

الجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية



وزارة التعليم العالي والبحث العلمي
مدرسة الدراسات العليا لتجارة



التخصص: إدارة الأعمال والمقاولاتية

دور التدقيق الداخلي في تحسين أداء المؤسسات
الاقتصادية

دراسة حالة مؤسسة السويدي كابل بعين الدفلى

مذكرة لنيل شهادة الماستر في العلوم التجارية

تحت إشراف الأستاذة:
• مزاور أمال

من إعداد الطالب:
• فروح محمد

أمام أعضاء لجنة المناقشة المكونة من:

الاسم واللقب	الرتبة	الجامعة	الصفة
مزاور أمال	استاذة محاضرة أ	EHEC	مشرفة
سعاودي سليمة	استاذة محاضرة أ	EHEC	رئيسا
يحياوي وفاء	استاذة محاضرة أ	EHEC	مناقشا

الدفعة التاسعة

السنة الجامعية 2022/2021



فهرس المحتويات

فهرس المحتويات

الصفحة	العنوان
-	إهداءات
-	تشكرات
أ- و	مقدمة
01	❖ الفصل الأول: أساسيات حول التدقيق والتدقيق الداخلي
01	تمهيد الفصل:
02	○ المبحث الأول: مدخل مفاهيمي للتدقيق
02	▪ المطلب الأول: نبذة تاريخية عن التدقيق
04	▪ المطلب الثاني: مفهوم التدقيق
05	▪ المطلب الثالث: أنواع التدقيق
07	▪ المطلب الرابع: أهداف التدقيق
09	○ المبحث الثاني: ماهية التدقيق الداخلي
09	▪ المطلب الأول: نشأة وتعريف التدقيق الداخلي
09	✓ الفرع الأول: نشأة التدقيق الداخلي
13	✓ الفرع الثاني: تعريف التدقيق الداخلي
15	▪ المطلب الثاني: أهداف التدقيق الداخلي
16	▪ المطلب الثالث: أنواع التدقيق الداخلي
19	▪ المطلب الرابع: مبادئ التدقيق الداخلي
21	○ المبحث الثالث: مهام التدقيق الداخلي
21	▪ المطلب الأول: خدمات التدقيق الداخلي
22	▪ المطلب الثاني: وظائف التدقيق الداخلي
25	○ المبحث الرابع: معايير التدقيق الداخلي
25	▪ المطلب الأول: مفهوم معايير التدقيق الداخلي
25	▪ المطلب الثاني: أهداف معايير التدقيق الداخلي
26	▪ المطلب الثالث: المعايير الدولية للتدقيق الداخلي
33	خلاصة الفصل
35	❖ الفصل الثاني: أساسيات حول الأداء المؤسسي
35	تمهيد الفصل:
36	○ المبحث الأول: ماهية الأداء المؤسسي
36	▪ المطلب الأول: مفهوم الأداء المؤسسي

فهرس المحتويات

37	▪ المطلب الثاني: أبعاد ومقومات الأداء المؤسسي
37	✓ الفرع الأول: أبعاد الأداء المؤسسي
38	✓ الفرع الثاني: مقومات الأداء المؤسسي
38	▪ المطلب الثالث: أنواع الأداء المؤسسي
43	▪ المطلب الرابع: العوامل المؤثرة على الأداء المؤسسي
45	○ المبحث الثاني: قياس الأداء المؤسسي
45	▪ المطلب الأول: مفهوم قياس الأداء المؤسسي
47	▪ المطلب الثاني: معايير قياس الأداء المؤسسي
47	▪ المطلب الثالث: الغرض من قياس الأداء المؤسسي ونتائجه
47	✓ الفرع الأول: الغرض من قياس الأداء المؤسسي
48	✓ الفرع الثاني: النتائج المبتغاة من قياس الأداء
48	▪ المطلب الرابع: مداخل مقاييس الأداء في المنظمات
50	▪ المطلب الخامس: مؤشرات قياس الأداء المؤسسي
50	✓ الفرع الأول: تعريف مؤشرات قياس الأداء المؤسسي
50	✓ الفرع الثاني: أنواع مؤشرات الأداء المؤسسي
53	✓ الفرع الثالث: مستويات مؤشرات الأداء
55	○ المبحث الثالث: بطاقة الأداء المتوازن
55	▪ المطلب الأول: تعريف بطاقة الأداء المتوازن
56	▪ المطلب الثاني: مكونات بطاقة الأداء المتوازن
58	▪ المطلب الثالث: أهمية بطاقة الأداء المتوازن
58	▪ المطلب الرابع: الخطوات الأساسية لتطبيق بطاقة الأداء المتوازن
59	○ المبحث الرابع: تقييم الأداء المتوازن
59	▪ المطلب الأول: مفهوم تقييم الأداء المؤسسي
61	▪ المطلب الثاني: مراحل عملية تقييم الأداء المؤسسي
62	▪ المطلب الثالث: معايير تقييم الأداء المؤسسي
63	▪ المطلب الرابع: أهداف وأهمية تقييم الأداء المؤسسي
63	✓ الفرع الأول: أهداف تقييم الأداء المؤسسي
64	✓ الفرع الثاني: أهمية تقييم الأداء المؤسسي
65	▪ المطلب الخامس: غاية المدقق الداخلي من إجراء تقييم الأداء
66	خلاصة الفصل

فهرس المحتويات

68	❖ الفصل الثالث: علاقة التدقيق الداخلي والأداء المؤسسي
68	تمهيد الفصل:
69	○ المبحث الأول: مدخل مفاهيمي حول تحسين الأداء المؤسسي
69	▪ المطلب الأول: مفهوم تحسين الأداء المؤسسي
70	▪ المطلب الثاني: مبادئ تحسين الأداء المؤسسي
71	▪ المطلب الثالث: المظاهر التي تبرز ضعف أداء المؤسسات
72	▪ المطلب الرابع: أسباب اللجوء الى تحسين الأداء
74	▪ المطلب الخامس: خطوات عملية تحسين الأداء
77	○ المبحث الثاني: دور التدقيق الداخلي في إدارة المخاطر
77	▪ المطلب الأول: مفاهيم عامة حول إدارة المخاطر
77	✓ الفرع الأول: مفهوم إدارة المخاطر
78	✓ الفرع الثاني: أهداف إدارة المخاطر
78	✓ الفرع الثالث: مهام إدارة المخاطر
79	✓ الفرع الرابع: أهمية إدارة المخاطر
79	▪ المطلب الثاني: كيفية تداخل التدقيق الداخلي مع إدارة المخاطر
80	▪ المطلب الثالث: دور التدقيق الداخلي في نظم عمليات إدارة المخاطر
80	✓ الفرع الأول: تدقيق عمليات إدارة المخاطر
80	✓ الفرع الثاني: مراحل تدقيق عملية إدارة المخاطر
82	▪ المطلب الرابع: مميزات نشاط التدقيق الداخلي في إدارة المخاطر
83	▪ المطلب الخامس: حوكمة التدقيق الداخلي لإدارة المخاطر
84	○ المبحث الثالث: دور التدقيق الداخلي في اتخاذ القرارات
84	▪ المطلب الأول: ماهية اتخاذ القرارات
84	▪ الفرع الأول: مفهوم اتخاذ القرار
85	▪ الفرع الثاني: مراحل عملية اتخاذ القرار
88	▪ الفرع الثالث: الصعوبات التي تعترض اتخاذ القرار
88	▪ الفرع الرابع: أهمية اتخاذ القرار
89	▪ المطلب الثاني: أساليب اتخاذ القرار
91	▪ المطلب الثالث: دور التدقيق الداخلي في عمليات اتخاذ القرار
93	▪ المطلب الرابع: نشاط المدقق الداخلي في التعامل مع المشكل
93	▪ المطلب الخامس: تداخل التدقيق الداخلي واتخاذ القرار في تحقيق فعالية المؤسسة

فهرس المحتويات

95	خلاصة الفصل
97	❖ الفصل الرابع: دراسة حالة مؤسسة السويدي كابل بعين الدفلى
97	تمهيد الفصل:
98	○ المبحث الأول: نظرة شاملة حول مؤسسة السويدي للكابلات
98	▪ المطلب الأول: التعريف بمؤسسة السويدي
98	✓ الفرع الأول: تعريف مؤسسة السويدي للكابلات الأصلية (الأم)
99	✓ الفرع الثاني: تعريف مؤسسة السويدي للكابلات "عين الدفلى"
100	✓ الفرع الثالث: إطار نشاط مؤسسة السويدي كابل
101	▪ المطلب الثاني: أهداف وأهمية مؤسسة السويدي كابل
101	✓ الفرع الأول: أهداف مؤسسة السويدي كابل
102	✓ الفرع الثاني: أهمية مؤسسة السويدي كابل
103	▪ المطلب الثالث: الهيكل التنظيمي لمؤسسة السويدي كابل
107	○ المبحث الثاني: الإطار المنهجي للدراسة
107	▪ المطلب الأول: أداة الدراسة
107	✓ الفرع الأول: عينة الدراسة
108	✓ الفرع الثاني: تصميم استبيان الدراسة
109	▪ المطلب الثاني: صدق وثبات أداة الدراسة
109	✓ الفرع الأول: صدق المحكمين
110	✓ الفرع الثاني: ثبات الاستبيان
111	✓ الفرع الثالث: صدق الاتساق البنائي
112	▪ المطلب الثالث: اختبار التوزيع الطبيعي Test of Normality للبيانات
113	○ المبحث الثالث: عرض النتائج واختبار الفرضيات
113	▪ المطلب الأول: وصف خصائص عينة الدراسة
121	▪ المطلب الثاني: تبين مستويات توفر المتغيرات بالمؤسسة محل الدراسة
137	▪ المطلب الثالث: اختبار الفرضيات
140	خلاصة الفصل
142	الخاتمة
146	قائمة المراجع
152	الملاحق


قائمة الجداول

الصفحة	العنوان
26	الجدول رقم (01): جدول يوضح أهم معايير الأداء وفق معهد المدققين الداخليين (IIA)
30	الجدول رقم (02): جدول يوضح أهم معايير الصفات وفق معهد المدققين الداخليين (IIA)
107	الجدول رقم (03): كيفية توزيع وجمع الاستبيان على عينة الدراسة
108	الجدول رقم (04): درجات مقياس ليكرت الخماسي
109	الجدول رقم (05): تعيين الاتجاهات حسب قيم المتوسط المرجح
110	الجدول رقم (06): قيمة معامل ألفا الكرونباخ Cronbach's alpha
111	الجدول رقم (07): صدق الاتساق البنائي لأداة الدراسة
112	الجدول رقم (08): نتائج بيانات Test of Normality
113	الجدول رقم (09): توزيع أفراد العينة حسب متغير الجنس
115	الجدول رقم (10): توزيع أفراد العينة حسب متغير العمر
116	الجدول رقم (11): توزيع أفراد العينة حسب المستوى الدراسي
118	الجدول رقم (12): توزيع أفراد العينة حسب الوظيفة
119	الجدول رقم (13): توزيع أفراد العينة حسب الخبرة المهنية
121	الجدول رقم (14): نتائج تحليل إجابات أفراد العينة على عبارات المحول الثاني " 6 الى 18 "
124	الجدول رقم (15): إجابات عينة الدراسة على العبارة 19
125	الجدول رقم (16): إجابات عينة الدراسة على العبارة 20
127	الجدول رقم (17): إجابات عينة الدراسة على العبارة 21
128	الجدول رقم (18): إجابات عينة الدراسة على العبارة رقم 22
130	الجدول رقم (19): نتائج تحليل إجابات أفراد العينة على عبارات محور الأداء المؤسسي
132	الجدول رقم (20): إجابات عينة الدراسة على العبارة 34
134	الجدول رقم (21): إجابات عينة الدراسة على العبارة 35
135	الجدول رقم (22): إجابات عينة الدراسة على العبارة 36
137	الجدول رقم (23): يوضح نتائج مخرجات تحليل الانحدار البسيط لعلاقة الفرضية الرئيسية

قائمة الأشكال

والملاحق

الصفحة	العنوان
24	الشكل رقم (01): شمولية وظيفة التدقيق الداخلي
40	الشكل رقم (02): الأداء الداخلي والخارجي
46	الشكل رقم (03): مخطط مفاهيمي لقياس الأداء
76	الشكل رقم (04): خطوات عملية تحسين الأداء المؤسسي
103	الشكل رقم (05): الهيكل التنظيمي لمؤسسة السويدي كابل بعين الدفلى
114	الشكل رقم (06): دائرة نسبية تمثل توزيع أفراد عينة الدراسة حسب متغير الجنس
116	الشكل رقم (07): دائرة نسبية تمثل توزيع أفراد العينة حسب متغير العمر
117	الشكل رقم (08): دائرة نسبية تمثل توزيع أفراد العينة حسب متغير المستوى الدراسي
119	الشكل رقم (09): دائرة نسبية تمثل توزيع أفراد العينة حسب متغير الوظيفة
120	الشكل رقم (10): دائرة نسبية تمثل توزيع أفراد العينة حسب متغير الخبرة المهنية
126	الشكل رقم (11): دائرة نسبية تبين إجابات عينة الدراسة على العبارة 20
128	الشكل رقم (12): دائرة نسبية تمثل إجابات أفراد العينة على العبارة 21
129	الشكل رقم (13): دائرة نسبية تمثل إجابات أفراد العينة على العبارة 22
133	الشكل رقم (14): دائرة نسبية تمثل إجابات أفراد العينة على عبارة 34
136	الشكل رقم (15): دائرة نسبية تمثل إجابات أفراد العينة على العبارة 36
152	الملحق رقم (01): لأداة الدراسة
157	الملحق رقم (02): نتائج تحليل برنامج SPSS




...الإهداء...

الحمد لله الذي بعونه تتم الصالحات والصلوة على رسوله
الكريم سيدنا محمد صل الله عليه وسلم.

قال عز وجل

« وما أتيتم من العلم إلا القليل »

صدق الله العظيم



...الإهداء...

أهدي ثمرة جهدي الى

والذي العزيزة والغالية بارك الله في عمرها.

والذي الكريم أطال الله في عمره.

أختي، وكل أفراد عائلتي.

أساتذتي وزملائي وأصدقائي كل باسمه.

تشكرات

قال رسول الله صلى الله عليه وسلم:

(إن أشكر الناس لله عز وجل أشكرهم للناس)

نتقدم بجزيل الشكر والعرفان للدكتورة أمال مزاور على مجهوداتها ونصائحها وعلى

صبرها معنا لإنجاز هذا المذكرة.

كما نتقدم بجزيل الشكر المسبق للجنة المناقشة على ما سيقدمونه من ملاحظات

وتوجيهات والتي لن تزيد هذا العمل إلا إتقاناً.

ونشكر كل أساتذة كليتنا على دعمهم وتشجيعهم لنا، دون أن ننسى من مد لنا يد

المساعدة من قريب أو من بعيد.

مقدمة

مقدمة:

شهد العالم الاقتصادي في العقود الأخيرة موجة من التطورات والتحديات المضطربة والمتغيرة باستمرار، والتي تسايرت مع القفزة النوعية المتضمنة لعدت مجالات " اقتصادية واجتماعية وسياسية... الخ" خاصة بعد الثورة الصناعية (1929)، فكانت لهذه التطورات آثارا مباشرة على البيئة الاقتصادية للمؤسسات، اذ عرفت نمواً سريعاً في معظم التقنيات المعقدة والجديدة، وتزايد الطلب على العملاء، مما أدى ذلك في زيادة الشكوك والمخاطر والقضايا الأخلاقية. وهذا الأخير يؤثر بطريقة مباشرة على أداء المؤسسة، او حتى على بقائها.

ظهرت على إثر ذلك أزمة ثقة بين إدارة المؤسسات وملاكها، أين تحتم عليهم دراسة أسباب ضعف أنظمتها، ومحاولة إيجاد برامج وصيغ ملائمة تحول دون حدوث مثل هذه الانهيارات، ومماثلة هذا الوضع من خلال محاولة التأقلم الدائم مع كل المستجدات، من أجل تحقيق واستمرارية أهدافها، بإيجاد أفضل الممارسات والإجراءات لحسن تنظيم ومراقبة الشركات والاشراف الفعال عليها، وعلى اتساق جميع الأنشطة في جميع الوظائف، واستجابة لكل هذه التطورات ظهرت وظيفة التدقيق الداخلي، ومن هذا يمكننا ان نطرح الإشكال التالي:

1. مشكلة الدراسة:

مما سبق تمكنا من تحديد إشكالية الموضوع والمتمثلة في:

هل هناك أثر ذو دلالة إحصائية للتدقيق الداخلي على تحسين أداء المؤسسات الاقتصادية ؟

ومن خلال هذا السؤال تمكنا من طرح مجموعة من الأسئلة الفرعية والمتمثلة فيما يلي:

- هل جودة التقارير التي يصدرها المدقق جيدة في مؤسسة السويدي كابل؟
- هل يساهم التدقيق الداخلي في خلق قيمة مضافة داخل مؤسسة السويدي كابل؟
- ماهي العناصر التي يقدمها التدقيق الداخلي في مؤسسة السويدي كابل؟
- هل يساهم التدقيق الداخلي في تحقيق أهداف مؤسسة السويدي كابل؟

2. فرضيات الدراسة:

من خلال الإشكالية المذكورة والتساؤلات السابقة يمكننا أن نقدم بعد من الإجابات المؤقتة، والمتمثلة فيما يلي:

هناك أثر ذو دلالة إحصائية للتدقيق الداخلي على تحسين أداء المؤسسات الاقتصادية.

وهناك فرضيات فرعية تتمثل في:

- تعد جودة التقارير التي يصدرها المدقق الداخلي جيدة في مؤسسة السويدي كابل.
- يساهم التدقيق الداخلي في خلق قيمة مضافة داخل مؤسسة السويدي كابل.
- منع الاحتيال والكشف عنه من بين العناصر التي يقدمها التدقيق الداخلي في مؤسسة السويدي كابل.
- يساهم التدقيق الداخلي في تحقيق أهداف مؤسسة السويدي كابل.

3. دوافع اختيار الدراسة:

تتمثل الدوافع الأساسية التي من أجلها اخترت هذا الموضوع في:

- المكانة التي يحظى بها التدقيق الداخلي في المؤسسات الاقتصادية.
- الضعف السائد في معظم المؤسسات الجزائرية نظراً للتطور الحادث في العالم الاقتصادي.
- الشغف في البحث حول تفرعات التخصص المدروس.
- إثراء المكتبة ومواصلة البحث العلمي في هذا المجال وتوسيعه.

4. أهمية الدراسة:

تستعد الدراسة أهميتها من القفزة النوعية والتميزة والمتواصلة التي أحدثها التدقيق الداخلي باعتباره أداة أساسية في رفع الأداء في المؤسسات، مراعيًا مختلف زواياه وجوانبه الحساسة، ومن هنا صوبت دراستنا نحو نشاط التدقيق الداخلي ومعرفة إلى أي مدى وصلت مكتسبات تطبيقه في المؤسسة محل الدراسة، بناءً على يقيننا المطلق على تأثيره الفعال في تحسين الأداء، فضلاً عن ذلك ما مدى إيمان المجموعة بأهميته.

5. أهداف الدراسة:

سنسعى من خلال دراستنا هذه أن نوضح الأهداف التالية:

- إبراز أهمية الموضوع في كون التدقيق الداخلي من بين أهم الوظائف بالمؤسسة.
- التعرف على نشاط التدقيق الداخلي في المؤسسة محل الدراسة.
- الاهتمام الأمثل بوظيفة التدقيق الداخلي والعمل على تطويرها.
- التعرف على مختلف أدوار التدقيق الداخلي في تحديد فاعلية الأداء المؤسسي.
- التحقق من مكانة المؤسسة وقدرتها على تحقيق أهدافها المرسومة.

6. حدود الدراسة:

قمنا بإنجاز هذا البحث وفقا للحدود التالية:

- ✓ **الحدود الموضوعية:** سنتطرق الى دور التدقيق الداخلي في تحسين أداء المؤسسة محل الدراسة "مؤسسة السويدي كابل بعين الدفلى".
- ✓ **الحدود البشرية:** ويتمثل في جميع الموظفين ورتبهم في المؤسسة محل الدراسة "مؤسسة السويدي كابل بعين الدفلى".
- ✓ **الحدود المكانية:** تم اختيار مؤسسة السويدي كابل الكائن مقرها بالمنطقة الصناعية بعين الدفلى كحالة لدراستنا.
- ✓ **الحدود الزمنية:** تمت هذه الدراسة خلال السداسي الثاني من السنة الجارية 2022/2021

7. المنهج المتبع في الدراسة:

من أجل تحليل ودراسة إشكالية البحث والخوض في جوانبها، وبغرض الوصول الى النتائج وإزالة الغموض عن التساؤلات الفرعية واثبات صحة الفرضيات من عدمها اعتمدنا في دراستنا على المنهج الوصفي التحليلي، وذلك للإثراء المفاهيمي لموضوع البحث كمياً ونوعياً وتحليل مختلف البيانات والمعطيات عن هذا الموضوع وتبسيطها وربطها وفهم العلاقات بينها من أجل الوعي والتحكم في الأساسيات لإفساح الطريق للجانب التطبيقي بمؤسسة السويدي كابل بعين الدفلى كحالة لدراستنا الميدانية

8. الأدوات التي استخدمت في الدراسة:

اعتمدنا في دراستنا على عدة وسائل تتمثل في:

- الجانب النظري: في هذا الجانب تم الاعتماد على مختلف المصادر الأولية من كتب ومجلات ومؤتمرات ووثائق ذات صلة مع الموضوع، أيضا بالاعتماد على شبكة الأنترنت.
- الجانب التطبيقي: تم اثناء الدراسة عن طريق استخدام استبيان لجمع مختلف المعلومات من عينة الدراسة وفق إطار زمني مدروس بالإضافة الى البيانات التاريخية من أجل التكامل ما بين مصادر جمع البيانات والمعالجة الإحصائية ببرنامج spss v20.

9. صعوبات الدراسة:

واجهتنا عدة صعوبات في دراستنا لهذا الموضوع والتي تمثلت فيما يلي:

- صعوبة إيجاد مؤسسة للقيام بالدراسة الميدانية.
- عدم استقبالنا من طرف مدققي المؤسسة.
- الأشغال الكثيرة على مدقق مؤسسة السويدي كابل ومساعديه مما لم يسمح لهم بمساعدتنا أكثر في دراستنا.

