمؤسسة	2.682	0.567	موافق
12	يفحص المدقق صحة ومصداقية السجلات والوثائق المحاسبية المعتمدة داخل المؤسسة.	2.707	0.558	موافق
13	يكشف المدقق الإنحرافات ويوصي بالحلول التصحيحية	2.853	0.421	موافق
14	يتأكد المدقق الداخلي من احترام وتطبيق الفعلي للسياسات والمخططات المقررة من طرف إدارة المؤسسة	2.756	0.434	موافق
15	يساهم التدقيق الداخلي في زيادة الموثوقية بالمعلومات المالية	2.707	0.558	موافق
16	يساهم التدقيق الداخلي في تقييم خطط والسياسات الإستثمارية في المؤسسة	2.292	0.715	محايد
17	يساهم التدقيق الداخلي في تقييم المخاطر المالية	2.561	0.708	موافق
18	يعتمد المدقق الداخلي على استخدام النسب المالية في أداء مهامه.	2.365	0.798	موافق
19	يعتمد المدقق الداخلي على إستخدام أدوات التنبؤ المالي في أداء عمله.	2.170	0.771	محايد
	المتوسط الحسابي والانحراف المعياري العام	**2.426**	**0.531**	**موافق**

المصدر :من إعداد الطالب بناء على نتائج الإستبيان

يتضح من خلال مطالعة البيانات الواردة في الجدول أعلاه إن المتوسطات الحسابية للمحور الثاني قد تراوحت مابين(2.853-2.170) مقارنة بمتوسطها الحسابي العام الذي بلغ(2,426) أما فيما يخص الإنحرافات المعيارية لها فقد تراوحت ما بين (0.798-0.421) مقارنة بأنحرافها المعياري العام الذي بلغ (0.531).

المحور الثالث : مساهمة استقلالية وظيفة التدقيق الداخلي والكفاءة المهنية للمدقق الداخلي في تحسين الأداء المالي للمؤسسة الاقتصادية

الجدول رقم(2-12): المتوسطات الحسابية والإنحرافات المعيارية لمدى مساهمة إستقلالية وظيفة التدقيق الداخلي والكفاءة المهنية للمدقق في تحسين الأداء المالي

الرقم	الفـــقرات	المتوسط الحسابي	الانحراف المعياري	الاتجاه العام
20	المدقق الداخلي مستقل عن كل الموظفين والأنشطة التنفيذية للمنظمة	2.146	0.882	محايد
21	تواجه المدقق بعض المشاكل عند القيام بوظيفته بنزاهة	2.268	0.837	محايد
22	يؤخذ بتوصيات المدقق الداخلي في كافة النواحي المالية والإقتصادية والفنية ذات العلاقة.	2.317	0.819	محايد
23	توجد ضوابط واضحة تمنع المدقق الداخلي من ممارسة أي أفعال تسيئ للمهنة أو الشركة التي يعمل بها.	2.463	0.809	موافق
24	يتوفر لمدير التدقيق الداخلي خط اتصال مباشر مع مجلس الادارة أو لجنة التدقيق	2.487	0.711	موافق
25	المدقق الداخلي وبسبب تواجده الدائم بالشركة ، فهو أكثر خبرة ومعرفة بأمور الشركة وأهدافها ومشاكلها المحتملة مما يساهم في تحسين أدائها المالي.	2.756	0.537	موافق
26	يمتلك المدقق الداخلي التأهيل الكافي للقيام بوظيفة التدقيق الداخلي مما يسهم ذلك في تحسين الاداء المالي .	2.634	0.622	موافق
27	تتوفر المؤهلات العلمية لدى المدقق الداخلي،مما يساهم ذلك في تحسين الاداء المالي	2.609	0.627	موافق
28	يتوفر لدى المدقق الداخلي فهم لطبيعة عمل الشركة وتحديد مناطق الخطورة المحتملة، مما يسهم ذلك في تحسين أدائها المالي.	2.756	0.537	موافق
	المتوسط الحسابي والانحراف المعياري العام	2.451	0.522	موافق

المصدر: من إعداد الطالب بناء على نتائج الإستبيان

يتضح من خلال مطالعة البيانات الواردة في الجدول أعلاه إن المتوسطات الحسابية للمحور االثالث قد تراوحت ما بين(2.146-2.756) مقارنة بمتوسطها الحسابي العام الذي بلغ(2,451) أما فيما يخص الإنحرافات المعيارية لها فقد تراوحت ما بين (0.537-0.882) مقارنة بأنحرافها المعياري العام الذي بلغ (0,522).

الفرع الرابع: نتائج إختبار الفرضيات

- تم استخدام إختبار تحليل التباين الأحادي anova لدراسة الفروقات العاملين لدور التدقيق الداخلي في تحسين الأداء المالي للمؤسسة

أولا: بالنسبة لمتغير الجنس:

- **الفرضية العدمية(H0)**: عدم وجود فرق بين متوسطات إجابات العينة حسب متغير الجنس
- **الفرضية البديلة(H1)**: وجود فرق بين متوسطات إجابات العينة حسب متغير الجنس

الجدول رقم(2-13): يوضح نتيجة تحليل التباين(ANOVA) حسب »الجنس«

		Somme des carrés	ddi	Carré Moyen	F	Sig.
توافق التدقيق الداخلي مع معايير التدقيق	Intergroupes	,426	1	,426	1,410	,242
	Intragroupes	11,793	39	,302		
	Total	12,220	40			
إهتمام المدقق الداخلي بالأداء المالي للمؤسسة	Intergroupes	,530	1	,530	1,925	,173
	Intragroupe	10,750	39	,276		
	Total	11,280	40			
الكفاءة المهنية وإستقلالية وظيفية التدقيق	Intergroupes	,040	1	,040	,145	,705
	Intragroupes	10,862	39	,279		
	Total	10,902	40			

يوضح الجدول رقم (2-13) مقارنة المتوسطات عن طريق إختبار ((anova)) حسب متغير" الجنس" ويتضح من خلاله أن قيم المحاور الثلاثة أكبر من 0.05 وهذا يعني عدم وجود دلالة أو عدم وجود فرق بين متوسطات إجابات العينة تبعا للجنس.

ثانيا: بالنسبة لمتغير الفئات العمرية:

- **الفرضية العدمية (H0):** عدم وجود فرق بين متوسطات إجابات العينة تبعا لمتغير الفئات العمرية.
- **الفرضية البديلة (H1):** وجود فرق بين متوسطات إجابات العينة تبعا لمتغير الفئات العمرية.

