



وزارة التعليم العالي والبحث العلمي  
جامعة عين تموشنت - بلحاج بوشعيب



كلية العلوم الاقتصادية، التجارية وعلوم التسيير

مذكرة تخرج ضمن متطلبات لنيل شهادة الماستر في العلوم المالية والمحاسبة

تخصص: محاسبة وجباية معمقة

تحت عنوان:

التدقيق الداخلي وعلاقته بجودة الأداء المالي في المؤسسات  
دراسة حالة مؤسسة الكهرباء والغاز "سونلغاز" - عين تموشنت"

تحت إشراف:

أ.د مهداوي هند

من إعداد الطالبتين:

✓ شارف افرول سرين مليسة

✓ بن ساولة عبير

نوقشت وأجيزت علنا بتاريخ: 2025/06/10

أعضاء لجنة التقييم

رئيسا

جامعة عين تموشنت - بلحاج بوشعيب

د. عبد الرحيم نادية

مشرفا

جامعة عين تموشنت - بلحاج بوشعيب

أ.د. مهداوي هند

ممتحنا

جامعة عين تموشنت - بلحاج بوشعيب

د. طيبة محمد رضا

السنة الجامعية: 2025/2024

بِسْمِ اللَّهِ الرَّحْمَنِ الرَّحِيمِ

# الإهداء

إلى أولئك الذين كانت دعواتهم نورًا لطريقي، وتشجيعهم وقودًا لمسيرتي، أهدي هذا العمل المتواضع عربون وفاء وامتنان. إلى من غرسا في قلبي معنى الطموح، وسقيا روحي بالصبر والثقة... إلى والديّ العزيزين، من كان وجودهما نعمة، وحبهما سندًا لا يميل، وتوجيهاتهما نبراسًا لا يخبو، لكم أهدي ثمرة جهدي، وتاج إنجازي، وفخر تتويجي. إلى أمي الحبيبة... يا نبع الحنان، ومرفأ الأمان، وقلبًا ينبض بالحياة في كل لحظة ضعف... وإلى أبي الغالي... يا من كنت قدوتي في الثبات، وصوت العقل كلما اضطربت أفكارني وإلى إخوتي واطص بالذكر سندي الراحل أخي المتوفى رحمه الله تعالى برحمته الواسعة.

إلى عائلتي الكريمة، من شاركوني الحلم، وآمنوا بي، وكانوا لي عونًا وسندًا في كل مراحل هذه الرحلة... لكم مني كل التقدير، فأنتم الجذور التي نمت بها هذه الثمرة. وإلى أستاذتي الفاضلة الدكتورة مهراوي هند، صاحبة الفضل الكبير في توجيهي وإرشادي... فلها مني أصدق عبارات الشكر والعرفان على دعمها وتفانيها ولا أنسى بالذكر شريك حياتي وصديقتي الصدوقة. وإلى كل من كان له أثر طيب في لطريقي، ولو بكلمة... شكرًا من القلب.

"مليسة"

# الإهداء

إلى من كانت دعواتهم سر العطاء، وكلماتهم بلسماً يشدّ الهمة، وتشجيعهم وقوداً أضاء طريقي... إلى كل من آمن بي ورافقني قلباً وروحاً، أهدي هذا العمل عربون محبة وامتنان. إلى والديّ العزيزين، من زرعاً في نفسي حب الطموح، وربّاني على الصبر والإيمان... إليكما أهدي ثمار جهدي، ونتيجة سعبي، وفخر لحظة انتظرتها طويلاً. أبي، يا من كنت عقل التوازن ورجل المواقف... وأمي، يا دفء العمر، ويا قلباً ينبض بالحب في كل حين، إليكما كل التقدير والحب. إلى عائلتي التي كانت لي الحصن والملجأ، والدعم في كل الأوقات... لكم مكانة لا تزول في القلب، وشكر لا تسعه الكلمات. إلى أستاذتي الكريمة، الأستاذة الدكتورة مهداوي هند، التي كان بتوجيهها وعلمها، أحد أعمدة هذا الإنجاز... لك مني أصدق مشاعر التقدير والعرفان. وإلى كل من ترك في طريقي بصمة خير... شكراً لكم من القلب، فما هذا النجاح إلا بفضل الله ثم بفضلكم.

"عبير"

# الشكر والتقدير

بسم الله الرحمن الرحيم

الحمد لله الذي بنعمته تتم الصالحات، وبفضله تُنال الغايات، وبتوفيقه يتحقق النجاح.

أتقدم بأسمائنا عبارات الشكر والامتنان إلى أستاذتنا الفاضلة الأستاذة مهداوي هند، على ما قدّمته لنا من دعم علمي وتوجيهات سديدة طيلة مراحل هذا العمل. لقد كان لخبرتها الواسعة، وصبرها، وتشجيعها الدائم، الأثر الكبير في إنجاز هذه المذكرة، فجزاها الله عنا خير الجزاء، وبارك لها في علمها وعطائها.

كما نود أن نعبر عن خالص شكرنا وتقديرنا لكل الأساتذة الذين ساهموا في إثرائنا بالمعرفة، ولكل من قدّم لنا يد العون والمساعدة، سواء بكلمة، أو نصيحة، أو دعم معنوي.

ولا يفوتنا أن نخص بالشكر أفراد عائلتنا الكريمة، الذين كانوا السند والداعم الحقيقي لنا طوال مسيرتنا الدراسية، فبفضل دعائهم، وتشجيعهم المستمر، كان لهذا الإنجاز أن يرى النور.

إلى كل من كان له أثر طيب في هذا العمل، لكم منا كل المحبة والتقدير.

## ملخص:

تهدف هذه الدراسة إلى إبراز مدى علاقة التدقيق الداخلي بجودة الأداء المالي للمؤسسة ، ودوره كآلية رقابية لضمان الشفافية والمصداقية في العمليات المالية. اعتمدت الدراسة على المنهج الوصفي التحليلي، واستخدمت أداة الاستبيان لجمع البيانات من عينة من موظفي المؤسسة (41 استبيان)، وتم تحليل النتائج باستخدام برنامج SPSS V26 .

خلصت الدراسة إلى وجود علاقة إيجابية ذات دلالة إحصائية بين فعالية التدقيق الداخلي وجودة الأداء المالي، كما أكدت على أهمية الثقافة الرقابية داخل المؤسسة ودورها في دعم القرارات المالية وتحقيق الأهداف الإستراتيجية.

الكلمات المفتاحية: التدقيق الداخلي، الأداء المالي، الرقابة، المؤسسات الاقتصادية، جودة الأداء المالي

## Abstract:

This study aimed to highlight the extent of the relationship of internal audit with the quality of the financial performance of organization and its role as supervisory to ensure transparency and credibility in financial operations, A descriptive-analytical approach was adopted, and a questionnaire was used as the primary tool for data collection from a sample of the company's employees ,The collected data were analyzed using the SPSSV26 software.

The study concluded that there is a statistically significant positive relationship between the effectiveness of internal auditing and the quality of financial performance. It also emphasized the importance of a strong control culture within the organization and its role in supporting financial decision-making and achieving strategic goals.

## .Keywords:

Internal auditing,financial performance,control,economic institutions,the quality of financial performance

| الصفحة | العنوان  |
|--------|--|
|        | الإهداء  |
|        | الشكر  |
|        | فهرس المحتويات   |
|        | قائمة الجداول  |
|        | قائمة الأشكال  |
| أ      | المقدمة العامة   |
|        | الفصل الأول: الإطار النظري لتدقيق الداخلي والأداء المالي للمؤسسة   |
|        | تمهيد  |
| 3      | المبحث الأول: الدراسات السابقة   |
| 3      | المطلب الأول: الدراسات السابقة باللغة العربية  |
| 8      | المطلب الثاني: الدراسات السابقة باللغة الانجليزية  |
| 13     | المطلب الثالث: الفرق بين الدراسات السابقة والحالية   |
| 13     | المبحث الثاني: ماهية التدقيق الداخلي   |
| 14     | المطلب الأول: نشأة وتعريف التدقيق الداخلي  |
| 16     | المطلب الثاني: خصائص وأنواع التدقيق الداخلي  |
| 18     | المطلب الثالث: أركان وأهداف التدقيق الداخلي  |
| 21     | المبحث الثالث: أساسيات التدقيق الداخلي   |
| 21     | المطلب الأول: الخدمات التي يقدمها التدقيق الداخلي  |
| 23     | المطلب الثاني: معايير وصلاحيات التدقيق الداخلي   |
| 26     | المطلب الثالث: دور التدقيق الداخلي في تعزيز الرقابة الداخلية وإدارة المخاطر ودعم اتخاذ القرار لتحقيق الكفاءة والفعالية |

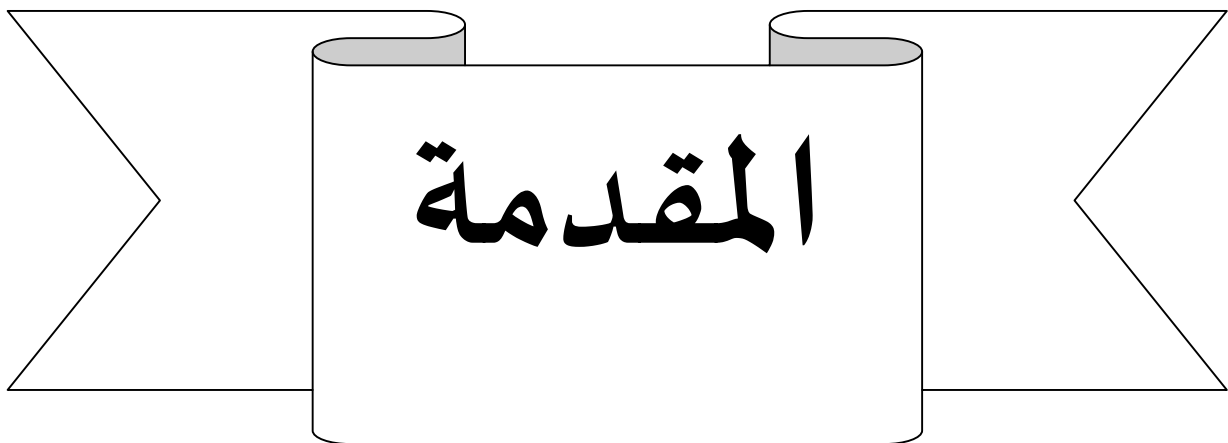
|    |   |
|----|---|
| 38 | المبحث الرابع:التدقيق الداخلي ودوره في تقييم جودة الأداء المالي للمؤسسة     |
| 39 | المطلب الأول:ماهية الأداء المالي للمؤسسة                                    |
| 45 | المطلب الثاني:تقييم الأداء المالي للمؤسسة                                   |
| 56 | المطلب الثالث:دور التدقيق الداخلي في ضبط جودة الأداء                        |
|    | خلاصة   |
|    | الفصل الثاني: الدراسة التطبيقية لمؤسسة الكهرباء والغاز "سونلغاز"-عين تموشنت |
|    | تمهيد   |
| 66 | المبحث الأول: بالمؤسسة محل الدراسة.   |
| 66 | المطلب الأول: تعريف مديرية توزيع الكهرباء والغاز "سونلغاز"-عين تموشنت       |
| 67 | المطلب الثاني: مهام والتزامات شركة الكهرباء والغاز "سونلغاز"-عين تموشنت     |
| 69 | المطلب الثالث: الهيكل التنظيمي لمؤسسة الكهرباء والغاز "سونلغاز"-عين تموشنت  |
| 76 | المبحث الثاني: منهجية تصميم الدراسة الميدانية.                              |
| 76 | المطلب الأول: منهج وأداة الدراسة  |
| 78 | المطلب الثاني: مجتمع وعينة الدراسة  |
| 79 | المطلب الثالث: اختبار صدق وثبات الدراسة                                     |
| 84 | المبحث الثالث: تحليل نتائج الدراسة الميدانية                                |
| 84 | المطلب الأول: تحليل خصائص عينة الدراسة                                      |
| 91 | المطلب الثاني: التحليل الوصفي لمتغيرات الدراسة                              |
| 98 | المطلب الثالث: اختبار الفرضيات  |
|    | خلاصة   |

|     |                |
|-----|----------------|
| 109 | الخاتمة العامة |
| 113 | قائمة المراجع  |
|     | قائمة الملاحق  |

| الصفحة | عنوان الجدول  | رقم الجدول |
|--------|---|------------|
| 14     | يوضح التطور التاريخي للتدقيق                                  | (01-01)    |
| 39     | يوضح مقاييس الأداء  | (02-01)    |
| 49     | نسب السيولة ودلالاتها المالية                                 | (03-01)    |
| 50     | نسب الربحية ودلالاتها المالية                                 | (04-01)    |
| 51     | نسب القيمة السوقية  | (05-01)    |
| 53-52  | المؤشرات المالية لتحليل النتيجة والخزينة حسب الطريقة المباشرة | (06-01)    |
| 55     | يوضح أهم الفروقات بين المؤشرات التقليدية والحديثة             | (07-01)    |
| 77     | يوضح مقياس ليكارت الخماسي                                     | (01-02)    |
| 78     | يوضح عدد الاستثمارات الموزعة                                  | (02-02)    |
| 80-79  | يوضح قياس الاتساق الداخلي لفقرات المحور الأول                 | (03-02)    |
| 82-81  | يوضح قياس الاتساق الداخلي لفقرات المحور الثاني                | (04-02)    |
| 82     | يوضح الصديق البنائي لمحاو الاستبيان                           | (05-02)    |
| 83     | يوضح اختبارات الدراسة "الفا كرونباخ"                          | (06-02)    |
| 84     | يوضح متغير الجنس  | (07-02)    |
| 85     | يوضح متغير سنوات الخبرة                                       | (08-02)    |
| 86     | يوضح متغير العمر  | (09-02)    |
| 87     | يوضح متغير المستوى العلمي                                     | (10-02)    |
| 88     | يوضح متغير المستوى الوظيفي                                    | (11-02)    |
| 89     | يوضح متغير المستوى العائلي                                    | (12-02)    |
| 90     | يوضح متغير المصلحة العملية                                    | (13-02)    |

|               |   |         |
|---------------|---|---------|
| 93-92         | يوضح نتائج الأفراد حول عبارات المحور الأول  | (14-02) |
| 97-96-95      | يوضح نتائج الأفراد حول عبارات المحور الثاني   | (15-02) |
| -99-98<br>100 | يوضح نتائج اختبار الفرضية الأولى  | (16-02) |
| 102-101       | يوضح نتائج اختبار الفرضية الثانية   | (17-02) |
| 104           | يوضح معاملات الارتباط ومعامل تحديد المعدل   | (18-02) |
| 105           | يوضح تحليل التباين للانحدار من اجل التأكد من صلاحية النموذج<br>y و x لاختبار الفرضية الرئيسية | (19-02) |
| 105           | يوضح معاملات الانحدار لاختبار الفرضية الرئيسية  | (20-02) |

| الصفحة | عنوان الشكل  | رقم الشكل |
|--------|--|-----------|
| 18     | يوضح أنواع التدقيق الداخلي                                   | (01-01)   |
| 19     | يوضح أركان التدقيق الداخلي                                   | (02-01)   |
| 23     | يوضح معايير التدقيق الداخلي                                  | (03-01)   |
| 41     | يوضح محددات الأداء   | (04-01)   |
| 42     | يوضح مقومات الأداء   | (05-01)   |
| 70     | يوضح الهيكل التنظيمي لشركة الكهرباء والغاز "سونلغاز"         | (01-02)   |
| 84     | يوضح النسبة المئوية لعينة الدراسة حسب متغير الجنس            | (02-02)   |
| 86     | يوضح المدرج التكراري لعينة الدراسة حسب متغير الخبرة          | (03-02)   |
| 87     | يوضح النسبة المئوية لعينة الدراسة حسب متغير العمر            | (04-02)   |
| 88     | يوضح المدرج التكراري لعينة الدراسة حسب متغير المستوى العلمي  | (05-02)   |
| 89     | يوضح النسبة المئوية لعينة الدراسة حسب متغير المستوى الوظيفي  | (06-02)   |
| 90     | يوضح النسبة المئوية لعينة الدراسة حسب متغير الوضع العائلي    | (07-02)   |
| 91     | يوضح المدرج التكراري لعينة الدراسة حسب متغير المصلحة العملية | (08-02)   |



مقدمة:

شهد العالم الاقتصادي في الآونة الأخيرة تطورات كبيرة نتيجة التقدم التكنولوجي وزيادة المنافسة بين المؤسسات في مختلف المجالات، مما أدى إلى توسع حجم النشاط والانتشار الجغرافي لتحقيق حصص سوقية أكبر وضمان ربحية أعلى. وقد فرض هذا الواقع تحديات متزايدة على المؤسسات جعلتها بحاجة ماسة إلى أدوات رقابية فعالة تُعنى بتقييم الأداء المالي وتوجيه العمليات بما يحقق الكفاءة والفعالية، إذ يعد الأداء المالي من أبرز المؤشرات التي تعكس مدى نجاح المؤسسة في استغلال مواردها وتحقيق أهدافها الإستراتيجية حيث يرتبط ارتباطاً وثيقاً بنظم التدقيق الداخلي التي تعد حجر الزاوية لضمان الشفافية والمصداقية في العمليات المالية.

ظهر التدقيق الداخلي نتيجة حاجة المؤسسة الاقتصادية إلى حماية ممتلكاتها ومجوداتها من التلاعب و العمل على اكتشاف الثغرات و الأخطاء التي حدثت بعد الأزمات المالية، و هذا ما أدى إلى بحث عن سبل ووسائل أخرى لتحقيق فعالية لتلك المؤسسات ، و بالتالي زيادة الاهتمام بعملية التدقيق الداخلي و توسيع نطاق عملها حيث يعد هذا الأخير من أهم الأدوات الرقابية التي تساعد المؤسسة على بلوغ أهدافها اذ تعمل على تقييم الأداء للأنشطة المحاسبية والمالية والتشغيلية من خلال المتابعة المستمرة والتركيز على الكفاءة و الفعالية في التنفيذ مما يؤثر على الأداء المالي للمؤسسة من حيث الضبط والفعالية.

• إشكالية الدراسة:

ومن خلال ما سبق يمكننا طرح الإشكالية التالية حول الموضوع كالتالي:

" ما مدى مساهمة التدقيق الداخلي في تحسين الأداء المالي للمؤسسة الاقتصادية؟"

الأسئلة الفرعية:

- هل تعتبر وظيفة التدقيق الداخلي ذات أهمية في المؤسسات الاقتصادية محل الدراسة؟

- ماهية الأداء و الأداء المالي؟

• الفرضيات:

✓ الفرضية الرئيسية:

- توجد علاقة ذات دلالة إحصائية بين التدقيق الداخلي و جودة الأداء المالي في

المؤسسة.

✓ الفرضيات الفرعية:

- الفرضية الأولى:توجد علاقة ايجابية بين استقلالية وظيفة التدقيق الداخلي وجودة الأداء

المالي للمؤسسة.

- الفرضية الثانية:يساهم التدقيق الداخلي في الكشف عن الانحرافات المالية وتصحيحها

مما يحسن الأداء المالي.

• أسباب اختيار الموضوع:

- محاولة إبراز أهمية وفعالية وظيفة التدقيق الداخلي وتطبيقها في المؤسسات

الاقتصادية؛

- إظهار مدى تأثير وظيفة التدقيق الداخلي في المؤسسة؛

- حاجة المؤسسات الاقتصادية الجزائرية للتدقيق الداخلي خاصة بعد التحولات

الاقتصادية؛

- موضوع البحث يتوافق مع مجال تخصصنا.

• أهداف وأهمية الدراسة

أولاً: أهداف الدراسة

- إثراء الرصيد المعرفي حول مهنة التدقيق الداخلي؛
- إبراز أهمية التدقيق الداخلي في مؤسسة سونلغاز باعتبارها أداة فعالة لها؛
- الوقوف ميدانياً على دور المدقق الداخلي ومساهمته في ضبط الجودة بما يعزز القدرة التنافسية للمؤسسة؛
- التعرف على مدى اعتماد المؤسسة الجزائرية على التدقيق الداخلي في عملية تقييم الأداء بصفة عامة والأداء المالي بصفة خاصة؛

ثانياً: أهمية الدراسة

تكمن أهمية دراسة التدقيق الداخلي في الدور الحيوي الذي يلعبه أي تعزيز الشفافية والمصادقية داخل المؤسسات.

يشمل ذلك:

- يساهم في التأكد من فعالية الأنظمة المالية والإدارية وتقليل المخاطر؛
- يساعد في تحديد الأنشطة المشبوهة ويعزز نزاهة المؤسسة؛
- يوفر توصيات لتحسين الكفاءة وتقليل التكاليف؛
- يقدم معلومات دقيقة تساعد في اتخاذ القرارات الإستراتيجية سليمة.

• منهج الدراسة

يهدف الإجابة على الإشكالية المقدمة واختبار الفرضيات المتبناة تم الاعتماد على المنهج الوصفي والتحليلي باعتبارهم أكثر ملائمة لموضوع الدراسة

- المنهج الوصفي: من خلال جمع البيانات والمعلومات من مختلف المراجع باللغة العربية والأجنبية وذلك من أجل إعطاء صورة واضحة حول للجانب النظري.

- المنهج التحليلي الإحصائي: من خلال استعمال أسلوب الاستبيان لجمع البيانات المتعلقة بالدراسة وتحليلها بالاعتماد على برنامج التحليل SPSS والحصول على النتائج لاختبار الفرضيات.

#### • صعوبات الدراسة

- تهاون تجاوب موظفي سونلغاز في الإجابة على أسئلة الاستبيان.

#### • حدود الدراسة

- الحد الموضوعي: تمحورت الدراسة حول تحليل علاقة بين المتغير المستقل " التدقيق الداخلي" ومتغير تابع " الأداء المالي للمؤسسة"؛

- الحدود المكانية: شملت العينة شركة الغاز والكهرباء " سونلغاز" تمتلك مصلحة التدقيق الداخلي؛

- الحدود الزمنية: أن محتوى ونتائج الدراسة الميدانية مرتبطان بالفترة التي أجريت فيها الدراسة حيث استمرت لمدة تقرب 4 أشهر ابتداء من شهر فيفري 2025 وحتى مايو من نفس السنة.

#### • هيكل الدراسة

من أجل الإجابة على الإشكالية المطروحة والأسئلة الفرعية و إثبات أو نفي الفرضيات، تم تقسيم هذا البحث إلى فصلين، فصل خاص بالجانب النظري والآخر بالجانب التطبيقي.

✓ الفصل الأول: عالجا من خلاله الأدبيات النظرية والتطبيقية الإطار النظري للتدقيق

الداخلي وعلاقته بالأداء المالي للمؤسسة، حيث احتوى على ثلاث مباحث: المبحث الأول

بعنوان الدراسات السابقة، أما المبحث الثاني ماهية التدقيق الداخلي، و تمحور المبحث

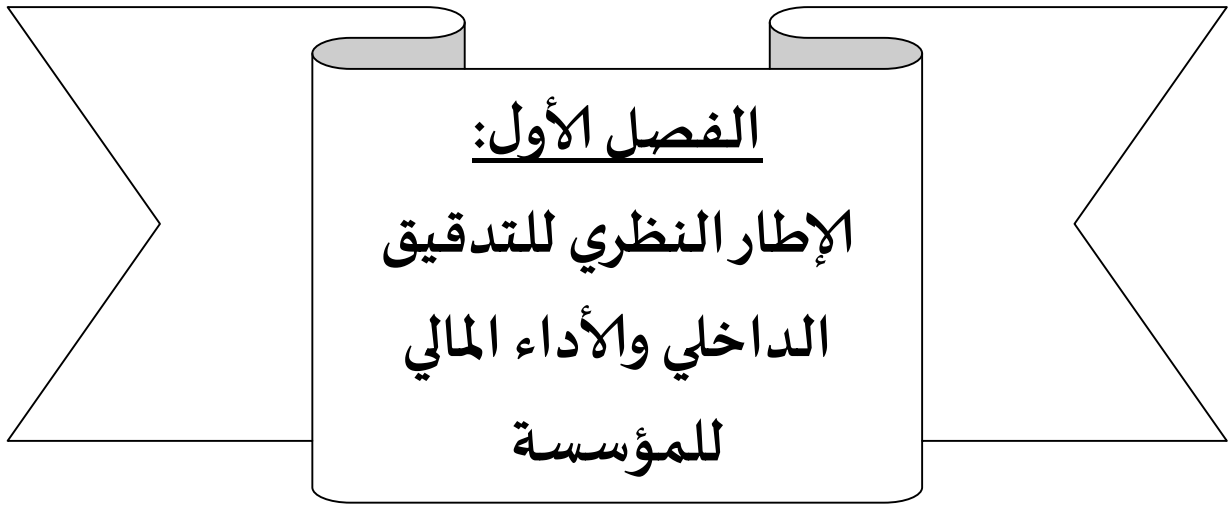
الثالث حول التدقيق الداخلي ودوره في تقييم جودة الأداء المالي في المؤسسة .

✓ الفصل الثاني عبارة عن دراسة ميدانية قمنا فيها بإسقاط الجانب النظري على الجانب

التطبيقي، وقد قسم بدوره إلى ثلاث مباحث حيث تناولنا تقديم بالمؤسسة محل الدراسة في

المبحث الأول، و المبحث الثاني تطرقنا من خلاله إلى منهجية تصميم الدراسة الميدانية و

أخيرا في المبحث الثالث قمنا بعرض وتحليل نتائج الدراسة الميدانية.



الفصل الأول:

الإطار النظري للتدقيق

الداخلي والأداء المالي

للمؤسسة

**تمهيد:**

تسعى المؤسسات الحديثة إلى تحقيق مستويات عالية من الكفاءة والفعالية في أداء مهامها، ولا يتأتى ذلك إلا من خلال الاعتماد على أدوات رقابية وتشخيصية تُمكنها من تقييم أدائها المالي وضمن حسن تسيير مواردها. ويُعدّ التدقيق الداخلي أحد أهم هذه الأدوات، حيث يهدف إلى تعزيز الانضباط الداخلي، والحد من المخاطر، وحماية الأصول. وفي المقابل، يمثل تقييم الأداء المالي وسيلة أساسية لتحليل نتائج المؤسسة وتحديد مدى تحقيقها لأهدافها الإستراتيجية، من خلال مجموعة من المؤشرات والمعايير المالية.

وللإمام أكثر بموضوع الدراسة ارتأينا تقسيم هذا الفصل إلى:

**المبحث الأول: الدراسات السابقة**

**المبحث الثاني: ماهية التدقيق الداخلي**

**المبحث الثالث: أساسيات التدقيق الداخلي**

**المبحث الرابع: التدقيق الداخلي ودوره في تقييم جودة الأداء المالي للمؤسسة**

المبحث الأول: الدراسات السابقة

من خلال هذا المبحث سوف نتطرق إلى الدراسات السابقة حول التدقيق الداخلي وعلاقته بجودة الأداء المالي في المؤسسة وكذا المقارنة بين الدراسات الحالية و الدراسات السابقة .

المطلب الأول: الدراسات السابقة باللغة العربية

من خلال هذا المطلب سيتم الإشارة إلى الدراسات السابقة العربية والتي كانت كالآتي:

1. دراسة ل بولفراخ سارة، دور التدقيق الداخلي في إدارة المخاطر في المؤسسات الجزائرية (دراسة ميدانية لمجموعة من المؤسسات)، أطروحة مقدمة لنيل شهادة دكتوراه الطور الثالث في العلوم التجارية، تخصص محاسبة والتدقيق، جامعة سطيف، 2023 يهدف هذا البحث إلى دراسة دور التدقيق الداخلي في تقييم وتحسين عمليات إدارة المخاطر في المؤسسات العمومية الاقتصادية بالشرق الجزائري. ينقسم البحث إلى جانب نظري وآخر تطبيقي، حيث يتناول في الجزء النظري المفاهيم الأساسية المتعلقة بالتدقيق الداخلي وإدارة المخاطر، بينما يعتمد في الجزء التطبيقي على دراسة ميدانية لعينة من المؤسسات العمومية الاقتصادية، شملت 28 مؤسسة. تم إعداد استبيان لتقييم دور المدقق الداخلي في مراحل إدارة المخاطر (التقييم، التخطيط، التنفيذ، والتقرير) وتم توزيعه على 43 مدققاً داخلياً يعملون في هذه المؤسسات. أظهرت النتائج أن المدقق الداخلي يساهم في تقييم مستوى إدارة المخاطر ويأخذها بعين الاعتبار عند التخطيط والتنفيذ لمهامه بالإضافة إلى إعداد تقرير التدقيق.
2. دراسة ل بوقدوم مريم، عثمانى مصطفى، مساهمة التدقيق الداخلي في تقييم فعالية نظام الرقابة الداخلية بالاعتماد على أسلوب خرائط التدقيق (دراسة حالة مؤسسة ميناء الجزائر)، نشرت في مجلة المنهل الاقتصادي، المجلد 07، العدد 01، جوان 2024، جامعة الشهيد حمه لخضر بالوادي، الجزائر، ص 479-500.

تهدف هذه الدراسة إلى معرفة دور التدقيق الداخلي في تقييم نظام الرقابة الداخلية، وذلك من خلال دراسة تطبيقية على مؤسسة ميناء الجزائر. تركز الدراسة على تقييم نظام الرقابة الداخلية لوظيفة الشراء باستخدام أسلوب "خرائط التدفق" خلال الفترة 2018-2020. توصلت الدراسة إلى أهم نتائج وهي أن نظام الرقابة الداخلية في مؤسسة ميناء الجزائر يحتوي على نقاط قوة تدعم فعاليته، لكنه يعاني أيضًا من بعض نقاط الضعف التي يجب معالجتها. كما أكدت أن التدقيق الداخلي يعد آلية رقابية هامة تساعد في تنفيذ إجراءات وضوابط الرقابة الداخلية، مما يسهم في تحسين فعاليتها، حيث يعمل التدقيق الداخلي كداعم أساسي لوظيفة الرقابة.

3. دراسة ل بوغازي إسماعيل، مليكة تومي، مساهمة التدقيق الداخلي في تقييم نظام الرقابة الداخلية وتحسين عملية إدارة المخاطر لغرض تفعيل الحوكمة (دراسة ميدانية على البنوك التجارية النشطة في الجزائر) نشرت في مجلة الباحث الاقتصادي CHEEC، المجلد 06، العدد 01، جوان 2018، ص 365-391

تسعى هذه الدراسة لإبراز مساهمة وظيفة التدقيق الداخلي في دعم الحوكمة من خلال أربعة زوايا مهمة في معايير التدقيق الداخلي، نظام الرقابة الداخلية، إدارة لمخاطر وباقي أطراف الحوكمة وذلك عن طريق تسليط الضوء على واقع الحال بالنسبة لبنوك التجارية النشطة في الجزائر حيث خلصت هذه الدراسة إلى نتائج التالية وهي أن أفراد العينة يتفقون على الدور الجوهري الذي تؤديه وظيفة التدقيق الداخلي كآلية لتفعيل الحوكمة لكن ذلك يركز أيضا على حماية تبني معايير التدقيق الداخلي الدولية وضرورة التأكيد على صياغة ميثاق لحوكمة البنكية في سبيل العمل على دعم الحوكمة ضمن الجهاز البنكي الجزائري ككل .

4. دراسة ل لخضر اوصيف، طبيعة العلاقة بين التدقيق الداخلي وحوكمة الشركات، إدارة المخاطر والرقابة الداخلية في ظل معيار 2100، مجلة العلوم الاقتصادية والعلوم التجارية وعلوم التسيير، جامعة محمد بوضياف المسيلة، الجزائر، العدد 17 سنة 2017

تهدف هذه الدراسة إلى إبراز طبيعة العلاقة بين جودة التدقيق الداخلي وإدارة المخاطر والرقابة الداخلية ودورها في تطوير أداء الشركات، توصلت هذه الدراسة إلى:

- يعتبر نشاط التدقيق الداخلي بمثابة تأكيد مستقل وموضوعي لإضافة قيمة المؤسسة؛
- يوفر الالتزام بالجودة في أعمال التدقيق الداخلي ميزة تنافسية للمؤسسة.

5. دراسة ل براهيمة كنزة، **تدقيق الداخلي في تفعيل حوكمة الشركات**، دراسة حالة مؤسسات المحركات EMO، الخروب ولاية قسنطينة، ماجستير، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، تخصص إدارة مالية، 2013-2014

هدف الدراسة هو التعريف بوظيفة التدقيق الداخلي كآلية من بين الآليات التي تدعم التطبيق السليم لحكومة الشركات وذلك من خلال مساهمته في تقييم كفاءة وفعالية الرقابة الداخلية إبراز علاقة التدقيق الداخلي بكل من لجنة التدقيق ومجلس الإدارة العليا أما نتائج المتوصل إليها هي أن وظيفة التدقيق الداخلي تعتبر آلية جوهرية لدعم الحوكمة الشركات إذا أحسن استخدامها ودعمت باليات أخرى مثل التدقيق الخارجي لجنة التدقيق ومجلس الإدارة.

6. دراسة ل فريدة أمزال، عبد الكريم شناي، **التدقيق الداخلي كأداة لتحسين أداء المؤسسة الاقتصادية**، نشرت في مجلة الاقتصاد الصناعي، المجلد 12، العدد 01، سنة 2022، ص 511-540

هدفت هذه الدراسة إلى تسليط الضوء على مدى أهمية التدقيق الداخلي في تحسين أداء المؤسسات الاقتصادية وتبيان الدور الأساسي للمدقق الداخلي في قياس الكفاءة والفعالية داخل المؤسسة وتقييم نظام رقابة الداخلية وتفعيل نظام إدارة المخاطر ودعم الحوكمة مع استعراض ماهية التدقيق الداخلي والإشارة لدوره في ظل التوجه الجديد لمفهوم التدقيق الداخلي المتمثل في تقديم التوصيات والاستشارات من أجل التسيير الأمثل للمؤسسة والأداء الكفء لعملياتها كما توصلت الدراسة إلى

نتائج أهمها أن التدقيق الداخلي الذي يتصف بالاستقلالية والكفاءة في الأداء والفعالية في التخطيط يساهم في الحد أو التقليل من المخاطر وتحسين أنظمة الرقابة الداخلية وتجسيد الحوكمة وترشيد القرارات كما يعتبر بمثابة المحرك الأساسي لقيادة عجلة حسن الأداء وتسيير في المؤسسة الاقتصادية.

7. دراسة ل شملال نجاة، تقييم اثر التدقيق الداخلي على فعالية وكفاءة نظام الرقابة الداخلية في ظل نظم المعلومات المحاسبية، نشرت في مجلة المالية والأسواق، العدد 04، مارس 2016، ص 164-191

تهدف الدراسة إلى تقييم تأثير التدقيق الداخلي على كفاءة نظام الرقابة الداخلية في بيئة نظم المعلومات المحاسبية. حيث تشير هذه الدراسة إلى أن التدقيق الداخلي يلعب دوراً كبيراً في تحسين فعالية وكفاءة الرقابة الداخلية، حيث يلعب دوراً رقابياً واستشارياً مستقلاً. كما تشير أيضاً إلى وجود علاقة وثيقة بين التدقيق الداخلي ونظام الرقابة الداخلية، حيث يعمل الأول على فحص وتقييم كفاءة وفعالية الثاني لضمان دقة العمليات المحاسبية وسلامة النظام المالي ما يساهم في تحسين الموثوقية. خلصت هذه الدراسة أهم نتيجة: وهي أن التدقيق الداخلي يمثل عنصراً أساسياً في منظومة الرقابة الداخلية، حيث يساهم بشكل فعال في تعزيز موثوقية نظم المعلومات المحاسبية وضمان سلامة العمليات داخل المؤسسات.