10. الدراسات السابقة:

- دراسة حمو حفيظة (2018) بعنوان: دور التدقيق الداخلي في تحسين أداء المؤسسات الاقتصادية دراسة حالة المؤسسة الوطنية لتغذية الأغنام مستغانم، رسالة ماستر، جامعة مستغانم، الجزائر، وكانت مشكلة هذه الدراسة تتمثل في: الى أي مدى يمكن للتدقيق الداخلي ان يساهم في تحسين أداء المؤسسات الاقتصادية؟، وهدفت الدراسة الى معرفة أدوار التدقيق الداخلي والتي من شأنها ان تساهم في تحسين الأداء، وقد توصلت الدراسة الى نتائج من بينها: يعمل التدقيق الداخلي على منع والتقليل من حدوث الأخطار وهذا ما يؤدي للحاجة اليه، بالإضافة الى تقديم النصائح للمديرين في محاولة التقليل من الأخطاء ومنع حدوثها.
- دراسة أولاد البركة أم كلثوم، بن عيسى سمية (2016) بعنوان: دور التدقيق الداخلي في تحسين مؤشرات الأداء المالي للمؤسسة دراسة حالة الشركة الجزائرية للكهرباء والغاز (سونلغاز) ، رسالة

ماستر، جامعة أدرار، الجزائر، وكانت مشكلة هذه الدراسة تتمثل في: ما هو دور التدقيق الداخلي في تحسين مؤشرات الأداء المالي في المؤسسة بصفة عامة وفي الشركة الجزائرية للكهرباء والغاز بصفة خاصة؟، وهدفت الدراسة الى توضيح أهمية وفائدة التدقيق الداخلي ومدى توفر خدماته في المؤسسة، وقد توصلت الدراسة الى: التدقيق الداخلي عبارة عن نشاط تقييمي مستقل يقوم به شخص من داخل المؤسسة من أجل إبداء الرأي حول صحة وسلامة الدفاتر والسجلات المحاسبية ومدى فعالية الأنظمة والإجراءات القائمة في المؤسسة، تكمن أهميته في مجموعة الخدمات التي يقدمها للمؤسسة، يساهم التدقيق الداخلي في تحسين النسب المالية ومؤشرات التوازن المالي في المؤسسة من خلال منع وتقليل حدوث الأخطاء وتقديم نصائح للعاملين والإدارة والحد من الإسراف والضياع مما يزيد من ربحية ومردودية المؤسسة وبالتالي تحسين مؤشرات الأداء المالي.

■ دراسة علواني سفيان (2018) بعنوان: دور التدقيق الداخلي في تحسين الأداء المالي للمؤسسة الاقتصادية دراسة حالة مؤسسة سونلغاز وحدة أم البواقي، رسالة ماستر، جامعة أم البواقي، الجزائر، وكانت مشكلة هذه الدراسة تتمثل في: ما هو دور التدقيق الداخلي في تحسين الأداء المالي للمؤسسة؟، وهدفت الدراسة الى دراسة دور التدقيق الداخلي وأهميته في تحسين الأداء المالي للمؤسسات الاقتصادية، وقد توصلت الى: التدقيق الداخلي وظيفة ضرورية لجميع المؤسسات الاقتصادية والصناعية يساعد على تحسين الأداء المالي وترشيد القرارات.

11. هيكل الدراسة:

تضمنت هذه الدراسة أربعة فصول:

- **الفصل الأول:** خصص هذا الفصل الى سرد ووصف كل ما هو متعلق بالمتغير المستقل التدقيق الداخلي من خلال أربعة مباحث، المبحث الأول يتناول مدخل مفاهيمي حول التدقيق بصفة عامة، أما المبحث الثاني فيتناول ماهية التدقيق الداخلي، أما المبحث الثالث فهو عبارة عن شرح لمهام التدقيق الداخلي، وفي المبحث الرابع قدمنا فكرة عن معايير التدقيق الداخلي.
- **الفصل الثاني:** أما الفصل الثاني فقد قدمنا فيه المتغير الثابت والذي هو الأداء المؤسسي بعنوان أساسيات حول الأداء المؤسسي، وقد قسمناه الى أربعة مباحث، المبحث الأول تحت عنوان ماهية التدقيق الداخلي أما المبحث الثاني يتضمن قياس الأداء المؤسسي، أما في المبحث الثالث

فقد قدمنا بطاقة الأداء المتوازن، اما في المبحث الأخير من هذا الفصل قدمنا حوصلة حول تقييم الأداء في المؤسسة.

- **الفصل الثالث:** جاء هذا الفصل بعنوان دور التدقيق الداخلي في تحسين أداء المؤسسة، يحتوي هذا الفصل على ثلاث مباحث، المبحث الأول جاء فيه مدخل مفاهيمي حول تحسين الأداء المؤسسي، اما المبحث الثاني فيتكلم عن دور التدقيق الداخلي في إدارة المخاطر، أما الفصل الثالث فهو يتحدث عن دور التدقيق الداخلي في اتخاذ القرار.
- **الفصل الرابع:** فقد تم فيه عرض وتحليل نتائج الدراسة واختبار الفرضيات بالإضافة الى تحليل البيانات المستوفاة من إجراء بعض المقابلات مع إطارات المؤسسة وذلك في ثلاث مباحث، الأول قدمنا فيه نظرة شاملة حول مؤسسة السويدي كابل، أما في المبحث الثاني بينا الإطار المنهجي للدراسة، اما في المبحث الثالث فقد قمنا بعرض نتائج الدراسة وتحليلها ومناقشتها.

الفصل الأول:

أساسيات حول التدقيق

والتدقيق الداخلي

تمهيد الفصل:

يعيش العالم الاقتصادي تطورات مستمرة أثرت على إدارة المؤسسات وأنشطتها، خاصة بعد تعقد الأنظمة المساهمة في تسييرها وحل مشاكلها، إذ أصبح من اللزوم عليها البحث عن نظام رقابي منيع ومسائر لهذه التغيرات، يساعد المسيرين في معالجة قراراتهم وتحقيق الأهداف المبرمجة من قبل المؤسسة، وهذا ما توالاه الطلب المتزايد على خدمات المدققين خاصة المدققين الداخليين.

وهذا ما عزز وضعية خدمات التدقيق الداخلي في الهيئات والمنظمات العالمية، أيضاً توضع في إطار شامل ينحصر بمختلف الممارسات الفعالة في مهنة التدقيق، ويعتبر ركيزة حساسة في توفير المعطيات الدقيقة والمهمة حول الأنظمة والنشاطات ومسؤولياتها، ويعد برهاناً متناسقاً لدراسة أداء الوظائف بشكل أفضل، كما يعطي قيمة مضافة لتحقيق أهداف المؤسسة.

ومن هذا المنطلق، سنقدم من خلال هذا الفصل ومباحثه الأربعة نظرة عامة حول التدقيق، باعتبار ان التدقيق الداخلي جزءا من عملية التدقيق الشاملة، فبدا لنا أنه من المفيد أولاً تقديم نظرة عامة حول ماهية التدقيق، ثم التطرق الى مضمون دراستنا والذي هو التدقيق الداخلي، وابتاع المخطط التالي:

- ✓ المبحث الأول: مدخل مفاهيمي للتدقيق.
- ✓ المبحث الثاني: ماهية التدقيق الداخلي.
- ✓ المبحث الثالث: مهام التدقيق الداخلي.
- ✓ المبحث الرابع: معايير التدقيق الداخلي.

المبحث الأول: مدخل مفاهيمي للتدقيق.

المطلب الأول: نبذة تاريخية عن التدقيق.

تعتبر مصر من بين أقدم الحضارات التي زاولت مهنة التدقيق ونشاطاتها، إذ كان الموظفون العموميون يحتفظون بالسجلات لمراقبة الإيرادات وتدبير الأموال، وعوائد الضريبة والحروب، كما شاهدنا في قصة سيدنا يوسف عليه السلام، إذ كان مكلفاً على أمور مصر سنين الوفرة والقحط، فكانت كل السجلات تفحص على يده أو على يد أحد من أعوانه، قصد محاولة إيجاد حلول لمواجهة الصعاب التي تهدد هدفه، وهذا بحد ذاته يعتبر تدقيق.

اهتمت الخلافة الإسلامية بالتدقيق ومدى أهميته ووجوده، إذ اعتبر موسم الحج موعداً للتدقيق فيقوم الولاة والعمال خلاله إبداء حساباتهم من العام المنصرم بحضور كل من أصحاب المظالم والمدققين المنتشرين في كل أنحاء البلاد. وهذا راجع لأمر المؤمنين الخليفة الثاني عمر بن الخطاب رضى الله عنه وأرضاه في تدوين عمليات بيت المال، ولعل أهم الدواوين المعنية بالرقابة في العصر الإسلامي هو ديوان الأزمة الذي أنشأه الخليفة العباسي المهدي، إذ كان هذا الديوان يقوم بأعمال شبيهة للتي يؤديها جهاز الرقابة الحكومية العليا¹.

تكونت وظيفة المدقق تدريجياً بتكون الدول والممالك وتقدم الحياة الاقتصادية والاجتماعية منذ القدم، وواكب ذلك تطور حجم المؤسسات وكيانها، حيث نشأ ضعف في رقابة أنشطتها وتدهور أعمالها.

فالتدقيق (AUDIT) هو عبارة عن "كلمة لاتينية (AUDIR) ومعناها الاستماع"²، حيث كان المدققون يقدمون تقاريرهم بعدما يستمعون للجلسات (تكون جلسات مسموعة بأصوات عالية)، مع ملاحظة ان عمليات التسجيل والتدقيق كانت تتم بطريقة بدائية وتحسن ذلك مع نمو وتطور المحاسبة وزيادة حجم عملياتها.

¹ عمر علي، التطور التاريخي للتدقيق منظور اقتصادي سياسي، مجلة الاقتصاد الإسلامية العالمية، العدد 26، جويلية 2014، سوريا، ص20، [ينصرف].

² عوض المطيري، أهمية تكنولوجيا المعلومات في ضبط جودة التدقيق ومعوقات استخدامها (رسالة ماجستير)، جامعة الشرق الأوسط، سنة 2013، ص14.

الفصل الأول:أساسيات حول التدقيق والتدقيق الداخلي

وفي عام 1494 ومع ظهور نظرية القيد المزدوج في كتاب الإيطالي (Luca Pacioli) حدث تطور هام وجوهري لمهنة المحاسبة والتدقيق، فقد أدت سهولة نظام القيد المزدوج الى انتشار تطبيقه في كافة أنحاء اوروبا، مما ساعد على خلق منظور مهم وجديد في عالم مهنة التدقيق.

ولعبت كذلك السياسة المالية والضريبة دورا هاما وبارزا في تطوير مهنة المحاسبة والتدقيق أين ظهرت أداة رقابة جديدة هي الرقابة والفحص الضريبي، ويبين التطور التاريخي لمهنة تدقيق الحسابات أن أول جمعية للمحاسبين أنشأت في فينيسيا (شمال إيطاليا) سنة 1581 م، وكان على من يرغب مزاوله مهنة المحاسبة والتدقيق أن ينظم إلى عضوية هذه الجمعية، وكانت تتطلب سنوات ليصبح الشخص خبير محاسبة، وقد أصبحت عضوية هذه الكلية في عام 1969م شرطا من شروط مزاوله مهنة التدقيق، ثم اتجهت دول أخرى إلى تنظيم هذه المهنة¹.

أما في الجزائر:

دخلت عمليات المراجعة التي تم اجرائها تدريجيا الى الجزائر انطلاقا من تعريف استراتيجية المؤسسة الى عمل الميزانيات المالية.

ما بين عامي 1969 و1980، تم تنظيم ممارسة CAC لأول مرة في الجزائر بموجب المرسوم 69- 107 المتعلق بقانون المالية لعام 1970، ويتألف هذا القانون من ان وزير الدولة المسؤول عن المالية والتخطيط كان عليه تعيين CAC في الشركات الوطنية والمؤسسات العامة الوطنية ذات الطابع الصناعي والتجاري، لضمان انتظام وصدق حساباتها وتحليل اوضاعها الايجابية والسلبية.

ثم حدد المرسوم 70-173 الصادر في 16-11-1970 مهام والتزامات CAC للشركات العامة وشبه العامة²، وأتى في هذا النص بأن المدقق هو الجهة الرقابية الدائمة على إدارة الشركة التي أوكلت المهمة

¹ خضر بوصيف، نحو تحسين جودة التدقيق الداخلي لشركات المساهمة الجزائرية (رسالة دكتوراه)، جامعة محمد بوضياف، المسيلة، 2017، ص119، [بتصرف].

² بنعمة، امين مخفي، واقع الممارسات المهنية للمحاسبة والتدقيق في الجزائر، مجلة مجاميع المعرفة، العدد 05، اكتوبر 2017، ص156،155.

الى CAC، وموظفي الخدمة المدنية في الدولة الذي يكمل دورهم في التحكم في صدق وانتظام بيانات الدخل لكل شركة ومراقبة جميع عمليات وتطبيقات الادارة وكشف العيوب.

ولا ننسى ان مهنة التدقيق في مرحلة الاستعمار كانت تابعة للقوانين الفرنسية.

المطلب الثاني: مفهوم التدقيق

تعددت مفاهيم التدقيق وتعريفه بين مختلف العلماء والباحثين، وهذا ما أدى بنا الى تقديم بعض منها من اجل الوصول الى تعريف شامل ومبسط له.

1. التعريف الأول:

"عرف مجلس معايير التدقيق والتأكد الدولي (IASB) بأن التدقيق هو عبارة عن عملية يقوم بها المختص من اجل الوصول الى استنتاج مصطنع لرفع ثقة المستخدمين بشأن تقييم المعلومات الناجمة عن تطبيق المقاييس، وتقليل مخاطر عملية التأكد في ظروف العملية كأساس إيجابي من التعبير عن الاستنتاج المعمول به".¹

2. التعريف الثاني:

وعرفت الجمعية المحاسبية الأمريكية (AAA) التدقيق على أنها "إجراءات منظمة لأجل الحصول على الأدلة المتعلقة بالإقرارات الاقتصادية والاحداث وتقييمها بصورة موضوعية، لتحديد درجة العلاقة بين هذه الإقرارات ومقياس معين وإيصال النتائج الى المستفيدين".²

¹ احمد حلمي جمعة، المدخل الى التدقيق والتأكد الحديث، الطبعة الأولى، 2009، دار الصفاء للنشر والتوزيع، عمان، ص25.

² عصام نعمة قريط، هادي التميمي، مدخل الى التدقيق، الطبعة الثالثة، 2006، دار وائل للنشر والتوزيع، عمان، ص20.

3. التعريف الثالث:

"التدقيق هو فحص نقدي يهدف إلى التحقق من أن نشاط الشركة ينعكس بأمانة في الحسابات السنوية وفقًا للأنظمة المعمول بها. وحكم على إدارة القادة. لاعتباره إجراء مراقبة تنفيذ أهداف الشركة".¹

مما سبق، يمكننا تعريف التدقيق على أنه الفحص المنهجي الذي يتم إجراؤه بواسطة مختص مستقل، وفقًا لمعايير محددة وطرق دقيقة، بهدف اكتشاف العيوب والشذوذ، ومن أجل وضع الإجراءات التصحيحية اللازمة، وإيصال النتيجة للمستخدمين المهتمين.

المطلب الثالث: أنواع التدقيق

قد يختلف التمييز بين أنواع التدقيق باختلاف الهدف المقرر الوصول إليه من طرف كل جهة تقوم بذلك، وعليه فإن أنواع التدقيق كالتالي:

1. من حيث النطاق

يوجد نوعين من التدقيق:

- **التدقيق الكامل:** هو القيام بعملية التدقيق انطلاقًا من فحص جميع القيود والسجلات والمستندات المالية خلال الفترة المحاسبية من أجل إعطاء رأي فني ومحايد، ويستعمل في الغالب عندما تكون نتيجة التقييم لنظام الرقابة غير كافية.
- **التدقيق الجزئي:** هو القيام بعملية التدقيق انطلاقًا من فحص بعض العمليات المحددة من طرف الإدارة خلال الفترة كفحص مخزون السلع، إذ لا يمكنه الخروج برأي فني.

2. من حيث درجة الالتزام

ينقسم إلى:

¹ Amel Mezaour, **audit**, cour de deuxième année master, groupe 02, école des hautes études commerciales, alger, février 2021, p02.

- **التدقيق الإلزامي:** هو التدقيق الذي يحتمه القانون والتشريعات على المؤسسات، وذلك من خلال تعيين مدققين مرخصين من طرف الجمعية العامة.
- **التدقيق الاختياري (غير الإلزامي):** هو التدقيق الذي لا يخضع الى أي إلزام قانوني، يكون بإرادة المؤسسة ويطلب من طرف أصحاب الشركة او مجلس الإدارة من أجل هدف معين.

3. من حيث مدى الفحص

ينقسم الى:

- **التدقيق التفصيلي (الشامل):** هو التدقيق الذي يشمل كل العمليات المحاسبية بما فيها من القيود والدفاتر والسجلات والمستندات بشكل مفصل، والتأكد من صحتها بالإضافة الى تجنب جل الأخطاء او أي تلاعب يمكن ان يحدث.
- **التدقيق الاختباري (العينات):** هو التدقيق الذي يعتمد على عينات إحصائية او حكمية مأخوذة من مختلف العمليات المسجلة في المستندات والدفاتر من أجل التأكد من صحة وسلامة نظام الرقابة الداخلية.

4. من حيث التوقيت

يتفرع الى:

- **التدقيق المستمر:** هو التدقيق الذي يقوم به مدقق المؤسسة على مدار السنة المالية، على فترات زمنية محددة من أجل القيام بفحوصات للعمليات المحاسبية المسجلة، ويعتبر هذا النوع المفضل للمدقق في المنشأة بسبب إعطائه وقت كافي لسيرورة الفحص، وهذا ما يؤدي الى تقليل نسبة ارتكاب الأخطاء واكتشاف التلاعبات والغش، رغم ذلك قد يسبب ارتباك لدى العمال.
- **التدقيق النهائي:** هو التدقيق الذي يقوم به مدقق المؤسسة بعد انتهاء السنة المالية، أي بعد القيام بإقفال الدفاتر وترصيد الحسابات وإعداد ميزان المراجعة، هذا النوع يساعد المؤسسات الصغيرة او المتوسطة لقلة العمليات المحاسبية لديها، لكن قد لا يساهم في اكتشاف الأخطاء والتلاعبات بشكل أوضح.

5. من حيث القائم بعملية التدقيق

يوجد نوعين موضحة كما يلي:

- **التدقيق الخارجي:** هو التدقيق الذي يقوم به شخص مستقل عن المؤسسة وعن ادارتها، اذ يعين من طرف المساهمين او الدولة وفق عقد، ويكون في الغالب من خارج المؤسسة، لذلك يجب ان يكون مؤهلاً علمياً وعملياً لإعطاء أفضل تدقيق في الفترة المحددة¹.
- **التدقيق الداخلي:** هذا النوع من التدقيق هو محور اهتمامنا بشكل كبير في هذا البحث، وهو التدقيق الذي يقوم به شخص من داخل المؤسسة او تابع لها من اجل خلق منهاج منظم لتقييم وتحسين خدمة الإدارة في مجال الرقابة، وسنشرح هذا النوع بشكل أدق في باقي المحاور.

المطلب الرابع: أهداف التدقيق

تتنوع اهداف التدقيق وتختلف من باحث الى اخر، حيث يمكننا حصرها بمجموعتين أساسيتين أحدهما التقليدية والأخرى الحديثة والمتطور:

1. الأهداف التقليدية:

- ✓ الوصول الى قناعة بان البيانات المحاسبية المثبتة في دفاتر الشركة يمكن الاعتماد عليها كدليل وقرينة بانها صحيحة وسليمة وتمثل حقيقة الوقائع المالية².
- ✓ الكشف على ما قد يوجد في الدفاتر من أخطاء وتلاعب وغش، وهذا يعتبر الهدف الرئيسي بافتراض ان مدقق الحسابات هو كيان مستقل خارجي يطلع على الحسابات المالية المتعلقة بالشركة، وللحكم على ما إذا كان هذه الحسابات خالية او بها الأخطاء والتلاعبات، لكن ليس

¹ عصام نعمة قريط، هادي التميمي، سبق ذكره، ص25، [يتصرف].

² مصطفى المحاسب (نوفمبر 2012)، أهداف المراجعة، تم الاطلاع عليه في 2022/03/09م، الموقع:

<https://accdiscussion.com/acc2507.htm>

الفصل الأول:أساسيات حول التدقيق والتدقيق الداخلي

بالأمر السهل اذ يمكن لإدارة الشركة نفسها ان يكون لها القدرة على إحداث التلاعبات او الأخطاء المتعمدة واخفاءها، وهذا ما أدى الى خلق الهدف التالي.

✓ لا يستطيع المدقق ان يكتشف كل الأخطاء او التلاعبات لذلك يلجأ الى تقليل فرصها من خلال الزيارات المتكررة والمفاجئة.

✓ استخلاص راي فني حول مدى تطابق القوائم المالية لواقع الشركة¹.

2. الأهداف الحديثة:

لم تعد الأهداف التقليدية تكفي لمواكبة تطورات النشاط الاقتصادي، لذلك وجب اللجوء الى اهداف أخرى أكثر عمق وحقيقة لوضوح هذه الشركة في المجتمع، وعلى سبيل ذلك فان هذه الأهداف تتمثل في:

✓ لم يعد دور مدقق الحسابات يقتصر على فحص البيانات المحاسبية والتحقق من صحة القوائم المالية فقط بل تطور دوره وأصبح يعمل على مراقبة الخطط الموضوعة ومتابعة مراحل تنفيذها.

✓ تقييم نتائج أعمال المشروع بالنسبة للأهداف المرسومة، اذ "تتحدث الشركة عن الأهداف وتضعها ضمن الخطة التشغيلية التي تعتبر جزء من الخطة الاستراتيجية السنوية، ولكن لم تحقق أي هدف منها، فمن حق المدقق ان يتحفظ على أعمال الشركة واطهار ذلك للمساهمين والملاك بدايةً، ثم اظهاره للأطراف المعنية المستفيدة من تقرير المدقق"².

✓ تسعى كل شركة ان يكون هناك قدر من الكفاية التي يعمل بها الموظفين أي تنفيذ أدني حد للمهام الموجهة لهم، وتحقيق أقصى قدر من الكفاءة الإنتاجية أي رفع قدر التميز والابداع في تنفيذ المهمة.

✓ تسعى كل شركة من تحقيق الربح والتوسع في إطار زيادة حصتها من السوق، اذ أصبحت معظم الدول تلزم الشركات العاملة داخل مجالها ان تقدم خدمات للمجتمع تحت إطار ما يعرف

¹ مصطفى المحاسب، سبق ذكره.

² مصطفى المحاسب، سبق ذكره .

بالمسؤولية الاجتماعية، اذ أصبح علمهم تدريب خريجي الجامعات ومراكز التكوين، او رعاية مجموعة من الايتام او المسنين، او إعطاء راتب محترم للموظفين التابعين لهم ورفع من كفاءتهم بنفقات الشركة، وهكذا يكمل دور الشركة في حياة "أقصى نسبة ممكنة من الرفاهية الاجتماعية و الاقتصادية للمجتمع انطلاقا من موظفيها"¹، و يعتبر هذا أهم الأهداف في علم التدقيق في وقتنا الحالي.