الجدول رقم(2-14): يوضح تحليل التباين(ANOVA) حسب »الفئات العمرية «

		Somme des carrés	ddi	Carré Moyen	F	Sig.
التوافق التدقيق	Intergroupes	,820	2	,410	1,366	,267
الداخلي مع	Intragroupes	11,400	38	,300		
معايير التدقيق	Total	12,220	40			
إهتمام المدقق	Intergroupes	,080	2	,040	1,37	,873
الداخلي بالأداء	Intragroupe	11,200	38	,295		
المالي للمؤسسة	Total	11,280	40			
الكفاءة المهنية	Intergroupes	,036	2	,018	,063	,939
وإستقلالية	Intragroupes	10,867	38	,286		
وظيفة التدقيق	Total	10,902	40			

يوضح الجدول رقم (2-14) مقارنة المتوسطات عن طريق إختبار ((anova)) حسب متغير" الفئات العمرية" ويتضح من خلاله أن قيم المحاور الثلاثة أكبر من 0.05 وهذا يعني عدم وجود دلالة أو عدم وجود فرق بين متوسطات إجابات العينة تبعا للفئات العمرية.

ثالثا: بالنسبة لمتغير الشهادات المحصلة

- **الفرضية العدمية** (**H0**): عدم وجود فرق بين متوسطات إجابات العينة تبعا للشهادات المحصلة.
- **الفرضية البديلة** (**H1**): وجود فرق بين متوسطات إجابات العينة تبعا للشهادات المحصلة.

الجدول رقم(2-15): يوضح تحليل التباين(ANOVA) حسب »المؤهل العلمي«

	Somme des carrés	ddi	Carré Moyen	F	Sig.
Intergroupes التوافق التدقيق	1,126	3	,375	1,252	,305
Intragroupes الداخلي مع	11,094	37	,300		
Total معايير التدقيق	12,220	40			
Intergroupes إهتمام المدقق	1,374	3	,458	1,711	,182
Intragroupe الداخلي بالأداء	9,906	37	,268		
Totalالمالي للمؤسسة	11,280	40			
Intergroupes الكفاءة المهنية	,330	3	,110	,384	,765
Intragroupes وإستقلالية	10,573	37	,286		
Total وظيفة التدقيق	10,902	40			

يوضح الجدول رقم (2-15) مقارنة المتوسطات عن طريق إختبار ((anova)) حسب متغير" المؤهل العلمي " ويتضح من خلاله أن قيم المحاور الثلاثة أكبر من 0.05 وهذا يعني عدم وجود دلالة أو عدم وجود فرق بين متوسطات إجابات العينة تبعا الشهادات المحصلة.

رابعا: المركز الوظيفي

- **الفرضية العدمية (H0)**: عدم وجود فرق بين متوسطات إجابات العينة تبعا للمركز الوظيفي.
- **الفرضية البديلة (H1)**: وجود فرق بين متوسطات إجابات العينة تبعا للمركز الوظيفي.

الجدول رقم(2-16): يوضح تحليل التباين(ANOVA) حسب »المركز الوظيفي «

	Somme des carrés	ddi	Carré Moyen	F	Sig.
Intergroupes التوافق التدقيق	1,675	4	,419	1,430	,244
Intragroupes الداخلي مع	10,544	36	,293		
Total معايير التدقيق	12,220	40			
Intergroupes إهتمام المدقق	1,014	4	,254	,889	,480
Intragroupe الداخلي بالأداء	10,266	36	,285		
Total المالي للمؤسسة	11,280	40			
Intergroupes الكفاءة المهنية	,477	4	,119	,411	,799
Intragroupes وإستقلالية	10,426	36	,290		
Total وظيفة التدقيق	10,902	40			

يوضح الجدول رقم (2-16) مقارنة المتوسطات عن طريق إختبار ((anova)) حسب متغير" المركز الوظيفي" ويتضح من خلاله أن قيم المحاور الثلاثة أكبر من 0.05 وهذا يعني عدم وجود دلالة أو عدم وجود فرق بين متوسطات إجابات العينة تبعا للمركز الوظيفي.

خامسا: الخبرة المهنية

- **الفرضية العدمية (H0)**: عدم وجود فرق بين متوسطات إجابات العينة تبعا للخبرة المهنية.
- **الفرضية البديلة (H1)**: وجود فرق بين متوسطات إجابات العينة تبعا للخبرة المهنية.

الجدول رقم(2-17): يوضح تحليل التباين(ANOVA) حسب »الخبرة المهنية «

		Somme des carrés	ddi	Carré Moyen	F	Sig.
توافق التدقيق	Intergroupes	1,651	2	,826	2,969	,063
الداخلي مع	Intragroupes	10,568	38	,278		
معايير التدقيق	Total	12,220	40			
إهتمام المدقق	Intergroupes	1,360	2	,680	2,605	,087
داخلي بالأداء	Intragroupe	9,920	38	,261		
المالي للمؤسسة	Total	11,280	40			
الكفاءة المهنية	Intergroupes	,138	2	,069	,244	,785
وإستقلالية	Intragroupes	10,764	38	,283		
وظيفة التدقيق	Total	10,902	40			

يوضح الجدول رقم (2-17) مقارنة المتوسطات عن طريق إختبار ((anova)) حسب متغير" الخبرة المهنية" ويتضح من خلاله أن قيم المحاور الثلاثة أكبر من 0.05 وهذا يعني عدم وجود دلالة أو عدم وجود فرق بين متوسطات إجابات العينة تبعا للخبرة المهنية.

المطلب الثاني: تحليل ومناقشة النتائج

الفرع الأول: مناقشة نتائج محاور الإستبيان

1 - يتضح من خلال مطالعة البيانات الواردة في الجدول رقم (2-10) إن المتوسطات الحسابية للمحور الأول قد تراوحت ما بين(2.853- 2.292) مقارنة بمتوسطها الحسابي العام الذي بلغ(2.658) أما فيما يخص الإنحرافات المعيارية لها فقد تراوحت ما بين (0.843-0.421) مقارنة بأنحرافها المعياري العام الذي بلغ (0.552).

وأن العبارة 04 والمتعلقة **"بالقيام بعملية التدقيق وفقا لمعايير التدقيق الداخلي يساهم بشكل كبير في فعاليته"**، قد حصلت على أكبر تأييد وذلك بمتوسط حسابي قدره 2.853 وإنحراف معياري قدره (0.421) وذلك لأن عملية التدقيق الداخلي تسير وفق خطوات وطرق وإجراءات يتبعها المدقق الداخلي للقيام بوظيفته والمحددة في معاير التدقيق الداخلي ممايسهم بشكل كبير في فعاليتها، بينما العبارة 06 والتي تنص على **" تمثل وظيفة التدقيق الداخلي إحدى الوظائف الأساسية في مؤسستكم"** والعبارة 07 والتي تنص على **" يوجد دليل مكتوب للسياسات والإجراءات المتبعة في إدارة التدقيق الداخلي كدليل لعمل الموظفين في القسم"** هي الأقل بين المتوسطات الإجابات لهذا المحور بمتوسط حسابي بلغ(2.292) وإنحراف معياري على التوالي (0.843) و 0.749 لكن معظم الفقرات قد تجاوزت المتوسط الحسابي المرجعي لدرجة الموافقة، بحيث سجل المتوسط الحسابي للمحور ككل 2.658 والذي يعكس تجاه المستجوبين لدرجة موافق، مما يعني أن غالبية فئة عينة الدراسة إتفقت على أنه يوجد توافق في التدقيق الداخلي في المؤسسة الاقتصادية مع معايير التدقيق الداخلي، وهذا ما تؤكده قيمة الإنحراف المعياري العام الذي سجل معدل 0.552 وهو يمثل تمركز إجابات العينة وعدم تشتتها بنسبة كبيرة.

