

جامعة غرداية  
كلية العلوم الإقتصادية والتجارية وعلوم التسيير  
قسم العلوم المالية والمحاسبية



مذكرة مقدمة لاستكمال متطلبات نيل شهادة الماستر أكاديمي

الميدان : علوم اقتصادية، علوم التسيير و علوم التجارية

الشعبة : علوم مالية ومحاسبية

التخصص : مالية المؤسسة

من إعداد الطالب:

أولاد العربي أحمد

بعنوان :

## دور المراجعة الداخلية في الأداء المحاسبي للمؤسسة الإقتصادية

- دراسة ميدانية بمؤسسة ALFA PIPE وحدة غرداية -

نوقشت و أجزيت علنا بتاريخ : 2016/05/31

أمام اللجنة المكونة من السادة :

(أستاذ محاضر - جامعة غرداية) رئيسا

الدكتور / غزير محمد مولود

(أستاذ محاضر - جامعة غرداية) مشرفا

الدكتور / عجيلة محمد

(أستاذ مساعد- جامعة غرداية) مناقشا

الأستاذ / بن يوسف خلف الله

(أستاذ مساعد- جامعة غرداية) مناقشا

الأستاذ / هندي كريم

السنة الجامعية: 2016 / 2015



جامعة غرداية  
كلية العلوم الإقتصادية والتجارية وعلوم التسيير  
قسم العلوم المالية والمحاسبية



مذكرة مقدمة لاستكمال متطلبات نيل شهادة الماستر أكاديمي

الميدان : علوم اقتصادية، علوم التسيير و علوم التجارية

الشعبة : علوم مالية ومحاسبية

التخصص: مالية المؤسسة

من إعداد الطالب:

أولاد العربي أحمد

بعنوان:

## دور المراجعة الداخلية في الأداء المحاسبي للمؤسسة الإقتصادية

- دراسة ميدانية بمؤسسة ALFA PIPE وحدة غرداية -

نوقشت و أجزيت علنا بتاريخ : 2016/05/31

أمام اللجنة المكونة من السادة :

(أستاذ محاضر - جامعة غرداية) رئيسا

الدكتور / غزير محمد مولود

(أستاذ محاضر - جامعة غرداية) مشرفا

الدكتور / عجيلة محمد

(أستاذ مساعد- جامعة غرداية) مناقشا

الأستاذ / بن يوسف خلف الله

(أستاذ مساعد- جامعة غرداية) مناقشا

الأستاذ / هندي كريم

السنة الجامعية: 2016 /2015

قال الله تعالى:

(( وما أوتيتم من العلم

إلا قليلا))<sup>1</sup>

---

<sup>1</sup> سورة الإسراء: (85)

# الإهداء

الحمد لله رب العالمين والصلاة والسلام على  
خاتم الأنبياء والمرسلين

أهدي هذا العمل إلى  
من ربطني وأنارت دربي وأعانتني بالصلوات  
والدعوات، إلى أغلى إنسان في هذا الوجود  
أمي الحبيبة

إلى من عمل بكد في سبيلي وعلمني معنى  
الكفاح وأوصلني إلى ما أنا عليه أبي  
الكريم

إلى إخوتي وأخواتي

إلى كافة أفراد عائلتي

إلى جميع الأهل والأقارب

إلى طلبة دفعة ماستر مالية المؤسسة 2016

إلى كل الأصدقاء والزملاء الذين سعتهم

ذاكرتي ولم تسعهم مذكرتي

أهدي هذا العمل المتواضع

# شكر وتقدير

الحمد لله الذي أنار لنا درب العلم والمعرفة وأعاننا على أداء هذا الواجب ووفقنا إلى انجاز هذا العمل

نتوجه بجزيل الشكر والامتنان إلى كل من ساعدنا من قريب أو من بعيد على انجاز هذا العمل وفي تذليل ما واجهناه من صعوبات، ونخص بالذكر الأستاذ المشرف "الدكتور عجيبة محمد" الذي لم ييخل علينا بتوجيهاته ونصائحه القيمة التي كانت عوناً لنا في إتمام هذا البحث.

ولا يفوتنا أن نشكر كل موظفي مؤسسة ALFA PIPE وحدة غاردية

كما نتوجه بالشكر لأساتذة الذين ساعدونا في تحكيم إستبيان هذه الدراسة

كما نشكر كل الأصدقاء والزملاء الذين ساعدونا على انجاز هذا العمل

المتواضع

## ملخص :

هدفت هذه الدراسة إلى البحث في موضوع دور المراجعة الداخلية في الأداء المحاسبي للمؤسسة الاقتصادية والدور الذي تلعبه المراجعة الداخلية في الكشف عن الأخطاء والانحرافات والعمل على دقة وصحة البيانات المحاسبية في المؤسسة الاقتصادية.

تمت هذه الدراسة في مؤسسة alfa pipe وحدة غرداية، حيث تم الإعتماد في هذه الدراسة على الإستبيان الموزع إلى مجتمع الدراسة وتحليله عن طريق spss النسخة 20، خلصت هذه الدراسة إلى أن المراجعة الداخلية من الوظائف الأساسية لدى المؤسسة وأن هناك علاقة بين المراجعة الداخلية والأداء المحاسبي وذلك باكتشاف الأخطاء والانحرافات الواردة بالتقارير المالية لدى المؤسسة والعمل على دقتها وتصحيحها فهي بذلك تساهم في الأداء المحاسبي بالمؤسسة وتزيد من كفاءته وفعالته واعتبار أن وظيفة المراجعة الداخلية لا يمكن الإستغناء عنها داخل المؤسسة من الناحية المحاسبية باعتبارها تعبر على دقة ومصداقية البيانات والمعلومات المحاسبية داخل المؤسسة.

**الكلمات المفتاحية :** مراجعة داخلية، مراجع، فعالية، محاسبة، عمل محاسبي، أداء محاسبي، فعالية الأداء المحاسبي.

## **Résumé**

Le but de Cette étude visait à examiner du rôle de l'audit interne dans l'exercice de la performance comptabilité à l'entreprise économique et le rôle de l'audit interne dans la détection des erreurs et des écarts et des travaux sur .l'exactitude et la validité des données comptables de l'entreprise économique Cette étude a l'entreprise alfa pipe de l'unité Ghardaia, où ils devaient compter sur cette étude au questionnaire distribué à la population de l'étude et l'analyse par spss version 20, l'étude a conclu que l'audit interne des fonctions de base de l'entreprise et qu'il existe une relation entre l'audit interne et la comptabilité de la performance et pétrir découverte des erreurs et des écarts que contenait les rapports financiers de l' entreprise et de travailler sur leur exactitude et corriger contribuent à la performance de l'organisation comptable et d'accroître son efficacité, considérant que la fonction de l'audit interne est indispensable dans l'organisation d'un point de réflexion sur l'exactitude et la fiabilité des données de l'information comptable au sein de l' entreprise.

**Mots clés:** audit interne, auditeur , efficacité , la comptabilité, travaux de comptabilité ,la performance comptable, l'efficacité de la performance comptable

## قائمة المحتويات

الصفحة

V	الإهداء.....
VII	الشكر.....
VIII	الملخص.....
IX	قائمة المحتويات.....
XII	قائمة الجداول.....
XII	قائمة الأشكال البيانية.....
XIII	قائمة الملاحق.....
أ	المقدمة.....
01	الفصل الأول: الإطار المفاهيمي والنظري والدراسات السابقة.....
02	تمهيد: .....
03	المبحث الأول: الإطار المفاهيمي والنظري.....
03	المطلب الأول: المراجعة الداخلية.....
17	المطلب الثاني: الأداء المحاسبي.....
25	المطلب الثالث: العلاقة بين المراجعة الداخلية والأداء المحاسبي.....
26	المبحث الثاني: الدراسات السابقة.....
26	المطلب الأول: الدراسات الوطنية.....
30	المطلب الثاني: الدراسات الأجنبية.....
34	المطلب الثالث: ما يميز هذه الدراسة عن الدراسات السابقة.....
36	خلاصة الفصل الأول.....

37	الفصل الثاني : الدراسة الميدانية لمؤسسة ALFA PIPE لولاية غارداية.....
38	تمهيد:.....
39	المبحث الأول: الطريقة والأدوات المستخدمة في الدراسة.....
39	المطلب الأول: تقديم عام لمؤسسة alfa pipe.....
43	المطلب الثاني: الطريقة والأدوات المستعملة في الدراسة.....
47	المبحث الثاني: تحليل ومناقشة النتائج المتحصل عليها من الإستبيان.....
48	المطلب الأول: المعلومات الشخصية لأفراد العينة.....
56	المطلب الثاني: تحليل نتائج الإستبيان.....
64	خلاصة الفصل.....
66	الخاتمة.....
70	المراجع والمصادر.....
75	الملاحق.....

## قائمة الجداول

الصفحة	عنوان الجدول	رقم الجدول
14	معايير المراجعة الداخلية	(1)
46	عدد الإستثمارات الموزعة والمستلمة	(2)
47	مقياس ليكارت الخماسي	(3)
47	مقياس تحديد الأهمية النسبية للوسط الحسابي	(4)
48	توزيع التكرارات والنسب المئوية على أفراد العينة حسب الجنس	(5)
49	توزيع التكرارات والنسب المئوية على أفراد العينة حسب الفئة العمرية	(6)
51	توزيع التكرارات والنسب المئوية على أفراد العينة حسب الدرجة العلمية	(7)
52	توزيع التكرارات والنسب المئوية على أفراد العينة حسب الوظيفة	(8)
53	توزيع التكرارات والنسب المئوية على أفراد العينة حسب سنوات الخبرة	(9)
55	توزيع إجابات أفراد العينة حسب الحصول على البرامج التدريبية	(10)
56	نتائج اختبار ثبات وصدق الإستبانة	(11)
57	تقييم نظام المراجعة الداخلية في المؤسسة الإقتصادية	(12)
59	متطلبات الأداء المحاسبي في المؤسسة الإقتصادية	(13)
60	علاقة المراجعة الداخلية بالأداء المحاسبي للمؤسسة الإقتصادية	(14)

## قائمة الأشكال

الصفحة	عنوان الشكل	رقم الشكل
7	هدفي المراجعة الداخلية	(1)
9	أنواع المراجعة الداخلية	(2)
10	خصائص المراجعة الداخلية	(3)
13	طريقة أداء المراجعة الداخلية	(4)
24	منظومة مهنة المحاسبة	(5)
41	الهيكل التنظيمي للمؤسسة الجزائرية لصناعة الأنابيب "ALFA PIPE"	(6)
48	يبين توزيع أفراد العينة حسب الجنس	(7)
50	يبين توزيع أفراد العينة حسب الفئة العمرية	(8)
51	يبين توزيع أفراد العينة حسب الدرجة العلمية	(9)
53	يبين توزيع أفراد العينة حسب الوظيفة	(10)
54	يبين توزيع أفراد العينة حسب سنوات الخبرة	(11)
55	يبين توزيع أفراد العينة حسب الحصول على البرامج التدريبية	(12)

## قائمة الملاحق

الرقم	الملحق
01	استمارة الإستمبيان
02	توزيع التكرارات والنسب المئوية لأفراد العينة حسب برنامج spss
03	اختبار ثبات وصدق الإستمبيان حسب برنامج spss
04	المتوسطات الحسابية والانحرافات المعيارية لأسئلة ومحاور الإستمبيان حسب برنامج spss

# مقدمة

إن التطور الذي شهده النشاط الاقتصادي ألزم على المؤسسة أن تواكب هذا النمو الذي انبثقت عنه عدة وظائف أخرى يصعب عليها التحكم فيها جميعاً , كما تعددت الأطراف المتعاملة، مما دفعها إلى إيجاد وسيلة تضبط وتقيم وتحمي ممتلكاتها من الضياع وكذا تضمن لها الاستمرار لتحقيق الأهداف المسطرة مسبقاً وبالتالي تنظيم شامل لطرق أداء العمل والإشراف عليه وتوجيهه ومراجعته ومحاسبة القائمين بالأعمال لضمان صحة التنفيذ والتطبيق.

لقد أدى النمو في أنشطة الأعمال وكبر حجم المؤسسات وتعقد العمليات التي تقوم بها إلى زيادة الإهتمام بالوظيفة الرقابية للإدارة وظهور الحاجة إلى وجود المراجعة الداخلية كنشاط رقابي مستقل يساعد الإدارة في القيام بوظيفتها الرقابية بفاعلية وكفاءة، وذلك من خلال تقييم مدى السياسات والإجراءات الموضوعية وحماية الأصول والتحقق من دقة البيانات والسجلات المحاسبية، بل ذهب الإهتمام بالمراجعة الداخلية إلى أبعد من ذلك واتسع نطاق استخدامها، فأصبح يعتمد عليها في تقييم فاعلية وكفاءة العمليات التشغيلية بالمؤسسة وكفاءة وأمانة العاملين فيها، كما أصبحت تستخدم كأداة لفحص وتقييم مدى فاعلية الأساليب الرقابية ومد الإدارة العليا بمعلومات ذات مصداقية وصالحة لاتخاذ القرارات، وبهذا أصبحت المراجعة الداخلية أداة تبادل معلومات واتصال بين المستويات الإدارية والإدارة العليا، حيث أن حاجة المستويات الإدارية لمعلومات مؤهلة لاتخاذ قرارات مختلفة زاد من اللجوء إلى أعمال المراجعة الداخلية كوسيلة للوصول إلى ذلك.

إن التطور الإقتصادي والصناعي جعل لعلم المحاسبة دوراً مهماً في تصوير المركز المالي للمؤسسات، إلا أن هذا التطور صاحبه نمو مهني ووظائف أخرى تسهر على متابعة وتفعيل الأداء المحاسبي داخل المؤسسة الإقتصادية وتساعد على ضبط المعلومة المحاسبية وكذا التأكد من درجة موثوقية القوائم المالية والمحاسبية والنتائج التي تقدمها المحاسبة ومن هذه الوظائف وظيفه المراجعة الداخلية.

وقد فرضت هذه الوظيفة باعتبارها الأداة المراقبة للعمل المحاسبي داخل المؤسسة بسبب التوسع الكبير في الأنشطة الإقتصادية وازدياد حجم المنشآت وانتشارها جغرافياً إلى حاجة الإدارة العليا إلى تفويض صلاحياتها ومسؤولياتها إلى المستويات المختلفة داخل المنشأة مما أدى بالحاجة إلى توفير الرقابة الكافية للتأكد من قيام المستويات الإدارية المختلفة بواجباتها وفقاً للتعليمات الموضوعية ظهرت الحاجة إلى وجود نظام للرقابة الداخلية يهدف إلى مساعدة الإدارة للقيام بوظائفها بكفاءة وفعالية. ويكون المراجعة الداخلية عنصراً هاماً من عناصر الرقابة الداخلية وسيلة فعالة تهدف إلى مساعدة الإدارة في التحقق من تنفيذ السياسات الإدارية التي تكفل الحماية للأصول وضمان دقة البيانات التي تتضمنها الدفاتر والسجلات المحاسبية حيث سعت المؤسسات الإقتصادية إلى إيجاد وسائل وقائية لإدارة هذه المؤسسات بفعالية كبيرة، وذلك لمنع أو تخفيف تأثير الأحداث السلبية المفاجئة التي

تعرض لها المؤسسات الاقتصادية إذ تعتبر المراجعة الداخلية بمثابة أعين للإدارة تراقب من خلالها كل صغيرة وكبيرة تحدث في المؤسسة فهي تسعى إلى كفاءة وفعالية العمليات ودقة وصحة وسلامة التقارير المالية والالتزام بتنفيذ القوانين والأنظمة بالمؤسسات الاقتصادية، فالمؤسسات التي تتميز بكبر حجمها وتعقد الوظائف المكونة لها أدى بها إلى الإهتمام بالمراجعة الداخلية نظرا للدور الهام الذي تلعبه في المحافظة على أصول وأموال المؤسسة لأن وظيفة المراجعة الداخلية تعتبر كنشاط تقييمي مستقل داخل المؤسسة يسعى إلى مراجعة العمليات المالية والمحاسبية واكتشاف الأخطاء والانحرافات وتصحيحها.

### الإشكالية :

ما مدى أهمية المراجعة الداخلية في الأداء المحاسبي للمؤسسة الاقتصادية الجزائرية؟

وانطلاقا من هذه الإشكالية يمكن طرح التساؤلات التالية:

- ماهي المراجعة الداخلية وما أهميتها؟
- ماهي أنواع المراجعة الداخلية وماهي أهدافها وخصائصها؟
- ما هو دور المراجعة الداخلية ومعاييرها وطريقة أدائها؟
- ما المقصود بالأداء المحاسبي وما أهمية تقييمه والظواهر المحيطة به؟
- ماهي العلاقة التي تربط المراجعة الداخلية بالأداء المحاسبي في مؤسسة ALFA PIPE بولاية غارداية؟

### الفرضيات:

- تمثل المراجعة الداخلية وظيفة مهمة داخل المؤسسة إذ تعتمد عليها في اكتشاف الأخطاء والانحرافات وتصحيحها؛
- يملك المراجع الداخلي معرفة كافية بالمعايير المهنية واهتمامات بالأداء المحاسبي؛
- يعتبر الأداء المحاسبي الوصول إلى أداء منهجي سليم ومطابقة النتائج مع الأهداف المسطرة؛
- تعتبر إجراءات وتدابير المراجعة الداخلية كفيلة بالوصول إلى أداء محاسبي كفاء استخدام البرامج المحاسبية الحديثة كفيل بالوصول إلى أداء محاسبي كفاء؛
- هناك علاقة بين ثنائية المراجعة الداخلية بالأداء المحاسبي.

## مبشرات اختيار الموضوع:

تتمثل دوافع اختيار موضوع البحث في الأسباب التالية:

- أنه من المواضيع الجديدة بالإهتمام والبحث؛
- الرغبة في التعرف على عمل المراجع الداخلي؛
- الدور الكبير الذي تلعبه المراجعة الداخلية في اكتشاف الأخطاء التي تقع في التقارير المالية للمؤسسة.

## أهمية البحث:

تتلخص أهمية هذا البحث في ما يلي:

- توضيح عمل المراجع الداخلي من منظور المحاسبة ومدى مساهمته في كفاءتها؛
- تسليط الضوء على المساهمة والدور الذي تلعبه المراجعة الداخلية في الأداء المحاسبي للمؤسسة الإقتصادية؛
- إبراز أهم العمليات والأنشطة التي يقوم بها المراجع الداخلي في المؤسسة بشكل عام ومن الناحية المحاسبية بشكل خاص؛
- سد النقص أو ندرة المراجع لأن الدراسات المتعلقة بهذا الموضوع قليلة خاصة في الجانب المتعلق بالأداء المحاسبي.

## أهداف البحث

الإجابة على التساؤلات الواردة في الإشكالية واختبار مدى صحة الفرضيات بالإضافة إلى:

- إبراز أهمية المراجعة الداخلية في المؤسسة محل الدراسة؛
- التعرف على واقع المراجعة الداخلية في المؤسسة؛
- التعرف على الإطار المفاهيمي والنظري للمراجعة الداخلية والأداء المحاسبي؛
- إبراز الدور الذي تلعبه المراجعة الداخلية في الأداء المحاسبي.

## حدود البحث:

بهدف الإحاطة بإشكالية البحث وفهم جوانبها المختلفة حددنا مجال دراستنا فيما يلي:

- **الحدود المكانية:** اقتصر الجانب المكاني الذي اخترناه للقيام بالدراسة الميدانية على مؤسسة الأنايب الحلزونية بغارداية ALFA PIPE والتي سنقدم لها تعريفا في الجزء التطبيقي من الدراسة والتي تعتبر من أضخم الوحدات الإنتاجية على مستوى الولاية.
- **الحدود الزمانية:** بغية الإحاطة بإشكالية البحث وفهم جوانبها المختلفة كانت الفترة الزمانية لهذا البحث خلال المسار الدراسي من عام 2015/2016.

## منهج الدراسة والأدوات المستخدمة في البحث:

قصد الإجابة على الإشكالية المطروحة ومحاولة الإلمام بموضوع البحث تم الإعتماد على المنهج الوصفي فيما يخص الجانب النظري للمراجعة الداخلية والأداء المحاسبي وذلك بالإعتماد على الكتب، المذكرات الجامعية، المداخلات، المجالات والدوريات، المقالات، المواقع الإلكترونية، وفيما يخص الدراسة الميدانية تمت الإستعانة بالمنهج التحليلي وذلك بتحليل بيانات الإستبيان بناء على أجوبة العينة بالمؤسسة محل الدراسة باستخدام برنامج الحزم الإحصائية للعلوم الإجتماعية spss v 20 باستخراج التكرارات والنسب المئوية لوصف الخصائص الشخصية لعينة الدراسة والمتوسطات الحسابية والانحرافات المعيارية للإجابة على أسئلة الدراسة .

## مرجعية الدراسة:

تم الإعتماد في هذه الدراسة على الكتب، المذكرات الجامعية، المداخلات، المجالات والدوريات، المقالات، المواقع الإلكترونية.

## صعوبات البحث:

لقد واجهتنا مشاكل وصعوبات عديدة عند إجراء هذا البحث ويمكن حصر هذه الصعوبات فيما يلي:

- ندرة المراجع التي تطرقت للمراجعة الداخلية والأداء المحاسبي معا؛
- عدم الجدية في الرد على الإستبيان من طرف بعض المستجوبين؛
- قلة المراجع الخاصة بهذا الموضوع في مكتبة الجامعة؛
- قلة المراجع التي تناولت الأداء المحاسبي.

### هيكل البحث:

للإلمام بجوانب الموضوع ومن أجل الإجابة عن الإشكالية ولإثبات صحة الفرضيات قمنا بتقسيم هذه الدراسة إلى فصلين:

تطرقنا في الفصل الأول الذي يتعلق بالجانب النظري للموضوع تحت عنوان الإطار المفاهيمي والنظري والدراسات السابقة ضمن مبحثين تطرقنا في المبحث الأول إلى الجانب النظري للمراجعة الداخلية في مطلبه الأول حيث تحدثنا عن تعريف المراجعة الداخلية وأهميتها وأهدافها وأنواعها وخصائصها ودورها وطريقة أدائها ومعاييرها، أما المطلب الثاني فتطرقنا فيه للأداء المحاسبي وأهمية تقييمه والإجراءات الداعمة لتفعيله وأهمية ترشيده والظواهر المحيطة به، أما المطلب الثالث فتناولنا فيه العلاقة بين المراجعة الداخلية والأداء المحاسبي، أما المبحث الثاني من هذا الفصل فتناولنا فيه الدراسات السابقة للموضوع بدءاً بالدراسات الوطنية في المطلب الأول وفي المطلب الثاني الدراسات الأجنبية أما المطلب الثالث ما يميز هذه الدراسة عن الدراسات السابقة.

أما الفصل الثاني فقد خصص للدراسة الميدانية، تناولنا في مبحثه الأول الطريقة والأدوات المستخدمة في الدراسة، حيث تطرقنا فيه لتقديم المؤسسة في المطلب الأول والمطلب الثاني الطريقة والأدوات المستخدمة في الدراسة أما المبحث الثاني فكان مخصص لتحليل ومناقشة النتائج المتحصل عليها من الإستبيان بدءاً بمعلومات أفراد العينة ثم تحليل النتائج.

# الفصل الأول

الإطار المفاهيمي والنظري

والدراسات السابقة

## تمهيد:

تسعى المؤسسة لتحقيق الأهداف التي أنشئت من أجلها سواء تعلق بالربح وتعظيم مداخيلها أو بضمان استمراريتها وبقائها، خصوصا في ظل المنافسة الشرسة بين المؤسسات، التي يكون فيها البقاء للمؤسسة التي تتميز بالفعالية الإقتصادية والمواكبة لنمو الأسواق.

يهدف هذا الفصل إلى التعريف بالمراجعة الداخلية والأداء المحاسبي وارتباطهما ببعضهما البعض وهذا في مبحثه الأول، أما المبحث الثاني فتناولنا فيه الدراسات السابقة للموضوع والنتائج المتوصل إليها في هذه الدراسات، ثم أوجه الاختلاف بين هذا الموضوع والدراسات السابقة وقد قسم هذا الفصل إلى مبحثين:

## المبحث الأول: الإطار المفاهيمي والنظري

## المبحث الثاني: الدراسات السابقة

## المبحث الأول : الإطار المفاهيمي والنظري

تعتبر وظيفة المراجعة الداخلية والأداء المحاسبي من أهم الوظائف في المؤسسة والتي نالت اهتمام البحث العلمي سنتطرق في هذا المبحث إلى المراجعة الداخلية وهذا في مطلبه الأول أما المطلب الثاني سنتعرف فيه على الأداء المحاسبي أما المطلب الثالث سنتناول فيه العلاقة التي تربط المراجعة الداخلية بالأداء المحاسبي.

## المطلب الأول: المراجعة الداخلية

## 1- مفهوم المراجعة الداخلية

حظيت المراجعة الداخلية باهتمام الهيئات الحكومية و المهنية و الأكاديمية، نظرا لطبيعة الأثر الذي تخلفه علي المشهد النهائي للمؤسسة، ففي ظل الذي سبق تعددت التعاريف التي تناولتها، من أهمها الآتي :

تعرف المراجعة الداخلية بأنها: "المراجعة الداخلية هي وظيفة إدارية تابعة لإدارة المؤسسة لتعبر عن نشاط داخلي مستقل لإقامة الرقابة الإدارية بما فيها المحاسبة لتقييم مدى تماشي النظام مع ما تتطلبه الإدارة أو العمل على حسن استخدام الموارد بما يحقق الكفاية الإنتاجية القصوى"<sup>1</sup>.

خلال سنة 1996 تم إصدار دليل لأخلاقيات مهنة المراجعة أو (التدقيق) صادرة عن (IIA)<sup>2</sup> ثم تمت صياغة دليل لتعريف المراجعة الداخلية عام 1999 على أنه: نشاط نوعي واستشاري موضوعي مستقل داخل المنشأة مصمم لمراجعة وتحسين إنجاز الأهداف من خلال التحقق من إتباع السياسات والخطط والإجراءات الموضوعية واقتراح التحسينات اللازمة حتى تصل إلى درجة الكفاية الإنتاجية القصوى<sup>3</sup>.