المبحث الثاني: ماهية التدقيق الداخلي

المطلب الأول: نشأة وتعريف التدقيق الداخلي

الفرع الأول: نشأة وتطور التدقيق الداخلي

ظهر التدقيق الداخلي بشكل نسبي خلال الأزمة الاقتصادية لعام 1929 في الولايات المتحدة الامريكية، اذ كانت الشركات تتحمل العبء الأكبر من الركود الاقتصادي الواقع، ومع ذلك كانت الشركات الأمريكية الكبيرة تعتمد أساسا على خدمات شركات التدقيق الخارجي والمنظمات المستقلة التي تتمثل مهمتها في تحليل ومراجعة الحسابات والبيانات المالية والميزانية العمومية، من أجل تدوين طريقة تساهم في التقليل من مقدار النفقات، وعلى سبيل ذلك تبين ان بعض من هذه الأعمال التحضيرية يجب ان يقوم بها موظفو الشركة، باعتبارهم أعضاء كاملي العضوية.

وبعد بدايت الحرب العالمية الثانية سنة 1939 وزوال هذا الركود الاقتصادي، استمر استخدام أولئك الأعضاء بموجب اكتسابهم للمعرفة وتعودهم على ممارسة الأساليب والأدوات المتبعة في مجال المحاسبة، وشيئا فشيئا وسعوا نطاقهم وقاموا بتعديل أهدافهم بشكل غير محسوس.

وفي عام 1941، تم انشاء كتاب بعنوان التدقيق الداخلي الحديث (Auditing Modern Internal) يتمحور مضمونه عن التدقيق الداخلي، أيضا في هذا التاريخ تم تأسيس معهد المدققين الداخليين (IIA)

¹ مصطفى المحاسب، سبق ذكره .

الفصل الأول:أساسيات حول التدقيق والتدقيق الداخلي

بالولايات المتحدة الأمريكية، وقد تبين فيه نشأة وظيفة جديدة تعرف بوظيفة التدقيق الداخلي، وتزايد عدد أعضائه من 24 عضو إلى ما يزيد عن 200000 عضو من مختلف أنحاء العالم منذ نشأته، وفي عام 1947 تم إصدار أول قائمة تتضمن مسؤوليات التدقيق الداخلي، وفي عام 1957 تم إصدار أول قائمة معدلة للتدقيق الداخلي، كما تم في عام 1964 اعتماد دليل لتعريف التدقيق الداخلي، إذ قام المعهد ببذل جهود فعالة على صعيد التطور المهني للتدقيق الداخلي، حيث قام بتشكيل لجان عام 1974 لدراسة واقتراح إطار متكامل لمعايير الأداء المهني للتدقيق الداخلي، التي انتهت من أعمالها بتقديم تقرير يوضح النتائج التي توصلت إليها من دراستها عام 1977م، وتم التصديق النهائي على هذه المعايير في المؤتمر الدولي السابع والثلاثين عام 1978م، في مدينة سان فرانسيسكو بالولايات المتحدة الأمريكية¹.

وفي سنة 1981م، تطور التدقيق الداخلي باعتباره أداة لخدمة الإدارة فقط إلى خدمة كافة أطوار الكيان، وعلى سبيل ذلك أثر بشكل تام على مكان قسم التدقيق الداخلي في الهيكل التنظيمي للشركة وعلى استقلال مهنة المدقق الداخلي، وفي سنة 1999 أقر معهد المدققين الداخليين على أن الهيئة التي تقوم بعملية التدقيق الداخلي مفتوحة المجال للتعاقد مع أطراف من خارج المؤسسة للقيام بهذه العمليات المحددة وفق عقد متفق عليه، وكذلك اعترف (IIA) بالتعرج نحو الخدمات الاستشارية للتدقيق الداخلي من أجل إقرار حاجيات الإدارة.

1. نشأة وتطور التدقيق في الجزائر:

أما في الجزائر:

فلم تعرف المؤسسات الاقتصادية نشاط التدقيق الداخلي إلا انطلاقاً من سنة 1990 حيث بدأ ظهورها مع بداية الإصلاحات الاقتصادية التي عرفت البلاد، أما عن كيفية إدخالها فقد كانت بقوة القانون، حيث أجبرت المادة 40 من المادة 88-01 المتعلقة بتوجيه المؤسسات الاقتصادية العمومية في الجزائر كل مؤسسة على إنشاء هيئة تتكفل بالمراجعة الداخلية، ومع ذلك فإن عدد ضئيل من المؤسسات استطاعت القيام بذلك مع اقتصار دورها ومهامها على بعض الأمور التي تمس الجوانب المحاسبية فقط أما عن

¹ لخضر بوصيف، سبق ذكره، ص125.

الغاية منها باعتبارها أداة من أدوات التحكم في التسيير من حيث تحليل وتقييم الانحرافات والمساعدة على التحكم في التسيير وتقييم الحلول لها فقد كانت شبه منعدمة، وعلى سبيل ذلك نقوم بالتطرق الى التطور الذي شهده نشاط التدقيق الداخلي وفق الحقب والمراحل التي مرت بهم المؤسسات الاقتصادية والتي اتفق المختصون على تقسيمها الى ثلاثة مراحل تتمثل في¹:

1.1. مرحلة ما قبل الإصلاحات الاقتصادية:

ان النظام السائد خلال هذه المرحلة هو الاقتصاد الاشتراكي (الاقتصاد المخطط)، فخلال هذه الحقبة كانت كل شؤون الاقتصاد تمتاز بالطابع العمومي وتخضع لوصاية مختلف الهيئات الوزارية التي تتولى وضع الخطط والتوجيهات الاستراتيجية للمؤسسات الاقتصادية التابعة لها، فخلال تلك الفترة كانت الشركات الوطنية تخضع لرقابة ما يسمى بمجلس المحاسبة، فقد فرض المشرع في وضعه للقانون الخاص بهذه الهيئة على ضرورة أن يخضع التدقيق الداخلي لسلطة هذا المجلس حيث تنص المادة 36 من القانون 80-05، التعلق بإنشاء مجلس المحاسبة على ضرورة أن تتولى هذه الهيئة توجيه أشغال الرقابة الداخلية والخارجية للهيئات والمصالح المالية وهي بذلك تشرف على تنفيذ واستغلال نتائج أعمالهم، ومنه نستنتج أنه بهذا الشكل، فإن الإدارة العليا المسؤولة على إنشاء وظيفة التدقيق الداخلي تفقد مسؤوليتها على هذه الوظيفة وذلك بجعلها تحت سلطة ومسؤولية مجلس المحاسبة بدلا من سلطة ومسؤولية الإدارة العليا التي تتولى تحديد مهامها ومجالات تدخلها.

1.2. مرحلة الإصلاحات الاقتصادية:

منذ أن اختارت الجزائر الانتقال إلى اقتصاد السوق كنموذج اقتصادي، قامت السلطات العمومية بوضع جملة من القوانين تساعد على الانتقال من الاقتصاد المخطط إلى اقتصاد السوق، وكان من بين هذه القوانين، القانون 88-01 المتعلق بالقانون التوجيهي للمؤسسات الاقتصادية العمومية الذي كرس في مادته 40 إلزامية إنشاء وظيفة التدقيق الداخلي داخل المؤسسة الاقتصادية الجزائرية، وقامت هذه المادة بتحديد مهام هذه الوظيفة في المساعدة على تطوير وتحسين بشكل دائم ومستمر أساليب إدارة وتسيير

¹ العايب عبد الرحمان، البات تحسين ممارسة نشاط التدقيق الداخلي في الجزائر على ضوء واقع الممارسة والمتطلبات الجديدة للمهنة، المجلة العالمية للاقتصاد والاعمال، العدد 05، 2018، الأردن، ص216، 215، [يتصرف].

المؤسسات الاقتصادية العمومية سنة 1995، كما ساهم هذا القانون في تحرير مسيري المؤسسات الاقتصادية العمومية من رقابة مجلس المحاسبة بحيث انفصلت وظيفة التدقيق الداخلي من سلطة ووصاية مجلس المحاسبة وأصبحت خاضعة لسلطة الإدارة العليا، ورغم ذلك لم تترقى وظيفة التدقيق الى المستوى المنتظر منها.

1.3. المرحلة الحالية (من سنة 1995 الى يومنا هذا):

تمتد المرحلة الحالية من سنة 1995 إلى يومنا هذا، حيث شهدت هذه الفترة إلغاء كل قوانين الإصلاحات الاقتصادية بما فيها القانون 01-88 وتعويضهم بالأمر الرئاسي رقم 95-25 المؤرخ في يوم 25 سبتمبر 1995 والمتضمن تسيير رؤوس الأموال المنقولة ملك للدولة، إذ أنه بصدر هذا الأمر، تم إلغاء المادة 40 من القانون 01-88 التي كانت تفرض على المؤسسات الاقتصادية ضرورة إنشاء وظيفة للتدقيق الداخلي، رغم ذلك فإن السلطات العمومية واصلت في إصدار تعليمات لفائدة مسيري المؤسسات الاقتصادية العمومية بضرورة الاهتمام بالتدقيق الداخلي، وفي سبيل تطوير مهنة التدقيق في الجزائر، اجرت الجمعية الجزائرية للمدققين والاستشاريين الداخليين (AACIA) وبالتعاون مع مكتب التدقيق العالمي (DELOITTE) ما بين سنتي 2005 و 2006 دراسات ميدانية لتعريف واقع ممارسة التدقيق الداخلي، وكان من بين أهم النتائج التي توصلت إليها هذه الدراسات ما يلي:

- ✓ لا تحتوي كل المؤسسات التي استجابت للدراسة على وظيفة التدقيق الداخلي.
- ✓ حتى المؤسسات التي لديها هذه الوظيفة، فإن هذه الأخيرة محدودة من حيث الحجم.
- ✓ لم تقم وظيفة التدقيق الداخلي بوضع ميثاق للتدقيق، هذا الأخير تشترطه المعايير المهنية للممارسة نشاط التدقيق الداخلي.
- ✓ لا تحتوي معظم المؤسسات على لجنة للتدقيق على مستوى مجلس الإدارة وبالتالي لا يوجد ارتباط لوظيفة لتدقيق بهذه اللجنة.
- ✓ لا تقوم وظيفة التدقيق بتحديد مجالات تداخلها.
- ✓ مازالت وظيفة التدقيق الداخلي تركز معظم جهودها على الاهتمام بتدقيق الوظيفة المحاسبية فقط.
- ✓ تجهل الجهات الخاضعة للتدقيق ما هي صلاحيات وظيفة التدقيق ومهامها ومسئولياتها، وفي معظم الحالات لا يرونها إلا من الزاوية السلبية معتبرين إياها والأفراد الذين يكونونها على أنها

تلعب دور بوليسي، وأنها في خدمة الإدارة العليا، وأن مهمتها تزويد الإدارة العليا بالمعلومات حول الانحرافات الإدارية للمسؤولين من أجل معاقبة الأفراد المقصرين منهم في تأدية مهامهم.

الفرع الثاني: تعريف التدقيق الداخلي:

1. التعريف الاول:

عرف معهد المدققين الداخليين الأمريكيين (IIA) التدقيق الداخلي بأنه: "نشاط مستقل، موضوعي، يقدم تأكيدات واستشارات، تم تصميمه لإضافة قيمة للمؤسسة، وتحسين عملياتها، ومساعدتها على تحقيق أهدافها من خلال الالتزام بمنهج نظامي منضبط لتقييم وتحسين فاعلية كل من إدارة المخاطر والرقابة وعمليات الحوكمة"¹.

2. التعريف الثاني:

عرف الدكتور أحمد حلمي جمعة التدقيق الداخلي على أنه "تدقيق للعمليات والسجلات بصورة مستمرة يتم تنفيذه داخل المشروع بواسطة جهاز وظيفي معين للقيام بهذا العمل، ووجود مثل هذا الجهاز الوظيفي يؤدي الى ضمان ان النظام المحاسبي كاف، ويتم تنفيذه طبقاً للإجراءات المخططة، كما يترتب عليه تسهيل تحقيق أهداف نظام الرقابة الداخلية"².

وعرفه أيضاً بأنه "نشاط مستقل للتقييم يتم اللجوء اليه لمساعدة الإدارة العليا في المنشآت الكبيرة على إدارة أعمالها بفعالية، وهو وظيفة من وظائف المشروع مستقلة عن الوظائف المحاسبية"³.

¹ زاهر عطا الرمحي، الاتجاه الحديث في التدقيق الداخلي وفقاً للمعايير الدولية، دار المأمور للنشر والتوزيع، عمان، الطبعة الأولى، 2017، ص19.

² أحمد حلمي جمعة، الاتجاه المعاصر في التدقيق والتأكد، دار صفاء للنشر والتوزيع، عمان، الطبعة الأولى، 2009، ص29.

³ نفس المرجع السابق، ص27.

3. التعريف الثالث:

عرف المعهد الفرنسي للتدقيق والرقابة الداخليين (IFACI) بأن: "التدقيق الداخلي هو نشاط مستقل وهادف، يوفر للشركة ضماناً بخصوص درجة التحكم في عملياتها، ويقدم نصائح لتحسينها، كما يساهم في خلق القيمة، فهو يساعد الشركة على تحقيق أهدافها من خلال عمل منهجي لتقييم عمليات إدارة المخاطر والرقابة والحوكمة وتقديم اقتراحات لتدعيم فعالية الإجراءات المتخذة"¹.

4. التعريف الرابع:

وحسب لجنة المنظمات الراعية لإطار الرقابة الداخلية المتكامل (COSO) فان: "التدقيق الداخلي هو عملية تتأثر بتأثير مجلس إدارة الشركة، يتم تصميمها لتعطي تأكيداً معقولاً حول تحقيق الشركة لأهدافها في النواحي التالية: كفاءة العمليات وفعاليتها، والاعتماد على التقارير المالية والالتزام بالقوانين والأنظمة المعمول بها"².

ومن خلال هذه التعريفات نجد أنه:

- ✓ يمكننا ان نؤكد على فكرة استقلالية التدقيق الداخلي، اذ أصبح المدقق الداخلي مستقلاً بجميع الاعمال الموكلة إليه وبعيداً عن أي ضغوطات يمكن ان تؤثر على جودت عمله.
- ✓ نشاط موضوعي، ومعناه ان المدقق الداخلي يرى تلك الأنشطة على ما هي عليه أي يعتمد على الحقائق دون اتباع ميوله او عاطفته.
- ✓ يعمل على طمأنة الإدارة العليا باعتباره تابعاً لها فقد بالمخاطر المؤثرة على المؤسسة وتبيان الطرق المساعدة لتجنبها وفهمها السيطرة عليها، باعتبار ان التدقيق الداخلي مصدر للخدمات التأكيدية لإدارة المؤسسة.
- ✓ تبين لإدارة المؤسسة جميع التحليلات والدراسات والتوصيات والاقتراحات الممكنة لاتخاذ أنسب قرار.

¹ سايح نوال، مساهمة التدقيق الداخلي في إدارة المخاطر وانعكاسه على تجسيد متطلبات حوكمة الشركات، (رسالة دكتوراه)، جامعة فرحات عباس، كلية العلوم الاقتصادية، سطيف، 2016، ص17.

² نفس المرجع السابق، ص17.

- ✓ إبداء تقييم عن صحة الدفاتر المالية والسجلات المحاسبية ونسبة خلوها من الغش والتلاعبات.
- ✓ إبداء رأي تقييمي حول كفاءة وفعالية الوظائف الإدارية والمحاسبية.

من خلال هذه المعطيات يمكننا ان نأتي بمفهوم شخصي والقول بأن التدقيق الداخلي هو عبارة عن وظيفة تسعى الى ضبط العوامل المؤثرة على إدارة المخاطر او على عمليات الرقابة او حتى على حوكمة المؤسسة من خلال تحديد الأسباب، وإعطاء تقييم تحليلي للنتائج المتحصل عليها، وتقديم اقتراحات وتوصيات للإدارة العليا واقناعها بالتصرف السريع والامثل، والعمل على تحقيق الأهداف المرجو الوصول اليها بطريقة أكثر نكاه.

المطلب الثاني: أهداف التدقيق الداخلي

التدقيق الداخلي هو أكثر من مجرد تحكم او تحقق من عمل تم القيام به فقط، بل يكمل أيضا في دراسة ما هو مخطط له، وتتمثل أهدافه الأساسية في¹:

- ✓ فحص وتقييم مدى ملاءمة تطبيق الرقابة المحاسبية والمالية والتشغيلية عن طريق تقييم نظم الرقابة المختلفة.
- ✓ التحقق من مدى التزام العاملين بالسياسات والخطط والإجراءات والقوانين والأنظمة ذات التأثير المهم على أعمال المؤسسة.
- ✓ تحديد مدى ملاءمة إجراءات المحاسبة عن الأصول ومدى كفاية وسائل الحماية والأمان لتلك الأصول.
- ✓ التحقق من مدى مصداقية وسلامة المعلومات وفحص الوسائل المستخدمة في تحديد وقياس وتبويب وتقرير مثل هذه المعلومات.
- ✓ تقييم مدى كفاءة واقتصادية استخدام موارد المؤسسة والتقرير عن الانحرافات المتعلقة بالمعايير العملية إن وجدت، وتحليل وتوصيل ذلك إلى المسؤولين لاتخاذ القرارات التصحيحية.
- ✓ تقييم نوعية وجودة الأداء في تنفيذ المسؤوليات المحددة.
- ✓ زيادة قيمة المؤسسة والتوصية بالتحسينات التشغيلية.

¹ حاتم فوزي محمود أبو لبن، أثر التدقيق الداخلي على جودة التقارير المالية في المؤسسات الحكومية في قطاع غزة، مجلة البحوث في العلوم المالية والمحاسبية، مجلد 5، العدد 01، غزة، 2020، ص64.

ويعتبر الهدف النهائي للتدقيق الداخلي هو التحكم في المخاطر الكامنة في نشاط الشركة وإجراء عملياتها بأكبر قدر ممكن من الكفاءة والأمان، لذلك يجب ألا يكتفي التدقيق الداخلي بمحو الأخطاء أو التحقق من الإجراءات المحاسبية فقط، بل يجب عليه أيضاً تقديم التوصيات المناسبة وتوظيف الموظفين الأكفاء من أجل تقديم أفضل أداء للأعمال.

المطلب الثالث: أنواع التدقيق الداخلي

يمكننا تقسيم التدقيق الداخلي الى:

1. التدقيق المالي Financial Audit:

"يتضمن هذا النوع من التدقيق القيام بإجراءات تدقيق بنود القوائم المالية والسجلات والأنظمة المحاسبية والدورة المحاسبية، والتحقق من أن بنود القوائم المالية صحيحة وتمثل الواقع الفعلي، ويتم هنا تدقيق كافة الحسابات بكل أنواعها مع التركيز بشكل كبير على الحسابات المتعلقة الوسيطة لما تتضمنه من مخاطر مرتفعة"¹.

ومن هذا التعريف يمكننا القول ان:

- ✓ التدقيق المالي يساهم في التحقق من السجلات والأنظمة المحاسبية وإنجاز عملياتها بطريقة سليمة.
- ✓ "التحقق من دقة البيانات ومدى الاعتماد على المعلومات المالية وكذلك المحافظة على الأصول"².
- ✓ دراسة القوائم المالية ومسؤولياتها على المدراء.
- ✓ فحص جميع المعاملات المالية وتطابقها مع الواقع الفعلي الناتج.
- ✓ تصحيح الأخطاء الموجودة في التقارير المالية للمؤسسة.
- ✓ كشف التزوير الموجود في السجلات المحاسبية.

¹ زاهر عطا الرمحي، سبق ذكره، ص45.

² خلف عبد الله، التدقيق الداخلي بين النظرية والتطبيق، الطبعة الأولى، 2006، الوراق للنشر والتوزيع، الأردن عمان، ص56.

وعلى إثر ذلك ينطلق التدقيق المالي عند نهاية العملية المحاسبية.

2. التدقيق التشغيلي Operational Audit :

او بما يسمى أيضا بالتدقيق العملياتي فهو "الفحص والتقييم الشامل لعمليات المشروع لغرض إعلام الإدارة عما إذا كانت العمليات المختلفة قد نفذت طبقا للسياسات الموضوعية والمتعلقة مباشرة بأهداف الإدارة، كما يشمل التدقيق تقييم كفاءة استخدام المواد المادية والبشرية، بالإضافة الى تقييم إجراءات مختلف العمليات، وتضمنه للتوصيات اللازمة لمعالجة المشاكل والطرق لزيادة الكفاءة والربحية"¹.

فالغرض العام من التدقيق التشغيلي هو مساعدة جميع مراكز تكوين القرار في الشركة باستخدام المعطيات التحليلية لخلق مستوى أفضل من الكفاءة والفعالية باعتباره امر بالغ الأهمية لأجل زيادة الربحية، ففي أغلب الأحيان يؤدي نقص الفعالية او الكفاءة الى ارتفاع التكاليف التشغيلية والتي تأتي بدورها الى تذبذب نشاط المؤسسة في السوق، وبالتالي فإن التدقيق التشغيلي يجعل من الممكن الحكم على فعالية وأداء المعلومات والهياكل التنظيمية المطبقة ضمن نطاق أهداف المؤسسة.

ويرى البعض ان هذا النوع من التدقيق الداخلي يعتبر أداة استشارية للإدارة أكثر من كونها عملية للتدقيق، بالإضافة الى انه لا يتوقف بمجرد تسليم تقرير حول الحالة، بل يساهم في إعطاء المساندات لتحقيق أهداف الإدارة بشكل خاص وأهداف المؤسسة بشكل عام، ومن خلال ذلك نستنتج ان التدقيق التشغيلي يتجاوزه النشاطات المالية ويعطي نظرة أكثر شمولية لوظائف المنشأة.

3. تدقيق الالتزام Compliance Audit :

"يقوم المدققون ضمن هذا النوع من التدقيق بالتحقق من مدى الالتزام بالأنظمة والقوانين والتشريعات القانونية، إضافة الى مدى الالتزام بالتعليمات الصادرة عن الجهات المنظمة للعمل مثل البنك المركزي بالنسبة للبنوك وهيئة مراقبة التامين بالنسبة لشركات التامين وهيئة رقابة أسواق المال بالنسبة للشركات

¹ خلف عبد الله، مرجع سبق ذكره، ص57.

المساهمة، كما يتم التحقق هنا من مدى الالتزام بالسياسات والإجراءات المعتمدة لدى المؤسسة او القرارات الصادرة عن مجالس الإدارة والإدارات العليا والمدراء التنفيذيين المخولين بإصدار قرارات¹.

4. تدقيق أنظمة المعلومات Information System Audit:

"ويتضمن هذا النوع تدقيق الجوانب المتعلقة بأنظمة المعلومات وشبكات الاتصال وإجراءات تشغيل الأنظمة، بالإضافة إلى أجهزة ومعدات الحاسوب وكافة الجوانب الأخرى ذات العلاقة بالحاسوب، وهذا النوع من التدقيق يتطلب القيام به من قبل أشخاص متخصصين في مجالات الحاسوب"².