2 - يتضح من خلال مطالعة البيانات الواردة في الجدول رقم (2-11) إن المتوسطات الحسابية للمحور الثاني قد تراوحت ما بين(2.853-2.170) مقارنة بمتوسطها الحسابي العام الذي بلغ(2,426) أما فيما يخص الإنحرافات المعيارية لها فقد تراوحت ما بين (0.798-0.421) مقارنة بأنحرافها المعياري العام الذي بلغ (0.531).

وأن العبارة13 المتعلقة ب**" يكشف المدقق الإنحرافات ويوصي بالحلول التصحيحية "** قد حصلت على أكبر تأييد وذلك بمتوسط حسابي قدره(2.853) وإنحراف معياري قدره (0.421) وذلك لأن من مهام المدقق الداخلي كشف الانحرافات التي تحدث في المؤسسة مع اعطاء توصيات لتصويبها، بينما العبارة 19 التي تنص

على" يعتمد المدقق الداخلي على إستخدام أدوات التنبؤ المالي في أداء عمله" قد لقيت أدنى قبول من فئة المستجوبين وذلك بمتوسط حسابي بلغ (2.170) وإنحراف معياري بلغ (0.771) مم يتضح أن غالبية المستجوبين إختلفو في آرائهم على أن المدقق الداخلي يعتمد على إستخدام أدوات التنبؤ المالي في أداء عمله، بحيث سجل المتوسط الحسابي للمحور ككل (2.426) والذي يعكس تجاه المستجوبين لدرجة موافق، مما يعني أن غالبية فئة عينة الدراسة إتفقت على أنه يهتم المدقق الداخلي بالأداء المالي في المؤسسة الاقتصادية، وهذا ما تؤكده قيمة الإنحراف المعياري العام الذي سجل معدل(0.531) وهو يمثل تمركز إجابات العينة وعدم تشتتها بنسبة كبيرة.

3 - يتضح من خلال مطالعة البيانات الواردة في الجدول رقم (2-12) إن المتوسطات الحسابية للمحور الثالث قد تراوحت ما بين(2.756- 2.146) مقارنة بمتوسطها الحسابي العام الذي بلغ(2,451) أما فيما يخص الإنحرافات المعيارية لها فقد تراوحت ما بين (0.882-0.537) مقارنة بأنحرافها المعياري العام الذي بلغ (0,522).

وأن العبارة25 والتي تنص على أن **" المدقق الداخلي وبسبب تواجده الدائم بالشركة ، فهو أكثر خبرة ومعرفة بأمور الشركة وأهدافها ومشاكلها المحتملة مما يساهم في تحسين أدائها المالي"** والعبارة 28 والتي تنص على **"يتوفر لدى المدقق الداخلي الفهم لطبيعة عمل الشركة وتحديد مناطق الخطورة المحتملة مما يساهم ذلك في تحسين أدائها المالي"** قد حصلتا على أكبر تأييد وذلك بمتوسط حسابي قدره (2.756) وإنحراف معياري بلغ(0.537) وهذا لأن المدقق الداخلي قبل القيام بعمله يجب أن يتوفر له كل الفهم لطبيعة عمل الشركة وأهدافها المسطرة للقيام بوظيفته على أكمل وجه وتحقيق فعالية في الأداء لتؤدي بطريقة غير مباشرة الى تحسين آدائها المالي، في حين أن الفقرة 20 والتي تنص على" **المدقق الداخلي مستقل عن كل الموظفين والأنشطة التنفيذية للمنظمة"** قد لقيت أدنى قبول من فئة المستجوبين وذلك بمتوسط حسابي قدره(2.146) وإنحراف معياري بلغ (0.882) ، وهذا لكون أن غالبية المستجوبين كانت لهم إجابات محايدة حول هذه العبارة، بحيث سجل المتوسط الحسابي للمحور ككل(2.451) والذي يعكس تجاه المستجوبين لدرجة موافق، مما يعني أن غالبية فئة عينة الدراسة إتفقت على أنه توجد مساهمة لإستقلالية وظيفة التدقيق الداخلي والكفاءة المهنية للمدقق الداخلي في تحسين الأداء المالي للمؤسسة الإقتصادية، وهذا ما تؤكده قيمة الإنحراف المعياري العام الذي سجل معدل 0.522 وهو يمثل تمركز إجابات العينة وعدم تشتتها بنسبة كبيرة.

الفرع الثاني: مناقشة نتائج إختبار الفرضيات

أولا: إختبار الفرضية الرئيسية الأولى: " يتوافق التدقيق الداخلي في المؤسسة الإقتصادية مع معايير التدقيق الداخلي ".

من خلال النتائج المتوصل إليهافي برنامج SPSS التي تمثلت في الإحصاء الوصفي لفقرات الاستبيان المتعلقة بتوافق التدقيق الداخلي في المؤسسة الاقتصادية مع معايير التدقيق الداخلي تبين أن المتوسط العام قد بلغ(2.658) والإنحراف المعياري العام (0.552)كما يظهر من خلال الجدول رقم (2-10) بأنها حصلت على درجة موافق وبالتالي تقبل صحة هذه الفرضية لكون أن معايير التدقيق الداخلي تعتبر ضرورية بالنسبة للمدققين الداخليين في المؤسسة الإقتصادية لتنفيذ أعمال التدقيق الداخلي ويستندون عليها في القيام بوظائفهم كما أن القيام بهذه الوظيفة وفق المعايير التدقيق الداخلية يساهم بشكل كبير في فعاليتها وتحقيقها لأهدافها على أكمل وجه.

ثانيا: إختبار الفرضية الرئيسية الثانية: "يهتم المدقق الداخلي بالأداء المالي في المؤسسة الاقتصادية ".