عرف مجمع المراجعين الداخليين الأمريكيين المراجعة الداخلية على أنها « نشاط تقييمي مستقل من خلال تنظيم معين يهدف إلى مراجعة العمليات المحاسبية والمالية وذلك كأساس لخدمة الإدارة، إنها رقابة إدارية تمارس عن طريق قياس و تقييم فعالية أساليب الرقابة الأخرى<sup>4</sup> »

وعرف كذلك "ETIENNE" المراجعة الداخلية على أنها « تكون داخل المؤسسة، وظيفة مستقلة للتقييم الدوري للعمليات لصالح المديرية العامة<sup>5</sup> ».

<sup>1</sup> شجري معمر سعاد، دور المراجعة الداخلية المالية في تقييم الأداء في المؤسسة الاقتصادية، مذكرة ماجستير في علوم التسيير غير منشورة، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، جامعة أحمد بوقرة بومرداس، 2009، ص: 52.

<sup>2</sup> IIA، معهد المراجعين الداخليين الأمريكيين.

<sup>3</sup> محمد بوتين، المراقبة ومراجعة الحسابات من النظرية إلى التطبيق، ديوان المطبوعات الجامعية، الجزائر، 2003، ص: 15.

<sup>4</sup> أحمد نور، مراجعة الحسابات من الناحيتين النظرية والعملية، الدار الجامعية، بيروت، 1996، ص: 234، (بتصرف).

<sup>5</sup> محمد التوهامي طواهر ومسعود صديقي، المراجعة وتدقيق الحسابات، الطبعة الثالثة، ديوان المطبوعات الجامعية، الجزائر، 2006، ص: 33

كما عرفت<sup>1</sup> IFACI المراجعة الداخلية على أنها « وظيفة خبرة مستقبلة في المؤسسة تساعد المديرية على الرقابة العامة على الأنشطة<sup>2</sup> ».

و لقد جاء HAMMINI ALLEL بتعريف للمراجعة الداخلية يبين فيه أن المراجعة الداخلية يقوم بها شخص أو أشخاص مؤهلون تابعون تنظيماً للإدارة العليا ومستقلون عن باقي الوظائف بما فيها المحاسبة والمالية، وهي وظيفة رقابية داخلية ترتبط مباشرة بمدير المؤسسة<sup>3</sup>.

المراجعة الداخلية هي نشاط مستقل هدفه إعطاء المنظمة تأمين على درجة من السيطرة على عملياتها واقتراح حلول والمساهمة في خلق قيمة مضافة<sup>4</sup>.

تعرف المراجعة الداخلية على أنها أحد حلقات الرقابة الداخلية تعمل على مد الإدارة بالمعلومات المستمرة. ويعرف البعض المراجعة الداخلية هي التي يقوم بها موظف في المنشأة بخلاف تلك التي يقوم بها المراجع الخارجي.

وتعرف أيضاً على أنها تحقيق العمليات والقيود بشكل مستمر في بعض الأحيان ويقوم بها فئة من الموظفين لحماية الأصول وخدمة الإدارة العليا ومساعدتها في التوصل إلى الكفاية الإنتاجية القصوى والعمل على قياس مدى صلاحية النظام المحاسبي وطرف المراقبات الأخرى.

كما يعرفها البعض بأنها مجموعة من الإجراءات التي تنشأ داخل الشركة لغرض التحقق من تطبيق السياسات الإدارية والمالية<sup>5</sup>.

وهي وظيفة تقييمية مستقلة تنشأ داخل تنظيم معين بغرض فحص وتقييم الأنشطة التي يقوم بها هذا التنظيم، وتهدف المراجعة الداخلية إلى مساعدة الأفراد داخل التنظيم للقيام بالمسؤوليات بدرجة عالية من الكفاءة وذلك عن طريق توفير التحليل، التقييم، التوصيات، المشورة والمعلومات التي تتعلق بالأنشطة التي تتم مراجعتها<sup>6</sup>.

وهي مجموعة من أوجه النشاط المستقل داخل المشروع تنشئها الإدارة للقيام بخدمتها في تحقيق العمليات والقيود بشكل مستمر لضمان دقة البيانات المحاسبية والإحصائية<sup>7</sup>.

<sup>1</sup> IFACI المعهد الفرنسي للمراجعة والرقابة الداخلية.

<sup>2</sup> JACQUES RENARD : *Théorie et pratique de audit interne* ; édition d'organisation ; Paris 1994 ; page 25.

<sup>3</sup> أحمد نقاز ومسعود صديقي، تشخيص وظيفة المراجعة الداخلية على ضوء المعايير الدولية للمراجعة الداخلية، مجلة الباحث، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، جامعة ورقلة، العدد 14، 2014، ص: 166.

<sup>4</sup> Pierre schick . *mémento d'audit intrne*. Dunod. Paris. 2007. Page 5.

<sup>5</sup> زهرة توفيق سواد، *مراجعة الحسابات والتدقيق*، الطبعة الأولى، دار الذاكرة للنشر، 2009، ص: 87.

<sup>6</sup> <http://www.ta3lime.com/showthread.php?t=6341> ، 2016/03/02، 17:19 منتدى التعليم نت،

<sup>7</sup> متولي محمد الجمل ومحمد محمد الجزائر، *أصول المراجعة*، الجزء الأول، مكتبة عين شمس، مصر، ص: 165.

تعتبر المراجعة الداخلية أداة الإدارة في قياس فعالية الوسائل الرقابية المطبقة في المشروع، ففي أي مشروع منظم تنظيمًا جيدًا لا بد أن تتوافر لديه طرق ووسائل لغرض التأكد من أداء العمل التنفيذي الصحيح أي التأكد من الرقابة الداخلية وفعالية تطبيقها وعلى هذا فإن الوظيفة الأساسية للمراجعة الداخلية هي الفحص والتقارير المستمر للنظم الإدارية من سياسات وإجراءات وتسجيل للأحداث المالية وصحة تسجيل هذه الأحداث وسلامة ما تنتجه من بيانات.<sup>1</sup>

هي الوسيلة الفعالة لتقييم أداء مختلف الوظائف والأنشطة داخل المؤسسة، في ظل وجود أسلوب علمي عملي وجملة من التقنيات والمعايير المؤطرة لعملية المراجعة تمكن من التقييم السليم لمستويات الأداء داخل كل وظيفة.<sup>2</sup>

من خلال التعاريف السابقة ندرك الآتي:

- تتصف بالخبرة: على أنها مهنة تنقيد بمنهجية معينة باستعمال الوسائل الممكنة وباستخدام خبرات المنفذين لها؛

- مستقلة: بمعنى مستقلة عن الوظائف الأخرى في المؤسسة؛

- تقوم داخل المؤسسة: بمعنى يقوم بها شخص المراجع الذي هو موظف في المؤسسة؛

- تساعد المديرية: بمعنى أن المراجعة الداخلية هي أحد الوسائل الممكنة من تحقيق الرقابة؛

- الرقابة العامة على الأنشطة: أن الإرشادات والآراء الفنية للمراجع الداخلي من شأنها أن تسمح بالتحكم الجيد و السليم لمختلف نواحي النشاط في المؤسسة.

كما يمكن أن نستشف بأن المراجعة الداخلية هي الوسيلة الفعالة لتقييم أداء مختلف الوظائف والأنشطة داخل المؤسسة، في ظل وجود أسلوب علمي عملي وجملة من التقنيات و المعايير المؤطرة لعملية المراجعة الممكنة من التقييم السليم لمستويات الأداء داخل كل وظيفة.

ترتكز أعمال المراجعة الداخلية في المؤسسة على الآتي :

- الوقوف على دقة وصلابة أنظمة الرقابة الداخلية؛

- قياس درجة الكفاءة التي يتم بها تنفيذ الوظائف؛

- مراجعة النظام المحاسبي المولد الأساسي للمعلومات المحاسبية بشكل دوري؛

- فحص كافة السجلات و البيانات و المستندات المحاسبية؛

- حماية أصول المؤسسة<sup>1</sup>.

<sup>1</sup>كمال خليفة أبو زيد وآخرون، دراسات في المراجعة الخارجية للقوائم المالية، دار المطبوعات الجامعية، الإسكندرية، 2008، ص: 130.

<sup>2</sup>مسعود صديقي ومداني بن بلغيت، أثر تكامل المراجعة الداخلية والخارجية على الأداء الرقابي، المجلة العربية للإدارة، المجلد 25، العدد الثاني، ديسمبر 2005، ص: 150.

## 2- أهمية المراجعة الداخلية

تحدد أهمية المراجعة الداخلية بالدور الذي تؤديه في تدعيم الوظيفة الرقابية لإدارة المؤسسة، و تتضح بصورة خاصة من الاتجاه المتزايد خلال السنوات العشر الأخيرة و الذي ينادي بضرورة تحسين الأداء الرقابي للمؤسسة، و يمكن أن نرجع ظهور هذا الاتجاه إلى ثلاث عوامل و هي زيادة حالات فشل المؤسسات و إفلاسها و التغيير في أنماط الملكية و التغيرات في البيئة النظامية التي تعمل فيها المؤسسات<sup>2</sup>.

تكمن أهمية المراجعة الداخلية في كونها رقابة فعالة تساعد إدارة المؤسسة وملاكها على رفع جودة الأعمال وتقييم الأداء، والمحافظة على الممتلكات وأصول المؤسسة، إضافة إلى أنها تعتبر عين وأذن المراجع الخارجي وأهم آليات التحكم المؤسسي، لذلك قد ظهرت وتطورت وزادت أهميتها نتيجة لتضافر مجموعة من العوامل المتمثلة فيما يلي:

1. كبر حجم المنشآت وتعدد عملياته؛
2. اضطراب الإدارة إلى تفويض السلطات والمسؤوليات إلى بعض الإدارات الفرعية بالمؤسسة؛
3. حاجة إدارة المؤسسة إلى بيانات فورية ودقيقة لرسم السياسات والتخطيط وعمل القرارات؛
4. حاجة إدارة المؤسسة إلى حماية وصيانة أموال المؤسسة من الغش والسرقة والأخطاء؛
5. حاجات الجهات الحكومية وغيرها إلى بيانات دقيقة للتخطيط الإقتصادي، والرقابة الحكومية والتسعيرة؛
6. تطور إجراءات المراجعة من تفصيلية إلى اختبارية تعتمد على أسلوب العينة الإحصائية<sup>3</sup>.

## 3- أهداف المراجعة الداخلية

لقد ظهرت الحاجة إلى المراجعة الداخلية من خلال زيادة أنشطة المؤسسة وتشغيلها، فكانت المؤسسة تضع مجموعة من الإجراءات والسياسات وتقوم بإرسال الأفراد إلى للتأكد من مدى إتباع تلك الإجراءات والسياسات وحمائتها من أي انحراف.

<sup>1</sup> مسعود صديقي، نحو إطار متكامل للمراجعة المالية في الجزائر على ضوء التجارب الدولية، أطروحة دكتوراه في العلوم الإقتصادية، كلية العلوم الإقتصادية وعلوم التسيير، جامعة الجزائر، 2004، ص:52.

<sup>2</sup> أحمد نغاز، دور المراجعة الداخلية في دعم وتفعيل القرار دراسة حالة مجمع صيدال، مذكرة ماجستير في علوم التسيير غير منشورة، كلية العلوم الإقتصادية وعلوم التسيير، جامعة عمار تليجي الأغواط، 2007، ص:46.

<sup>3</sup> سعودي مبروك رياض، دور المراجعة الداخلية في تحسين الأداء المالي بالمؤسسة الإقتصادية، مذكرة ماستر في العلوم المالية والمحاسبية غير منشورة، كلية العلوم الإقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، جامعة محمد خيضر بسكرة، 2013، ص:11.

و تسعى المراجعة إلى التأكد من صحة البيانات المحاسبية المسجلة بالدفاتر والسجلات حتى يتمكن الاعتماد عليها كأساس سليم لرسم السياسات، والمحافظة على أموال المؤسسة وموجوداتها من التلاعب والضياع، وبصفة عامة يمكن تقسيم أهداف المراجعة الداخلية إلى هدفين هما: هدف الحماية وهدف البناء<sup>1</sup>.

شكل رقم (1): هدي المراجعة الداخلية



المصدر: شجري معمر سعاد، مرجع سابق، ص:53.

إن الغرض الرئيسي للمراجعة الداخلية هو مساعدة جميع أعضاء إدارة المشروع على تأدية وظائفهم بطريقة فعالة عن طريق إمدادهم بتحليلات موضوعية للبيانات المعروضة عليهم وتقارير دقيقة وصحيحة عن نشاط المشروع والشمول في العمل من صفات عمل المراجعة الداخلية من حيث أنها تختص بأي نشاط من أنشطة المشروع في أي ناحية ترى الإدارة جدواها من حيث الرقابة.<sup>2</sup>

<sup>1</sup>شجري معمر سعاد، مرجع سابق، ص:53.

<sup>2</sup>كمال خليفة أبو زيد وآخرون، مرجع سابق، ص:132.

ومن أهداف المراجعة الداخلية هي تحقق ضمان أقصى كفاية إنتاجية ممكنة وأهمها:

- التأكد من اتباع السياسات والإجراءات الموضوعية ومدى الالتزام بها؛
- تقييم الخطط والسياسات والإجراءات الموضوعية؛
- المحافظة على أموال وموارد المنشأة وحمايتها من الإختلاس وسوء الإستعمال؛
- التحقق من دقة البيانات المحاسبية؛
- رفع الكفاية الإنتاجية باقتراح ما تراه مناسباً من تعديلات وتحسينات ملائمة.<sup>1</sup>

#### 4- أنواع المراجعة الداخلية

هناك أنواع للمراجعة الداخلية نذكر منها:

#### 4-1 المراجعة المالية

هذا النوع من المراجعة يشمل إجراء فحص شامل لسجلات وتقارير الإدارة المالية، وذلك من أجل التحقق أن الأصول والخصوم مسجلة بطريقة صحيحة في الميزانية، وأن جميع الأرباح والخسائر تم تقييمها بشكل سليم. كما تشمل التأكد من سلامة المركز المالي للشركة وفحص التحليل المالي للتدفقات النقدية، وأن تسجيل المعاملات المالية يتم وفق لمبادئ المحاسبة المقبولة عموماً.

#### 4-2 المراجعة التشغيلية (مراجعة العمليات)

تتضمن مراجعة العمليات إجراء فحص شامل للإدارة التشغيلية وإجراءات وضوابط الرقابة الداخلية، وجود تنفيذ المسؤوليات المرتبطة بوظائف الشركة، مع التركيز على أن موارد وأموال الشركة تستخدم بشكل كفء وفعال.

#### 4-3 مراجعة نظام المعلومات

هذه المراجعة تشمل ما إذا كانت نظم المعلومات توفر القدر الكافي لحماية أصول الشركة، والحفاظ على سلامة وأمن البيانات والنظم، والقدرة على ضبطها وتصحيحها في الوقت المناسب.

#### 4-4 مراجعة الالتزام

تتضمن هذه المراجعة إجراء فحص البرامج والسياسات والقوانين و الأنظمة والعقود التي يجب الالتزام بها واتباعها من أجل الحفاظ على المبادئ التوجيهية المقررة في الشركة.

<sup>1</sup> يوسف محمد جربوع، مراجعة الحسابات بين النظرية والتطبيق، دار الوراق، عمان، 2009، ص: 128

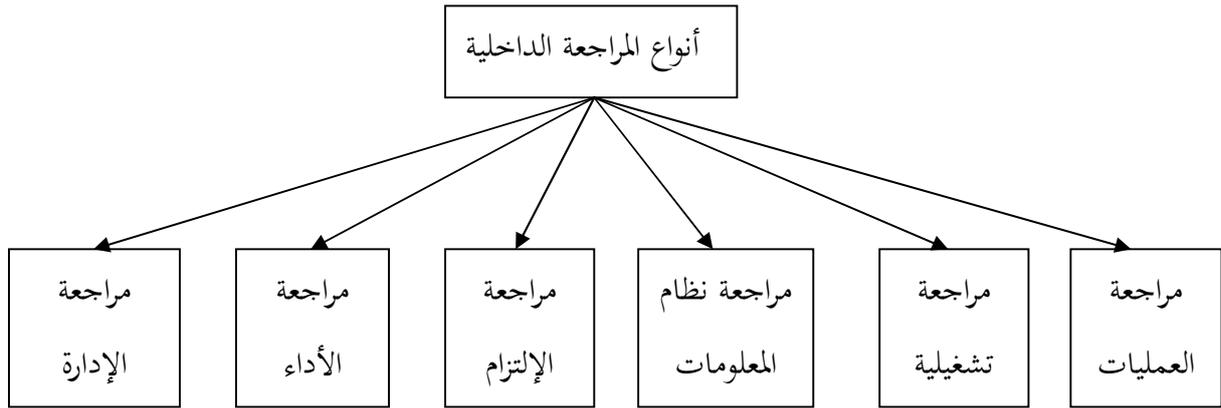
#### 4-5 مراجعة الأداء

تتضمن فحص ما إذا كانت الشركة تستعمل الموارد المتاحة لديها بطريقة أكثر كفاءة وفعالية اقتصادية، تمكنها من تحقيق رسالتها وأهدافها. ويشمل ذلك النظر في مدى كفاية نظام الرقابة الداخلية، وأن العمليات أو البرامج يجري تنفيذها وفقا للأهداف والخطط المسطرة في برنامج المراجعة.

#### 4-6 مراجعة الإدارة

الغرض من هذه المراجعة هو فحص وتقييم الأعمال والمسائل الإدارية، فالنتائج المتوقعة من هذه المراجعة هي إبداء الرأي في القضايا الإستراتيجية وإعطاء الحلول والتوصيات<sup>1</sup>. والشكل التالي يوضح أنواع المراجعة الداخلية:

شكل رقم (2): أنواع المراجعة الداخلية



المصدر: من إعداد الطالب

#### 5- خصائص المراجعة الداخلية

تتميز المراجعة الداخلية بالخصائص التالية:

- وظيفة تقييم مستقلة: تعني أن يكون المراجع الداخلي مستقلا عن الأنشطة التي يقوم بمراجعتها، وأن يتبع إداريا جميع مستويات الهيكل التنظيمي في الشركة مثل لجنة المراجعة المنبثقة من عن مجلس الإدارة.
- وظيفة استشارية: حيث تعمل على تزويد مجلس إدارة ومجلس إدارة الشركة بالتحليلات والدراسات والإستشارات والإقتراحات اللازمة لاتخاذ القرارات في الوقت المناسب.

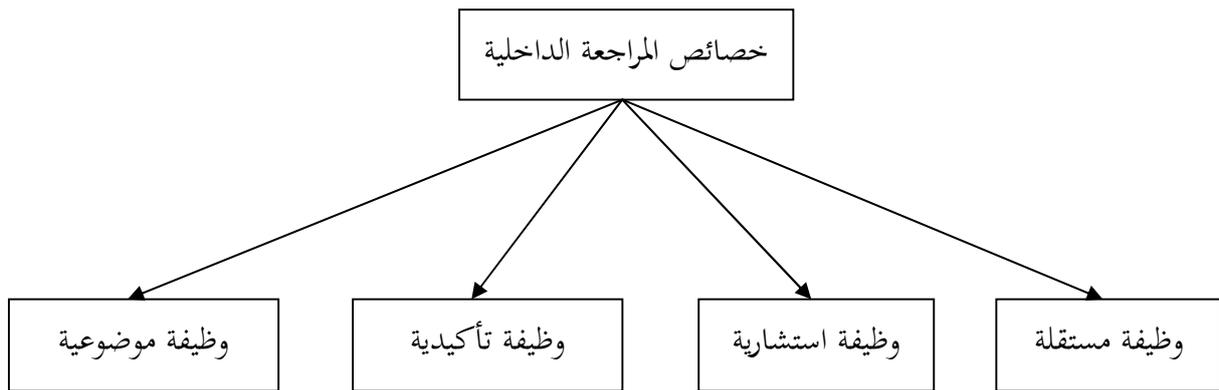
<sup>1</sup>لخضر أوصيف، دور المراجعة الداخلية في تفعيل حوكمة الشركات، مذكرة ماجستير في العلوم الإقتصادية غير منشورة، كلية العلوم الإقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، جامعة ورقلة، 2010، ص:63

- وظيفة تأكيدية: بناء على تقدير نتائج المخاطر، تعمل المراجعة الداخلية على تقييم كفاية وفعالية نظام الرقابة الداخلية، حيث تطمئن الإدارة بأن المخاطر المرتبطة بنشاط المؤسسة مفهومة ويتم التعامل معها بشكل مناسب.

- وظيفة موضوعية: وتعني أن يقوم المراجع الداخلي بأداء عمله دون تحيز إلى أي طرف قد تكون له مصلحة في نتائج عملية المراجعة، أي أنه على المراجع الداخلي أن يمارس التجرد والعدالة في جمع وتقييم أدلة الإثبات وتقييم النتائج، فالموضوعية تعتبر خاصية أساسية للمراجعة الداخلية، فهي تسمح للمراجع بأن يوفر كل خدمات التأكد والنشاط الاستشاري إلى مجلس الإدارة والأطراف ذات المصلحة بالشركة<sup>1</sup>.

والشكل التالي يوضح خصائص المراجعة الداخلية:

شكل رقم (3): خصائص المراجعة الداخلية



المصدر: من إعداد الطالب

## 6- دور المراجعة الداخلية

أن نظم الرقابة الداخلية للشركة يتم تضمينها بصفة عامة داخل النظم العامة لها ويتم تطبيقها عن طريق العاملين بالشركة، ومع ذلك لا يوجد نظام يتصف بالكمال، كما أن الأفراد العاملين يعتبرون من البشر من تم يتعرضون لارتكاب الأخطاء، ونتيجة لذلك فمن الضروري أن تكون هناك عملية مراجعة أو فحص يتم تفعيلها لمتابعة فعالية البيئة الرقابية وتعرف بأنها تلك العملية التي تشكل جزء هام من دور وظيفة المراجعة الداخلية.<sup>2</sup>

<sup>1</sup> نفس المرجع السابق، ص: 62.

<sup>2</sup> أمين السيد أحمد لطفى، تطلعات حديثة في المراجعة، الطبعة الأولى، الدار الجامعية، الإسكندرية، 2013، ص: 258.

شبه ليونال ستوليرو "Lionel Stoléru" دور وظيفة المراجعة الداخلية في المؤسسة بدور الأذن الداخلية عند الإنسان، والتي تعد بمثابة منطقة توازن الجسم ككل. كما راح "Olivier Lemant" إلى وصفها بطبيب المؤسسة، على أساس أنها وظيفة تتدخل بطلب من الإدارة لفحص أعمال وظيفة أو نشاط وتتبع في ذلك خطوات الطبيب عندما تكون أمامه حالة مرضية، حيث يعمل المراجع الداخلي على:

- وضع تشخيص ( Un diagnostic ) شامل لتلك الوظيفة أو النشاط لتحديد نقاط الضعف الموجودة والتعرف على أسبابها وتقييم نتائجها ؛

- إنذار ( Un pronostic ) المسؤولين وإعلامهم بتلك المشاكل، والتعاون معهم لإيجاد حلول تنظيمية مناسبة ؛

- تقديم العلاج ( Une thérapeutique ) في صورة توصيات في تقرير يرفعه للإدارة العليا لتتخذ القرارات اللازمة ؛

وكما هو الحال بالنسبة للطبيب، فإن دور المراجع الداخلي لا يتوقف عند وضع التوصيات، بل يمتد إلى متابعة تنفيذها.

وبين تشبيهه "Stoléru" و "Lemant" فإن لوظيفة المراجعة الداخلية عدة أدوار نذكر منها<sup>1</sup>:

- تعاني المؤسسة من اختلالات واضطرابات، كما قد يراود مسؤوليها شكوكا في بعض الأمور، وحتى يستطيعوا مواجهة تلك الاختلالات وإزالة تلك الشكوك في أفضل ظروف ممكنة فإنهم يستعينون بالمراجعة الداخلية. فالمراجع الداخلي يعمل على التدقيق في صحة ونزاهة المعلومات المعروضة، والتي يعتمد عليها المسؤولين عند اتخاذ القرارات، والتحقق من توفر الحماية الكافية والشاملة للأصول والاستخدام الأمثل للموارد المتاحة، وكذلك تقييم فعالية الأداء عند كل مستويات المؤسسة ؛
- ليس من مسؤوليات المراجعة الداخلية ضمان التوازنات داخل المؤسسة، وإنما مهمتها تقتصر على التحقق من مدى توفر الشروط اللازمة للمحافظة على تلك التوازنات، كما أنه ليس من مهام المراجع الداخلي إعادة التوازنات عند حدوث أي اختلالات لأن هذا من مسؤوليات الإدارة، فهي وحدها قادرة على توفير الوسائل المادية والبشرية الضرورية، وإنما دوره ينحصر في تقديم التوصيات والنصائح المناسبة ؛
- إن المراجعة الداخلية تساعد المؤسسة على التأقلم مع كل التغيرات التي تحدث سواء في محيطها الداخلي أو في المحيط الخارجي، فهي تلعب دور الكاشف والمتحرك والوسيط في آن واحد، حيث تعمل المراجعة الداخلية على كشف كل المشاكل التي تعيق السير العادي لعمل المؤسسة، كما أنها تتحرك لمعرفة أسباب تلك المشاكل ونتائجها، وهي تتوسط لإيجاد الحلول المناسبة لها ؛

<sup>1</sup>كاروس أحمد، تصميم إدارة المراجعة الداخلة كأداة لتحسين أداة وفعالية المؤسسة، مذكرة ماجستير في العلوم التجارية غير منشورة، كلية العلوم الإقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، جامعة الجزائر، 2011، ص:53.

- إن الدور الآخر للمراجعة الداخلية مرتبط بفكرة الخطر والأمن، حيث تهتم هذه الأخيرة بتحديد جميع المخاطر الظاهرة والخفية بالمؤسسة، كما تحرص على أن تكون تلك المخاطر المعروفة مغطاة بشكل يضمن بقاء المؤسسة. ويعمل المراجع الداخلي كذلك على تحليل المخاطر حتى يتمكن من وضع خطة عمل مناسبة؛
- كي تحافظ المؤسسة على فعاليتها، يتوجب عليها الإبقاء على الروابط (العلاقات) الأفقية الضرورية بين مختلف وظائفها، وعليه تقوم المراجعة الداخلية بعمليات تقصي للحقائق وتبيين الوقائع وملاحظة أي انحرافات في تلك العلاقات والتي قد تؤدي إلى عرقلة نشاط المؤسسة؛
- على العموم، إن المراجعة الداخلية تعمل على حماية مردودية المؤسسة الحالية والمستقبلية، وذلك بالسهر على نوعية المعلومات التي تعتمد عليها الإدارة عند اتخاذ قراراتها هذا من جهة، والتحقق من فعالية العمليات التي تقوم بها من جهة أخرى، وهذا كله من أجل تحقيق أهداف المؤسسة<sup>1</sup>.