5. التدقيق البيئي Environmental Audit:

يتضمن هذا النوع من التدقيق دراسة "مدى التزام المؤسسة بالقوانين واللوائح والتشريعات البيئية ومجالات تحسين الأنشطة البيئية، وعلى سبيل ذلك يعتبر كأداة لإدارة البيئة تهدف الى مساعدة الإدارة في حماية البيئة والامتثال للقوانين والتشريعات البيئية، كذلك العمل على توصيل معلومات كمية وكيفية حول الأداء البيئي لمختلف أصحاب المصلحة"³، وحماتها من أي نشاط قد يؤدي الى تدني نظامها البيئي الداخلي والمحيط بها.

ومن خلال هذا التعريف ومفاهيم التدقيق الداخلي يمكننا القول ان التدقيق البيئي يشغل إبداء رأي فني محايد حول القوائم المالية المرتبطة بالناحية البيئية، وإعطاء مضمون شامل حول المعطيات البيئية لدراسة الأنظمة المساهمة في تقديم فعالية المؤسسة وحماتها من المخاطر البيئية من أجل تحقيق أهداف المؤسسة المبرمجة في خططها.

¹ زاهر عطا الرمحي، سبق ذكره، ص45.

² زاهر عطا الرمحي، سبق ذكره، ص46،47.

³ شريف عمر، براهمي لبنى، دور التدقيق البيئي في تحقيق اهداف التنمية المستدامة، مجلة أبحاث ودراسات التنمية، العدد 4، الجزائر، 2017، ص144.

المطلب الرابع: مبادئ التدقيق الداخلي

تم تقديم عدت مصطلحات لصياغة مبادئ التدقيق الداخلي إلا ان معهد المدققين الداخليين العالمي قدم شرحا إضافيا تمثل فيما يلي¹:

- **إظهار النزاهة:** النزاهة هي أولى قواعد الأخلاقيات الخاصة بمهنة التدقيق الداخلي حيث حددت قواعد الأخلاقيات الحد الأدنى لمتطلبات السلوك الأخلاقي، والنزاهة هي القاعدة الأساسية لباقي المبادئ فالموضوعية والسرية والكفاءة تعتمد على النزاهة، كما أن النزاهة تظهر من خلال الرأي الذي يقدم من قبل التدقيق الداخلي خلال مهام التدقيق ومن خلال النتائج والتوصيات أيضا.
- **إظهار الكفاءة والعناية المهنية اللازمة:** الكفاءة هي أيضا أحد قواعد الأخلاقيات، فعلى المدقق الداخلي أن تتوفر لديه المعرفة والمهارات والخبرة المطلوبة وعليه أن يطور كفاءته باستمرار، أما العناية المهنية اللازمة فهي معنية بتطبيق المعارف والخبرات كما أن العناية المهنية المناسبة تتضمن توفير الإشراف المناسب واتباع الإجراءات المعتمدة.
- **ان يكون موضوعيا وتحرا من أي تأثيرات غير مناسبة:** هذا المبدأ مرتبط بالمبدأ الأول فالموضوعية هي سلوك ذهني غير متحيز بحيث لا يتم الاعتماد عليه في إصدار الأحكام على الآخرين، وهي تتأثر بالاستقلالية والتي تعني تحرر التدقيق الداخلي من الظروف التي تمنعه من تأدية مهامه، فالموضوعية تتعزز بالدعم الذي يحصل عليه التدقيق الداخلي والاستقلالية تتعزز من خلال إجراءات واضحة للتدقيق الداخلي.
- **أن يكون متوافقا مع استراتيجية وأهداف ومخاطر المؤسسة:** هذا المبدأ هو أكثر المبادئ تأثيرا بالدور الذي يلعبه التدقيق الداخلي لإضافة قيمة فلا بد أن تكون خطط التدقيق متسقة مع ما تطمح له المؤسسة.
- **ان يكون في المركز الوظيفي المناسب ويمتلك الموارد الكافية:** يعتبر هذا المبدأ أيضا مؤثرا في إضافة القيمة وهو داعم للمبادئ الأخرى فلا يمكن المحافظة على النزاهة والاستقلالية والموضوعية دون أن يكون التدقيق الداخلي في المركز الوظيفي المناسب ويتوفر لديه الموارد الكافية لتأدية مهامه.

¹ أيمن عبد الرحيم، مبادئ التدقيق الداخلي، مجلة التدقيق الداخلي، العدد 9، سبتمبر 2019، الأردن، ص 13، 14.

- **إظهار الجودة والتحسين المستمر:** هذا المبدأ معني بالمحافظة على فعالية وكفاءة التدقيق الداخلي فلا بد من توفر إجراءات متسقة مع إجراءات المؤسسة وتتوافق مع إطار الممارسة المهنية للتدقيق الداخلي ولا بد من وضع برنامج لتوكيد وتحسين الجودة ووضع مؤشرات أداء.
- **التواصل بشكل فعال:** أهمية هذا المبدأ تكمن في الأخذ بعين الاعتبار توقعات الإدارة العليا ومجلس الإدارة عند التواصل معهم، كما أنه لا بد من أن يتم التواصل بهدف التوعية عن التدقيق الداخلي مما يؤثر على زيادة فعاليته ولا بد من وضع خطة تواصل بهدف تعزيز دور التدقيق الداخلي.
- **تقديم توكيد مرتكز على المخاطر:** هذا المبدأ يعتبر الدور الأساسي للتدقيق الداخلي ولا بد للتدقيق الداخلي أن يؤدي أغلب وقته لتحقيق هذا المبدأ فلا بد من تطوير خطة تدقيق مبنية على المخاطر مع الأخذ بالاعتبار إطار المخاطر الذي تبنته المؤسسة.
- **ذو بصيرة ومبادر وذو نظرة مستقبلية:** يجب ألا يعتمد التدقيق الداخلي على المعلومات التاريخية فقط لتقديم توكيد وإنما يجب أن يتمتع بنظرة مستقبلية ويكون مبادر حتى يكون عضو فعال ومؤثر في قيادة التغيير.
- **يدعم تطوير وتحسين المؤسسة:** هذا المبدأ هو الهدف الرئيسي للتدقيق الداخلي والذي طالب به تعريف التدقيق الداخلي وهو أهم ما يجب أن تتميز به تقارير التدقيق الداخلي وهي القيمة الحقيقية التي يقدمها التدقيق الداخلي.

المبحث الثالث: مهام التدقيق الداخلي

المطلب الأول: خدمات التدقيق الداخلي

شهدت وظيفة التدقيق الداخلي في السنوات الأخيرة اهتماماً متزايداً من قبل الشركات والمؤسسات في معظم الدول المتقدمة، وتتمثل خدماته في نواح عديدة يأتي في مضمونها ما يلي¹:

1- خدمات التأكيد والتي تهتم بالتقييم الموضوعي للأدلة من أجل تقييم رأي مستقل واستنتاجات تخص العملية أو النظام أو غيرها من الموضوعات، طبيعة ونطاق مهمة التأكيد تتحدد بواسطة المدقق الداخلي، ويوجد بشكل عام ثلاثة أطراف مشاركة في خدمات التأكيد هي:

✓ الشخص أو المجموعة المشاركة مباشرة في عملية النظام، أو موضوعات أخرى. (مالك العملية).

✓ الشخص أو المجموعة القائمة بالتقييم. (المدقق الداخلي).

✓ الشخص أو المجموعة المستخدم للتقييم. (المستخدم).

2- الخدمات الاستشارية التي هي بطبيعتها توجيهات، وتنفيذ بناء على الطلب الخاص لعميل المهمة، حيث إن طبيعة ونطاق المهمة الاستشارية خاضعين للاتفاق مع العميل، وتشتمل الخدمات الاستشارية عموماً على طرفين هما:

✓ الشخص أو المجموعة الذي يقدم الخدمة. (المدقق الداخلي).

✓ الشخص أو المجموعة التي تبحث وتستلم النصيحة. (عميل المهمة أي صاحب العمل المطلوب).

وعند أداء الخدمات الاستشارية يجب على المدقق الداخلي ان يحافظ على الموضوعية ولا يفترض المسؤوليات الادارية.

¹ احمد حلمي جمعة، سبق ذكره، ص 30.

المطلب الثاني: وظائف التدقيق الداخلي

يمكن تقسيم وظائف التدقيق الداخلي الى¹:

1. الوظيفة الأولى: الفحص

ويعني مفهوم الفحص تدقيق الاحداث والوقائع الماضية للتحقق من الآتي:

- ✓ دقة وتطبيق الرقابة المحاسبية، ومدى إمكانية الاعتماد على البيانات المحاسبية.
 - ✓ إن أصول المنشأة قد تم المحاسبة عنها، وإنها محاطة بالحماية الكافية من السرقة والإهمال.
 - ✓ اختبار الرقابة الداخلية خاصة بما يتعلق بالفصل بين وظيفة الاحتفاظ (Costodian) ، ووظيفة التنفيذ (Line)، ووظيفة المحاسبة (Accounting).
 - ✓ تقييم الضبط الداخلي من حيث تقسيم الاعمال بما يحقق تسلسل تنفيذ العمليات، بحيث يدقق كل موظف عمليات الموظف الذي قبله، وبما لا يؤدي الى تكرار الاعمال.
- وما هو جدير بالذكر أن المدقق الداخلي لديه من الوقت والخبرة، ليتمكن من انتقاد وتقييم جميع أوجه الرقابة الداخلية، ولذلك يطلق على هدف الحماية التدقيق المالي (F.A).

2. الوظيفة الثانية: التقييم

وتعد وظيفة التقييم امتداد لتدقيق الأحداث المالية، لذا فإن مفهوم التدقيق يتضمن التأكد من أن كل جزء من نشاط المنشأة موضع مراقبة.

ولذلك فإن تحقيق هذه الوظيفة يكون من خلال تأسيس برنامج للتدقيق الداخلي من خلال الخريطة التنظيمية وليس من خلال التقارير المالية، وبناء على ذلك فإن المدقق الداخلي يعد في هذه الحالة ممثلاً للإدارة العامة وليس ممثلاً للإدارة المالية، وذلك لأنه يقيم مدى تقارب أهداف الأنظمة الفرعية مع الأهداف التي وضعتها الإدارة العليا لها او مدى تمشي النظام مع ما تتطلبه الإدارة.

لذلك فإن برنامج التدقيق الداخلي يجب ان يتضمن الخطوات لتالية:

¹ أحمد حلمي جمعة، سبق ذكره، ص ص 31-33، [ينصرف].

- 1- تحديد الأهداف العامة التي تضعها الإدارة العليا لقسم موضوع الدراسة.
- 2- تجميع البيانات المالية المتعلقة بتنظيم القسم.
- 3- تحليل عمل القسم الى جزئيات.
- 4- تقييم أعمال القسم والكشف عن أوجه الضعف او عدم الكفاية لتلافيها، وكذلك أوجه القوة او الكفاية لتنميتها.
- 5- مقارنة النتائج التي توصل إليها بالأهداف.

وللقيام بالخطوات الإجرائية السابقة، توجد مجالات معينة يجب تغطيتها وهي:

- ✓ مراجعة الكفاية للأفراد.
- ✓ مراجعة الإنتاجية للقسم.
- ✓ مراجعة نوعية العمل.
- ✓ مراجعة جودة التقارير وانسيابها.
- ✓ مراجعة التكاليف.
- ✓ مراجعة حجم الاعمال.

وفي النهاية يقدم المدقق الداخلي تقريراً للإدارة يجيب فيه عن الأسئلة التالية:

- هل الأهداف تبرر الإنفاق؟
- وهل النفقة تتلاءم مع قرارات الادارة؟

ومما لا شك فيه إن إجابة المدقق الداخلي لهذا السؤال هو الغرض النهائي من التدقيق الداخلي بأكمله.

وما هو جدير بالذكر أن قيام المدقق الداخلي بأعمال التحقيق والتقييم يتوقف على درجة استقلاله وهذا الاستقلال له جانبان:

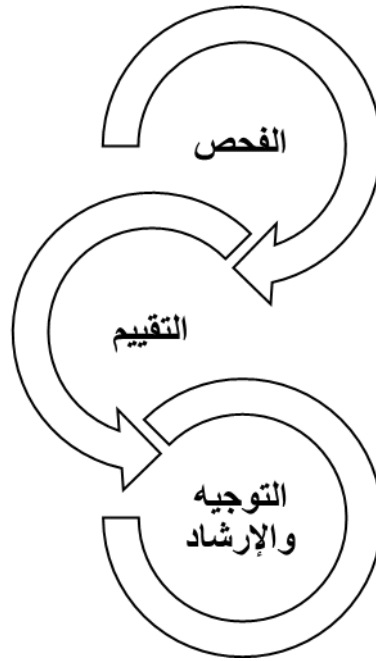
- الجانب الأول: المركز التنظيمي للمدقق الداخلي، وهذا يتوقف على نطاق الخدمات التي سوف تجنيها الإدارة منه.
- الجانب الثاني: عدم اشتراك المدقق الداخلي في الأعمال التي تخضع لتدقيقه وانتقاده.

الفصل الأول:أساسيات حول التدقيق والتدقيق الداخلي

لذلك توجد مسؤولية مزدوجة للمدقق الداخلي تجاه الأفراد الذي يراجع أعمالهم حتى يسود التعاون معهم، لذا فهو ينصح ولا يأمر بل يساعدهم، ومن ناحية أخرى فإن عليه توصيل المعلومات الى الإدارة العليا حتى يحيطها علما بالنتائج التي توصل إليها في تدقيقه.

وما هو جدير بالذكر ان أهمية التدقيق الداخلي تدعونا الى الإشارة الى ما قاله Seiler وهو ان سنة عمل التدقيق الداخلي تساوي ثلاث سنوات تدقيق مالي خارجي، وعلى ذلك لخصنا ما قدمناه في الشكل رقم 01 التالي:

الشكل رقم (01): شمولية وظيفة التدقيق الداخلي.



المصدر: من اعداد الطالب.

المبحث الرابع: معايير التدقيق الداخلي

المطلب الأول: مفهوم معايير التدقيق الداخلي

المعيار بمفهومه الاصطلاحي هو "نسبة الامتياز المتداول من أجل هدف معين كقياس او وزن، يتمشى ضمن تماثل محدد، تستخدم من جل الحكم على دقة أدائهم"¹.

أما معايير التدقيق الداخلي تحديداً فتعرف بأنها "المقاييس والقواعد التي يتم الاعتماد عليها في تقييم وقياس عمليات قسم التدقيق الداخلي، حيث تمثل المعايير نموذج ممارسة التدقيق الداخلي كما يجب أن يكون، وذلك وفقاً لما تم التوصل إليه واعتماده من قبل معهد المدققين الداخليين (IIA)"².

المطلب الثاني: أهداف معايير التدقيق الداخلي

تهدف معايير التدقيق الداخلي الى ما يلي³:

- ✓ تحديد المبادئ الأساسية التي تعبر عن الصورة التي ينبغي ان تكون عليها ممارسة التدقيق الداخلي.
- ✓ وضع إطار لأداء وتعزيز أنشطة التدقيق الداخلي.
- ✓ وضع أساس لقياس أداء التدقيق الداخلي.
- ✓ تعزيز وتحسين العمليات التنظيمية بالمنظمة.

¹ احمد محمد العمري، فضل عبد الفتاح عبد المغني، مدى تطبيق التدقيق الداخلي المتعارف عليها في البنوك التجارية البنينة، المجلة الأردنية في إدارة الأعمال، المجلد 2، العدد 3، 2006، ص346.

² نفس المرجع، ص346.

³ احمد حلمي جمعة، مرجع سبق ذكره، ص34.

المطلب الثالث: المعايير الدولية للتدقيق الداخلي:

تحدد إجراءات التدقيق الداخلي في نظام بيئي ثقافي او قانوني متباين وفي مؤسسات ذات أهداف مختلفة، تؤثر بها وتتأثر عليها وعلى ممارساتها، حيث تستلزم توفر معايير دولية صادرة من معهد المدققين الداخليين، وقد قدم المعهد عدة معايير سنة 1978 وتم تحريرها سنة 1993، وفي عام 2011 تم العمل بها بصفة رسمية، اذ جاء في مضمونها ما يلي:

1. معايير الأداء:

وهي المعايير التي تهتم بصفة عامة على جودة خدمة التدقيق المقدمة لمتابعة أداء الأفراد والمدققين الداخليين، ليتم تبيان تطابق أدائهم مع نطاق عملهم، والجدول رقم (01) يشمل مضمونه¹:

الجدول رقم 01: جدول يوضح أهم معايير الأداء وفق معهد المدققين الداخليين (IIA).

رقم المعيار	المعيار	مضمونه
2000	إدارة نشاط التدقيق الداخلي	على المدير المباشر لقسم التدقيق ان يدير أنشطة التدقيق الداخلي على نحو فعال لضمان إضافة قيمة للمؤسسة.
2010	التخطيط	على الرئيس التنفيذي للتدقيق الداخلي وضع خطة مبنية على المخاطر، من أجل تحديد أولويات النشاط بما يناسب أهداف المنظمة، ويجب عليه أيضا ان يبقى باتصال مع الإدارة العليا ومجلس الإدارة لفهم وتعديل استراتيجية المؤسسة.
2020	الاتصال والموافقة	على كبير المدققين ان يوصل للإدارة العليا ومجلس الإدارة خطط أنشطة التدقيق الداخلي ومتطلبات تنفيذ تلك الخطط بما في ذلك التغيرات الزمنية

¹ احمد حلمي جمعة، مرجع سبق ذكره، ص ص 42-53.

الفصل الأول:أساسيات حول التدقيق والتدقيق الداخلي

الجوهرية وذلك بغرض فحص الخطط والموافقة عليها، وعلى كبير المدققين ان يبلغ الإدارة كذلك بتأثير الموارد المحدودة على تنفيذ الخطط.		
ينبغي على الرئيس التنفيذي للتدقيق التأكد من ان موارد أنشطة التدقيق الداخلي كافية ومناسبة وموزعة بطريقة فعالة لتحقيق الخطة المعتمدة.	إدارة الموارد	2030
ينبغي عليه وضع السياسات والإجراءات التي توجه نشاط التدقيق الداخلي.	السياسات والإجراءات	2040
ينبغي على كبير المدققين ان يعمل على توصيل المعلومات وتنسيق الأنشطة مع الأطراف الداخلية والخارجية لتأكيد الملائمة والخدمات الاستشارية وضمان التغطية الصحيحة وتخفيض الازدواج في الجهود المبذولة أي لا يبقى بين موظفين القيام بنفس العمل لتجنب ضياع الجهد والوقت.	التنسيق	2050
على كبير المدققين ان يرفع تقاريره على نحو دوري الى مجلس الإدارة والى الإدارة العليا عن أهداف أنشطة التدقيق الداخلي وعن السلطات والمسؤوليات المتصلة بخطة العمل، وينبغي ان يشمل التقرير كذلك قضايا المخاطر الجوهرية وقضايا الرقابة وكذلك قضايا التحكم المؤسسي، إضافة الى القضايا والمواضيع الأخرى التي يطلبها مجلس الإدارة والإدارة العليا.	رفع التقارير الى مجلس الإدارة والإدارة العليا	2060
ينبغي ان يشمل نشاط التدقيق الداخلي تقييم الإسهام في تحسين إدارة المخاطر والرقابة وعمليات التحكم المؤسسي باستخدام مدخل منظم ومنضبط.	طبيعة العمل	2100
ينبغي ان يساعد نشاط التدقيق الداخلي المنظمة عن طريقة تحديد وتقييم التعرض الجوهرى للمخاطر، كما ينبغي ان يسهم ذلك النشاط في تحسين إدارة المخاطر وأنظمة الرقابة.	إدارة المخاطر	2110
ينبغي ان يساعد نشاط التدقيق الداخلي المنظمة فيما يتصل بإرسال آليات	الرقابة	2120

الفصل الأول:أساسيات حول التدقيق والتدقيق الداخلي

فعالة للرقابة عن طريق تقييم فعالية وكفاية تلك الآليات، وكذلك عن طريق تعزيز التحسين المستمر للمنظمة.		
تقييم ووضع التوصيات المناسبة لتحسين عمليات التحكم.	التحكم المؤسسي	2130
تطوير وتسجيل خطة لكل مهمة وتشمل النطاق والأهداف والوقت وتوزيع الموارد.	التخطيط للمهمة	2200
يجب ان تؤسس الأهداف لكل مهمة.	أهداف المهمة	2210
ينبغي ان يغطي نطاق المهمة الأهداف المزمع تحقيقها.	نطاق المهمة	2220
ينبغي ان يحدد المدققون الداخليون الموارد الضرورية لتحقيق أهداف المهمة.	توزيع موارد المهمة	2230
ينبغي تطوير برامج العمل لتحقيق أهداف المهمة.	برامج المهمة	2240
تحديد وتحليل وتقييم وتسجيل المعلومات الكافية لتحقيق أهداف المهمة.	أداء المهمة	2300
تحديد المعلومات الكافية والمناسبة الموثوق بها والمفيدة لتحقيق أغراض المهمة.	تحديد المعلومة	2310
ينبغي ان يبني المدقق الداخلي نتائج ونتائج المهمة على أساس تحليلات وتقييمات مناسبة.	التحليل والتقييم	2320
ينبغي ان يتولى المدققون الداخليون تسجيل المعلومات الملائمة لدعم الاستنتاجات والنتائج التي توصلوا إليها.	تسجيل المعلومات	2330
يجب ان يكون هناك اشراف سليم للتأكد من تحقيق الأهداف ومن توفر الجودة وتطوير الأفراد.	الاشراف على المهمة	2340
ينبغي على المدققين الداخليين ان يوصلوا نتائج المهمة.	توصيل النتائج	2400

2410	معايير توصيل النتائج	ينبغي ان تشمل عملية التوصيل على أهداف المهمة ونطاقها بالإضافة الى الاستنتاجات والتوصيات القابلة للتطبيق وخطط العمل.
2420	جودة التوصيل	ينبغي ان تتسم عملية التوصيل بالدقة والموضوعية والوضوح والايجاز، كما ينبغي ان تكون بناءة وكاملة وان تتم في الوقت المناسب.
2421	الأخطاء والسهو	إذا شملت عملية التوصيل النهائية على خطأ او سهو جوهري فإنه ينبغي ان يتولى كبير المدققين توصيل المعلومات الصحيحة الى كافة الأفراد الذين وصلت إليهم المعلومات الأصلية.
2430	الإفصاح عن عدم الإذعان للمعايير عند أداء المهمة	عندما يؤثر عدم الإذعان للمعايير المرعية على مهمة معينة فإنه ينبغي ان تشمل عملية توصيل النتائج على المعايير التي لم يتم الإذعان لها أسبابه وتأثيره على المهمة.
2400	نشر النتائج	ينبغي نشر النتائج لتصل الى كافة الأشخاص المتابعين.
2500	مراقبة التقدم للإدارة.	ينبغي ان يضع ويحافظ على نظام لمراقبة سير النتائج التي يتم توصيلها للإدارة.
2600	قرار قبول الإدارة للمخاطر	حين يعتقد الرئيس التنفيذي للتدقيق ان الإدارة العليا تقبل مستوى من المخاطر لا يعد مقبولاً للمنظمة فإنه ينبغي عليه مناقشة ذلك مع الإدارة فإذا لم يتم حل ذلك فإنه ينبغي ان يرفع مع الإدارة العليا تقريراً بذلك الى مجلس الإدارة ليتولى الفصل في النزاع.