من خلال النتائج المتوصل إليها في برنامج SPSS والمتمثلة في الإحصاء الوصفي لفقرات الإستبيان المتعلقة بإهتمام المدقق الداخلي بالاداء المالي في المؤسسة الاقتصادية، تبين أن المتوسط العام قد بلغ(2.426) والإنحراف المعياري العام (0.531)كما يظهرمن خلال الجدول رقم (2-11) بأنها حصلت على درجة موافق وبالتالي تقبل صحة هذه الفرضية لكون أن المدقق الداخلي من أولوياته الإهتمام بالأداء المالي للمؤسسة الإقتصادية وذلك من خلال فحص مدى الإلتزام بالسياسات المالية والتحقق من مدى المحاسبة على أصول الوحدة الإقتصادية والمحافظة عليها وكذا فحص صحة ومصداقية السجلات والبيانات المالية والوثائق المحاسبية.

ثالثا: إختبار الفرضية الرئيسية الثالثة:" تسهم إستقلالية وظيفة التدقيق الداخلي والكفاءة المهنية للمدقق الداخلي في تحسين الأداء المالي للمؤسسة الإقتصادية"

ومن خلال النتائج المتوصل إليها في برنامج SPSS والمتمثلة في الإحصاء الوصفي لفقرات الإستبيان المتعلقة بالفرضية تبين أن المتوسط العام بلغ (2.451) والإنحراف المعياري العام (0.522)كما يظهر من خلال الجدول رقم (2-12) بأنها حصلت على درجة موافق وبالتالي تقبل صحة هذه الفرضية لكون أن وظيفة التدقيق الداخلي والكفاءة المهنية للمدقق الداخلي يلعبان دورا مهما في عملية توجيه الوحدة الإقتصادية نحو النجاح كما إن استقلاليتها هي أحد أركان قوتها مما قد تسهم في تحسين أداء المالي للمؤسسة، لأن من أهم أهدافها المحافظة

على أموال المؤسسة وهذا من خلال فحص وتقييم الأنشطة المالية وبيان صحة الإجراءات المالية والسياسات الإدارية.

❖ **إختبار الفرضيات الخاصة بالفروقات الإحصائية:**

1 – إختبار الفرضية الجزئية الأولى: لا توجد فروق ذات دلالة إحصائية عند مستوى (a=0.05) بين متوسطات إجابات العمال تبعا لمتغير الجنس، لإختبار صحة الفرضية نستخدم تحليل التباين الأحادي anova لتحديد العلاقة بين الاداء المالي والجنس.

فمن خلال الجدول رقم (2-13): تظهر نتيجة تحليل التباين لمتغير الجنس والتي تحدد من خلال إختبار الإحصائية f حيث يتم رفض فرضية العدم اذا كانت قيمة f المحسوبة أكبر من القيمة الجدولية، بمعنى أن قيمة sig أقل من 0.05، وهنا تظهر نتيجة تحليل التباين تبعا لمتغير الجنس حسب المحاور بناءا على قيمة sig، حيث بلغت مستوى الدلالة للمحور الأول 0.242 والمحور الثاني 0.173 والمحور الثالث 0.705 وبهذا يتضح لنا أن قيم المحاور الثلاثة أكبر من 0.05 وهذا يعني عدم وجود دلالة أو عدم وجود فرق بين متوسطات إجابات العينة تبعا للخبرة المهنية وبالتالي تقبل فرضية العدم.

2 – إختبار الفرضية الجزئية الثانية: لا توجد فروق ذات دلالة إحصائية عند مستوى (a=0.05) بين متوسطات إجابات العمال تبعا لمتغير الفئات العمرية، لإختبار صحة الفرضية نستخدم تحليل التباين الأحادي anova لتحديد العلاقة بين الاداء المالي والفئات العمرية.

فمن خلال الجدول رقم (2-14): تظهر نتيجة تحليل التباين لمتغير الفئات العمرية بناءا على قيمة sig، بحيث بلغت مستوى الدلالة للمحور الأول (0.267)، والثاني(0.873)، والمحور الثالث(0.939)، وبذلك يتضح لنا أن قيم المحاور الثلاث أكبر من 0.05 وهذا يعني عدم وجود دلالة أو عدم وجود فرق بين متوسطات إجابات العينة تبعا للفئات العمرية وبالتالي تقبل فرضية العدم.

3 – إختبار الفرضية الجزئية الثالثة: لا توجد فروق ذات دلالة إحصائية عند مستوى (a=0.05) بين متوسطات إجابات العمال تبعا لمتغير المؤهل العلمي، لإختبار صحة الفرضية نستخدم تحليل التباين الأحادي anova لتحديد العلاقة بين الاداء المالي و المؤهل العلمي.

فمن خلال الجدول رقم (2-15): تظهر نتيجة تحليل التباين لمتغير المؤهل العلمي بناءا على قيمة sig، بحيث بلغت مستوى الدلالة للمحور الأول (0.305)، والثاني (0.182)، والمحورالثالث(0.765)، وبذلك يتضح

لنا أن قيم المحاور الثلاث أكبر من 0.05 وهذا يعني عدم وجود دلالة أو عدم وجود فرق بين متوسطات إجابات العينة تبعا للشهادات المحصلة وبالتالي تقبل فرضية العدم.

4 – إختبار الفرضية الجزئية الرابعة: لا توجد فروق ذات دلالة إحصائية عند مستوى (a=0.05) بين متوسطات إجابات العمال تبعا لمتغير المركز الوظيفي، لإختبار صحة الفرضية نستخدم تحليل التباين الأحادي anova لتحديد العلاقة بين الاداء المالي والمركز الوظيفي.

فمن خلال الجدول رقم (2-16): تظهر نتيجة تحليل التباين لمتغير المركز الوظيفي حسب المحاور بناءا على قيمة sig، بحيث بلغت مستوى الدلالة للمحور الأول (0.244)، والثاني (0.480)، والمحور الثالث(0.799)، وبذلك يتضح لنا أن قيم المحاور الثلاث أكبر من 0.05 وهذا يعني عدم وجود دلالة أو عدم وجود فرق بين متوسطات إجابات العينة تبعا للمركز الوظيفي وبالتالي تقبل فرضية العدم.

5 – **إختبار الفرضية الجزئية الخامسة:** لا توجد فروق ذات دلالة إحصائية عند مستوى (a=0.05) بين متوسطات إجابات العمال تبعا لمتغير الخبرة المهنية، لإختبار صحة الفرضية نستخدم تحليل التباين الأحادي anova لتحديد العلاقة بين الاداء المالي والخبرة المهنية.

فمن خلال الجدول رقم (2-17): تظهر نتيجة تحليل التباين لمتغير الخبرة المهنية حسب المحاور بناءا على قيمة sig، بحيث بلغت مستوى الدلالة للمحور الأول (0.063)، والثاني (0.087)، والمحور الثالث(0.785)، وبذلك يتضح لنا أن قيم المحاور الثلاث أكبر من 0.05 وهذا يعني عدم وجود دلالة أو عدم وجود فرق بين متوسطات إجابات العينة تبعا للخبرة المهنية وبالتالي تقبل فرضية العدم.