#### 7- طريقة أداء المراجعة الداخلية

إن اختلاف نشاط وطبيعة المؤسسات ونوعية المشاكل التي قد تؤثر على أداء عملياتها ونظامها الإداري تجعل عمل المراجع الداخلي يختلف من مؤسسة إلى أخرى إلا أنه رغم هذا الاختلاف فإن هناك عناصر مشتركة في أداء المراجعة يجب أن يلتزم بها المراجعين في جميع الأحوال أهمها:<sup>2</sup>

- **التحقيق:** يهدف التحقيق إلى التأكد من مدى صحة العمليات المحاسبية من حيث الدقة المحاسبية والمستندية وسلامة التوجيه المحاسبي وجمع الأدلة والقوانين التي تثبت مدى صدق ما تتضمنه السجلات وما يترتب عليه من أمانة البيانات المحاسبية وإمكانية الاعتماد عليها في اتخاذ القرارات ويستلزم التحقيق التفرقة بين الحقائق والآراء وطبقا لذلك فإن التحقيق يختص بالحسابات والعمليات ويعتبر عاملا مشتركا بين المراجعة الداخلية والمراجعة الخارجية إلا أنه يتم تفصيليا ومستمرًا على مدى العام فالمراجع الداخلي يستطيع مراجعة جميع عمليات البيع والشراء النقدية أولا بأول مع مراجعة المخزون بصفة مستمرة بينما يعتمد المراجع الخارجي على أسلوب العينات.

- **التحليل:** يقصد بالتحليل الفحص الإنتقادي للسياسات الإدارية وإجراءات الرقابة الداخلية والحسابات والإجراءات المحاسبية والمستندات والسجلات والتقارير التي تقع داخل نطاق الفحص ويتطلب إجراء المقارنات والربط بين العلاقات مثل الربط بين الإستثمار وعائده إلى إجمالي الربح إلى المبيعات، نسبة بند المصروفات إلى

<sup>1</sup> نفس المرجع السابق، ص: 53.

<sup>2</sup> غوالي محمد البشير، دور المراجعة في تفعيل الرقابة داخل المؤسسة، مذكرة ماجستير في علوم التسيير غير منشورة، كلية الحقوق والعلوم الاقتصادية، جامعة

الجزائر، 2004، ص ص، 24-25

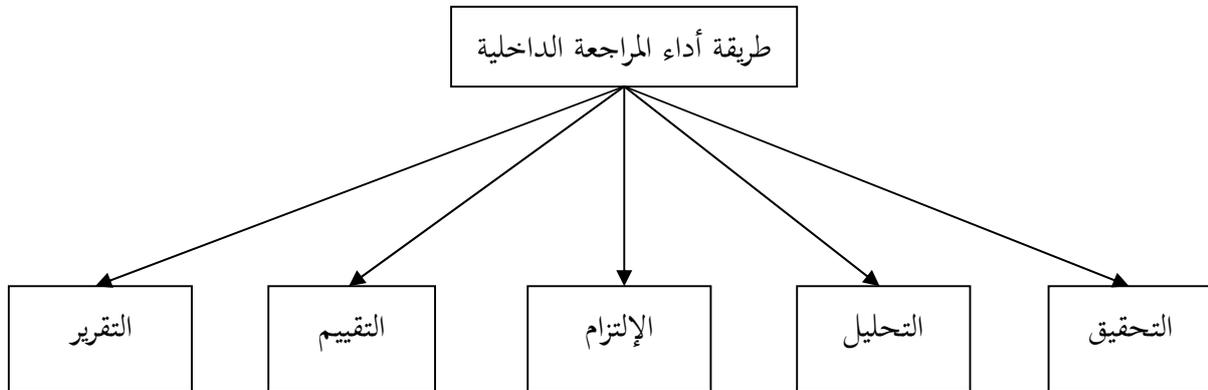
المبيعات وإجمالي الربح وكذلك التمعن بقصد اكتشاف الأمور الشاذة مثل وجود مبلغ دائن في حساب أصل ويرتبط التحليل بالتحقيق وليس هناك فاصل بينهما.

- **الالتزام**: ويقصد به الالتزام بالسياسات الإدارية المرسومة وأداء العمليات وفقا للطرق والنظم والقرارات الإدارية حتى يتحقق الانضباط بالتنظيم فقد تم التوصل إلى نتائج مرضية ومع ذلك يهتم الإدارة معرفة ما إذا كانت هذه النتائج قد تحققت من خلال الممارسة المصرح بها وبما يتماشى مع السياسات ويتعين عليه زيارة المواقع من وقت لآخر وعدم الاعتماد علي الآخرين كما أن إدارة المراجعة الداخلية لا تقتصر على المحاسبين والمراجعين وإنما يمكن أن تزود بقانونيين وغيرهم.

- **التقييم**: وهو التقرير الشخصي الواعي عن مدى كفاية فاعلية واقتصادية السياسات والإجراءات التي تسير عليها والشركة وما لديها من تسهيلات بقصد ترشيد الأداء وتطويره ويقتضي التقييم تجميع البيانات والمعلومات وتقصي الحقائق والإستعانة بآراء المسؤولين مع تقييم هذه الآراء والإقتراحات.

- **التقرير**: تقرير المراجع الداخلي يبرز المشكلة وأهميتها وطريقة معالجتها وما توصل إليه من نتائج وتوصيات ويفضل عرض التقرير عن المسؤول عن النشاط محل الفحص لتجنب تشويه الحقائق أو سوء تقدير بعض الأمور وتبلور قدرة المراجع الداخلي عن العرض الواعي والواضح لنتائج ما قام به من فحص وتقصي.

#### شكل (4): طريقة أداء المراجعة الداخلية



المصدر: من إعداد الطالب

#### 8- معايير المراجعة الداخلية

وتشمل المعايير المهنية الحديثة للمراجعة الداخلية الصادرة من مجمع المراجعين الداخليين <sup>1</sup> IIA على خمسة مجموعات من المعايير تغطي النواحي الرئيسية والوظائف الرئيسية للمراجعة الداخلية هي:

<sup>1</sup> IIA، مجمع المراجعين الداخليين الأمريكيين.

- المجموعة الأولى: معايير الاستقلال.
- المجموعة الثانية: معايير الحرفية المهنية.
- المجموعة الثالثة: معايير نطاق العمل (الفحص).
- المجموعة الرابعة: معايير أداء وظيفة المراجعة الداخلية.
- المجموعة الخامسة: معايير إدارة قسم المراجعة الداخلية.

والجدول التالي يوضح ذلك:

جدول رقم(1): معايير المراجعة الداخلية

معايير فرعية	معايير المراجعة الداخلية
المركز التنظيمي، الموضوعية	معايير الاستقلال
التشكيل، المعرفة والمهارات والتدريب، الإشراف، العلاقات الإنسانية والاتصال، التعليم المستمر، بذل العناية المهنية	معايير الحرفية المهنية لإدارة المراجعة الداخلية
التحقق من مدى توفر ضمانات وضوابط كافية لتحقيق المنشأة لأهدافها بكفاءة وفعالية	معايير نطاق العمل (الفحص) الميداني
التخطيط، فحص وتقييم المعلومات، توصيل النتائج، المتابعة	معايير أداء وظيفة المراجعة الداخلية
تحديد الأهداف والسلطات والمسؤوليات، التخطيط، السياسات والإجراءات، المراجعون الخارجيون، جودة الأداء	معايير إدارة قسم المراجعة الداخلية

المصدر: من إعداد الطالب

وستعرض لكل مجموعة من المعايير السابقة على النحو التالي<sup>1</sup>:

### 8-1 المجموعة الأولى : معايير الاستقلال

ويعني استقلال المراجع الداخلي عن الأنشطة التي يقوم بمراجعتها ، وتحقيق الاستقلال عندما يقوم المراجع الداخلي بأداء عمله بجرية وبموضوعية ويسمح ذلك للمراجع الداخلي بإعطاء رأي غير متحيز، ويتحقق الاستقلال

<sup>1</sup> <http://www.arabinternalauditors.com/vb/showthread.php?t=811>. منتدى المراجعين الداخليين العرب. 18:17à 2016/03/02

- بناء على الوضع التنظيمي والموضوعية.
- وتشمل معايير الاستقلال على معايير فرعية وهي:
- المركز التنظيمي : يجب أن يتمتع المراجع الداخلي بمكانة تنظيمية تسمح له بالقيام بانجاز الأعمال والمسئوليات الخاصة به بحرية.
- الموضوعية : يجب أن لا يرتبط المراجع الداخلي بأداء أي عمل يقوم هو بمراجعته ، كما يجب أن يكون موضوعياً في حكمه على الأشياء من خلال قيامه بمراجعتها.

### 8-2 المجموعة الثانية : معايير الحرفية المهنية لإدارة المراجعة الداخلية

- وتحتوي هذه المعايير على عدد من المعايير الفرعية هي:
- التشكيل : يجب أن تقدم التأكيدات على أن الكفاءة الفنية والخلفية التعليمية للمراجعين الداخليين مناسبة للمراجعات التي يقومون بها
- المعرفة والمهارات والتدريب : يجب أن يتوافر في قسم المراجعة الداخلية المعرفة والمهارات والتدريب اللازم لتنفيذ مسئوليات المراجعة المناطة به
- الإشراف : يجب أن يتوافر الإشراف على تنفيذ المهام في قسم المراجعة الداخلية
- العلاقات الإنسانية والاتصال : يجب أن يتوافر لدى المراجع الداخلي المعرفة والمهارات والقدرات المتعلقة بالعلاقات الإنسانية والاتصالات الفعالة والمهارات في التعامل مع الأفراد.
- التعليم المستمر : يجب على المراجعين الداخليين المحافظة على المستوى التنافسي لمعلوماتهم الفنية.
- بذل العناية المهنية: أن تبذل القدر الكافي من العناية المهنية أثناء أداء عمليات المراجعة الداخلية.

### 8-3 المجموعة الثالثة : معايير نطاق العمل (الفحص) الميداني

- ويتطلب من المراجع دراسة وفحص وتقييم مدى كفاية وفاعلية نطاق الرقابة الداخلية ، ومدى كفاءة أداء المهام والمسئوليات قبل تحديد نطاق العمل وذلك بهدف التحقق من مدى توفر ضمانات وضوابط كافية لتحقيق المنشأة لأهدافها بكفاءة وفعالية ، ومدى تطبيق هذه الضوابط وقدرة المنشأة على حماية أصولها أو استغلال مواردها المتاحة بكفاءه وفاعلية<sup>1</sup>.

<sup>1</sup> <http://www.arabinternalauditors.com/vb/showthread.php?t=811> منتدى المراجعين الداخليين العرب. 2016/03/02

#### 8-4 المجموعة الرابعة : معايير أداء وظيفة المراجعة الداخلية

إن عمل المراجع الداخلي لا بد أن يشمل تخطيط عملية المراجعة الداخلية ، وفحص وتقييم المعلومات ، وتوصيل النتائج وعملية المتابعة . وتمثل هذه المعايير شرح لكافة المراحل المختلفة لعملية المراجعة الداخلية والتي تبدأ بعملية التخطيط وتنتهي بعملية المتابعة.

- التخطيط : يجب أن يقوم المراجع الداخلي بالتخطيط الدقيق لكل عملية مراجعة.
- فحص وتقييم المعلومات : حيث يجب على المراجعين الداخليين جمع وتحليل وتفسير المعلومات والحصول على الأدلة الكافية التي تؤيد نتائج المراجعة.
- توصيل النتائج : يجب على المراجعين الداخليين التقرير عن نتائج أعمال المراجعة
- المتابعة : يجب على المراجعين الداخليين القيام بعملية المتابعة للتأكد من اتخاذ الإجراءات الصحيحة المطلوبة على ضوء نتائج المراجعة.

#### 8-5 المجموعة الخامسة : معايير إدارة قسم المراجعة الداخلية

يجب أن يدير مدير إدارة المراجعة الداخلية إدارته بشكل سليم ، حيث ألزم هذا المعيار مدير إدارة المراجعة الداخلية بضرورة القيام بالاتي:

- تحديد الأهداف والسلطات والمسئوليات : يجب أن يكون لدى مدير قسم المراجعة الداخلية قائمة بأهداف وسلطات وصلاحيات ومسئوليات قسم المراجعة الداخلية.
- التخطيط : يجب أن يقوم مدير المراجعة الداخلية بوضع الخطط المناسبة لتنفيذ المهام المطلوبه من القسم.
- السياسات والإجراءات : ضرورة قيام مدير قسم المراجعة الداخلية بوضع السياسات والإجراءات المكتوبه لتوجيه المراجعين التابعين له في تحديد مسئولياتهم وأعمالهم يجب على مدير المراجعة الداخلية وضع برنامج لاختيار الموارد البشرية المطلوبة للقسم وتنمية مهاراتهم.
- المراجعون الخارجيون : على مدير قسم المراجعة الداخلية التنسيق بين جهود المراجعة الداخلية وجهود المراجعة الخارجية.
- جودة الأداء : يجب على مدير المراجعة الداخلية وضع برنامج يهدف إلى تقييم أعمال قسم المراجعة الداخلية<sup>1</sup>.

1 <http://www.arabinternalauditors.com/vb/showthread.php?t=811> 2016/03/02 منتدى المراجعين الداخليين العرب.

## المطلب الثاني: ماهية الأداء المحاسبي

## 1- مفهوم الأداء المحاسبي

إستقطب الأداء العديد من الدراسات و البحوث التي هدفت إلى تدقيق مفهومه ولم تتمكن إلى الآن من تقديم مفهوم محدد ومتفق عليه، وذلك بسبب ثراء موضوع الأداء بالأفكار التي قدمها الباحثون والتي يمكن اعتمادها لتقييم قدرات الشركات واختبار مدى صلاحية اختيارات المديرين الإستراتيجية.

قبل الشروع في تعريف الأداء يجب الإشارة إلى أن الأداء لغة يقابل اللفظة اللاتينية (Performare) والتي تعني إنجاز العمل أو الكيفية التي يبلغ بها التنظيم أهدافه<sup>1</sup>.

ويعني الأداء بالمفهوم الشامل النتيجة المحصل عليها في أي ميدان عمل، كالتائج التي يتم تحقيقها لدى ممارسة عمل ما، و المعبر عنها بوحدات قياس معينة.

يعرف الأداء بأنه مجموعة من المعايير الملائمة للتمثيل و القياس التي يحددها الباحثون و تمكن من إعطاء حكم قيمي على الأنشطة و النتائج و المنتجات و على آثار المنشأة على البيئة الخارجية.

كما يقصد بمفهوم الأداء المخرج أو الأهداف التي يسعى النظام لتحقيقها أي أنه مفهوم يربط بين أوجه النشاط وبين الأهداف التي تسعى هذه الأنشطة إلى تحقيقها داخل المؤسسة .

إن مكونات الأداء تتطور عبر الزمن فمعايير التقييم الداخلية، و تلك التي تحدها البيئة الخارجية هي متغيرة و أيضا العوامل التي تتحكم في نجاح المنشأة قد لا تصبح ملائمة لقياس الأداء في مرحلة النمو للشركة.

إن إستخدام مصطلح الأداء على نطاق واسع في البحوث والدراسات ينطلق من الأبعاد الثلاثة التالية:

1. الكفاءة (Efficiency): وتعني الطريقة الاقتصادية التي يتم بها إنجاز العمليات التي تؤدي إلى تحقيق

الأهداف، وهي أفضل علاقة هندسية بين المدخلات والمخرجات على مر الزمن؛

2. الفعالية (Effectiveness): تعني قياس قدرة الوحدة الاقتصادية على تحقيق أهدافها المخططة، أو

هي قدرة النظام القائم في الشركة على تحقيق أفضل النتائج بأقل قدر ممكن من الجهود و الوسائل؛

3. الاقتصادية (Economic): و تعني تحقيق درجة معقولة وكافية من الأهداف بالتركيز على التكلفة

للحصول على المنفعة التي تحقق الأهداف<sup>2</sup>.

الأداء المحاسبي هو الوصول إلى أساس منهجي سليم لتقييم وتقويم استخدام الأموال والموارد المتاحة بفاعلية وكفاءة داخل المنشأة، ويرتكز في أساسه على مفهوم الوظيفة المالية<sup>1</sup>.

<sup>1</sup> عبد المليك مزهودة، الأداء بين الكفاءة والفعالية مفهوم وتقييم، مجلة العلوم الإنسانية، العدد الأول، جامعة بسكرة، 2001، ص. 86.

<sup>2</sup> زرقون عمر الفاروق، انعكاس الإصلاح المحاسبي على الوظيفة المحاسبية والجباية للمؤسسة الاقتصادية، مذكرة ماستر غير منشورة، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، جامعة ورقلة، 2011، ص:38.

يعد الأداء المحاسبي المتميز وسيلة للإثبات تجاه الغير بما يقدمه من الأمن والضمان الضروريين في عالم الأعمال، وقاعدة لإتخاذ القرارات بما يتيحه من معلومات فعالة وملائمة وذات مصداقية.<sup>2</sup>

## 2 مفهوم تقييم الأداء المحاسبي وأهميته

1-2 **تقييم الأداء المحاسبي:** هو عملية قياس النتائج المحققة أو المنتظرة وفقاً للمعايير المحددة، ومن ثم معرفة مدى تحقق الأهداف الموضوعة بفاعلية وتحديد الأهمية النسبية بين النتائج المحققة، والموارد المستخدمة، ومن ثم الحكم على درجة الكفاءة المحاسبية للمنشأة.<sup>3</sup>

يشير إلى إتجاهين أساسيين هما الأداء المالي ويعتمد على مدخل تحليل القوائم المالية والأداء التكاليفي ويعتمد على مدخل محاسبة التكاليف في توليف مجموعة من المؤشرات والمعايير، التي يعتمد عليها في الحكم على ضعف أو قوة النظام المحاسبي والناجئة أساساً من مسك الدفاتر. ويعد الأداء المحاسبي أحد أهم المداخل الايجابية المهمة والمعاصرة، الذي له القدرة على السيطرة على العوائد في الماضي وتوقع اتجاهاتها في المستقبل مع مراعاة الوفاء بالالتزام تجاه العميل لارتباطه بالأداء في المستقبل.

- **تقييم الأداء التكاليفي:** فيعني قدرة مقاييس ومعايير التكاليف على كشف الانحرافات الناجمة من مقارنة الأداء الفعلي بالمخطط و بيان أسبابها و محركاتها في الأجلين القصير والطويل و اتخاذ ما يلزم لإجراء التصحيح اللازم.

- **تقييم الأداء المالي:** يعني تحليل نتائج أعمال المؤسسات "دف الوقوف على مواطن الخلل الانحراف وبيان أسبابها تمهيدا لاتخاذ الإجراءات اللازمة لتصحيحها. كما يعني تقديم حكم له قيمة على إدارة الموارد الطبيعية والمادية والمالية المتاحة للمؤسسة وذلك لخدمة رغبات أطرافها المختلفة، أي يعتبر تقييم الأداء المالي للمؤسسة قياساً للنتائج المحققة أو المنتظرة في ضوء معايير محددة سلفاً.<sup>4</sup>

<sup>1</sup>نيفين عبد القادر حمزة إبراهيم حال، استخدام مدخل القيمة المضافة الاقتصادية في تقييم الأداء المحاسبي للشركات، مذكرة ماجستير في المحاسبة، كلية التجارة، جامعة بور سعيد، مصر، 2014، ص: 23.

<sup>2</sup>مداني بن بلغيت ومحمد التهامي طواهر، المؤسسة الجزائرية وتحديات الأداء المحاسبي المتميز، المؤتمر العلمي الدولي حول الأداء المتميز للمنظمات والحكومات، قسم علوم التسيير، كلية الحقوق والعلوم الاقتصادية، جامعة ورقلة، 8-9/3/2005، ص: 98.

<sup>3</sup>نيفين عبد القادر حمزة إبراهيم حال، مرجع سابق، ص: 23.

<sup>4</sup>زرزون عمر الفاروق، مرجع سابق، ص: 39-40.

## 2-2 أهمية تقييم الأداء المحاسبي

تناولت العديد من الأبحاث و الدراسات موضوع تقييم الأداء و أعطته أهمية كبيرة من خلال مداخل بهدف تطوير وتحسين المقاييس المحاسبية المستخدمة في قياس الأداء التكاليفي والمالي وذلك كما يلي:

**أولاً: أهمية المدخل التكاليفي:** تتبع من القدرة على طرح صورة لتحليل الانحرافات وذلك بتحديد الانحراف الإجمالي في الأرباح المستهدفة في الموازنة، ثم تكتمل الصورة بالتدرج في تحليل الانحراف الإجمالي حتى تصل إلى أدق التفاصيل عن الأسباب التي أدت إلى وجود هذا الانحراف، و لا شك أنه كلما توفرت معلومات أكثر عن أسباب الانحرافات كان تقييم الأداء أدق و كان إعداد الموازنات للفترة المقبلة معبرا بأقرب ما يكون عن الحقيقة و الواقع.

**ثانياً: أهمية المدخل المالي:** والمستند إلى تحليل القوائم المالية من حيث احتوائه على معلومات ذات دلالة ترتبط بأنشطة الشركة وربحياتها والكفاءة ودرجة المخاطرة، ويتم القيام بهذا التحليل اعتمادا على القوائم المالية الأساسية وهي:

1. إن مقاييس الأداء المالي تستمد أهميتها من المحتوى المضاف للمعلومات المدرجة بالقوائم المالية أكثر مما تحتويه من نتائج، أي أن أهمية هذه المقاييس ترجع أصلا إلى أهمية الإفصاح عن المعلومات المالية بالتقارير المالية أكثر من أي عمل آخر؛

2. إن أرقام الأرباح المتمثلة في العائد على الاستثمار والعائد على المبيعات تحتوي على نتائج مهمة لوظيفة قياس الأداء المالي للشركات أكثر مما تحتويه أي مقاييس أخرى، بسبب أن التقارير المالية تهدف إلى توفير معلومات للمستثمرين تساعد في تقييم العوائد و المخاطر المرتبطة باستثماراتهم و اعتبار الأرباح المحاسبية و ما تحتويه من عناصر مهمة تعد جزءا جوهريا من هذه المعلومات؛

3. إن المؤشرات المالية التي تحتوي على بيانات التدفقات النقدية تحتوي على عامل مميز لا تحتوي عليه أي مجموعة مؤشرات أخرى، لأنها تركز بالدرجة الأولى على دورة تحقيق النقدية؛

4. إن الدخل المتبقي يوفر معلومات ذات قيمة أعلى مقارنة بالربح المحاسبي، بسبب حساب تكلفة ضمنية على رأس المال المستثمر و التي تؤدي إلى إضافة قيمة لمقياس الربح المحاسبي، و التغلب على عيوب معدل العائد على الاستثمار؛

5. إن القيمة الاقتصادية المضافة توفر معلومات ذات فائدة و قيمة أعلى بالمقارنة بالدخل المتبقي و الربح المحاسبي، كما أنها تعد مقياسا شموليا للأداء لأنها تساهم في دفع المديرين في الشركات نحو التركيز على الجوانب التشغيلية الأكثر أهمية و تقييم الأداء الاستراتيجي و تحديد خطوط الإنتاج غير المرحة، إضافة إلى زيادة التركيز على عناصر رأس المال العامل<sup>1</sup>.

<sup>1</sup> نفس المرجع السابق، ص ص:43-44.

### 3 الإجراءات الداعمة لتفعيل الأداء المحاسبي

#### 3-1 إجراءات تنظيمية و إدارية: تتمثل هذه الإجراءات في الآتي:

- تحديد الاختصاصات
- تقسيم العمل: يكون تقسيم العمل من خلال الآتي:
  - أ. الفصل بين أداء العمل وسلطة تسجيله
  - ب. الفصل بين سلطة الاحتفاظ بالأصل وسلطة تسجيله
  - ج. الفصل بين سلطة الاحتفاظ بالأصل و سلطة تقرير الحصول عليه
  - د. تقسيم العمل المحاسبي
- توزيع المسؤوليات
- إعطاء تعليمات صريحة
- إجراء حركة التنقلات بين العاملين<sup>1</sup>

#### 3-2 إجراءات تخص العمل المحاسبي

سنتطرق في هذا البند إلى أهم الإجراءات التي تخص العمل المحاسبي للرفع من أدائه في النقاط الآتية:

#### 3.2.1 التسجيل الفوري للعمليات

يعتبر تسجيل العمليات التي تقوم بها المؤسسة من بين وظائف المحاسب، إذ يقوم هذا الأخير بتسجيل العملية بعد حدوثها مباشرة، بغية تفادي تراكم المستندات و ضياعها، لذلك فالسرعة التي تصاحبها الدقة في التسجيل، تمكن من السرعة في ترتيب و حفظ المستندات المحاسبية التي تم على أساسها التسجيل المحاسبي، الذي يكون بدون:

- شطب؛
- تسجيل فوق تسجيل آخر؛
- لا يلغى تسجيل معين، إلا وفق طرق معروفة كطريقة المتمم الصفري أو عكس التسجيل ثم إثبات التسجيل الصحيح.<sup>2</sup>

<sup>1</sup>مسعود صديقي، دور نظام الرقابة الداخلية في تفعيل الأداء المحاسبي للمؤسسة الاقتصادية، الملتقى الوطني الأول حول المؤسسة الاقتصادية الجزائرية وتحديات المناخ الإقتصادي الجديد، 23/22 أفريل 2003، ص:90.

<sup>2</sup>محمد التوهامي طواهر ومسعود صديقي، مرجع سبق ذكره، ص:114

### 2.2.3 التأكد من صحة المستندات

تشتمل المستندات على مجموعة من البيانات التي تعبر عن عمليات قامت بها المؤسسة، لذلك ينبغي مراعاة بعض المبادئ الأساسية عند تصميم هذه المستندات:

- البساطة، التي تساعد على استخدام المستند و استكمال بياناته؛
- عدد الصور اللازمة، حتى يمكن توفير البيانات اللازمة لمراكز النشاط؛
- ضمان توفير إرشادات عن كيفية استخدامها و توضيح خطوات سيرها؛
- يجب استعمال الأرقام المسلسلة عند طبع نماذج المستندات، مما يساعد على إجراء عملية الرقابة و على العودة إليها عند الحاجة.