8. دراسة ل ايهاب ديب مصطفى رضوان، اثر التدقيق الداخلي على إدارة المخاطر في ضوء معايير التدقيق الدولية (دراسة حالة البنوك الفلسطينية في قطاع غزة )، رسالة مقدمة استكمالاً لمتطلبات الحصول على درجة الماجستير في المحاسبة والتمويل، الجامعة الإسلامية - غزة، سنة 2012

هدفت هذه الدراسة إلى التعرف على مدى تأثير التدقيق الداخلي في إدارة المخاطر المصرفية في البنوك التجارية بقطاع غزة وفقاً لمعايير التدقيق الدولية ولتحقيق أهداف هذه الدراسة تم العمل بالاستبيان اعتماداً على الدراسات السابقة والإطار النظري وزعت على المدققين الداخليين في

البنوك التجارية في قطاع غزة، بلغ عددهم 33 وتم استرداد 30 استبانته صالحة للتحليل وهي تمثل نسبة إرجاع قدرها 91% تقريبا وكان من أهم النتائج المتحصل عليها وجود دلالة ايجابية بين تطبيق معايير السمات والمتمثلة في الاستقلالية والموضوعية وكذا الكفاءة المهنية من قبل أجهزة التدقيق الداخلي في المصارف التجارية الفلسطينية وبين إدارة المخاطر المصرفية .

9.دراسة ل جعفري أسماء،التدقيق الداخلي المندمج كمدخل لتحسين الأداء في المؤسسات الصناعية الجزائرية(دراسة مجموعة من المؤسسات الصناعية في الجزائر)،أطروحة لنيل شهادة دكتوراه،جامعة فرحات عباس،سطيف1،كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير،2018-2019

هدفت هذه الدراسة إلى إبراز مدى مساهمة التدقيق الداخلي المندمج في تحسين الأداء في المؤسسات الصناعية في الجزائر، وذلك من خلال معرفة فيما إذا كانت المؤسسات الصناعية الجزائرية تطبق التدقيق الداخلي المندمج أم لا، وكذلك معرفة مستوى اندماج التدقيق الداخلي وإبراز كيفية مساهمته في تحسين الأداء. توصلت الدراسة إلى أن التدقيق الداخلي في المؤسسات الصناعية الجزائرية ضعيف الاندماج، حيث يركز على مهام تخص تدقيق المطابقة فقط. كما تبين من خلال الدراسة أن التدقيق الداخلي المندمج يساهم في تحسين الأداء من خلال التوصيات التي يقدمها المدققون الداخليون التي تشمل الكيفية التي يتم بها تحسين الأداء وذلك متوسطة ويرجع ذلك لكون التوصيات المقدمة غير قابلة للتطبيق في المؤسسات الصناعية.

## المطلب الثاني: الدراسات باللغة الأجنبية

من خلال هذا المطلب سيتم الإشارة إلى الدراسات السابقة الأجنبية والتي كانت كالآتي:

1. Study of Emad Hamza Abd Alajeli,Asaad Mohammed Ali Wahhab ,**"The role of internal audit in evaluating sustainable performance and its impacts on the quality of financial reports"**,Technium social sciences journal,vol36,October 2022,pages 1-17

يهدف البحث إلى إبراز دور التدقيق الداخلي في تقييم الأداء المستدام وتأثيره على جودة التقارير المالية باستخدام بطاقة الأداء المتوازن. كما يلفت انتباه مراجعي الحسابات الداخليين في الشركات الصناعية إلى أهمية تقييم الأداء المستدام. استخدم الباحثون بطاقة الأداء المتوازن لتحليل أداء الشركة العامة لصناعة السيارات والمعدات بين 2017-2020. و كشفت الدراسة أن الشركة لديها بعض الجهود في مجال التنمية المستدامة، لكنها ليست بالمستوى المطلوب، حيث يركز التدقيق الداخلي على الجوانب الاقتصادية والتقارير المالية التقليدية، التي تعتمد على البيانات الكمية النقدية فقط، مع ضعف واضح في مراجعة الحسابات البيئية والاجتماعية وتوصل الباحثون كنتيجة رئيسية وهي ضرورة إعداد تقارير أداء مستدامة بدلاً من التقارير المالية التقليدية، نظراً لأهميتها في توضيح الإنجازات الكمية والوصفية، مما يسهم في تحسين سمعة الشركة وصورتها في المجتمع.

2. Study of dr Essam Hamid Alshaya, **the effectiveness of coordination between internal audits in improving the performance of the Iraqi general insurance company(applied research)**,journal of the kufa studiescenter,vol1,NO68A,2023,pages 20-30

يهدف البحث إلى تحديد فعالية التدقيق الداخلي في تحسين أداء شركة التأمين، حيث تعكس القيمة المضافة للمدقق الداخلي مدى تحسين أداء الشركة. تم إجراء الدراسة في الشركة العامة العراقية للتأمين، من خلال توزيع 44 استبياناً على موظفي إدارة الرقابة

الداخلية والمالية، وتم تحليل 41 استبياناً عبر برنامج SPSS ، مع الاعتماد على أدوات إحصائية مثل معامل ارتباط سبيرمان والانحدار الخطي البسيط ومن أهم النتائج المتوصل إليها من خلال هذه الدراسة انه يوجد علاقة ارتباط وتأثير إيجابي بين فعالية التدقيق الداخلي وتحسين أداء الشركة، خاصة من خلال بعدي كفاءة الأداء المهني والاستقلالية. وأكد البحث أن تعزيز هذه الأبعاد يسهم في تحقيق أهداف الشركة وتحسين أدائها بشكل شامل. كما أوصى البحث بضرورة التركيز على كفاءة الأداء المهني واستقلالية التدقيق الداخلي، لما لهما من دور أساسي في تحسين أداء شركة التأمين وتعزيز فعاليتها.

### 3. Study of yousif Husham Abdulkhaleq "Internal Audit and its Impact on Financial Performance Evaluation an Exploratory Study of the Opinions of a Sample of Workers in the Trade Bank of Iraq – Bagdad", journal of Asian Multicultural Research for social sciences study, Issue 03,2022

هدفت هذه الدراسة إلى تناول التدقيق الداخلي كمتغير مستقل والأداء المالي كمتغير تابع، تعتمد الدراسة المنهج الوصفي التحليلي وذلك لإعداد المشكلة وتحديد وتبرير الممارسات أو الشروط، ومن ثم إجراء التقييم والمقارنة ولتحقيق هذه الأهداف استخدم الباحثون الاستبيان كأداة لاختبار فرضيات الدراسة في الجانب العملي واستخدموا البحوث و الدراسات المتعلقة بالموضوع الدارسة في الجانب النظري .كما تتطلب المعالجة المنهجية في مشكلة الدراسة استخدام برنامج إحصائي التطبيقي ( SPSS24.V ) للاختبار وتحليل فرضية التأثير بين متغيرات الدراسة، حيث توجد علاقة إيجابية ومؤثرة لمتغير التدقيق الداخلي في متغير الأداء المالي وقد خلصت هذه الدراسة إلى عدة نتائج أهمها :توضيح واقع المراجعة الداخلية في البنك وكذا إبراز وظيفة المراجعة الداخلية ومدى التزام الوحدات المصرفية والمالية بتطبيقها الوقوف على مستوى الأداء المالي في المصرف التجاري.

4. Study of EmeJoel Efiang, Azizeh Tiesieh Tapang ,And Others **"audit attributes and performance of financial institutions in Nigeria** ,International Journal of Early Childhood Special Education (INT-JECS) ،Issue 04, 2022.

هدفت هذه الدراسة إلى البحث في سمات التدقيق و أداء المؤسسات المالية في نيجريا واعتمدت الدراسة تصميم البحث المقطعي، تم تحليل البيانات باستخدام تقنية المربعات الصغرى العادية وقد خلصت هذه الدراسة إلى عدة نتائج أهمها :أن استقلال لجنة التدقيق وحجمها ليس لهما تأثير كبير على العائد على الأصول ومن ناحية أخرى فإن خبرة لجنة التدقيق لها تأثير كبير على عائد حقوق الملكية وعائد السهم، وهامش الربح الصافي وانه يجب على المؤسسة أن تشكل لجنة التدقيق من ستة أعضاء فما فوق حيث ثبت أنه كلما زاد عدد الأعضاء، زادت فعالية الموارد من حيث الاستقلالية و الخبرة المهنية لتسهيل توفير وظيفة التدقيق الفعالة لاتخاذ قرار مالي وتجاري فعال من شأنه أن يؤثر بشكل إيجابي على الإيراد المالي للشركات وكذا إنشاء لجنة تدقيق مستقلة تتخذ قرارات خالية من الإكراه أو التحيز حتى لا تؤثر سلبا على أدائها.

5. Nishaal, **Exploration of the Effectiveness of the internal audit function in New Zealand**, A thesis submitted in fulfilment of the requirements for the degree of Doctor of Philosophy in Accounting, university of New Zealand ,2020.

تم الاعتماد في أطروحة الدكتوراه هذه تصميم دراسة بطرق مختلطة لتقديم رؤى حول دور وفعالية التدقيق باستخدام بيانات من بيئة نيوزيلندا بدافع من نظريات الوكالة والمؤسسة يستكشف الجزء الكمي من هذه الدراسة قيمة التدقيق الداخلي من خلال فحص العوامل المرتبطة وتأثرها على جودة القوائم المالية وتسعير التدقيق الخارجي وقد خلصت هذه الدراسة إلى عدة نتائج أهمها توسع هذه الدراسة أدبيات التدقيق الداخلي باستخدام بيانات ثابتة من اقتصاد أصغر نسبيا و أقل تنظيما حيث يتم اعتماد خدمات التدقيق الداخلي طوعا حيث يعتمد الجانب النوعي للدراسة على أسس نظرية للنظم المعقدة التي تدعي أن العديد من

الأسئلة الأساسية لا يمكن معالجتها إلا من خلال فهم التفاعلات والعلاقات بين الأجزاء داخل النظام، عند إجراء دراسات الحالة من خلال مقابلات شبه منظمة مع الرئيس التنفيذي للتدقيق و الإدارة العليا لذلك فإن الهدف هو تبادل الأفكار حول دور فعالية التدقيق الداخلي من منظور الطلب و الغرض.

**6. Etude de BENYAMINA Abbes "la contribution de l'audit financier a l'amelioration de la qualité du reporting des entreprises algériennes", dossier 19, num 2, decembre 2023**

هدفت هذه الدراسة إلى إبراز العلاقة المتقاربة وذات دلالة بين التدقيق و الإفصاح المالي وكذا تبيان مساهمة جودة التدقيق في تحسين جودة الإفصاح المالي للمؤسسات الجزائرية طبقا لمعايير الممارسة المهنية وطبقا لمتطلبات التحولات التنظيمية والفنية بينما النتائج المتوصل إليها فهي إن معايير التدقيق تؤثر ايجابيا على جودة الإفصاح المالي أثناء سير مراحل مهمة التدقيق المالي و المحاسبي.

**7. Study of Mile Stanisic ,Subhi Ahmad M Alaswad "Role of internal audit in performance of Libyan financial organizations", International journal of applied research, 2016**

هدفت هذه الدراسة إلى دراسة تأثير التدقيق الداخلي على أداء المؤسسات المالية في ليبيا، حيث اعتبرت الدراسة أن خصائص التدقيق الداخلي الأربعة و المتمثلة في حجم لجنة التدقيق، استقلالية لجنة التدقيق، مؤهلات المدقق الداخلي و خبرات المدققين تعتبر متغيرات مستقلة والأداء كمتغير تابع. توصلت الدراسة إلى أن العالقة بني حجم لجنة التدقيق والأداء غير دالة إحصائيا في حني أن المتغيرات الأخرى مهمة ولها تأثير على أداء المؤسسات المالية.

8. Study of Kin-yew low, **the effect of industry specialization on audit risk assessments and audit-planning decisions**, the accounting review, vol 79, no 1, 2004.

هدفت هذه الدراسة إلى بيان أثر التخصص الصناعي للمدقق في تحسين تقييم مخاطر التدقيق وقرارات تخطيط عملية التدقيق، ولتحقيق ذلك قام الباحث بتجربة على أحد المصارف حيث يقوم المدققون من تخصصات صناعية مختلفة بإكمال حالة تدقيق افتراضية في هذا المصرف، وقد طلب منهم أن يقوموا بتقدير مخاطر التدقيق بالحالة التي عرضت عليهم. وقد توصلت الدراسة إلى أن معرفة المدققين بصناعة العميل تساهم في تحسين تقييم مخاطر التدقيق و تؤثر بشكل مباشر على طبيعة وجودة قرارات التخطيط الخاصة بالتدقيق، كما توصلت أيضا إلى أن معرفة المدققين بصناعة العميل تعدل من حساسية قرارات التخطيط للمدققين تجاه تقييم مخاطر التدقيق الخاصة بهم.

9. Study of Abeer Atallah Awdat" **the impact of the internal audit function to improve the financial performance of commercial banks in Jordan**",journal of finance and accounting,2015

هدفت هذه الدراسة إلى دراسة أثر وظيفة التدقيق الداخلي على تحسين الأداء المالي للبنوك التجارية في الأردن، من خلال الكشف عن مستوى ممارسة التدقيق الداخلي يف البنوك التجارية العاملة في الأردن، و تحديد مستوى التحسن في أدائها المالي، وكذلك تحديد أثر وظيفة التدقيق الداخلي (المعايير المهنية، المهارات المهنية، الرقابة على جودة التدقيق، أنشطة التدقيق الإداري، تقييم وتطوير إدارة المخاطر، تخطيط وتنفيذ عملية التدقيق، وإبلاغ النتائج) على تحسين الأداء المالي للبنوك التجارية في الأردن. توصلت الدراسة إلى النتائج التالية: وجود درجة عالية من التنفيذ لوظيفة التدقيق الداخلي في جودة البنوك التجارية الأردنية، مما يؤكد على أهمية التدقيق الداخلي، و التفكير في تحسين الأداء المالي للبنوك التجارية الأردنية و أيضا وجود درجة عالية من التطبيق لوظيفة إدارة أنشطة التدقيق الداخلي

و أن دراسة مخاطر العمليات التشغيلية أمر مهم جدا في البنوك الأردنية، وهذا من شأنه أن يقلل من حجم المخاطر والخسائر التي قد يخسرها البنك إذا قام بتحليل دقيق لمخاطر الأعمال المصرفية.

### المطلب الثالث: الفرق بين الدراسات السابقة والدراسة الحالية

على الرغم من وجود تقاطعات موضوعية بين هذه الدراسة وعدد من الدراسات السابقة التي تناولت التدقيق الداخلي من زوايا متعددة كإدارة المخاطر وتفعيل الحوكمة وتحسين الأداء المؤسسي، فإن الدراسة الحالية تنفرد بجملة من الخصائص المنهجية وأيضاً من حيث مضمونها الذي يعزز من قيمتها العلمية.

فقد ركزت بشكل مباشر على العلاقة بين فعالية التدقيق الداخلي وجودة الأداء المالي، من خلال دراسة ميدانية معمقة في مؤسسة اقتصادية جزائرية (سونلغاز)، مستفيدة من أدوات إحصائية دقيقة لتحليل البيانات واختبار الفرضيات. وبهذا، تجاوزت الطابع النظري الذي ميّز معظم الدراسات السابقة، وسعت إلى ربط الجانب المفاهيمي بالتطبيق العملي في بيئة اقتصادية محلية معاصرة. كما تقدم الدراسة توصيات عملية قابلة للتطبيق، ما يمنحها بعداً مهنيًا يعزز من إسهامها الأكاديمي ويُسهم في سد فجوة بحثية قائمة في الأدبيات السابقة.

### المبحث الثاني: ماهية التدقيق الداخلي

لقد عرف التدقيق الداخلي مست كلاً من مفهومه، أهدافه، أنواعه عدة تطورات، كما ساهمت العديد من النظريات في تفسير و إنشاء أقسام التدقيق الداخلي داخل المؤسسة، و قد تم استعراض ذلك من خلال هذا المبحث.

المطلب الأول : نشأة وتعريف التدقيق الداخلي

لقد مر التدقيق الداخلي بعمليات تطور متلاحقة أدت بدرجة أساسية إلى توسيع نطاقه بشكل يسمح له بالمشاركة بشكل كبير في خدمة المؤسسة التي يعمل بها(فاطمة، 2021/2020، صفحة 2).

أولاً:نشأة التدقيق الداخلي

ظهر التدقيق الداخلي من بداية القرن 20 فهو وظيفة حديثة مقارنة بالتدقيق الخارجي ولقد لقيت قبول كثير من الدول المتقدمة و اقتترنت في بادئ الأمر على المراجعة المحاسبية للتأكد من صحة تسجيل العمليات المالية واكتشاف الأخطاء إن وجدت ولكن مع تطور المشاريع أصبح من الضروري تطوير التدقيق الداخلي وتوسيع نطاقه بحيث يستخدم كأداة لفحص وتقويم مدى فعالية الأساليب الرقابية ومد الإدارة العليا بالمعلومات فبهذا أصبح التدقيق الداخلي كأداة تبادل معلومات واتصال بين المؤسسات الإدارية المختلفة.

وعلى ذلك سوف نتناول مراحل تطور التدقيق الداخلي في هذا الجدول(فاطمة، 2021/2020، صفحة 3):

الجدول رقم(1-1): التطور التاريخي لتدقيق

| السنة | مفهوم التدقيق الداخلي   |
|-------|---|
| 1947  | إصدار قائمة تتضمن مسؤوليات التدقيق الداخلي الصادرة عن معهد المدققين الداخليين IAA                               |
| 1957  | تم إصدار أول قائمة معدلة لمسؤوليات التدقيق الداخلي صادرة عن معهد المدققين الداخليين                             |
| 1964  | تم اعتماد دليل تعريف التدقيق الداخلي على انه مراجعة الأعمال والسجلات تتم داخل المنشأة بواسطة متخصصين لهذا الغرض |

|      |   |
|------|---|
| 1974 | تشكيل لجان عام لدراسة واقتراح إطار متكامل لمعايير الأداء المهني للتدقيق الداخلي   |
| 1977 | تقديم تقرير من طرف اللجان يتضمن نتائج دراستها   |
| 1978 | التصديق النهائي على معايير الأداء المهني للتدقيق الداخلي وبزوغ مهنة جديدة حيث عرف التدقيق الداخلي حينها على انه وظيفة تقويم مستقلة لفحص وتقويم أنشطة المنشأة ومساعدة أعضاء التنظيم على تنفيذ مسؤولياتهم بفعالية   |
| 1996 | إصدار دليل لأخلاقيات مهنة التدقيق الداخلي الصادر عن معهد المدققين الداخليين IAA   |
| 1999 | تم صياغة دليل جديد للممارسة مهنة التدقيق الداخلي وتم تعريف التدقيق الداخلي على انه نشاط تأكدي مستقل وموضوعي ونشاط استثماري مصمم لإضافة قيمة للمنشأة ولتحسين عملياتها وهو يساعد المنشأة على تحقيق أهدافها من خلال التحقيق من إتباع السياسات والخطط والإجراءات الموضوعية وإدخال التحسينات اللازمة |
| 2001 | تم صياغة دليل جديد للممارسة مهنة التدقيق الداخلي على انه نشاط تأكدي مستقل وموضوعي ونشاط استثماري مصمم لإضافة قيمة للمنشأة ولتحسين عملياتها وهو يساعد المنشأة على تحقيق الأهداف بإيجاد منهج منظم ودقيق ولتقييم وتحسين فعالية عمليات إدارة المخاطر و الرقابة والتوجيه والتحكم                     |

المصدر: سنوسي فاطمة، مزبود سهام، مرجع سبق ذكره، ص3.

من خلال الجدول نلاحظ أن التدقيق الداخلي اخذ منحى تصاعدي في تطوره ولم يعد مقتصر على فحص الجوانب المالية واكتشاف الأخطاء فقط بل أصبح أوسع من ذلك حيث أسس لنفسه فرعا رئيسيا داخل المؤسسة كونه أصبح أداة رقابية يعمل على تقديم تأكيدات موضوعية واستشارية.

ثانياً: تعريف التدقيق الداخلي

لقد تعددت تعريفات التدقيق الداخلي بين المعاهد العلمية والمتخصصين في مجال التدقيق ونذكر منها :

تعريف التنظيم الفرنسي للخبراء المحاسبين والمحاسبين المعتمدين (OECCA) بأن "التدقيق اختبار يقوم به محترف ذو كفاءة واستقلالية، بغية إعطاء رأي معل على نوعية ومصداقية القوائم المالية للمؤسسة" (غلاب، 2010/2011، صفحة 11).

ويعرف أيضا على انه "هو وجود وتشغيل نظام الرقابة الإدارية وتقييم فعاليتها، ونتيجة لذلك قد يوصي بالتخلي عن بعض الإجراءات الرقابة وتطوير إجراءات أخرى" (petrascu, 2010, p. 242).

تعريف منظمة العمل الفرنسي للتدقيق على أنه: "مسعى أو طريقة منهجية مقدمة بشكل منسق من طرف مهني على معايير التقييم، يستعمل مجموعة من تقنيات المعلومات والتقييم بغية إصدار حكم معل ومستقل، استنادا وتقدير مصداقية وفعالية النظام والإجراءات المتعلقة بالتنظيم" (التهامي، مسعود، 2003، صفحة 10)

✓ من خلال التعاريف السابقة يتضح لنا بأن عملية التدقيق هي عملية فحص المستندات والحسابات والسجلات الخاصة بالمؤسسة فحصا دقيقا وانتقادي، من خلال إجراءات منظمة بطريقة منهجية مقدمة بشكل منسق من طرف مدقق ذو كفاءة واستقلالية، يبدي رأيه في عدالة البيانات المالية من أجل الاطمئنان من أن التقارير تنطبع فيها صورة واضحة وحقيقية ودقيقة

المطلب الثاني: خصائص وأنواع التدقيق الداخلي.

يتميز التدقيق الداخلي بمجموعة من الخصائص ويتجسد في أنواع وهذا ما سنتطرق إليه من خلال هذا المطلب:

أولاً: خصائص التدقيق الداخلي

يمكن استخلاص مجموعة من الخصائص من التعاريف التي تناولناها سابقاً وهي (فاطمة، 2021/2020، صفحة 5):

- التدقيق الداخلي وظيفة شاملة: تطبق في المؤسسات وفي كل الوظائف حيث تنصب على كل وظائف المؤسسات بهدف خدمة الإدارة؛
- التدقيق الداخلي وظيفة دورية: حيث تخضع لها مختلف الوحدات والمصالح لعمليات الفحص والتقييم بصفة مستمرة؛
- الاستقلالية: رغم أن التدقيق الداخلي وظيفة من وظائف المؤسسة إلا أنها مستقلة عن باقي الوظائف الأخرى فعلى المدقق أن يكون مستقلاً حتى يتسم عمله بالموضوعية .
- ✓ بالإضافة إلى تلك الخصائص نذكر خصائص أخرى لها والمتمثلة في :
  - التدقيق الداخلي دعامة أساسية من دعائم نظام الرقابة الداخلية؛
  - التدقيق الداخلي وظيفة تقوم بها وحدة إدارية من وحدات المؤسسة؛
  - التدقيق الداخلي يسعى لترشيد القرارات الإدارة من خلال توفير المعلومات الدقيقة والمناسبة في التوقيت المناسب .

ثانياً: أنواع التدقيق الداخلي

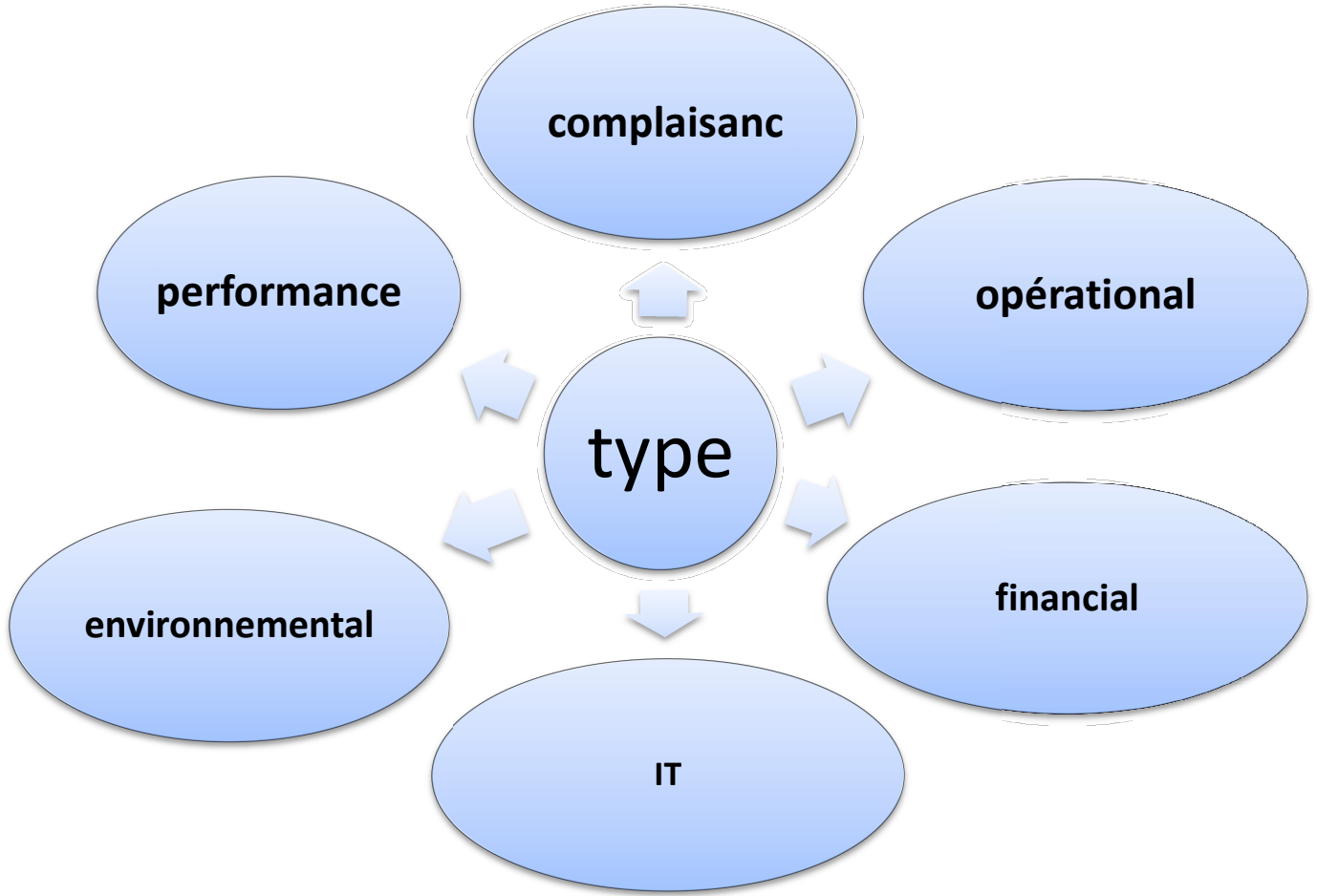
حيث تقسم أنواع التدقيق الداخلي إلى خمسة أقسام تتمثل فيما يلي:

- التدقيق الداخلي التشغيلي: يهدف إلى التحقق من الكفاءة والفعالية الاقتصادية في الأنشطة المراد تحقيقها ومساعدة الإدارة على حل المشاكل بتقديم توصيات مجدية

لأجل سلوك نهج عمل واقعية. فقد يشمل تدقيق العمليات تقييماً كاملاً للنظام وقد يكشف عن مشاكل هامة في مجال العمليات على سبيل المثال (الأصول الثابتة، المستودعات،... الخ)؛

- **التدقيق المالي:** يهدف إلى التحقق من دقة البيانات ومدى الاعتماد على المعلومات المالية وكذلك المحافظة على الأصول وفق درجة المخاطر يتم تحديد نوعية التدقيق اهو مسبق أو لاحق؛
- **تدقيق الأداء:** إن الهدف من تدقيق الأداء هو التأكد من الفعالية والكفاءة الاقتصادية لأداء الموظفين ومدى الالتزام بالأنظمة والقوانين؛
- **التدقيق البيئي:** يهدف التدقيق البيئي لمقياس مدى الالتزام بالأنظمة الخاصة بالبيئة والتلوث وما يمكن أن يواجه المنشأة والحفاظ على الأنظمة البيئية وحمايتها من مختلف المصادر التي تؤدي إلى تدهور الأنظمة البيئية ومواردها وحماية البيئة من الاستنزاف والانقراض (مقدم، 2016/2015، صفحة 6).

الشكل رقم (1-1): أنواع التدقيق الداخلي



المصدر: مقدم عبد الباقي، التدقيق الداخلي ودوره كأداة فعالة في تحسين اتخاذ القرار دراسة حالة مطاحن الواحات-

تقرت، جامعة قاصدي مرباح، ورقلة، 2015/2016، ص6.

### المطلب الثالث: أركان وأهداف التدقيق الداخلي

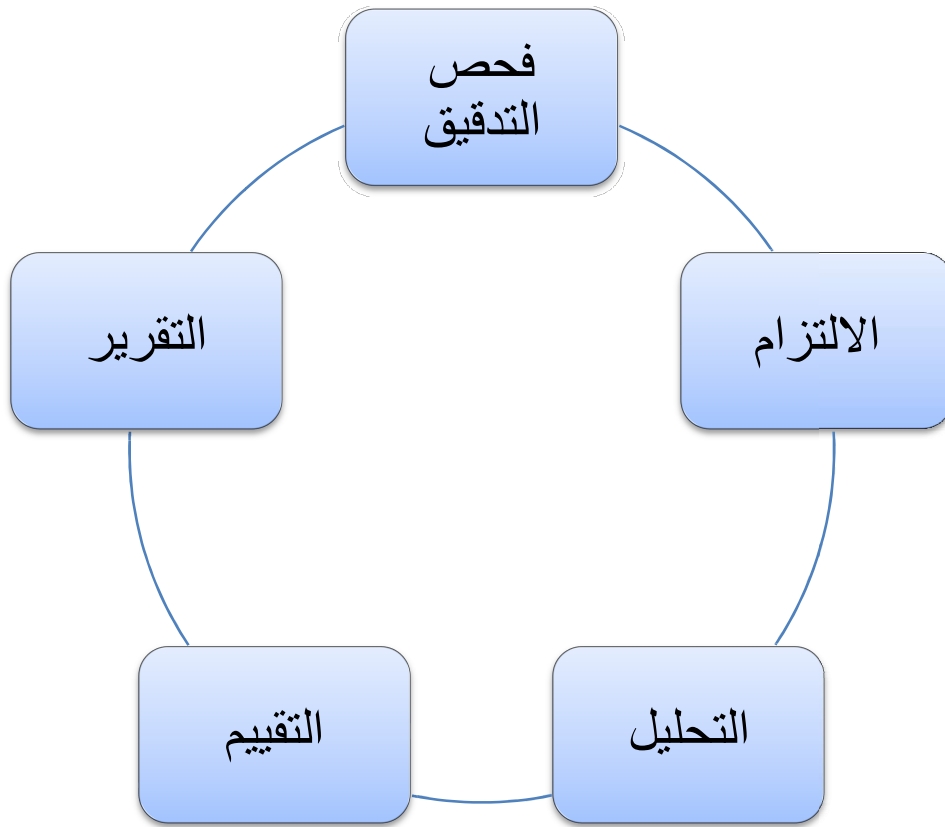
يعتمد التدقيق الداخلي على مجموعة من الأركان لتحقيق الأهداف المرجوة وهذا ما سنتطرق له من خلال هذا المطلب.

أولاً: أركان التدقيق الداخلي

لإكمال عملية التدقيق الداخلي وتحقيق الأهداف المرجوة منها وتنفيذها بالنهج الصحيح يجب توفر مجموعة من العناصر والأركان تتمثل فيما يلي:

- الفحص والتدقيق: التأكد من صحة العمليات المالية والمحاسبية من خلال التدقيق في المستندات والعمليات؛
- الالتزام: ضمان امتثال العاملين للسياسات الإدارية والقوانين المنظمة للأعمال؛
- التحليل: دراسة التقارير والسجلات لاكتشاف نقاط الضعف في الرقابة الداخلية؛
- التقييم: قياس كفاءة وفعالية السياسات والإجراءات في تحقيق الأهداف؛
- التقرير: توثيق نتائج التدقيق الداخلي مع التوصيات لمعالجة المشكلات وتحسين الأداء.

الشكل رقم (1-2): أركان التدقيق الداخلي



- المصدر: من إعداد الطالبين بالاعتماد على المرجع التالي بوعوج فاطمة، دور التدقيق الداخلي في تفعيل اتخاذ

القرار، مذكرة ماجستير، تخصص علوم التسيير الفحص المحاسبي، 2014-2015، ص 27

ثانياً: أهداف التدقيق الداخلي

يمكن تلخيص أهداف التدقيق الداخلي فيما يلي: (مساس، 2023/2022، صفحة 37)

1. مراجعة متأنية وكفاءة تطبيق الرقابة المحاسبية والمالية على العمليات، والعمل على جعلها فعالة بتكلفة أقل؛
2. التحقق من مدى الالتزام بالسياسات والإجراءات والخطط الموضوعية من قبل الإدارة
3. تحديد الأهداف التي تعظم المنافع من استخدام الأساليب والطرق المناسبة في استغلال الموارد المادية والبشرية المتاحة؛
4. التحقق من وجود الحماية الكافية للأصول وإمكانية الاعتماد على البيانات المالية المعدة للإدارة؛
5. تطوير نظام العمل في المنشأة ونظام الرقابة الداخلية من خلال التوصيات في تحسين أداء الموظفين.

المبحث الثالث: أساسيات التدقيق الداخلي

من أجل نجاح العمليات والخدمات التي يقوم بها المدققون الداخليون والمتمثلة في عملية فحص وتقييم أنشطة الشركة والخروج بتقارير وتوصيات ذات أهمية وفائدة الشركة، باعتبارها من المقومات الأساسية التي يجب توفرها في أية شركة.