خلاصة الفصل:

بعدما تطرقنا في الفصل الأول إلى الجانب النظري حاولنا ومن خلال هذا الفصل إسقاطه على الجانب التطبيقي وذلك من خلال عرضنا لنتائج الدراسة الميدانية والتي اشتملت على عينة من المؤسسات الإقتصادية الناشطة في منطقة حاسي مسعود بورقلة و المتعلقة بدور التدقيق الداخلي في تحسين الاداء المالي للمؤسسة الاقتصادية ، حيث تم الإستعانة بالإستبيان كأداة أساسية خصصناها لمعرفة آراء أفراد العينة حول مدى مساهمة التدقيق الداخلي في تحسين الأداء المالي للمؤسسة الإقتصادية بحيث تم استخدام أساليب وأدوات التحليل الاحصائي، وقمنا بتحليل نتائج الاستبيان باستخدام برنامج SPSS لإختبار الفرضيات وهذا من أجل الوصول الى النتائج التي مكنتنا من استنتاج قبول فرضيات الدراسة.

الخاتمة

الخاتمة العامة:

من خلال موضوع بحثنا والمتمثل في دور التدقيق الداخلي في تحسين الأداء المالي للمؤسسة الإقتصادية حاولنا معالجة الإشكالية العامة والتي تمحورت في " ما مدى مساهمة التدقيق الداخلي في تحسين الأداء المالي للمؤسسة الإقتصادية" ولتحقيق أهداف الدراسة تم تقسيمه الى فصلين، حيث تطرقنا في الفصل الأول الى الأدبيات النظرية للتدقيق الداخلي والأداء المالي ثم عرض الدراسات السابقة التي تناولت هذا الموضوع.

بينما في الفصل الثاني تطرقنا فيه الى الدراسة الميدانية والتي شملت عينة من المؤسسات الإقتصادية الناشطة في منطقة حاسي مسعود بولاية ورقلة، وهذا من خلال إستبيان تم توجيهه الى مجموعة من الموظفين العاملين في مصالح المحاسبة والمالية وأقسام التدقيق الداخلي والى المدققين الداخلين ورؤساء الأقسام والمحاسبين ومدراء الإدارة والمالية.

فمن خلال هذه الخلاصة سنتناول ما تم التوصل إليه من استنتاجات وكذا اقتراح مجموعة من التوصيات التي نراها ضرورية بالاضافة الى اقتراح بعض المواضيع في شكل آفاق لمواصلة البحث.

النتائج والتوصيات:

❖ النتائج المتوصل إليها:

اختبار الفرضية الرئيسية الأولى: "التدقيق الداخلي في المؤسسة الإقتصادية يتوافق مع معايير التدقيق الداخلي" وهي فرضية صحيحة وهذا من خلال:

- ✓ إستناد المدققون الداخليون عند القيام بمهامهم على معايير التدقيق الداخلي.
- ✓ أن القيام بعملية التدقيق وفقا لمعايير التدقيق الداخلي تساهم بصفة كبيرة في فعالية هذه الوظيفة.
- ✓ أن المدققين الداخليون يقومون بتنفيذ دورهم بموضوعية و بما يتفق مع المعايير المقبولة للممارسة المهنية.
- ✓ أن معايير التدقيق الداخلي تعتبر ضرورية لتنفيذ أعمال التدقيق الداخلي في بيئات متعددة الأشكال داخل المؤسسات والتي تختلف في الهدف والحجم والهيكل.

اختبار الفرضية الرئيسة الثانية:" يهتم المدقق الداخلي بالأداء المالي للمؤسسة الاقتصادية " وهي فرضية صحيحة وهذا من خلال:

- ✓ كشف المدقق الداخلي للانحرافات التي من شأنها المساس بالأداء المالي للمؤسسة الإقتصادية.
- ✓ قيام المدقق الداخلي بفحص مدى الإلتزام بالسياسات المالية للمؤسسة.
- ✓ مساهمة التدقيق الداخلي في تقييم المخاطر المالية للمؤسسة.

اختبار الفرضية الرئيسية الثالثة:" تسهم إستقلالية وظيفة التدقيق الداخلي والكفاءة المهنية للمدقق الداخلي في تحسين الأداء المالي للمؤسسة الإقتصادية" وهي فرضية صحيحة وهذا من خلال:

- ✓ توفر لدى المدقق الداخلي الفهم لطبيعة عمل الشركة وتحديد مناطق الخطورة المحتملة مما يساهم في تحسين الأداء المالي للمؤسسة الإقتصادية.
- ✓ توفر لدى المدقق الداخلي المؤهلات العلمية مما يسهم بصفة غير مباشرة في تحسين الأداء المالي للمؤسسة الإقتصادية.
- ✓ المدقق الداخلي وبسبب تواجده الدائم بالشركة ، فهو أكثر خبرة ومعرفة بأمور الشركة وأهدافها ومشاكلها المحتملة مما يساهم في ذلك تحسين أدائها المالي.
- ✓ توفر لمدير التدقيق الداخلي خط اتصال مباشر مع مجلس الادارة أو لجنة التدقيق.

❖ **التوصيات:**

- ✓ على المدقق الداخلي أن يحرص بإستمرار على متابعة التطورات الفنية الحاصلة على معايير التدقيق الداخلي وذلك عن طريق إجراء دورات تدريبية على هذه المعايير.
- ✓ العمل على زيادة الإهتمام بوظيفة التدقيق الداخلي وتفعيل دورها لما لها من أثر إيجابي في تحقيق أهداف المؤسسة على أكمل وجه وتحسين أدائها المالي.
- ✓ ضرورة إتباع توصيات المدقق الداخلي كونها تخدم أهداف المؤسسة.
- ✓ ضرورة استقلالية نشاط التدقيق الداخلي بشكل كافي وذلك لما لهذه الوظيفة من أثار إيجابية على المؤسسة الاقتصادية.

❖ **آفاق البحث:**

- ✓ مدى إستقلالية المدقق الداخلي داخل المؤسسات المصرفية.
- ✓ إعادة دراسة الموضوع مع توسيع الدراسة التطبيقية لتشمل عدة ولايات.

المصادر والمراجع

❖ قائمة المصادر والمراجع:

1 – المراجع باللغة العربية

✓ **الكتب:**

1- محمد المبروك أبوزيد، **التحليل المالي شركات وأسواق مالية**، الطبعة الثانية، دار المريخ للنشر، الرياض، السعودية،2009.

2- أحمد حلمي جمعة، **المدخل إلى التدقيق والتأكيد الحديث**، الطبعة الأولى، دار الصفاء للنشر، عمان، 2009.