إن المبادئ السالفة الذكر، تمكن المحاسب من سهولة التأكد من المستند و من البيانات التي يحتويها، و في هذا الإطار لا بد أن يجمع المستند الشروط التالية:

- يجب أن يعد على مطبوعة مخصصة لهذا الشأن؛
- أن يتم إعداده بدون شطب، واضح و يحمل كل الإيضاحات اللازمة بغية تفادي الخلط أو التأويل؛
- أن يكون ممضى عليه من طرف المسؤولين المؤهلين، و أن يدخل في إطار اختصاصاتهم؛
- أن يحتوي على التاريخ<sup>1</sup>.

### 3.2.3 إجراء المطابقات الدورية

تعتبر المطابقات الدورية من بين أهم الإجراءات التي تفرض على العمل المحاسبي داخل المؤسسة لتقريبه من الواقع، لأن العمل المحاسبي يعتمد أساسا على المستندات الداخلية و الخارجية و التي هي موضوع المراجعة المستندية، أي أن هذه المستندات يمكن أن تكون غير صحيحة مما يؤثر سلبا على مخرجات نظام المعلومات المحاسبية و بالتالي على القوائم المالية الختامية للمؤسسة.

و نظرا لما سبق جاءت إجراءات نظام الرقابة الداخلية لكي تكشف ذلك عن طريق إجراء مقاربات دورية بين مختلف مصادر المستندات من جهة و من جهة أخرى بين المستندات و الحقيقة المتمثلة أساسا في الواقع كالجرد المادي مثلا.

تأسيا بما سبق، نرى ضرورة إجراء كافة المقاربات الدورية التي يكون موضوعها مختلف عناصر الميزانية و جدول حسابات النتائج كإجراء مقارنة بين ما تم تسجيله في اليومية المساعدة المتعلقة بالبنك من مقبوضات و مدفوعات و ما تم على مستوى البنك لاستخراج مختلف الانحرافات المتمثلة أساسا في بيانات سجلت على مستوى البنك و

<sup>1</sup> نفس المرجع السابق، ص : 116

لم تسجل على مستوى المؤسسة أو العكس، ثم إعطاء إمكانية البحث عن الانحرافات و تسويتها قبل إعداد القوائم المالية الختامية، و ذلك لإعطاء معلومات ذات مصداقية و معبرة عن وضعية الحساب البنكي للمؤسسة، ترتبط فعالية هذه المقاربة بالشروط الآتية:

- يجب إجراء المقاربة على الأقل مرة في الشهر؛
- الشخص الذي يقوم بالمقاربة يجب أن يستلم الأوراق الواردة من البنك مباشرة و أن لا يدخل ضمن وظيفته تسيير الصكوك؛
- الشخص الذي يقوم بالمقاربة يجب أن لا يقوم بالتسجيل المحاسبي في اليومية المساعدة المتعلقة بالبنك؛
- إتباع طريقة واضحة لإجراء عملية المقاربة.

يمكن كذلك إجراء مقاربات دورية أخرى، يتمثل جلها في الآتي:

- مقارنة حسابات الموردين في المؤسسة بأرصدهم الحقيقية على مستواهم، و ذلك عن طريق إجراء عملية الاستبيان للتأكد من قيمة الدين الحقيقية و طبيعة الدائنين؛
- مقارنة حسابات الزبائن في المؤسسة بأرصدهم الحقيقية على مستواهم، و ذلك عن طريق إجراء عملية الاستبيان للتأكد من قيمة الحق و طبيعة المدينين؛
- مقارنة حسابات المخزونات بما هو موجود فعلا على مستوى المخازن، و ذلك عن طريق عملية الجرد المادي للمخزونات؛
- مقارنة حسابات الاستثمار بما هو موجود فعلا على مستوى المؤسسة، و ذلك باستعمال عملية الجرد المادي للاستثمارات؛
- مقارنة حسابات الحقوق المختلفة بما هو موجود فعلا؛
- مقارنة حسابات الديون المختلفة بما هو حقيقي؛
- مقارنة حسابات المبيعات بما تم بيعه فعلا، وذلك بالاعتماد على الزبائن؛
- مقارنة حسابات الأعباء بما تم تحمله فعلا، كإجراء مقارنة تخص حسابات مركبات الأجور بما تم على مستوى مصلحة الأجور في مديرية الإدارة العامة.

إن إجراء هذه المقاربات الدورية و مقاربات أخرى، يمكن إجراؤها في ظل ظروف أخرى و أنشطة أخرى، تمكن من تدعيم مقومات نظام الرقابة الداخلية كما تمكن من تقريب ما تم التوصل إليه من خلال المعالجة

المحاسبية إلى ما هو حقيقي على مستوى المؤسسة، أي ما يسمح لنظام المعلومات المحاسبية من توليد معلومات ذات مصداقية و معبرة عن الوضعية الحقيقية للمؤسسة.

### 4.2.3 عدم إشراك موظف في مراقبة عمله

يكتسي العنصر البشري داخل أي نظام أهمية كبرى في تحقيق أهداف هذا الأخير و في المحافظة على السير الحسن له، كون أن التقييد الجيد للطرق و الإجراءات تتوقف على هذا العنصر، لذلك أصبح من الضروري تحديد الاختصاصات و توزيع المسؤوليات داخل نظام المعلومات المحاسبية بما يتناسب مع موقع كل موظف داخل النظام و بما يستجيب إلى تدعيم مقومات نظام الرقابة الداخلية المفروضة على النموذج المحاسبي للمؤسسة<sup>1</sup>.

### 3.3. إجراءات عامة

- التأمين على ممتلكات المؤسسة
- التأمين ضد خيانة الأمانة
- اعتماد رقابة مزدوجة
- إدخال الإعلام الآلي<sup>2</sup>

### 4. أهمية ترشيد الأداء المحاسبي والظواهر المحيطة به

#### 1-4 أهمية ترشيد الأداء المحاسبي:

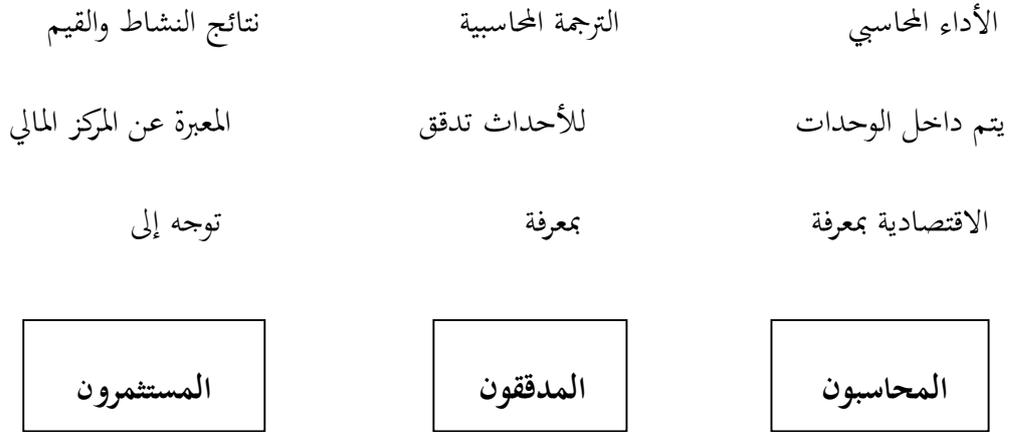
يتمثل الأداء المحاسبي فيما يمارسه المهنيون على مختلف مستوياتهم في ترجمة الأنشطة التي تمارس بمعرفة مختلف أشكال وأنواع الوحدات الاقتصادية وذلك بما يخدم في النهاية المجتمع بصفة عامة ومجتمع عالم الأعمال بصفة خاصة لهذا نجد أن الأداء المحاسبي بكافة جوانبه يتم وفقاً للشكل التالي<sup>3</sup>:

<sup>1</sup> نفس المرجع السابق، ص: 119

<sup>2</sup> نفس المرجع السابق، ص: 120

<sup>3</sup> إبراهيم محمد بركات، دور معايير المحاسبة الدولية في تطوير إدارة المعرفة المحاسبية في العالم العربي حالة الأردن، بحث مقدم للمؤتمر العلمي السنوي الرابع، كلية الإقتصاد والعلوم الإدارية، إدارة المعرفة في العالم العربي، جامعة الزيتونة الأردنية، من 26-28/04/2004، ص: 07.

شكل رقم (5): منظومة مهنة المحاسبة



**المصدر:** دور معايير المحاسبة الدولية في تطوير إدارة المعرفة المحاسبية في العالم العربي حالة الأردن، بحث مقدم للمؤتمر العلمي السنوي الرابع، كلية الإقتصاد والعلوم الإدارية، جامعة الزيتونة الأردنية، من 26-2004/04/28، ص: 07.

#### 4-2 الظواهر المحيطة بالأداء المحاسبي

1- الظواهر المترتبة على النواحي القانونية، وهو ما تترجم في ظهور الشركات كبيرة الحجم وخاصة الشركات المساهمة، مما رتب انفصال الملكية عن الإدارة وظهور طبقة الإدارة المحترفين وفي هذا السبيل نجد مجموعة من الممارسات التي قد تلجأ إليها الإدارة للتحكم في نوعية وكمية المعلومات الواردة بالتقارير المالية والخاضعة لمضمون الإفصاح المحاسبي ويمكن أن نوجز منها :

\*تمهيد الدخل أو بتعبير أكثر دقة تخطيط وهندسة الربحية بهدف تقليل حدة التفاوت والتقلبات في نتائج الأرباح السنوية المتتابعة وهناك العديد من الأساليب التي يتم استخدامها في هذا النطاق.

\*التأثير على المركز المالي من خلال اللجوء إلى اتخاذ قرارات تستهدف التأثير على عناصر الأصول والخصوم بسداد أو عدم سداد الالتزامات قبل تاريخ الميزانية أو تأجيل إجراء التوسعات أو استبدال الأصول في التوقيت المناسب حتى لا تتأثر الربحية أو الوضع المالي.

2- الظواهر المترتبة على النواحي البيئية والمناخ الاقتصادي بكافة ملامحه من وجود مراحل للتنمية الاقتصادية وأحجام المنشآت ودرجة تعقد عملياتها ومعدلات التحولات الاقتصادية ونوعيات الملكية السائدة ويضاف إلى

ذلك النظام السياسي السائد وحالة أسواق المال إذا كانت نشطة أو غير نشطة كل هذه الظواهر تؤثر بدرجة كبيرة على الأداء الاقتصادي لمختلف الوحدات العاملة في المجتمع، بما يعكس درجة التشابك بين مختلف عناصر منظومة النشاط الاقتصادي بصفة عامة حتى تصل إلى الدرجة العالمية بفضل وسائل الاتصالات وتوافرها وسرعتها.

3- الظواهر المترتبة على النواحي الاجتماعية السائدة في المجتمع بحيث أصبحت الوحدات الاقتصادية مطالبة بتبني وجهات النظر الاجتماعية المعبرة عن مصالح الكل في آن واحد بحيث تخرج التقارير المالية الصادرة عن الشركات متبعة منها شمولياً يغطي كافة الاحتياجات والالتزامات بالنفع العام وان يتم إحداث توازن بين الموازنة والموائمة بين المنافع المحققة بالنسبة لفئة معينة.

4- الظواهر المترتبة على نوعيات النشاط الاقتصادي المختلفة فهنا نجد أن بعض أنواع النشاط متميزة ببعض المشكلات الخاصة التي تتطلب من المحاسب أن يراعيها عند إجراء المعالجات المحاسبية حتى ولو كانت تتصف ببعض التشابه في الشكل العام مع الأنشطة الاقتصادية الأخرى، وعلى سبيل المثال نشاط المقاولات والتشييد والبناء له من الخصوصية في المعالجات المحاسبية التي تلفت النظر والتي تستوجب العناية الخاصة.<sup>1</sup>

### المطلب الثالث: العلاقة بين المراجعة الداخلية والأداء المحاسبي

تناولنا في بحثنا المراجعة الداخلية والأداء المحاسبي من خلال رفع الكفاءة والفعالية بالمؤسسة الاقتصادية حيث تمثلت إشكالية الدراسة في أن بعض المسؤولين ورؤساء المصالح والعاملين ينظرون للمراجع الداخلي على أن مهامه تنحصر في اكتشاف الأخطاء والغش والتلاعب بالمستندات ولا يقدر أن دور المراجعة الداخلية في رفع كفاءة الأداء المحاسبي والمالي وذلك مع إلزامية تطبيق اللوائح والإجراءات وتدابير المحاسبة ومحاولة تسليط الضوء على أهمية وحتمية دور وضرورة دور المراجعة الداخلية بالأداء المحاسبي بالمؤسسات الاقتصادية ومن أهم النقاط التالي:

- المراجعة الداخلية تتمثل في معالجة الخلل والنقائص التي تحدث في المستندات والوثائق؛
- المراجعة الداخلية تعمل على التأكد من تطبيق القوانين واللوائح والإجراءات والتدابير لرفع كفاءة الأداء المحاسبي؛
- المراجعة الداخلية تعمل على اكتشاف الخطأ وتصحيحه بالتطبيق والتركيز على المبادئ المحاسبية المتعارف عليها.

كما عرفنا الأداء المحاسبي على أنه الوصول إلى أساس منهجي سليم لتقييم وتقويم استخدام الأموال والموارد المتاحة بفاعلية وكفاءة داخل المنشأة، ويرتكز في أساسه على مفهوم الوظيفة المالية وأن المراجعة الداخلية هي

<sup>1</sup> إبراهيم محمد بركات، مرجع سابق، ص: 08.

الوسيلة الفعالة لتقييم أداء مختلف الوظائف والأنشطة داخل المؤسسة، في ظل وجود أسلوب علمي عملي وجملة من التقنيات والمعايير المؤطرة لعملية المراجعة تمكن من التقييم السليم لمستويات الأداء داخل كل وظيفة.

ومن هنا نجد أن نظام الرقابة الداخلية وسائل متعددة ومتنوعة بغية إحكام الأداء المحاسبي (العمل المحاسبي) وتحقيق الأهداف على أساس الإمكانيات والأساليب من الناحية المحاسبية وجعل نظام المعلومات المحاسبية يستجيب للأطراف المستعملة للمعلومات من خلال توفير معلومات ذات مصداقية وتعبر عن الوضعية الحقيقية للمؤسسة، إن الإجراءات والتدابير المرتبطة بالأداء المحاسبي (العمل المحاسبي) والتركيز على المعلومة المحاسبية مدخلا وعنصرا أساسيا بين المراجعة الداخلية والأداء المحاسبي ببعده الإستراتيجي وعلى هذا للوصول إلى القرارات الصائبة لابد من بناء إجراءات مساندة وداعمة للمراجعة الداخلية مع إجراءات وعناصر الأداء المحاسبي.

### المبحث الثاني: الدراسات السابقة

نتناول في هذا المبحث الدراسات السابقة للموضوع بدءا بالدراسات الوطنية ثم الدراسات الأجنبية ثم أوجه الاختلاف بين هذا الموضوع والدراسات السابقة.

### المطلب الأول: الدراسات الوطنية

1. دراسة شكري معمر سعاد سنة 2009 بعنوان "دور المراجعة الداخلية المالية في تقييم الأداء في المؤسسة الإقتصادية" دراسة حالة مؤسسة سونلغاز وهي عبارة عن مذكرة ماجستير في علوم التسيير فرع مالية المؤسسة، كلية العلوم الإقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، جامعة محمد بوقرة . حيث كانت إشكالية الدراسة إلى أي مدى تساهم إجراءات الرقابة الداخلية المطبقة في تسهيل دور وفعالية المراجعة الداخلية المالية في تقييم الأداء في المؤسسة الاقتصادية بصفة عامة، و في مؤسسة سونلغاز بصفة خاصة؟ وقسمت هذه الدراسة الباحثة إلى أربع فصول الفصل الأول مفاهيم عامة حول المراجعة والمراجعة الداخلية، والفصل الثاني أساسيات الرقابة الداخلية وأهميتها في المراجعة المالية، أما الفصل الثالث أهمية مراجعة القوائم المالية في تقييم الأداء المالي، والفصل الأخير كان دراسة حالة تطبيقية حول المراجعة الداخلية في سونلغاز. هدفت هذه الدراسة إلى:

- . الاهتمام بالنواحي الوظيفية للمراجعة الداخلية المالية، وتبيان الدور الذي تؤديه في مجال تقييم الأداء؛
- . البحث في المراجعة الداخلية وكذا نظام الرقابة الداخلية من حيث كفاءته، نظرا لما يقدمه المراجع الداخلي المالي من تقارير مالية يمكن الاعتماد عليها لتحسين مستوى أداء المؤسسة؛
- . إظهار أهمية مراجعة القوائم المالية من طرف المراجع الداخلي للمساهمة في تقييم الأداء عن طريق تحليل النسب المالية؛

. محاولة معرفة تقييم نتائج الأعمال وفقا للأهداف المرسومة؛

من أهم النتائج المتوصل إليها أن استعمال أسلوب قوائم الإستقصاء لتقييم نظام الرقابة الداخلية لا يؤدي إلى فهم حقيقي للإجراءات، كما أن هذه القوائم لا تبين أهم المشاكل التي يعاني منها نظام الرقابة الداخلية وهذا راجع أن الإجابة المتحصل عليها تكون بنعم أو لا دون ذكر سبب عدم تطبيق بعض الإجراءات والتي تعبر في مجملها عن ضعف نظام الرقابة الداخلية. ومن اقتراحات الدراسة ضرورة وجود الإفصاح الكافي عن المعلومات الصادقة والمعبرة عن الوضع المالي للمؤسسة، وتكون مساعدة على تقييم الأداء المالي في المؤسسة بغرض رسم سياسات مستقبلية مساعدة على اتخاذ القرارات المختلفة من طرف الإدارة المالية وخاصة التمويلية منها، وذلك بإرساء نظام محاسبي فعال تغلب عليه الحقيقة الاقتصادية على الظاهرة القانونية.

**2. دراسة شعباني لطفي سنة 2004** بعنوان "المراجعة الداخلية مهمتها ومساهمتها في تحسين تسيير المؤسسة" مع دراسة حالة قسم تصدير الغاز التابع للنشاط التجاري لمجمع سونطراك الدورة مبيعات - مقبوضات وهي عبارة عن مذكرة ماجستير مقدمة لكلية العلوم الاقتصادية وعلوم التسيير بجامعة الجزائر حيث كانت هذه الدراسة من ثلاث فصول، الفصل الأول مدخل إلى المراجعة والفصل الثاني المراجعة والرقابة الداخلية أما الفصل الثالث دراسة حالة قسم تصدير الغاز التابع للنشاط التجاري لمجمع سونطراك الدورة مبيعات - مقبوضات هدفت هذه الدراسة إلى محاولة إبراز دور المراجعة الداخلية بالمؤسسة باعتبارها أداة فعالة فيها وإظهار الأعمال التي تقوم بها المراجعة الداخلية ومدى مساهمتها في خلق القيمة المضافة إذا ما تم إستغلالها من طرف المؤسسة وخلصت هذه الدراسة إلى أن الرقابة الداخلية هي مجموعة الوسائل والقوانين التي توضع من طرف الإدارة لضمان التحكم في وظائف المؤسسة بغية الوصول إلى تسيير فعال للعمليات المالية والإدارية التي تقوم بها، فنظام الرقابة الداخلية وبالإضافة إلى أنه أداة للتسيير، فهو أداة للوقاية والإنذار عن كل ما يمس باستقرار المؤسسة، ذلك عن طريق التحكم في المخاطر وتعديل إجراءات التسيير في الوقت المناسب. هناك علاقة تكامل بين المراجع الداخلي والمراجع الخارجي بدرجة كبيرة، وأن المراجع الداخلي لا يعتبر منافساً للمراجع الخارجي، وأن المؤسسة بحاجة لجهودهما معاً.

**3. دراسة فزي محمد السايح 2010** بعنوان " دور المراجعة في تفعيل الأداء المحاسبي داخل المؤسسة" وهي عبارة عن مذكرة ماستر في العلوم المالية والمحاسبية، كلية العلوم الإقتصادية والتجارية وعلوم التسيير جامعة ورقلة. وكانت إشكالية هذه الدراسة هي: هل للمراجعة دور في تفعيل أداء المحاسبين من خلال أساليب الرقابة والتقييم والتقرير؟ وكانت هذه الدراسة مقسمة إلى ثلاث فصول، الفصل الأول بعنوان الإطار النظري للمراجعة، والثاني المراجعة الخارجية وآليات العمل المحاسبي، أما الفصل الثالث دراسة ميدانية عن طريق عرض وتحليل إستبيان هدفت هذه الدراسة إلى بيان مدى إمكانية تحديد عوائد وظيفة المراجعة في تحسين الأداء المحاسبي بعد تطبيق النظام المحاسبي المالي من خلال اكتشاف الأخطاء والانحرافات وبيان أهمية نظام المعلومات المحاسبي بالنسبة لوظيفة

المراجعة وقد اعتمدت الدراسة لتحقيق هدفها على استبانته وزعت على مجموعة من ممارسي مهني المراجعة والمحاسبة ولاية ورقلة (2010/2009) وقد خلصت الدراسة إلى ضرورة تحديث معايير المراجعة في الجزائر لمواكبة النظام المحاسبي المالي، وان اعتماد مراجعة تقوم على المعايير المتعارف عليها سيحسن من متابعة أداء المحاسبين ويرفع من أدائهم وان المحاسبين بخبرتهم الحالية قادرون على تطبيق النظام المحاسبي المالي مهما كانت صعوبة التحول إليه، وأوصت الدراسة بضرورة العمل على تحسين نظام المعلومات المحاسبية بالمؤسسات وتكييفه مع متطلبات الإطار الجديد للتسيير للحصول على معلومات محاسبية فعالة، وهذا من خلال الاستفادة الكاملة من مجمل خدمات المراجعة الخارجية واعتماد المراجعة الداخلية. واستفادة المحاسب من كل ما يقدمه المراجع من ملاحظات خلال فترة المراجعة، والأخذ بها ومحاوله التجاوب الكلي مع كل ما تقدمه المراجعة والرقابة الداخلية من قرارات.

4. **دراسة حسين منصورى 2013** بعنوان "فعالية الأداء المحاسبي في ظل النظام المحاسبي المالي" دراسة حالة المؤسسة الوطنية للجيوفيزياء وهي عبارة عن مذكرة ماستر في العلوم التجارية، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، جامعة ورقلة.

كانت إشكالية هذه الدراسة ما مدى مساهمة النظام المحاسبي المالي في تفعيل الأداء المحاسبي للمؤسسة الوطنية للجيوفيزياء، وقسمت هذه الدراسة إلى فصلين، الفصل الأول تناول فيه الباحث الأداء المحاسبي والنظام المحاسبي المالي وهذا في مبحثه الأول، أما المبحث الثاني فقد خصص للدراسات السابقة للموضوع، أما الفصل الثاني فكان دراسة حالة المؤسسة الوطنية للجيوفيزياء. وهدفت هذه الدراسة لإبراز كل من الأداء المحاسبي ونظام المعلومات المحاسبي، والدور الذي تلعبه المعلومات المحاسبية في الوقت الراهن ففعالية الأداء المحاسبي للمؤسسة تضمن للمؤسسة الإستمرار والبقاء. وقد خلصت الدراسة أن أهمية نظام المعلومات المحاسبي يتمثل في الدور الرئيسي الذي يؤديه وذلك بتوفير المعلومة المحاسبية التي تلخص وتشمل مختلف أنشطة المؤسسة وتمكن الإدارة ومختلف المستخدمين من معرفة الوضع المالي للمؤسسة وأن فعالية الأداء المحاسبي للمؤسسة تتحقق من خلال مقارنة النتائج المحققة مع الأهداف المرجوة. وأوصت الدراسة بـ:

ضرورة تحديث الأطر التشريعية للقوانين التجارية والجبائية لتناسب مع النظام المحاسبي المالي؛

ضرورة توفر سوق مالي نشط في الجزائر لمساعدة المؤسسات على النمو والتطبيق الأفضل لقواعد النظام المحاسبي

المالي؛

السعي والعمل من طرف الجميع على تمكين المؤسسات من تطبيق النظام المحاسبي المالي في أحسن الظروف من

احل الوصول لأفضل النتائج؛

اهتمام جميع المؤسسات بالعمل المحاسبي والعمل على تطوير الوظيفة المحاسبية سيكون له عوائد كثيرة.

5. دراسة صديقي مسعود 2003 بعنوان "دور نظام الرقابة الداخلية في تفعيل الأداء المحاسبي للمؤسسة الاقتصادية" وهي عبارة عن مداخلة في الملتقى الوطني حول: المؤسسة الاقتصادية الجزائرية وتحديات المناخ الاقتصادي الجديد، حيث دامت فعالياته يومي 22-23 أبريل 2003.

هدفت هذه المداخلة إلى إظهار الحد الذي يمكن لنظام الرقابة الداخلي تفعيل الأداء المحاسبي وذلك من خلال استعراض الجوانب النظرية والتطبيقية لهذا النظام، من خلال دمجها مع خطوات المعالجة المحاسبية من أجل توليد معلومات ذات مصداقية، ومعبرة عن الوضعية الحقيقية للمركز المالي للمؤسسة، وفي الأخير تم التوصل إلى النتائج التالية:

- تتوقف نجاعة نظام الرقابة الداخلية على مدى الإلتزام بإجراءاته وعلى كفاءة المورد البشري في المؤسسة؛  
- إن التصميم السليم والمرونة لمقومات نظام الرقابة الداخلية من شأنها تحقيق الأهداف المرجوة من هذا النظام؛

- يعمل النظام المحاسبي على توليد معلومات تفصيلية تفي بالإحتياج الداخلي من قبل الإدارة لاتخاذ القرارات المناسبة في الوقت والمكان المناسبين كما يسعى إلى توليد معلومات قيمة وعمامة تفي بالإحتياج الخارجي لاتخاذ القرارات من قبل هذه الأطراف بشرط أن فعالية هذه القرارات تتوقف على قوة وصلابة الأنظمة الرقابية المتبناة في المؤسسة.

6. دراسة كاروس أحمد 2011 بعنوان "تصميم إدارة للمراجعة الداخلية كأداة لتحسين أداء وفعالية المؤسسة" حالة المؤسسة الوطنية لأجهزة القياس والمراقبة ENAMC وهي عبارة عن مذكرة ماجستير في العلوم التجارية فرع محاسبة وتدقيق كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، جامعة الجزائر. إشكالية هذه الدراسة هي ما مدى مساهمة تصميم إدارة للمراجعة الداخلية في تحسين أداء وفعالية المؤسسة؟ وقسمت هذه الدراسة إلى أربع فصول الفصل الأول الإطار النظري للمراجعة الداخلية والفصل الثاني الركائز الأساسية في عمل المراجعة الداخلية وتصميم وتنظيم وظيفة المراجعة الداخلية والفصل الرابع : دراسة لحالة المؤسسة الوطنية لأجهزة القياس والمراقبة.