المطلب الأول: الخدمات التي يقدمها التدقيق الداخلي

يعمل التدقيق الداخلي على مساعدة الشركات التي تحمل مسؤولياتها وذلك من خلال تقديمه للعديد من الخدمات و المتمثلة فيما يلي: (ريشي، 2022، الصفحات 32-33)

○ تحديد كفاءة وفعالية نظام الرقابة الداخلية في الشركة: تقوم الإدارة بالتخطيط، التنظيم و الإشراف بطريقة توفر ضمان معقول بأن الأهداف والغايات سوف تتم تحقيقها وأن هناك تأثير معقول

بأن الأهداف المنشودة سوف يتم تحقيقها. لذلك فإن جميع أنظمة وعمليات وأنشطة الشركة خاضعة لتقييم التدقيق الداخلي؛

○ **قابلية المعلومات المعتمد عليها:** يجب أن تكون المعلومات المالية و التشغيلية المقدمة للإدارة دقيقة، كاملة، مفيدة وأن تكون قدمت في الوقت المناسب، حتى يمكن للإدارة الاعتماد عليها في اتخاذ القرارات المناسبة؛

○ **حماية الأصول:** يؤكد المدقق الداخلي على ضرورة البحث عن الخسائر الناتجة عن السرقة والتصرفات الغير قانونية في ممتلكات الشركة. لذلك فإن الرقابة التشغيلية الجيدة تمنع سوء استخدام الأصول وحماية الأصول من المخاطر المحتملة وذلك من خلال التأمين عليها ضد هذه المخاطر؛

○ **الوصول إلى الأهداف والغايات:** يتم وضع الأهداف والغايات والإجراءات الرقابة من قبل الإدارة ويقوم المدقق الداخلي بتحديد فيما إذا كانت متوافقة مع الأهداف والغايات للشركة، وتقع مسؤولية وضع أهداف الشركة على عاتق الإدارة العليا أو مجلس الإدارة، وعلى المدقق التأكد من أن البرامج والعمليات قد نفذت كما خطط لها؛

○ **تحديد مواطن الخطر:** على المدقق الداخلي تحديد الأنشطة التي تتضمن مخاطرة عالية، وإعلام الإدارة عنها لتحديد إذا ما يتطلب الأمر إخضاعها للتدقيق ويتم تحديد مواطن الخطر من خبرة المدقق السابقة في الشركة أو من مشاكل موجودة في شركات أخرى ذات نشاط مشابه لنشاط الشركة الخاضعة للتدقيق أو من خبرة المدقق ومعرفته العامة في تحديد مواطن الخطر.

### المطلب الثاني: معايير وصلاحيات التدقيق الداخلي

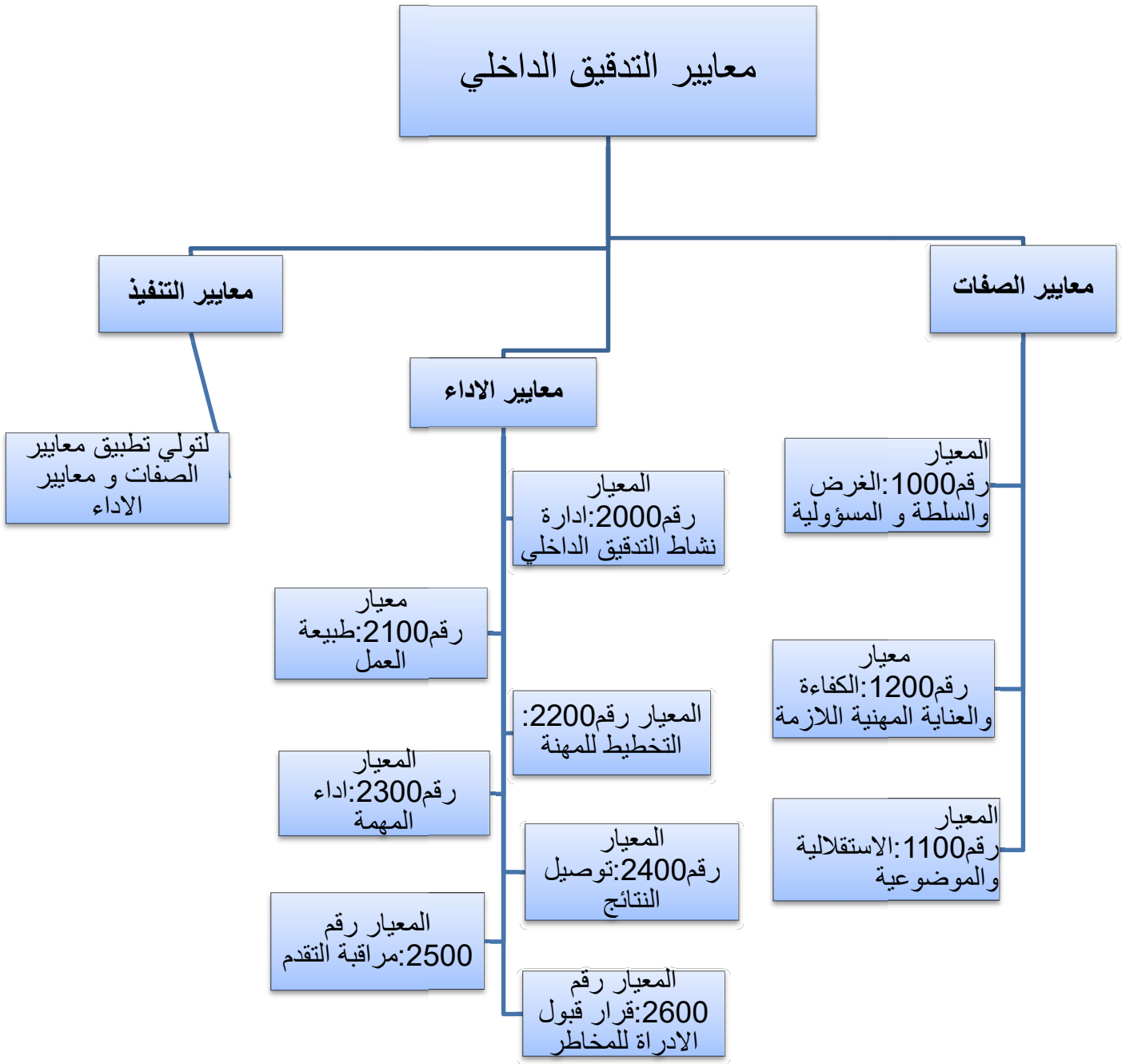
يعتمد التدقيق الداخلي على مجموعة من المعايير ويرتكز على صلاحيات لإدارة أعماله بكفاءة وهذا ما سنتطرق إليه عبر هذا المطلب.

#### أولاً: معايير التدقيق الداخلي

تتم عملية المراجعة ضمن شركات تختلف من حيث الأهداف، الحجم، و الهيكلة. هذه الاختلافات قد تؤثر على ممارسة التدقيق الداخلي، حيث تستند على وجود معايير دولية للممارسة المهنية المتفق عليها والتي تم وضعها من قبل معهد المدققين الداخلي والمتمثلة فيما يلي:

- معايير الأداء (صالحي، 2016، صفحة 48)
- معايير الصفات (جمعة ا.، 2009، الصفحات 36-43)
- معايير التنفيذ (بوشمية، 2018، صفحة 62)

شكل رقم (1-3) معايير التدقيق الداخلي



المصدر: من إعداد الطالبتين بالاعتماد على المراجع أعلاه

ثانياً: صلاحيات التدقيق الداخلي

حتى يستطيع المدقق الداخلي إدارة عمله بكفاءة وفعالية، ينبغي عليه أن يكون على علم بكامل مسؤوليته و صلاحياته، وفقاً لما تقتضي به و مبادئ و معايير التدقيق الداخلي. و بما إن الغرض الرئيسي للتدقيق الداخلي يتمثل في مساعدة جميع أعضاء إدارة المؤسسة على تأدية وظائفهم بطريقة فعالة، عن طريق إمدادهم بتحاليل موضوعية للبيانات المعروضة عليهم و تقارير دقيقة و صحيحة عن نشاط المؤسسة. و حتى يتمكن التدقيق الداخلي من تحقيق ذلك من تحقيق ذلك الغرض بكفاءة و فعالية فإنه لابد أن يكون مدير و مدققي قسم التدقيق الداخلي متمتعين بمجموعة من الصلاحيات أهمها ما يلي (سعيد، 2010، صفحة 50):

1. الوصول غير المشروط أو المقيد لجميع أنشطة و سجلات و ممتلكات و موظفي المؤسسة؛
2. تحديد نطاق عمل التدقيق، بما فيها اختيار الأنشطة و تطبيق الأساليب و التعليمات المطلوبة لتحقيق أهداف التدقيق، حيث يجب أن يكون نطاق أعمال التدقيق الداخلي غير مقيدة. بمعنى أن إدارة التدقيق الداخلي تكون لديها السلطة التي تحتاجها لمتابعة الإجراءات الرقابية في النظام ككل دون تدخل إدارة المؤسسة؛
3. الحصول على المساعدة المطلوبة من موظفي المؤسسة في كافة قطاعاتها، أي أن على جميع موظفي المؤسسة مساعدة المدققين الداخليين و التعاون معهم بشكل كامل، و إعطاء الأولوية لإجابة طلباتهم بدون قيود، تحقيقاً للفائدة المرجوة من التدقيق الداخلي في المؤسسة؛
4. الحق في طلب خدمات خاصة من خارج المؤسسة إذا لزم الأمر.

## المطلب الثالث: دور التدقيق الداخلي في تعزيز الرقابة الداخلية وإدارة المخاطر و دعم اتخاذ القرار لتحقيق الكفاءة والفعالية

يعمل التدقيق الداخلي على تحسين الأداء الكلي للمؤسسة من خلال الرقابة لكل الوظائف ويتم ذلك على النحو التالي:

أولاً: دور التدقيق في تعزيز الرقابة الداخلية

1-1: مفهوم الرقابة الداخلية وأهدافها

1. مفهوم الرقابة الداخلية

أصدر مجمع المحاسبين الأمريكي تعريفاً للرقابة الداخلية بأنها مجموعة المقاييس و الطرق التي تتبناها المنشأة بقصد حماية أصولها من نقدية وغيرها، و ضمان الدقة الحسابية لما هو مقيد بالدفاتر و السجلات، و على هذا الأساس لقد كان الهدف من هذا التعريف هو: حماية أصول المنشأة و التأكد من الدقة الحسابية للبيانات المسجلة بالدفاتر و السجلات(الخطيب،، 2009، صفحة 192).

2. أهداف الرقابة الداخلية

مما تقدم يتضح أن أهداف الرقابة الداخلية تطورت و أصبحت تهدف إلى تحقيق ما يلي(القاضي،، 2009، صفحة 275):

- الحماية التامة لأموال المؤسسة وأصولها، والعمل على حسن استغلالها؛

-التأكد من صحة البيانات المحاسبية المسجلة في الدفاتر والتي تحتوي عليها القوائم المالية ودقتها؛

-تخفيض التكاليف والارتقاء بالكفاءة الإنتاجية؛

-الالتزام بالسياسات الإدارية الموضوعية.

1-2:خطوات وأساليب تقييم الرقابة الداخلية :

1.خطوات تقييم الرقابة الداخلية :

يمكن أن يقوم مدقق الحسابات بدراسة وفحص نظام الرقابة الداخلية في المنشأة محل الفحص من خلال الخطوات التالية(المطائفة، تدقيق الحسابات المعاصر، 2006، صفحة 214):

▪ **الخطوة الأولى:** فهم هيكل نظام الرقابة الداخلية: يجب على مدقق الحسابات أن يحقق المعرفة الكافية عن نظام الرقابة الداخلية المحاسبي وأساليب الرقابة عن طريق الاستفسار من الأشخاص في المستويات المختلفة داخل المنشأة، و كذلك الرجوع إلى المستندات التي توصف نظام الرقابة الداخلية، و الوظائف للحصول على فهم كاف لهيكل لنظام الرقابة الداخلية يستطيع مدقق الحسابات استخدام العديد من الأساليب مثل قوائم الاستقصاء، خرائط التدقيق و غيرها؛

▪ **الخطوة الثانية:**تحديد مخاطر الرقابة و يمكن لمدقق الحسابات أن يقوم بذلك عن طريق مواطن الضعف والقوة ويجب تسجيلها وتوثيقها وضمها لأوراق التدقيق، كذلك يجب أن توثق مواطن القوة و الضعف في ما يسمى أوراق التدقيق الجسر، و قد سميت بذلك لأنها تربط نتائج التقييم النظام بإجراءات اللاحقة للتدقيق و قد نص المعيار 400 على أنه عند تطوير خطة التدقيق الشاملة، على المدقق تقدير المخاطر الملازمة على مستوى البيانات المالية؛

▪ **الخطوة الثالثة:**اختبارات الالتزام تهدف هذه الخطوة الاختبارات للتحقق من أن أساليب الرقابة في المنشأة تطبق بنفس الطريقة التي وضعت بها، و أن الموظفين في المنشأة ملتزمون بتطبيق إجراءات و أساليب الرقابة. و يجب على إدارة المنشأة أن تحث الموظفين على الالتزام بهذه الإجراءات و الأساليب عن طريق تدريبهم و أداء المهام المخصصة لكل و احد منهم، لكي يكون على علم تام بمسؤولياته و ما هو المطلوب منه.

2. أساليب الرقابة الداخلية

تهتم اختبارات الالتزام بالدرجة الأولى بثلاثة عوامل من أساليب الرقابة (المطائفة، تدقيق الحسابات المعاصر، 2006، صفحة 215):

- تكرار القيام بإجراءات الرقابة الضرورية، قبل أن يتقرر الاعتماد على أساليب الرقابة الداخلية و من ثم تخفيض اختبارات التحقق يجب أن يكون قد الالتزام بالإجراءات المعدة مقدما. و من أمثلة اختبارات الالتزام فحص عينة من صور و فواتير البيع للتأكد من أن منها قد وقعت بما يفيد اعتماد الائتمان؛

- جودة تنفيذ إجراءات الرقابة و حتى مع تنفيذ إجراء الرقابة، فقد يكون الضروري أنجزته بطريقة معينة لأنها هي الطريقة الصحيحة. و يمكن اختبار جودة إجراءات الرقابة، على سبيل المثال بمناقشة مدير الائتمان عن المعايير التي استخدمتها عند اعتماد المبيعات العاجلة و فحص تفاصيل المستندات؛

-الأفراد الذين يقومون بإجراء الرقابة: يجب أن يكون الشخص المسؤول عن إجراء الرقابة مستقل عن الوظائف التي لا يجوز ضمها إلى عمله وذلك لتصبح الرقابة فعالة. و يتحقق ذلك عن طريق الفصل بين الواجبات، و المثال على ذلك، هو تقسيم الواجبات بين تداول المتحصلات النقدية و تسجيل العمليات في دفتر يومية المقبوضات النقدية و أستاذ مساعد حسابات العملاء و يمكن اختبار التوقعات على المستندات لتحديد الأفراد الذين أنجزوا الإجراء المعين.بالإضافة إلى تشجيع الإدارة على الالتزام بمتطلبات نظام الرقابة الداخلية إلا أنه يجب على مدقق الحسابات التحقق من جدية تطبيق النظام للتأكد من صحة الالتزام بهذه الإجراءات، يمكن لمدقق الحسابات اختبار الالتزام بإجراءات الرقابة المؤيدة بمستندات عن طريق أخذ عينة من هذه المستندات بواسطة الطرق الإحصائية و من الممكن أن تكون خطوات اختبار الالتزام بإجراءات الرقابة على النحو التالي(المطائفة، تدقيق الحسابات المعاصر، 2006، صفحة 216):

- أن يتم تحديد أهداف التدقيق؛
- أن يتم تعريف و تحديد مجتمع الدراسة؛
- أن يحدد الصفات المراد اختبارها و الانحرافات عنها؛
- أن يتم تحديد حجم العينة؛
- أن يقوم باختبار العينة؛
- أن يتم فحص إجراءات الرقابة؛
- و الخطوة الأخيرة تقييم أدلة الإثبات.

### 3. العلاقة بين التدقيق الداخلي و الرقابة الداخلية

يمكن حصر اهتمام المدقق الداخلي بعملية الرقابة الداخلية في النقاط التالية (محمد، 2018، صفحة 30):

- تتكون الوظيفة الإدارية من مجموعة من الوظائف الفرعية هي التخطيط و التنظيم والتوجيه والرقابة، وتعتبر وظيفة الرقابة للمدير و التي يشاركه بفاعلية في انجاز المدقق الداخلي ضمانا لأداء الوظائف الفرعية الأخرى؛
- قيام المدقق الداخلي بمختلف تطبيقات التدقيق " تدقيق العمليات، الأداء، الالتزام بالسياسات...." يكون لغرض تحقيق الأهداف المسطرة من طرف الإدارة؛
- قيام المدقق الداخلي بتزويد الإدارة بالمعلومات الرقابية خاصة أن هذا الأخير يمتاز بالاستقلالية عن الأنشطة التشغيلية داخل المؤسسة فالمدقق الداخلي يتأكد من تطابق الأداء المخطط و هذا ما يؤكد على اعتماد إدارة المؤسسة على التدقيق الداخلي لتحقيق الأداء؛

• عمل المدقق الداخلي داخل المؤسسة يجعله قريب من السجلات المالية، و على دراية كاملة نسبيا بالمشاكل التي تسمى المؤسسة، هذا الأمر الذي يدفعه إلى التعرف على الأنشطة التشغيلية المرتبطة بهذه السجلات و إتمام عمليات الرقابة. نستنتج من كل ما تطرقنا إليه في العلاقة بين الرقابة الداخلية والتدقيق الداخلي أن هذا الأخير ما هو إلا أداة من أدوات الرقابة الداخلية يكون الغرض منه التأكد من دقة وفاعلية الأنظمة ولإجراءات المتبعة، ورفع التقارير إلى الإدارة عن نقاط الضعف والانحرافات أيضا يهدف التدقيق الداخلي إلى قياس مدى كفاية أنظمة الرقابة الداخلية.

ثانيا: دور التدقيق الداخلي في إدارة المخاطر

1. تعريف إدارة المخاطر وخطواتها وأهدافها

أ: تعريف إدارة المخطر

عرفها معهد المدققين الداخليين الدوليين بأنها عملية تحديد وتقييم و إدارة ومراقبة الأحداث أو الظروف المحتملة، و ذلك بهدف تزويد الوحدات الاقتصادية بتأكيد معقول في ما يتعلق بإنجاز و تحقيق أهداف الوحدات الاقتصادية المخطط لها، و تمكن إدارة المخاطر من تحديد المخاطر المتعلقة بأهداف الوحدات الاقتصادية، و تحليلها و تقييمها حسب حجم تأثيرها على الوحدات الاقتصادية و اطلاع الإدارة العليا التي أحيانا تقبل درجة معينة من هذه المخاطر، في حين يتم مناقشة المخاطر غير المقبولة بين التدقيق الداخلي و الإدارة التنفيذية يتم عرضها في تقرير مجلس الإدارة لإيجاد الحلول المناسبة(بطوش، 2015، صفحة 238).

ب: خطوات عملية إدارة المخاطر

و يمكن تلخيصها في النقاط التالية(جبرا، 2015، الصفحات 238-243):

■ التحضير: ويتضمن التخطيط للعملية و رسم خريطة نطاق العمل و الأساس الذي يعتمد في تقييم المخاطر و كذلك تعريف إطار العملية و أجندة التحليل .

■ تحديد المخاطر: في هذه المرحلة يتم التعرف على المخاطر ذات الأهمية. عند التعرف على المشكلة و مصدرها فإن الحوادث التي تنتج عن هذا المصدر أو تلك التي قد تقود إلى مشكلة يمكن البحث فيها.

■ التعرف على المخاطر: ويتم ذلك عن طريق:

- التحديد المعتمد على الأهداف؛

- التحديد المعتمد على السيناريو؛

- التحديد المعتمد على التصنيف.

■ مراجعة المخاطر الشائعة: في العديد من المؤسسات هناك قوائم بالمخاطر المحتملة.

■ التقييم: بعد التعرف على المخاطر المحتملة يجب أن تجرى عملية تقييم لها من حيث شدتها في إحداث الخسائر و احتمالية حدوثها، أحيانا يكون من السهل قياس هذه الكميات و أحيانا أخرى يتعذر قياسها.

■ إدارة المخاطر و استمرارية العمل: على كل مؤسسة أن تقبل مستوى معين من المخاطر (مخاطر متبقية) بينما تستخدم إدارة المخاطر لتفادي الخسائر قدر الإمكان فإن التخطيط للاستمرار على العمل وجدت لتعالج نتائج ما يتبقى من مخاطر.

■ قياس الخطر: هناك عدة طرق لتصنيف المخاطر و لقياسها تقوم بها مؤسسات مختصة، كما تتبنى البنوك و شركات التأمين مقاييسها الخاصة للمخاطر و عندما تكون فرص الاستثمار عالية المخاطر، فإن ذلك لا يعني عدم إقبال الناس عليها إذا أمكن قياسها و قابلها عوائد مجزية بالقدر الذي يرون أنه ملائم لمستوى تلك المخاطر.

■ قياس بعض العوامل المؤثرة في درجة الخطر: توجد عدة عوامل تؤثر في درجة الخطر، بعض هذه العوامل يصعب قياسها و لكنها تتميز بالثبات في جميع الحالات والأوقات و بعضها الآخر يمكن قياسها كمياً.

■ الإقدام على اتخاذ القرارات: تختلف القرارات الناتجة باختلاف الفهم و الإدراك لمعنى كلمة الخطر, و لذلك قد يخضع شخصان مختلفان لنفس الموقف (الخطر) و لكن إدراكهما للخطر بالنسبة لهذا الموقف يختلف باختلاف إدراكهما الشخصي و معارفهما التعليمية.

### ج- أهداف إدارة المخاطر:

تهدف إدارة المخاطر إلى تحقيق النقاط التالية (دحو، 2018، صفحة 98):

- الحفاظ على أصول وسمعة المؤسسة: حيث أن عملية إدارة المخاطر في المؤسسة تعمل على تحديد وتحليل التهديدات المحتملة والفرص المحتملة للمؤسسة وذلك من خلال استباق المخاطر بدلا من الخضوع والتأثر بها وهذا ما يساهم في الحفاظ على قيمة وأصول وسمعة المؤسسة؛
- ضمان اتخاذ القرارات والعمليات المساعدة على تحقيق الأهداف: تهدف عملية إدارة المخاطر لتحديد هذه الأحداث والمواقف التي يمكن أن تؤثر على انجاز هدف من أهداف المؤسسة والسيطرة على هذه المخاطر مما يمكن المؤسسة من تحقيق أهدافها كما تساعد عملية إدارة المخاطر في إعطاء الإدارة وجهة نظر موضوعية حول التهديدات والفرص المحتملة للمؤسسة مما يساعدها في اتخاذ القرارات المناسبة في الوقت المناسب؛
- تعزيز التنسيق بين أنشطة المؤسسة وقيمتها: تنشأ مناظر كثيرة بسبب عدم تنسيق بين قيمة المؤسسة والقرارات المتخذة يوميا وهذا ما يمكن أن يسبب مخاطر عديدة مما سيؤثر على مصداقية المؤسسة؛
- توعية عمال المؤسسة حول المخاطر الرئيسية التي تواجه المؤسسة: وذلك عبر تحفيزهم على المشاركة في إيجاد الحلول والوعي بالمخاطر الملازمة لنشاطهم.

د- دور التدقيق الداخلي في إدارة المخاطر:

تطرق معهد المدققين الداخليين IIA لهذا الموضوع و أصدر وثيقة تحدد موقفه بشأن دور التدقيق الداخلي في عملية إدارة المخاطر على مستوى الشركة ككل، حيث أشار أن التدقيق الداخلي من خلال دوره التأكيدي و الاستشاري يساهم بشكل فعال في إدارة مخاطر الشركة و قسم هذا الدور إلى (نوال، 2006، صفحة 79):

- الدور التأكيدي للتدقيق الداخلي: وفيه يقوم التدقيق الداخلي بتقديم التأكيدات فيما يتعلق ب:
  - إعطاء ضمان بأن العمليات التي تستخدمها الإدارة لتحديد المخاطر عامة فعالة في عملية إدارة المخاطر؛
  - توفير ضمان بأن المخاطر يتم تقييمها بشكل صحيح؛
  - مدى فعالية تقييم المخاطر و التقرير عنها؛
  - مراجعة عملية إدارة المخاطر الرئيسية.
- الدور التخصصي و الوقائي للتدقيق الداخلي: وفيه يقوم المدقق الداخلي ب:
  - مساعدة الإدارة في تحديد و تقييم المخاطر؛
  - تقديم الاستشارة للإدارة فيما يخص طريقة الاستجابة للمخاطر؛
  - ترتيب الأنشطة و خطوات عملية إدارة المخاطر؛
  - تطوير إطار إدارة المخاطر و المحافظة عليه؛
  - تدعيم القائمين بعملية إدارة المخاطر؛
  - تطوير الإستراتيجية المرتبطة بإدارة المخاطر و عرضها على مجلس الإدارة.

- الحدود التي لا يتعداها التدقيق الداخلي:تناول المعهد في نفس الوثيقة الحدود التي لا يجب أن يتعداها التدقيق الداخلي أثناء القيام بمهامه في إدارة المخاطر و هي :

- تحديد مستوى المخاطر المقبولة؛
- تنفيذ عملية إدارة المخاطر؛
- إدارة التأمين عن المخاطر؛
- اتخاذ القرارات في طريقة الاستجابة إلى المخاطر؛
- تنفيذ إجراءات الاستجابة للمخاطر نيابة عن الإدارة؛
- تحمل مسؤولية عملية إدارة المخاطر.

ثالثاً: دور التدقيق الداخلي في اتخاذ القرار والكفاءة والفعالية

#### 1-1 تعريف عملية اتخاذ القرار:

هي عملية المفاضلة بين بدلين أو أكثر لاختيار أفضلها يتطلب ضرورة توفر مجموعة من المعايير الموضوعية التي يعتمد عليها متخذ القرار لإجراء هدي المفاضلة والاختيار كما تتطلب عملية اتخاذ القرارات نظاماً دقيقاً للمعلومات لتوفره قاعدة أساسية يمكن في ضوئها اتخاذ القرارات كما تعتبر عملية اتخاذ القرارات سلسلة متصلة من القرارات فالقرارات الأصلية تحتاج إلى سلسلة متصلة من القرارات الفرعية السابقة واللاحقة(السلام، 2008، صفحة 136).

#### 1-2 خطوات اتخاذ القرار:

يمكن تلخيصها في نقاط التالية:(عواد، 2013، الصفحات 98-99)

- تحديد الهدف أو المشكلة؛
- تحديد بدائل الوصول إلى الهدف أو حل المشكلة؛

-تقييم البدائل السابقة في ضوء القيود الخاصة بالتكلفة والوقت؛

-اختيار أفضل البدائل؛

-إصدار القرار وفي المرحلة الأخيرة التي تعطي للقرار الذي تم اتخاذه؛

-الشرعية التنظيمية أو صفة الإلزام؛

-متابعة تنفيذ القرار .

### 1-3 دور التدقيق الداخلي في اتخاذ القرار:

تنقسم القرارات التي يسمح التدقيق الداخلي باتخاذها من أجل تحسين الأداء المالي في المؤسسة على النحو التالي(هويدي، 2011، الصفحات 32-33):

-القرارات التنفيذية:تتعلق بمشكلات العمل اليومي، وتعتبر من اختصاص الإدارة التنفيذية، وهذه القرارات مبرمجة تتطلب الالتزام بأساليب وقواعد وأوامر محددة.

-القرارات التكتيكية:تتعلق بالإدارة الوسطى، وغالبا ما تهدف هذه القرارات إلى تقرير الوسائل المناسبة لتحقيق الأهداف وترجمة الخطط، وبيان حدود السلطة والمسؤولية، وتحديد قنوات الاتصال. وهي قرارات شبه مبرمجة أو غير مبرمجة.

-القرارات الإستراتيجية: تتميز بالثبات النسبي طويل الأجل، وبضخامة الاستثمارات أو الاعتمادات المالية اللازمة لتنفيذها، والاختصاص في اتخاذها مناطا بالإدارة العليا. إن بنية المشكلة لهذا النوع من القرارات تكون غير محددة يصعب برمجتها، وتتعامل القرارات الإستراتيجية مع الأهداف والخطط الرئيسية للشركة، وتوظيف وإنفاق رأس المال.

على العموم يمكن القول أن جميع المجالات التي يكون التدقيق الداخلي فيها دور فإنه يتخللها عملية اتخاذ القرارات ومن ثم فإن هناك مساهمة للتدقيق الداخلي في عملية اتخاذ القرار السليم

والحقيقة أنه لا يمكن الحكم تماما على سلامة وجودة القرارات دون توفر ما يسمى بالنظرة الخلفية حيث أن النظرة الخلفية وإن كانت هي الطريقة الأكثر شيوعا إلا أنها تعني الحكم على القرار وتقييمه بعد فترة زمنية من صدوره وفي ظروف تختلف عن الظروف التي يتم فيها صدور القرار، علاوة على الاتجاه الغريزي للإنسان نحو الدفاع عن أفعاله وإلقاء مسؤولية الفشل على الآخرين.

الطريقة الأخرى للحكم على جودة القرار تتمثل في الحكم على الكيفية التي صدر بها القرار وطبقا لهذه الطريقة فإن القرار الجيد هو القرار الذي يتخذ على أساس رشيد وبطريقة منهجية أي أن هناك خطوات منطقية ينبغي إتباعها للوصول إلى قرارات جيدة.

فالتدقيق الداخلي يلعب أدوارا مهمة في خطوات عملية اتخاذ القرارات بحيث يساعد على تأهيل المعلومات لتكون جيدة وذات موصفات كاملة، ليتم استعمالها في عملية صنع القرارات ذات جودة وفعالية عالية.

## 2-1 دور التدقيق الداخلي في قياس الكفاءة والفعالية:

لقد أدت التطورات الحديثة في التدقيق الداخلي إلى المناداة بدور أكبر للمدقق الداخلي في عملية قياس الكفاءة والفعالية لجميع أنشطة المشروع وتنادي الجامعات المهنية بدور أكبر للمدقق الداخلي في هذا المجال وذلك عبر زيادة دوره في مجال التدقيق الإداري وتدقيق العمليات وعلى رأس هذه الجامعات معهد المدققين الداخليين حيث أوضح التعريف المعتمد لدى لإضافة القيمة المعهد إلى أن هدف التدقيق الداخلي مصمم أساسا وتحسين عمليات المنظمة، كما أشار إلى ذلك الاتحاد الدولي للمحاسبين حيث نصت معايير التدقيق الدولية إلى أن نطاق التدقيق الداخلي يشمل مراجعة الجدوى الاقتصادية للعمليات وكفاءتها وفعاليتها ومن ضمنها الضوابط غير المالية للمنشأة وكذلك اختبار المعلومات المالية والتشغيلية، وقد أشار المجمع العربي للمحاسبين

إلى أنه قد حدث تطور منطقي في وظيفة التدقيق الداخلي وهو نشاط التقييم وذلك لمساعدة الإدارة في حكمها على كيفية تنفيذ الأنشطة المختلفة داخل المنشأة.

وعرف التدقيق الفاعلية بأنه "التأكد من تحقيق عمل ما أو نشاط ما هدف ما بحسب الخطة الموضوعية المطلوبة محددة مسبقا وهذا ما يستدعي أن تكون الأهداف التي ترغب المنظمة بتحقيقها محددة مسبقا وفي جميع الأقسام وعلى جميع أوجه النشاط"، كما عرفت التدقيق الكفاءة بأنها "التدقيق التي يركز على التأكد من تحقيق أكبر قدر من المخرجات باستخدام أقل قدر من المدخلات أو الموارد وبالجودة المطلوبة".

إلا أن نطاق التدقيق الداخلي يتضمن فحص وتقييم كفاية وفاعلية الأداء وأن ذلك يشمل على ما يلي (المدلل، 2007، الصفحات 127-128):

- مراجعة مدى إمكانية الاعتماد على المعلومات المالية والتشغيلية ونزاهتها؛
- مراجعة النظم الموضوعية للتأكد من الالتزام بالسياسات والخطط والإجراءات والقوانين واللوائح والتي يكون لها تأثير جوهري على العمليات والتقارير؛
- مراجعة وسائل الحفاظ على الأصول والتحقق من وجود تلك الأصول؛
- تقييم كفاءة استخدام الموارد المستخدمة؛
- مراجعة العمليات أو البرامج للتأكد من أن النتائج تتماشى مع الأهداف؛
- الموضوعية والتأكد من أن البرامج تنفذ حسب الخطة.

وقد أشار المجمع العربي للمحاسبين إلى أن المدقق الداخلي لتحقيق الأهداف السابقة لا بد لهمن إجراء تدقيق شامل لكل من:

- مراجعة كفاءة الأفراد؛
- مراجعة إنتاجية القسم؛
- مراجعة جودة الإنتاج مراجعة التكاليف؛

- مراجعة حجم الإنتاج والعمل مراجعة جودة التقارير المالية وانسيابها.

إن عملية التدقيق الداخلي تتطلب استخدام كلا:

من المعايير الوصفية والمعايير الكمية (عينية أو مالية) في فحص وتقييم الأداء الإداري ويقصد بالمعايير الوصفية ما يجب أن تكون عليه نوعية الأداء الإداري مضافا إليها المسؤوليات الاجتماعية والقانونية والرقابية للإدارة بمعنى أن تعكس هذه المعايير ما يجب أن يكون عليه الأداء الإداري بالنسبة لهذه المسؤوليات، أما المعايير الكمية فهي تلك المعايير التي تتميز بإمكانية إخضاعها للقياس العيني أو المالي بدرجة معقولة من الدقة مثل معايير التكلفة والنسب المالية والموازنات التخطيطية.

#### المبحث الرابع: تقييم الأداء المالي للمؤسسة وعلاقته بالتدقيق الداخلي

لقد تطور مفهوم الأداء المالي واتسعت مجالات استخدامه والذي يعتبر أحد الجوانب المكونة لجوانب الأداء العام وأحد أهم العمليات التي تحظى باهتمام معظم المؤسسات ولذلك أصبح من الضروري تسليط الضوء على المفاهيم الأولية للأداء المالي للمؤسسة الاقتصادية. كما تعتبر عملية تقييم الأداء متابعة لمدى تحقيق المؤسسة للخطط التي رسمتها ، ويمكن قياسه باستعمال عدة أساليب ووسائل من بينها المؤشرات المالية وذلك لتمكني المديرين من الإشراف على تنفيذ تلك الخطط ومراقبتها.

## المطلب الأول: ماهية الأداء المالي للمؤسسة

أولاً: أساسيات حول الأداء

### 1-1 مفهوم وأهمية الأداء

#### أ- مفهوم الأداء

يعرف الأداء بأنه: "مجموع من المعايير الملائمة للتمثيل والقياس التي يحددها الباحثون والتي تمكن من إعطاء حكماً قيماً على أنشطة النتائج، المنتجات على آثار المنشأة على البيئة الخارجية". (سلمي، 1999، صفحة 20)

كما يعرف الأداء أيضاً بأنه: "يعبر عن نشاط تمويلي مستمر يعكس قدرة المؤسسة على استغلال إمكانيات وفق أسس ومعايير معينة تضعها بناء على أهداف طويلة الأجل " (عبادة، 2002، صفحة 160).