المصدر: من إعداد الطالب وبالاعتماد على المرجع السابق ذكره أحمد حلمي جمعة، ص 42، 53.

2. معايير الصفات (الخصائص):

وتعرف أيضا بمعايير الخصائص والسمات، والمتمثلة في تبيان صفات وخصائص وسمات التي يجب ان تتجلى المؤسسات والأفراد ضمن نطاق، من القيام بأرقى نشاط تدقيق داخلي، وتضم ما يلي¹:

الجدول رقم 02: جدول يوضح أهم معايير الصفات وفق معهد المدققين الداخليين (IIA).

رقم المعيار	المعيار	مضمونه
1000	الغرض والسلطة والمسؤولية	ينبغي تحديد الغرض والسلطة والمسؤولية فيما يتصل بأنشطة التدقيق الداخلي يشكل رسمي في قانون يتسق مع المعايير ويوافق عليه المجلس.
1100	الاستقلالية والموضوعية	يجب ان يكون التدقيق الداخلي نشاطا مستقلا، كما يجب ان يتسم المدققون الداخليين بالموضوعية في أداء عملهم.
1110	الاستقلال التنظيمي	ينبغي ان يرفع الرئيس التنفيذي للمدققين تقريره الى مستوى تنظيمي يسمح لنشاط التدقيق الداخلي بأن يؤدي واجبه على أكمل وجه.
1120	الموضوعية الفردية	على المدققين الداخليين ان يتسموا بالنزاهة والتجرد، وعليهم كذلك تجنب أي تعارض في المصالح.
1130	العوامل التي تهدد الاستقلالية الموضوعية	إن تعرضت الاستقلالية او الموضوعية للتهديد شكلا او موضوعا فإنه ينبغي الإبلاغ عن ذلك للجهات المعنية ويتوقف مدى الإبلاغ على طبيعة العوامل التي تهدد الاستقلالية او الموضوعية.
1200	الكفاءة والعناية	يجب ان يؤدي المهام بالكفاءة والعناية المهنية الازمة.

¹ احمد حلمي جمعة، مرجع سبق ذكره، ص ص 36-41.

	المهنية اللازمة	
ينبغي ان يتوفر لدى المدققين الداخليون المعرفة والمهارة لأداء المسؤولية الفردية، ويجب لنشاط التدقيق الداخلي مجتمعا ان يمتلك او يحصل على المعرفة والمهارات لأداء المسؤولية.	الكفاءة	1210
على المدققين الداخليين ان يلتزموا بالعناية المهنية اللازمة والمهارات المتوقعة من مدقق داخلي متبصر وكفاء بصورة معقولة، وهذا لا يعني ان المدقق الداخلي معصوم من الخطأ.	العناية المهنية اللازمة	1220
على المدققين الداخليين ان يعملوا على تعزيز معارفهم ومهاراتهم من خلال التطوير المهني المستمر.	التطوير المهني المستمر	1230
على المدققين ان يعمل على تطوير والمحافظة على تأكيد الجودة وبرامج التحسين بما يغطي كافة أنشطة التدقيق الداخلي، وعليه كذلك مراقبة استمرار فعاليتها.	تأكيد الجودة وبرامج التحسين	1300
ينبغي ان يتكيف نشاط التدقيق الداخلي لمراقبة وتقييم الفعالية الكلية لبرنامج الجودة وينبغي ان تتضمن عملية التقييم كلاً من عمليتي التقييم الداخلي والخارجي.	تقييم برنامج الجودة	1310
على الرئيس التنفيذي للمدققين ان يرفع تقريراً عن نتائج التقييم الخارجي الى مجلس الإدارة.	التقرير عن برنامج الجودة	1320
ينبغي تشجيع المدققين الداخليين لرفع تقرير يشير الى ان أنشطتهم قد تمت وفقاً لمعايير الممارسة المهنية للتدقيق، ومع ذلك فإنه ينبغي أن يستخدم المدققون الداخليين تلك العبارة فقط عندما يظهر تقييم برنامج تحسين الجودة ان أنشطة التدقيق الداخلي تسير وفقاً للمعايير الخاصة بالتدقيق الداخلي.	استخدام عبارة "تم وفقاً للمعايير"	1330

1340	الإفصاح عدم الالتزام	هن	على الرغم من ان نشاط التدقيق الداخلي ينبغي ان يتوافق مع المعايير ومع الميثاق الأخلاقي، فانه قد توجد هناك بعض الحالات التي لا يتم فيها تحقيق الالتزام التام بذلك، وعندما يؤدي عدم الالتزام التام الى التأثير في نطاق او عمليات او نشاط التدقيق الداخلي، فانه ينبغي رفع تقرير بذلك لمجلس الإدارة.
------	-------------------------	----	---

المصدر: من إعداد الطالب وبالإعتماد على المرجع السابق ذكره أحمد حلمي جمعة، ص36-41.

وهناك معايير لم نحددها في دراستنا "معايير التنفيذ" باعتبارها وصفا متباينا لكيفية إنجاز أنواع محددة من معايير الأداء والخصائص من أجل تقديم مجموعة من التحسينات الاستشارية والتأكيدية.

ومن دراستنا لهذه المعايير وما تطرقنا له من قبل حول المبادئ، فقد ثبت لنا ان الترابط الواقع بين كل من المبادئ الأساسية لتدقيق الداخلي والمعايير بمثابة قفزة إيجابية نحو الارتقاء بمهنة التدقيق الداخلي وممارساتها، وتحسين خدماتها.

خلاصة الفصل الأول:

وفي سبيل تحقيق المؤسسة لمختلف أهدافها، فإنها مدعوة لإجراء أنواع مختلفة من التدقيق التي تسمح لها بمزاولة تقييم شامل ودقيق على مختلف أجهزتها وأنظمتها.

التدقيق الداخلي هو عبارة عن نشاط رقابي استشاري بامتياز، ويصنف دائما من بين أنجح الآليات التي تؤثر على المؤسسة مع احترام المعايير الدولية في ممارستها، هدفها هو دراسة وتحليل المخاطر وتحسينها للأداء المؤسسي في ظل تقديم المشورة والتوصيات ووضع الإجراءات المناسبة، وحتى اقتراح استراتيجية معدلة او جديدة.

الفصل الثاني:

أساسيات حول الأداء

المؤسسي

تمهيد الفصل:

منذ بداية الحقبة الصناعية، بات الأداء المؤسسي ضمن أهم الاعتبارات لملاك ومسيري المؤسسات، إذ تهدف جل الإجراءات الى بلوغ المستوى الأفضل من الأداء، وبذلك أصبح أداء الشركة أحد الاهتمامات الأساسية للباحثين في مجال العلوم الإدارية.

لكن في الأساس مازال العديد من الأفراد يسعون وراء الأعمال المكرسة لها، اعتباراً أن الأداء موضوعاً بحثياً متكرراً مسترشداً بالاهتمامات المستمرة للمالكين ومسيري المؤسسات لضمان بقاء الوحدات التي يقودونها، وسعيهم وراء كيفية تحقيق أفضل التحسينات.

وبالرغم من أن أداء الشركة موضوعاً عتيقاً في مجال التسيير الإداري، إلا أنه يظل مفهوماً مبهماً نوعاً ما وصعب الدراسة بسبب تعبيره عن درجة تحقيق الأهداف المنشودة من طرف المؤسسة، أما تاريخياً، فقد كان هذا المفهوم يقاس فقط من خلال المؤشرات المالية (العائدات من الاستثمار... الخ).

ومن خلال دراستنا في فصلنا هذا سيتم تقديم أربعة مباحث مبينة فيما يلي:

- ✓ المبحث الأول: ماهية الأداء المؤسسي
- ✓ المبحث الثاني: قياس الأداء المؤسسي
- ✓ المبحث الثالث: بطاقة الأداء المتوازن
- ✓ المبحث الرابع: تقييم الأداء المؤسسي

المبحث الأول: ماهية الأداء المؤسسي

تعتمد المؤسسات في بنائها ونموها بشكل أفضل على دراسة أداءها، باعتبارها الركيزة الأساسية التي توضح اتجاه الجهود المبذولة من طرف الأنظمة المؤسساتية، ولضمان مكانتها في السوق، وعلى سبيل ذلك يعتبر تعزيز الأداء المؤسسي أمر ضروري ومطلوبة وجب التحقيق فيه والعمل على تحسينه.

المطلب الأول: مفهوم الأداء المؤسسي

تعددت مفاهيم الأداء وأبرزها ما يلي:

الأداء اصطلاحاً هو "مصدر من الفعل أدى، أي قام بأداء واجبه، بإنجازه وإكماله"¹.

يعرف نيكولاس بأن "الأداء هو نتاج سلوك، فالسلوك هو النشاط الذي يقوم به الأفراد، أما نتائج السلوك فهي النتائج التي تراكمت عن ذلك السلوك، مما يجعل البيئة والمحصلة النهائية مختلفة عما كانت عليه نتائج السلوك"².

أيضاً يعرف بأن الأداء هو عبارة عن "المخرجات أو الأهداف التي يسعى النظام إلى تحقيقها من خلال مجموعة من الوسائل، ولذا فهو مفهوم يربط بين أوجه النشاط وبين الأهداف التي تسعى هذه الأنشطة إلى تحقيقها داخل المنظمة"³.

أما عن الأداء المؤسسي فقد تنوعت مفاهيمه من مفكر إلى آخر " إذ اعتبر فيكري وآخرون ان الأداء المؤسسي يعود الى كيفية تحقيق المؤسسة لأهدافها السوقية، بالإضافة الى الأهداف المالية، وعلى ذلك قاموا بتطوير مؤشرات لقياس الأداء كالعائد على الأصول والحصة السوقية ومعدل النمو"⁴.

¹ منى سليمان الذبياني، الرقابة التنظيمية مدخل لتحسين الأداء المؤسسي بالمدارس الثانوية، مجلة كلية التربية، العدد 110، السعودية، أبريل 2020، ص39.

² أبو بكر بوسالم، هدى شهيد، دور أسلوب كازن في تحسين أداء المؤسسة، مجلة الدراسات المالية والمحاسبية والإدارية، العدد 8، الجزائر، ديسمبر 2017، ص629.

³ محمد بن علي، فاعلية الأداء المؤسسي في المنظمات الحكومية، إعداد باحث دكتور، جامعة الجنان، لبنان، ص3.

⁴ سام الفقهاء، إدارة معلومات العملاء وأثرها في الأداء المؤسسي والميزة التنافسية، مجلة جامعة النجاح للأبحاث، العدد 25، فلسطين، 2011، ص230.

الفصل الثاني: أساسيات حول الأداء المؤسسي

وفي تعريف آخر، اعتبر بانه" انعكاس لكيفية استخدام المؤسسة للموارد المادية والبشرية واستغلالها بالصورة التي تجعلها قادرة على تحقيق أهدافها، وهو أيضا ذلك المستوى الذي تصل اليه المؤسسة عندما تتوفر لديها الكفاءة والفعالية من خلال الاستخدام الأمثل للموارد المادية والبشرية المتاحة لتحقيق حجم او مستوى معين من النواتج او المخرجات المستهدفة"¹.

ومن هذه التعاريف يمكننا ان نقول:

- ✓ الأداء هو عبارة عن حوصلة من الأفعال التي يقوم بها الافراد او الكيان، ويسعى دائما الى تحقيق جل المتطلبات.
- ✓ يعتمد الأداء المؤسسي على تحفيز الأعمال بمختلف الطرق والوسائل من أجل إعطاء البراعة والإتقان بصورة أمثل.
- ✓ الأداء هو خلاصة النشاطات والأفعال التي تعتمد على فاعلية الأفراد وكفاءاتهم، ولتحقيق ذلك وجب دمجها وتحقيقهما كلاهما، وهو شرط أساسي من اجل إعطاء أمثل أداء للمؤسسة.

المطلب الثاني: أبعاد ومقومات الأداء المؤسسي

الفرع الأول: أبعاد الأداء المؤسسي

انطلاقا من المفاهيم المذكورة للأداء، يمكننا تبيان 3 أبعاد رئيسية موضحة كما يلي²:

- **البعد الفردي:** ويعني أداء الأفراد في إطار وحداتهم التنظيمية المتخصصة.
- **البعد التنظيمي:** ويعني أداء الوحدات التنظيمية في إطار السياسات العامة للمنظمة.
- **البعد البيئي:** ويعني أداء المنظمة في إطار البيئة الاقتصادية والاجتماعية والثقافية.

¹باسم سليمان صالح جدالله، الأداء المؤسسي لأكاديمية المهنة بمصر في ضوء الأداء المتوازن، مجلة العلوم التربوية، العدد 3، مصر، جويلية 2020، ص130.

²محمد بن علي، مرجع سبق ذكره، ص4، [بتصرف].

الفرع الثاني: مقومات الأداء المؤسسي

تتباين الفلسفات التي يقوم عليها الأداء المؤسسي عبر مختلف الباحثين، والموضحة كما يلي¹:

- ✓ ان كل مستوى من مستويات الأداء في المنظمة افرادا كانوا او وحدات متخصصة هو جزء من كل وهذا الكل جزء من كل آخر على مستوى أعلى.
- ✓ حدوث تحسن ما نتيجة للنظرة الجزئية، هو تحسن مؤقت يؤدي الى الاختلاف على مدى البعيد.
- ✓ التوصل الى طبيعة كلية الإدارة في الأداء المؤسسي من خلال ارتباط الجزء بباقي الأجزاء منفردة للوصول الى المثالية.
- ✓ تقييم الأداء المعتمد على الاهتمام بالأجزاء ببعد المنظمة عن المثالية التي تؤدي الى تحقيق الأهداف التنظيمية.
- ✓ النظرة التكاملية للأداء لا تعني عدم الاختلاف، بل تعني إدراك الاختلاف مع باقي الأجزاء.

المطلب الثالث: أنواع الأداء المؤسسي

تجلى من تباين تعاريف الأداء بين المفكرين والباحثين الى تباين في أنواعه، لذلك وجب دراسة بعض من المعايير التي تعين نوع الأداء، وعلى سبيل ذلك نذكر منها²:

1. حسب معايير المصدر

ينقسم أداء المؤسسة بشكل عام إلى ما يلي:

أ- **الأداء الداخلي**: ويتيح هذا النوع من الأداء من خلال مجموعة الأداءات الجزئية ويحددها Bernard في ثلاثة أجزاء وهي:

- **الأداء البشري**: وهو من أهم العوامل التي لها تأثير كبير على أداء المؤسسة فقد ذهب البعض إلى حصر أداء المنظمة في أداء الموارد البشرية فقط، وعرفوه انطلاقاً من أن الأداء البشري

¹ رمضان محمود عبد السلام، أسامة السيد طبلوي، أثر التطوير التنظيمي في فاعلية الأداء المؤسسي، مجلة الدراسات التجارية المعاصرة، العدد 6، كلية التجارة بجامعة كفر الشيخ، مصر، جانفي 2019، ص231.

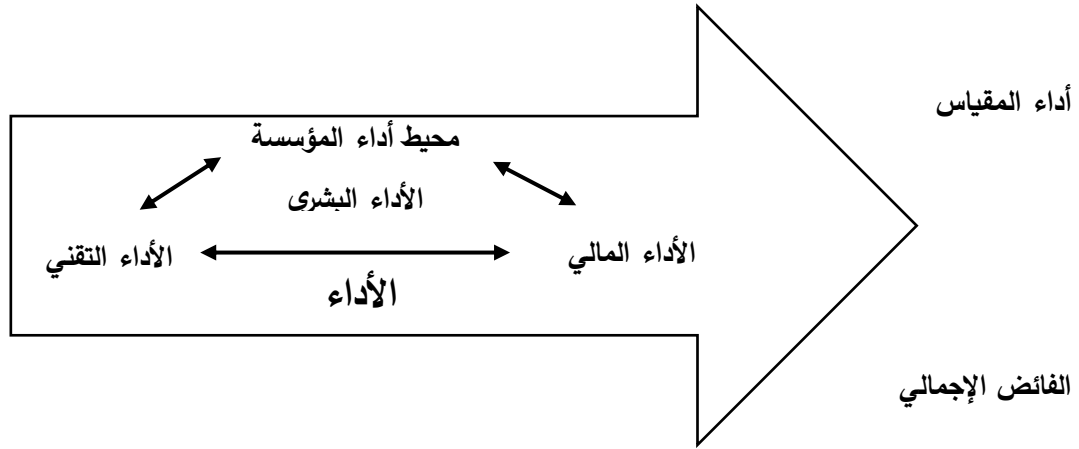
² زرنوح امحمد، الأداء في المنظمة، مجلة سوسولوجيا للدراسات والبحوث الاجتماعية، العدد 3، ديسمبر 2017، الجزائر، ص ص 32-36، [بتصرف].

يقصد به قيام الفرد بالأنشطة والمهام المختلفة التي يتكون منها عمله، فالأداء البشري هو الميزة التنافسية لأن التمييز في الأداء لن يستند لمجرد امتلاك المؤسسة للموارد المالية والتكنولوجية فحسب بل يستند في المقام الأول إلى قدرتها على توفير نوعيات خاصة من الموارد البشرية.

- **الأداء التقني:** وينتج من خلال استغلال المؤسسة لاستثماراتها بفعالية.
 - **الأداء المالي:** ويتحدد من خلال استخدام الإمكانيات المالية المتاحة للمؤسسة، فالدولة تقوم بتسخير وسائل هامة خاصة منها الاعتمادات المالية الضخمة لضمان تقديم الخدمات العمومية، لذلك فإن الأداء المالي للمؤسسة العمومية يتمثل في ضمان السير الحسن، والاستغلال السليم والعقلاني للاعتمادات الممنوحة، ولتحقيق ذلك وضع المشرع العديد من القواعد القانونية والتنظيمية لضمان احترام الميزانية من جهة والبحث عن مواضع الخلل التي تؤدي إلى المساس بالأموال العامة والأخطاء المرتكبة في الميزانية من طرف الأعوان المكلفين بها من جهة أخرى.
- وبشكل شامل فالأداء الداخلي للمنظمة هو الأداء الناتج عن الاستغلال الأمثل لمختلف مواردها البشرية والمالية والتقنية، فمن خلال دمج الأداءات المختلفة لهذه الموارد أو العناصر نتحصل على الأداء الداخلي للمؤسسة.

ب- الأداء الخارجي: وهو الأداء الناتج عن مجموع التطورات والتغيرات الخارجية الناتجة عن المحيط، ويتحقق هذا الأداء من خلال استجابة المؤسسة لهذه التطورات الخارجية والقدرة على سبقتها، هذه التغيرات أو التطورات تنشأ خارج المؤسسة وتؤدي إلى تغيير حتمي في مسار المؤسسة، لذلك يتعين المتابعة المستمرة والمباشرة حتى يمكن إدراك أثرها على الأداء ، فنجاح المؤسسات أو فشلها يتوقف على قدرتها على خلق درجة عالية من التلاؤم بين أنشطتها وبين البيئة التي تنشط بها، فمن خلال ذلك يتضح أن الأداء ينتج من خلال استغلالها لمختلف الموارد المتوفرة بكفاءة وفعالية من جهة، وتوجيه جهودها نحو استغلال الفرص التي يمكن أن يتيحها المحيط الخارجي من جهة أخرى، وذلك من خلال متابعة تغيراته التي تتصف بالحركية والتعدد وسرعة التغيير في نفس الوقت، ويمكن توضيح هذين النوعين في الشكل التالي:

الشكل رقم (02): الأداء الداخلي والخارجي



المصدر: زرنوح امحمد، مرجع سبق ذكره، ص 33.

فالمؤسسة في علاقة مستمرة بالمحيط الخارجي، مما يتطلب متابعة مستمرة لهذا المحيط للتكيف معه، إذ تستطيع المؤسسة أن تسيطر على محيطها الداخلي وتتحكم فيه لكن قدرتها على التأثير على محيطها الخارجي محدودة، لذلك يجب أن تبذل قصارى جهدها للاندماج فيه والتقليل من تهديداته وآثاره السلبية، ويرتبط أداء المؤسسة مهما كانت طبيعة نشاطها بقدرتها على التكيف مع محيطها الخارجي.

2. حسب معايير الشمولية

ينقسم تبعاً لهذا المعيار إلى نوعين:

أ- **الأداء الكلي:** ويعني هذا النوع من الأداء قدرة المؤسسة على تحقيق أهدافها الرئيسية بأدنى التكاليف الممكنة، هذه الأهداف التي لا يمكن تقسيم أو وظيفة لوحدها تحقيقها بل تتطلب تضافر جميع المصالح الفرعية للمؤسسة، فيمكن أن يتمثل هذا النوع من الأداء في المؤسسات العمومية في كونها تهدف إلى تقديم السلع والخدمات، لسد الحاجات العامة للمجتمع على أفضل وجه وبأقل تكلفة وفي أقصر وقت.

ب- **الأداء الجزئي:** يتكون على مستوى نظام فرعي من المنطقة والذي غالباً ما يكون إحدى وظائفها التنظيمية فالنظام التحتي يسعى إلى تحقيق الأهداف الخاصة به، وليس لأهداف الأنظمة الأخرى، ومن خلال تحقيق كل نظام فرعي في المنظمة لأهدافه يتحقق الأداء الكلي.

3. حسب المعيار الوظيفي:

يمكن تقييم الأداء حسب الوظائف التي تمارسها المنظمة والتي يمكن حصرها في الوظيفة الإنتاجية، والوظيفة الخاصة بالأفراد، ووظيفة التسويق، ووظيفة التموين، ووظيفة العلاقات العامة.

أ- أداء الوظيفة المالية: يتجسد في ضمان السير الحسن والسليم والعقلاني للاعتمادات الممنوحة ويتجسد أداءها في مدى شرعية وصحة العمليات المالية (مثل : التزوير والاختلاس...) حسن استخدام الأموال العامة وترشيد استعمالها، احترام القواعد القانونية والتنظيمية الخاصة بتنفيذ الميزانية، فقد يحدث أن تلجأ بعض المؤسسات العمومية إلى زيادة رسوم الخدمة أو ثمنها العام، ولكن ذلك لا يعني أنها تحاول زيادة ثروتها، فهي إن حققت فائضا فليس لتعظيم الربح وإنما لتوفير موارد تساعد على توسيع دائرة نشاطها العام وتحسين جودة خدماتها لتحقيق المصلحة العامة لجمهور المنتفعين من خدماتها، وهناك بعض الخدمات تتولى تقديمها المؤسسات العمومية من أجل تحقيق أهداف اجتماعية مثل خدمات التعليم و الرعاية الصحية للسكان، وتعبيد الطرق، ولعدم وجود قوانين واضحة تمنح الصلاحية أو القدرة للقطاع الخاص للقيام بها، تقوم الدولة بتقديمها بالمجان أو بسعر أقل من سعر السوق.