3- وليد ناجي الحيالي، **الإتجاهات المعاصرة في التحليل المالي "منهج علمي وعملي متكامل"**، الطبعة الأولى، مؤسسة الوراق للنشر والتوزيع، عمان، الأردن، 2007.

4- محمد محمود الخطيب، **الأداء المالي وأثره على عوائد أسهم الشركات**، الطبعة الأولى، دار الحامد للنشر والتوزيع ، عمان، 2010.

5- هيثم محمد الزغبي، **الإدارة والتحليل المالي**، الطبعة الأولى، دار الفكر للطباعة والنشر والتوزيع،عمان، الأردن 2000

6- داود يوسف صبح، **دليل التدقيق الداخلي وفق المعايير الدولية**، الطبعة الأولى، إتحاد المصارف العربية،بيروت، لبنان 2007 .

7- طواهر محمد التوهامي وصديقي مسعود، **المراجعة وتدقيق الحسابات، الإطار النظري والممارسة التطبيقية**، الطبعة الثالثة، ديوان المطبوعات الجامعية، الجزائر 2006.

8- مبارك لسلوس، **التسيير المالي**، ديوان المطبوعات الجامعية، الجزائر، 2004.

9- مبارك لسلوس، **التسيير المالي**، الطبعة الثانية، ديوان المطبوعات الجامعية، الجزائر،الجزائر 2012.

10- خلف عبد الله الواردات، **دليل التدقيق الداخلي وفق المعايير الدولية**، الطبعة الأولى، الوراق للنشر والتوزيع، عمان، الأردن، 2014.

✓ **الرسائل الجامعية:**

11- عبد السلام عبد الله أبو سرعة، **التكامل بين المراجعة الداخلية والمراجعة الخارجية**، رسالة ماجستير، غير منشورة، جامعة الجزائر3، الجزائر 2009.

12- كاروس أحمد ،**تصميم ادارة للمراجعة الداخلية كأدات لتحسين أداء وفعالية المؤسسة**، رسالة ماجستير، غير منشورة،جامعة الجزائر 3 ،2011/2010.

13- زين العابدين عبد الباقي الطيب، **دور المراجعة الداخلية في تحسين الأداء المالي**، رسالة ماجستير،كلية الدراسات التجارية، قسم المحاسبة والتمويل، جامعة السودان،2011.

14- شدري معمرسعاد، **دور المراجعة الداخلية المالية في تقييم الأداء في المؤسسة الإقتصادية**، رسالة ماجستير، جامعة أمحمد بوقرة، بومرداس، 2009/2008.

15- عادل عشي، **الأداء المالي للمؤسسة الإقتصادية " قياس وتقييم"** رسالة ماجستير، غير منشورة، جامعة محمد خيضر بسكرة،2002/2001.

16- دراسة يوسف سعيد المدلل ،**دور وظيفة التدقيق الداخلي في ضبط الأداء المالي والاداري**، رسالة ماجستير، ، الجامعة الاسلامية غزة، فلسطين، 2007.

17- عمار محمد توم هجو، **دور المراجعة الداخلية في تقويم كفاءة الأداء المالي بمؤسسات القطاع الخاص**، رسالة ماجستير في المحاسبة والتمويل، جامعة السودان، 2011.

✓ **المجلات والمداخلات:**

18- كريمة علي الجوهر،صالح العقدة، **إعادة هندسة التدقيق الداخلي على ضوء المعايير الدولية وأثرها في تعزيز إدارة المخاطر**، المجلة العربية للإدارة، المنظمة العربية للإدارة والتنمية، جامعة العلوم التطبيقية الخاصة، المملكة الأردنية الهاشمية، العدد 2، 2010.

19- يحي سعيدي، لخضر لوصيف، **دور المراجعة الداخلية في تفعيل حوكمة الشركات**، مجلة الدراسات الإقتصادية والمالية، كلية العلوم الإقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، جامعة الوادي، العدد5، 2012.

20- مصطفى عبد الله أحمد القضاة، **العوامل المؤثرة على الأداء المالي في شركات المساهمة العامة الصناعية الأردنية**، مجلة الجامعة الإسلامية للدراسات الإقتصادية والإدارية، الجامعة الإسلامية بغزة، فلسطين، المجلد23، العدد1، 2015.

21- زينة قمري، **مداخلة حول واقع إستخدام الأساليب الكمية في تقييم أداء الوظيفة المالية للمؤسسة المينائية بسكيكدة ودورها في إتخاذ القرار**، كلية العلوم الإقتصادية والتسيير، جامعة سكيكدة، 2009 .

22- خانم نوري كاكه حمه، به ناز رؤوف محمود، **إدارة الجودة الشاملة وأثرها في تحسين الأداء المالي**، مجلة تكريت للعلوم الإدارية والإقتصادية، كلية الإدارة والإقتصاد، جامعة تكريت، المجلد12، العدد34، 2016.

23- عبد المليك مزهودة، **الأداء المالي بين الكفاءة والفعالية'' مفهوم وتقييم''** ، مجلة العلوم الإنسانية، جامعة محمد خيضر بسكرة، العدد 1، نوفمبر 2001.

✓ **المؤتمرات:**

24- دادن عبد الغني،كماسي محمد الأمين، **الأداء المالي من منظور المحاكاة المالية**، المؤتمر العالمي حول الأداء المتميز للمنظمات والحكومات، جامعة ورقلة، 08-09 مارس2005.

2 – المراجع باللغة الأجنبية:

25- abeer atallah awdat, **The impact of the internal audit function to improve the financial performance of commercial banks in Jordan,** research journal of finance and accounting, phd accounting student international islamic university, jordan, VoI 6, No 3, 2015.

26- musa adeiza farouk and shehu usman Hassan**, Impact of Audit Quality and Financial Performance of Quoted Cement Firms in Nigeria**, international journal of accounting and taxation, Published by American Research Institute for Policy Development, negeria, Vol 2, No 2, june 2014.

27- Harrison Mwinzi Kiema, **Influence of internal audit independence on the financial performance of small and medium enterprises: a case of the construction industry in mombasa country**, A Research Project Submitted in Partial Fulfillment for the Degree of Master Of Business Administration of the Technical University of Mombasa, Kenya, 2015.

28- ondieki nancy moraa, **Effect of internal audit on financial performance of commercial banks in Kenya**,research project submitted in partial fulfillment of the requirements for the award of the degree of master of science in finance, university of Nairobi, Kenya, November 2013.

✓ **مواقع الأنترنيت:**

* خلف الوردات، **معايير التدقيق الداخلي الدولية** الصادرة عن معهد المدققين الداخليين في الولايات المتحدة الأمريكية

https://sqarra.wordpress.com/iia/ 27/04/2018,**01**:**50**.