#### ب- أهمية الأداء

يمكن أن نحصر أهمية الأداء فيما يلي (الفروخ، التعلم التنظيمي وأثره في تحسين الاداء الوظيفي، 2010، صفحة 44):

يعد الأداء مقياساً لقدرة الفرد على أداء عمله في الحاضر، وكذلك على أداء أعمال أخرى مختلفة نسبياً في المستقبل، وبالتالي يساعد في اتخاذ قرارات النقل والترقية غالباً ما يتم ربط الحوافز بأداء الفرد، و هذا يؤدي إلى اهتمام الفرد بأدائه لعمله ومحاولة تحسينه.

يرتبط الأداء بالحاجة إلى الاستقرار في العمل، فإذا حدثت أية تعديلات في أنظمة الإدارة فإن العاملين ذوي الأداء المتدني يكونون مهددين بالاستغناء عن خدماتهم.

2-1 مقاييس ومحددات الأداء

أ- مقاييس الأداء

يمكن تصنيف معظم مقاييس الأداء ضمن واحد من التصنيفات الستة العامة التالية، غير أن بعض المنظمات يمكن أن تطور تصنيفاتها الخاصة بها حسب ما يلائم عملياتها اعتماداً على رسالتها (ادريس، 2009، صفحة 78):

1. الفاعلية: هي خاصية من خصائص العمليات والتي تشير إلى درجة مطابقة المخرجات لمتطلبات المنظمة؛

2. الكفاءة: هي خاصية من خصائص العمليات والتي تشير إلى درجة خروج عمليات المنظمة بالنتائج المطلوبة بأدنى كلفة من الموارد؛

3. الجودة: هي مستوى تلبية المنتج أو الخدمة لمتطلبات وتوقعات العملاء؛

4. التوقيت: هذه الخاصية تقيس مدى إنجاز العمل بشكل صحيح وفي الوقت المحدد له. إذ البد من وضع معايير خاصة لضبط توقيتات الأعمال وعادة ما تستند مثل هذه المعايير على متطلبات العملاء؛

5. الإنتاجية: وهي القيمة المضافة من قبل العملية مقسومة على قيمة العمل ورأس المال وجميع المستلزمات المستخدمة؛

6. السلامة: هذه الخاصية تقيس جانب اللياقة العامة الكلية للمنظمة وبيئة العمل للعاملين.

كما يوضح الجدول الآتي ماهية هذه المقاييس وكيف يتم التعبير عنها :

الجدول رقم (2-1): مقاييس الأداء

| المقياس  | يقيس                         | التعبير عنه بالوحدات                   |
|----------|------------------------------|--|
| الكفاءة  | قدرة المنظمة على أداء المهام | المدخلات الفعلية إزاء المدخلات المخططة |
| الفاعلية | قدرة المنظمة على التخطيط     | المخرجات الفعلية إزاء المخرجات         |

| المخطط لها  | لمخرجات عملياتها  |           |
|---|---|-----------|
| عدد الوحدات المنتجة بشكل صحيح<br>إزاء إجمالي عدد الوحدات المنتجة    | مسألة انجاز وحدة العمل بشكل صحيح وان معايير التوقيت تحده حسب احتياجات العملاء       | الجودة    |
| عدد الوحدات المنتجة في الوقت المحدد إزاء إجمالي عدد الوحدات المنتجة | مسألة انجاز وحدة العمل في الوقت المحدد وان معايير التوقيت تحده حسب احتياجات العملاء | التوقيت   |
| المخرجات إزاء المدخلات  | حجم الموارد التي تستخدم لإنتاج وحدة عمل   | الإنتاجية |

**Source:** training resources and data exchange," performance based management

handbook establishing an integrated performance measurement system",vol.2,2001,p37

#### ب-محددات الأداء

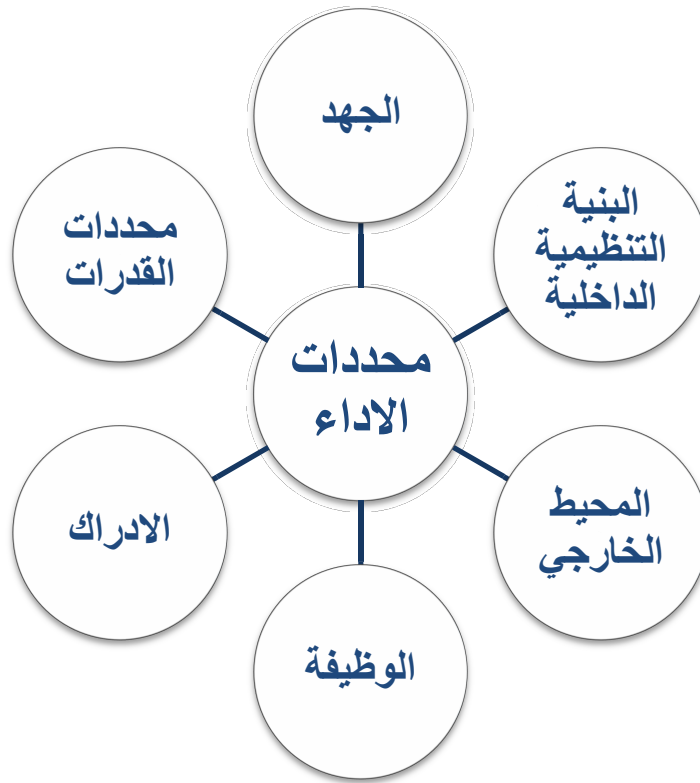
تتمثل هذه المحددات فيما يلي(شهيد: 2017, p. 632),

- **الجهد:** وهو كمية الطاقة التي يبذلها المستخدم لأداء عمله، وتكون هذه الطاقة ناتجة عن دوافع تؤثر في المستخدم ليبذل جهدا؛
- **محددات القدرات:** فهي نوعان قدرات مكتسبة وقدرات فطرية، فالقدرات المكتسبة هي التي تلعب فيها البيئة والزمن دورا في تكوينها وصقيها، أما القدرات الفطرية هي قدرات عقلية تتجلى في ذكاء الفرد ونباهته؛
- **الإدراك:** هو عملية ذهنية تقوم بالانتقاء والتنظيم وتعديل أو تغيير وتفسير المعلومات التي تأتي عن طريق الحواس وذلك حسب الانطباعات والمعايير؛
- **الوظيفة:** كل ما يتعلق من واجبات ومسؤوليات التي تحتويها الوظيفة. تؤثر في المستخدم ليبذل جهدا محدد؛

- البنية التنظيمية الداخلية: وهي كل ما يتوفر في المنظمة من ترتيبات تسهل وتنظم العملية الإنتاجية من آليات وطرق التنظيم الإداري من طرق القيادة ونظم التحفيز وأيضا نظم الاتصال الداخلي؛
- المحيط الخارجي: المحيط الخارجي له تأثير على أداء العامل في منظمته مثل الرواتب التي تدفع في المؤسسات الأخرى.

وفيما يلي مخطط توضيحي لمحددات الأداء:

شكل رقم (1-4): محددات الأداء

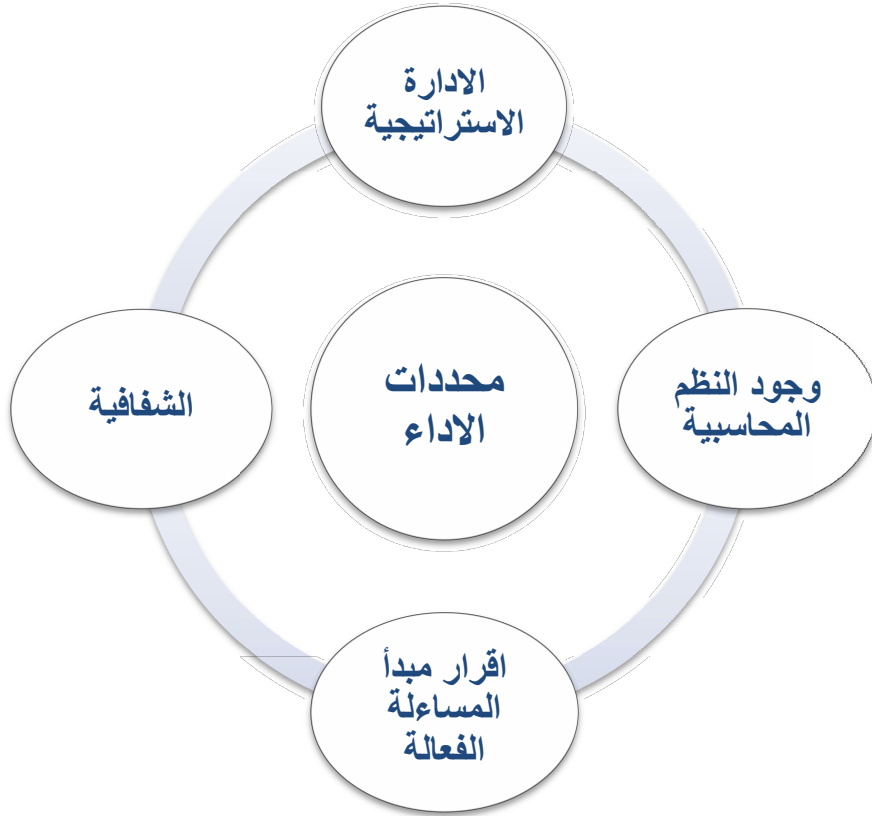


المصدر: من إعداد الطالبتين بالاعتماد على المحددات أعلاه

ت- مقومات الأداء

وهي:

الشكل رقم (1-5): مقومات الأداء



المصدر: من إعداد الطالبتين بالاعتماد على المرجع التالي مشعل جهر المطيري، تقييم وتحليل الأداء المالي لمؤسسة البترول الكويتية، رسالة ماجستير، كلية الأعمال، جامعة الشرق الأوسط، الكويت، 2010/2011، ص16

ثانياً: مفهوم وأهمية الأداء المالي

1-1 مفهوم الأداء المالي

يمثل الأداء المالي المفهوم الضيق لأداء الشركات حيث يركز على استخدام المؤشرات المالية لقياس مدى إنجاز الأهداف، ويعبر الأداء المالي عن أداء الشركات حيث أنه الداعم الأساسي للأعمال المختلفة التي تمارسها الشركة، ويساهم في إتاحة الموارد المالية وتزويد

الشركة بفرص استثمارية في ميادين الأداء المختلفة التي تساعد على تلبية احتياجات أصحاب المصالح وتحقيق أهدافهم.

ومما سبق فإن الأداء المالي: (الخطيب، 2010، صفحة 45)

أداة تحفيز لاتخاذ القرارات الاستثمارية وتوجيهها اتجاه الشركات الناجحة فهي تعمل على تحفيز المستثمرين للتوجه إلى الشركة أو الأسهم التي تشير معاييرها المالية على التقدم والنجاح عن غيرها.

أداة لتدارك الثغرات والمشاكل والعقبات التي قد تظهر في مسيرة الشركة فالمؤشرات تدق ناقوس الخطر إذا كانت الشركة تواجه صعوبات نقدية أو ربحية أو كثرة الديون والقروض ومشاكل العسر المالي والنقدي وبذلك تضطر إدارتها للعمل لمعالجة الخلل.

## 2-1 أهمية الأداء المالي

يمكن أن نحصر أهمية الأداء المالي فيما يلي (الفروخ، التعلم التنظيمي واثره في تحسين الاداء المالي، 2010، صفحة 44):

يعد الأداء قياساً لقدرة الفرد على أداء عمله في الحاضر، وكذلك على أداء أعمال أخرى مختلفة نسبياً في المستقبل، وبالتالي يساعد في اتخاذ القرارات النقل والترقية غالباً ما يتم ربط الحوافز بأداء الفرد، وهذا ما يؤدي إلى اهتمام الفرد بأدائه لعمله ومحاولة تحسينه.

يرتبط الأداء بالحاجة إلى الاستقرار في العمل، فإذا حدث أي تعديلات في أنظمة الإدارة فإن العاملين ذوي الأداء المتدني يكونون مهددين بالاستغناء عن خدماتهم.

ثالثاً: العوامل المؤثرة على الأداء المالي ومستوياته

### 1-1 العوامل المؤثرة على الأداء المالي

للأداء المالي مجموعة من العوامل التي تؤثر عليه نذكر منها (نفيس، 2017-2016، صفحة 18):

■ **العوامل الداخلية:** تواجه المؤسسة مجموعة من العوامل الداخلية التي تؤثر على أدائها المالي وربحياتها وهذه العوامل يمكن لإدارة المؤسسة التحكم فيها والسيطرة عليها بالشكل الذي يساعد على تعظيم العائد المتوقع و تقليل التكاليف والمصروفات وأهم هذه العوامل: الرقابة على تكلفة الحصول على الأموال، الرقابة على التكاليف، الرقابة على كفاءة استخدام الأموال المتاحة، إدارة السيولة. المؤشرات الخاصة بالربحية.

■ **العوامل الخارجية:** تواجه المؤسسة مجموعة من التغيرات الخارجية التي تؤثر على أدائها المالي حيث لا يمكن لإدارة المؤسسة السيطرة عليها، وإنما يمكنها فقط توقع النتائج المستقبلية لهذه التغيرات، محاولة إعطاء خطط لمواجهةها والتقليل من تأثيراتها وتشمل هذه العوامل:

- التغيرات العلمية والتكنولوجية المؤثرة على نوعية الخدمات؛

- القوانين والتعليمات التي تطبق على المؤسسات من طرف الدولة وقوانين السوق؛

- السياسات المالية والاقتصادية للدولة.

وبصفة عامة يمكن القول إن أداء المؤسسة كتوافق بين كفاءتها وفاعلية استخدام مواردها، يتأثر بعوامل كثيرة جدا منها ما يمكن التحكم فيه ومنها ما يصعب أو يتعذر التحكم فيه، ونشير إلى أن معيار الفصل بين العوامل حسب التحكم فيها يبقى بدوره صعب الضبط والتدقيق وهو ما جعل بعض العوامل يصعب إدراجها ضمن هذه المجموعة أو تلك، والتي من بينها حجم المؤسسة الذي يؤثر على أدائها بمختلف أنواعه.

2-1 مستويات الأداء المالي

توجد مجموعة من المستويات للأداء يمكن للمؤسسة من خلالها التعرف على مستوى أدائها المالي وهي على الترتيب بدءاً من الأحسن فالأسوأ كما يلي (الداوي، 2009، صفحة 223):

|                           |                     |
|---------------------------|---------------------|
| extraordinary performance | ✓ الأداء الاستثنائي |
| out standing performance  | ✓ الأداء البارز     |
| good performance          | ✓ الأداء الجيد      |
| fair performance          | ✓ الأداء المعتدل    |
| weak performance          | ✓ الأداء الضعيف     |
| performance crisis        | ✓ الأداء المتأزم    |

المطلب الثاني: تقييم الأداء المالي في المؤسسة

أولاً: مفهوم تقييم الأداء المالي وأهميته في المؤسسة

1-1 مفهوم تقييم الأداء المالي

تشير عملية تقييم الأداء المالي إلى تقييم نشاط الوحدة الاقتصادية في ضوء ما توصلت إليه من نتائج في نهاية الفترة المالية معينة، وهي تهتم أولاً بالتحقق من بلوغ الأهداف المحددة والمخططة، وثانياً بقياس كفاءة الوحدة في استخدام الموارد المتاحة سواء كانت موارد بشرية أو رأسمالية (جمعة س.، 2000، صفحة 30).

2-1 أهمية تقييم الأداء المالي في المؤسسة

إن تقييم الأداء يقدم تشخيصاً للمشاكل التي تواجه المؤسسة و الحكم على كفاءتها فله أهمية بالغة تكمن في النقاط التالية (بلاسكة، 2012، صفحة 03):

- تمكين المؤسسة من الاستغلال الأمثل لمواردها؛
- المساعدة في اتخاذ القرارات المالية و الإستراتيجية؛

- المساعدة في إجراء عملية التحليل و المقارنة؛
- يوضح أثر هيكل التمويل على ربحية المؤسسة و يعكس كفاءتها التمويلية؛
- تحديد كفاءة المؤسسة و مدى تحقيقها لأهدافها؛
- التأكد من أن القرارات التي يتم اتخاذها تكون على أساس الحقائق و ليس العواطف و الآراء الشخصية؛
- توضيح أي الأماكن و القطاعات في المؤسسة التي تحتاج إلى تحسين و تطوير؛
- تعظيم قيمة المؤسسة في السوق عن طريق التشخيص الإيجابي ( نقاط القوة ) و السلبي (نقاط الضعف) لأدائها المالي، بغرض تعزيز الايجابيات و معالجة السلبيات(المنظمة العربية الادارية، 2009، صفحة 195).

ثانيا:مراحل تقييم الأداء المالي والجهات المستفيدة

### 1-1 مراحل تقييم الأداء المالي

- تمر عملية تقييم الأداء المالي بمراحل عدة نجلها فيما يلي(قمر، 2009، صفحة 29):
- أ)جمع المعلومات و البيانات الإحصائية:حيث تتطلب عملية تقييم الأداء توفري البيانات و المعلومات و التقارير لحساب النسب و التي يمكن الحصول عليها من حسابات النتائج و الميزانية الختامية خلال سنة معينة إضافة إلى معلومات سنة سابقة؛
- ب)تحليل ودراسة البيانات الإحصائية:وذلك للوقوف على مدى دقتها وصلاحيتها لحساب المعايير و النسب و المؤشرات اللازمة لعملية تقييم الأداء المالي؛
- ت)إجراء عملية التقييم :باستخدام المعايير و النسب الملائمة للنشاط الذي تمارسه الوحدة الاقتصادية؛
- ث)اتخاذ القرار المناسب عن نتائج التقييم :في كون نشاط الوحدة المنفذ كان ضمن الأهداف المخططة و أسبابها قد حددت و الحلول اللازمة أخذت؛

(ج) تحديد المسؤوليات و متابعة العمليات التصحيحية : التي حدثت في الخطة للاستفادة منها في رسم الخطط القادمة و زيادة فعالية المتابعة والرقابة .

## 1-2 الجهات المستفيدة من تقييم الأداء المالي

هناك العديد من الأطراف المستفيدة من تقييم الأداء المالي وهي (الحنفي، 2002، صفحة 88):

- ✓ الأطراف الداخلية: حيث يساعدها على معرفة وضعية المؤسسة واتخاذ القرارات وهي:
- (أ) المدير: بحيث يزوده بالأدوات التي تسمح بالمتابعة المستمرة للتغيرات و الإجراءات التي تساعد على تصحيح الأوضاع ؛
- (ب) الإدارة العليا: تتخذ الإدارة العليا من التقييم وسيلة للتخطيط، كما يظهر هلا أسباب الفشل و النجاح و الذي يساعد على رسم سياسة مستقبلية متفاديا الضعف و أسبابه.
- ✓ الأطراف الخارجية:

(أ) المستثمرون: وهم أصحاب رؤوس الأموال ، أي محلة الأسهم و السندات ، حيث من خلال عملية التقييم تتضح لهم وضعية المؤسسة ويسهل عليهم البيع أو الشراء ، أو الاحتفاظ بالأوراق المالية ، وكذلك معرفة حجم العوائد التي سوف يحصلون عليها في المستقبل؛

(ب) الدائنون: حيث يتحققون من مدى كفاءة الموجودات المتاحة في توفير الضمان لاسترجاع أموالهم ، سواء في المدى القصير أو الطويل؛

(ت) الجهات الحكومية: وتتمثل في مصلحة الضرائب أو الجمارك ، حيث يجعلها تتخذ قرارات صارمة.

ثالثا: المؤشرات المالية وسيلة لتقييم الأداء المالي في المؤسسة

## 1-1 مفهوم مؤشرات تقييم الأداء المالي

تعد المؤشرات المالية من الأدوات المهمة لتقييم أداء الشركة و قدرتها على مواجهة التزاماتها المستحقة عليها حاليا ومستقبليا لأنها تمثل أداة شخصية أساسية من أدوات التحليل المالي و

التي يمكن تقسيمها إلى مؤشرات تقليدية و المتمثلة في المؤشرات المالية و المؤشرات الحديثة و المتعلقة بالجانب الاستراتيجي للمؤسسة، وقبل التطرق إلى هذا العنصر وجب التمييز أولاً بين مفهومي التقييم و القياس.

#### (أ) القياس و التقييم وجهان لعملة واحدة

قبل التطرق إلى هذا العنصر وجب التمييز أولاً بين مفهومي التقييم والقياس (بلاسكة، 2012، صفحة 11): القياس هو عملية التقييم الجبري للشيء المدروس في صيغة رقم ، عدد ، مبلغ ، نسبة مئوية ... إلى غير ذلك من وحدات القياس . كما أنه طريقة منظمة لتقييم المدخلان و المخرجات في المؤسسات الصناعية و غير الصناعية.

مما سبق تبين أن مفهوم القياس يقترب كثيراً من معنى التقييم و الذي يعرب عن أحد مراحلهما ؛ كما سبق و ذكرنا ؛ و منه فالقياس و التقييم هما وجهان لعملة واحدة.

#### (ب) تعريف مؤشرات تقييم الأداء المالي:

هناك عدة تعاريف للمؤشر نذكر منها (عوادي، 2021، صفحة 356):

يعرف المؤشر على أنه معلومة بصفة عامة تكون في شكل رقمي تسمح بمتابعة التوقعات التي تنتج عن تسيير المؤسسة.

كما يعرف المؤشر أيضاً على أنه عبارة عن معلومة كمية تقيس فعالية وكفاءة كل أو جزءاً من عملية أو نظام بالنسبة لمعيار أو مخطط أو هدف محدد، مقبول في إطار إستراتيجية المؤسسة.

2-1 المؤشرات التقليدية لتقييم الأداء المالي:

• تقييم الأداء المالي باستخدام النسب المالية:

هناك عدد كبير من نسب التحليل المالي إلا أننا سوف نقتصر على ذكر أهمها و التي يتم

تقسيمها إلى المجموعات التالية:

- نسب السيولة ؛

- نسب الربحية ؛

- نسب القيمة السوقية.

(أ) تعريف النسب المالية: هي علاقة كسرية بين قيمتين لمركزين أو حسابين من الجداول النهائية المحاسبية للمؤسسة (الميزانية، جدول حساب النتائج ) وقد صنفت النسب حسب تقسيمات مختلفة حسب الوضعية المالية للمؤسسة (فتحي، بدون سنة، صفحة 32).

(ب) دور النسب المالية: للنسب المالية معاني مالية خاصة حسب نوع النسبة و كيفية تركيبها ، كما أنها تعطي تفسيرات لنتائج السياسات المالية المتخذة في المؤسسة ، كما تسمح بمراقبة التطور المالي و الاستغلالي للمؤسسة في حالة استعمالها استعمالاً عقلانياً و موضوعياً.

➤ نسب السيولة: وهي تلك النسب التي تقيس مقدرة المنشأة على الوفاء بالتزاماتها

الجارية باستخدام مجموعة الأصول المتداولة ويهتم بنسب السيولة كل من ؛ مقرضو

الأموال قصيرة الأجل (البنك) لأنها تعتمد على الالتزامات قصيرة الأجل. (قرياقص،

2001، صفحة 64)

ويمكن تلخيص أهم نسب السيولة ومعانيها في الجدول التالي:

الجدول رقم (1-3): نسب السيولة ودلالاتها المالية

| النسبة                                       | العلاقة                                | الدلالة المالية  |
|--|--|--|
| نسبة صافي رأس المال العامل إلى إجمالي الأصول | صافي رأس المال العامل<br>إجمالي الأصول | يقيس حجم النقدية المتاح والذي يمكن للمؤسسة اللجوء إليه |

|              |  |   |
|--------------|--|---|
| نسبة التداول | <u>الأصول المتداولة</u><br><u>الخصوم المتداولة</u> | تشير إلى قدرة المؤسسة على سداد التزاماتها قصيرة الأجل اعتماداً على أصولها المتداولة |
| نسبة النقدية | <u>نقديات</u><br><u>إجمالي الخصوم المتداولة</u>    | تهتم بأكثر أصول المؤسسة وهي النقدية وعلاقتها بالتزامات المؤسسة قصيرة الأجل          |

المصدر: ناصر دادي عدون و نواصر محمد فتحي، مرجع سبق ذكره، ص. 42.

➤ **نسب الربحية:** تشير هذه النسب إلى التأثير المتبادل لعناصر السيولة و الرفع المالي و إدارة الأصول على الأرباح التي تحققها المؤسسة في النهاية ويمكن تلخيص أهمها في الجدول أدناه.

**الجدول رقم (1-4): نسب الربحية ودلالاتها المالية**

| النسبة                         | العلاقة  | الدلالة المالية   |
|--------------------------------|--|---|
| هامش صافي الربح                | <u>الأرباح القابلة للتوزيع</u><br><u>المبيعات</u>      | تساعد على معرفة النسبة من المبيعات التي تتحول إلى أرباح صافية |
| معدل العائد على إجمالي الأصول  | <u>الأرباح القابلة للتوزيع</u><br><u>إجمالي الأصول</u> | تشير إلى نسبة الدخل المحقق على إجمالي الأصول المستثمرة        |
| معدل العائد على الحقوق الملكية | <u>أرباح موزعة</u><br><u>أموال الملكية</u>             | تشير إلى نسبة الأرباح الموزعة لكل مساهم                       |

المصدر: ناصر دادي عدون و نواصر محمد فتحي، مرجع سبق ذكره، ص. 44.

➤ **نسبة القيمة السوقية:** تمكن هذه المجموعة من المزج بين البيانات المالية و المحاسبية الخلاصة بسوق الأوراق المالية . نلخص أهمها في الجدول التالي:

الجدول رقم (1-5):نسب القيمة السوقية

| العلاقة  | النسبة                  |
|--|-------------------------|
| $\frac{\text{السعر السوقي للسهم}}{\text{إيرادات السهم الواحد}}$  | سعر السهم إلى إيراداته  |
| $\frac{\text{توزيعات السهم}}{\text{السعر السوقي للسهم}}$         | التوزيعات إلى سعر السهم |
| $\frac{\text{السعر السوقي للسهم}}{\text{القيمة الدفترية للسهم}}$ | القيمة السوقية للسهم    |

المصدر: ناصر دادي عدون و نواصر محمد فتحي، مرجع سبق ذكره، ص 45.

• تقييم الأداء المالي من منظور جدول تدفقات الخزينة:

➤ يتضمن هذا الفرع شرحاً مبسطاً للطرق و الكيفية التي تحتسب على أساسها المؤشرات المالية التي تستخدم كأدوات لتحليل النتيجة و الخزينة وتلك التي تدخل في بناء جدول تدفقات الخزينة و التي تشكل القاعدة الكبرى لعملية تقييم الأداء المالي للمؤسسة (القريشي، 2011، صفحة 175)، وهي تحتسب بطريقتين إلا أنه ميدانياً يفضل المحلل المالي استخدام الطريقة غير المباشرة (طريقة الجمع) نظراً لسهولة ودقتها ويمكن تلخيص أهمها في الجدول أدناه.

الجدول رقم (1-6) المؤشرات المالية لتحليل النتيجة و الخزينة حسب الطريقة غير المباشرة

| المؤشرات المالية                    | العلاقة  | الدلالة المالية   |
|-------------------------------------|--|---|
| الفائض الإجمالي للاستغلال<br>EBE    | نتيجة صافية + الضرائب على الأرباح + مصاريف مالية صافية + مخصصات الاهتلاك والمؤونات | يعرب على مدى قدرة المؤسسة على إفراز ثروة، وقد يكون EBE موجب أو سالب وكلما كان موجب وكبير كان أفضل للمؤسسة |
| الاحتياج في رأس المال العامل<br>BFR | الأصول الاقتصادية - الاستثمارات الصافية  | - يترجم التباعد الزمني الذي تتميز به دورة الاستغلال   |

|   |   |                                      |
|---|---|--------------------------------------|
| <p>-كما يعرب عن الاحتياج المالي المولد عن نشاط خارج دورة الاستغلال</p>  |   |                                      |
| <p>-إذا كان مرتفع تضمن المؤسسة إستقرار تمويلها<br/>-أما إذا كان ضعيف تلجأ إلى الاستدانة أو فتح رأسمال للمساهمة</p>                  | <p>نتيجة صافية + مخصصات الاهتلاكات و المؤونات + (-) الاستثمارات المتنازل عنها</p> | <p>القدرة على التمويل الذاتي CAF</p> |
| <p>كلما كانت مرتفعة دل على أن مقدار ثروة المؤسسة المتولدة عن نشاطها يف تزايد من سنة إلى أخرى</p>                                    | <p>نتيجة صافية + الضريبة على الأرباح + مصاريف مالية صافية</p>                     | <p>نتيجة الاستغلال</p>               |
| <p>يعرب عن مجموع الأصول المستثمرة من طرف المؤسسة وتنتج عنها نتيجة اقتصادية</p>  | <p>الأموال الجماعية +الاستدانة الصافية</p>  | <p>الأصل الاقتصادي AE</p>            |
| <p>-إذا كانت موجبة تعني أن خزينة المؤسسة في حالة عجز<br/>-إذا كانت سالبة فيعني أن خزينة المؤسسة في حالة فائض صافي موجب</p>          | <p>الأصول الاقتصادية - أموال جماعية</p>   | <p>الاستدانة الصافية net D</p>       |
| <p>-إذا كان موجب يعني أن المؤسسة تسعى إلى تدنئه تكاليف الاستغلال بين المؤسسة و الموردين<br/>-إذا كان سالب يعني سوء تسيير الآجال</p> | <p>الفائض الإجمالي لاستغلال - BFR</p>   | <p>فائض خزينة الاستغلال ETE</p>      |
| <p>-إذا كان موجب يعني قدرة المؤسسة على تمويل استثماراتها اعتمادا على سيولة نقدية</p>  | <p>فائض خزينة الاستغلال - نفقات الاستثمار</p>                                     | <p>تدفق الخزينة المتاح FTD</p>       |

|   |  |  |
|---|--|--|
| <p>أما سالبا فيدل على وجود احتياجات يجب تغطيتها بموارد خارجية</p> |  |  |
|---|--|--|

المصدر: إلياس بن ساسي و يوسف قريشي، مرجع سبق ذكره، ص 178.

### 1-3 المؤشرات الحديثة لتقييم الأداء المالي:

شجع التطور الملحوظ يف مقاييس الأداء المحاسبية التقليدية على ظهور مؤشرات حديثة في جمال قياس وتقييم الأداء أهمها: القيمة الاقتصادية المضافة EVA ، القيمة السوقية المضافة MVA، عائد التدفق النقدي على الاستثمار CFROI .

#### ➤ القيمة الاقتصادية المضافة EVA

في مطلع التسعينيات قدمت كل من شركة " Stewart Stern " و " Co " وهي إحدى الشركات الاستثنائية الأمريكية مقياسا جديدا لأداء يعتمد على القيمة يسمى بالقيمة الاقتصادية المضافة Added Value Economic ميزته بعلامة تجارية EVA R (الغني، 2006، صفحة 43)

وتعرف القيمة الاقتصادية المضافة على أنها: القيمة المضافة من قبل المؤسسة أثناء ممارسة النشاط برأسمالها أي أنها الربح الاقتصادي بعد سداد تكلفة رأس المال بحيث تعبر عن الربح الفائض و المحقق خلال النشاط. (Charreure, 2008, p. 127) ويتم حسابها من خلال المعادلة التالية :

القيمة الاقتصادية المضافة = النتيجة قبل الفوائد وبعد الضريبة - مكافأة الأموال.

وينظر مقياس EVA إلى تكلفة رأس المال على أنها تكلفة كغيرها من التكاليف يجب تغطيتها للوصول إلى الأرباح الحقيقية و التي تمثل خلق القيمة لملاك المؤسسة.

➤ القيمة السوقية المضافة: MVA

يعتبر مقياس EVA مقياسا داخليا خلق القيمة و بما أن السوق هو الحكم النهائي على جناح المؤسسة ،فإن تحقيق المؤسسة لقيمة اقتصادية يجب أن يؤدي في نهاية الأمر إلى زيادة في القيمة السوقية لأصولها ؛ لهذا فقد أطلق Stewart Stern على الزيادة في القيمة السوقية عن القيمة الدفترية لرأس المال بالقيمة السوقية المضافة Added Value Market وهي مؤشر يفسر تأثيري التغير في النشاط الاقتصادي على القيمة السوقية كما يتيح ربط المعطيات المحاسبية بالقيمة السوقية. وتعطى القيمة السوقية المضافة بالعلاقة التالية:

القيمة السوقية المضافة = القيمة السوقية الإجمالية للمؤسسة - إجمالي رأس المال المستثمر على أساس القيمة الدفترية.

وهي تعد بمثابة مقياس جوهرى خارجي يعتمد على السوق المالية و يلخص أداء المؤسسة ومقياسا لتعظيم ثروة محلة الأسهم.

➤ مؤشر عائد التدفق النقدي على الاستثمار: CFROI

يعتمد أسلوب عائد التدفق النقدي على الاستثمار CFROI على تعديل العناصر التي من شأنها التأثير على القيمة مستقبلا ، ويعطى عائد التدفق النقدي على الاستثمار بالعلاقة التالية(فتحي، بدون سنة، صفحة 134):

التدفقات النقدية الداخلة للاستثمار معدلة بالتضخم

عائد التدفق النقدي على الاستثمار CFROI =

التدفقات النقدية الخارجة للاستثمار معدلة بالتضخم

ويهتم عائد التدفق النقدي على الاستثمار بتحديد معدل العائد الذي يتوقعه المستثمر في الأجل الطويل ولهذا يعتبر CFROI أكثر دقة من مؤشر EVA .

كما يستخدم مديري الاستثمارات و محافظي الأوراق المالية هذا الأسلوب للتنبؤ بالأداء الاقتصادي وأسعار الأسهم في المستقبل.

#### 1-4 مقارنة بين مؤشرات تقييم الأداء المالي التقليدية و الحديثة:

إن اعتماد أدوات لتقييم الأداء المالي التقليدية يعني استنادا إلى معلومة كمية تبني أين يجب الوصول ؟ غير أنه في المقابل غطى عن الكيفية التي يتم بها تفادي الوقوع في الانحراف ، و التي أخذت بها الأدوات الحديثة التي استندت إلى المعلومة النوعية التي تعتبر أكثر دقة من سابقتها في تسهيل البحث عن الحلول الممكنة.