ب- أداء وظائف الإنتاج: يتحقق أداء هذه الوظيفة عندما تتمكن المؤسسة من تحقيق معدلات مرتفعة للإنتاجية، مع مراعاة مستوى معين من الجودة وفي حدود الإمكانيات المتاحة، فحجم ونوعية الإنتاج السلعي أو الخدماتي تعتبر من المؤشرات الهامة التي تبين مستوى الأداء في المؤسسة العمومية وقد وجدت هذه المؤسسات لتقديم خدمات محددة وإشباع حاجات مجتمعية عامة أو إنتاج سلع محددة لتحقيق مصلحة عامة، فتوفر الخدمات بالمستوى الكافي وبالجودة المطلوبة هي انعكاس لمدى نجاح المؤسسات العمومية وقدرتها على تحميل المسؤوليات الملقاة على عاتقها.

ج- أداء وظيفة التسويق: ويتمثل بشكل عام في تعريف المتعامل بالخدمة وتسهيل لقاء المنتج به بهدف إنتاج وتقديم الخدمة أو الحصول عليها، ونجد اليوم أن المنظمات الخدمائية سواء كانت تهدف إلى الربح أو لا تعطي اهتماما كبيرا لوظيفة التسويق، فقد بدأ العديد منها مثل المستشفيات العامة أو المنظمات التعليمية تؤمن بأهمية التسويق لتحقيق الإقبال على خدماتها وتحقيق الاقتناع والرضا عن هذه الخدمات، هذا النوع من التسويق الذي أصبح يعرف باسم " التسويق الاجتماعي" لأن هذه المؤسسات تقوم بصفة

عامة بتسويق خدمات اجتماعية كما بدأت في استخدام الإعلان المؤسسي لتعريف الجمهور بخدماتها وأسعارها.

د - أداء وظيفة الأفراد: تعتبر الموارد البشرية ذات أهمية كبيرة بالنسبة للمنظمة فتحسن مردوديتها بتحسين قدرة وكفاءة الموارد البشرية، ويتمثل أداء هذه الوظيفة في المجهود الذي يبذله كل من يعمل بالمنظمة من منظمين ومسيرين، ومهندسين وغيرهم، ويقاس أداء الأفراد عادة باستخدام معايير عديدة منها:

- ✓ كمية الإنتاج والجودة.
- ✓ الخدمات المقدمة للعملاء.
- ✓ المعرفة الجيدة للعمليات والاستعداد للتطور.
- ✓ معالجة شكاوى العملاء.
- ✓ المواظبة على العمل ويستخدم عادة معدل التغيب كمؤشر للتعبير عنه.
- ✓ التعاون مع الزملاء.

4. حسب المعايير الطبيعية:

وتنقسم حسب أهداف المنظمة، لأن أهداف المؤسسة تختلف حسب نوع النشاط الذي تمارسه ونوجزها فيما يلي:

أ - الأداء الاجتماعي: ويتمثل في تحقيق الأهداف الاجتماعية التي تتعلق بتقديم خدمات للمجتمع الذي تعمل فيه المؤسسة والوفاء بالتزاماتها اتجاهه وأداء مسؤوليتها ويرى البعض أن الفعالية داخل المنظمة تكمن في قدرتها على تحقيق درجة من الرضا لدى الفئات المطلوب دعمها للمنظمة سواء كانت في البيئة الداخلية أو الخارجية، فالأداء للمنظمة يتحقق بقدرتها على تحقيق الحد الأدنى من الإشباع لطموحات وتطلعات الجماعات الاستراتيجية التي ترتبط وتتعامل معها.

ب - الأداء الاقتصادي: إن الدور التنموي للمؤسسات العمومية يعتبر من المؤشرات الاقتصادية الرئيسية لمستوى أداء هذه المؤسسات، حيث أن المشاركة في الجهود التنموية هي المبررات الأساسية لنشوء المؤسسات العمومية، ويتمثل الأداء الاقتصادي للمؤسسات في الاستخدام الأمثل للموارد المادية والبشرية وقدرتها على اتخاذ القرارات الرشيدة تسهم في تحريك كفاءة وفعالية استخدام الأموال العامة وتخصيصها

على نحو يكفل إشباع الحاجات المجتمعة والأهداف المرتبطة بها وتعزيز القدرات الإنتاجية للاقتصاد القومي في علاقاته الاقتصادية مع الدول الأخرى.

المطلب الرابع: العوامل المؤثرة على الأداء المؤسسي

تهدف المؤسسات الى تعزيز أداء أنظمتها المساهمة في سيرورة نشاطاتها، لكن تصادف هذه الأخيرة عدة عوامل تؤثر عليها وتتأثر بها سواء بالإيجاب او بالسلب، حيث صنفت هذه العوامل الى عوامل غير خاضعة لتحكم المؤسسي وأخرى عوامل خاضعة لتحكم المؤسسي مبينة فيما يلي¹:

1. العوامل الخاضعة لتحكم المؤسسة:

تقابل العوامل الخاضعة لتحكم المؤسسة الاقتصادية العوامل الداخلة في محيطها، لكن يعد تحكم المؤسسة في هذه العوامل ليس تحكم مطلق، لترابط العوامل الداخلية فيما بينها، وتأثرها أيضا بعوامل المحيط الخارجي، أي هذه العوامل تخضع نسبيا لتحكم المؤسسة، وحصر هذه العوامل بدقة يعد من الأمور صعبة التحقيق، لكن يمكن تصنيفها حسب الجانب الذي تمسه إلى عوامل تقنية وأخرى بشرية.

- **العوامل التقنية:** وتضم مختلف العوامل التي تتعلق بالجانب التقني في المؤسسة الاقتصادية كنوع التكنولوجيا المستخدمة، نوعية الآلات المستخدمة في العملية الإنتاجية، الموقع الجغرافي للمؤسسة، جودة المنتج وتناسبه مع ملحقاته وكل العوامل من هذا القبيل.
- **العوامل البشرية:** وهي كل العوامل المتعلقة بالموارد البشري كمستوى التعليمي للأفراد، أنظمة الأجور والمكافآت والحوافز، التنظيمات العمالية... الخ.

¹نوبلي نجلاء، استخدام أدوات المحاسبة الإدارية في تحسين الأداء المالي للمؤسسة الاقتصادية، (رسالة دكتوراه)، جامعة محمد خيضر، بسكرة، 2015، ص 174، 148، [بتصرف].

2. عوامل غير خاضعة لتحكم المؤسسة:

تتجلى هذه العوامل في مجموعة المتغيرات والقيود التي لا تستطيع المؤسسة التحكم فيها، فهي بذلك تنتمي إلى المحيط الخارجي الذي هو مصدر للفرص التي تحاول المؤسسة استغلالها، وفي نفس الوقت يعتبر مصدر للمخاطر التي تفرض على المؤسسة العمل على التخفيف من حدتها، ويمكن تقسيم هذه العوامل حسب طبيعتها إلى عوامل اقتصادية، عوامل اجتماعية، عوامل تكنولوجية، عوامل سياسية وعوامل قانونية، وفي حقيقة الأمر هذا التقسيم يساعد على التوضيح لا أكثر لأن الفصل بين هذه العوامل على درجة عالية من التعقيد نظرا لتداخل العوامل فيما بينها.

- **العوامل الاقتصادية:** تتمثل في مجموعة العوامل كالنظام الاقتصادي الذي تنشط فيه المؤسسة الاقتصادية، الظرف الاقتصادي كالأزمات الاقتصادية وتدهور الأسعار، تذبذب أسعار الصرف وأسعار الفائدة ومعدلات التضخم، وارتفاع الطلب الخارجي وهيكل الأسواق والمنافسين.... الخ.
- **عوامل اجتماعية:** وتشمل سلوك أفراد المجتمع الخارجي، وتتعلق بالعلاقات بين مختلف هيئات المجتمع وبالتأثير الذي تمارسه تلك العناصر على المؤسسة الاقتصادية، ومن هذه العوامل كذلك نذكر النمو الديموغرافي، فئات العمر، النظام الثقافي والمعيشي السائد... الخ.
- **عوامل تكنولوجية:** نذكر منها مختلف التغيرات والتطورات التي تحدثها التكنولوجيا كإيجاد طرق جديدة لتحويل الموارد إلى سلع وخدمات، براءات الاختراع والابداعات التكنولوجية... الخ.
- **عوامل سياسية وقانونية:** تتجلى عموما في الاستقرار السياسي والأمني للدولة، نظام الحكم السائد، العلاقات مع العالم الخارجي، القوانين، المراسيم، القرارات.... الخ.

مما تقدم يمكن القول بأن كل العوامل سابقة الذكر سواء المتحكم بها أو غير المتحكم بها قد تشكل فرصا، فعلى المؤسسة الاقتصادية أن تبحث في سبل الاستفادة منها، وبالمقابل قد تشكل تهديدا لها وهنا لابد لها من البحث في سبل التأقلم والتخفيف من حدة آثارها السلبية.

المبحث الثاني: قياس الأداء المؤسسي

تمحورت المؤسسات الجزائرية بصفة خاصة في بحثها على النجاح المسطر له الى نطاق استطاعتها في توفير غاياتها، انطلاقا من تكوين نشاط ذو استراتيجية مرسومة، ومن ذلك تعمل على استغلال جميع الأدوات والإمكانيات البشرية والمادية المتاحة لغاية تنفيذها بشكل سليم، ومراجعة النشاطات البيئية بمختلف مجالاتها الداخلية والخارجية، وباعتبار ان قياس الأداء المؤسسي مرحلة أساسية في النشاطات المعمول عليها إداريا، فإن القياس هو خولصت لفترة محددة ومرتبطة بنطاق تعيين الإنجازات وما تم الوصول اليه من أهداف.

المطلب الأول: مفهوم قياس الأداء المؤسسي

يعرف قياس الأداء بأنه "آلية لتقييم مدى تقدم المنظمة تجاه تحقيق أهدافها التنظيمية وإن مفاهيم جودة الأداء المؤسسي وثقافة الجودة هما من أساسيات تطبيقات نظم القياس وهو القيمة الحقيقية لمؤشرات الأداء"¹.

أيضا يعرف بأنه "عملية اكتشاف وتحسين تلك الأنشطة التي تؤثر على ربحية المؤسسة، وذلك من خلال مجموعة من المؤشرات ترتبط بأداء المؤسسة في الماضي والمستقبل بهدف تقييم مدى تحقيق المؤسسة لأهدافها المحددة في الوقت الحاضر"².

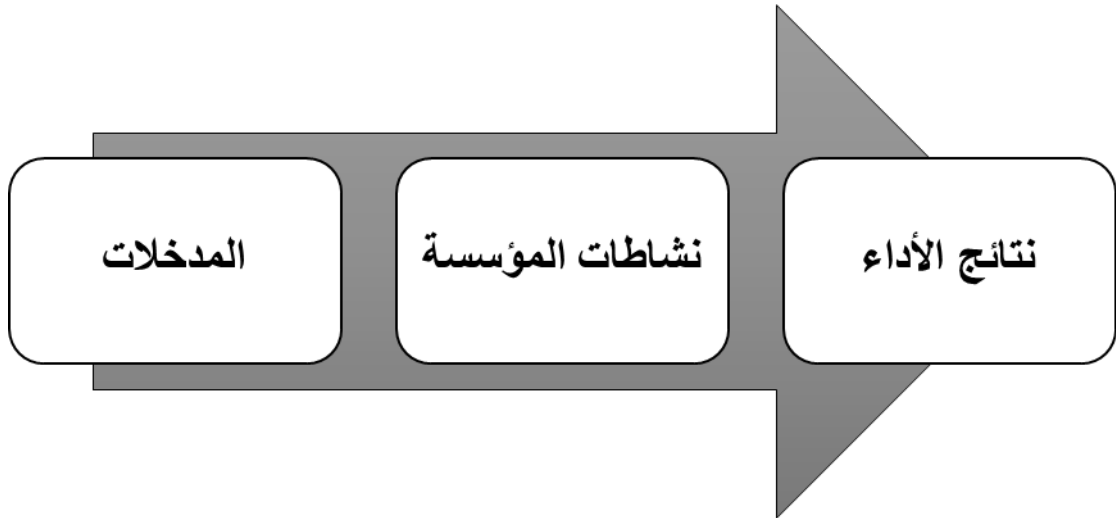
وعرف أيضا على أنه "عمل متمم لعملية التخطيط، فالتخطيط يساعد على تحديد الأهداف وقياس الأداء يساعد على معرفة مدى تحقق هذه الأهداف سواء كانت أهداف استراتيجية أو تكتيكية، سواء كانت على مستوى الفرد أو الوحدة التنظيمية أو على مستوى المنظمة ككل"³.

¹برهان سليمان، التمييز المؤسسي، تم الاطلاع عليه 2022/03/29، الموقع: <https://borhansoliman.com>

² عبد الرحيم محمد، قياس وتقييم الأداء كمدخل لتحسين جودة الأداء المؤسسي، مؤتمر للمنظمة العربية للتنمية الإدارية، مصر، 2009، ص193.

³ محمد سيد حمزوي، قياس الأداء في المنظمات والمؤسسات المعاصرة، حلقة علمية في كلية التدريب قسم البرامج التدريبية، الرياض، جانفي 2013، ص3.

الشكل رقم (03): مخطط مفاهيمي لقياس الأداء



المصدر: من تصرف الباحث واعتمادا على التعاريف المذكورة سابقا.

اعتمادا على التعاريف المذكورة والمخطط أعلاه يمكننا ان نستخلص بأن قياس الأداء هو عبارة عن نشاطات تنظمها المؤسسات من أجل دراسة متوازنة لمدى تحقق نتائج هذه النشاطات، ومن أجل تعزيز مسؤوليات اتخاذ القرارات وتحليل نجاح للمعلومات المتحصل عليها، فبدون القياس لا يمكن صنع قرارات سليمة.

أيضا يتم من خلال قياس الأداء في المؤسسة الحكم على عمليات الأنشطة والأهداف المنشودة، وعلى هذا تسعى المؤسسات الى قياس الأداء وتبيين رتبة التباين الحادث بين النتائج المستهدفة والنتائج المحققة، وخلق نظام عملياتي لغلق الاختلالات الحادثة عن هذا التباين.

وخلاصة قولنا ان قياس الأداء هو عملية تساهم في مساندة المؤسسة وانظمتها في التركيز على الرؤية الواضحة للمنظمة واستراتيجياتها وأهدافها من خلال برنامج مرتب ومصمم.

المطلب الثاني: معايير قياس الأداء المؤسسي

يمكن قياس الأداء في المؤسسات من خلال عدد من المعايير نجملها بالتالي¹:

- **المعايير الكمية:** تتمثل بإحصاءات كمية عن العمل المطلوب إنجازه خلال مدة زمنية محددة.
- **المعايير النوعية:** تتمثل في وضع المواصفات لدرجة نوع الأداء المطلوب لبيان رضا المستفيدين عن جودة خدمات المعلومات التي تقدمها المؤسسة.
- **المعايير الزمنية:** تتمثل في البرنامج الزمني المحدد لإنجاز عمل ما.
- **المعايير المعنوية:** تتمثل في مجالات غير ملموسة يمكن من خلالها قياس الأداء كدرجة الإخلاص والولاء ودعم سمعة المنظمة ونجاح برامج العلاقات.
- **معايير المدخل:** كالمعدات اللازمة وعدد العاملين المطلوبين.

المطلب الثالث: الغرض من قياس الأداء المؤسسي ونتائجه

الفرع الأول: الغرض من قياس الأداء المؤسسي

يتساءل معظم الباحثين عن سبب تأكيد المؤسسات على القيام بقياس الأداء المؤسسي وجعله ضمن المهام الأساسية في نظامها، وعلى سبيل ذلك سنوفر أهم الدوافع التي تجعل المؤسسة تعتمد على ذلك:

✓ إمكانية قياس واقع المؤسسة وتبيان الخلل المتواجد بين الواقع الذي تعيشه والمعمول الذي تقوم بيه.

✓ إمكانية مقارنة المؤسسة داخليا بدراسة الوحدات الداخلية والمنافسين المحيطين بالمؤسسة (Bench Marking).

✓ قياس مدى مصداقية إنجاز العمل والأهداف كما تعكسه التقارير الدورية للإدارات².

¹ أنعام علي توفيق الشهريلي، جاسم عبد الله العزى، **قياس الأداء لرئاسة جامعة ديالى باستخدام مؤشرات kips**، المجلة العراقية لدراسات المعلومات والتوثيق، المجلد 3، العدد 1، العراق، نوفمبر 2020، ص 37.

² هاني عبد الرحمان العمري، **قياس الأداء الحكومي**، المؤتمر الدولي للتنمية الإدارية، المحور الأول، نوفمبر 2009، الرياض، ص 5.

✓ المساهمة في تعيين العناصر الفعالة في المؤسسة ووضع مكافئات لهم لتنشيط روح المنافسة داخل المؤسسة.

✓ "توفير بيانات تساعد في اتخاذ القرار"¹.

الفرع الثاني: النتائج المبتغاة من قياس الأداء

وتتمثل فيما يلي²:

✓ تخفيض تكاليف البرامج والأنشطة.

✓ تحسين أداء الأعمال بشكل عام.

✓ جعل الوحدات المؤسسية مسؤولة عن النتائج.

✓ الربط بين أهداف ومقاييس الأداء وبين اعتمادات الموازنة للبرامج والأنشطة المختلفة.

المطلب الرابع: مداخل مقاييس الأداء في المنظمات

تنقسم مداخل قياس الأداء إلى ثلاث محاور وسوف نستعرضهما في التالي³:

1. المدخل الأول: قياس المجهودات Efforts Measures:

هي تعكس قياس مقدار الموارد المالية وغير المالية التي تتطلبها البرامج والأنشطة

¹ هاني عبد الرحمان العمري، مرجع سبق ذكره، ص5.

² نفس المرجع، ص5.

³ نفس المرجع، ص7.

2. المدخل الثاني: قياس الإنجازات Measures of Accomplishments

وتنقسم إلى نوعين هما:

- ✓ **مقاييس المخرجات Output Measures**: تقيس كمية الخدمات التي تم تأديتها.
- ✓ **مقاييس النتائج Outcome Measures**: رأى الجمهور حول نتائج البرامج والخدمات المؤدات، بأنها أكثر فائدة عندما يتم مقارنتها بنتائج السنوات السابقة ويتم مقارنة النتائج بالأهداف المحددة سلفاً أو المعايير العادية أو المقبولة في نشاط مجال المقارنة.

3. المدخل الثالث: مقياس ربط المجهودات والإنجازات Measures that Relate Efforts to

Accomplishments:

تقيس هذه المؤشرات الموارد المستخدمة أو التكاليف التي تطلبها كل وحدة من المخرجات ويسمي مقياس الكفاءة Efficiency Measures وهو العلاقة بين التكاليف والنتائج ويطلق عليه اسم مقاييس التكاليف-النتائج (Cost-Outcome Measures) مثل:

- ✓ معدل تكاليف البرامج التدريبية لكل موظف وفق الكفاءة المحددة سابقاً.
- ✓ معدل تكاليف من الطرق التي تم تحسينها.

المطلب الخامس: مؤشرات قياس الأداء المؤسسي

الفرع الأول: تعريف مؤشرات قياس الأداء المؤسسي:

تعرف مؤشرات قياس الأداء المؤسسي بأنها " مجموعة من المقاييس التي تستخدم لتوفير البيانات والاحصاءات والمعلومات لبيان مدى تحقيق المؤسسة لأهدافها الاستراتيجية ومدى التقدم الحاصل في مستوى الأداء"¹.

الفرع الثاني: أنواع مؤشرات الأداء المؤسسي

وتتضمن أنواع المؤشرات التالية²:

2.1 مؤشر الفاعلية: تعبر هذه المؤشرات عن درجة تحقيق الأهداف التي تسعى المنظمة الى الوصول اليها ولقد عرفت فاعلية المنظمة بأنها قدرة المنظمة في تحقيق أهدافها، وكذلك تحدد الفاعلية بأنها قدرة المنظمة على خلق درجة عالية من التلاؤم بين تركيبها الإداري والبيئة، وانطلاقا من المفهوم الواسع للفاعلية التنظيمية بمختلف صورها الاقتصادية والاجتماعية والتنظيمية المرتبطة بالمدخلات والمعالجة من خلال الوظائف المنوطة بالمؤسسة والمخرجات، ويمكن الإشارة الي مجموعة من النسب التي تقدم لنا صور الفاعلية التنظيمية.

2.2 مؤشر الكفاءة: هي مدي القدرة على الاستخدام الأمثل لكافة عناصر الإنتاج المتاحة في تحقيق الفاعلية او الأهداف، حيث تبين الكفاءة الاقتصادية للمنظمة التي تتكون من الكفاءة التقنية والكفاءة التوظيفية، والكفاءة التقنية تعني مقدرة المنظمة في الحصول علي أكبر قدر من الإنتاج باستخدام المقادير المتاحة من المدخلات وتعكس الكفاءة التوظيفية مقدرة المنظمة على استخدام المزيج الأمثل للمدخلات آخذت في الاعتبار أسعار المدخلات والتقنيات الإنتاجية المتاحة.

¹ أنعام علي توفيق الشهريلي، جاسم عبد الله العزي، مرجع سبق ذكره، ص 37.

² عماد كساب، مؤشرات قياس الأداء الوظيفي والمؤسسي بين النظرية والتطبيق، المجلة العربية للآداب والدراسات الإنسانية، المجلد 5، العدد 6، جامعة الكويت، جانفي 2021، ص ص 205-207.

2.3 مؤشر الإنتاجية: تعبر عن كمية المخرجات التي تنتجها المدخلات خلال فترة زمنية محددة ويرى ان معيار الإنتاجية يمثل النسبة او العالقة بين المخرجات (المنتج) وبين المدخلات (المستخدم) أي الموارد المستخدمة في الإنتاج وكالهما يعرفان لطريقة قابلة للمقارنة، ويجب تحقيق هذا الشرط على مستوى كل وحدة إنتاجية بغض النظر عن ملكياتها او نوعية انتاجها سلع ام خدمات وتعني الكفاءة الإنتاجية.

✓ انتاج أكبر قدر ممكن وأفضل نوعية ممكنة من المخرجات باستخدام مقدار محدد ونوعية معينة من المدخلات.

✓ انتاج قدر محدد من المخرجات باستخدام اقل كمية ممكنة من المدخلات.