هدفت هذه الدراسة إلى:

- إظهار أهمية ودور المراجعة الداخلية في تحسين الأداء والفعالية في المؤسسة، وذلك من خلال إعطاء صورة واضحة وكافية عن مفاهيمها، أهدافها، مجالات تطبيقها، خصائصها، أدوارها وحدودها؛
- محاولة تحديد الإطار العلمي للمراجعة الداخلية كوظيفة داخل المؤسسة؛
- عرض وإبراز أهمية وكيفية تصميم وتنظيم وظيفة المراجعة الداخلية وفقا لمعايير ممارستها المهنية والتي وضعها المعهد الأمريكي للمراجعين الداخليين IIA؛

- حاجة المؤسسة الاقتصادية إلى التطبيق المشروع والفعال لوظيفة المراجعة الداخلية لمساعدتها في تأدية أنشطتها بصورة سليمة، من أجل تحقيق أهدافها المنشودة، والتكيف مع ما يحصل من تطورات؛

أوصت هذه الدراسة ب: ضرورة الاهتمام بالمراجعة الداخلية في الجزائر من خلال العمل على إرساء معايير وإجراءات عمل خاصة بها وأخرى ترتبط بشخص المراجع الداخلي، وضرورة اعتماد معايير واضحة للعمل الميداني ترتبط بتخطيط عملية المراجعة الداخلية، ضبط برنامجها، أدلة الإثبات، التحقق من سلامة السياسات المحاسبية، وثائق العمل، حيث تكون هذه المعايير مؤطرة وموجهة لعمل المراجع ابتداء من مباشرة العملية إلى غاية الانتهاء منها، وضرورة اعتماد معايير ترتبط بالتقرير الصادر عن المراجع الداخلي بمختلف آرائه الممكنة ووفق نمط واحد وبعناصر محددة ودقيقة ينبغي أن ترد في هذا التقرير.

### المطلب الثاني: الدراسات الأجنبية

1. دراسة نيفين عبد القادر حمزة ابراهيم حال 2014 بعنوان استخدام مدخل القيمة المضافة الاقتصادية في تقييم الأداء المحاسبي للشركات، وهي عبارة عن رسالة مقدمة لنيل شهادة الماجستير في المحاسبة بكلية التجارة، جامعة بور سعيد مصر.

ترى الباحثة أن المشكلة الأساسية للبحث يمكن تلخيصها فيما يلي:

-تعدد أوجه اختلاف التي تعاني منها مقاييس تقييم الأداء المحاسبي ، الأمر الذي يؤدي إلى عدم قدرة تلك المقاييس على التعبير عن الواقع الاقتصادي الحقيقي للمنشأة ، ويؤدي ذلك إلى الفشل في التوصل لقياس دقيق للقيمة المحققة لحملة الأسهم.

-في ضوء تعدد أوجه القصور بمقاييس تقييم الأداء المحاسبي ، تعتقد الباحثة أن المقياس المستمد من نموذج القياس الاقتصادي المعروف بالقيمة الاقتصادية المضافة لن يكون أكثر قدرة في التوصل لقياس دقيق للقيمة المحققة لحملة الأسهم دون اجراء العديد من التعديلات على التقارير المالية الحالية.

قسمت هذه الدراسة إلى ثلاث فصول، الفصل الأول دوافع التحول لمدخل القيمة الاقتصادية المضافة والفصل الثاني حساب مقياس القيمة الاقتصادية المضافة واستخدامه في خلق وتحسين قيمة الشركة أما الفصل الثالث فقد خصص للدراسة التطبيقية وتحليل نتائجها.

هدفت هذه الدراسة إلى عرض مقومات وخصائص مقياس القيمة الاقتصادية المضافة ، حيث يتم التركيز على تحقيق هدف أساسي وهو التأصيل العلمي لمفهوم نموذج القيمة الاقتصادية المضافة كمقياس جديد وحديث للأداء المحاسبي المالي للمنشأة، مناقشة قصور مقاييس تقييم الأداء التقليدية ، ودوافع التحول لمقياس القيمة

الإقتصادية المضافة، تركيز الضوء على فعالية استخدام نموذج القيمة الإقتصادية المضافة في تقييم الأداء المحاسبي للشركات، اختبار مدى فعالية تطبيق مقياس القيمة الإقتصادية المضافة في تقييم أداء منشآت الأعمال المصرية في قطاع تكنولوجيا المعلومات. وخلصت الدراسة إلى أنه يمكن تطبيق مدخل القيمة المضافة الإقتصادية وذلك بـ: تهيئة مناخ العمل من أجل التغيير، خلق بيئة داخلية وخارجية تمتلك الرؤية والأدوات بما يتناسب مع المدخل الجديد، ربط خطط الحوافز والعلاوات بالتغيير السنوي لنتائج القيمة الإقتصادية المضافة.

**2.دراسة إبراهيم اسحق نسمان 2009** بعنوان دور إدارات المراجعة الداخلية في تفعيل مبادئ الحوكمة وهي عبارة رسالة ماجستير في المحاسبة والتمويل كلية التجارة الجامعة الإسلامية غزة. وكانت إشكالية هذه الدراسة ما دور إدارات المراجعة الداخلية في تفعيل مبادئ الحوكمة في المصارف العاملة في فلسطين؟

قسمت هذه الدراسة إلى ست فصول الفصل الأول يتضمن خطة الدراسة والفصل الثاني الإطار المفاهيمي للحوكمة أما الثالث أداء المراجعة الداخلية وعلاقتها بالمخاطر ودورها في تفعيل حوكمة المصارف والرابع تضمن الطريقة والإجراءات والخامس نتائج الدراسة الميدانية أما السادس النتائج والتوصيات. هدفت هذه الدراسة إلى:

- التعرف على الأسس والقواعد اللازمة لإقامة نظام محكم لأعمال المراجعة الداخلية وفقاً لمتطلبات الحوكمة؛
- بيان الدور الذي تقوم به المعايير المهنية وعلاقتها بتطبيقات الحوكمة؛
- الوقوف على مدى تأثير الاستقلالية في إدارات المراجعة الداخلية في تفعيل مبادئ الحوكمة؛
- التعرف على نظم وإجراءات إدارة المخاطر ودورها في تفعيل مبادئ الحوكمة؛
- الوقوف على دور لجان المراجعة وبيان أثرها في تفعيل مبادئ الحوكمة.

خلصت هذه الدراسة إلى:

- العمل على زيادة الاهتمام بوظيفة المراجعة الداخلية وتفعيل دورها لما لها من أثر إيجابي في دعم تطبيقات الحوكمة وإحكام الرقابة على مختلف جوانب الأداء المصري؛
- ضرورة تعميق المفاهيم والمبادئ التي قضت بها المعايير الدولية للمراجعة الداخلية لدى كافة المراجعين الداخليين من خلال عقد الدورات التدريبية التأهيلية اللازمة؛
- العمل على متابعة تطور معايير المراجعة الداخلية ومدى علاقتها بحوكمة المصارف، مع القيام بإجراء دورات تدريبية للمراجعين الداخليين على هذه المعايير؛

- العمل على تدعيم أركان ومقومات استقلالية المراجعة الداخلية لكي تتمكن من القيام بأداء مهامها على أكمل وجه لضمان تطبيق وتفعيل مبادئ الحوكمة داخل المصرف؛
- تفعيل دور لجان المراجعة في المصارف للقيام بمهامها المطلوبة منها بشكل رئيسي والعمل على زيادة كفاءة التقارير المقدمة للوصول إلى أهداف المصرف.

**3.دراسة يوسف سعيد يوسف المدلل 2007** بعنوان دور التدقيق الداخلي في ضبط الأداء المالي والإداري دراسة تطبيقية على الشركات المساهمة العامة المدرجة في سوق فلسطين للأوراق المالية وهي عبارة عن رسالة ماجستير في المحاسبة والتمويل كلية التجارة الجامعة الإسلامية غزة.

كانت إشكالية الدراسة هل أن وظيفة التدقيق الداخلي تقوم بالدور المنوط بها في ضبط الأداء المالي والإداري للشركات المساهمة العامة المدرجة في سوق فلسطين للأوراق المالية ؟

وقد تم تقسيم هذه الدراسة إلى خمس فصول الفصل الأول الإطار العام للبحث الفصل الثاني التدقيق الداخلي الفصل الثالث دور التدقيق الداخلي في ضبط الأداء الفصل الرابع الدراسة التطبيقية أما الفصل الخامس نتائج الدراسة الميدانية وتفسيرها والتوصيات.

هدفت هذه الدراسة إلى:

- التعرف على أهمية التدقيق الداخلي في تقييم كفاءة وفاعلية الإدارة كمدخل لتوسيع للشفافية والمسؤولية والمحاسبة والإفصاح وتقييم أداء الإدارة ودور ذلك في ضبط الأداء المالي والإداري في الشركات المساهمة العامة الفلسطينية؛
- التعرف على دور التدقيق الداخلي في تقييم وتقويم نظام الرقابة الداخلية وأهمية ذلك في ضبط الأداء المالي والإداري في الشركات المساهمة العامة الفلسطينية؛
- التعرف على دور التدقيق الداخلي في إدارة ودعم نظم إدارة المخاطر وأهمية ذلك في ضبط الأداء المالي والإداري في الشركات المساهمة العامة الفلسطينية؛
- التعرف على درجة الإستقلالية الممنوحة للتدقيق الداخلي وأهمية ذلك في ضبط الأداء المالي والإداري في فلسطين؛
- عرض الإتجاهات الحديثة للتدقيق الداخلي وتتبع مدى إمكانية تطبيق ذلك في فلسطين.

خلصت هذه الدراسة إلى:

- ضرورة الانتقال بالتدقيق الداخلي من تدقيق مالي روتيني إلى تدقيق العمليات وسائر أنشطة الشركة بما يعود بالفائدة على الشركة ويحسن الأداء ؛
- ضرورة وجود خط اتصال مباشر للمدقق الداخلي مع لجنة التدقيق وذلك من أجل تدعيم استقلاليتها؛
- ضرورة قيام الإدارة العليا للشركات بوضع معايير أداء مقرر ومعمدة يقوم على أساسها المدقق الداخلي بفحص وتقييم الأداء الفعلي؛
- أن تقوم الشركات بتوفير توثيق لعناصر وإجراءات الرقابة الداخلية المطبق فيها يقوم على أساسه المدقق الداخلي بتقييم هذا النظام.

**4. دراسة حسام سعيد أبو وطفة 2009** بعنوان دور المراجعة الداخلية في تحسين كفاءة وفعالية الإستثمارات المالية دراسة تطبيقية على الشركات المدرجة في سوق فلسطين للأوراق المالية وهي عبارة عن رسالة ماجستير في المحاسبة والتمويل كلية التجارة الجامعة الإسلامية غزة.

كانت إشكالية هذه الدراسة ما دور إدارات المراجعة الداخلية في تحسين كفاءة وفعالية الاستثمارات المالية في الشركات المدرجة في سوق فلسطين للأوراق المالية ؟

قسمت هذه الدراسة إلى ست فصول الفصل الأول خطة الدراسة والثاني دور وأهمية المراجعة الداخلية والثالث الإستثمارات والرابع الطريقة والإجراءات أما الخامس نتائج الدراسة الميدانية وتفسيرها والسادس النتائج والتوصيات هدفت هذه الدراسة إلى:

- دراسة وتحليل أثر تقييم المراجع الداخلي لنظام الرقابة الداخلية وأهمية ذلك في تحسين كفاءة وفعالية الإستثمارات المالية؛
- دراسة وتحليل أثر تقييم العمليات التشغيلية كأحد مجالات مساهمة المراجعة الداخلية وأهمية ذلك في تحسين كفاءة وفعالية الاستثمارات المالية؛
- دراسة وتحليل وتقييم تأثير التزام المراجع الداخلي بالقواعد المهنية التي تقضي بها معايير المراجعة وأهمية ذلك في تحسين كفاءة وفعالية الاستثمارات المالية؛
- دراسة وتحليل مدى تأثير خبرة ومعرفة المراجع الداخلي بالصناعة التي ينتمي إليها وأهمية ذلك في تحسين كفاءة وفعالية الاستثمارات المالية؛
- دراسة وتحليل مدى استقلالية وموضوعية المراجع الداخلي وأهمية ذلك في تحسين كفاءة وفعالية الاستثمارات المالية.

خلصت هذه الدراسة إلى:

- أن هنالك دوراً ملموساً لوظيفة المراجعة الداخلية في تحسين كفاءة وفاعلية الاستثمارات المالية في الشركات المدرجة في سوق فلسطين للأوراق المالية؛
- يقوم المراجع الداخلي بدور جيد في تقييم وتقوم نظام الرقابة الداخلية وهذا يؤثر إيجاباً على تحسين كفاءة وفاعلية الاستثمارات المالية في الشركات المساهمة العامة الفلسطيني؛
- إن وضع الخطط والبرامج ومتابعتها في مجالات الإنتاج والتوزيع داخل المنشأة، يؤدي بالمراجع الداخلي إلى الوقوف على المعوقات والأسباب التي أدت إليها واقتراح طرق التصحيح المناسبة للمساهمة في تحسين كفاءة وفعالية الإستثمارات المالية؛
- أن توفر الفهم الكافي لأهداف الشركة لدى المراجع الداخلي، من خلال المعرفة والخبرة في الصناعة التي ينتمي إليها، وامتلاكه للقدره والكفاءة على فهم طبيعة عمل الشركة وتحديد مناطق الخطورة المحتملة، يساهم في تحسين كفاءة وفاعلية الاستثمارات المالية؛
- هناك دور مهم للمراجع الداخلي فيما يتعلق بإدارة المخاطر من خلال قيامه بفحص ومراقبة المخاطر الداخلية والخارجية في ، والتي من الممكن أن تؤثر على الاستثمارات المالية للشركة.

### المطلب الثالث: ما يميز هذه الدراسة عن الدراسات السابقة

#### 1- أوجه التشابه

تتمثل أوجه التشابه بين هذه الدراسة والدراسات السابقة كون معظم هذه الدراسات تناولت الإطار النظري لوظيفة المراجعة الداخلية داخل المؤسسة وتحديث بشكل مفصل عن هذه الوظيفة المهمة داخل المؤسسة، وتناولت هذه الدراسات تأثير المراجعة الداخلية على متغيرات أخرى وخصصت في بعض الأحيان نوعاً معيناً من المراجعة الداخلية كدراسة شجري معمر سعاد والتي كانت بعنوان دور المراجعة الداخلية المالية في تقييم أداء المؤسسة الإقتصادية أما الدراسات الأخرى فتناولت دور المراجعة الداخلية في وظائف أخرى بالمؤسسة كدراسة شعباني لطفي المعنونة بالمراجعة الداخلية ومهمتها في تحسين تسيير المؤسسة ودراسة كاروس أحمد بعنوان تصميم إدارة المراجعة الداخلية كأداة لتحسين أداء وفعالية المؤسسة ودراسة إبراهيم اسحق نسمان بعنوان دور إدارات المراجعة الداخلية في تفعيل مبادئ الحوكمة ودراسة يوسف حسن يوسف المدلل بعنوان دور التدقيق الداخلي في ضبط الأداء المالي والإداري ودراسة حسام سعيد أبو وطفة والمعنونة بدور المراجعة الداخلية في تحسين كفاءة وفعالية الإستثمارات، أما في الجانب الثاني من الموضوع كانت دراسة قزي محمد السايح بعنوان دور المراجعة في تفعيل الأداء المحاسبي داخل المؤسسة ودراسة حسين منصور بعنوان فعالية الأداء المحاسبي في ظل النظام المحاسبي المالي

ودراسة مسعود صديقي بعنوان دور نظام الرقابة الداخلية في تفعيل الأداء المحاسبي ودراسة نيفين حمزة ابراهيم حال بعنوان استخدام مدخل القيمة المضافة الاقتصادية في تقييم الأداء المحاسبي والبعض من هذه الدراسات اعتمدت في أداة الدراسة على الإستبيان.

## 2-أوجه الاختلاف

تتمثل أوجه الاختلاف بين هذه الدراسة والدراسات السابقة من حيث الموضوع تطرقت إلى دور المراجعة الداخلية في الأداء المحاسبي وهو ما لم تتعرض له تلك الدراسات إلا دراسة فزي محمد السايح والتي شملت دور المراجعة على العموم في تفعيل الأداء المحاسبي داخل المؤسسة ودراسة مسعود صديقي والتي كانت أشمل والتي تناولت دور الرقابة الداخلية في تفعيل الأداء المحاسبي.

## خلاصة الفصل

لقد تطرقنا في هذا الفصل إلى مفاهيم المراجعة الداخلية والأداء المحاسبي في المبحث الأول ففي المطلب الأول من هذا المبحث تطرقنا لتعريف المراجعة الداخلية ثم أهميتها وأهدافها والدور الذي تلعبه مروراً بطريقة أدائها ومعاييرها وخصائصها وأنواعها فهي تعتبر إحدى الوظائف التي تعمل على السير الحسن للمؤسسة، كما تم التطرق للأداء المحاسبي وتقييمه وأهمية تقييمه والظواهر المحيطة به والإجراءات الداعمة لتفعيله في المطلب الثاني، كما تطرقنا في المبحث الثاني إلى الدراسات السابقة للموضوع بدءاً بالدراسات الوطنية ثم الدراسات الأجنبية وأوجه التشابه وأوجه الاختلاف بين هذه الدراسة والدراسات السابقة.

# الفصل الثاني

الدراسة الميدانية لمؤسسة

**ALFA PIPE** لولاية

غارداية

تمهيد :

بعد تطرقنا في الجانب النظري للمراجعة الداخلية والأداء المحاسبي ضمن الفصل الأول من هذه المذكرة، رأينا أن ندعم الجانب النظري من الموضوع بدراسة ميدانية، وهي عبارة عن استبيان موجه إلى عينة من المهنيين بمؤسسة الأنابيب الحلزونية وحدة غرداية وقد تم اختيار هذه المؤسسة لمعرفة الدور الذي تلعبه المراجعة الداخلية في الأداء المحاسبي في هذه المؤسسة وهذا بناء على الإستبيان المجمع من طرف أفراد عينة الدراسة في هذه المؤسسة وهذا بعد القيام بتحليله بواسطة البرنامج الإحصائي SPSS وسيتم تقسيم هذا الفصل إلى مبحثين:

المبحث الأول: الطريقة والأدوات المستخدمة في الدراسة

المبحث الثاني: تحليل ومناقشة النتائج المتحصل عليها من الإستبيان

المبحث الأول: الطريقة والأدوات المستخدمة في الدراسة

المطلب الأول: تقديم عام لمؤسسة "ALFA PEPE"

### 1. تعريف المؤسسة:

أنشأت وحدة الأنابيب الحلزونية سنة 1974م وهي من أقدم المؤسسات العمومية الإقتصادية الجزائرية برأس مال قدره 700.000.000 دينار جزائري، حيث قامت الشركة الألمانية "HOCH" بإنجاز هذا المشروع بكافة هياكله بالمنطقة الصناعية بنورة التي تبعد بـ 8 كلم من مدينة غرداية، وتبلغ مساحة المؤسسة 24 هكتار وتعدّ أكبر وحدة إنتاج على مستوى ولاية غرداية، بحيث تضم عدد من العمّال بلغ 764 عاملاً.

- وفي إطار التحوّلات الاقتصادية تمّ دمج شركة "PIPE GAZ" بنورة "غرداية"، ومؤسسة "ALFA TVS" بالحجار "عنابة" تحت اسم "الجزائرية لصناعة الأنابيب" "ALFA PIPE" برأس مال قدره 2.500.000.000.00 دينار جزائري، وتشغل حالياً 915 عاملاً.

### 2. أهمية المؤسسة:

تلعب المؤسسة دوراً إقتصادياً على مستوى مختلف المؤسسات المحليّة والوطنية أو حتى الدوليّة، ممّا جعلها تكسب أهمية إقتصادية كبيرة تتمثل فيما يلي:

- تساهم في تمويل أكبر مشاريع سونطراك مثل: "G01- G02- GK1"
- تساهم كذلك في تمويل مشروع قرقار لنقل المياه الصالحة للشرب، ومشروع "GZ2" لنقل البترول من حوض الحمراء إلى أرزيو.
- تدعّم عدد كبير من القطاعات المهمّة في الاقتصاد الوطني كقطاع الفلاحة والرّي، وقطاع المحروقات، كما أنّها تتعامل مع كل من سونطراك وسونلغاز ومحاور الرّش.
- تقوم المؤسسة بتشغيل حوالي 915 عاملاً، ممّا يعني تقليل حجم كبير من البطالة الموجودة بالمنطقة، وهذا التّشغيل يشمل جميع المناصب كالتّائقين، والأمن الدّاخلي، العمّال، المهندسون، المسيرّون، هذا كلّ على الصّعيد المحليّ.
- أمّا على الصّعيد الدّولي تلعب دوراً فعّالاً في نشر السّمة الحسنة على مستوى الجودة للمنتجات الوطنية للمؤسسة خصوصاً بعد حصولها على شهادة الإيزو "ISO9100".

- ساهمت كذلك في فكّ العزلة عن مناطق الجنوب بصفة عامة وعلى وجه الخصوص منطقة غرداية، وساعدها موقعها الإستراتيجي القريب من مناطق البترول كحاسي مسعود، وحاسي رمل، وعين أميناس، على زيادة فعاليتها.

### 3. أهداف المؤسسة:

تتمثل أهدافها في العناصر التالية:

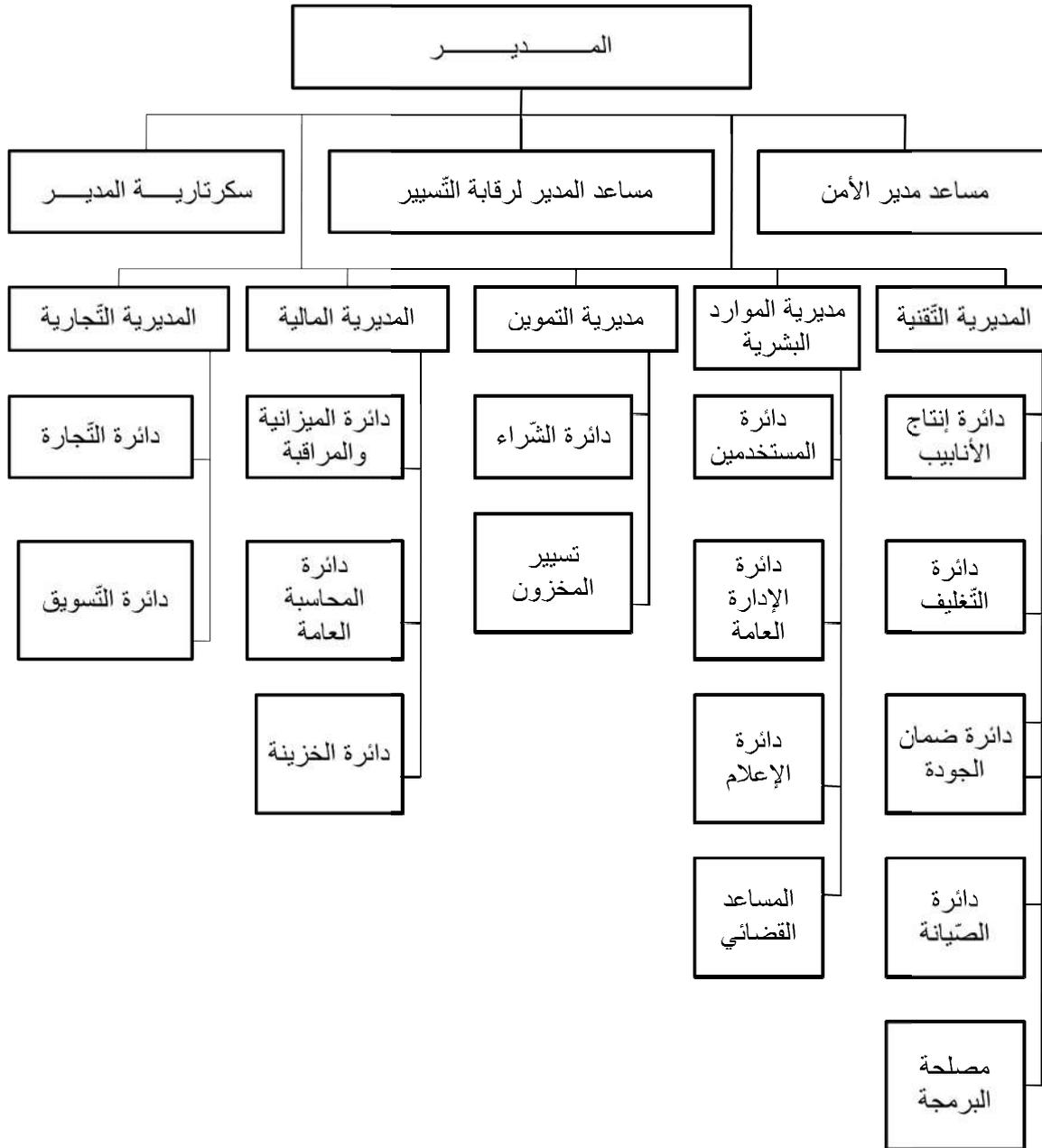
- المساهمة في تنمية الإستثمارات في المنطقة وذلك بفكّ العزلة عنها.
- الإحتكاك بالمؤسّسات الأجنبية من أجل اكتساب الخبرة والتكنولوجيا الجديدة.
- محاولة كسب مستثمرين أجنب من خلال التعريف بالمؤسسة.
- تغطية مختلف الحاجات الوطنية للمؤسّسات: "سونطراك ، سونلغاز ، البناء ، الري".
- إيجاد أسواق داخلية وخارجية لتصريف المنتجات للحصول على المادة الأولية.
- المشاركة في المشاريع الوطنية الكبرى.
- تلبية طلبات المستهلكين كما ونوعا في الوقت المناسب.
- توفير العملة الصعبة عن طريق بيع المنتج لعملاء أجنب.
- التخفيض من ديون المؤسسة.
- تسعى إلى التغيير والتطوير في كافة المجالات لضمان بقائها واستمراريتها.
- تقوم بجميع الأساليب والتقنيات الجديدة في إطار عملها.
- تقوم بتطوير التقنيات الجديدة في إطار عملها.