الجدول رقم (1-7): يلخص أهم الفروقات بين المؤشرات التقليدية و الحديثة من حيث الأهداف و الوسائل و الأدوات:

| مؤشرات التقييم الحديثة  | مؤشرات التقييم التقليدية  |
|---|---|
| 1- على مستوى الأهداف  | 1- على مستوى الأهداف  |
| -تنفيذ ومحاكاة الوضعية<br>-التفسير يكون إنطلاقا من معطيات خارجية<br>-الاعتماد على معطيات نوعية<br>-أهداف شاملة<br>-مساهمة تفاعلية وغير ممرکز  | -تنفيذ ومتابعة المخططات<br>-تفسي النتائج يكون انطلاقا من معطيات داخلية<br>-الاعتماد على معطيات كمية<br>-أهداف جزئية<br>-مساهمة الأشخاص قليلة وممرکز                       |
| 2- على مستوى الوسائل و الأدوات  | 2- على مستوى الوسائل و الأدوات  |
| -الاعتماد على نظام يعاجل المعلومة كمادة أولية<br>نصنعها<br>-البحث عن معلومة شفافة ومشاركة<br>-معالجة مرنة متعددة الأبعاد إنطلاقا من<br>المعطيات<br>-مؤشرات مادية ونوعية شاملة<br>-تحليل أفقي يستند إلى الأنشطة و العمليات | -الاعتماد على نظام المعلومات المحاسبية<br>-معلومة كمية تسلسلية وصاعدة مخصصة لكل<br>مهم<br>-معالجة صلبة<br>-مؤشرات تحليلية مالية<br>-تحليل عمودي يستند إلى مراكز المسؤولية |

**المصدر :** السعيد بريش و نعيمة يحيوي، أهمية التكامل بين أدوات مراقبة التسيير في تقييم أداء المنظمات وزيادة فعاليتها ( ملبنة الاوراس )ملتقى دولي ثاني حول نمو المؤسسات بين تحقيق الأداء المالي و تحديات الأداء البيئي، جامعة قاصدي مرباح، ورقلة، 22 و 23 نوفمبر، 2011 ص311.

### المطلب الثالث: دور التدقيق الداخلي في ضبط جودة

#### أولاً:متطلبات ضبط الجودة:الأسس العلمية والخطوات والأدوات

#### أ- مفهوم ضبط الجودة

قبل التطرق لمفهوم ضبط الجودة سنقوم بتحديد مصطلحات المشكلة له وهي:

**الجودة:**يقصد بكلمة الجودة تلبية متطلبات العميل وتوقعاته(عشاوي، 2007-2008، صفحة 8)

**الضبط:**يتطلب وجود متطلبات ومتابعتها والتدخل لمحاولة إصلاح أي انحراف عن المتطلبات يحدث أثناء تحقيقها،وإذا طبقنا مفهوم الضبط في مجال الجودة فان متطلبات تعني المستويات القياسية للجودة والضبط يعني محاولة إصلاح أي انحراف ينحرف بالجودة عن مستواها القياسي .

وعن ذلك يمكن أن نعرف ضبط الجودة بأنه جمع الأنشطة والجهود التي يبذلها جميع العاملين بالمؤسسة والتي تتضافر لتحقيق المستويات القياسية المنشودة للجودة.(المؤسسة العامة للتعليم الفني والتدريب المهني، 2010، صفحة 3)

#### ب-خطوات ضبط الجودة وأدواتها

#### 1-الخطوات العلمية لضبط الجودة

توجد خمسة خطوات لضبط الجودة ذات أهمية قصوى في منع عيوب الإنتاج وهي:(المؤسسة العامة للتعليم الفني والتدريب المهني، 2010، صفحة 4)

- تحديد مستويات الجودة المطلوبة (تصميم المنتج): أي وضع المواصفات التي تخص المنتج نوعا وقيمة والتي تتفق مع التصميم الذي تم وضعه، وفي هذه الحالة يجب أولا تحديد نوع الخواص الموجودة بالمنتج وتحديد أهم الخواص التي تتأثر جودة السلعة بها بدرجة كبيرة؛
- قياس خصائص الجودة للمنتج: هذا الأمر يحتاج إلى اخذ عينات بانتظام من خط الإنتاج، حيث تلعب طريقة سحب العينات دورا هاما في هذه الحالة ثم القيام بالقياسات المطلوبة؛
- مقارنة القياسات الفعلية بمثيلاتها المحدد بالمواصفات: عن طريق الأساليب المختلفة لضبط الجودة الإحصائي؛
- تقييم وتحليل الاختلافات بين المواصفات والنتائج الفعلية: بمعرفة الأسباب التي أدت إلى الانحرافات في نتائج القياسات (أي حدوث عدم المطابقة للمواصفات)؛
- اتخاذ الإجراءات التصحيحية والوقائية لعدم المطابقة الحادثة: وذلك عن طريق اتخاذ الإجراءات الفورية لتصحيح عدم المطابقة لمواصفات ثم معالجة الأسباب الجذرية لمنع حدوث عدم المطابقة مرة أخرى على المدى البعيد؛

## 2- أدوات ضبط الجودة

هي مجموعة من الأساليب الإحصائية والعلمية التي تستخدم من قبل الأفراد العاملة في قسم إدارة الجودة وذلك من اجل الحصول على منتجات عالية الجودة وتقليل حالات الفشل والعيوب بحيث تنقسم إلى (بجاي، 2013، الصفحات 11-12):

### أ- أدوات ضبط الجودة التقليدية

- قوائم الفحص: تعد عملية جمع البيانات باستخدام قوائم الفحص الخطة الأولى في تحليل مشاكل الجودة، وتعد القائمة بشكل جداول مجهزة مسبقا لتسجيل المعلومات عليها، ويمكن أن تدون عليها المعلومات الضرورية بعمل إشارة فحص على الورقة إذا تمكن المستخدمين من تسجيل البيانات وتنظيمها بطريقة تسهل عملية الجمع و التحليل؛

- المدرجات التكرارية: هو ملخص بياني للتغيرات في مجموعة من البيانات يشير إلى مدى تكرار حدوث ظاهرة ما بإظهار نمط توزيعها والصورة الطبيعية للمدرج التكراري تمكن من رؤية النماذج التي يصعب رؤيتها في لائحة الأرقام البسيطة؛
- المخططات البيانية: هي وسيلة لعرض وتوضيح البيانات بأشكال متنوعة تهدف إلى مساعدة مدير العمليات في تشخيص المشكلة أو صفة الجودة من خلال توضيحها بطرق بيانية مختلفة وموزعة على فئات زمنية متشابهة كان تكون أيام أو أسابيع أو أشهر أو فصول أو سنوات، وهناك أشكال مختلفة من المخططات البيانية منها الرسم البياني، مخطط الأعمدة المنفردة، مخطط الأعمدة المزدوجة؛
- مخطط باريتو: هو مخطط بياني تستخدم فيه الأعمدة بحيث طول كل عمود يتناسب مع تكرار وقوع الحدث أو المتغير ولهذا يظهر وهو في جوهره شكل خاص من أشكال الأعمدة، حيث يرتب القيم تنازليا بالنسبة لتأثيرات قياسية مثل: التكرار أو التكلفة أو الزمن...؛
- مخطط السبب والأثر: يدعى أيضا بمخطط عظم السمكة أو مخطط ايشيكاوا يستخدم بشكل رئيسي لتحديد السبب الجذري لمشكلة أو لعلاقة أو لتحليل ما و يستخدم أيضا لتنظيم واختصار كميات كبيرة من المعلومات وذلك بعرض العلاقات ما بين الأحداث وأسبابها المحتملة أو الفعلية؛
- مخطط التبثر: ذكرنا أن مخطط السبب والأثر يساعد على تحديد وتشخيص الأسباب التي أدت إلى ظهور انحراف الجودة وللوقوف على أسباب ذلك ينبغي أن نبحت عن علاقة الترابط بين هذه الأسباب ونتائجها لذلك نستخدم مخطط التبثر الذي يوضح كيفية ارتباط متغيرين معا والكشف عن مقدار الارتباط أو مقدار العلاقة الخطية بين المتغيرين؛
- خرائط الرقابة: هي وسيلة بيانية توضيحية بسيطة للرقابة على العملية خلال فترة من الزمن، حيث تسمح للمديرين والعاملين بالتمييز بين التقلبات العشوائية المتأصلة بالعملية

وبين الانحرافات التي تعود لأسباب خاصة والتي تتطلب إجراء تعديل والمعالجة، ومن الخرائط الشائعة الاستخدام خارطتي المدى والمتوسط.

ب- أدوات ضبط الجودة الحديثة

- مخطط العلاقة: يعرف هذا المخطط على انه عملية تحديد وتشكيل وتجميع الأفكار المستندة على علاقة متبادلة فيما بينها، كما يعد احد الأدوات الإدارية التي تستخدم لتنظيم البيانات بشكل عام ويستخدم المخطط بشكل خاص في مجال إدارة المشاريع إذ يتيح فرز أعداد كبيرة من الأفكار وتصنيفها في مجاميع لغرض المراجعة وتحليل، أن الغرض من هذا المخطط هو وضع الخطط الإستراتيجية وتحديد أسباب مشكلة معينة وإيجاد معلومات مفقودة مثل المسببات والأفكار والحلول ومتطلبات الزبون؛

- المخطط المصفوفي: يحتوي هذا المخطط على مجموعة من الأعمدة والصفوف تتقاطع مع بعضها للتحقق من وجود علاقات في القاطعات، إذ تساعد هذه العلاقات في الكشف عن حل المشكلة، ويعرف هذا المخطط أيضا بأنه أداة تخطيطية لتمييز المسببات الحقيقية للمشكلة من اجل وضع خطة لمنع تكرارها مستقبلا؛

- مخطط تحليل بيانات المصفوفة: هو تقنية رياضية معقدة لتحليل المصفوفات بحيث تستخدم المقارنات الثنائية مجموعة من الخيارات وفق معايير معينة لاختيار أفضل بديل ويقدم هذا المخطط كمية كبيرة من المعلومات المتشابهة تساعد على تصور المشاكل بشكل صحيح وتعتمد هذه الأداة على المبادئ الإحصائية المستندة على قواعد الارتباط بين العديد من العوامل؛

- المخطط السهمي أو شبكات الأعمال: تعرف شبكات الأعمال بأنها مجموعة من الأنشطة المترابطة مع بعضها البعض والتي يجب أن تنفذ وفق توقيت زمني معين قبل أن يتم انجاز المشروع الكلي، حيث تتطلب المشاريع استخدام الأساليب العلمية للجدولة كأسلوب يبرر وأسلوب المسار الحرج إذ يساعد هذان الأسلوبان الإدارة على التخطيط الكفء والجدولة الجيدة للمشاريع المعقدة؛

- نشر وظيفة الجودة: هي إحدى الأدوات الحديثة لإدارة الجودة الشاملة والتي تعمل على ترجمة متطلبات الزبون إلى خصائص محددة تهدف إلى تحديد التصميم الوظيفي الذي يلبي متطلبات الزبون وترجمة تلك المتطلبات إلى أسس لتصميم المنتج، وتستخدم هذه الأداة في المراحل المبكرة من عملية الإنتاج للمساعدة في تحديد أماكن نشر الجودة في عمليات الإنتاج ويستخدم بيت الجودة كأداة لتحديد العلاقات بين متطلبات الزبائن وخصائص السلعة أو الخدمة، ومن خلال تحديد العلاقات يتمكن مدراء العمليات من بناء المنتجات والعمليات بموجب الصفات التي يحددها الزبائن (بجاي، 2013، صفحة 13).

#### ثانياً: تكاليف ودور التدقيق الداخلي في ضبط الجودة

أ- تكاليف ضبط الجودة: وتشمل تكاليف الجودة مجالين أساسيين يتضمن أربعة عناصر لهذه التكاليف وهي (المؤسسة العامة للتعليم الفني والتدريب المهني، 2010، الصفحات 9-10):

##### • المجال الأول تكاليف ضبط الجودة: والذي يتضمن

- تكاليف الوقاية: وهي التكاليف التي تصرف من البداية لمنع حدوث عيوب أو منتجات معيبة، أي منع عدم مطابقة المنتجات للجودة المطلوبة؛
- تكاليف التقييم: هي التكاليف التي تصرف على عمليات الاختيار والكشف لتقييم مستوى جودة المنتجات.

##### • المجال الثاني تكاليف الإخفاق في ضبط الجودة: والذي يتضمن

- تكاليف الإخفاق الداخلي: هي التكاليف التي تتفق بسبب حدوث عيوب في المنتجات أو إنتاج منتجات معيبة داخل الشركة المصنعة قبل أن تصل هذه المنتجات إلى يد المستهلك، أي تكاليف عدم المطابقة للجودة المطلوبة داخليا؛
- تكاليف الإخفاق الخارجي: هي التكاليف التي تتفق بسبب حدوث عيوب في المنتجات أو إنتاج منتجات معيبة بعد وصولها ليد المستهلك، أي تكاليف عدم المطابقة للجودة المطلوبة خارجياً.

وتعتبر زيادة كل من تكاليف الإخفاق الداخلي أو الخارجي دلالة قوية على مدى الحاجة لتنفيذ ضبط الجودة من خلال زيادة الاهتمام بالمجال الأول وهو تكاليف ضبط الجودة أي التركيز على كل من تكاليف الوقاية أو تكاليف التصميم اللتين تؤديان إلى خفض التكاليف الكلية للجودة وبالتالي التكاليف الكلية للإنتاج ومن ثم تحقيق ربحا أكثر في ظل ثبات سعر المنتجات.

#### ب- دور التدقيق الداخلي في ضبط الجودة

إن الاهتمام بضبط لجودة في بيئة الأعمال اليوم أصبح مطلب أساسي لإضفاء الثقة في التعامل بين المؤسسات من ناحية وبين المؤسسات والأطراف الأخرى كالزبائن والموردين والموظفين والمساهمين من ناحية أخرى ومنه بعض الأدوار الرئيسية للتدقيق الداخلي في ضبط الجودة (ohanyan a, 2016, pp. 1-10):

1. تحقيق التحسين المستمر في نظام إدارة الجودة
  - التدقيق الداخلي لا يقتصر على الفحص والرقابة، بل يساهم في دعم التحسين المستمر كعنصر مركزي لضبط الجودة وتحقيق أهداف المؤسسة.
2. مراقبة الامتثال وتحديد نقاط القصور
  - يُعد التدقيق الداخلي أداة حاسمة في كشف مواطن الخلل وضمان الالتزام بالضوابط والإجراءات الداخلية.
3. تعزيز ثقافة الجودة داخل المؤسسة
  - ساعد التدقيق الداخلي في ترسيخ بنية تحتية تدعم ثقافة الجودة وتغرسها في الوعي التنظيمي.
4. تحفيز الرقابة الذاتية والمسؤولية التنظيمية
  - يوفر التدقيق الداخلي منهجًا منظمًا يشجع الإدارات على تحمل مسؤوليتها في تطبيق معايير الجودة بفعالية.

5. تقديم تغذية راجعة منضبطة قابلة للتنفيذ

► يعمل التدقيق الداخلي على توفير بيانات دقيقة تساعد الإدارة على اتخاذ قرارات تستند إلى الواقع وتدعم التحسين المستمر.

6. التحضير للتقييمات الخارجية والاعتماد الأكاديمي

► يُعد التدقيق الداخلي جزءاً لا يتجزأ من جاهزية المؤسسة للتدقيقات والاعتمادات الخارجية، مما يعزز موثوقية النظام التعليمي والإداري.

خلاصة الفصل الأول:

من خلال ما جاء في هذا الفصل من معلومات توضح بعض الأساسيات المتعلقة بالتدقيق الداخلي والأداء المالي ، يمكن القول أن التدقيق الداخلي يعد من الوظائف الحيوية في المؤسسة، حيث يسهم في حماية أصولها، وضمان الالتزام بالمعايير والأنظمة، ومكافحة الفساد والانحرافات، ويُعتمد عليه كأداة رقابية تعزز من جودة القرارات الإدارية . ومن جهة أخرى، يُمثل تقييم الأداء المالي وسيلة فعالة لتحليل وضع المؤسسة المالي، وتشخيص نقاط القوة والضعف واقتراح الحلول المناسبة، اعتمادًا على مؤشرات كمية مثل النسب المالية .

ويُسهم كلا النشاطين في تحسين كفاءة المؤسسة وتحقيق أهدافها بكفاءة وفعالية

الفصل الثاني: الدراسة

الميدانية لمؤسسة الكهرباء

الغاز "سونلغاز" - عين تموشنت

**تمهيد**

بعد تناول الإطارين النظري والمنهجي للدراسة، والوقوف على مفاهيم التدقيق الداخلي وأبعاده المختلفة، إلى جانب تحديد ملامح جودة الأداء المالي، كان من الضروري الانتقال إلى الجانب التطبيقي من خلال دراسة ميدانية تهدف إلى اختبار مدى تجسيد المفاهيم النظرية في الواقع العملي، وتحديد العلاقة بين وظيفة التدقيق الداخلي ومستوى الأداء المالي داخل مؤسسة سنولغاز.

ولتحقيق ذلك، تم اعتماد أداة الاستبيان كوسيلة رئيسية لجمع البيانات، نظرًا لما توفره من مرونة وسرعة في الوصول إلى عدد معتبر من المبحوثين، إضافة إلى قدرتها على قياس التصورات والآراء المتعلقة بجوانب التدقيق الداخلي وآثاره المحتملة على الأداء المالي. وقد وُجّه الاستبيان إلى عينة مختارة من موظفي سنولغاز، لا سيما أولئك المعنيين بوظائف المراقبة والتسيير المالي والمحاسبي.

يهدف هذا الفصل إلى عرض نتائج الاستبيان وتحليلها بشكل منهجي، قصد الوصول إلى استنتاجات مدعّمة بالبيانات الميدانية، تسمح بتقييم دور التدقيق الداخلي في تحسين الأداء المالي، واستكشاف مدى فعالية الممارسات المعتمدة داخل المؤسسة

وللإلمام أكثر بموضوع الدراسة ارتأينا أن نقسم الفصل كما يلي:

**المبحث الأول: لمحة عن المؤسسة محل الدراسة**

**المبحث الثاني: منهجية تصميم الدراسة الميدانية**

**المبحث الثالث: تحليل نتائج الدراسة الميدانية**

## المبحث الأول: تقديم بالمؤسسة محل الدراسة

تم في هذا المبحث عرض معلومات حول الشركة محل الدراسة والمتمثلة في شركة الكهرباء والغاز "سنولغاز" بولاية عين تموشنت باعتبارها من أهم الشركات، للإلمام بمختلف جوانب الموضوع وذلك من خلال التطرق إلى التعريف بالشركة وأهدافها ومختلف الوظائف التي تقوم بها إضافة إلى هيكلها التنظيمي.

### المطلب الأول: تعريف مديرية توزيع الكهرباء والغاز عين تموشنت

تعد شركة الكهرباء والغاز من الشركات المهمة والتي تدر بالنتفء سواء للمجتمع أو للولاية حيث أن المقر الأساسي لهذه الشركة هو ولاية الجزائر العاصمة وتنبثق عدة فروع لها في عدة ولايات من بينها ولاية عين تموشنت وهو الفرع محل الدراسة.

### أولاً: تعريف مديرية توزيع الكهرباء والغاز "سنولغاز"

تعد مديرية توزيع الكهرباء والغاز لعين تموشنت واحدة من المؤسسات التابعة لشركة توزيع الكهرباء والغاز للغرب. وهي تتولى تسيير الشبكة التقنية والتجارية للكهرباء والغاز عبر كافة بلديات ولاية عين تموشنت، حيث تتمتع المديرية باستقلالية مالية وإدارية، مما يؤهلها لتلبية حاجيات شبكة الكهرباء والغاز لعين تموشنت الغرب (بني صاف، حمام بوحجر، عين الكيحل، عين تموشنت الشمالية: عين الأربعاء، العامرية، ولهاصة). وتشغل المديرية حوالي 300 عون من مختلف الفئات المهنية، موزعين بين ثلاثة مصالح تقنية للكهرباء وثلاث وكالات تجارية أخرى في الغاز.

كما تشغل مديرية توزيع الغاز بشبكة تقدر بحوالي 2700 كيلومتر من شبكة الغاز، إلى جانب 679 كيلومتر من شبكة الكهرباء. كما تضم ما يقارب 38749 زبوناً في مجال الغاز،

و92109 زبوناً في مجال الكهرباء. وتلعب المديرية دوراً محورياً يتمثل في ضمان توزيع الطاقة، وتحقيق الاستفادة المثلى منها، إضافةً إلى تحسين خدمة الزبائن بشكل أفضل.

### ثانياً: أهداف شركة سونلغاز

تسعى شركة سونلغاز إلى تحقيق مجموعة من الأهداف والمتمثلة فيما يلي:

- الاستعمال الأمثل للوسائل والتقنيات بهدف الترقية والتحسين المستمر لصورة الشركة وعلامتها التجارية؛
- تطوير و تقديم الخدمات الطاقوية وترقيتها و تتميتها؛
- إنشاء فروع وأخذ مساهمات و حيازة كل حقيبة أسهم و غيرها من القيم المنقولة في كل شركة موجودة أو يتم إنشائها في الجزائر أو في الخارج؛
- نقل الغاز لتلبية السوق الوطنية؛
- توزيع الغاز عن طريق القنوات سواء في الجزائر أو في الخارج و تسويقه؛
- المشاركة في الانجازات الصناعية و التجارية في الخارج حتى تكون أقرب من الزبون النهائي؛
- استقلالية التسيير و إدخال قواعد ذات طابع تجاري.

وعموماً فإن هدفها هو أن تصبح أكثر تنافسية و تتمكن من مواجهة المنافسة المحتملة في المستقبل حيث تعتبر شركة سونلغاز من أحسن خمس مؤسسات الكهرباء و الغاز في حوض البحر الأبيض المتوسط.

## المطلب الثاني: مهام والتزامات شركة سنولغاز-عين تموشنت-

لشركة الكهرباء والغاز عدة مهام كمل لها التزامات وتتمثل فيما يلي:

### أ- مهام شركة سنولغاز:

- توزيع أشغال الكهرباء و الغاز؛
- صيانة وتنمية شبكة توزيع الكهرباء و الغاز؛
- استغلال الكهرباء و الغاز لكافة الدوائر التي تغطيها؛
- تقوم بالتمويلات الضرورية لتنفيذ المشاريع؛
- تصليح و صيانة المولدات الكهربائية.

### ب- التزامات شركة سنولغاز

تُعد من أبرز التزامات شركة سنولغاز إنتاج الطاقة الكهربائية والغازية، حيث يتم ذلك عبر الموزع أو عبر وكيل معنوي أو طبيعي، يقوم بتوزيع الكهرباء والغاز على مختلف القنوات، سواء تم بيع هذه الطاقة أم لا.

#### 1. إنتاج الكهرباء:

يشكل إنتاج الكهرباء النشاط الأساسي لشركة سنولغاز، حيث تُعتبر الشركة المخول القانوني الوحيد لإنتاج الطاقة الكهربائية. ولا تعتمد سنولغاز على شركات داخلية أو خارجية في مجال الإنتاج، نظراً لأن مخططات الإنتاج تعود ملكيتها للدولة الجزائرية. ويتم توليد الكهرباء عبر محطات متخصصة تتولى سنولغاز تسييرها بناءً على رخصة استغلال، ثم تقوم الشركة عبر الموزع بتزويد زبائنها بالكهرباء.

#### 2. تزويد الزبائن بالكهرباء:

يتولى الموزع توفير الطاقة الكهربائية بشكل مستمر، باستثناء حالات الانقطاع الناتجة عن قوة قاهرة أو بسبب أعمال الصيانة والإصلاحات اللازمة لأسباب أمنية، مما يسهم في تقليص فترات الانقطاع إلى أدنى حد ممكن، خاصة في المناطق المرتبطة بالشبكة الكهربائية. ويتم ذلك وفقاً لشروط دفتر التحملات، مع ضمان استمرارية الخدمة، وعندما لا يمكن تلبية الطلب بالكهرباء، يتم اللجوء إلى حلول بديلة مثل استعمال أنواع أخرى من الوقود بالنسبة للغاز.

### 3. تزويد الزبائن بالغاز:

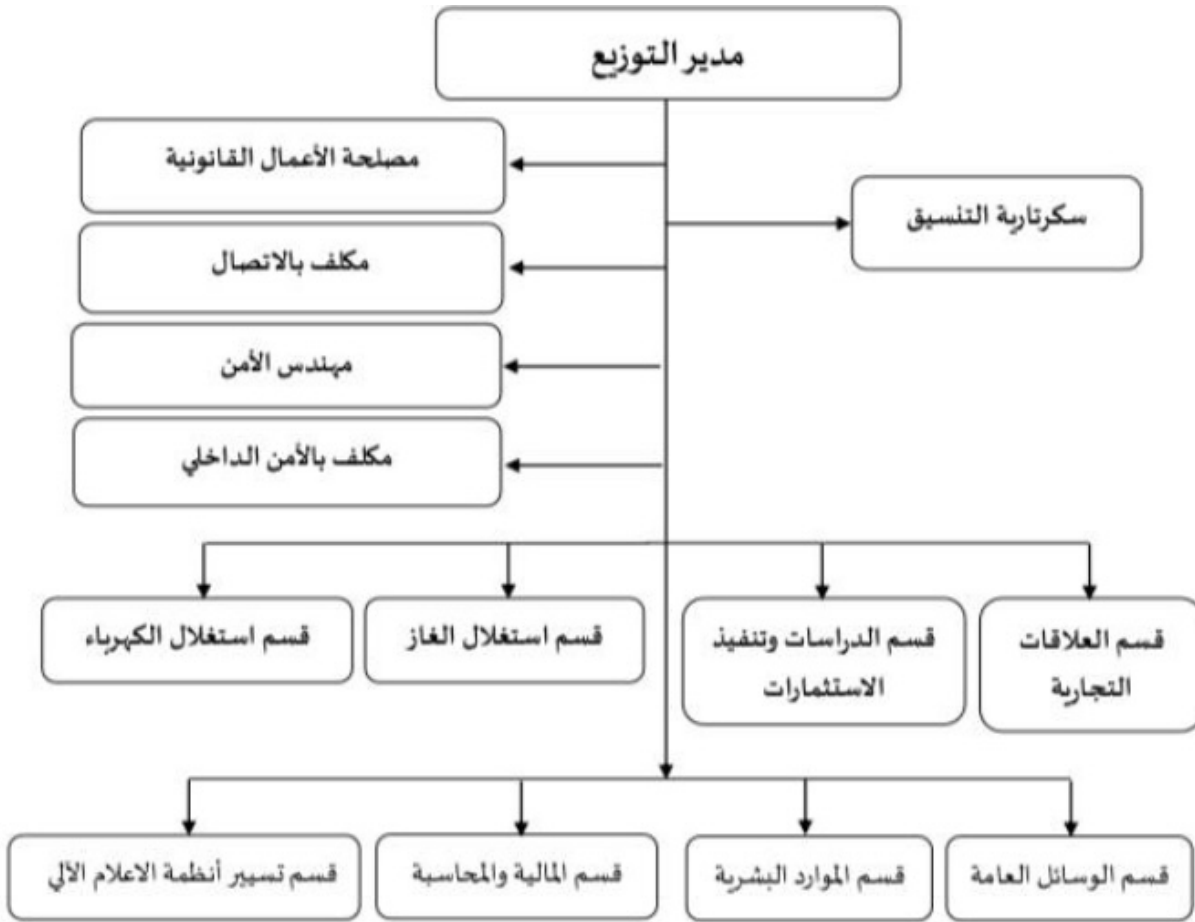
يتم نقل الغاز و توزيعه للزبائن عن طريق شبكات الغاز وتتكون شبكات الموزع مما يلي:

- قنوات الضغط العالي و المنشآت المرتبطة؛
- منشآت المعالجة و المراقبة و الأمن و الصيانة؛
- محطات تخزين و إعادة تحويل الغاز إلى غاز طبيعي مميع و غاز بروبان مميع؛
- قنوات معدة لتوزيع المحروقات الغازية ذات الشفط لمتوسط و المنخفض.

### المطلب الثالث: الهيكل التنظيمي لمؤسسة سونلغاز عين تموشنت

إن شركة سونلغاز تقوم بعدة وظائف ومهام بدورها حيث تنقسم إلى عدة أقسام ومستويات وفق الشكل الموالي:

الشكل ( 1-2):الهيكل التنظيمي لمؤسسة الغاز والكهرباء "سونلغاز"-عين تموشنت



المصدر: من المؤسسة محل الدراسة مؤسسة الكهرباء والغاز "سونلغاز"-عين تموشنت

#### ✓ مدير التوزيع:

يعتبر المدير المسؤول الأول في المديرية، يسعى إلى تنظيم وتسيير ومراقبة كل الإمكانيات الموضوعية تحت تصرفه من اجل خدمة المواطن فيما يتعلق بتوزيع الكهرباء والغاز في أحسن الظروف وللمدير عدة مهام أهمها ما يلي:

- توجيه وقيادة أعمال، انجاز المخططات والبرامج والميزانيات في المديرية الخاصة بتوزيع الكهرباء والغاز؛
- يشارك في مختلف العقود؛

- يسهر على امن المديرية كما انه يشرف على تحسين سير كل مصالح المديرية.

#### ✓ سكرتارية التنسيق:

وتتمثل مسؤوليتها في:

- المراسلات والبريد؛
- تنظيم الملفات والوثائق واستقبال الزبائن؛
- تسجيل المكالمات الهاتفية وضبط المواعيد للمدير ؛
- طباعة الرسائل والوثائق السرية.

#### ✓ مصلحة الأعمال القانونية:

وتتكلف بالشؤون القانونية لشركة وتتمثل مهامها في ما يلي:

- التكفل بالشؤون القانونية لهياكل المديرية؛
- متابعة قرارات المحكمة في حالة ما كان هناك نزاعات مع احد الأطراف؛
- ترسيم ومراقبة الملفات المعقدة؛
- تقييم ونشر المعلومة القانونية في نطاق الحاجة.

#### ✓ المكلف بالاتصال:

يتكلف بالاتصالات الداخلية والخارجية للشركة، وتتمثل في مهامها في ما يلي:

- تصميم وتنظيم المعلومة الموجهة للعامة وللزبون خاصة باستعمال وسائل الإذاعة المحلية؛

- المساهمة مع المديرية العامة في الأنشطة؛
- اقتراح مواضيع حول الإعلان والإعلام نحو الزبون.

✓ مهندس الأمن:

ويتمثل مهامه فيما يلي:

- متابعة حوادث العمل المهنية؛
- وضع لوحات المعلومات والتقارير للمديرية؛
- نشر الملصقات للحوادث النموذجية؛
- الاشتراك في عملية منح وشراء المعدات الخاصة بالأمن.

✓ المكلف بالأمن الداخلي:

يسهر دائما على امن الشركة وتتمثل مهامه فيما يلي:

- تحضير اجتماعات لمصالح المديرية؛
- تطبيق كل التوجيهات والتعليمات المتعلقة بالصحة والسلامة؛
- القيام بالزيارات مع برمجة عمليات نوعية.

✓ قسم العلاقات التجارية:

هو قسم يتكلف بتسيير المصالح التجارية المتواجدة بالمصلحة وينقسم إلى مصلحتين:

• مصلحة تقني تجاري:

يعني بالاهتمام بالزبائن الجدد والتي تتمثل مهامها فيما يلي:

- استقبال زبائن الكهرباء والغاز وتسجيلها؛
- وضع فاتورة الدفع.

• مصلحة الزبائن:

تتمثل مهامها فيما يلي:

- تهتم بمراقبة ورصد فواتير العداد؛
- تهتم بوضع فواتير التغطية.

✓ قسم الدراسات وتنفيذ الاستثمارات:

ويهتم بكل ما يتعلق بأشغال الكهرباء والغاز وينقسم إلى أربعة مصالح وهي:

- مصلحة دراسة أشغال الكهرباء؛
- مصلحة دراسة أشغال الغاز؛
- شعبة الاستثمارات؛
- شعبة التسويق.

✓ قسم استغلال الغاز:

هو قسم يهتم بشبكة الغاز وينقسم إلى ثلاثة مصالح وهي:

- مصلحة مراقبة واستغلال الغاز؛
- مصلحة صيانة الغاز؛
- مصلحة تطوير شبكة الغاز.

✓ قسم استغلال الكهرباء:

• يسير شبكة الكهرباء والخطوط الرئيسية وكل ما يتعلق بشبكة الكهرباء.

## ✓ قسم الوسائل العامة:

• يهتم بكل ما يخص بنيات المصلحة وضمان تأثيرها وتموينها بالتجهيزات والوسائل المختلفة للسير الحسن.

## ✓ قسم الموارد البشرية:

يهتم هذا القسم بتزويد المديرية بالموارد البشرية وبتسيير شؤون العمال وتمثل مهامه في ما يلي:

• التخطيط؛

• التوظيف؛

• دفع الأجور؛

• حساب مبالغ التقاعد؛

• الترقية؛

• المسار المهني.

## ✓ قسم المالية والمحاسبة:

يسهر على استعمال أفضل التقنيات لمتابعة النشاطات في الشركة ويسجل كل الكتابات المحاسبية انطلاقا من التقدم النقدي للتحركات المالية وهذه المعلومات تسمح بتقدير انجازات الشركة ويتكون من ثلاثة مصالح وهي:

• مصلحة الميزانية ومراقبة التسيير؛

• مصلحة المالية؛

• مصلحة الاستغلال.

كما أن قسم المالية والمحاسبة يعد القسم المعني بالدراسات التطبيقية لموضوعنا حيث أن قسم التدقيق الداخلي يندرج ضمنه.

✓ قسم تسيير أنظمة الإعلام الآلي:

• يتكلف بتسيير الشبكة المعلوماتية وتتمثل مهامه فيما يلي:

• إنشاء بنك المعلومات؛

• حفظ المعلومات المتعلقة بتاريخ الزبائن؛

• تسيير جميع تجهيزات الإعلام الآلي.

## المبحث الثاني: منهجية تصميم الدراسة الميدانية

أشرنا في هذا المبحث إلى الإطار المنهجي للدراسة من حيث كيفية تصميم الاستبيان، إلى تحديد مجتمع وعينة الدراسة، إلى اختبار صدق وثبات الدراسة، و هذا على النحو التالي:

### المطلب الأول: منهج وأداة الدراسة

#### أ- منهج الدراسة

تماشيا مع موضوع دراستنا وما يناسبها تم استخدام المنهج الوصفي في جمع البيانات المتعلقة بها، والمنهج التحليلي في تفسير وقياس هذه البيانات، و تحليل العالقة بين متغيرات الدراسة واختبار الفرضيات المطروحة واستخلاص النتائج النهائية، وذلك بهدف التعرف والتحقق من علاقة التدقيق الداخلي بجودة الأداء المالي في المؤسسة.

قمنا بتبني نوعين من البيانات في هذه الدراسة، حيث استعمل الاستبيان كبيانات أساسية، و قد تم إعداده وتوزيعه ومن ثم تفرغته وتحليله باستعمال كلا من البرنامج الإحصائي (spss 26) واختبارات إحصائية أخرى للحصول على نتائج ذات دلالة إحصائية تساهم في دعم الدراسة. وبيانات ثانوية تم الاعتماد على المجلات العلمية المنشورة، والدراسات السابقة لتعزيز نتائج موضوعنا المرجوة.

#### ب- أداة الدراسة

بهدف إتمام الدراسة والحصول على النتائج المرجوة، تم الاعتماد على استمارة أو استبانة أعدت لتحقيق أهداف الدراسة، من اجل جمع اكبر قدر من المعلومات ولقد قسمنا الاستمارة إلى:

القسم الأول: خاص بالبيانات الشخصية، ويشمل مجموعة من الأسئلة المرتبطة بالجنس والعمر وسنوات الخبرة والمستوى العلمي والوظيفي إضافة إلى الوضع العائلي والمصلحة العملية.