2.4 مؤشرات الجودة: وتتمثل في المواصفات النوعية للخدمة او النتائج التي تخرجها المنظمة في منظور إرضاء العملاء، وتعرف الجودة حسب مضمون المواصفات القياسية ISO9001 كما يلي: مجموعة الصفات المميزة للمنتج والتي تجعله ملبياً للحاجات المعلنة والمتوقعة أو القدرة على تلبيةها وبقدر ما يكون المنتج ملبياً للحاجات والتوقعات، بصفة منتج جيد أو عالي الجودة او رديء.

2.5 مؤشرات التنافسية للمؤسسات: يتمحور تعريف التنافسية للشركات حول قدرتها على تلبية رغبات المستهلكين المختلفة، وذلك بتطوير سلع وخدمات ذات نوعية جيدة تستطيع من خلالها النفاذ الي الأسواق الدولية، فالتعريف بالمعجم البريطاني للتنافسية ينص على أنها القدرة على انتاج السلع والخدمات بالنوعية الجيدة والسعر المناسب وفي الوقت المناسب وهذا يعني تلبية حاجات المستهلكين بشكل أكثر كفاءة من المنشآت الأخرى وهناك تعريف اخر تعني القدرة على تزويد المستهلك بمنتجات وخدمات بشكل أكثر كفاءة وفاعلية من المنافسين الآخرين في السوق، مما يعني نجاحاً مستمراً لهذه المنظمة على كافة الأصعدة.

2.6 مؤشرات الإنجاز: وتعمل على قياس مستوى انجاز الأهداف العملية المعهودة لفريق عمل معين والمثال على ذلك:

- ✓ نسبة العمال المستفيدين من منهجية العمل في شكل فرق.
- ✓ عدد حلقات الجودة المستغلة وعدد اقتراحات التحسين لمقدمة.

2.7 مؤشرات النتائج: تقيس درجة الإشباع والتي تأخذ عدة أشكال كقيمة منتظرة او قيمة محققة وتقيس درجة تحقق او عدم تحقق الهدف في شكل مستوى النشاط او تكاليف او هامش محقق وما الي ذلك ومن أمثلة مؤشرات النتائج:

- ✓ كمية المنتجات المباعة.
- ✓ الحصة السوقية.
- ✓ عدد الطلبات المتحصل عليها.
- ✓ عدد العملاء المعالجين.

وعليه بالمقارنة بين القيمة التي تأخذها المؤشرات والأهداف المسطرة يمكن الوقوف على الفاعلية التنظيمية للمؤسسة.

2.8 مؤشرات الوسائل: هي مجموعة المؤشرات التي تهتم بالإنتاجية من خلال الوقوف على النتائج المحققة انطلاقاً من الوسائل المستخدمة، هذه المؤشرات تظهر في الغالب في شكل نسب ومن امثلتها:

- ✓ ساعات العمل المباشرة/ وحدات منتجة.
- ✓ حجم الموارد الأولية المستهلكة/ وحدات منتجة.

2.9 مؤشرات البيئة: تسمح للمسؤول بحصوله على معلومات حول بيئة عمله من توجيه أعماله بشكل صحيح، كما تمنح هذه المؤشرات الضوء حول النشاطات المكتملة، ويمكن ان تكون هذه المؤشرات قائمة علي أساس عوامل خارجية كأسعار الموارد الأولية، وتطور معدلات الفائدة وغيرها.

ويمكن ان نلخص عرض ما سبق بأن المؤشرات المقبولة يتم بناؤها علي أساس بيانات ومعلومات يوفرها نظام معلومات المنظمة، والبعض الآخر يتطلب من المنظمة توفير وسائل استقطاب المعلومات من خلال الاستبيانات وعمليات معرفة الآراء في موضوعات معينة بشكل دوري، كذلك يجب ان نتقاضي المؤشرات التي يتم اعتمادها لعملية القياس.

الفرع الثالث: مستويات مؤشرات الأداء:

إن قياس الأداء هو عمل متمم للتقويم وضمان الجودة وضبطها سواء كان على مستوى الفرد أو الوحدة التنظيمية أو على مستوى المنظمة، والأداء العام للمنظمة هو المحصلة المتكاملة لنتائج أعمال المنظمة وتفاعلها مع بيئتها الداخلية والخارجية.

ويضم كل من المستويات الآتية¹:

- ✓ أداء الأفراد في وحداتهم التنظيمية.
- ✓ أداء الوحدات التنظيمية في الإطار العام للمنظمة.
- ✓ أداء المنظمة كلها في إطار بيئتها الداخلية والخارجية.

وسنتناول باختصار فيما يلي تحليلاً سريعاً لكل مستوى من مستويات قياس الأداء²:

3.1 قياس الأداء الفردي: يتكون الأداء الفردي من الأنشطة التي يمارسها الفرد للقيام بمهامه المكلف بها أو مسؤولياته التي يقوم بها في الوحدة التنظيمية؛ لإسهام في تحقيق أهدافها، ويقاس أداء الفرد بمجموعة متنوعة من مؤشرات الأداء التي تعكس أدائه ومدى تحقق المستهدف من عمله أو وظيفته من حيث الكم أو الجودة المنشودة.

وغالباً ما يقوم الرئيس المباشر بتقييم أداء الفرد باستخدام مؤشرات عديدة مثل: مقدار الأعمال المنجزة مقارنة بالأهداف المعيارية المستهدفة ، والوقت المستنفذ في القيام بهذه الأعمال مقارنة بالوقت المعياري ، والتكلفة المستغرقة في إنجاز العمل مقارنة بالتكلفة المعيارية ، ودرجة التعاون مع الرؤساء والزلاء والمراجعين كما تعكسه مؤشرات الرضى عن مناخ العمل ورضى المراجعين ، ومدى الانتظام والانضباط في العمل ، وإطاعة الأوامر الرئاسية والاستعداد لبذل الجهد الزائد في المواقف التي تتطلب ذلك وتحمل المسؤولية والمبادرة بحل مشكلات العمل والولاء والانتماء للمنظمة التي يعمل بها.

¹ عماد كساب، مرجع سبق ذكره، ص208، [بتصرف].

² عماد كساب، مرجع سبق ذكره، ص208، [بتصرف].

3.2 قياس أداء الوحدات التنظيمية: يمكن القول بأن أداء الوحدات التنظيمية هو الجهود التي تقوم بها الوحدة التنظيمية للقيام بدورها الذي يحدد لها في المنظمة؛ لتحقيق الأهداف المحددة لها، والمنبثقة عادة من الأهداف الاستراتيجية للمنظمة وسياساتها العامة، وعادة ما تتولى الإدارة العليا في المنظمة تقويم أداء الوحدات التنظيمية ، ويغلب في هذا التقويم استخدام مؤشرات الفعالية والكفاءة الإدارية مثل : مدى تحقق الأهداف التشغيلية للوحدة وترابطها مع الأهداف الاستراتيجية للمنظمة ، ومعايير ضمان الجودة المؤسسية والبرامجية ، ودرجة التخصص ووضوح تقسيم العمل لمنع الازدواجية والتضارب ، ودرجة استخدام التقنيات الحديثة في الاتصالات وفي العمل بصفة عامة ، ووضوح الصلاحيات ودرجة التفويض ، ومدى التعاون في فرق العمل واللجان المشكلة لإنجاز المهام الطارئة والخاصة ، ومدى استخدام قدرات الأفراد في الوحدات التنظيمية، ومدى الالتزام بالتكاليف والموازنات المعيارية الموضوعية.

3.3 قياس الأداء المؤسسي للمنظمة كاملة: يعكس الأداء المؤسسي مدى استجابة أداء المنظمة بفعالية لظروف ومتغيرات البيئة الخارجية والداخلية، وكذلك لتوقعات المستفيدين، فهناك العديد من الأطراف التي تؤثر في تحديد رؤية المنظمة ورسالتها وأهدافها، وتؤثر أيضا في تحديد سياساتها العامة وما هو المقبول أو غير المقبول في أساليب الأداء لتحقيق هذه الأهداف.

ومن أهم الأدوات لتقومي أداء المنظمات هو استخدام مؤشرات الأداء الخاصة بمعايير ضمان الجودة المؤسسية، وكذلك استخدام أنواع المقارنات المناسبة في هذا المجال.

وعادة ما تقوم أجهزة رقابة خارجية بمهام الرقابة على أداء المنظمات والبرامج في المنظمات اعتمادا على مقاييس تعكس درجة جودة أداء هذه المنظمات بالإضافة الى مؤشرات الأداء لخططها الاستراتيجية.

إن مؤشرات تقويم الأداء الفردي لا تكفي لكي تعكس مستوى الأداء المؤسسي للمنظمة وذلك لأن الأنشطة كثيرة ومتعددة، ومنها ما لا يمكن قياسه بوحدة كمية أو يصعب قياسه، ولذلك تعتمد مؤشرات خاصة للأداء المؤسسي.

المبحث الثالث: بطاقة الأداء المتوازن

المطلب الأول: تعريف بطاقة الأداء المتوازن

تعددت تعاريف ومفاهيم بطاقة الأداء المتوازن، حيث عرفها "kaplan و Norton على أنها إطار عملي يستخدم كمدخل أساسي يهدف الى تحسين الأداء الحالي والمستقبلي وذلك من خلال دراسة عدد من المقاييس ضمن أربعة محاور تتمثل في محور العملاء والمحور المالي ومحور العمليات الداخلية ومحور التعلم والنمو"¹.

ويرى نيفن على أنها "مجموعة منتقاة بعناية من المؤشرات القابلة للقياس الكمي والمستمدة من استراتيجية المؤسسة، حيث تمثل هذه المؤشرات أداة تستخدم من طرف المديرين لتوصيل نتائج أداء المؤسسة الى الموظفين ومختلف أصحاب المصالح وهو ما يمكنها من تحقيق رسالتها وأهداف الاستراتيجية"².

وعرفها دافيد بأن بطاقة الأداء المتوازن هي "استراتيجية تقييم ورقابة تقنية تستمد اسمها من حاجة المؤسسات الى موازنة مؤشرات المالية التي تستعمل في غالب الأحيان، وبشكل حصري في تقييم الاستراتيجية والرقابة مع المؤشرات غير المالية كنوعية المنتج وخدمة العميل"³.

ومن هذه التعاريف يمكننا القول على أن بطاقة الأداء المتوازن تساهم في توضيح استراتيجية المؤسسة وتبيان مقاييس أبعادها لمطابقتها مع الأداء الفعلي، تساهم في تبيان قياس الأداء المالي والغير المالي بعرض مختلف الطرق المساهمة في تحقيق هدف المؤسسة.

¹ رامز رمضان محمد حسين، استخدام بطاقة الأداء المتوازن في قياس وتقييم الأداء المؤسسي في المنظمات العامة، المجلة العلمية لدراسات التجارية والبيئية، المجلد 10، العدد 4، الجزء 1، 2019، مصر، ص46.

² نفس المرجع، ص46.

³ نفس المرجع، ص46.

المطلب الثاني: مكونات بطاقة الأداء المتوازن

تضم بطاقة الأداء المتوازن ستة عناصر أساسية تتبلور من خلالها آلية عمل هذه البطاقة والمتمثلة بالآتي¹:

1. الرؤية المستقبلية والتي تبين إلى أين تتجه المنظمة وما هي الهيئة المستقبلية التي ستكون عليها.
2. الاستراتيجية والتي تتألف من مجمل الأفعال والإجراءات المهمة لتحقيق الأهداف أو خطط تحقيق الأهداف التي قامت منظمة الأعمال بتحديدتها.
3. هناك مكون يدفع باتجاه تبني استراتيجية معينة وفق تحليل لمؤشرات مهمة ومن ثم العمل على تنفيذ هذه الاستراتيجية للوصول إلى المؤشرات الواردة في كل بعد.
4. المحاور التي يحتوي عليها كل جانب: لكل جانب من جوانب بطاقة قياس الأداء المتوازن تحدد المنظمة لمحاور التالية:

- **الأهداف:** يبين كيفية القيام بتنفيذ الاستراتيجية المعتمدة، ويعبر عنها بالمستويات المحددة والقابلة للقياس لتحقيق الاستراتيجية.
- **المقاييس (المؤشرات):** تعكس قياس أداء التقدم باتجاه الأهداف، ويفترض أن يكون المقياس ذو طابع كمي وتوصل القياسات إلى تحقيقه فالمقاييس ما هي إلا تنبؤات عن الأداء المستقبلي وهذه المقاييس هي التي تحقيق الأهداف.
- **المبادرات الاستراتيجية:** وهي برامج عمل توجه الأداء الاستراتيجي وتسهل عملية التنفيذ والإنجاز على المستويات التنظيمية الدنيا.
- **المعيار (النتائج المستهدفة):** مقدار محدد يتم القياس بناء عليه لتحديد مقدار الانحراف (سلبا أو إيجابا) عن الهدف المقرر تحقيقه.

¹ معتمد فضل عبد الرحيم عبد الحميد، فتح الرحمن الحسن منصور، بطاقة الأداء المتوازن ودورها في تقييم الأداء بالصندوق القومي للمعاشات، مجلة العلوم الاقتصادية، المجلد 16، العدد 2، 2015، السعودية، ص66.

5. **ارتباطات السبب والنتيجة:** كثير من العمليات الاستراتيجية تمثل علاقات سبب ونتيجة، ولذا يجب أن يحقق القياس العلاقة بينهما حتى يمكن إدارتها والتأكد من صحتها، ويجب أن تتضمن العلاقة الجوانب الأربعة المكونة لبطاقة قياس الأداء المتوازن، مثال:

عائد على رأس المال يزيد بزيادة المبيعات للعملاء ويعكس ذلك ولاء العملاء، إذن يتم إدراج معدل العائد في الجانب المالي والولاء في جانب العملاء ولكن كيف يتحقق الولاء؟ يتم الحصول على الولاء بتحسين وقت الخدمة للعملاء، إذن ندرج الولاء ووقت الخدمة للعملاء في جانب العملاء من البطاقة ولتحقيق وقت خدمة قصيرة يجب تقليل وقت أداء العمل وإجادة العمليات الداخلية (يتم إدراجهم في العمليات الداخلية) وهذا يتم الحصول عليه بالتدريب وتنمية المهارات للموظفين ويتم إدراجهم في جانب التعلم والنمو.

6. **مثيرات ومحفزات الأداء:** إن وجود قياس الأداء المتوازن بدون توضيح مثيراتها ومحفزاتها لا يوضح كيف تم الوصول إليها، ولا يوضح ما إذا تم نجاح تنفيذ الاستراتيجية أم لا، وبالعكس فإن وجود مثيرات الأداء بدون قياس الأداء المتوازن قد يمكن المنظمة من تحقيق التحسين القصير الأجل في العمليات، ولكنه يفشل في إظهار ما إذا تم ترجمة التحسين في العمليات إلى نتائج فعلية في ربحية المنظمة ومركزها على المدى الاستراتيجي، وذلك لأن أي تطوير لن يتم ملاحظته إلا إذا تم ترجمته إلى زيادة في أرقام الأعمال.

المطلب الثالث: أهمية بطاقة الأداء المتوازن

تظهر أهمية بطاقة الأداء المتوازن على المؤسسات بشكل إيجابي، والمتمثلة في¹:

- ✓ تحقيق التوازن بين الأهداف الإدارية قصيرة ومتوسطة وطويلة الأجل من خلال مقاييس الأداء.
- ✓ تقوية فهم أهمية تكوين مؤشرات وصفية غير مالية بجانب المؤشرات المالية.
- ✓ توفير وسيلة اتصال استراتيجية تربط الإدارة العليا للمؤسسة بالأفراد.
- ✓ تسهل وتحسن من تدفق المعلومات وتوصيل وفهم أهداف العمل لكل المستويات.

المطلب الرابع: الخطوات الأساسية لتطبيق بطاقة الأداء المتوازن

اختلف الباحثين في كيفية تطبيق الخطوات الأساسية لبطاقة الأداء المتوازن، بسبب ان البيئة الاقتصادية والظروف التي تمر بها أي مؤسسة تختلف عن المؤسسات الأخرى، وعلى سبيل ذلك لتعيين بطاقة الأداء المتوازن وجب على المؤسسة دراسة نظام عملها وخطتها والأهداف التي تسعى إليها، تلجئ جل المؤسسات الى تعيين أفراد مختصين لهم نظرة شاملة حول نطاق المؤسسة ونظامها العملياتي والاستراتيجي، وتتمثل الخطوات الأساسية لتطبيق بطاقة الأداء المتوازن في²:

1. تحديد رؤية واستراتيجية المنظمة.
 2. تحديد الأهداف التي تسعى اليها المنظمة.
 3. وضع المؤشرات الملائمة.
 4. القيام بعملية التنفيذ.
- ولا ننسى أن مدة تطبيق هذه الخطوات تتراوح ما بين 4 أشهر الى 5 أشهر.

¹سهام شعبان، مجيد شعباني، بطاقة الأداء المتوازن الصحية كأهم أداة حديثة لتفعيل الحوكمة الصحية، المجلة العربية في العلوم الإنسانية والاجتماعية، المجلد 12، العدد 04، أكتوبر 2020، بومرداس، ص442.

²رامز رمضان محمد حسين، مرجع سبق ذكره، ص58.

المبحث الرابع: تقييم الأداء المؤسسي

تعد عملية تقييم الأداء موضوع أساسي في نظام التسيير المؤسسي الذي يعيش تذبذب شامل بسبب التطورات التي يشهدها العالم الاقتصادي، ذلك لاعتباره وسيلة تقديم مساهمات في وضع استراتيجية محسنة تسعى لتحقيق الأهداف المسطرة من قبل المؤسسة، لكن من خلال دراستنا لمفهوم الأداء وجدنا صعوبة في تفرقة معطيات التعريف، بسبب الأوضاع التي تعيشها كل مؤسسة، وعلى سبيل ذلك وجد الأداء بهدف تقييمه، وفي هذا الموضوع يقول M.Lebas انه " ليس هناك وجود للأداء إلا إذا تمكنا من قياسه"¹.

المطلب الأول: مفهوم تقييم الأداء المؤسسي

يعرف تقييم الأداء المؤسسي بأنه عبارة عن " عملية هادفة الى قياس ما تم إنجازه خلال فترة زمنية محددة، مقارنة بما تم التخطيط له كماً ونوعاً باستخدام مجموعة من المعايير والمؤشرات، مع تحديد أوجه القصور والانحراف وسبل علاجها في الحاضر والمستقبل"².

ويعرف أيضاً بأنه "مدى استطاعة الإدارة تحقيق المهام المحددة لها، ومعرفة أسباب الانحرافات عن مقياس الأداء المحدد، واقتراح أساليب معالجة النواحي الخارجية عن نطاق تحكم الإدارة، وتقرير واعتماد الحوافز لتحسين الإدارة، إضافة الى وضع أسس للمقارنة بين مختلف الأنشطة في الوحدة"³.

¹ريغة أحمد الصغير، تقييم أداء المؤسسات الصناعية باستخدام بطاقة الأداء المتوازن، (مذكرة ماجستير)، جامعة قسنطينة 2، كلية العلوم الاقتصادية، 2014، ص 20.

²يوسف الشنتف، محمد قفه، دور الإدارة الاستراتيجية في تحسين مستوى الأداء المؤسسي، مجلة كلية فلسطين التقنية للأبحاث والدراسات، العدد 6، 2019، ص 416.

³نفس المرجع، ص 416.

أيضا عرفه الدكتور عبد السلام أبو قحف على أنه "دراسة وتحليل جوانب القوة والضعف التي تكتنف إنجاز الأنشطة سواء على مستوى الفرد أو المنظمة أو أي جزء من أجزاءها"¹.

وجاء في تعريف آخر بأن تقييم الأداء " هو العملية التي تقوم فيها المؤسسة بمقارنة الأداء الفعلي بالأداء المستهدف وتحديد نواحي القوة والضعف في الأداء، مع تحديد أسباب ذلك للتأكد من مدى مساهمة الأداء في ضمان بقاء الاستمرار للمؤسسة"².

كما تم تعريف تقييم الأداء بأنه "التأكد من كفاية استخدام الموارد المتاحة أفضل استخدام لتحقيق الأهداف المخططة من خلال دراسة مدى جودة الأداء، واتخاذ القرارات التصحيحية لإعادة توجيه مسارات الأنشطة بالمؤسسة، بما يحقق الأهداف المرجوة منها"³.

أيضا جاء في بعض المراجع ان تقييم الأداء جزء فعال في عملية الرقابة اذ تم تعريف عملية تقييم الأداء بأنها "مرحلة من مراحل الرقابة لأنها تكشف الانحرافات عن الأهداف الموضوعية، كما انها مرحلة من التخطيط لأنها أداة ترشيد لاتخاذ القرار والكفيلة لتحقيق الأهداف، فباعتبار هذه العملية متوقفة على مقارنة النتائج الفعلية مع المعايير المرجعية يتم اصدار حكم متعلق بأداء المؤسسة، أما الرقابة وإضافة الى عملية تقييم الأداء تشمل دراسة الانحرافات لتحديد أسبابها والإجراءات الواجب اتخاذها"⁴.

ومن خلال هذه التعاريف يمكننا القول بأن تقييم الأداء هو مقارنة الأداء القائم للمؤسسة بالأهداف المبرمجة لتحديد النقائص والاختلالات.

¹ أبو بكر بوسالم، هدى شهيد، مرجع سبق ذكره، ص 63.

² عياط سعاد، دحماني عزيز، استخدام بطاقة الأداء المتوازن في تقييم أداء مؤسسات التعليم العالي، مجلة البشائر الاقتصادية، العدد 6، سبتمبر 2016، بشار، ص 111.

³ عياط سعاد، دحماني عزيز، مرجع سبق ذكره، ص 112.

⁴ بكوش لطيفة، مساهمة التسيير على أساس الأنشطة في تحسين أداء المؤسسات الاقتصادية الجزائرية، (أطروحة دكتوراه)، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، جامعة محمد خيضر، بسكرة، 2017، ص 19.

نلاحظ تشابه نسبي بين مفاهيم تقييم الأداء ومفاهيم قياس الأداء، فقياس الأداء هي عبارة عن جزء من عملية التقييم تسعى لفحص الأداء الفعلي للمؤسسة أما تقييم الأداء فهو مقارنة الأداء المخطط بالأداء الفعلي من أجل التأكد من انعدام أي انحرافات.

المطلب الثاني: مراحل عملية تقييم الأداء المؤسسي

تتمثل مراحل عملية تقييم الأداء المؤسسي فيما يلي¹:

1- تفتيت الأهداف العامة الى أهداف تشغيلية:

غالبا ما تتم صياغة أهداف الإدارة او التقسيمات التنظيمية بشكل نوعي عام، وهذا لا يساعد على قياس الإنجازات، ولذلك لا بد من تفتيت هذه الأهداف الى أهداف تشغيلية أكثر تفصيلا وأكثر وضوحا ومصاغة بطريقة كمية بقدر الإمكان لكي تكون واضحة للمنفذين، وتساعد في الانتقال للخطوة الثانية من خطوات تقييم الأداء المؤسسي.