### 4. دراسة وتحليل الهيكل التنظيمي للمؤسسة

تتجلى أهمية الهيكل التنظيمي للمؤسسة في تحديد مختلف المسؤوليات وكذلك المهام، وهذا من أجل الوصول إلى الأهداف السابقة، وكذلك من أجل المساعدة في الرقابة والتنظيم والسير الحسن لمختلف العمليات والأنشطة، ومحاولة التنسيق بين الوظائف للبلوغ إلى الأهداف بأقلّ التكاليف.

سنحاول من خلال دراسة الهيكل التنظيمي للمؤسسة والموضّح في الشكل التالي:

الشكل رقم: (6) الهيكل التنظيمي للمؤسسة الجزائرية لصناعة الأنابيب "ALFAPIPE"



المصدر: من إعداد الطالب بناء على معطيات ومعلومات مديرية الموارد البشرية

- 1-4 **المدير العام:** يمثل أعلى سلطة في المؤسسة، حيث يقوم بالإشراف على المديرية التابعة لها، كما يقوم بإصدار الأوامر والتعليمات واتخاذ القرارات من أجل تحقيق وتنمية وتطوير المؤسسات.
- 2-4 **السكرتارية:** هي ذلك الجهاز من العاملين المنظم والمساعد الأمين للمدير والمسؤولين في إنجاز وأداء أعمالهم الوظيفية والتي تقدم مساعدات وخدمات للإدارة سواء فنية أو مكتبية، وتقوم بمعاونة تلك الوحدات الإدارية، وتعتبر القلب النابض الذي يمد كافة الأجهزة بما يلزمها من معطيات وبيانات، ومراقبة المديرية الأخرى وتتبع الانحرافات أثناء حدوثها للتقليل من الأخطار.
- 3-4 **مساعد الأمن الصناعي:** مهمته تولى كل ما يخص الأمن الداخلي والخارجي للمؤسسة، كما أنه يقوم بإعطاء التعليمات للعمال لتفادي الحوادث المحتمل وقوعها، وتوعيتهم بمختلف إجراءات الوقاية، بالإضافة إلى إقامة دوريات مراقبة يومية حول الورشات والمصالح لضمان سير نشاط على أحسن الظروف.
- 4-4 **مساعد المدير لرقابة التسيير:** مهمته السهر على مراقبة ومتابعة مختلف العمليات لمديرية المؤسسة، ويحرص على تطبيق جميع الأوامر والقرارات بكل صرامة وجدية، وذلك من خلال الربط والتنسيق بين المهام المختلفة لجميع المديرية ومصالحها، بالإضافة إلى متابعة العمل.
- 5-4 **المديرية:** يوجد خمس مديريات وهي على التوالي:

- **مديرية التقنية:** وتعدّ الركن الأساسية الإنتاجية، إذ تقوم بوضع البرامج الإنتاجية إنطلاقاً من تحديد معايير الإنتاج والمدّة اللازمه لعمليات الإنتاج، وهي تحرص على تقديم مختلف الخصائص والمواصفات المتعلقة بالإستثمارات الجديدة، وتضم الدوائر والمصالح التالية: دائرة صنع الأنابيب، دائرة ضمان الجودة، دائرة التغليف، دائرة الصيانة، مصلحة البرمجة.
- **مديرية الموارد البشرية:** تتولّى هذه المديرية السهر على مصالح المستخدمين، سواء من حيث التوظيف، والتدريب، والتأهيل، والتحفيز، والترقية، وتوزيع الأجور، والمكافآت، والعطل، وتوفير التأمين الشامل لهم، والوظيفة الإجتماعية تجاه الضمان الاجتماعي وذلك على أساس معلومات المديرية من مختلف الإدارات الأخرى، كما تضم ثلاثة دوائر وهي: دائرة المستخدمين، دائرة التسيير، دائرة الإعلام الآلي، مساعد قضائي
- **المديرية المالية:** تعد من أهم المديرية لدى المؤسسة وذلك لأن عملها حساس نوعاً ما مقارنة مع باقي المديرية، إذ تهتم بمختلف عمليات المالية والمحاسبية وذلك بتحليل الحسابات ومراقبة مختلف التصريحات من رقم العمال لمعرفة الصّرائب واجبة الدّفع، كما تهتم بإعداد مختلف الدفاتر والسجلات المحاسبية، إضافة إلى القيام بإعداد مختلف الميزانيات ومراقبتها، وهذا كلّه بهدف تحديد الوضعية أو الحالة

المالية العامة للمؤسسة ومتابعة سير النشاط، وهي تضم: إدارة الميزانية والمراقبة، دائرة المحاسبة العامة، دائرة الخزينة.

- **المديرية التجارية:** تعتبر همزة وصل بين الشركة والزبائن حيث تقوم بتلقي كافة الطلبات والعروض المقدمة لدراستها، كما تهتم بكل الإجراءات صرف المنتج وتعمل على تلبية أكبر عدد ممكن من الطلبات، وتضم: دائرة التجارة، دائرة التسويق.
- **مديرية التمويل:** تعتبر هذه المديرية وسيطاً بين المؤسسة والمورد، فيقوم بإعداد برنامج التمويل إما عن طريق جلب الإحتياجات المختلفة للمؤسسة من الداخل أو عن طريق الإستيراد، إضافة إلى حرصها على التخزين الأمثل وتوفير ما تحتاجه المؤسسة من مواد أولية ولوازم بالكمية المطلوبة وأقل سعر وفي الوقت المناسب، وتضم: دائرة الشراء، دائرة تسيير المخزون.

### المطلب الثاني: الطريقة والأدوات المستعملة في الدراسة

للإجابة عن الإشكالية المتعلقة بالموضوع اعتمدنا على جملة من الأدوات للوقوف على الجوانب التي تكون أفضل معالجة للموضوع، والوصول إلى الحلول والإقتراحات.

#### 1- منهجية الدراسة

تماشياً مع الموضوع المتعلق بدور المراجعة الداخلية في الأداء المحاسبي اعتمدنا على جملة من الأدوات بغية الوصول إلى أهداف الدراسة ومن هذه الأدوات نجد:

#### - جمع الوثائق والمعلومات

حاولنا جمع أكبر قدر من المعلومات والوثائق المتاحة كالبحوث العلمية والكتب والمؤتمرات والملتقيات الوطنية والدولية، كما تم الإعتماد على مصادر أخرى كالشبكة العنكبوتية وبعض المكاتب الإلكترونية.

**-الأدوات الإحصائية المستخدمة في معالجة المعطيات**

بغية الوصول إلى أهداف الدراسة تم تفرغ استبيان في برامج إحصائية وذلك للحصول على نتائج الدراسة فقمنا باستخدام:

✓ برنامج excel 2007

✓ وذلك لمعالجة النتائج والبيانات في شكل جداول وأشكال بيانية وذلك للتسهيل من عملية التحليل؛

✓ برنامج الحزم الإحصائية الجاهزة spss النسخة 20 وذلك لاستخراج نتائج الإستبيان من خلال قياس

ثبات أداة الدراسة وذلك باستخراج معامل ألفا كرونباخ والمتوسطات الحسابية والانحرافات المعيارية لقياس درجة العبارات.

**2-الإستبانة**

قبل إعداد هذه الإستبانة باعتبارها أداة واسعة الإستعمال من قبل الباحثين لما تتميز به من مزايا في مجال قياس تطابق وجهات نظر أفراد العينة الموجه لها هذا الإستبيان وذلك من خلال توزيعه على أفراد عينة الدراسة ثم جمعه.

**-تصميم استمارة الإستبيان**

حاولنا في هذه المرحلة إعداد أسئلة بسيطة حتى تكون هناك قابلية لفهمها من قبل الأفراد المستجوبين حيث حاولنا إعداد أسئلة في صلب موضوع الدراسة والمتعلق بالمراجعة الداخلية والأداء المحاسبي وتضمن الإستبيان 31 سؤال بالإضافة إلى سؤال فرعي وقد تم توزيع استمارة الإستبيان عن طريق التسليم المباشر لأفراد العينة داخل المؤسسة وجزء آخر عن طريق الإستعانة ببعض الزملاء.

**-هيكلية الإستبيان**

تضمنت استمارة الإستبيان أربع أقسام كل قسم يحتوي على مجموعة من الأسئلة وتمت صياغة هذا الإستبيان بالإعتماد على مقياس ليكارت الخماسي والمكون من خمس درجات وذلك لتحديد آراء المستجوبين حول الأسئلة المتعلقة بالإستبيان وقد وزعت الأسئلة على أقسام الإستبيان كما يلي:

✓ القسم الأول: تضمن معلومات عامة لأفراد العينة المستجوبة في الإستبيان؛

- ✓ القسم الثاني: تقييم نظام المراجعة الداخلية في المؤسسة الاقتصادية؛
- ✓ القسم الثالث: متطلبات الأداء المحاسبي في المؤسسة الاقتصادية؛
- ✓ القسم الرابع: علاقة المراجعة الداخلية بالأداء المحاسبي في المؤسسة الاقتصادية.

#### -نشر وتوزيع استثمارات الإستبيان

- قبل إعداد الإستبيان بالشكل النهائي خضع لعملية تحكيم من قبل أساتذة وهذا بغية التأكد من سلامة بناء استمارة الإستبيان وذلك من خلال عدة جوانب منها:
- ✓ دقة الأسئلة وطريقة صياغتها؛
  - ✓ الوقوف على تصميم الإستمارة من حيث طريقة الأسئلة وتعلقها بالموضوع؛
  - ✓ حذف الأسئلة التي لا تتعلق بالمحور الرئيسي والمندرجة تحته.

وقد تم الأخذ بملاحظات الأساتذة المحكمين وصياغته بالشكل النهائي بعد ذلك قمنا بتوزيع الإستبيان على عمال عينة الدراسة في مؤسسة الأنابيب وحدة غرداية وبعد الإجابة على أسئلة الإستبيان قمنا بجمعه من جديد.

#### -اختيار مجتمع الدراسة والعينة

- تكونت عينة الدراسة من أربع فئات وتضمنت الفئة الأولى المراجعين أما الفئة الثانية تضمنت المحاسبين أما الفئة الثالثة فتضمنت الإداريين والفئة الأخيرة تضمنت رؤساء الأقسام.
- لم يتم تحديد حجم عينة الدراسة بشكل مسبق قبل توزيع استمارة الإستبيان فقمنا بتوزيع 60 استمارة على عينة عشوائية داخل المصالح الإدارية بمؤسسة الأنابيب وحدة غرداية وبعد استعادة هذه الإستمارات قمنا بإعادة فرزها وتبويبها فتحصلنا على النتائج المبينة في الجدول الآتي:

الجدول رقم (02): عدد الإستثمارات الموزعة والمستلمة

النسبة	العدد	البيان
100	60	الإستثمارات الموزعة
95	57	الإستثمارات المستلمة
6.67	4	الإستثمارات الملغاة
88.33	53	الإستثمارات المعتمدة

المصدر: من إعداد الطالب بالإعتماد على استمارات الإستبيان

بعد عملية الفرز وتنظيم الإستثمارات المستلمة تم الإبقاء على 53 استمارة من مجموع الإستثمارات لتمثل عينة الدراسة، وتم استبعاد أربع استمارات بسبب نقص المعلومات أو عدم الإجابة على كل الأسئلة في حين لم يتم استرجاع ثلاث استمارات.

#### - جمع استمارات الإستبيان

تمت عملية تجميع نتائج الإستبيان وذلك للمساهمة في عملية إثراء البحث، حيث تم القيام بتجميعه وتحليله وفق جداول يتم تحليلها إحصائيا باستخدام التكرارات والنسب، وكان ذلك باستعمال برنامج spss النسخة 20 وبرنامج excel.

#### - التحليل الإحصائي لآراء العينة

تم اعتماد مقياس LIKERT المكون من 05 درجات لتحديد درجة أهمية كل بند من بنود الاستبانة وذلك كما هو موضح في الجدول التالي:

## الجدول رقم (3): مقياس ليكارت الخماسي

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

## المصدر: من إعداد الطالب

كما تم وضع المقياس الترتيبي لهذه الأرقام لإعطاء الأوساط الحسابية باستخدام مقياس ترتيب الأهمية عند تحليل نتائج الاستبيان، ثم تحديد طبيعة كل سؤال عند التحليل من حيث كونه إيجابيا أو سلبيا وذلك عن طريق تحديد الفئة التي تقع ضمنها قيمة المتوسط الحسابي، كما هو موضح في الجدول التالي:

## الجدول رقم (4) : مقياس تحديد الأهمية النسبية للوسط الحسابي

الأهمية	غير موافق بشدة	غير موافق	محايد	موافق	موافق بشدة
الدرجة	1 - 1.79	1.8 - 2.5	2.6 - 3.39	3.4 - 4.19	4.2 - 5

## المصدر: من إعداد الطالب

## المبحث الثاني: تحليل ومناقشة النتائج المتحصل عليها من الاستبيان

من أجل دراسة وتحليل نتائج الاستبيان، تم جمع البيانات وتبويبها باستخدام برنامج الحزم الإحصائية الجاهزة "SPSS" الإصدار العشرون، وذلك بغية وضع قاعدة بيانات وجداول يمكن الاعتماد عليها في عملية التحليل، كما تم الاعتماد على برنامج "Excel" من أجل تمثيل الجداول التي تم الحصول عليها سابقا بيانيا بواسطة دوائر نسبية، وذلك تماشيا مع النتائج المراد الوصول إليها.

## المطلب الأول: المعلومات الشخصية لأفراد العينة

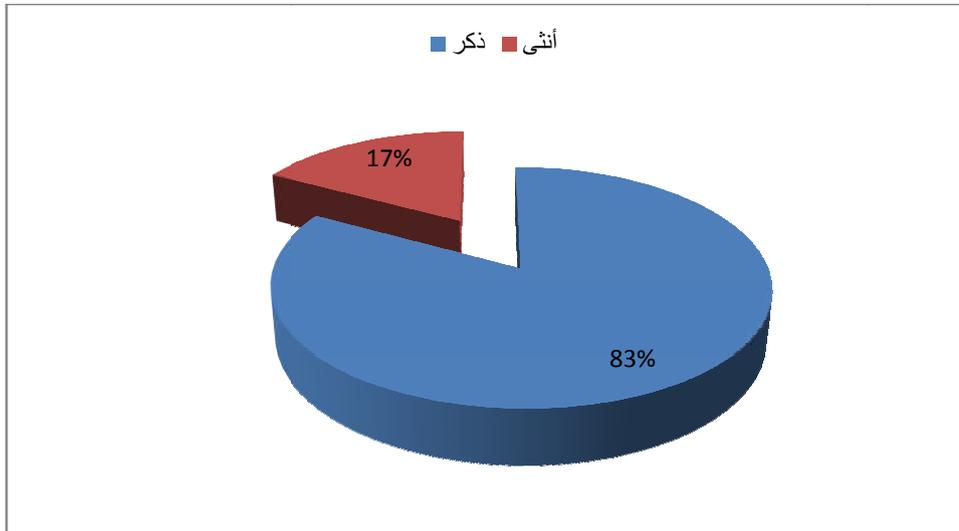
1- الجنس: أشارت نتائج الإستبيان أن نسبة مشاركة الذكور في الإستبيان بلغت 83 % في حين بلغت نسبة مشاركة الإناث 17 % والجدول التالي يوضح ذلك:

الجدول رقم (5): توزيع التكرارات والنسب المئوية على أفراد العينة حسب الجنس

النسبة %	العدد	البيان
83 %	44	ذكر
17 %	9	أنثى
100 %	53	المجموع

المصدر: من إعداد الطالب بناء على نتائج برنامج ( spss )

الشكل رقم (7): يبين توزيع أفراد العينة حسب الجنس



المصدر: من إعداد الطالب بناء على نتائج برنامج ( spss )

يوضح الجدول رقم (5) توزيع تكرارات أفراد عينة الدراسة حسب متغير الجنس حيث بلغ عدد الذكور المشاركين في الإستبيان 44 بنسبة مئوية بلغت 83% في حين أن عدد الإناث بلغ 9 إناث بنسبة 17 % وهذا راجع إلى سيطرة الذكور على الإناث في المؤسسة محل الدراسة، وهو ما يعادل 5 أضعاف، وهذا يوضح أن هناك تباين بين مشاركة الذكور والإناث.

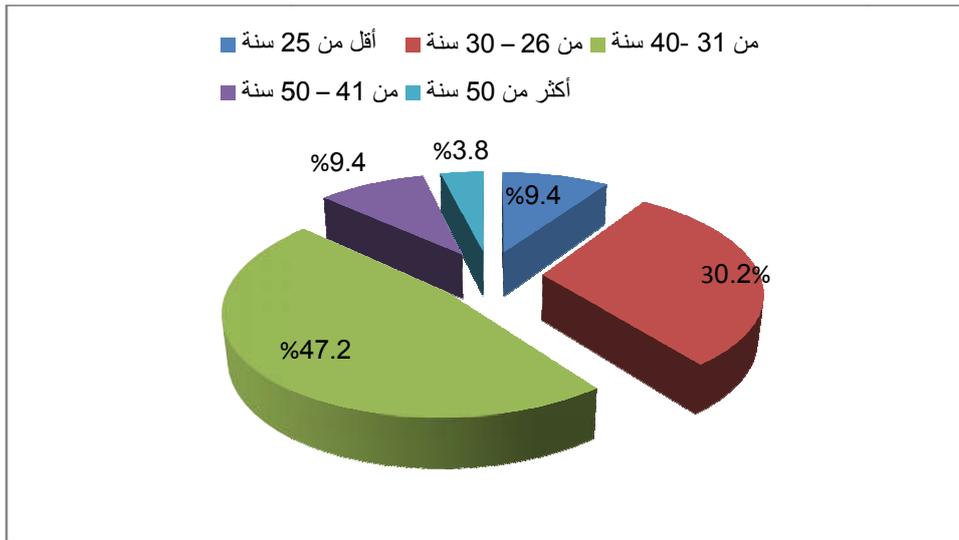
## 2- الفئة العمرية:

الجدول رقم (6): توزيع التكرارات والنسب المئوية على أفراد العينة حسب الفئة العمرية

النسبة %	العدد	البيان
9.4 %	5	أقل من 25 سنة
30.2 %	16	من 26 - 30 سنة
47.2 %	25	من 31 - 40 سنة
9.4 %	5	من 41 - 50 سنة
3.8 %	2	أكثر من 50 سنة
100 %	53	المجموع

المصدر: من إعداد الطالب بناء على نتائج برنامج ( spss )

الشكل رقم (8): يبين توزيع أفراد العينة حسب الفئة العمرية



المصدر: من إعداد الطالب بناء على نتائج برنامج ( spss )

يوضح الجدول رقم: (6) توزيع أفراد العينة حسب الفئة العمرية حيث تم تقسيم أفراد العينة إلى 5 فئات الفئة الأولى أقل من 25 سنة والفئة الثانية من 26 سنة حتى 30 والفئة الثالثة من 31 سنة حتى 40 والفئة الرابعة من 41 سنة حتى 50 والفئة الأخيرة هي فئة أكثر من 50 سنة وكانت أكثر مشاركة للفئة الثالثة من 31 سنة حتى 40 بنسبة بلغت 47.2% ثم الفئة الثانية من 26-30 سنة بنسبة 30.2% ثم الفئة الأولى والرابعة بنفس النسبة وهي 9.4% ثم فئة أكثر من 50 سنة بنسبة 3.8%. ما يفسر أن هناك تفاوت في أفراد العينة بكون الفئة المتوسطة العمر هي أكثر تكرار وهي فئة من 31 سنة حتى 40 سنة.

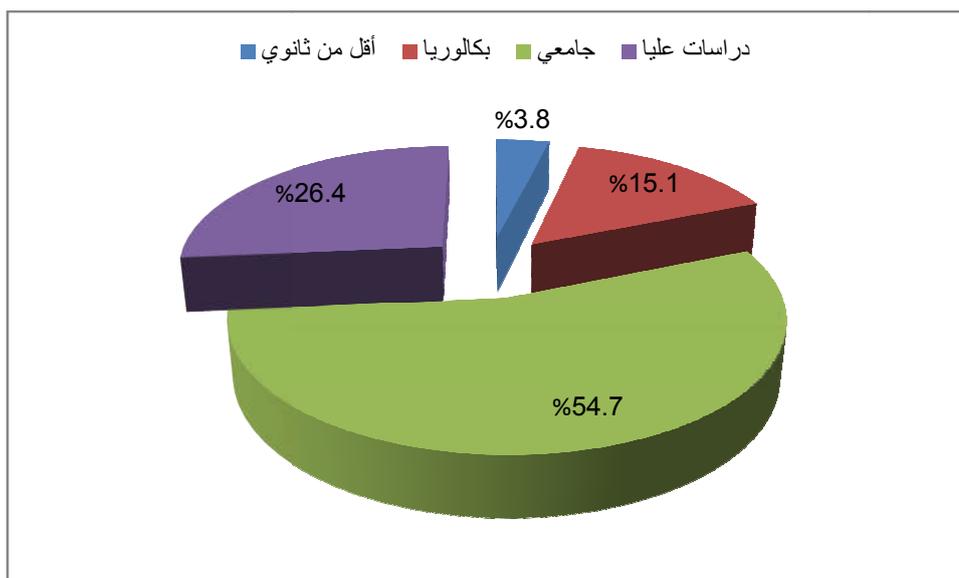
## 3- الدرجة العلمية

الجدول رقم (7): توزيع التكرارات والنسب المئوية على أفراد العينة حسب الدرجة العلمية

النسبة %	العدد	البيان
3.8 %	2	أقل من ثانوي
15.1 %	8	بكالوريا
54.7 %	29	جامعي
26.4 %	14	دراسات عليا
100 %	53	المجموع

المصدر: من إعداد الطالب بناء على نتائج برنامج ( spss )

الشكل رقم (9): يبين توزيع أفراد العينة حسب الدرجة العلمية



المصدر: من إعداد الطالب بناء على نتائج برنامج ( spss )

يوضح الجدول رقم: (7) توزيع تكرارات والنسب المئوية لأفراد العينة حسب الدرجة العلمية حيث يتكون المستوى التعليمي من أربع فئات، الفئة الأكثر تكرارا هي فئة الجامعيين 54.7% تليها فئة الدراسات العليا بنسبة 26.4% ثم فئة بكالوريا بنسبة 15.1% ثم تأتي الفئة الأقل تكرارا وهي فئة أقل من ثانوي بنسبة 3.8%. هذا ما يدل على أن أفراد العينة مستوى تعليمي وتكوين يؤهلهم إلى إعطاء نتائج جيدة للدراسة، وهذا من خلال فهمهم لأسئلة الاستبيان وإعطائهم أجوبة دقيقة.

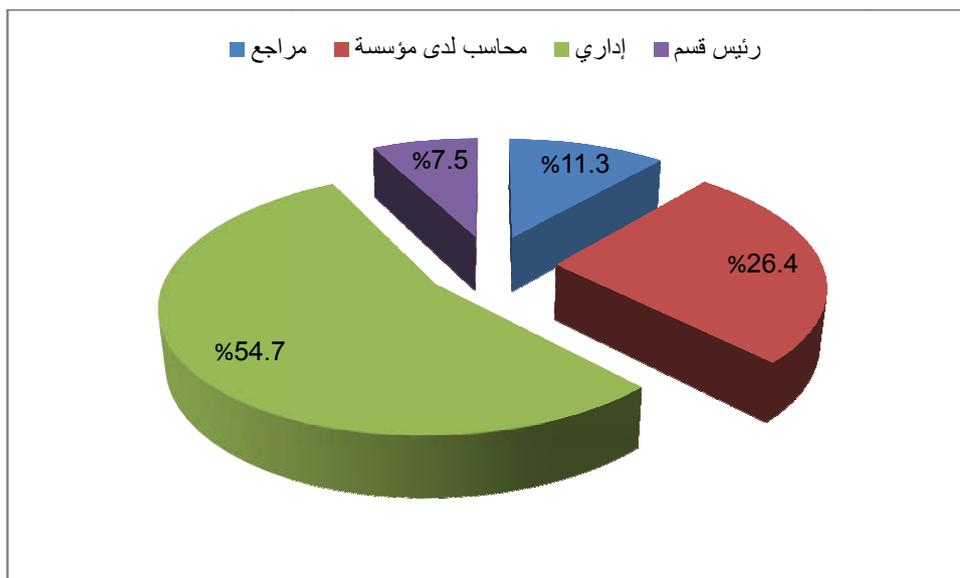
## 4- الوظيفة

الجدول رقم (8): توزيع التكرارات والنسب المئوية على أفراد العينة حسب الوظيفة

النسبة	العدد	البيان
11.3%	06	مراجع
26.4%	14	محاسب لدى مؤسسة
54.7%	29	إداري
7.5%	04	رئيس قسم
100%	53	المجموع

المصدر: من إعداد الطالب بناء على نتائج برنامج ( spss )

الشكل رقم (10): يبين توزيع أفراد العينة حسب الوظيفة



المصدر: من إعداد الطالب بناء على نتائج برنامج ( spss )

يوضح الجدول رقم (8) توزيع التكرارات والنسب المئوية حسب وظيفة أفراد عينة الدراسة، تم تقسيم الوظائف إلى أربع وظائف، تمثلت هذه الوظائف في المراجعين والمحاسبين والإداريين ورؤساء الأقسام، إذ كانت الفئة الأكثر تكرارا هي الإداريين بنسبة 54.7% ثم المحاسبين بنسبة 26.4% ثم المراجعين بنسبة 11.3% ثم رؤساء الأقسام بنسبة 7.5% وهذا ما يبين أن أفراد العينة لهم القدرة الكافية على استيعاب أسئلة الاستبيان.