القسم الثاني: يتضمن المعلومات الخاصة بموضوع الدراسة، متضمنة مجموعة من العبارات متمثلة في 27 سؤال مقسمة إلى 2 محورين والمتمثلة فيما يلي:

- المحور الأول: التدقيق الداخلي ودوره في الشركة وذلك من اجل معرفة مدى التزام شركة سونلغاز بتبني التدقيق الداخلي، ويتضمن هذا المحور 14 عبارة تم صياغتها بطريقة تسمح لنا بمعرفة مدى تطابق المحور مع شركة سونلغاز.
- المحور الثاني: الأداء المالي للمؤسسة وذلك من اجل معرفة كيف يساعد الأداء المالي في تحقيق أهداف المؤسسة كمتغير تابع، ويتضمن هذا المحور 13 عبارة تم صياغتها بطريقة تسمح لنا بمعرفة مدى تطابق المحور مع شركة سونلغاز.

وقد تم تصميم الاستبيان وفق مقياس ليكارت الخماسي كما هو مبين في الجدول التالي :

الجدول رقم (2-1): يوضح مقياس ليكارت لخماسي

| الأهمية           | موافق بشدة | موافق         | محايد         | غير موافق     | غير موافق بشدة |
|-------------------|------------|---------------|---------------|---------------|----------------|
| الدرجة            | 5          | 4             | 3             | 2             | 1              |
| المتوسط<br>المرجح | 5-4.21     | 4.20-<br>3.41 | 3.40-<br>2.61 | 2.60-<br>1.81 | 1.81-1         |
| التفسير           | مرتفعة جدا | مرتفعة        | متوسطة        | منخفضة        | منخفضة جدا     |

المصدر: من إعداد الطالبتين بالاعتماد على مقياس ليكارت الخماسي

## المطلب الثاني:مجتمع وعينة الدراسة

## أولاً:مجتمع الدراسة

تعد شركة الكهرباء والغاز من بين الشركات التي تمتلك قسم خاص بالتدقيق الداخلي، التي تسعى أيضا إلى المساهمة في تحسين إستراتيجيتها وتحقيق أهدافها الربحية من خلال تقييم أدائها المالي.

تم الاعتماد على شركة سنولغاز كونها من أحسن الشركات الملائمة لموضوع الدراسة، فهي تمثل المجتمع الذي تم الاعتماد عليه ونقصد به جميع الأفراد العاملين في هذه الشركة.

## ثانياً:عينة الدراسة

نقصد بها مجموعة من المجتمع ككل بحيث يجب أن تعبر عنه وتحمل نفس خصائصه، ويتم اختيارها بطريقة عشوائية لتمثيل مجتمع الدراسة ويتم فحص هذه العينة من أجل الوصول إلى نتائج دقيقة، ويتم تعميمها على باقي المجتمع، حيث ركزنا في دراستنا داخل شركة سنولغاز على عينة من المجتمع مقدرة ب 41 عاملاً إناثاً وذكوراً مختلفين في أعمارهم ومستوياتهم إلى جانب ذلك اختلاف خبراتهم حيث قمنا بتوزيع 41 استمارة وتم استرجاع 35 استمارة .

## جدول رقم(2-2):عدد الاستثمارات الموزعة والمسترجعة

| الاستثمارات             | عدد الاستثمارات الموزعة | عدد الاستثمارات المسترجعة | نسبة الاستجابة |
|-------------------------|-------------------------|---------------------------|----------------|
| شركة سنولغاز عين تموشنت | 41                      | 35                        | %85            |

المصدر: من إعداد الطالبتين

## المطلب الثالث: اختبار صدق وثبات الدراسة

## 1. اختبار صدق الدراسة:

أ- صدق المحكمين: من أجل التأكد من صدق الدراسة سواء من حيث المضمون أو من حيث الجانب الظاهري، تم عرض الاستبانة على اللجنة المختصة والعالمة بمجال دراستنا، وقد تم المصادقة عليها وتحكيمها من طرفها، وذلك بالموافقة على بعض الفقرات، وحذف الأخرى أو إعادة صياغتها.

ب- صدق قياس الاتساق الداخلي لفقرات الاستبيان: يقصد به مدى ملائمة كل عبارة للمحور الذي تنتمي إليه، ويتم حسابه عن طريق حساب معامل الارتباط بيرسون لمعرفة درجة ارتباط كل عبارة بالمحور الذي تنتمي إليه وذلك من خلال قياس الاتساق الداخلي لفقرات الاستبيان بالاستناد على حساب معامل الارتباط بيرسون بين كل فقرة من فقرات الاستبانة كما توضحه الجداول أسفله.

## - قياس الاتساق الداخلي لفقرات المحور الأول:

الجدول الرقم (2-3): قياس الاتساق الداخلي لفقرات المحور الأول.

| رقم العبارة | عبارات المحور الأول:التدقيق الداخلي  | معامل الارتباط بيرسون بالمحور الأول | القيمة الاحتمالية Sig |
|-------------|--|-------------------------------------|-----------------------|
| 1           | يتبع التدقيق أساليب علمية تتيح جمع الأدلة الكافية لدعم قراراته المتعلقة بحالة المؤسسة. | 0.582**                             | 0.000                 |
| 2           | يملك المدقق صلاحيات تتيح له الوصول إلى جميع المعلومات الضرورية                         | 0.558**                             | 0.000                 |
| 3           | يطلع المدقق على كافة الإجراءات المعتمدة داخل المؤسسة                                   | 0.786**                             | 0.000                 |
| 4           | يقوم المدقق بتقييم الأساليب والتعليمات   | 0.619**                             | 0.000                 |

|       |         | المتبعة في المؤسسة  |    |
|-------|---------|---|----|
| 0.000 | 0.756** | تُتخذ القرارات داخل المؤسسة بناءً على تقرير المدقق الداخلي.   | 5  |
| 0.000 | 0.600** | تساهم تقارير التدقيق في الكشف المبكر عن الأخطاء.  | 6  |
| 0.000 | 0.687** | يتألف تقرير مراجع الحسابات من جزئين: الأول يوضح مسؤولية المراجع، والثاني يعرض الرأي الفني المحايد بشأن القوائم المالية. | 7  |
| 0.000 | 0.598** | يحدد التدقيق الداخلي نقاط الضعف في النظام المالي ويقترح تحسينات   | 8  |
| 0.006 | 0.457** | يُساهم اكتشاف الانحرافات في التقارير في معالجتها بسرعة  | 9  |
| 0.010 | 0.431** | تواجه إدارة التدقيق الداخلي نقصاً في الموارد البشرية المؤهلة  | 10 |
| 0.004 | 0.476** | يتلقى المدققون الداخليون تدريباً مستمراً عبر دورات متخصصة في ضبط الجودة.  | 11 |
| 0.000 | 0.805** | يعيق عدم تعاون الإدارات الأخرى عمل فريق التدقيق الداخلي   | 12 |
| 0.000 | 0.742** | هناك تنسيق وتعاون مستمر بين وظيفة التدقيق وبقية الوظائف في المؤسسة.   | 13 |
| 0.000 | 0.764** | يحتاج التدقيق الداخلي إلى دعم أكبر من الإدارة العليا لتحقيق أهدافه.   | 14 |

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

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

المصدر: من إعداد الطالبتان بالاعتماد على البرنامج الإحصائي (SPSS V26)

نلاحظ من خلال الجدول أعلاه أن القيمة الاحتمالية SIG لكل عبارات المحور الأول اقل من مستوى المعنوية 0.01 كما نلاحظ أن معامل الارتباط بيرسون موجب في كل العبارات

وهذا ما يدل على وجود اتساق بين كل عبارة والدرجة الكلية للمحور التي تنتمي إليه وهذا ما يؤكد وجود صدق داخلي بالنسبة للمحور الأول.

- قياس الاتساق الداخلي لفقرات المحور الثاني:

- الجدول الرقم (2-4): قياس الاتساق الداخلي لفقرات المحور الثاني.

| رقم العبارة | عبارات المحور الثاني: الأداء المالي للمؤسسة  | معامل الارتباط بيرسون بالمحور الثاني | القيمة الاحتمالية Sig |
|-------------|--|--------------------------------------|-----------------------|
| 1           | توفر عملية تقييم الأداء المالي للمؤسسة بيانات حيوية تساهم في تحسين استراتيجياتها وتحقيق أهدافها الربحية. | 0.667**                              | 0.000                 |
| 2           | يساهم التحليل المنتظم للأداء المالي في تتبع الاتجاهات واتخاذ قرارات إستراتيجية مبنية على بيانات دقيقة.   | 0.594**                              | 0.000                 |
| 3           | يساعد الأداء المالي في تحديد الفجوات بين الأهداف المالية والتوقعات أو الميزانية المعتمدة.                | 0.625**                              | 0.000                 |
| 4           | يساعد الأداء المالي في تحقيق الأرباح بشكل يتوافق مع الأهداف المالية المحددة                              | 0.640**                              | 0.000                 |
| 5           | تساهم المؤشرات المالية وأدوات التحليل في تعزيز فعالية عملية تقييم الأداء المالي                          | 0.659**                              | 0.000                 |
| 6           | يتم استخدام برامج وتقنيات حديثة لإدارة الشؤون المالية  | 0.495**                              | 0.002                 |
| 7           | يتم مقارنة الأداء المالي للمؤسسة مع المعايير الصناعية للمنافسين  | 0.574**                              | 0.000                 |
| 8           | تواجه المؤسسة صعوبات في الحصول على التمويل اللازم  | 0.407*                               | 0.015                 |
| 9           | إن الانخفاض في الإيرادات يمثل تحديا كبيرا للمؤسسة  | 0.623**                              | 0.000                 |

|       |         |   |    |
|-------|---------|---|----|
| 0.000 | 0.687** | يعد تقييم الأداء المالي من العوامل الأساسية لتحسين وتطوير كفاءة العاملين في المؤسسة.                | 10 |
| 0.000 | 0.734** | يعزز تقييم الأداء المالي من الأسس العملية ويعمل على رفع مستوى أداء العاملين.                        | 11 |
| 0.000 | 0.784** | يساهم تقييم الأداء المالي في خلق بيئة من الثقة والتفاعل الأخلاقي من خلال التركيز على الأسس العملية. | 12 |
| 0.000 | 0.609** | تُظهر نسب النشاط فعالية المشروع في استغلال الموارد المتاحة له.                                      | 13 |

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

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

- المصدر: من إعداد الطالبتان بالاعتماد على البرنامج الإحصائي (SPSS V26)

نلاحظ من خلال الجدول أعلاه أن القيمة الاحتمالية SIG لكل عبارات المحور اقل من مستوى المعنوية 0.05 كما نلاحظ أن معامل الارتباط بيرسون موجب في كل العبارات وهذا ما يدل على وجود اتساق بين كل عبارة والدرجة الكلية للمحور التي تنتمي إليه وهذا ما يؤكد وجود صدق داخلي بالنسبة للمحور الثاني.

- الصدق البنائي: يعبر عن متوسط درجة ارتباط كل محور من محاور الدراسة ومتوسط الدرجة الكلية للاستمارة وذلك عن طريق معامل الارتباط بيرسون وهذا ما يوضحه الجدول التالي:

الجدول رقم (2-5): الصدق البنائي للمحاور الاستباين

| المحاور               | معامل الارتباط بيرسون | النتيجة الاحتمالية SIG |
|-----------------------|-----------------------|------------------------|
| التدقيق الداخلي       | 0.952**               | 0.000                  |
| الاداء المالي للمؤسسة | 0.937**               | 0.000                  |

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

- المصدر: من إعداد الطالبتان بالاعتماد على البرنامج الإحصائي (SPSS V26)

من خلال الجدول السابق نلاحظ أن القيمة الاحتمالية في جميع المحاور تساوي 0.000 وهي اقل من المستوى المرفوض والذي يقدر ب0.01 مما يعني أنها دالة إحصائيا عند مستوى دلالة 0.01، كما نلاحظ ان معاملات الارتباط كانت موجبة حيث قدرت في المحور الأول ب 0.952 أما في المحور الثاني ب 0.937 وهذا ما يدل على وجود ارتباط بين المحاور والاستبيان ككل مما يؤكد الصدق البنائي للاستبيان.

## 2. اختبار ثبات الدراسة

يقصد بهذا الاختبار قياس ثبات أداة الدراسة، ويتجلى ذلك في أنه إذا تم تطبيق الاستبانة للمرة الثانية على نفس العينة تحت نفس الشروط فسوف تعطي نفس النتائج، ولقد قمنا من أجل التحقق من ذلك باستعمال معامل ألفا كورونباخ، والجدول التالي يبين نتائج معامل ألفا كورونباخ لثبات محاور الدراسة إضافة لثبات الاستبانة بشكل عام:

### الجدول رقم (2-6): اختبار ثبات الدراسة ألفا كورونباخ

| محاور الدراسة         | عدد الفقرات | معامل ألفا كورونباخ |
|-----------------------|-------------|---------------------|
| التدقيق الداخلي       | 14          | 0.879               |
| الأداء المالي للمؤسسة | 13          | 0.865               |
| الاستبيان بشكل عام    | 27          | 0.927               |

- المصدر: من إعداد الطالبان بالاعتماد على البرنامج الإحصائي (SPSS V26)

يتضح من خلال الجدول أعلاه أن معامل ألفا كورونباخ مرتفع في جميع الفقرات، حيث قد بلغ في المحور الأول 0.879 والمحور الثاني 0.865 كما أن قيمته للاستبانة بشكل عام حققت قيمة 0.927 وبالتالي كونها أكبر من قيمة 0.6 وقد تجاوزت 0.8 فهي تعتبر ذات مستوى ممتاز من الثقة والثبات التي تمكنها من تحليل النتائج واختبار الفرضيات.

## المبحث الثالث: تحليل نتائج الدراسة الميدانية

سيتم في هذا المبحث بإجراء تحليل إحصائي لخصائص عينة الدراسة وذلك من خلال التكرارات والنسب المئوية، سنقوم أيضا بتوضيح نتائج آراء المجيبين باستخدام أساليب إحصائية مثل المتوسط الحسابي والانحراف المعياري .

## المطلب الأول: تحليل خصائص عينة الدراسة

سوف نتطرق في هذا المطلب إلى عرض البيانات الشخصية والوظيفية وتم الاعتماد على التكرار والنسب المئوية.

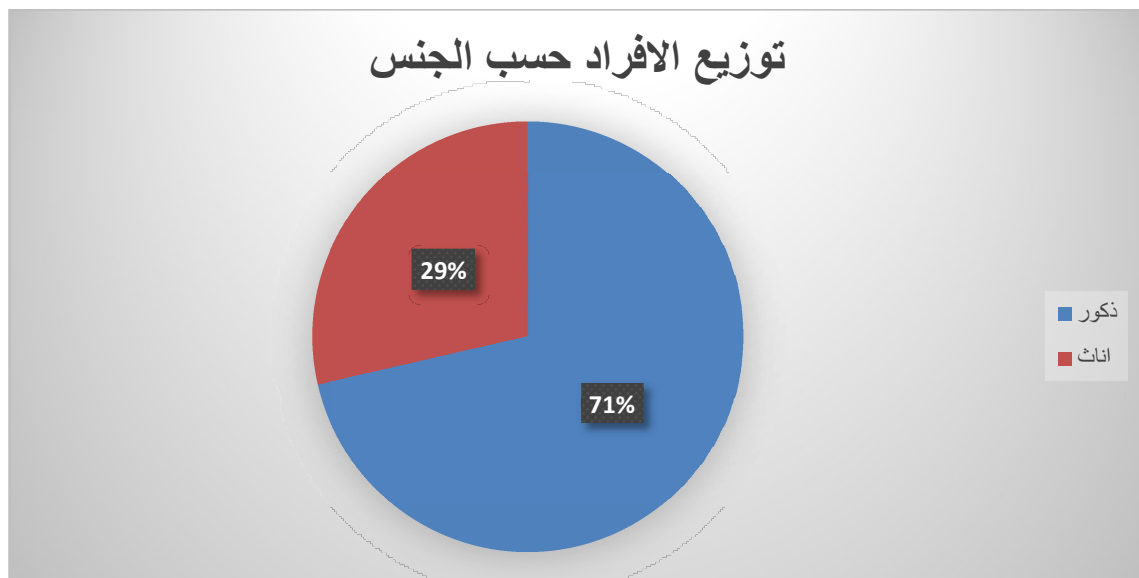
○ متغير الجنس:

جدول رقم(2-7): متغير الجنس

| الجنس   | التكرار | النسبة المئوية |
|---------|---------|----------------|
| ذكر     | 25      | 71.4%          |
| أنثى    | 10      | 28.6%          |
| المجموع | 35      | 100%           |

- المصدر: من إعداد الطالبتان بالاعتماد على البرنامج الإحصائي (SPSS V26)

شكل رقم(2-2): يوضح النسبة المئوية لعينة الدراسة حسب متغير الجنس



- المصدر: من إعداد الطالبتان بالاعتماد على معطيات الجدول

من خلال الجدول والشكل أعلاه يتضح إن عدد الذكور اكبر من عدد الإناث، حيث بلغ عدد الذكور 25 بنسبة قدرها 71.4%، وبلغ عدد الإناث 10 بنسبة قدرها 28.6% .

○ متغير سنوات الخبرة:

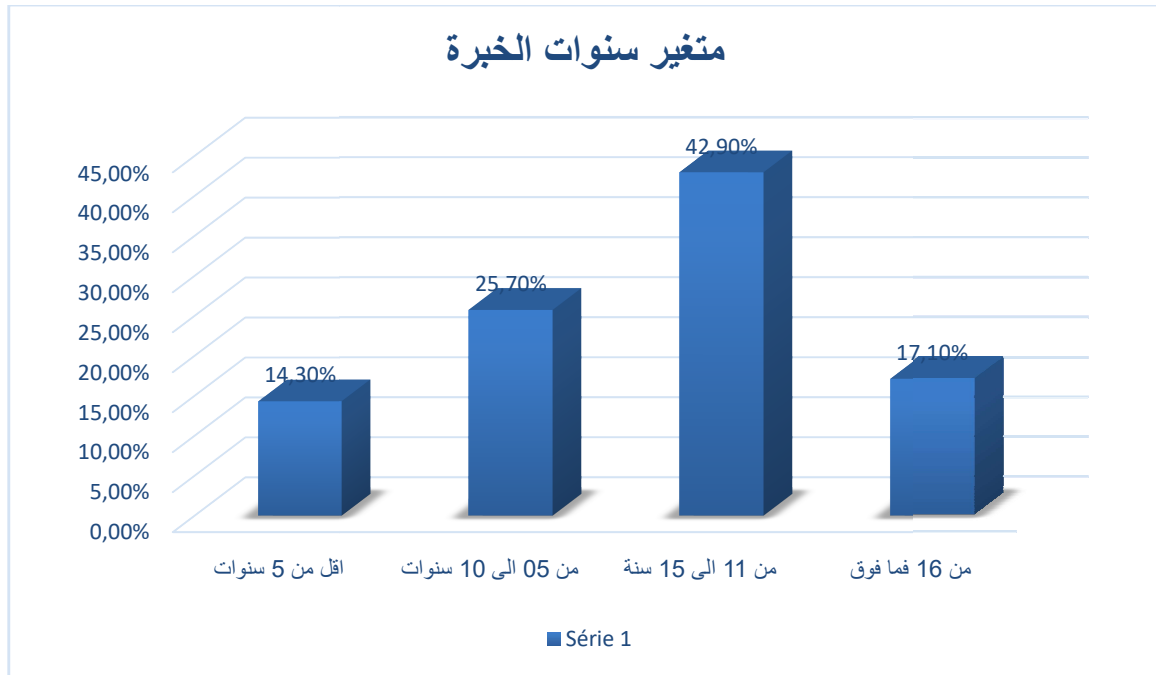
جدول رقم (2-8): متغير سنوات الخبرة

| سنوات الخبرة   | التكرار | النسبة المئوية |
|----------------|---------|----------------|
| اقل من 5 سنوات | 5       | 14.3%          |
| من 5-10 سنوات  | 9       | 25.7%          |
| من 11-15 سنة   | 15      | 42.9%          |
| 16 فما فوق     | 6       | 17.1%          |
| المجموع        | 35      | 100%           |

- المصدر: من إعداد الطالبان بالاعتماد على البرنامج الإحصائي (SPSS V26)

نلاحظ من خلال الجدول أن عدد السنوات الخبرة لأفراد العينة كان موزع على 4 مستويات وكان عدد الفئة الثالثة (من 11-15 سنة) هم اكبر أفراد العينة حيث بلغ عددهم 15 بنسبة 42.9% ثم تليها الفئة الثانية (من 5-10 سنوات) بعدد 9 ونسبة 25.7% وبعدها الفئة الأخيرة ( 16 فما فوق) بعدد 6 ونسبة 17.1% واحتلت الفئة الأولى المرتبة الأخيرة (اقل من 5 سنوات) بعدد 5 ونسبة 14.3%.

شكل رقم (2-3): يوضح المدرج التكراري لمتغير سنوات الخبرة



المصدر: من إعداد الطالبتين بالاعتماد على معطيات الجدول

○ متغير العمر

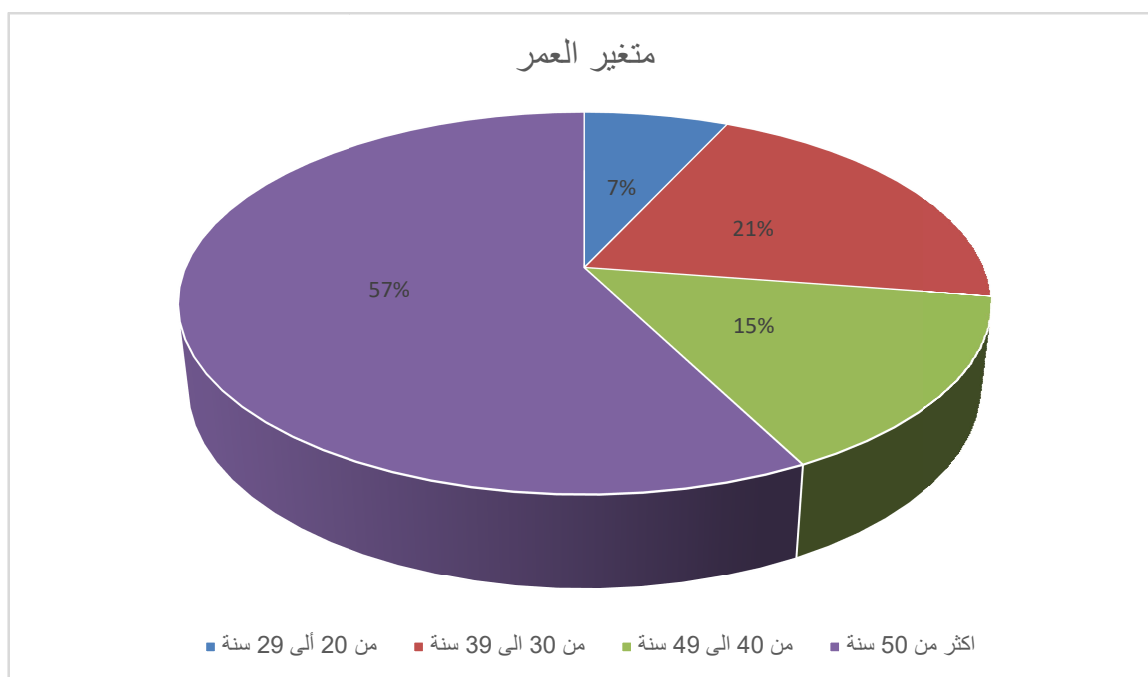
الجدول رقم (2-9): متغير العمر

| النسبة المئوية | التكرار | الفئة العمرية |
|----------------|---------|---------------|
| 14.3%          | 5       | من 20-29 سنة  |
| 42.9%          | 15      | من 30-39 سنة  |
| 31.4%          | 11      | من 40-49 سنة  |
| 11.4%          | 4       | 50 فما فوق    |
| 100%           | 35      | المجموع       |

- المصدر: من إعداد الطالبتان بالاعتماد على البرنامج الإحصائي (SPSS V26)

يوضح الجدول والشكل أعلاه أن معظم الموظفين يتراوح أعمارهم ما بين (30 سنة-39) عدد 15 بنسبة 42.5% ثم يليها من (40-49 سنة) عدد 11 بنسبة 31.4% وتليها الفئة (من 20-29 سنة) عدد 5 بنسبة 14.3% وفي المرتبة الأخيرة (50 سنة فما فوق) بعدد 4 ونسبة 11.4%.

شكل رقم (2-4): النسبة المئوية لعينة الدراسة حسبمتغير العمر



المصدر: من إعداد الطالبتين بالاعتماد على معطيات الجدول

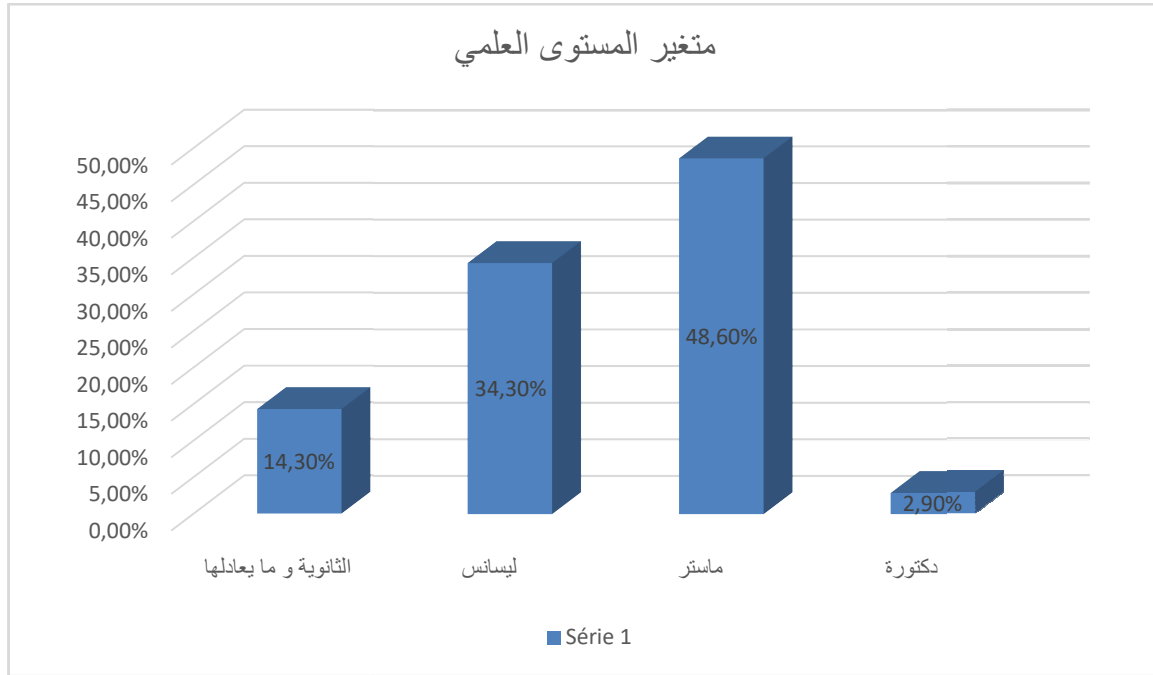
○ متغير المستوى العلمي

الجدول رقم (2-10): متغير المستوى العلمي

| النسبة المئوية | التكرار | المستوى العلمي       |
|----------------|---------|----------------------|
| 14.3%          | 5       | الثانوية وما يعادلها |
| 34.3%          | 12      | ليسانس               |
| 48.6%          | 17      | ماستر                |
| 2.9%           | 1       | دكتوراه              |
| 100%           | 35      | المجموع              |

- المصدر: من إعداد الطالبتين بالاعتماد على البرنامج الإحصائي (SPSS V26)

شكل رقم (2-5): يوضح مدرج تكراري لمتغير المستوى العلمي



المصدر: من إعداد الطالبتين بالاعتماد على معطيات الجدول

نلاحظ من خلال الجدول والشكل أعلاه أن المستوى التعليمي لأفراد العينة موزع على 4 مستويات حيث أن عدد المتحصليين على شهادة الماستر هم اكبر الأفراد في العينة حيث بلغ عددهم 17 بنسبة 48.6% ثم تليها أصحاب ليسانس بعدد 12 وبنسبة 34.3% ثم مستوى الثانوية وما يعادلها بعدد 5 وبنسبة 14.3% وفي الأخير الأفراد المتحصليين على دكتوراه بعدد 1 ونسبة 2.9% ويرجع سبب ارتفاع أصحاب شهادات الماستر في هذه العينة إلى طبيعة نشاط الشركة

○ متغير المستوى الوظيفي

الجدول رقم (2-11): متغير المستوى الوظيفي

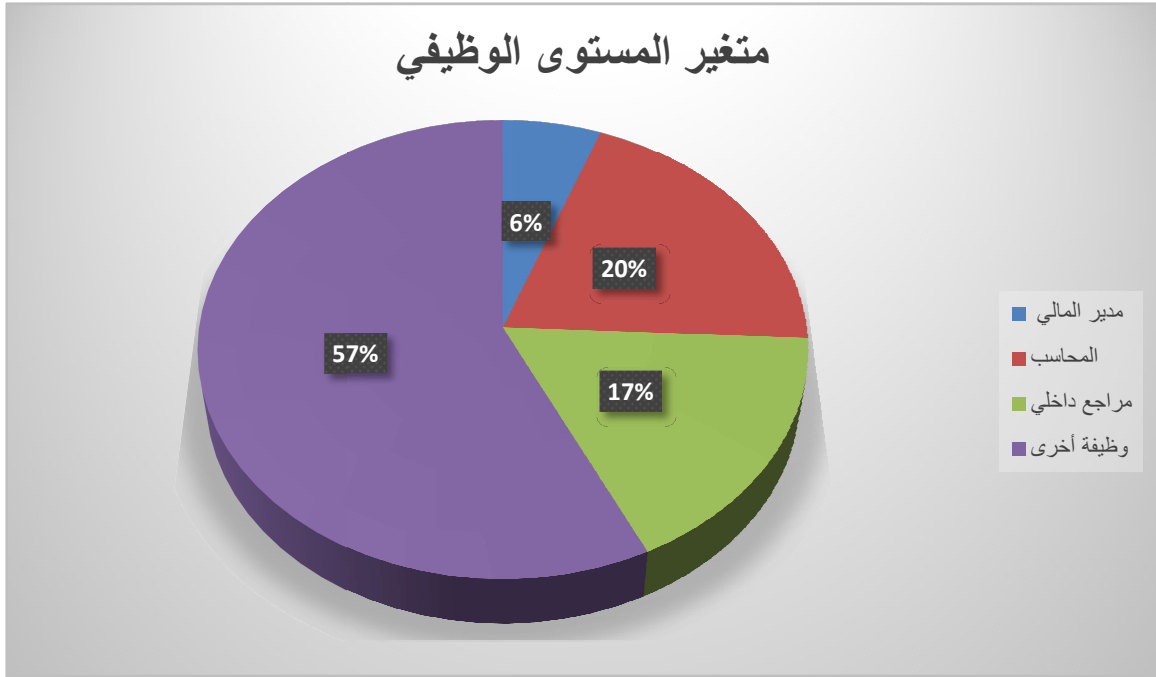
| النسبة المئوية | التكرار | المستوى الوظيفي. |
|----------------|---------|------------------|
| 5.7%           | 2       | مدير مالي        |
| 20.0%          | 7       | محاسب            |
| 17.1%          | 6       | مراجع داخلي      |

|       |    |            |
|-------|----|------------|
| 57.1% | 20 | وظيفة أخرى |
| 100%  | 35 | المجموع    |

- المصدر: من إعداد الطالبان بالاعتماد على البرنامج الإحصائي (SPSS V26)

من خلال الجدول أعلاه نلاحظ أفراد العينة يتوزعون حسب المنصب الوظيفي حيث تبين أن اغلب مناصب العينة عبارة عن وظائف أخرى منها التابعة للإدارة ومنها التقنية حيث بلغ عددهم 20 بنسبة 57.1% ثم يأتي منصب المحاسب بعدد 7 وبنسبة 20% ثم يليه منصب المراجع الداخلي بعدد 6 وبنسبة 17.1% ليأتي منصب المدير المالي في المرتبة الأخيرة بعدد 2 وبنسبة قدرت ب 5.7%.

الشكل رقم (2-6): النسبة المئوية لعينة الدراسة حسب متغير المستوى الوظيفي



المصدر: من إعداد الطالبين بالاعتماد على معطيات الجدول

○ متغير الوضع العائلي

الجدول رقم (2-12): متغير الوضع العائلي

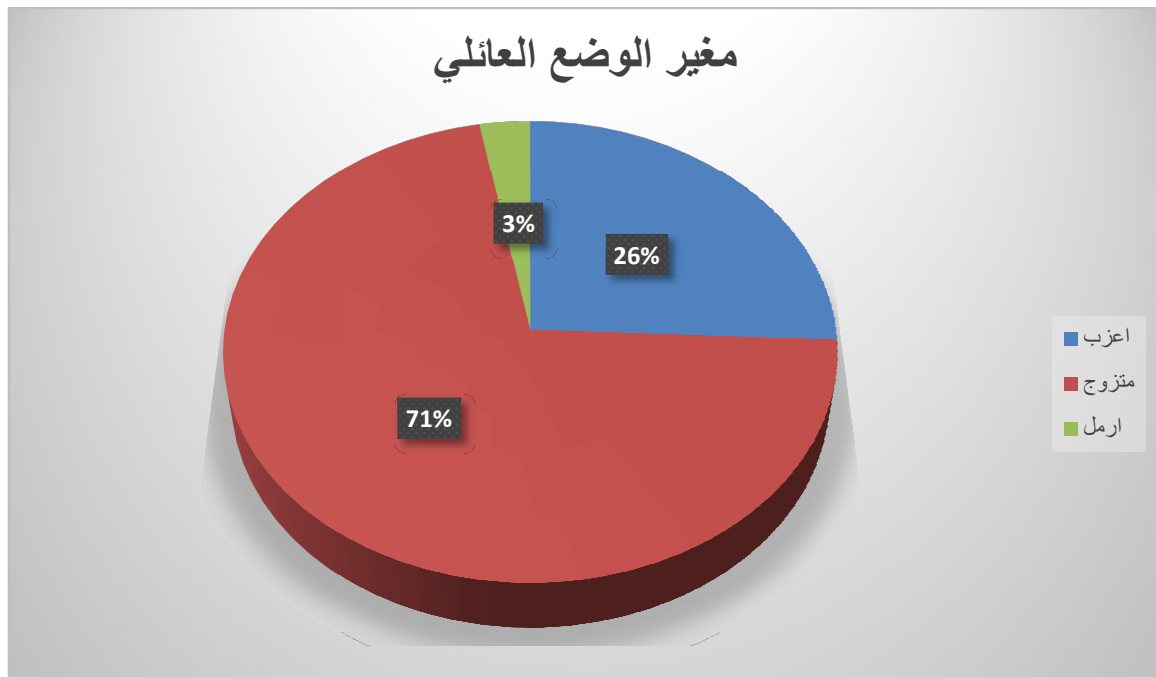
| الوضع العائلي. | التكرار | النسبة المئوية |
|----------------|---------|----------------|
| أعزب           | 9       | 25.7%          |
| متزوج          | 25      | 71.4%          |
| أرمل           | 1       | 2.9%           |

|         |    |      |
|---------|----|------|
| المجموع | 35 | 100% |
|---------|----|------|

- المصدر: من إعداد الطالبتان بالاعتماد على البرنامج الإحصائي (SPSS V26)

من خلال الجدول أعلاه نلاحظ أن أفراد العينة يتوزعون حسب متغير الوضع العائلي حيث تبين أن معظم المشاركين في الدراسة هم متزوجون بنسبة 71.4% ما يعادل 25 شخصا من أصل 35 ثم تأتي فئة الفئة العازبة بنسبة 25.7% ما يعادل 9 أشخاص من أصل 35 أما فئة الأرامل تمثل فقط 2.9% أي ما يعادل شخص واحد وهي شبه منعدمة.