قائمة

الملاحق

وزارة التعليم العالي و البحث العلمي جامعة قاصدي مرباح– ورقلة

كلية العلوم الإقتصادية و التجارية و علوم التسيير

قسم : العلوم التجارية

إستبيان حول موضوع

دور التدقيق الداخلي في تحسين الأداء المالي في المؤسسة الإقتصادية

الطالب: بكة تقي الدين

تحية طيبة وبعد:

في إطار إنجاز مذكرة التخرج المدرجة ضمن متطلبات الحصول على شهادة الماستر تخصص محاسبة وتدقيق قسم العلوم التجارية بكلية العلوم الإقتصادية والتجارية وعلوم التسيير.ومن خلال الموضوع المعنون ب " **دور التدقيق الداخلي في تحسين الأداء المالي للمؤسسة الإقتصادية**" يسرني أن أضع بين أيديكم هذا الاستبيان الذي يهدف إلى الحصول على آراء ومقترحا ت مؤسساتكم المتعلقة بموضوع البحث، حول ما تضمنه من تساؤلات.

لذا ندعو سيادتكم إلى الإجابة عن أسئلة الاستمارة بما يعبر عن وجهة نظركم حول الموضوع، وذلك بوضع إشارة مميزة في الخانة المناسبة لرأيكم . ونشكركم سلفا على تعاونكم وتخصيص جزء من وقتكم لملأ بيانات هذا الاستبيان، بما يخدم البحث العلمي.

الجزء الأول : البيانات الشخصية

الرجاء وضع علامة (√) أمام الإجابة التي تختارها

1/ الجنس : ذكر ☐ أنثى ☐

2/العمر : أقل من 30 سنة ☐ من31-45 سنة ☐ فوق 45 سنة ☐

3/: المؤهل العلمي: ليسانس ☐ ماستر ☐ ماجيستير ☐ دكتوراه ☐ شهادة أخرى ☐

4- المركز الوظيفي: مديرالادارة والمالية ☐ رئيس قسم ☐ مدقق داخلي ☐ محاسب ☐ أخرى ☐

5/:الخبرة المهنية: أقل من 5 سنوات ☐ بين 5 و 10 سنوات ☐ أكثر من 10 سنوات ☐

الجزء الثاني: يضم ثلاث محاور كالتالي:

المحورالأول: مدى توافق التدقيق الداخلي في المؤسسة الاقتصادية مع معايير التدقيق الداخلي

الرقم	البيان	غير موافق	محايد	موافق
01	هناك قسم خاص لعملية التدقيق الداخلي.			
02	يحرص المدقق الداخلي باستمرار على متابعة التطورات الحاصلة على معايير التدقيق الداخلي ويستند إليها عند القيام بعمله.			
03	يقوم المدققين الداخليون بتنفيذ دورهم بموضوعية و بما يتفق مع المعايير المقبولة للممارسة المهنية			
04	القيام بعملية التدقيق وفقا لمعايير التدقيق الداخلية يساهم بشكل كبير في فعاليته .			
05	يعتمد المدقق الداخلي على معايير التدقيق الداخلي في القيام بمهامه.			
06	تمثل وظيفة التدقيق الداخلي إحدى الوظائف الأساسية في مؤسستكم.			
07	يوجد دليل مكتوب للسياسات والإجراءات المتبعة في إدارة التدقيق الداخلي كدليل لعمل الموظفين في القسم.			
08	المدققين هم من يكتشفون مشاكل الرقابة الداخلية			
09	عدم الفصل بيم وظائف المحاسبة والرقابة تعيق الكشف عن الغش			
10	يتوفر لدى موظفي قسم التدقيق الداخلي الفهم الكافي لنظام الرقابة الداخلية وإجراءاته وعناصره			

المحور الثاني: مدى إهتمام المدقق الداخلي بالاداء المالي في المؤسسة الاقتصادية .

الرقم	البيان	غير موافق	محايد	موافق
11	المدقق الداخلي يقوم بفحص مدى الالتزام بالسياسات المالية للمؤسسة			
12	يفحص المدقق صحة ومصداقية السجلات والوثائق المحاسبية المعتمدة داخل المؤسسة			

13	يكشف المدقق الإنحرافات ويوصي بالحلول التصحيحية			
14	يتأكد المدقق الداخلي من احترام وتطبيق الفعلي للسياسات والمخططات المقررة من طرف إدارة المؤسسة			
15	يساهم التدقيق الداخلي في زيادة الموثوقية بالمعلومات المالية			
16	يساهم التدقيق الداخلي في تقييم خطط والسياسات الإستثمارية في المؤسسة			
17	يساهم التدقيق الداخلي في تقييم المخاطر المالية			
18	يعتمد المدقق الداخلي على استخدام النسب المالية في أداء مهامه.			
19	يعتمد المدقق الداخلي على إستخدام أدوات التنبؤ المالي في أداء عمله.			

المحور الثالث: مدى مساهمة استقلالية وظيفة التدقيق الداخلي والكفاءة المهنية للمدقق الداخلي في تحسين الأداء المالي للمؤسسة الإقتصادية.

الرقم	البيان	غير موافق	محايد	موافق
20	المدقق الداخلي مستقل عن كل الموظفين والأنشطة التنفيذية للمنظمة			
21	تواجه المدقق بعض المشاكل عند القيام بوظيفته بنزاهة			
22	يؤخذ بتوصيات المدقق الداخلي في كافة النواحي المالية والإقتصادية والفنية ذات العلاقة.			
23	توجد ضوابط واضحة تمنع المدقق الداخلي من ممارسة أي أفعال تسيئ للمهنة أو الشركة التي يعمل بها.			
24	يتوفر لمدير التدقيق الداخلي خط اتصال مباشر مع مجلس الادارة أو لجنة التدقيق			
25	المدقق الداخلي وبسبب تواجده الدائم بالشركة ، فهو أكثر خبرة ومعرفة بأمور الشركة وأهدافها ومشاكلها المحتملة مما يساهم في تحسين أدائها المالي.			
26	يمتلك المدقق الداخلي التأهيل الكافي للقيام بوظيفة التدقيق الداخلي مما يسهم ذلك في تحسين الاداء المالي .			
27	تتوفر المؤهلات العلمية لدى المدقق الداخلي،مما يساهم ذلك في تحسين الاداء المالي			
28	يتوفر لدى المدقق الداخلي فهم لطبيعة عمل الشركة وتحديد مناطق الخطورة المحتملة، مما يسهم في تحسين أدائها المالي.			