#### 5- سنوات الخبرة

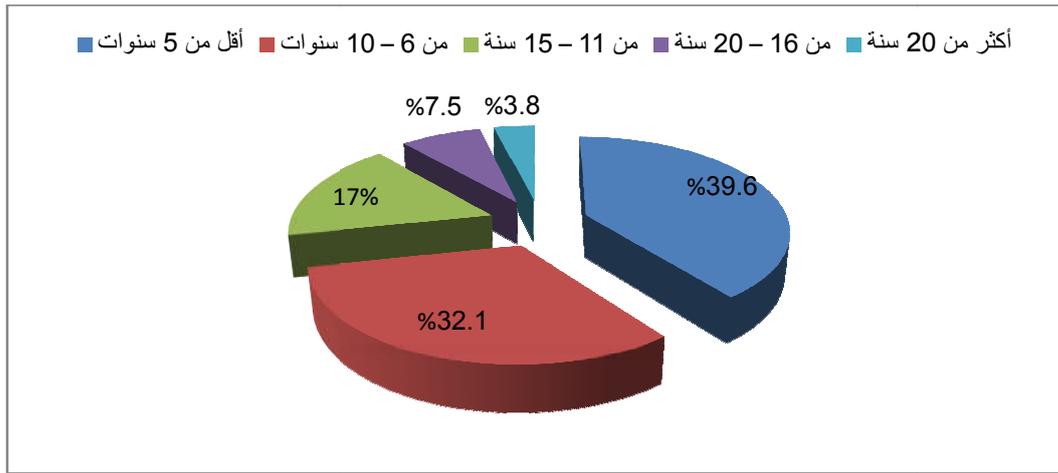
الجدول رقم (9): توزيع التكرارات والنسب المئوية على أفراد العينة حسب سنوات الخبرة

البيان	العدد	النسبة
أقل من 5 سنوات	21	39.6%
من 6 - 10 سنوات	17	32.1%
من 11 - 15 سنة	9	17%

من 16 - 20 سنة	4	7.5 %
أكثر من 20 سنة	2	3.8 %
المجموع	53	100 %

المصدر: من إعداد الطالب بناء على نتائج برنامج ( spss )

الشكل رقم (11): يبين توزيع أفراد العينة حسب سنوات الخبرة



المصدر: من إعداد الطالب بناء على نتائج برنامج ( spss )

يوضح الجدول رقم (9) توزيع التكرارات والنسب المئوية على أفراد عينة الدراسة حسب سنوات الخبرة حيث تم التقسيم على خمس فئات فئة أقل من 5 سنوات وفئة من 6 إلى 10 سنوات وفئة من 11 إلى 15 سنة وفئة من 16 إلى 20 سنة وفئة أكثر من 20 سنة حيث كانت الفئة الأكثر تكرار هي الفئة الأولى بنسبة 39.6 % تليها الفئة الثانية 32.1 % ثم الفئة الثالثة بنسبة 17 % ثم الفئة الرابعة بنسبة 7.5 % ثم الفئة الأخيرة بنسبة 3.8 % . هذا ما يعني أن أفراد العينة لديهم خبرة كافية تساعدهم على فهم الاستبيان .

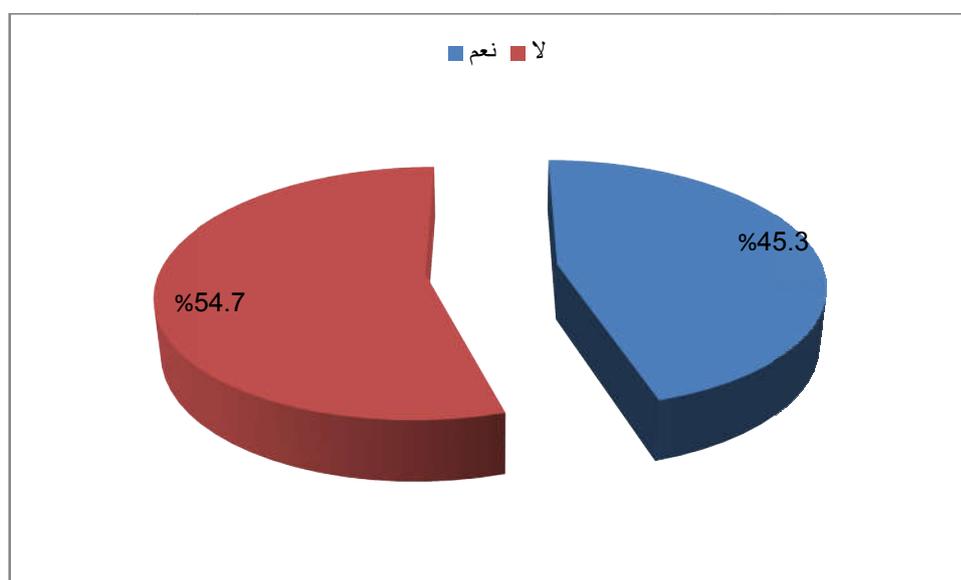
## - الحصول على برامج تدريبية في مجال المراجعة والمحاسبة

الجدول رقم ( 10): توزيع إجابات أفراد العينة حسب الحصول على البرامج التدريبية

النسبة	العدد	الإجابة	البيان
45.3%	24	نعم	هل تحصلت على برامج تدريبية في
54.7%	29	لا	مجال المراجعة والمحاسبة
100%	53		المجموع

المصدر: من إعداد الطالب بناء على نتائج برنامج ( spss )

الشكل رقم (12): يبين توزيع أفراد العينة حسب الحصول على البرامج التدريبية



المصدر: من إعداد الطالب بناء على نتائج برنامج ( spss )

يوضح الجدول رقم (10) نسبة وعدد الذين تحصلوا على برامج تدريبية في المراجعة والمحاسبة حيث كان عدد الذين تحصلوا على برامج تدريبية 24 بنسبة 45.3% بينما عدد الذين لم يتحصلوا على برامج تدريبية 29 بنسبة 54.7% وهذا ما يبين أهمية وظيفة المراجعة والمحاسبة في المؤسسة.

## المطلب الثاني: تحليل نتائج الاستبيان

سنحاول من خلال هذا المطلب عرض نتائج أقسام الاستبيان وتحليل آراء أفراد العينة انطلاقاً من النتائج المستخرجة حسب برنامج SPSS لنفي أو تأكيد فرضيات الدراسة الميدانية وهذا بعد اختبار ثبات وصدق عبارات الاستبيان.

## 1- اختبار ثبات وصدق أسئلة الاستبيان

سنحاول اختبار صدق وثبات أسئلة الاستبيان وذلك انطلاقاً من نتائج المتحصل عليها من برنامج spss والجدول التالي يوضح ذلك:

## الجدول رقم (11): نتائج اختبار ثبات وصدق الاستبانة

المحاور	عدد الفقرات	معامل الثبات	معامل الصدق
تقييم نظام المراجعة الداخلية في المؤسسة الاقتصادية	11	0.839	0.915
متطلبات الأداء المحاسبي في المؤسسة الاقتصادية	8	0.788	0.887
علاقة المراجعة الداخلية بالأداء المحاسبي في المؤسسة الاقتصادية	12	0.919	0.958
كل الاستبانة	31	0.931	0.964

المصدر: من إعداد الطالب بناء على نتائج برنامج (spss)

يشير الجدول السابق إلى إثبات اختبار الثبات الصدق للاستبيان الموزع على عينة الدراسة، وذلك عن طريق برنامج spss باستخراج معامل ألفا كرونباخ الذي يقيس ثبات وصدق الاستبانة، بدءاً بمحاور الاستبيان ثم الاستبيان ككل فكان المحور الأخير المتمثل في علاقة المراجعة الداخلية بالأداء المحاسبي أكبر معامل ثبات 0.919 يليه المحور الأول 0.839 ثم المحور الثاني 0.788 وقد كان معامل الثبات للاستبانة ككل 0.931 مما يدل على

ثبات وصحة أسئلة الإستبانة، وبالنسبة لمعامل صدق الإستبانة فكان 0.964 وهي نسبة مرتفعة جدا، إذ أن القيمة المقبولة لمعامل ألفا كرونباخ هي 0.7 وتشير نتائج اختبار الثبات والصدق إلى تجاوز هذه القيمة مما يدل على صحة أسئلة الإستبانة وثباتها.

## 2- الأوساط الحسابية والإتحرافات المعيارية لأقسام الإستبيان

سنحاول تحليل نتائج spss فيما يخص المتوسطات الحسابية والإتحرافات المعيارية لأقسام الإستبيان

### الجدول رقم (12): تقييم نظام المراجعة الداخلية في المؤسسة الإقتصادية

الرقم	العبارة	المتوسط الحسابي	الإتحراف المعياري
1	لدى نظام المراجعة الداخلية الصلاحيات الكاملة التي تمكن من القيام بالأعمال بشكل كفاء وفعال	3.9934	0.60176
2	يملك المراجع الداخلي في المؤسسة المعرفة والمهارة الكافية	3.8491	0.81798
3	يحافظ المراجع الداخلي على استقلاليتته من خلال استقلاله عن الأنشطة التي يقوم بمراجعتها وتحليلها	3.9245	0.75572
4	المراجع الداخلي قادر على اتخاذ قراراته دون ضغوط أو انصياع (الخضوع)	3.2830	1.04472
5	تمثل وظيفة المراجعة الداخلية إحدى الوظائف الأساسية للمؤسسة	4.0377	0.75860
6	تملك المؤسسة خطة دورية ونظام دقيق للمراجعة الداخلية	3.7925	0.81709
7	تحدد بدقة الواجبات والمسؤوليات التي تقوم بها وظيفة المراجعة الداخلية	3.6981	0.74897

0.93861	3.7547	يملك المراجع الداخلي معرفة كافية بالمعايير المهنية	8
0.75042	3.7736	يتلقى المراجع الداخلي التدريب والتأهيل المستمر في مجال المعايير والمبادئ	9
0.96942	3.4151	يوجد بالمؤسسة دليل مكتوب للسياسات والإجراءات المتبعة للتحقيق أنشطة المراجعة الداخلية	10
0.80320	3.6792	يلتزم المراجع الداخلي ببذل العناية المهنية عند قيامه بواجباته	11
0.51221	3.7410	المجموع	

## المصدر: من إعداد الطالب بناء على نتائج برنامج ( spss )

تشير النتائج الموجودة في الجدول السابق والمتعلقة بمحور تقييم نظام المراجعة الداخلية في المؤسسة الاقتصادية إلى:

أن أفراد العينة يرون أن العبارة الخامسة " وظيفة المراجعة الداخلية إحدى الوظائف الأساسية للمؤسسة " حيث جاءت في المرتبة الأولى بمتوسط حسابي بلغ 4.0377 (الدرجة 4) وانحراف معياري 0.75860 ونسبة 60.4 % موافق و 24.5% موافق بشدة مما يدل على موافقة أفراد العينة بدرجة موافق فهي إحدى الوظائف الأساسية التي تعمل على السير الحسن للمؤسسة.

في حين تردد أفراد العينة في أن " المراجع الداخلي قادر على اتخاذ قراراته بدون ضغوط أو انصياع " حيث جاءت في المرتبة الأخيرة بمتوسط حسابي بلغ 3.2830 (الدرجة 3) وانحراف معياري 1.04472 بنسبة 41.1% محايد فهي في درجة الموافقة المقبولة 3 ذلك لأن المراجع الداخلي من داخل المؤسسة ليس شخص محايد وإنما موظف من داخل المؤسسة فيرى المستجوبون أنه غير قادر على اتخاذ قراراته بدون انصياع أو ضغوط .

كما أن المتوسط الحسابي لأول عبارة في المحور بلغ 3.9914 (الدرجة 4) وانحراف معياري 0.60176 بنسبة 64.2 % موافق و 15.1% موافق بشدة مما يدل على أن لنظام المراجعة الداخلية الصلاحيات الكاملة التي تمكن من القيام بالأعمال بشكل كفاء وفعال.

أما المتوسط الحسابي لآخر عبارة في المحور بلغ 3.6792 (الدرجة 4) وانحراف معياري 0.80320 بنسبة 52.8% موافق و11.3% موافق بشدة وهذا يبين أن المراجع الداخلي يلتزم ببذل العناية المهنية عند قيامه بواجباته المهنية

كما نلاحظ أن مشاركة جميع أفراد العينة كانت بمتوسط حسابي بلغ 3.7410 وانحراف معياري 0.51221 إذ تقع جل العبارات في مجال موافق.

لوحظ في هذا القسم أن أغلبية الإجابات كانت محصورة في مجال موافق وموافق بشدة.

### الجدول رقم (13): متطلبات الأداء المحاسبي في المؤسسة الاقتصادية

الرقم	العبارة	المتوسط الحسابي	الانحراف المعياري
1	الأداء المحاسبي هو الإستعمال الكفء والفعال للموارد المالية والبشرية	4.1509	0.5627
2	الأداء المحاسبي هو الدقة والسرعة في تسجيل العمليات والأحداث المحاسبية	3.9434	0.74460
3	الأداء المحاسبي هو مطابقة النتائج مع الأهداف المسطرة	4.0755	0.58339
4	تساعد المعلومة المحاسبية ذات جودة إلى اتخاذ قرارات سليمة	4.2075	0.66096
5	الأداء المحاسبي هو الكيفية التي يبلغ بها التنظيم المحاسبي أهدافه	3.9623	0.61900
6	الأداء المحاسبي هو الوصول إلى أداء منهجي سليم في مجال المحاسبة	4.0943	0.71425
7	التسجيل الفوري للعمليات المحاسبية من كفاءة الأداء المحاسبي	3.9434	0.90756
8	استخدام البرامج المحاسبية الحديثة يؤدي إلى كفاءة الأداء المحاسبي	4.2075	0.53200
	المجموع	4.0731	0.42913

المصدر: من إعداد الطالب بناء على نتائج برنامج ( spss )

تشير النتائج الموجودة في الجدول السابق والمتعلقة بمحور متطلبات الأداء المحاسبي في المؤسسة الاقتصادية إلى:

أن أفراد العينة يرون أن العبارتين الرابعة والثامنة " تساعد المعلومة المحاسبية ذات جودة إلى اتخاذ قرارات سليمة " و " استخدام البرامج المحاسبية الحديثة يؤدي إلى كفاءة الأداء المحاسبي " حيث جاءتا في المرتبة الأولى بمتوسط حسابي بلغ 4.2075 (الدرجة 5) وانحراف معياري 0.66096 و 0.53200 على الترتيب بنسبة 58.5% موافق و 32.1% موافق بشدة للعبارة الرابعة، و 67.9% موافق و 26.4% موافق بشدة للعبارة الثامنة مما يدل على موافقة أفراد العينة بدرجة موافق بشدة فيكون الأداء المحاسبي فعال إذا كانت مخرجاته لمعلومة المحاسبية ذات جودة وتساعد على اتخاذ قرارات سليمة و استخدام البرامج المحاسبية الحديثة يؤدي إلى كفاءة الأداء المحاسبي.

في حين كانت العبارتين الثانية والسابعة " الأداء المحاسبي هو الدقة والسرعة في تسجيل العمليات والأحداث المحاسبية " و " التسجيل الفوري للعمليات المحاسبية من كفاءة الأداء المحاسبي " حيث جاءتا في المرتبة الأخيرة بمتوسط حسابي بلغ 3.9434 (الدرجة 4) وانحراف معياري 0.74460 و 0.90756 على الترتيب بنسبة 62.3% موافق و 18.9% موافق بشدة بالنسبة للعبارة السابعة و 52.8% موافق و 26.4% موافق بشدة بالنسبة للعبارة السابعة بالرغم من ذلك فالعبارتين في درجة الرابعة موافق.

كما أن المتوسط الحسابي لأول عبارة في المحور بلغ 4.1509 (الدرجة 4) وانحراف معياري 0.5627 بنسبة 71.7% موافق و 22.6% موافق بشدة وهذا يعبر عن الأداء المحاسبي الذي هو الإستعمال الكفء والفعال للموارد المالية والبشرية للمؤسسة من أجل تحقيق أداء محاسبي فعال وكفء.

كما نلاحظ أن مشاركة جميع أفراد العينة كانت بمتوسط حسابي بلغ 4.0731 (الدرجة 4) وانحراف معياري 0.42913 إذ تقع حل العبارات في مجال موافق وموافق بشدة.

لوحظ في هذا القسم أن أغلبية الإجابات كانت محصورة في مجال موافق وموافق بشدة.

الجدول رقم (14): علاقة المراجعة الداخلية بالأداء المحاسبي للمؤسسة الاقتصادية

الرقم	العبارة	المتوسط الحسابي	الانحراف المعياري
1	تعبر المراجعة الداخلية على مصداقية البيانات والمعلومات المحاسبية	3.9057	0.71425
2	تساهم استقلالية المراجعة الداخلية في التحقق من مصداقية السياسات والعمليات المحاسبية بالمؤسسة	3.9811	0.69311
3	تعمل المراجعة الداخلية على زيادة الكفاءة في الأداء المحاسبي	3.8868	0.86958

4	يرتفع مستوى الأداء المحاسبي كنتيجة لكفاءة المراجع الداخلي	3.7547	0.97873
5	كفاءة الأداء المحاسبي من كفاءة المراجعة الداخلية	3.9057	0.83813
6	تساهم المراجعة الداخلية في تحديد الإنحرافات والأخطاء في المعلومة المحاسبية الواردة بالقوائم والتقارير المالية	3.8491	0.76952
7	وظيفة المراجعة الداخلية لا يمكن الإستغناء عنها داخل المؤسسة من الناحية المحاسبية	4.0943	0.74069
8	المراجعة الداخلية وسيلة لتقييم أداء مختلف الوظائف والأنشطة في مجال المحاسبة	3.9245	0.78076
9	تساهم المراجعة الداخلية في التقييم السليم لمستويات الأداء المحاسبي والمالي في المؤسسة	4.000	0.70711
10	يعمل نظام المراجعة الداخلية على فحص كافة السجلات والدفاتر والبيانات المحاسبية	3.9057	0.81487
11	تقوم المراجعة الداخلية على النظام المحاسبي المولد الأساسي للمعلومات المحاسبية	3.8679	0.96152
12	تعمل المراجعة الداخلية على التحقق من دقة البيانات المحاسبية	4.000	0.65044
	<b>المجموع</b>	<b>3.9230</b>	<b>0.58146</b>

المصدر: من إعداد الطالب بناء على نتائج برنامج ( spss )

تشير النتائج الموجودة في الجدول السابق والمتعلقة بمحور علاقة المراجعة الداخلية بالأداء المحاسبي في المؤسسة الإقتصادية إلى:

أن أفراد العينة يرون أن العبارتين التاسعة والعبارة الأخيرة " تساهم المراجعة الداخلية في التقييم السليم لمستويات الأداء المحاسبي والمالي في المؤسسة " و تعمل المراجعة الداخلية على التحقق من دقة البيانات المحاسبية " حيث جاءت في المرتبة الأولى بمتوسط حسابي بلغ 4.000 (الدرجة 4) وانحراف معياري 0.70711 و 0.65044 على الترتيب بنسبة 62.3% موافق و 20.8% موافق بشدة بالنسبة للعبارة التاسعة و 58.5% موافق و 20.8% موافق بشدة للعبارة الأخيرة مما يدل على موافقة أفراد العينة بدرجة موافق فالمراجعة الداخلية تساهم في التقييم السليم لمستويات الأداء المحاسبي والمالي في المؤسسة وتساعد أيضا على التحقق من دقة البيانات المحاسبية للمؤسسة.

في حين كانت العبارة الرابعة " يرتفع مستوى الأداء المحاسبي كنتيجة لكفاءة المراجع الداخلي " حيث جاءت في المرتبة الأخيرة بمتوسط حسابي بلغ 3.7547 (الدرجة 4) وانحراف معياري 0.83813 بنسبة 52.8% موافق

و18.9% موافق بشدة بالرغم من ذلك فهي في درجة الرابعة موافق فيرى أفراد العينة المستجوبون أنه ليس من الضروري ارتفاع مستوى الأداء المحاسبي كنتيجة لكفاءة المراجع الداخلي.

كما أن المتوسط الحسابي لأول عبارة في المحور بلغ 3.9057 (الدرجة 4) وانحراف معياري 0.71425 بنسبة 69.8% موافق و13.2% موافق بشدة وهذا يمثل تجاوب أفراد العينة مع هذه العبارة التي تبين أن المراجعة الداخلية تعبر على مصداقية البيانات والمعلومات المحاسبية.

كما المتوسط الحسابي للعبارة رقم 11 في المحور بلغ 3.8679 (الدرجة 4) وانحراف معياري 0.96152 بنسبة 58.5% موافق و20.8% موافق بشدة وهذا يبين أن المراجعة الداخلية قائمة بالأساس على النظام المحاسبي المولد الأساسي للمعلومة المحاسبية.

كما نلاحظ أن مشاركة جميع أفراد العينة كانت بمتوسط حسابي بلغ 3.9230 وانحراف معياري 0.58146 إذ تقع جل العبارات في مجال موافق.

لوحظ في هذا القسم أن أغلبية الإجابات كانت محصورة في مجال موافق وموافق بشدة.

### ● الإستنتاجات

تعتبر وظيفة المراجعة الداخلية احدي أهم الوظائف الأساسية لأن المؤسسة تملك نظام دقيق للمراجعة الداخلية وذلك من خلال مراجعة مختلف أنشطة المؤسسة وواجباتها محددة بدقة ذلك لأنها تعبر عن مصداقية البيانات والمعلومات المحاسبية والعمل على التحقق من مصداقيتها ذلك لأن وظيفة المراجعة الداخلية تعتبر وظيفة مستقلة وتساهم في تحديد الإنحرافات والأخطاء في المعلومة المحاسبية الواردة بالقوائم والتقارير المالية، وتقييم أداء مختلف الوظائف والأنشطة في مجال المحاسبة والتقييم السليم لمستويات الأداء المحاسبي والمالي في المؤسسة، والعمل على فحص كافة السجلات والدفاتر والبيانات المحاسبية وتعمل على التحقق من دقتها وتقوم على النظام المحاسبي المولد الأساسي للمعلومة المحاسبية.

يملك المراجع الداخلي معرفة كافية بالمعايير المهنية ويتلقى التدريب والتأهيل المستمر في مجال المعايير والمبادئ والمعرفة والمهارة الكافية ويلتزم ببذل العناية المهنية عند قيامه بواجباته، فالمراجعة الداخلية تعمل على زيادة وكفاءة الأداء المحاسبي من خلال التحقق من مصداقية البيانات والمعلومات المحاسبية وتقييم أداء مختلف الوظائف والأنشطة بالمؤسسة في مجال المحاسبة وبالتالي زيادة كفاءة الأداء المحاسبي ومنه المساعدة على اتخاذ قرارات سليمة عندما تكون المعلومة المحاسبية ذات جودة وذلك بمساهمة المراجعة الداخلية في ذلك.

إن الإستعمال الكفء والفعال للموارد المالية والبشرية والسرعة والدقة في تسجيل العمليات والأحداث المحاسبية واستخدام البرامج المحاسبية الحديثة تساعد على أداء منهجي سليم في مجال المحاسبة وبالتالي كفاءة الأداء المحاسبي.

## خلاصة الفصل

حاولنا في هذا الفصل إبراز الجانب التطبيقي لدور المراجعة الداخلية في الأداء المحاسبي للمؤسسة الاقتصادية وذلك عن طريق دراسة ميدانية بمؤسسة alfa pipe وحدة غرداية، بدءا بتقديم المؤسسة محل الدراسة ثم التطرق إلى منهجية الدراسة المتمثلة في الاستبيان الذي تم تجميعه من مؤسسة الدراسة وتحليله في البرنامج الإحصائي spss النسخة 20 والذي عن طريقه تم إبراز الدور الذي تلعبه المراجعة الداخلية في الأداء المحاسبي عن طريق تقييم نظام المراجعة الداخلية لدى المؤسسة الاقتصادية والأداء المحاسبي في المؤسسة الاقتصادية ثم إبراز العلاقة بينها وبين الأداء المحاسبي عن طريق تحليل كل محور من محاور الاستبيان ثم الوصول إلى استنتاجات المستخلصة من هذا الاستبيان.

الخدمة



### الخاتمة :

تلعب المراجعة الداخلية دوراً هاماً في ضبط النظام المحاسبي للمؤسسة الاقتصادية في كونها أداة رقابة فعالة تساعد إدارة المؤسسة وملاكها على رفع جودة الأعمال وتقييم الأداء والمحافظة على ممتلكات المؤسسة وذلك بفحص السجلات والدفاتر المحاسبية واكتشاف الأخطاء والانحرافات وتصحيحها.

إن وظيفة المراجعة والمحاسبة وظيفتان متكاملتان تعتمد عليهما المؤسسات الاقتصادية لتفادي الأخطاء المتعلقة بعمل المحاسب والحد من التلاعبات التي من شأنها الإخلال بمبدأ الوضوح أو الإفصاح في المعلومة المحاسبية التي تنتج من نظام المعلومات المحاسبي المولد الأساسي للمعلومة المحاسبية والذي تقوم عليه المراجعة الداخلية وذلك بمساهمتها في تحديد الانحرافات والأخطاء في المعلومة المحاسبية الواردة بالقوائم والتقارير المالية واقتراح التصحيحات اللازمة، ومن هنا يتوضح دور المراجعة الداخلية في تحسين الأداء المحاسبي للمؤسسة الاقتصادية والنهوض به والإرتقاء لمستويات التحديات الحالية، ومنه معلومات محاسبية صحيحة وذات جودة يؤدي إلى اتخاذ قرارات سليمة وصائبة تساعد المؤسسة الاقتصادية على البقاء والإستمرارية والنمو والسيطرة.

### ● نقد وتفسير الفرضيات

- **الفرضية الأولى** والتي تنص على أن "المراجعة الداخلية وظيفة مهمة داخل المؤسسة إذ تعتمد عليها في اكتشاف الأخطاء والانحرافات وتصحيحها" أن هذه الفرضية محققة في المؤسسة من تجميع البيانات من أفراد العينة والإستنتاج بأن المراجعة الداخلية تمثل إحدى الوظائف الأساسية للمؤسسة ولديها نظام مراجعة لديه صلاحيات كاملة تمكنه من القيام بالأعمال بشكل كفاء وفعال، ويملك معرفة ومهارة كافية للقيام بأعماله ووجود دليل مكتوب للسياسات والإجراءات المتبعة لتحقيق أنشطة المراجعة الداخلية.

- **الفرضية الثانية** والتي تنص على أن "المراجع الداخلي يملك معرفة كافية بالمعايير المهنية واهتمامات بالأداء المحاسبي في المؤسسة" أن هذه الفرضية محققة من خلال اعتبار أن المراجع الداخلي يملك معرفة كافية بالمعايير المهنية بتلقيه التدريب والتأهيل المستمر في مجال المعايير والمبادئ ويلتزم ببذل العناية المهنية عند قيامه بواجباته ومن أهداف عمله بالمؤسسة اكتشاف الأخطاء المحاسبية وتصحيحها وذلك لزيادة كفاءة الأداء بالمؤسسة وتطويره لأن الواجبات والمسؤوليات التي تقوم بها وظيفة المراجعة الداخلية محددة بدقة داخل المؤسسة.