الشكل رقم(2-7): النسبة المئوية لعينة الدراسة حسب متغير الوضع العائلي



المصدر: من إعداد الطالبتين بالاعتماد على معطيات الجدول.

#### ○ متغير المصلحة العملية

الجدول رقم(2-13): متغير المصلحة العملية

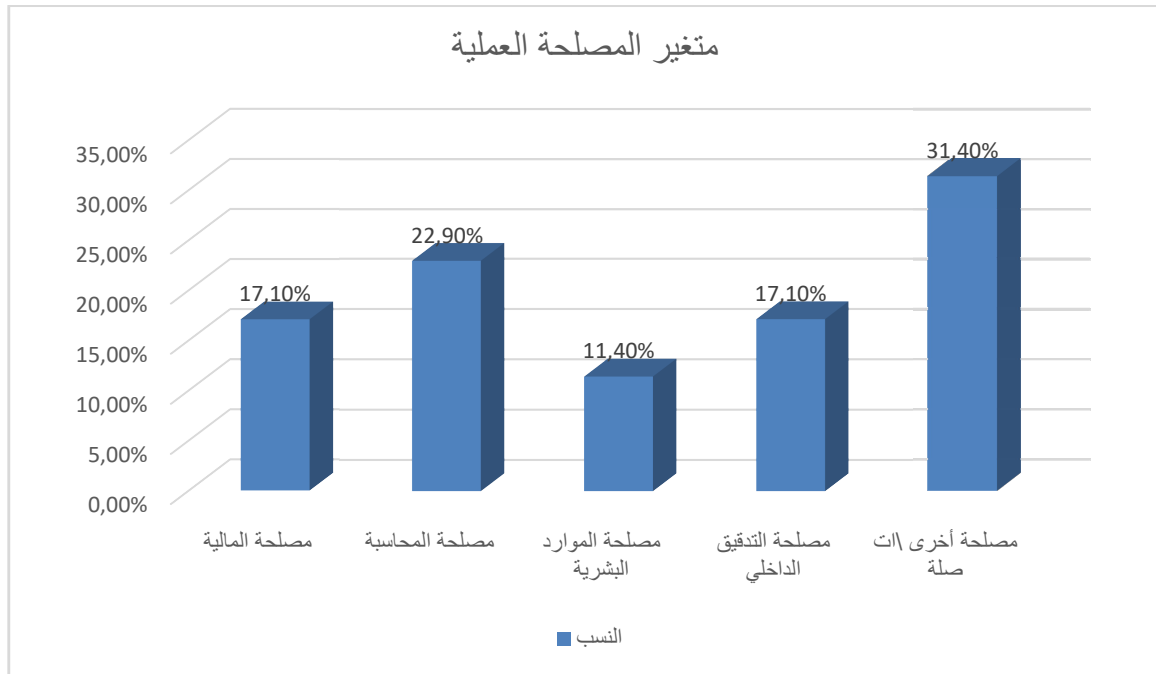
| النسبة المئوية | التكرار | المصلحة العملية.      |
|----------------|---------|-----------------------|
| 17.1%          | 6       | المصلحة المالية       |
| 22.9%          | 8       | مصلحة المحاسبة        |
| 11.4%          | 4       | مصلحة الموارد البشرية |
| 17.1%          | 6       | مصلحة التدقيق الداخلي |
| 31.4%          | 11      | مصلحة أخرى ذات صلة    |

|      |    |         |
|------|----|---------|
| 100% | 35 | المجموع |
|------|----|---------|

- المصدر: من إعداد الطالبتان بالاعتماد على البرنامج الإحصائي (SPSS V26)

نلاحظ من خلال الجدول أعلاه أن أفراد العينة يتوزعون حسب متغير المصلحة العملية حيث تبين أن أغلبية الأفراد ينتمون إلى مصالح أخرى ذات صلة بنسبة 31.4% ما يعادل 11 شخصا ثم تليها مصلحة المحاسبة بنسبة 22.9% ما يعادل 8 أشخاص ثم تليها مصلحة التدقيق الداخلي والمصلحة المالية بنسبة 17.1% لكل مصلحة ما يعادل 6 أشخاص لكل مصلحة وفي الأخير مصلحة الموارد البشرية بنسبة 11.4% ما يعادل 4 أشخاص.

الشكل رقم (2-8): يوضح مدرج تكراري لمتغير المصلحة العملية



المصدر: من إعداد الطالبتين بالاعتماد على معطيات الجدول.

### المطلب الثاني: التحليل الوصفي للمتغيرات

من خلال هذا المطلب سنقوم بوصف وتحليل إجابات عينة الدراسة بخصوص كل محور من محاور الاستبانة والتي تمثل الفرضيات، باستعمال البرنامج الإحصائي (SPSS V 26) قمنا باستخراج التكرارات، النسب المئوية، المتوسط الحسابي و الانحراف المعياري لإجابات أفراد العينة لكل فقرة.

أولاً: تحليل نتائج أسئلة الاستبانة للمحور الأول

المحور الأول: التدقيق الداخلي يوضح الجدول الموالي التكرارات والنسب المئوية، المتوسط و الانحراف المعياري ودرجة التبني لكل فقرة لإجابات الأفراد على أسئلة الفرضية الأولى والتي هي:

الجدول رقم(2-14): نتائج آراء الأفراد حول عبارات المحور الأول

| رقم | عبارات المحور الأول   | ت / ن | موافق بشدة | موافق | محايد | غير موافق بشدة | غير موافق | المتوسط الحسابي | الانحراف المعياري | درجة التبني | الرتبة |
|-----|---|-------|------------|-------|-------|----------------|-----------|-----------------|-------------------|-------------|--------|
| 1   | يتبع التدقيق أساليب علمية<br>تتيح جمع الأدلة الكافية<br>لدعم قراراته المتعلقة بحالة<br>المؤسسة. | ت     | 2          | 29    | 4     | 0              | 0         | 3.94            | 0.41              | مرتفعة      | 03     |
|     |   | %     | 5.7        | 82.9  | 11.4  | 0              | 0         |                 |                   |             |        |
| 2   | يملك المدقق صلاحيات<br>تتيح له الوصول إلى جميع<br>المعلومات الضرورية                            | ت     | 9          | 18    | 8     | 0              | 0         | 4.02            | 0.70              | مرتفعة      | 02     |
|     |   | %     | 25.7       | 51.4  | 22.9  | 0              | 0         |                 |                   |             |        |
| 3   | .يطلع المدقق على كافة<br>الإجراءات المعتمدة داخل<br>المؤسسة                                     | ت     | 6          | 16    | 12    | 0              | 1         | 3.77            | 0.77              | مرتفعة      | 08     |
|     |   | %     | 17.1       | 45.7  | 34.3  | 2.9            | 0         |                 |                   |             |        |
| 4   | .يقوم المدقق بتقييم الأساليب<br>والتعليمات المتبعة في<br>المؤسسة                                | ت     | 8          | 16    | 8     | 0              | 3         | 3.82            | 0.89              | مرتفعة      | 06     |
|     |   | %     | 22.9       | 45.7  | 22.9  | 8.6            | 0         |                 |                   |             |        |
| 5   | تُتخذ القرارات داخل المؤسسة<br>بناءً على تقرير المدقق<br>الداخلي.                               | ت     | 8          | 13    | 5     | 8              | 1         | 3.54            | 1.17              | مرتفعة      | 11     |
|     |   | %     | 22.9       | 37.1  | 14.3  | 22.9           | 2.9       |                 |                   |             |        |
| 6   | تساهم تقارير التدقيق في<br>الكشف المبكر عن<br>الأخطاء.  | ت     | 9          | 21    | 3     | 2              | 0         | 4.05            | 0.76              | مرتفعة      | 01     |
|     |   | %     | 25.7       | 60    | 8.6   | 5.7            | 0         |                 |                   |             |        |
| 7   | يتألف تقرير مراجع   | ت     | 1          | 23    | 8     | 3              | 0         | 3.62            | 0.68              | مرتفعة      | 10     |

|    |        |      |      |                   |     |      |      |      |   |   |    |
|----|--------|------|------|-------------------|-----|------|------|------|---|---|----|
|    |        |      |      | 0                 | 8.6 | 22.9 | 65.7 | 2.9  | % | الحسابات من جزئين: الأول يوضح مسؤولية المراجع، والثاني يعرض الرأي الفني المحايد بشأن القوائم المالية. |    |
| 05 | مرتفعة | 0.60 | 3.85 | 0                 | 1   | 6    | 25   | 3    | ت | يحدد التدقيق الداخلي نقاط الضعف في النظام المالي ويقترح تحسينات                                       | 8  |
|    |        |      |      | 0                 | 2.9 | 17.1 | 71.6 | 8.6  | % |   |    |
| 03 | مرتفعة | 0.83 | 3.94 | 1                 | 1   | 4    | 22   | 7    | ت | يُساهم اكتشاف الانحرافات في التقارير في معالجتها بسرعة  | 9  |
|    |        |      |      | 2.9               | 2.9 | 11.4 | 62.9 | 20   | % |   |    |
| 04 | مرتفعة | 0.88 | 3.91 | 0                 | 3   | 6    | 17   | 9    | ت | تواجه إدارة التدقيق الداخلي نقصاً في الموارد البشرية المؤهلة  | 10 |
|    |        |      |      | 0                 | 8.6 | 17.1 | 48.6 | 25.7 | % |   |    |
| 09 | مرتفعة | 0.74 | 3.74 | 0                 | 1   | 12   | 17   | 5    | ت | يتلقى المدققون الداخليون تدريباً مستمراً عبر دورات متخصصة في ضبط الجودة.                              | 11 |
|    |        |      |      | 0                 | 2.9 | 34.3 | 48.6 | 14.3 | % |   |    |
| 09 | مرتفعة | 0.85 | 3.74 | 1                 | 1   | 9    | 19   | 5    | ت | يعيق عدم تعاون الإدارات الأخرى عمل فريق التدقيق الداخلي   | 12 |
|    |        |      |      | 2.9               | 2.9 | 25.7 | 54.3 | 14.3 | % |   |    |
| 07 | مرتفعة | 0.75 | 3.80 | 0                 | 1   | 11   | 17   | 6    | ت | هناك تنسيق وتعاون مستمر بين وظيفة التدقيق وبقية الوظائف في المؤسسة.                                   | 13 |
|    |        |      |      | 0                 | 2.9 | 31.4 | 48.6 | 17.1 | % |   |    |
| 02 | مرتفعة | 0.70 | 4.02 | 0                 | 0   | 8    | 18   | 9    | ت | يحتاج التدقيق الداخلي إلى دعم أكبر من الإدارة العليا لتحقيق أهدافه.                                   | 14 |
|    |        |      |      | 0                 | 0   | 22.9 | 51.4 | 25.7 | % |   |    |
|    | مرتفعة | 0.49 | 3.84 | النتيجة الإجمالية |     |      |      |      |   |   |    |

- المصدر: من إعداد الطالبتان بالاعتماد على البرنامج الإحصائي (SPSS V26)

نلاحظ من خلال الجدول أعلاه أن عبارات المحور الأول متجهة نحو موافق بمتوسط حسابي 3.84 وانحراف معياري، كما سنقوم بتحليل أول ثلاث عبارات وآخر ثلاث عبارات حيث احتلت العبارة رقم 06 المرتبة الأولى بمتوسط حسابي 4.05 وانحراف معياري 0.76 وهو ما يدل على عدم تشتت آراء أفراد العينة وتدل نتائج هذه العبارة على أن تقارير التدقيق الداخلي في الكشف المبكر عن الأخطاء داخل الشركة .

تم تليها العبارتين (2-14) بمتوسط حسابي 4.02 وانحراف معياري 0.70 وهي قيمة اقل من 1 وهو ما يدل على عدم تشتت آراء أفراد العينة وتدل نتائج هاتين العبارتين ان للمدقق الداخلي صلاحيات تتيح له الوصول إلى جميع المعلومات الضرورية وان التدقيق الداخلي يحتاج إلى دعم اكبر من الإدارة العليا لتحقيق أهدافه.

ثم في المرتبة الثالثة تحل العبارتين (1-9) بمتوسط حسابي 3.94 وانحراف معياري للعبارة الأولى 0.41 وللعبارة التاسعة 0.83 وهي قيمة اقل من 1 وهو ما يدل على عدم تشتت آراء أفراد العينة وتدل نتائج هاتين العبارتين أن التدقيق الداخلي يتبع أساليب علمية تتيح جمع الأدلة الكافية لدعم قراراته المتعلقة بحالة المؤسسة كما يساهم في اكتشاف الانحرافات في التقارير في معالجتها بسرعة .

احتلت العبارتين رقم (11-12) المرتبة التاسعة بمتوسط حسابي 3.74 و انحراف معياري للعبارة الحادية عشر 0.74 والعبارة الثانية عشر 0.85 وهي قيمة اقل من 1 وهو ما يدل على عدم تشتت آراء أفراد العينة وتدل نتائج هاتين العبارتين على أن المدققون الداخليون يتلقون تدريباً مستمراً عبر دورات متخصصة في ضبط الجودة كما يعيق عدم تعاون الإدارات الأخرى عمل فريق التدقيق الداخلي.

ثم في الرتبة العاشرة العبارة رقم 7 بمتوسط حسابي 3.62 وانحراف معياري 0.68 وهي قيمة اقل من 1 وهو ما يدل على عدم تشتت آراء أفراد العينة وتدل نتائج هذه العبارة على

تقرير مراجع الحسابات يتألف من جزئين الأول يوضح مسؤولية المراجع والثاني يعرض الرأي المحايد للقوائم المالية .

وفي المرتبة الأخيرة العبارة رقم 5 بمتوسط حسابي 3.54 وانحراف معياري 1.17 وهي قيمة اكبر من 1 وهذا ما يدل على تشتت آراء أفراد العينة وتدل على أن اتخاذ القرار داخل المؤسسة لا يعتمد بشكل كلي على تقرير المدقق الداخلي.

### ثانيا: تحليل نتائج أسئلة الاستبانة للمحور الثاني

**المحور الثاني:** الأداء المالي للمؤسسة يوضح الجدول الموالي التكرارات والنسب المئوية، المتوسط و الانحراف المعياري ودرجة التبني لكل فقرة لإجابات الأفراد على أسئلة الفرضية الثانية والتي هي:

#### الجدول رقم(2-15):نتائج آراء الأفراد حول عبارات المحور الثاني

| رقم | عبارات المحور الثاني  | ت / ن | موافق بشدة | موافق | محايد | غير موافق بشدة | غير موافق | المتوسط الحسابي | الانحراف المعياري | درجة التبني | الرتبة |
|-----|---|-------|------------|-------|-------|----------------|-----------|-----------------|-------------------|-------------|--------|
| 1   | توفر عملية تقييم الأداء المالي للمؤسسة بيانات حيوية تسهم في تحسين استراتيجياتها وتحقيق أهدافها الربحية. | ت     | 3          | 27    | 4     | 1              | 0         | 3.91            | 0.56              | مرتفعة      | 02     |
|     |   | %     | 8.6        | 77.1  | 11.4  | 2.9            | 0         |                 |                   |             |        |
| 2   | يساهم التحليل المنتظم للأداء المالي في تتبع الاتجاهات واتخاذ قرارات إستراتيجية مبنية على بيانات دقيقة.  | ت     | 4          | 23    | 7     | 1              | 0         | 3.85            | 0.64              | مرتفعة      | 03     |
|     |   | %     | 11.4       | 65.7  | 20    | 2.9            | 0         |                 |                   |             |        |
| 3   | يساعد الأداء المالي في تحديد الفجوات بين الأهداف المالية والتوقعات أو الميزانية                         | ت     | 4          | 22    | 8     | 1              | 0         | 3.82            | 0.66              | مرتفعة      | 04     |
|     |   | %     | 11.4       | 62.9  | 22.9  | 2.9            | 0         |                 |                   |             |        |

| المعتمدة |        |      |      |     |      |      |      |      |   |  |    |
|----------|--------|------|------|-----|------|------|------|------|---|--|----|
| 04       | مرتفعة | 0.66 | 3.82 | 0   | 1    | 8    | 22   | 4    | ت | .يساعد الأداء المالي في تحقيق الأرباح بشكل يتوافق مع الأهداف المالية المحددة         | 4  |
|          |        |      |      | 0   | 2.9  | 22.9 | 62.9 | 11.4 | % |  |    |
| 09       | مرتفعة | 0.86 | 3.68 | 1   | 1    | 11   | 17   | 5    | ت | تساهم المؤشرات المالية وأدوات التحليل في تعزيز فعالية عملية تقييم الأداء المالي      | 5  |
|          |        |      |      | 2.9 | 2.9  | 31.4 | 48.6 | 14.3 | % |  |    |
| 11       | مرتفعة | 0.69 | 3.60 | 0   | 2    | 12   | 19   | 2    | ت | .يتم استخدام برامج وتقنيات حديثة لإدارة الشؤون المالية                               | 6  |
|          |        |      |      | 0   | 5.7  | 34.3 | 54.3 | 5.7  | % |  |    |
| 10       | مرتفعة | 0.72 | 3.65 | 0   | 2    | 11   | 19   | 3    | ت | يتم مقارنة الأداء المالي للمؤسسة مع المعايير الصناعية للمنافسين                      | 7  |
|          |        |      |      | 0   | 5.7  | 31.4 | 54.3 | 8.6  | % |  |    |
| 11       | مرتفعة | 0.88 | 3.60 | 0   | 5    | 8    | 18   | 4    | ت | تواجه المؤسسة صعوبات في الحصول على التمويل اللازم                                    | 8  |
|          |        |      |      | 0   | 14.3 | 22.9 | 51.4 | 11.4 | % |  |    |
| 01       | مرتفعة | 0.80 | 4.05 | 0   | 2    | 4    | 19   | 10   | ت | إن الانخفاض في الإيرادات يمثل تحديا كبيرا للمؤسسة                                    | 9  |
|          |        |      |      | 0   | 5.7  | 11.4 | 54.3 | 28.6 | % |  |    |
| 08       | مرتفعة | 0.85 | 3.71 | 1   | 3    | 4    | 24   | 3    | ت | .يعد تقييم الأداء المالي من العوامل الأساسية لتحسين وتطوير كفاءة العاملين في المؤسسة | 10 |
|          |        |      |      | 2.9 | 8.6  | 11.4 | 68.6 | 8.6  | % |  |    |
| 05       | مرتفعة | 0.79 | 3.80 | 0   | 4    | 3    | 24   | 4    | ت | . يعزز تقييم الأداء المالي من الأسس العملية ويعمل على رفع مستوى أداء العاملين        | 11 |
|          |        |      |      | 0   | 11.4 | 8.6  | 68.6 | 11.4 | % |  |    |
| 07       | مرتفعة | 0.85 | 3.74 | 0   | 4    | 6    | 20   | 5    | ت | .يساهم تقييم الأداء المالي في خلق بيئة من الثقة والتفاعل الأخلاقي من خلال            | 12 |
|          |        |      |      | 0   | 11.4 | 17.1 | 57.1 | 14.3 | % |  |    |

|    |        |      |      |                   |     |      |      |      |   |   |    |
|----|--------|------|------|-------------------|-----|------|------|------|---|---|----|
|    |        |      |      |                   |     |      |      |      |   | التركيز على الأسس العملية                                     |    |
| 06 | مرتفعة | 0.68 | 3.77 | 0                 | 1   | 10   | 20   | 4    | ت | تُظهر نسب النشاط فعالية المشروع في استغلال الموارد المتاحة له | 13 |
|    |        |      |      | 0                 | 2.9 | 28.6 | 57.1 | 11.4 | % |   |    |
|    | مرتفعة | 0.46 | 3.77 | النتيجة الإجمالية |     |      |      |      |   |   |    |

- المصدر: من إعداد الطالبان بالاعتماد على البرنامج الإحصائي (SPSS V26)

نلاحظ من خلال الجدول أعلاه أن عبارات المحور الأول متجهة نحو موافق بمتوسط حسابي 3.77 وانحراف معياري 0.46، كما سنقوم بتحليل أول ثلاث عبارات وآخر ثلاث عبارات حيث احتلت العبارة رقم 09 المرتبة الأولى بمتوسط حسابي 4.05 وانحراف معياري 0.80 وهو ما يدل على عدم تشتت آراء أفراد العينة وتدل نتائج هذه العبارة على أن الانخفاض في الإيرادات يمثل تحديا كبيرا للمؤسسة .

تم تليها العبارة رقم 01 بمتوسط حسابي 3.91 وانحراف معياري 0.56 وهي قيمة اقل من 1 وهو ما يدل على عدم تشتت آراء أفراد العينة وتدل نتائج هذه العبارة أن عملية تقييم الأداء المالي توفر بيانات حيوية تساهم في تحسين إستراتيجيتها وأهدافها الربحية .

ثم في المرتبة الثالثة تحل العبارة رقم 02 بمتوسط حسابي 3.85 وانحراف معياري 0.64 وهي قيمة اقل من 1 وهو ما يدل على عدم تشتت آراء أفراد العينة وتدل نتائج هاته العبارة أن التحليل المنتظم للأداء المالي يساهم في تتبع الاتجاهات واتخاذ قرارات إستراتيجية مبنية على بيانات دقيقة .

احتلت العبارة رقم 05 المرتبة التاسعة بمتوسط حسابي 3.68 و انحراف معياري للعبارة الحادية عشر 0.86 وهي قيمة اقل من 1 وهو ما يدل على عدم تشتت آراء أفراد العينة وتدل نتائج هذه العبارة أن المؤشرات المالية وأدوات التحليل تساهم في تعزيز فعالية عملية تقييم الأداء المالي.

ثم في الرتبة العاشرة العبارة رقم 7 بمتوسط حسابي 3.65 وانحراف معياري 0.72 وهي قيمة اقل من 1 وهو ما يدل على عدم تشتت آراء أفراد العينة وتدل نتائج هذه العبارة على انه يتم مقارنة الأداء المالي للمؤسسة مع المعايير الصناعية للمنافسين.

وفي المرتبة الأخيرة العبارتين رقم(06-08) بمتوسط حسابي 3.60 وانحراف معياري للعبارة سادسة 0.69 والعبارة الثامنة 0.88 وهي قيمة اقل من 1 وهو ما يدل على عدم تشتت آراء أفراد العينة وتدل نتائج هاتين العبارتين انه يتم استخدام برامج وتقنيات حديثة لإدارة الشؤون المالية وان المؤسسة تواجه صعوبات في الحصول على التمويل اللازم.

### المطلب الثالث: اختبار الفرضيات

#### أولاً: اختبار الفرضية الأولى

سنقوم باختبار صحة الفرضية المتمثلة في "توجد علاقة ايجابية بين استقلالية وظيفة التدقيق الداخلي وجودة الأداء المالي للمؤسسة" باستعمال كل من المتوسط الحسابي ، الانحراف المعياري، الخطأ المعياري، قيمة الاختبار t والقيمة الاحتمالية sig كما هو موضح في الجدول التالي:

الجدول رقم(2-16):نتائج اختبار الفرضية الأولى

| عبارات المحور الأول   | المتوسط الحسابي | الانحراف المعياري | الخطأ المعياري | قيمة الاختبار t | درجة الحرية | القيمة t الاحتمالية sig | درجة التنبؤ |
|---|-----------------|-------------------|----------------|-----------------|-------------|-------------------------|-------------|
| 1. يتبع التدقيق أساليب علمية تتيح جمع الأدلة الكافية لدعم قراراته المتعلقة بحالة المؤسسة. | 3.94            | 0.41              | 0.070          | 58.064          | 34          | 0.000                   | مرتفعة      |
| 2. يمتلك المدقق صلاحيات تتيح له الوصول إلى جميع المعلومات الضرورية                        | 4.02            | 0.70              | 0.119          | 33.734          | 34          | 0.000                   | مرتفعة      |

|        |       |    |        |       |      |      |  |
|--------|-------|----|--------|-------|------|------|--|
| مرتفعة | 0.000 | 34 | 28.968 | 0.130 | 0.77 | 3.77 | 3. يطلع المدقق على كافة الإجراءات المعتمدة داخل المؤسسة  |
| مرتفعة | 0.000 | 34 | 25.431 | 0.150 | 0.89 | 3.82 | 4. يقوم المدقق بتقييم الأساليب والتعليمات المتبعة في المؤسسة   |
| مرتفعة | 0.000 | 34 | 17.887 | 0.198 | 1.17 | 3.54 | 5. تتخذ القرارات داخل المؤسسة بناءً على تقرير المدقق الداخلي.  |
| مرتفعة | 0.000 | 34 | 31.385 | 0.129 | 0.76 | 4.05 | 6. تساهم تقارير التدقيق في الكشف المبكر عن الأخطاء.  |
| مرتفعة | 0.000 | 34 | 31.127 | 0.116 | 0.68 | 3.62 | 7. يتألف تقرير مراجع الحسابات من جزئين: الأول يوضح مسؤولية المراجع، والثاني يعرض الرأي الفني المحايد بشأن القوائم المالية. |
| مرتفعة | 0.000 | 34 | 37.961 | 0.101 | 0.60 | 3.85 | 8. يحدد التدقيق الداخلي نقاط الضعف في النظام المالي ويقترح تحسينات   |
| مرتفعة | 0.000 | 34 | 27.830 | 0.141 | 0.83 | 3.94 | 9. يُساهم اكتشاف الانحرافات في التقارير في معالجتها بسرعة  |
| مرتفعة | 0.000 | 34 | 26.111 | 0.149 | 0.88 | 3.91 | 10. تواجه إدارة التدقيق الداخلي نقصاً في الموارد البشرية المؤهلة   |
| مرتفعة | 0.000 | 34 | 29.869 | 0.125 | 0.74 | 3.74 | 11. يتلقى المدققون الداخليون تدريباً مستمراً عبر دورات متخصصة في ضبط   |

| الجودة.   |      |      |       |        |    |       |        |
|---|------|------|-------|--------|----|-------|--------|
| 12. يعيق عدم تعاون الإدارات الأخرى عمل فريق التدقيق الداخلي             | 3.74 | 0.85 | 0.144 | 25.987 | 34 | 0.000 | مرتفعة |
| 13. هناك تنسيق وتعاون مستمر بين وظيفة التدقيق وبقية الوظائف في المؤسسة. | 3.80 | 0.75 | 0.128 | 29.609 | 34 | 0.000 | مرتفعة |
| 14. يحتاج التدقيق الداخلي إلى دعم اكبر من الإدارة العليا لتحقيق أهدافه. | 4.02 | 0.70 | 0.119 | 33.734 | 34 | 0.000 | مرتفعة |
| النتيجة الإجمالية   | 3.84 | 0.49 | 0.083 | 46.293 | 34 | 0.000 | -      |

- المصدر: من إعداد الطالبان بالاعتماد على البرنامج الإحصائي (SPSS V26)

نلاحظ من خلال الجدول أعلاه أن متوسطات الحسابية لجميع الفقرات المتعلقة بالتدقيق الداخلي عند درجة تبني مرتفعة ، إذ أن المتوسط الحسابي الإجمالي قد بلغ 3.84 وهو يصنف على انه أداء جيد وفق مقياس ليكارت الخماسي، كما بلغ كلا من الانحراف المعياري 0.49 والخطأ المعياري 0.083 أي ما يقارب قيمة 0 ، وهذا ما يعكس عدم تشتت إجابات عينة الدراسة، كما قدرت قيمة t المحسوبة ب 46.293 وهي أكبر من القيمة الجدولية 2.032 ، وأن القيمة الاحتمالية sig تساوي 0.000 و هي أقل من مستوى دلالة 0.05 .

وبالتالي فإننا نرفض فرضية العدم "لا توجد علاقة ايجابية بين استقلالية وظيفة التدقيق الداخلي وجودة الأداء المالي للمؤسسة"، ونقبل الفرضية البديلة "توجد علاقة ايجابية بين استقلالية وظيفة التدقيق الداخلي وجودة الأداء المالي للمؤسسة".

#### ثانيا: اختبار الفرضية الثانية

سنقوم باختبار صحة الفرضية المتمثلة في "يساهم التدقيق الداخلي في الكشف عن الانحرافات المالية وتصحيحها مما يحسن الأداء المالي للمؤسسة." باستعمال كل من المتوسط الحسابي ،

الانحراف المعياري، الخطأ المعياري، قيمة الاختبار t والقيمة الاحتمالية sig كما هو موضح في الجدول التالي:

الجدول رقم(2-17):نتائج اختبار الفرضية الثانية

| عبارات المحور الثاني  | المتوسط الحسابي | الانحراف المعياري | الخطأ المعياري | قيمة الاختبار t | درجة الحرية | القيمة الاحتمالية sig | درجة التبني |
|---|-----------------|-------------------|----------------|-----------------|-------------|-----------------------|-------------|
| 1.توفر عملية تقييم الأداء المالي للمؤسسة بيانات حيوية تسهم في تحسين استراتيجياتها وتحقيق أهدافها الربحية. | 3.91            | 0.56              | 0.095          | 41.197          | 34          | 0.000                 | مرتفعة      |
| 2.يساهم التحليل المنتظم للأداء المالي في تتبع الاتجاهات واتخاذ قرارات إستراتيجية مبنية على بيانات دقيقة.  | 3.85            | 0.64              | 0.109          | 35.204          | 34          | 0.000                 | مرتفعة      |
| 3.يساعد الأداء المالي في تحديد الفجوات بين الأهداف المالية والتوقعات أو الميزانية المعتمدة.               | 3.82            | 0.66              | 0.112          | 34.133          | 34          | 0.000                 | مرتفعة      |
| 4.يساعد الأداء المالي في تحقيق الأرباح بشكل يتوافق مع الأهداف المالية المحددة.                            | 3.82            | 0.66              | 0.112          | 43.133          | 34          | 0.000                 | مرتفعة      |
| 5.تساهم المؤشرات المالية وأدوات التحليل في تعزيز فعالية عملية تقييم الأداء المالي.                        | 3.68            | 0.86              | 0.146          | 25.157          | 34          | 0.000                 | مرتفعة      |
| 6.يتم استخدام برامج   | 3.60            | 0.69              | 0.117          | 30.666          | 34          | 0.000                 | مرتفعة      |

|        |       |    |        |       |       |      |  |
|--------|-------|----|--------|-------|-------|------|--|
|        |       |    |        |       |       |      | وتقنيات حديثة لإدارة الشؤون المالية  |
| مرتفعة | 0.000 | 34 | 29.831 | 0.122 | 0.72  | 3.65 | 7. يتم مقارنة الأداء المالي للمؤسسة مع المعايير الصناعية للمنافسين                                     |
| مرتفعة | 0.000 | 34 | 24.170 | 0.148 | 0.88  | 3.60 | 8. تواجه المؤسسة صعوبات في الحصول على التمويل اللازم   |
| مرتفعة | 0.000 | 34 | 29.917 | 0.135 | 0.80  | 4.05 | 9. إن الانخفاض في الإيرادات يمثل تحديا كبيرا للمؤسسة   |
| مرتفعة | 0.000 | 34 | 25.553 | 0.145 | 0.85  | 3.71 | 10. يعد تقييم الأداء المالي من العوامل الأساسية لتحسين وتطوير كفاءة العاملين في المؤسسة                |
| مرتفعة | 0.000 | 34 | 28.205 | 0.134 | 0.79  | 3.80 | 11. يعزز تقييم الأداء المالي من الأسس العملية ويعمل على رفع مستوى أداء العاملين                        |
| مرتفعة | 0.000 | 34 | 25.887 | 0.144 | 0.85  | 3.74 | 12. يساهم تقييم الأداء المالي في خلق بيئة من الثقة والتفاعل الأخلاقي من خلال التركيز على الأسس العملية |
| مرتفعة | 0.000 | 34 | 32.352 | 0.116 | 0.68  | 3.77 | 13. تُظهر نسب النشاط فعالية المشروع في استغلال الموارد المتاحة له                                      |
| -      | 0.000 | 34 | 47.944 | 0.078 | 0.465 | 3.77 | النتيجة الإجمالية  |

- المصدر: من إعداد الطالبتان بالاعتماد على البرنامج الإحصائي (SPSS V26)

نلاحظ من خلال الجدول أعلاه أن متوسطات الحسابية لجميع الفقرات المتعلقة بالأداء المالي للمؤسسة عند درجة تبني مرتفعة ، إذ أن المتوسط الحسابي الإجمالي قد بلغ 3.77 وهو يصنف على أنه أداء جيد وفق مقياس ليكارت الخماسي، كما بلغ كلا من الانحراف المعياري 0.465 والخطأ المعياري 0.078 أي ما يقارب قيمة 0 ، وهذا ما يعكس عدم تشتت إجابات عينة الدراسة، كما قدرت قيمة t المحسوبة ب 47.944 وهي أكبر من القيمة الجدولية 2.032 ، وأن القيمة الاحتمالية sig تساوي 0.000 و هي أقل من مستوى دلالة 0.05 .

وبالتالي فإننا نرفض فرضية العدم " لا يساهم التدقيق الداخلي في الكشف عن الانحرافات المالية وتصحيحها مما يحسن الأداء المالي للمؤسسة" ونقبل الفرضية البديلة " يساهم التدقيق الداخلي في الكشف عن الانحرافات المالية وتصحيحها مما يحسن الأداء المالي للمؤسسة".

### ثالثا: تحليل الانحدار الخطي البسيط

- الفرضية الرئيسية " توجد علاقة ذات دلالة إحصائية عند مستوى دلالة 0.05 بين التدقيق الداخلي و جودة الأداء المالي في المؤسسة."

- فرضية العدم "لا توجد علاقة ذات دلالة إحصائية عند مستوى دلالة 0.05 بين التدقيق الداخلي و جودة الأداء المالي في المؤسسة."

قمنا من أجل اختبار الفرضية الرئيسية بتحليل الانحدار البسيط، حيث يهدف هذا التحليل إلى معرفة العلاقة السببية لتأثير المتغير المستقل X على المتغير التابع Y ، ويمكن تمثيلهما في علاقة كما يلي(ناصر، 2021، صفحة 122):

$$Y = \alpha + \beta X$$

Y :المتغير التابع.

$\alpha$ : ثابت الانحدار .

$\beta$ : هو معامل الانحدار .

X: المتغير المستقل.