1- اختبار ألفا كرونباخ:

Alpha de Cronbach	Nombre d éléments
,655	10

Alpha de Cronbach	Nombre d éléments
,691	9

Alpha de Cronbach	Nombre d éléments
,583	9

Statistiques de fiabilité

Alpha de Cronbach	Nombre d éléments
,790	28

2- المتوسطات الحسابية والانحرافات المعيارية

المحور الأول

	Q1	Q2	Q3	Q4	Q5	Q6	Q7	Q8	Q9	Q10	التزافق
N valid	41	41	41	41	41	41	41	41	41	41	41
	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0
Manquant	2,6829	2,5366	2,6585	2,8537	2,6585	2,2927	2,2927	2,5122	2,7317	2,6341	2,6585
Moyenne	3,0000	3,0000	3,0000	3,0000	3,0000	3,0000	2 ,0000	3,0000	3,0000	3,0000	3,0000
Médiane	,72246	,77774	,69317	,42196	,65612	,84392	,74980	,67535	,44857	,58121	,55271
Ecart type											

المحور الثاني

	Q11	Q12	Q13	Q14	Q15	Q16	Q17	Q18	Q19	إعتماد
N valid	41	41	41	41	41	41	41	41	41	41
Manquant	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0
Moyenne	2,6829	2,7073	2,8537	2,7561	2,7073	2,2927	2,5610	2,3659	2,1707	2,4268
Médiane	3,0000	3,0000	3,0000	3,0000	3,0000	2,0000	3 ,0000	3,0000	2,0000	2,5000
Ecart type	,56741	,55874	,42196	,43477	,55874	,71568	,70883	,79863	,77144	,53105

المحور الثالث

	Q20	Q21	Q22	Q23	Q24	Q25	Q26	Q27	Q28	استقلالية
N valid	41	41	41	41	41	41	41	41	41	41
Manquant	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0
Moyenne	2,1463	2,2683	2,3171	2,4634	2,4878	2,7561	2,6341	2,6098	2,7561	2,4512
Médiane	2,0000	3,0000	3,0000	3,0000	3,0000	3,0000	3 ,0000	3,0000	3,0000	2,5000
Ecart type	,88207	,83739	,81973	,80925	,71141	,53761	,62274	,62762	,53761	,52207

3- البيانات الخاصة بالسمات الشخصيى لعينة الدراسة

A- الجنس

		Fréquence	Pourcentage	Pourcentage valide	Pourcentage cumulé
Valide	ذكر	29	70.7	70.7	70.7
	أنثى	12	29.3	29.3	100.0
	Total	41	100.0	100.0	

B- الفئات العمرية

		Fréquence	Pourcentage	Pourcentage valide	Pourcentage cumulé
Valide	أقل من 30	6	14.6	14.6	14.6
	من31 الى 45	30	73.2	73.2	87.8
	فوق 45	5	12.2	12.2	100.0
	Total	41	100.0	100.0	

C- المؤهل العلمي

		Fréquence	pourcentage	Pourcentage valide	Pourcentage cumulé
Valide	ليسانس	24	58.5	58.5	58.5
	ماستر	4	9.8	9.8	68.3
	ماجستير	1	2.4	2.4	70.7
	شهادات أخرى	12	29.3	29.3	100.0
	Total	41	100.0	100.0	

D- المركز الوظيفي

		Fréquence	pourcentage	Pourcentage valide	Pourcentage Cumulé
Valide	مدير الادارة والمالية	5	12.2	12.2	12.2
	رئيس قسم	11	26.8	26.8	39.0
	مدقق داخلي	3	7.3	7.3	46.3
	محاسب	12	29.3	29.3	75.6
	أخرى	10	24.4	24.4	100.0
	Total	41	100.0	100.0	

E- الخبرة المهنية

		Fréquence	pourcentage	Pourcentage valide	Pourcentage Cumulé
Valide	أقل من 5 سنوات	8	19.5	19.5	19.5
	بين 5 و 10 سنوات	11	26.8	26.8	46.3
	أكثر من 10 سنوات	22	53.7	53.7	100.0
	Total	41	100.0	100.0	

الفهرس

البيان	الصفحة
الإهداء	III
الشكر	IV
الملخص	V
قائمة المحتويات	VI
قائمة الجداول	VII
قائمة الأشكال البيانية	VIII
قائمة الملاحق	IX
قائمة الإختصارات والرموز	X
المقدمة العامة	ب
الفصل الأول: الأدبيات النظرية للتدقيق الداخلي والأداء المالي	01
تمهيد	02
المبحث الأول: الإطار النظري للتدقيق الداخلي والأداء المالي	03
المطلب الأول: عموميات حول التدقيق الداخلي	03
الفرع الأول: تعريف التدقيق الداخلي	03
الفرع الثاني: أنواع و أهداف التدقيق الداخلي	04
الفرع الثالث: معايير التدقيق الداخلي	05
الفرع الرابع: منهجية تنفيذ التدقيق الداخلي	06
المطلب الثاني: عموميات حول الأداء المالي	11
الفرع الأول: تعريف الأداء المالي	12
الفرع الثاني:أهمية وأهداف الأداء المالي	13
الفرع الثالث: المؤشرات المالية لقياس وتقييم الأداء المالي	14
المبحث الثاني: الدراسات السابقة حول الموضوع	18
المطلب الأول: دراسات سابقة باللغة العربية	18
المطلب الثاني: دراسات سابقة باللغة الأجنبية	21
المطلب الثالث: موقع الدراسة الحالية من الدراسات السابقة	24
الخلاصة	25

الفصل الثاني: دراسة الميدانية لعينة من المؤسسات الاقتصادية في منطقة حاسي مسعود بولاية ورقلة للفترة مارس/أفريل 2018	26
تمهيد	27
المبحث الأول: الطريقة والأدوات المستخدمة في الدراسة	28
المطلب الأول: الطريقة المستخدمة في الدراسة	28
الفرع الأول: منهجية الدراسة	28
الفرع الثاني: مصادر جمع البيانات	28
الفرع الثالث: مجتمع وعينة الدراسة	28
المطلب الثاني: الأدوات والإجراءات المستخدمة في الدراسة	30
الفرع الأول: الأدوات الإحصائية والقياسية المستخدمة في تحليل نتائج الإستبيان	30
الفرع الثاني: صدق وثبات أدات الدراسة	31
الفرع الثالث: البرامج والأساليب المستخدمة في معالجة البيانات	32
المبحث الثاني: عرض ومناقشة نتائج الدراسة الميدانية	33
المطلب الأول:عرض نتائج الدراسة الميدانية	33
الفرع الأول: تحليل البيانات الخاصة بالسمات الشخصية لعينة الدراسة	33
الفرع الثاني: اختبار مقياس الإستبيان	38
الفرع الثالث: عرض نتائج محاور الإستبيان	40
الفرع الرابع: نتائج إختبار الفرضيات	43
المطلب الثاني: تحليل ومناقشة النتائج	48
الفرع الأول: مناقشة نتائج محاور الإستبيان	48
الفرع الثاني: مناقشة نتائج إختبار الفرضيات	50
خلاصة	53
الخاتمة العامة	54
قائمة المصادر والمراجع	56
الملاحق	60
الفهرس	67