- **الفرضية الثالثة** والتي تنص على "أن الأداء المحاسبي هو الوصول إلى أداء منهجي سليم ومطابقة النتائج مع الأهداف المسطرة" أن هذه الفرضية محققة من خلال بيانات نتائج أفراد العينة واعتبارهم أن الأداء المحاسبي هو الإستعمال الكفاء والفعال للموارد المالية والبشرية والدقة والسرعة في تسجيل العمليات والأحداث المحاسبية والتسجيل الفوري لها للعمليات المحاسبية وبلوغ التنظيم المحاسبي لأهدافه من خلال الوصول إلى أداء منهجي سليم في مجال المحاسبة.

- **الفرضية الرابعة** والتي تنص على أن "إجراءات وتدابير المراجعة الداخلية كفيلة بالوصول إلى أداء محاسبي كفاء" أن هذه الفرضية محققة ذلك لأن إجراءات المراجعة الداخلية تؤدي إلى سرعة ودقة في تسجيل بيانات محاسبية صحيحة ومن ذلك الوصول إلى معلومات محاسبية سريعة ودقيقة وذات جودة ومنه إلى اتخاذ قرارات صائبة وسليمة ومن ذلك نقول أن هناك أداء محاسبي كفاء وفعال.

- **الفرضية الخامسة** والتي تنص على أن "هناك علاقة بين ثنائية المراجعة الداخلية بالأداء المحاسبي" أن هذه الفرضية محققة ذلك باعتبار أن المراجعة الداخلية تعبر عن مصداقية البيانات والمعلومات المحاسبية وأن استقلاليتها تساهم في التحقق من السياسات والعمليات المحاسبية وتحديد الإنحرافات والأخطاء الواردة بالتقارير المالية ووظيفة لا يمكن الإستغناء عنها من الناحية المحاسبية وفحص كافة السجلات والدفاتر والبيانات المحاسبية ذلك باعتبارها وسيلة لتقييم مختلف الوظائف والأنشطة في مجال المحاسبة فكفاءة المراجعة الداخلية من كفاءة الأداء المحاسبي والعكس صحيح.

### • النتائج

✓ تساهم المراجعة الداخلية في تحسين كفاءة وفعالية الأنشطة بالمؤسسة؛  
✓ يعمل المراجع الداخلي على مراجعة العمليات والأنشطة التي تتم داخل المؤسسة ويعد تقارير دورية توضح حال سيرها؛

✓ الأداء المحاسبي الفعال يؤدي إلى جودة المعلومة المحاسبية ومنه اتخاذ قرارات سليمة؛  
✓ تهدف المراجعة الداخلية لحماية أصول المؤسسة من الناحية المحاسبية؛  
✓ توفر المراجعة الداخلية معلومات واضحة ودقيقة وفي الأوقات المناسبة؛  
✓ الأداء المحاسبي هو الوصول إلى أداء منهجي سليم في مجال المحاسبة؛

- ✓ الأداء المحاسبي هو الدقة والسرعة في تسجيل العمليات والأحداث المحاسبية ومطابقة النتائج مع الأهداف المستطرة؛
- ✓ الإستعمال الكفء والفعال للموارد المالية والبشرية يزيد من كفاءة وجودة الأداء المحاسبي؛
- ✓ تعمل المراجعة الداخلية على اختبار مدى الإلتزام بالقوانين واللوائح الموضوعة وكافة الإجراءات والعمليات للتحقق من كفايتها ومدى انتظامها؛
- ✓ المراجعة الداخلية ذات أهمية بالغة حيث تسعى إلى تحقيق الإشراف والرقابة الإدارية والمحاسبية في المؤسسة.

### • التوصيات

- ✓ العمل على زيادة استقلالية المراجع الداخلي وعدم التدخل في عمله؛
- ✓ منح استقلالية أكبر للمراجع الداخلي عن الإدارة العليا ومدى تقيده بالمبادئ المحاسبية المتعارف عليها؛
- ✓ العمل على اتخاذ قراراته بدون ضغوط أو انصياع للإدارة العليا؛
- ✓ استخدام موارد بشرية ذات كفاءة للرفع من فعالية الأداء المحاسبي؛
- ✓ استخدام البرامج المحاسبية الحديثة لزيادة كفاءة الأداء المحاسبي؛
- ✓ ضرورة القيام بدورات تدريبية لأكثر عدد ممكن من المراجعين والمحاسبين بالمؤسسة؛
- ✓ عدم اعتبار وظيفة المراجعة كتصحيح لعمل موظف فهي تراجع النظام القائم وليس عمل الأشخاص؛
- ✓ زيادة عدد المراجعين الداخليين لدى المؤسسة باعتبارها ذات حجم كبير.

### • آفاق البحث :

بعد دراسة موضوع دور المراجعة الداخلية في الأداء المحاسبي للمؤسسة الإقتصادية نأمل أن تكون هناك دراسات قادمة مكتملة لهذه الدراسة والمساهمة في إثرائها وكأمثلة لهذه الدراسات ما يلي:

- ✓ واقع الأداء المحاسبي في ظل النظام المحاسبي المالي -دراسة ميدانية-؛
- ✓ ارتباطات الأداء المحاسبي والأداء المالي في المؤسسة الإقتصادية؛
- ✓ واقع وآفاق الأداء المحاسبي في المؤسسة الإقتصادية؛
- ✓ دور المراجعة الخارجية في الأداء المحاسبي للمؤسسة الإقتصادية؛
- ✓ فعالية المراجعة الداخلية في الأداء المحاسبي للمؤسسة الإقتصادية.

# قائمة المراجع

### المراجع بالعربية

#### الكتب

1. أحمد نور، مراجعة الحسابات من الناحيتين النظرية والعملية، الدار الجامعية، بيروت، 1996.
2. أمين السيد أحمد لطفي، تطلعات حديثة في المراجعة، الطبعة الأولى، الدار الجامعية، الإسكندرية، 2013.
3. زهرة توفيق سواد، مراجعة الحسابات والتدقيق، الطبعة الأولى، دار الراية للنشر، 2009.
4. كمال خليفة أبو زيد وآخرون، دراسات في المراجعة الخارجية للقوائم المالية، دار المطبوعات الجامعية، الإسكندرية، 2008.
5. متولي محمد الجمل ومحمد محمد الجزار، أصول المراجعة، الجزء الأول، مكتبة عين شمس، مصر.
6. محمد التوهامي طواهر ومسعود صديقي، المراجعة وتدقيق الحسابات، الطبعة الثالثة، ديوان المطبوعات الجامعية، الجزائر، 2006.
7. محمد بوتين، المراقبة ومراجعة الحسابات من النظرية إلى التطبيق، ديوان المطبوعات الجامعية، الجزائر، 2003.
8. يوسف محمد جربوع، مراجعة الحسابات بين النظرية والتطبيق، دار الوراق، عمان، 2009.

المذكرات

9. أحمد نغاز، دور المراجعة الداخلية في دعم وتفعيل القرار دراسة حالة مجمع صيدال، مذكرة ماجستير في علوم التسيير غير منشورة، كلية العلوم الاقتصادية وعلوم التسيير، جامعة عمار ثليجي الأغواط، 2007.
10. مسعود صديقي، نحو إطار متكامل للمراجعة المالية في الجزائر على ضوء التجارب الدولية، أطروحة دكتوراه في العلوم الاقتصادية، كلية العلوم الاقتصادية وعلوم التسيير، جامعة الجزائر، 2004.
11. نيفين عبد القادر حمزة إبراهيم حال، استخدام مدخل القيمة المضافة الاقتصادية في تقييم الأداء المحاسبي للشركات، مذكرة ماجستير في المحاسبة، كلية التجارة، جامعة بور سعيد، 2014.
12. زرقون عمر الفاروق، انعكاس الإصلاح المحاسبي على الوظيفة المحاسبية والجباية للمؤسسة الاقتصادية، مذكرة ماستر غير منشورة، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، جامعة ورقلة، 2011.
13. شدرى معمر سعاد، دور المراجعة الداخلية المالية في تقييم الأداء في المؤسسة الاقتصادية، مذكرة ماجستير في علوم التسيير غير منشورة، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، جامعة أحمد بوقرة بومرداس، 2009.
14. غوالي محمد البشير، دور المراجعة في تفعيل الرقابة داخل المؤسسة، مذكرة ماجستير في علوم التسيير غير منشورة، كلية الحقوق والعلوم الاقتصادية، جامعة الجزائر، 2004.
15. كاروس أحمد، تصميم إدارة المراجعة الداخلة كأداة لتحسين أداة وفعالية المؤسسة، مذكرة ماجستير في العلوم التجارية غير منشورة، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، جامعة الجزائر، 2011.

16. سعودي مبروك رياض، دور المراجعة الداخلية في تحسين الأداء المالي بالمؤسسة الاقتصادية، مذكرة ماستر في العلوم المالية والمحاسبية غير منشورة، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، جامعة محمد خيضر بسكرة، 2013.
17. لخضر أوصيف، دور المراجعة الداخلية في تفعيل حوكمة الشركات، مذكرة ماجستير في العلوم الاقتصادية غير منشورة، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، جامعة ورقلة، 2011.
18. شعباني لطفي، المراجعة الداخلية مهمتها ومساهماتها في تحسين تسيير المؤسسة، مذكرة ماجستير في العلوم الاقتصادية غير منشورة، كلية العلوم الاقتصادية وعلوم التسيير، جامعة الجزائر، 2004.
19. قزي محمد السايح، دور المراجعة في تفعيل الأداء المحاسبي داخل المؤسسة، مذكرة ماستر في العلوم المالية والمحاسبية غير منشورة، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، جامعة ورقلة، 2010.
20. حسين منصوري، فعالية الأداء المحاسبي في ظل النظام المحاسبي المالي، مذكرة ماستر في العلوم التجارية غير منشورة، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، جامعة ورقلة، 2013.
21. إبراهيم اسحق نسمان، دور إدارات المراجعة الداخلية في تفعيل مبادئ الحوكمة، رسالة ماجستير في المحاسبة والتمويل، كلية التجارة الجامعة الإسلامية غزة، 2009.
22. يوسف سعيد يوسف المدلل، دور التدقيق الداخلي في ضبط الأداء المالي والإداري، رسالة ماجستير في المحاسبة والتمويل، كلية التجارة، الجامعة الإسلامية غزة، 2007.
23. دراسة حسام سعيد أبو وطفة، دور المراجعة الداخلية في تحسين كفاءة وفعالية الإستثمارات المالية، رسالة ماجستير في المحاسبة والتمويل، كلية التجارة، الجامعة الإسلامية غزة، 2009.

### المداخلات

24. مداني بن بلغيت ومحمد التهامي طواهر، المؤسسة الجزائرية وتحديات الأداء المحاسبي المتميز، المؤتمر العلمي الدولي حول الأداء المتميز للمنظمات والحكومات، قسم علوم التسيير، كلية الحقوق والعلوم الإقتصادية، جامعة ورقلة، 8-9/3/2005.

25. مسعود صديقي، دور نظام الرقابة الداخلية في تفعيل الأداء المحاسبي للمؤسسة الاقتصادية، الملتقى الوطني الأول حول المؤسسة الاقتصادية الجزائرية وتحديات المناخ الإقتصادي الجديد، 23/22 أبريل 2003.

26. إبراهيم محمد بركات، دور معايير المحاسبة الدولية في تطوير إدارة المعرفة المحاسبية في العالم العربي، بحث مقدم للمؤتمر العلمي السنوي الرابع، كلية الإقتصاد والعلوم الإدارية، جامعة الزيتونة الأردنية، من 26-28/04/2004.

### المجلات

27. مسعود صديقي ومداني بن بلغيت، أثر تكامل المراجعة الداخلية والخارجية على الأداء الرقابي، المجلة العربية للإدارة، المجلد 25، العدد الثاني، ديسمبر 2005.

28. عبد المليك مزهودة، الأداء بين الكفاءة والفعالية مفهوم وتقييم، مجلة العلوم الإنسانية، العدد الأول، جامعة بسكرة، 2001.

29. أحمد نقاز ومسعود صديقي، تشخيص وظيفة المراجعة الداخلية على ضوء المعايير الدولية للمراجعة الداخلية، مجلة الباحث، كلية العلوم الإقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، جامعة ورقلة، العدد 14، 2014.

المواقع الإلكترونية

30. <http://www.arabinternalauditors.com/vb/showthread.php?t=811>
31. <http://www.ta3lime.com/showthread.php?t=6341>

الكتب بالفرنسية

32. JACQUES RENARD : **Théorie et pratique de audit interne** ; edition d'organisation ; Paris 1994 .
33. Pierre schick . **mémento d'audit intrne**. Dunod. Paris. 2007.

المسـالـحـق

الملحق رقم (1): استمارة الإستبيان

استمارة الاستبيان

الأخ الكريم ، الأخت الكريمة

تحية طيبة وبعد

في إطار إعداد مذكرة ماستر في ميدان العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير بعنوان دور المراجعة الداخلية في الأداء المحاسبي-دراسة ميدانية- يرجى التكرم بالإجابة على الأسئلة التالية بتمعن بوضع إشارة (X) في الخانة التي تتفق مع رأيك كمساعدة منكم على إنجاح الدراسة .

علما بأن إجاباتكم متعامل بشكل سري وجماعي ولأغراض البحث العلمي فقط وستوضع نتائج الدراسة تحت تصرفكم في أي وقت وليس مطلوب منك ذكر اسمك أو عنوانك ، شاكرا لكم سلفا جهودكم المباركة وحسن تعاونكم .

الأستاذ المشرف : د. عجيلة محمد

الطالب : أولاد العربي أحمد

كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، جامعة غرداية. التخصص: مالية المؤسسة

البريد الإلكتروني: [ahmedlarbi2013@gmail.com](mailto:ahmedlarbi2013@gmail.com)

القسم الأول: المعلومات العامة ضع علامة (X) في المكان المناسب

الوظيفة :  مراجع  محاسب لدى المؤسسة  إداري  رئيس قسم

الجنس : ذكر  أنثى

الفئة العمرية : أقل من 25 سنة  26-30 سن  31-40 سن  41-50 سن  أكثر من 50 سنة

الدرجة العلمية : أقل من ثانوي  بكالوريا  جامعي  دراسات عليا

سنوات الخبرة : أقل من 5 سنوات  6-10 سنوات  11-15 سنة  16-20 سنة  أكثر من 20 سنة

هل تحصلت على برامج تدريبية في مجال المراجعة والمحاسبة (مؤتمر، ندوة، دورة تكوينية) ؟ نعم  لا

## القسم الثاني : تقييم نظام المراجعة الداخلية في المؤسسة الاقتصادية

الرقم	العبارة	موافق بشدة	موافق	محايد	غير موافق	غير موافق بشدة
1	لدى نظام المراجعة الداخلية الصلاحيات الكاملة التي تمكن من القيام بالأعمال بشكل كفاء وفعال					
2	يملك المراجع الداخلي في المؤسسة المعرفة والمهارة الكافية					
3	يحافظ المراجع الداخلي على استقلاليتته من خلال استقلاله عن الأنشطة التي يقوم بمراجعتها وتحليلها					
4	المراجع الداخلي قادر على اتخاذ قراراته دون ضغوط أو انصياع (الخضوع)					
5	تمثل وظيفة المراجعة الداخلية إحدى الوظائف الأساسية للمؤسسة					
6	تملك المؤسسة خطة دورية ونظام دقيق للمراجعة الداخلية					
7	تحدد بدقة الواجبات والمسؤوليات التي تقوم بها وظيفة المراجعة الداخلية					
8	يملك المراجع الداخلي معرفة كافية بالمعايير المهنية					
9	يتلقى المراجع الداخلي التدريب والتأهيل المستمر في مجال المعايير والمبادئ					
10	يوجد بالمؤسسة دليل مكتوب للسياسات والإجراءات المتبعة للتحقيق أنشطة المراجعة الداخلية					
11	يلتزم المراجع الداخلي ببذل العناية المهنية عند قيامه بواجباته					

القسم الثالث : متطلبات الأداء المحاسبي في المؤسسة الاقتصادية

الرقم	العبارة	موافق بشدة	موافق	محايد	غير موافق بشدة	غير موافق
1	الأداء المحاسبي هو الإستعمال الكفء والفعال للموارد المالية والبشرية					
2	الأداء المحاسبي هو الدقة والسرعة في تسجيل العمليات والأحداث المحاسبية					
3	الأداء المحاسبي هو مطابقة النتائج مع الأهداف المسطرة					
4	تساعد المعلومة المحاسبية ذات جودة إلى اتخاذ قرارات سليمة					
5	الأداء المحاسبي هو الكيفية التي يبلغ بها التنظيم المحاسبي أهدافه					
6	الأداء المحاسبي هو الوصول إلى أداء منهجي سليم في مجال المحاسبة					
7	التسجيل الفوري للعمليات المحاسبية من كفاءة الأداء المحاسبي					
8	استخدام البرامج المحاسبية الحديثة يؤدي إلى كفاءة الأداء المحاسبي					

## القسم الرابع : علاقة المراجعة الداخلية بالأداء المحاسبي في المؤسسة الاقتصادية

الرقم	العبارة	موافق بشدة	موافق	محايد	غير موافق بشدة	غير موافق
1	تعبر المراجعة الداخلية على مصداقية البيانات والمعلومات المحاسبية					
2	تساهم استقلالية المراجعة الداخلية في التحقق من مصداقية السياسات والعمليات المحاسبية بالمؤسسة					
3	تعمل المراجعة الداخلية على زيادة الكفاءة في الأداء المحاسبي					
4	يرتفع مستوى الأداء المحاسبي كنتيجة لكفاءة المراجع الداخلي					
5	كفاءة الأداء المحاسبي من كفاءة المراجعة الداخلية					
6	تساهم المراجعة الداخلية في تحديد الإنحرافات والأخطاء في المعلومة المحاسبية الواردة بالقوائم والتقارير المالية					
7	وظيفة المراجعة الداخلية لا يمكن الإستغناء عنها داخل المؤسسة من الناحية المحاسبية					
8	المراجعة الداخلية وسيلة لتقييم أداء مختلف الوظائف والأنشطة في مجال المحاسبة					
9	تساهم المراجعة الداخلية في التقييم السليم لمستويات الأداء المحاسبي والمالي في المؤسسة					
10	يعمل نظام المراجعة الداخلية على فحص كافة السجلات والدفاتر والبيانات المحاسبية					
11	تقوم المراجعة الداخلية على النظام المحاسبي المولد الأساسي للمعلومات المحاسبية					
12	تعمل المراجعة الداخلية على التحقق من دقة البيانات المحاسبية					

الملحق رقم (2): توزيع التكرارات والنسب المئوية لأفراد العينة حسب برنامج spss

الوظيفة				
	Effectifs	Pourcentage	Pourcentage	Pourcentage
		e	valide	cumulé
مراجع	6	11,3	11,3	11,3
محاسب لدى المؤسسة	14	26,4	26,4	37,7
إداري	29	54,7	54,7	92,5
رئيس قسم	4	7,5	7,5	100,0
Total	53	100,0	100,0	

الجنس				
	Effectifs	Pourcentage	Pourcentage	Pourcentage
		e	valide	cumulé
ذكر	44	83,0	83,0	83,0
أنثى	9	17,0	17,0	100,0
Total	53	100,0	100,0	

الفئة العمرية				
	Effectifs	Pourcentage	Pourcentage	Pourcentage
		e	valide	cumulé
أقل من 25 سنة	5	9,4	9,4	9,4
من 26-30 سنة	16	30,2	30,2	39,6
من 31-40 سنة	25	47,2	47,2	86,8
من 41-50 سنة	5	9,4	9,4	96,2
أكثر من 50 سنة	2	3,8	3,8	100,0
Total	53	100,0	100,0	

الدرجة العلمية

	Effectifs	Pourcentage	Pourcentage valide	Pourcentage cumulé
أقل من ثانوي	2	3,8	3,8	3,8
بكالوريا	8	15,1	15,1	18,9
جامعي	29	54,7	54,7	73,6
دراسات عليا	14	26,4	26,4	100,0
Total	53	100,0	100,0	

سنوات الخبرة

	Effectifs	Pourcentage	Pourcentage valide	Pourcentage cumulé
أقل من 5 سنوات	21	39,6	39,6	39,6
من 6-10 سنوات	17	32,1	32,1	71,7
من 11-15 سنة	9	17,0	17,0	88,7
من 16-20 سنة	4	7,5	7,5	96,2
أكثر من 20 سنة	2	3,8	3,8	100,0
Total	53	100,0	100,0	

هل تحصلت على برامج تدريبية في مجال المراجعة والمحاسبة

	Effectifs	Pourcentage	Pourcentage valide	Pourcentage cumulé
نعم	24	45,3	45,3	45,3
لا	29	54,7	54,7	100,0
Total	53	100,0	100,0	

الملحق رقم (3): اختبار ثبات وصدق الإستبيان حسب برنامج spss

**Statistiques de fiabilité**

Alpha de Cronbach	Nombre d'éléments
,839	11

**Statistiques de fiabilité**

Alpha de Cronbach	Nombre d'éléments
,788	8

**Statistiques de fiabilité**

Alpha de Cronbach	Nombre d'éléments
,919	12

**Statistiques de fiabilité**

Alpha de Cronbach	Nombre d'éléments
,931	31

الملحق رقم (4): المتوسطات الحسابية والانحرافات المعيارية لأسئلة ومحاوَر الإستبيان حسب برنامج

spss

### Statistiques descriptives

	N	Minimum	Maximum	Moyenne	Ecart type
لدى نظام المراجعة الداخلية الصلاحيات الكاملة التي تمكن من القيام بالأعمال بشكل كفاء وفعال	53	3,00	5,00	3,9434	,60176
يملك المراجع الداخلي في المؤسسة المعرفة والمهارة الكافية يحافظ المراجع الداخلي على استقلاليتته من خلال استقلاله عن الأنشطة التي يقوم بمراجعتها وتحليلها	53	2,00	5,00	3,8491	,81798
المراجع الداخلي قادر على اتخاذ قراراته دون ضغوط أو انصياع (الخضوع)	53	1,00	5,00	3,2830	1,04472
تمثل وظيفة المراجعة الداخلية إحدى الوظائف الأساسية للمؤسسة	53	2,00	5,00	4,0377	,75860
تملك المؤسسة خطة دورية ونظام دقيق للمراجعة الداخلية تحدد بدقة الواجبات والمسؤوليات التي تقوم بها وظيفة المراجعة الداخلية	53	2,00	5,00	3,7925	,81709
يملك المراجع الداخلي معرفة كافية بالمعايير المهنية يتلقى المراجع الداخلي التدريب والتأهيل المستمر في مجال المعايير والمبادئ	53	1,00	5,00	3,6981	,74897
	53	1,00	5,00	3,7547	,93861
	53	1,00	5,00	3,7736	,75042

## الملاحق

يوجد بالمؤسسة دليل مكتوب للسياسات والإجراءات المتبعة للتحقيق أنشطة المراجعة الداخلية	53	1,00	5,00	3,4151	,96942
يلتزم المراجع الداخلي ببذل العناية المهنية عند قيامه بواجباته	53	1,00	5,00	3,6792	,80320
الأداء المحاسبي هو الإستعمال الكفء والفعال للموارد المالية والبشرية	53	2,00	5,00	4,1509	,56827
الأداء المحاسبي هو الدقة والسرعة في تسجيل العمليات والأحداث المحاسبية	53	2,00	5,00	3,9434	,74460
الأداء المحاسبي هو مطابقة النتائج مع الأهداف المسطرة	53	3,00	5,00	4,0755	,58339
تساعد المعلومة المحاسبية ذات جودة إلى اتخاذ قرارات سليمة	53	2,00	5,00	4,2075	,66096
الأداء المحاسبي هو الكيفية التي يبلغ بها التنظيم المحاسبي أهدافه	53	3,00	5,00	3,9623	,61900
الأداء المحاسبي هو الوصول إلى أداء منهجي سليم في مجال المحاسبة	53	2,00	5,00	4,0943	,71425
التسجيل الفوري للعمليات المحاسبية من كفاءة الأداء المحاسبي	53	2,00	5,00	3,9434	,90756
استخدام البرامج المحاسبية الحديثة يؤدي إلى كفاءة الأداء المحاسبي	53	3,00	5,00	4,2075	,53200
تعتبر المراجعة الداخلية على مصداقية البيانات والمعلومات المحاسبية	53	1,00	5,00	3,9057	,71425

تساهم استقلالية المراجعة الداخلية في التحقق من مصداقية السياسات والعمليات الحاسبية بالمؤسسة	53	1,00	5,00	3,9811	,69311
تعمل المراجعة الداخلية على زيادة الكفاءة في الأداء الحاسبي يرتفع مستوى الأداء الحاسبي كنتيجة لكفاءة المراجع الداخلي كفاءة الأداء الحاسبي من كفاءة المراجعة الداخلية	53	1,00	5,00	3,8868	,86958
تساهم المراجعة الداخلية في تحديد الإنحرافات والأخطاء في المعلومة الحاسبية الواردة بالقوائم والتقارير المالية	53	2,00	5,00	3,7547	,97873
وظيفة المراجعة الداخلية لا يمكن الإستغناء عنها داخل المؤسسة من الناحية الحاسبية	53	1,00	5,00	3,9057	,83813
المراجعة الداخلية وسيلة لتقييم أداء مختلف الوظائف والأنشطة في مجال الحاسبة	53	2,00	5,00	3,8491	,76952
تساهم المراجعة الداخلية في التقييم السليم لمستويات الأداء الحاسبي والمالي في المؤسسة	53	2,00	5,00	4,0943	,74069
يعمل نظام المراجعة الداخلية على فحص كافة السجلات والدفاتر والبيانات الحاسبية	53	2,00	5,00	3,9245	,78076
تقوم المراجعة الداخلية على النظام الحاسبي المولد الأساسي للمعلومات الحاسبية	53	2,00	5,00	4,0000	,70711
تعمل المراجعة الداخلية على التحقق من دقة البيانات الحاسبية	53	3,00	5,00	3,9057	,81487
	53	1,00	5,00	3,8679	,96152
	53	3,00	5,00	4,0000	,65044

## الملاحق

تقييم نظام المراجعة الداخلية في المؤسسة الإقتصادية	53	2,55	4,82	3,7410	,51221
متطلبات الأداء المحاسبي في المؤسسة الإقتصادية	53	2,88	5,00	4,0731	,42913
علاقة المراجعة الداخلية بالأداء المحاسبي في المؤسسة الإقتصادية	53	1,75	5,00	3,9230	,58146
N valide (listwise)	53				