تبين لنا الجداول التالية نتائج تحليل الانحدار البسيط:

الجدول رقم (2-18): معاملات الارتباط و معامل التحديد المعدل

| Modèle | R                 | R-deux | R-deux ajusté | Erreur standard de l'estimation |
|--------|-------------------|--------|---------------|---------------------------------|
| 1      | ,786 <sup>a</sup> | ,617   | ,606          | ,29242                          |

Prédicteurs : (Constante), المحور الاول

- المصدر: من مخرجات البرنامج الإحصائي (SPSS V26)

يظهر لنا من خلال الجدول أعلاه أن هنالك علاقة ارتباط قوية بين المتغير المستقل -التدقيق الداخلي - والمتغير التابع- الأداء المالي للمؤسسة- والذي بلغ 0.786 و معامل تحديد 0.617، وهذا يعني أن نسبة تأثير التدقيق الداخلي على الأداء المالي للمؤسسة تقدر بـ 61.7% أما النسبة الباقية البالغة 38.3% فهي من عوامل أخرى منها الأخطاء العشوائية.

وبالتالي نستنتج أن هناك تأثيرا كبيرا للتدقيق الداخلي في تحسين الأداء المالي للمؤسسة، لكن لا تزال هناك عوامل أخرى تساهم بشكل اقل في تفسير هذا الأداء.

يوضح تحليل التباين للانحدار من أجل التأكد من صلاحية النموذج الخاص بالمتغيرين X و Y لاختبار الفرضية الرئيسية

الجدول رقم(2-19): تحليل التباين للانحدار من اجل التأكد من صلاحية النموذج الخاص بالمتغيرين x و y لاختبار الفرضية الرئيسية

| Modèle |            | Somme des carrés | Ddl | Carré moyen | F      | Sig.              |
|--------|------------|------------------|-----|-------------|--------|-------------------|
| 1      | Régression | 4,550            | 1   | 4,550       | 53,215 | ,000 <sup>p</sup> |
|        | de Student | 2,822            | 33  | ,086        |        |                   |
|        | Total      | 7,372            | 34  |             |        |                   |

a. Variable dépendante : المحور الثاني

b. Prédicteurs : (Constante), المحور الأول

- المصدر: من مخرجات البرنامج الإحصائي (SPSS V26)

أظهرت نتائج تحليل التباين (ANOVA) أن القيمة الإحصائية F بلغت (53.215) عند مستوى دلالة (Sig.) يساوي (0.000)، وهو أقل من المستوى المعتمد للدلالة الإحصائية (0.05). وتشير هذه النتيجة إلى أن نموذج الانحدار المستخدم يتمتع بمعنوية إحصائية عالية، مما يعني وجود علاقة ذات دلالة إحصائية بين التدقيق الداخلي والأداء المالي. وبناءً على ذلك، يتم رفض فرضية العدم (H<sub>0</sub>) التي تنفي وجود علاقة، وقبول الفرضية البديلة (H<sub>1</sub>) التي تفيد بوجود علاقة بين التدقيق الداخلي و الأداء المالي ، الأمر الذي يؤكد دور التدقيق الداخلي كأحد العوامل المؤثرة في تحسين الأداء المالي للمؤسسات".

الجدول رقم (2-20): يمثل معاملات الانحدار لاختبار الفرضية الرئيسية

| Modèle |              | Coefficients non standardisés |                 | Coefficients standardisés | T     | Sig. |
|--------|--------------|-------------------------------|-----------------|---------------------------|-------|------|
|        |              | B                             | Erreur standard |                           |       |      |
| 1      | (Constante)  | ,911                          | ,396            |                           | 2,303 | ,028 |
|        | المحور الأول | ,745                          | ,102            | ,786                      | 7,295 | ,000 |

a. Variable dépendante : المحور الثاني

- المصدر: من مخرجات البرنامج الإحصائي (SPSS V26)

يتضح لنا من خلال الجدول السابق أن قيمة الثابت  $\alpha$  يساوي 0.911 و قيمة معامل الانحدار  $\beta$  تبلغ 0.745 والقيمة الاحتمالية sig 0.000 وهي اقل من مستوى المعنوية 0.05 مما يعني أنها دالة إحصائياً .

يمكن كتابة معادلة الانحدار الخطي البسيط بشكل التالي:

$$Y = \alpha + \beta X$$

وبتعويض القيم تصبح المعادلة:

$$Y = 0.911 + 0.745X$$

ثم بتعويض X و Y :

الأداء المالي للمؤسسة = 0.911 + 0.745 (التدقيق الداخلي)

وبأخذ ما سبق بعين الاعتبار يمكننا القول أنه يوجد أثر ذو دلالة إحصائية لتأثير التدقيق الداخلي على جودة الأداء المالي في المؤسسة.

## خلاصة الفصل الثاني:

ركز هذا الفصل على الجانب التطبيقي، حيث تم تحليل دور التدقيق الداخلي في تحسين جودة الأداء المالي للمؤسسة محل الدراسة. وبعد تحديد أدوات البحث المناسبة، تم إعداد استبيان مكون من 27 سؤالاً وُزِعَ على عينة من الموظفين داخل المؤسسة.

ومن خلال تحليل البيانات باستخدام مجموعة من الاختبارات الإحصائية، تبين وجود علاقة ذات دلالة إحصائية بين التدقيق الداخلي وجودة الأداء المالي.

كما أظهرت نتائج اختبار ANOVA عدم وجود فروقات معنوية في آراء أفراد العينة تعزى لاختلاف خصائصهم الشخصية.

وتشير النتائج أيضًا إلى أن شريحة من المشاركين أبدت مستوى عالٍ من الوعي والكفاءة في فهم أهمية التدقيق الداخلي، مما انعكس إيجابًا على دقة الإجابات وموثوقية المعلومات المستخلصة من الاستبيان.

وهذا يعزز من مصداقية النتائج ويوفر أساسًا قويًا لتوصيات تسهم في دعم وتحسين الأداء المالي من خلال تعزيز فعالية التدقيق الداخلي

الخاتمة العامة

## خاتمة:

من خلال ما تم تناوله في هذه الدراسة، تبين أن كلاً من التدقيق الداخلي وتقييم الأداء المالي يمثلان أدوات محورية تعتمد عليها المؤسسات الحديثة لضمان تحقيق أهدافها وتعزيز كفاءتها التشغيلية والمالية.

وقد أظهرت الدراسة أن التدقيق الداخلي يُعد من الركائز الأساسية لحماية أصول المؤسسة والحفاظ على استدامتها، حيث يسهم في تعزيز مبادئ الشفافية والمصداقية، من خلال توفير معلومات دقيقة وموثوقة تدعم عملية اتخاذ القرار الإداري والمالي، وذلك ضمن إطار المعايير المهنية المتعارف عليها.

في المقابل، يشكل تقييم الأداء المالي أداة إستراتيجية تُمكن المؤسسات من قياس نتائج أنشطتها، من خلال مؤشرات يتم اختيارها بعناية ووفقاً لأهدافها وخططها، وهو ما يتيح فرصة التعرف على نقاط القوة وتعزيزها، وتحديد جوانب الضعف واقتراح الحلول المناسبة لمعالجتها، ولا تقتصر أهمية هذا التقييم على المؤسسات التي تواجه تحديات، بل يمتد ليشمل أيضاً المؤسسات التي تسعى إلى تعزيز موقعها التنافسي وتحقيق التحسين المستمر. وقد خلصت الدراسة إلى وجود علاقة تكاملية واضحة بين فعالية التدقيق الداخلي وتحقيق أداء مالي متميز، حيث يُسهم وجود نظام رقابي داخلي محكم في الحد من الاختلال المالي والانحرافات، وفي ترشيد القرارات.

كما بيّنت الدراسة أن اعتماد المؤسسات على أدوات علمية ومنهجيات دقيقة في تقييم أدائها، كتحليل النسب والمؤشرات المالية، من شأنه أن يدعم قدرتها على التكيف مع المتغيرات وضمان استمراريته في بيئة تتسم بالتنافسية والتعقيد في ضوء ما توصلت إليه من معطيات واستنتاجات، يمكن تلخيص النتائج والتوصيات والآفاق المستقبلية على النحو التالي:

## أولاً: نتائج الفصل النظري والتطبيقي

### • نتائج الفصل النظري

- 1- يُعد التدقيق الداخلي أداة رقابية أساسية، تسهم في حماية أصول المؤسسة وتعزيز الشفافية والمصداقية، من خلال تقديم معلومات دقيقة تدعم اتخاذ القرارات؛
- 2- اعتماد المؤسسات على أدوات علمية في تقييم الأداء، كتحليل النسب والمؤشرات المالية، يعزز من كفاءتها التشغيلية وقدرتها التنافسية؛
- 3- يمثل تقييم الأداء المالي عملية إستراتيجية تهدف إلى قياس مدى تحقيق المؤسسة لأهدافها، مع تحديد نقاط القوة والضعف واقتراح سبل التحسين.

### • نتائج الفصل التطبيقي

- 1- أشارت النتائج إلى أن التكامل بين نظم التدقيق الداخلي ونظم المعلومات المحاسبية يسهم في رفع مستوى الرقابة الآنية و ضبط جودة الأداء المالي؛
- 2- تم التحقق من الفرضية الرئيسية والتي أشارت إلى انه يوجد تأثير ذو دلالة إحصائية عند مستوى دلالة 0.05 للتدقيق الداخلي على جودة الأداء المالي في المؤسسة."؛
- 3- تم التأكد من الفرضيتين الفرعيتين وكانت القيمة الاحتمالية لهما 0.000 sig وهي اقل من مستوى المعنوية 0.05 مما يعني أنها دالة إحصائياً، وهذا ما يدل على التكامل بين التدقيق الداخلي والأداء المالي للمؤسسة.

### ثانياً: التوصيات و المقترحات

- 1- ضرورة تعزيز استقلالية وفعالية وحدات التدقيق الداخلي، مع توفير التدريب والتأهيل المستمر للكوادر العاملة بها؛
- 2- تبني نظام دوري لتقييم الأداء المالي، باستخدام مؤشرات كمية ونوعية تتماشى مع طبيعة نشاط المؤسسة وأهدافها الإستراتيجية؛
- 3- العمل على إرساء ثقافة الحوكمة والشفافية داخل المؤسسة، من خلال إعداد تقارير تدقيق

واضحة، ومشاركة نتائج التقييم مع الأطراف المعنية؛

4- تطوير نظم معلومات مالية ومحاسبية دقيقة وحديثة، تضمن جودة البيانات المستخدمة في عمليات التدقيق والتقييم؛

5- تشجيع استخدام التكنولوجيا المتقدمة والبرمجيات الذكية لتعزيز فعالية نظم الرقابة والتقييم المالي.

### ثالثاً: الآفاق المستقبلية للدراسة

1- أثر التحول الرقمي في التدقيق الداخلي على جودة الأداء المالي للمؤسسات؛

2- مدى مساهمة التدقيق الداخلي في تعزيز الاستقرار المالي للمؤسسات؛

3- دور التدقيق الداخلي الإلكتروني في دعم حوكمة الشركات؛

4- مساهمة التدقيق الداخلي في تعزيز اتخاذ القرار المالي داخل المؤسسة

# قائمة المراجع

### المراجع باللغة العربية

#### الكتب

1. ابراهيم عبد الحليم عبادة. (2002). مؤشرات الأداء في البنوك الإسلامية. عمان: دار النفائس للنشر.
2. احمد حلمي جمعة. (2009). الاتجاهات المعاصرة في التدقيق والتأكد. الاردن: دار الصفاء للنشر والتوزيع.
3. المنظمة العربية الادارية. (2009). قياس وتقييم الاداء كمدخل لتحسين جودة الاداء المؤسسي. جمهورية مصر: جامعة القاهرة.
4. المؤسسة العامة للتعليم الفني والتدريب المهني. (2010). ضبط الجودة مقدمة عن الجودة. المملكة العربية السعودية: تخصص ميكانيك الادارة العامة للتصميم وتطوير المناهج.
5. الياس بن ساسي، يوسف القرشي. (2011). تسيير المالي (الادارة المالية) دروس وتطبيقات. الجزائر: دار وائل.
6. حسين أحمد دحدوح، حسين يوسف القاضي،. (2009). مراجعة الحسابات المتقدمة الإطار النظري والإجراءات العملية. عمان: دار الثقافة لنشر والتوزيع.
7. سعيد فرحات جمعة. (2000). الاداء المالي لمنظمات الاعمال. الرياض: دار المريخ للنشر.
8. طاهر محسن منصور الغالبي، وائل محمد صبحي ادريس. (2009). اساسيات الاداء وبطاقة تقييم المتوازن. الاردن: دار وائل للنشر.
9. طواهر محمد التهامي، مسعود. (2003). المراجعة وتدقيق الحسابات-الاطار النظري والممارسة التطبيقية. الجزائر: ديوان المطبوعات الجامعية.
10. عبد الغفار الحنفي. (2002). الإدارة المعاصرة مدخل إتخاذ القرارات. بيروت: دار المناهج.
11. علي سلمي. (1999). الإدارة الانتاجية. القاهرة: دار الغريب للنشر والتوزيع.
12. غسان فلاح المطانة. (2006). تدقيق الحسابات المعاصر. عمان: دار المسيرة للنشر والتوزيع والطباعة.
13. فايز عبد الرحمان الفروخ. (2010). التعلم التنظيمي واثره في تحسين الاداء المالي. عمان: دار جليس الزمان للنشر والتوزيع.
14. فتحي دياب احمد عواد. (2013). إدارة الأعمال الحديثة بين النظرية و التطبيق. عمان: دار الصفاء للنشر والتوزيع.
15. كمال محمود جبرا. (2015). تأمين وادارة المخاطر. عمان: الاكاديميون للنشر والتوزيع.
16. محمد صالح الحناوي، نهال فري مصطفى قرياقص. (2001). اساسيات الادارة المالية. مصر-الاسكندرية: الدار الجامعية للطباعة والنشر والتوزيع.
17. محمد عبد السلام. (2008). الأسس العلمية الحديثة في تنظيم وادارة الأعمال. القاهرة: دار الكتاب الحديثة.
18. محمد فضل مسعد، خالد راغب الخطيب،. (2009). دراسة متعمقة في تدقيق الحسابات. عمان: دار كنوز المعرفة العلمية للنشر و التوزيع.

19. محمد محمود الخطيب. (2010). *لأداء المالي وأثره على عوائد أسهم الشركات*. عمان: دار حامد.
20. ناصر دادى عدون، نواصر محمد فتحي. (بدون سنة). *دراسة الحالات المالية*. الجزائر: دار الافاق.
21. نور الدين احمد القايد. (2017). *التدقيق المحاسبي*. عمان الاردن: دار الاعصار العلمي للنشر والتوزيع.

## المقالات

1. ابو بكر بوسالم، هدى شهيد. (2017). دور اسلوب كايزن النموذج الياباني في تحسين اداء المؤسسة-دراسة حالة حول اتصالات الجزائر للهاتف النقال اوريدو. *مجلة الدراسات المالية والمحاسبية والادارية* ، 8 ، 627-640.
2. الشيخ الداوي. (2009). تحليل الاسس النظرية لمفهوم الاداء. *مجلة الباحث* (السابع)، 217-227.
3. امتنتال رشيد بجاي. (2013). الرقابة الاحصائية على جودة انتاج الاسمنت في الشركة العامة العراقية. *مجلة الكوت للعلوم الاقتصادية والادارية جامعة بغداد* ، 331-296.
4. بدره بوشمية. (2018). دور التدقيق الداخلي في تحقيق التطبيق الفعلي لحوكمة الشركات داخل المؤسسة. *مجلة ابحاث ودراسات التنمية*، 53-67 .
5. بوغازي اسماعيل، مليكة تومي، مساهمة التدقيق الداخلي في تقييم نظام الرقابة الداخلية وتحسين عملية ادارة المخاطر لغرض تفعيل الحوكمة (دراسة ميدانية على البنك التجارية النشطة في الجزائر)، نشرت في *مجلة الباحث الاقتصادي* CHEEC، المجلد 06، العدد 01، جوان 2018، ص 365-391.
6. بوقدوم مريم، عثمانى مصطفى، مساهمة التدقيق الداخلي في تقييم فعالية نظام الرقابة الداخلية بالاعتماد على اسلوب خرائط التدقيق (دراسة حالة مؤسسة ميناء الجزائر)، نشرت في *مجلة المنهل الاقتصادي*، المجلد 07، العدد 01، جوان 2024، جامعة الشهيد حمه لخضر بالوادي، الجزائر، ص 479-500.
7. دادن عبد الغني. (2006). قراءة في الاداء المالي والقيمة في المؤسسة الاقتصادية. *مجلة الباحث* ، 41-48،
8. شمالل نجا، تقييم اثر التدقيق الداخلي على فعالية وكفاءة نظام الرقابة الداخلية في ظل نظم المعلومات المحاسبية، نشرت في *مجلة المالية والاسواق*، العدد 04، مارس 2016، ص 164-191.
9. فريدة امزال، عبد الكريم شناي، التدقيق الداخلي كاداة لتحسين اداء المؤسسة الاقتصادية، نشرت في *مجلة الاقتصاد الصناعي*، المجلد 12، العدد 01، سنة 2022، ص 511-540.
10. لخضر اوصيف، طبيعة العلاقة بين التدقيق الداخلي وحوكمة الشركات ادارة المخاطر والرقابة الداخلية في ظل معيار 2100، *مجلة العلوم الاقتصادية والعلوم التجارية وعلوم التسيير*، جامعة محمد بوضياف، المسيلة الجزائر، العدد 17، سنة 2017.
11. محمد الشريف ناصري. (2021). تحليل الانحدار الخطي باستخدام برنامج spss ضمن بحوث علوم الرياضة. *مجلة علوم الاداء الرياضي* ، 120-137.
12. مصطفى عوادي ومنير عوادي. (2021). مؤشرات ونسب تقييم الاداء المالي. *مجلة التحليل والاستشراف الاقتصادي* ، 350-371.

1. احمد بن عيشاوي. (2007-2008). *ادارة الجودة الشاملة (TQM) في المؤسسات الفندقية في الجزائر اطروحة دكتوراه*. الجزائر: تخصص ادارة اعمال جامعة الجزائر.
2. ايهاب ديب مصطفى رضوان، اثر التدقيق الداخلي على ادارة المخاطر في ضوء معايير التدقيق الدولية (دراسة حالة البنوك الفلسطينية في قطاع غزة)، رسالة مقدمة استكمالاً لمتطلبات الحصول على درجة الماجستير في المحاسبة والتمويل، الجامعة الاسلامية-غزة، 2012.
3. براهيمة كنزة، دور التدقيق الداخلي في تفعيل حوكمة الشركات، دراسة حالة مؤسسات المحركات EMO، الخروب ولاية قسنطينة، رسالة ماجستير، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، تخصص ادارة مالية، 2013-2014.
4. بولفراخ سارة، دور التدقيق الداخلي في ادارة المخاطر في المؤسسات الجزائرية، (دراسة ميدانية لمجموعة من المؤسسات)، اطروحة مقدمة لنيل شهادة دكتوراه الطور الثالث في العلوم التجارية، تخصص محاسبة وتدقيق، جامعة سطيف، 2023.
5. جعفري اسماء، التدقيق الداخلي المندمج كمدخل لتحسين الاداء في المؤسسات الصناعية الجزائرية (دراسة مجموعة من المؤسسات الصناعية في الجزائر)، اطروحة لنيل شهادة دكتوراه، جامعة فرحات عباس، سطيف 1، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، 2018-2019.
6. حجاج نفيس. (2016-2017). *اثر الاستثمار في تكنولوجيا المعلومات والاتصال على الاداء المالي اطروحة دكتوراه*. ورقلة: تخصص مالية مؤسسة كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير جامعة قاصدي مرباح.
7. خلدون عودة الله، عبد الله بطوش. (2015). *دور لجان التدقيق في تحسين كفاءات التدقيق الداخلي للإدارة المخاطر في شركات الكهرباء الأردنية، رسالة ماجستير*. عمان: كلية الأعمال، جامعة الشرق الأوسط.
8. ريمة سعدي، مريم بن مساس. (2022/2023). *دور التدقيق الداخلي في تحسين الاداء المالي للمؤسسة الاقتصادية، مذكرة ماستر غير منشورة*. جيجل: جامعة محمد الصديق بن يحيى.
9. سايح نوال. (2006). *مساهمة التدقيق الداخلي في إدارة المخاطر انعكاسه على تجسيد متطلبات و حوكمة الشركات في الجزائر، اطروحة دكتوراه*. سطيف: كلية العلوم الاقتصادية والتجارية و علوم التسيير، جامعة فرحات عباس.
10. صلاح بلاسكة. (2012). *قابلية تطبيق بطاقة الاداء المتوازن كأداة لتقييم الاستراتيجية في المؤسسة الاقتصادية في الجزائر مذكرة ماجستير*. سطيف: جامعة فرحات عباس.
11. عامر الحاج دحو. (2018). *التدقيق القائم على تقييم إدارة مخاطر و انعكاسه الداخلية في تحسين أداء المؤسسة الاقتصادية، أطروحة دكتوراه*. ادار: كلية العلوم الاقتصادية والتجارة وعلوم التسيير، جامعة احمد دارية.
12. عبد الباقي مقدم. (2015/2016). *التدقيق الداخلي ودوره كادة فعالة في تحسين اتخاذ القرار دراسة حالة مطاحن الواحات- تفرت، مذكرة ماستر، تخصص تدقيق ومراقبة التسيير*. ورقلة: جامعة قاصدي مرباح.
13. عبد السلام عبد الله سعيد. (2010). *التكامل بين المراجعة الداخلية والمراجعة الخارجية مذكرة ماجستير في العلوم التجارية*. الجزائر: جامعة الجزائر.
14. عبد الواحد محمد. (2018). *محاولة التقييم حوكمة نظم المعلومات من خلال التدقيق الداخلي في المؤسسة الاقتصادية أطروحة دكتوراه*. بسكرة: كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، جامعة محمد خيضر،.
15. فاتح غلاب. (2010/2011). *تطور وظيفة التدقيق في مجال حوكمة الشركات لتجسيد مبادئ ومعايير التنمية المستدامة دراسة لبعض المؤسسات الصناعي، مذكرة ماجستير*. جامعة فرحات عباس.

## قائمة المراجع

16. فاطمة بوعوج. (2015-2014). دور التدقيق الداخلي في تفعيل اتخاذ القرار، مذكرة ماجستير. علوم التسيير الفحص المحاسبي.
17. محمد ابو قمر. (2009). تقييم أداء بنك فلسطين المحدود باستخدام بطاقة الاداء المتوازن مذكرة ماجستير. فلسطين: الجامعة الاسلامية.
18. محمد صالح الحناوي، نهال فري مصطفى قريفاص. (2001). اساسيات الادارة المالية. مصر-الاسكندرية: الدار الجامعية للطباعة والنشر والتوزيع.
19. محمد يزيد صالح. (2016). اثر التدقيق الداخلي كآلية للحكومة على رفع تنافسية المؤسسة، اطروحة مقدمة لنيل شهادة دكتوراه. بسكرة: تخصص العلوم التجارية، كلية العلوم الاقتصادية والعلوم التجارية وعلوم التسيير جامعة محمد خيضر.
20. مروة بوقرن، شافي ريشي. (2022). دور التدقيق الداخلي في دعم حوكمة الشركات دراسة حالة بمؤسسة سنولغاز بولاية قالمة، مذكرة ماجستير. قالمة: جامعة 8ماي 1945.
21. مزبود سهام، سنوسي فاطمة. (2021/2020). دور التدقيق الداخلي في تحسين جودة المعلومات المحاسبية، مذكرة ماجستير. مستغانم: جامعة عبد الحميد ابن باديس.
22. مشعل جهر المطيري. (2011/2010). تقييم وتحليل الاداء المالي الملبي لمؤسسة البترول الكويتية رسالة ماجستير. الكويت: كلية الاعمل، جامعة الشرق الاوسط.
23. مصطفى عوادي ومنير عوادي. (2021). مؤشرات ونسب تقييم الاداء المالي. مجلة التحليل والاستشراف الاقتصادي ، 350-371.
24. نهاد اسحاق عبد السلام أبو هويدي. (2011). دور المعلومات المحاسبية في ترشيد قرارات الإنفاق الرأس مالي، دراسة تطبيقية عن الشركات المدرجة في بورصة فلسطين رسالة ماجستير. غزة: كلية التجارة، الجامعة الإسلامية غز.
25. نور الهدى سلمى وعبير فتاح. (2020). دور المراجعة الداخلية في تحسين الاداء المالي، مذكرة ماستر أكاديمي. الجزائر: تخصص محاسبة وتدقيق، جامعة محمد خيضر-بسكرة.
26. يوسف سعيد يوسف المدلل. (2007). دور وظيفة التدقيق الداخلي في ضبط الأداء المالي والإداري رسالة ماجستير. غزة: كلية التجارة، الجامعة الإسلامية.

## ملتقيات

1. السعيد بريش ونعيمة يحيوي، أهمية التكامل في أدوات مراقبة التسيير في تقييم أداء المنظمات وزيادة فعاليتها (ملبنة الأوراس)، ملتقى دولي ثاني حول نمو المؤسسات بين تحقيق الأداء المالي البيئي، جامعة قاصدي مرباح، ورقلة، 22 و23 نوفمبر، 2011، ص311.

الكتب

1. Gérard Charreure .(2008) .*Finance d 'entreprise*.paris: Rue Claude Block.

المقالات

1. Abeer atallah awdat"the impact of the internal audit function to improve the financial performance of commercial banks in jordans ",journal of finance and accounting,2015
2. Benyamina abbes la contribution de l'audit financier a l'amelioration de la qualité du reporting des entreprises algériennes,dossier19 ,num02,december2023.
3. Emad hamza abdalajeli ,Asaad mohammed ali wahhab,The role of internal audit in evaluating sustainable performance and its impacts on the quality of financial reports",technium social sciences journal,vol36,october2022,pages 1-17.
4. Essam Hamid Alshaya,"the effectiveness of coordination between internal audits in improving the performance of the iraqi general insurance company (applied research),journal of the kufa studies center,vol1,no68a,2023,20-30.
5. Emejoel efiong,azizeh tiesieh tapang,and others,"auditattributes and performance of financial institutions in nigeria,international journal of early childhood special education( int-jecs),issue04,2022.
6. daniela petrascu .(2010) .internal audit:defining,objectives,functions and stages .*studies in business and economics*.246-238 ‘
7. harutyunyan h ohanyan a .(2016) .the role of internal audit in continuous improvement of quality management systems at private he institutions a case study of eurasia international university (armenia .(*journal of business and financial affairs*
8. mile stanisic,subhi ahmad m alaswad,role of inernal audit in performance of libyan financial organizations,international journal of applied research,2016.
9. kin-yew low,the effect of industry specialization on audit risk assessments and audit-planning decisions,the accounting review,vol79,no1,2004.
10. yousif husam abdukhaleq,internal audit and its impacts on financial performance evaluation an exploratory of the opinions of a sample of workers in the trade bank of iraq-bagdad,journal of asian multicultural research for social sciences study,issue03,2022.

1. nishaal,exploration of the effectiveness of the internal audit function in new zealand,a thesis submitted in fulfilment of the requirements for the degree of doctor of philosophy in accounting,uiversity of new zealand,2020.

1. training resources and data exchange," performance based management handbook establishing an integrated performance measurement system", vol. 2,2001,37

# قائمة الملاحق



الجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية

وزارة التعليم العالي و البحث العلمي

جامعة عين تموشنت- بلحاج بوشعيب

كلية العلوم الاقتصادية، التجارية و علوم التسيير

قسم المالية والمحاسبة

تخصص محاسبة وجباية معمقة



التدقيق الداخلي وعلاقته بجودة الأداء المالي في المؤسسة الاقتصادية

## استمارة الاستبيان

بِسْمِ اللَّهِ الرَّحْمَنِ الرَّحِيمِ

أخي الفاضل، أختي الفاضلة

السلام عليكم ورحمة الله وبركاته، أما بعد

في إطار الإعداد لنيل شهادة الماستر في العلوم المالية والمحاسبة، تخصص محاسبة وجباية معمقة الموسومة

ب: "التدقيق الداخلي وعلاقته بجودة الأداء المالي في المؤسسة الاقتصادية".

نرجو من سيادتكم التكرم بالإجابة على أسئلة الاستبيان بعد قراءة كل عبارة بعناية وموضوعية، ثم وضع علامة (x) في

المكان المناسب، مما يعزز مصداقية نتائج هذه الدراسة التي نأمل أن تحقق الفائدة للجميع.

ونؤكد لكم أن المعلومات التي تقدمونها ستكون سرية تماماً ولن يتم استخدامها إلا لأغراض البحث العلمي.

تقبلوا منا فائق التحية والاحترام

تحت إشراف الأستاذة

أ.مهداوي هند

من إعداد الطالبتين

شارف افول سرين مليسة

بن ساولة عبير

التدقيق الداخلي وعلاقته بجودة الأداء المالي للمؤسسة

أولاً: البيانات الشخصية:

| انثى <input type="checkbox"/>                       |   | ذكر <input type="checkbox"/>               |   | الجنس                 |
|---|---|--|---|-----------------------|
| <input type="checkbox"/> 16 سنة وما فوق             | <input type="checkbox"/> من 11-15 سنة             | <input type="checkbox"/> من 5-10 سنوات     | <input type="checkbox"/> أقل من 5 سنوات       | سنوات الخبرة          |
| <input type="checkbox"/> 50 سنة وما فوق             | <input type="checkbox"/> من 40-49 سنة             | <input type="checkbox"/> من 30-39 سنة      | <input type="checkbox"/> 20-29 سنة            | الفئة العمرية         |
| <input type="checkbox"/> دكتوراه                    | <input type="checkbox"/> ماجستير                  | <input type="checkbox"/> ليسانس            | <input type="checkbox"/> الثانوية وما يعادلها | المستوى العلمي        |
| <input type="checkbox"/> وظيفة<br>أخرى (يرجى تحديد) | <input type="checkbox"/> مراجع داخلي              | <input type="checkbox"/> محاسب             | <input type="checkbox"/> مدير مالي            | المستوى الوظيفي       |
|   |   |  |   | وظيفة أخرى            |
| <input type="checkbox"/> أرمل                       | <input type="checkbox"/> مطلق                     | <input type="checkbox"/> متزوج             | <input type="checkbox"/> أعزب                 | الوضع العائلي         |
| <input type="checkbox"/> مصلحة التدقيق<br>الداخلي   | <input type="checkbox"/> مصلحة الموارد<br>البشرية | <input type="checkbox"/> مصلحة<br>المحاسبة | <input type="checkbox"/> المصلحة<br>المالية   | اسم المصلحة العملية   |
|   |   |  |   | مصلحة أخرى ذات<br>صلة |

## المحور الأول: التدقيق الداخلي

| غير موافق بشدة | غير موافق | محايد | موافق بشدة | موافق | عبارات المحور الأول  |
|----------------|-----------|-------|------------|-------|--|
|                |           |       |            |       | 1. يتبع التدقيق أساليب علمية تتيح جمع الأدلة الكافية لدعم قراراته المتعلقة بحالة المؤسسة.                                  |
|                |           |       |            |       | 2. يمتلك المدقق صلاحيات تتيح له الوصول إلى جميع المعلومات الضرورية   |
|                |           |       |            |       | 3. يطلع المدقق على كافة الإجراءات المعتمدة داخل المؤسسة  |
|                |           |       |            |       | 4. يقوم المدقق بتقييم الأساليب والتعليمات المتبعة في المؤسسة   |
|                |           |       |            |       | 5. تُتخذ القرارات داخل المؤسسة بناءً على تقرير المدقق الداخلي.   |
|                |           |       |            |       | 6. تساهم تقارير التدقيق في الكشف المبكر عن الأخطاء.  |
|                |           |       |            |       | 7. يتألف تقرير مراجع الحسابات من جزئين: الأول يوضح مسؤولية المراجع، والثاني يعرض الرأي الفني المحايد بشأن القوائم المالية. |
|                |           |       |            |       | 8. يحدد التدقيق الداخلي نقاط الضعف في النظام المالي ويقترح تحسينات   |
|                |           |       |            |       | 9. يُساهم اكتشاف الانحرافات في التقارير في معالجتها بسرعة  |
|                |           |       |            |       | 10. تواجه إدارة التدقيق الداخلي نقصاً في الموارد البشرية المؤهلة   |
|                |           |       |            |       | 11. يتلقى المدققون الداخليون تدريباً مستمراً عبر دورات متخصصة في ضبط الجودة.   |
|                |           |       |            |       | 12. يعيق عدم تعاون الإدارات الأخرى عمل فريق التدقيق الداخلي  |
|                |           |       |            |       | 13. هناك تنسيق وتعاون مستمر بين وظيفة التدقيق وبقية الوظائف في المؤسسة.  |
|                |           |       |            |       | 14. يحتاج التدقيق الداخلي إلى دعم أكبر من الإدارة العليا لتحقيق أهدافه.  |

## المحور الثاني: الأداء المالي للمؤسسة

| غير موافق بشدة | غير موافق | محايد | موافق بشدة | موافق | عبارات المحور الثاني   |
|----------------|-----------|-------|------------|-------|--|
|                |           |       |            |       | 1. توفر عملية تقييم الأداء المالي للمؤسسة بيانات حيوية تسهم في تحسين استراتيجياتها وتحقيق أهدافها الربحية. |
|                |           |       |            |       | 2. يساهم التحليل المنتظم للأداء المالي في تتبع الاتجاهات واتخاذ قرارات إستراتيجية مبنية على بيانات دقيقة.  |
|                |           |       |            |       | 3. يساعد الأداء المالي في تحديد الفجوات بين الأهداف المالية والتوقعات أو الميزانية المعتمدة.               |
|                |           |       |            |       | 4. يساعد الأداء المالي في تحقيق الأرباح بشكل يتوافق مع الأهداف المالية المحددة.                            |
|                |           |       |            |       | 5. تساهم المؤشرات المالية وأدوات التحليل في تعزيز فعالية عملية تقييم الأداء المالي.                        |
|                |           |       |            |       | 6. يتم استخدام برامج وتقنيات حديثة لإدارة الشؤون المالية.  |
|                |           |       |            |       | 7. يتم مقارنة الأداء المالي للمؤسسة مع المعايير الصناعية للمنافسين.  |
|                |           |       |            |       | 8. تواجه المؤسسة صعوبات في الحصول على التمويل اللازم.  |
|                |           |       |            |       | 9. إن الانخفاض في الإيرادات يمثل تحديا كبيرا للمؤسسة.  |
|                |           |       |            |       | 10. يعد تقييم الأداء المالي من العوامل الأساسية لتحسين وتطوير كفاءة العاملين في المؤسسة.                   |
|                |           |       |            |       | 11. يعزز تقييم الأداء المالي من الأسس العملية ويعمل على رفع مستوى أداء العاملين.                           |
|                |           |       |            |       | 12. يساهم تقييم الأداء المالي في خلق بيئة من الثقة والتفاعل الأخلاقي من خلال التركيز على الأسس العملية.    |
|                |           |       |            |       | 13. تُظهر نسب النشاط فعالية المشروع في استغلال الموارد المتاحة له.   |