2- تأسيس معايير الأداء لأهداف التشغيلية:

إن وضع وصياغة معايير الأداء لكل هدف تشغيلي هو الخطوة الأساسية لتنفيذ تقييم الأداء المؤسسي، وقد يثير البعض صعوبة تأسيس معايير الأداء لبعض الأنشطة، وهو ما يتطلب تفكيرا إبداعيا يشترك في القائمون بهذه الأنشطة لتحديد معايير واضحة وقابلة للقياس وممكنة التحقيق، وقد تكون هذه المعايير متعلقة بكمية العمل وزمن الإنجاز وشروط الجودة لمنتج هذه الأنشطة.

3- قياس الإنجاز الفعلي:

لعل هذه الخطة المهمة هي محور الاهتمام فيما يتعلق بقياس الأداء المؤسسي، حيث تبدأ مرحلة قياس الإنجاز الفعلي بتصميم إجراءات ونماذج المتابعة التي يسجل فيها أولا الأداء الفعلي لكل نشاط من الأنشطة محل التقييم، سواء على مستوى الوظائف أو التقسيمات التنظيمية بمستوياتها المتعددة، وهو ما يحتاج مثابرة شبه يومية قد لا يهتم بها بعض المسؤولين رغم أهميتها في منظومة قياس الأداء المؤسسي.

¹ يوسف الشنتف، محمد قفه، مرجع سبق ذكره، ص 417،418.

4- مقارنة الإنجاز الفعلي بمعايير الأداء:

تكون هذه المقارنة أيسر لو كانت المعايير واضحة وكمية، ويقوم بها متخصصون في تقييم الأداء، لديهم خبرة بنوع العمل او النشاطات التي يتم تقييم أدائها، والهدف الثاني من هذه الخطوة هو بيان ما إذا كان هناك انحراف بالنقص او الزيادة في الأداء الفعلي عن الأداء المعياري او الأداء المحدد بواسطة معايير الأداء، وهي خطوة تتطلب أحيانا استخدام تقنيات حديثة لضمان الدقة والسرعة والنزاهة، مثل استخدام نظام معلومات متقدم.

5- تشخيص الانحرافات واقتراح الإجراءات التصحيحية:

تتم في هذه الخطوة بمعرفة أسباب ومكان الانحرافات والمسؤولين عن هذه الانحرافات، وهذه المعرفة تستهل العثور على حل للمشاكل التي أدت الى هذا الانحراف، ومدى إمكانية تناول هذه المشكلات وعلاجها ومنع تكرار حدوثها مستقبلا.

المطلب الثالث: معايير تقييم الأداء المؤسسي

يقصد بها العناصر التي تستخدم كركائز أو محددات لتقييم الأداء، يمكن تقسيم هذه المعايير إلى¹:

- **معايير الصفات الشخصية:** أي المزايا الشخصية الإيجابية التي يجب أن يتحلى بها الفرد أثناء أداء عمله، حيث تمكنه من أدائه بنجاح وكفاءة كالأمانة والإخلاص والولاء . . . الخ.
- **معايير تصف السلوك:** وهي السلوكيات الإيجابية التي تصدر عن الفرد الخاضع للتقييم، فتشير إلى نواحي جيدة في أدائه كالتعاون، المواظبة على العمل.
- **معايير تصف النتائج:** توضح ما يراد تحقيقه من قبل الفرد الخاضع للتقييم من إنجازات يمكن قياسها وتقييمها، من حيث الكم والجودة والزمن والعائد والتكلفة حيث تمثل هذه الإنجازات الأهداف المطلوب منه تحقيقها.

¹ أبو بكر بوسالم، هدى شهيد، مرجع سبق ذكره، ص631.

المطلب الرابع: أهداف وأهمية تقييم الأداء المؤسسي

الفرع الأول: أهداف تقييم الأداء المؤسسي

انطلاقاً مما ذكرناه في التعريف الأول لتقييم الأداء ومما سبق بأن ليس هناك وجود للأداء إلا إذا تمكنا من قياسه نستطيع إدراك وجود أهداف ضرورية ومهمة تتضمنها وجب على المؤسسات تحقيقها، وتتمثل في:

- ✓ إن الهدف الرئيسي للتقييم الأداء هو معاينة الأعمال والنشاطات ودراستها بشكل مفصل بالقيام بعملية المقارنة بين تلك الأعمال المحققة والأعمال المرسومة.
 - ✓ الأخذ بعين الاعتبار مؤشرات الأداء المؤسسي في التكهن بالانحرافات قبل حدوثها
 - ✓ تبيان مواقع الضعف والمشكلات في المؤسسة والعمل على إيجاد حل أمثل لها.
 - ✓ تبيان مواقع القوة في المؤسسة والعمل على المحافظة عليها وتنميتها.
 - ✓ تبيان أداء الأفراد والمنظمة ونشاطاتهم للإدارة العليا.
 - ✓ العمل على تحسين وتنمية الأداء بصورة مثالية من أجل إعطاء قيمة مضافة في الإنتاجية.
- أيضاً تهدف عملية تقييم الأداء إلى¹:

- ✓ يوفر تقييم الأداء مقياساً لمدى نجاح المؤسسة من خلال سعيها لمواصلة نشاطها بغية تحقيق أهدافها.
- ✓ يوفر نظام تقييم الأداء معلومات لمختلف المستويات الإدارية في المؤسسة لأغراض التخطيط والرقابة واتخاذ القرارات المستندة على حقائق علمية وموضوعية.
- ✓ يظهر تقييم الأداء التطور الذي حققته المؤسسة في مسيرتها نحو الأفضل أو نحو الأسوأ وذلك عن طريق نتائج التنفيذ الفعلي للأداء زمانياً في المؤسسة من مدة لأخرى ومكانياً بالنسبة لمؤسسات المماثلة.

¹ شطارة نبيلة، لبرش سارة، دور مراقبة التسيير في تحسين أداء المؤسسة، ملتقى وطني حول مراقبة التسيير كآلية لحوكمة المؤسسات وتفعيل الابداع، المحور الرابع، جامعة البليدة، كلية العلوم الاقتصادية، ص 8.

✓ يساعد على إيجاد نوع من المنافسة بين الأقسام والإدارات والمؤسسات المختلفة وهذا بدوره يدفع المؤسسة لتحسين مستوى أدائها.

✓ يؤدي إلى الكشف عن العناصر الكفؤة وتحديد العناصر التي تحتاج إلى مساعدة من أجل النهوض بأدائها.

✓ إن تقويم الأداء يؤدي إلى تحقيق الأهداف المحددة.

الفرع الثاني: أهمية تقييم الأداء المؤسسي

تعمل المؤسسات على تطوير نظامها وتحسينها بتقييم أداءها بكل فعالية وكفاءة من أجل المساهمة في استمراريته ضمن التذبذب الحاصل في العالم الاقتصادي، لذلك تكمل أهمية تقييم الأداء المؤسسي في النقاط التالية¹:

✓ يوفر تقييم الأداء مقياساً لمدى نجاح المنظمة من خلال سعيها لمواصلة نشاطها بغية تحقيق أهدافها، فنجاح المنظمة هو مقياس يجمع بين الفعالية والكفاءة، بما يضمن بقاء واستمرارية المنظمة.

✓ يوفر تقييم الأداء معلومات لمختلف المستويات في المنظمة بهدف القيام بعمليات التخطيط والرقابة واتخاذ القرارات المستندة على معلومات موضوعية ومفيدة.

✓ يرسم تقييم الأداء صورة واقعية لما حققته المنظمة من نجاحات أو إخفاقات وذلك عن طريق مقارنة نتائج التنفيذ الفعلي للأداء زمنياً في المنظمة من مدة لأخرى، ومكانياً بالمنظمات المثيلة لها.

¹رامز رمضان محمد حسين، مرجع سبق ذكره، ص39.

المطلب الخامس: غاية المدقق الداخلي من إجراء تقييم الأداء

يسعى المدقق الداخلي في نشاطاته الى التدعيم المتواصل لسيرورة المنظمة، والوصول الى الفعالية الأفضل والمترابطة مع كفاءة العمال، لذلك فإن مهمة المدقق الداخلي الأساسية قبل البحث عن أي تحسين هو دراسة النشاطات المتعلقة بعملية التدقيق فحصاً وتحليلاً، فإذا تم معرفة أي تلاعبات وجب عليه دراسته دراسة دقيقة بمساعدة جميع هيئات المنظمة من أجل التحسين الدائم نحو الأحسن.

يواجه المدقق الداخلي صعوبات عديدة تتجلى من تعداد الأشخاص الذين يقومون بنفس الأعمال، والمتمثل في صعوبة إدراك آلية النشاط والغرض منه، مما يستلزم عليه دعوة جميع المشاركين في النشاط واتمام تحليله وتدقيقه.

فتحسين الأداء لدى المؤسسة لا ينطبق على المدقق وحده، بل بسعي جميع الأفراد التابعين للمؤسسة، أي أن يعمل كل عضو في المؤسسة انطلاقاً من العامل البسيط الى الأعضاء المساهمين والمديرين في السعي المستمر نحو انجاز المهام الموكلة لهم بكل فعالية وكفاءة من أجل إعطاء لمسة ممتازة في تحسين أداء المؤسسة وسيرورتها.

خلاصة الفصل الثاني:

انطلاقاً مما ذكرناه في هذا الفصل من مفاهيم حول الأداء المؤسسي وما يرتبط به تمكنا من معرفة كيفية تباينه مع تغير مقاييس الأداء المدروسة وطرق تقييمه، فالهدف الرئيسي الذي تسعى اليه كل مؤسسة هو القدرة على تحسين وتنمية أداءها لإبراز استمراريته مع تذبذب الأوضاع الاقتصادية التي يعيشها عالمنا الاقتصادي بفعالية وكفاءة، والكشف عن الأخطاء من أجل تقييمها وإعطاء حلول تساهم في تجنبها.

أيضا توصلنا من ذلك الى:

قياس الأداء هو عملية تساهم في مساندة المؤسسة وأنظمتها في التركيز على الرؤية الواضحة للمنظمة واستراتيجياتها وأهدافها من خلال برنامج مرتب ومصمم.

بطاقة الأداء المتوازن تساهم في توضيح استراتيجية المؤسسة وتبيان مقاييس أبعادها لمطابقتها مع الأداء الفعلي، وتساهم في تبيان قياس الأداء المالي والغير المالي بعرض مختلف الطرق المساهمة في تحقيق هدف المؤسسة.

تقييم الأداء هو مقارنة الأداء القائم للمؤسسة بالأهداف المبرمجة لتحديد النقائص والاختلالات.

الفصل الثالث:

علاقة التدقيق الداخلي والأداء

المؤسسي

تمهيد الفصل:

اعتبر الأداء المؤسسي خاصة في الحقبة الأخيرة مكانة مميزة في الشركات والمؤسسات الاقتصادية، لاهتمامه بعدة مواضيع بالغة الأهمية ككيفية التطوير وتجنب الضغوطات الناتجة من التغيرات الحادثة في العالم الاقتصادي.

لذلك تسعى معظم المؤسسات الى تدعيم نُظُمها بالاستعانة بمجموعة من الأنظمة والآليات لتطوير تقييم أداءها واستمرار نشاطها، والحكم على مدى نجاح وتحقيق أهدافها، وخير هذه الأنظمة التدقيق الداخلي، لذلك سنسعى في فصلنا هذا بمعرفة الدور الحقيقي للمدقق الداخلي في تحسين أداء المؤسسة وكيفية تحقيق فعالية الأداء.

وسنقدم ما يلي:

- **المبحث الأول:** مدخل مفاهيمي حول تحسين الأداء المؤسسي
- **المبحث الثاني:** دور التدقيق الداخلي في إدارة المخاطر
- **المبحث الثالث:** دور التدقيق الداخلي في اتخاذ القرارات

المبحث الأول: مدخل مفاهيمي حول تحسين الأداء المؤسسي

في هذا المبحث سنتفصل قليلاً في موضوع دراستنا، ونقدم موضوعاً مهماً تسعى جميع المؤسسات الى العمل به وتحقيقه بثتى الطرق والآليات من أجل تعزيز مكانتها في السوق وفي قدرتها التنافسية، وسنقدم مفهوماً لتحسين الأداء المؤسسي وبعدها سنبين المبادئ التي يتركز عليها تحسين الأداء، ثم المظاهر التي تبين ضعف الأداء في المؤسسة، وأسباب اللجوء إليه، وفي الأخير نبين الخطوات الرئيسية لكيفية إجراء عملية تحسين الأداء.

المطلب الأول: مفهوم تحسين الأداء المؤسسي

التحسين في اللغة "من الفعل حسن، وحسن الشيء أي جعله جميلاً وزينه، أما اصطلاحاً فهو جعل النظام أحسن"¹.

أما عن تحسين الأداء فهو "استخدام جميع الموارد المتاحة لتحسين المخرجات وإنتاجية العمليات وتحقيق التكامل بين التكنولوجيا الصحيحة التي توظف رأس المال بالطريقة المثلى"².

أيضاً يقول الدكتور أحمد الكويتي بأن تحسن الأداء المؤسسي هو عملية مستمرة تقوم على دراسة أهم الأسباب التي تؤدي الى تمييز المؤسسات ونجاحها، وذلك لدوره الأبرز في عملية التطوير والنجاح المستمر وزيادة القدرة التنافسية، باستغلال الفرص المتاحة، ومحاولة تطبيق طرق وأدوات علمية لتحديد المشاكل وإيجاد الحلول المناسبة لها، ويؤدي التحسي أيضاً الى تخفيض التكاليف، والاستمرارية في تحسين الجودة³.

¹ منى سليمان الذبياني، الإرشاقية التنظيمية مدخل لتحسين الأداء المؤسسي، مجلة كلية التربية، العدد 110، أبريل 2020، السعودية، ص 38.

² عبد الحكم أحمد الخزامي، تكنولوجيا الأداء من التقييم إلى التحسين، الجزء 3، مكتبة ابن سينا، القاهرة، 1999، ص 11.

³ أحمد الكويتي، تحسين الأداء (تطبيق عملية وخطوات مدروسة)، تم في 28 يوليو 2021، تم الاطلاع عليه 03 أبريل 2022،

<https://www.alyaum.com/articles> [يتصرف].

الفصل الثالث: دور التدقيق الداخلي في تحسين الأداء المؤسسي

ومن خلال هذه التعاريف يمكننا القول بأن تحسين الأداء هو توظيف جميع الموارد المادية والبشرية والفرص المتوفرة من أجل الوصول الى الهدف المسطر من قبل إدارة المؤسسة أو ملاك المؤسسة من أجل استمرارية المؤسسة في التطور الحادث في العالم الاقتصادي بالذات، ويتم ذلك بعدة طرق متطورة.

ويعتبر تحسين الأداء المؤسسي ميثاقاً للمؤسسات من أجل تحقيق تلك الأهداف المرسومة في وجود التحديات والظروف التي تمر بها، وعلى سبيل ذلك يتطلب على المسير في القيام بعملية التحسين الرؤية الشاملة حول كيفية توفير الممارسات بطريقة مهارية وفعالة وبطريقة محترفة.

المطلب الثاني: مبادئ تحسين الأداء المؤسسي

تحتاج المؤسسات الى مجموعة من النظم والقواعد التي تبين مدى فعالية تحسين أدائها، وانطلاقاً من المفاهيم المذكورة سابقاً يمكننا ان نستخلص المبادئ الرئيسية لعملية تحسين وتطوير الأداء المؤسسي والمتمثلة في:

- ✓ تتضمن عملية تحسين الأداء المؤسسي الانتباه الشامل في دراسة وتوفير جل المتطلبات المتعلقة بالأفراد المساهمين في عمليات المنظمة.
- ✓ إعطاء منظومة تساهم في نزع جميع الصعوبات التي تأخر سيرورة المنظمة.
- ✓ العمل على ترقية وتحفيز العمال الفاعلين في المؤسسة وتعزيز المشاركات للعاملين.
- ✓ إعطاء صورة واضحة حول العمليات المقامة في المؤسسة وتعزيزها.
- ✓ تعقيم النظم المؤسسية من أي خلل.
- ✓ تدقيق النظم المؤسسية.
- ✓ استمرارية مراقبة الأداء.
- ✓ القياس والتقييم المتكرر للأداء المؤسسي.

وهذه هي القواعد الأساسية التي تبنى عليها عملية تحسين الأداء في المؤسسات.

المطلب الثالث: المظاهر التي تبرز ضعف أداء المؤسسات

من أجل تمييز الظواهر المساهمة في تخلخل نظام تحسين المؤسسات واستمراريتها في ظل التطورات الحادثة، تستخدم بعض من الأنظمة كقياس وتقييم الأداء من أجل اكتشاف مواطن الضعف، والمتمثلة في:

1. الإنتاجية: تنال الإنتاجية اهتمام واسعاً من قبل المساهمين في تحسين الأداء المؤسسي، وباعتباره هدف أساسي لهم، فأى ضعف يطرأ على مقدار الإنتاجية وكميتها يعتبر ضمن الصور التي تعكس ضعف النظام المتبع في تسيير أداء المؤسسة.
2. مواصفات الإنتاجية: تتعرض الكثير من المؤسسات في إنتاجيتها الى تواجد اضطرابات في كيفية توفير المنتج، واستخلاص مظاهر سيئة في مواصفاته، وذلك أيضاً راجع الى ضعف في الأداء.
3. الوقت: من مظاهر ضعف الأداء عدم انجاز الأشغال في المدة الزمنية المحددة من قبل الإدارة.
4. الصراعات بين أفراد المؤسسة: أيضاً من بين هذه المظاهر الصراعات والمشاكل التي تحدث بين الإدارة والموظفين، كالمشاكل الشخصية بين أعضاء الإدارة.
5. ثقافة المؤسسة: يجب على كل أعضاء المؤسسة وموظفيها التوافق مع ثقافة المؤسسة وتغييراتها، فأى انحراف في ذلك يؤدي بالمؤسسة الى ضعف في أدائها.
6. التحفيز: فقدان الإحساس بالمسؤولية للموظفين وراكم حس عدم الاكتراث للأعمال، وذلك راجع لعدم استعمال سياسة التحفيز من طرف الهيئات المختصة.
7. تأجيل اتخاذ القرار: تماطل في اتخاذ القرارات المناسبة عند الحاجة او في غير وقتها المحدد.
8. فقدان الرغبة: عدم الاكتراث في البحث عن تطوير المؤسسة.

المطلب الرابع: أسباب اللجوء الى تحسين الأداء

انطلاقا مما ذكرناه سابقا عن قياس وتقييم الأداء المؤسسي، تمكنا من معرفة بعض من دواعي اللجوء الى الاهتمام بتحسين الأداء المؤسسي ووضعه في قمة هرم تطوير المؤسسة، كالتالي:

- ✓ نقص نسبة كفاءة الموظفين ومهاراتهم.
- ✓ عدم استغلال المجهودات المتاحة.
- ✓ العراقيل الخارجية.

أيضا هناك عوامل أخرى تجعل من المؤسسة تبحث عن تحسين أدائها، ومن أهمها ما يلي:

1. دوافع التحسين المستمر: تتمثل هذه العوامل في¹:

- ✓ **معدلات التغيير السريع:** وهي تشكيلة العوامل الخارجية المؤثرة على قرارات المنظمة التي تأثر عليها وتتأثر بها، فالبيئة الخارجية هي المصدر الأساسي للحصول على الموارد التنظيمية مثل المواد الخام، رؤوس الأموال، العمالة والمعلومات المتعلقة بالسوق، أما بيئة الأعمال هي المستهلك الأساسي للمنتجات وخدمات المؤسسة، فكلما تميزت البيئة بعدم التأكد نتيجة لكثرة عدد المتغيرات البيئية وعدم استقرارها، عندما تعمل المؤسسات على تحسين أداءها لمواجهة ظروف الغموض المتصل بالبيئة وذلك من خلال الابتكار.
- ✓ **الحفاظ على المكانة:** وهو الموقع التنافسي للمؤسسة بين بقية المؤسسات العاملة في نفس المجال، ويمكن لها ان تحقق ميزة تنافسية عندما تقوم بتطبيق الاستراتيجية التي تخلق القيمة للمستهلك، والتي لا يمكن للمنافسين الحاليين أو المرتقبين تطبيقها، فإن المؤسسة يمكن ان تملك ميزة تنافسية دائمة من خلال المزج الدقيق بين المهارات البشرية والأصول المادية، بطريقة فريدة تؤدي الى تحقيق الميزة التنافسية المنشودة.
- ✓ **الاهتمام بالجودة:** ان المتغيرات السريعة التي تحيط بنشاط المؤسسات خاصة الهادفة للربح واشتداد المنافسة، تحتم على هذه المؤسسات ان تجد لنفسها الأسلوب الذي يمكنها من دمج

¹ عادل زايد، التنظيم المتميز الطريق إلى منظمة المستقبل، ذكر في تصريح للمنظمة العربية للتنمية الإدارية، القاهرة مصر، 2003، ص10 [يتصرف].

معارفها ومواردها المختلفة لتحقيق مستوى عال من الأداء، وذلك مع الحرص على التركيز على الجودة الشاملة، والتي تعبر عن الأساس الذي ينطلق منه استهداف ذلك المستوى من الأداء، هذا إضافة الى ضرورة مراعاة شروط التنمية المستدامة.

✓ **المنافسة:** تعبر عن حالة الصراع الموجود بين المؤسسات ومحاولة كل منها كسب الريادة في السوق وذلك باعتماد عدة استراتيجيات تمكنها من تحقيق مستويات مرتفعة من الأداء، لذلك على المؤسسة القيام بالتحديث المستمر لاستراتيجياتها وتتبع متغيرات البيئة الخارجية.

2. المسؤولية الاجتماعية للمنظمات والتنمية المستدامة: تتميز المسؤولية الاجتماعية بخاصية الاهتمام بالعلاقات الاجتماعية والبيئية في استخدامات الأنظمة وأنشطتها، بغض النظر عن المقتضيات التشريعية الملزمة من أجل توفير المعطيات الاجتماعية، وعلى سبيل ذلك يعتبر من بين الأهداف الأساسية التي تساعد في التنمية المستدامة والرفاهية الاجتماعية، ومن أبرز العوائد المستنبطة منها في تنمية أداء المؤسسة ما يلي¹:

- ✓ إعطاء صورة أفضل للمؤسسة.
- ✓ الحفاظ على سمعة المؤسسة في المجتمع.
- ✓ الدراية بحاجيات الزبون في جميع التغيرات من أجل إعطاء ميزة تنافسية.
- ✓ الحفاظ على البيئة.
- ✓ العمل على تحفيز الموظفين باستخدام التنمية المستدامة.
- ✓ القيادة الحسنة في توجيه المخاطر.
- ✓ البحث عن حلول للأزمات والكوارث البيئية.

.15-16¹ Alain JOUNOT, **100 questions pour comprendre et agir**, AFNOR, Paris, 2010, pp

المطلب الخامس: خطوات عملية تحسين الأداء

من أجل القيام بعملية تحسين الأداء لا بد من اتباع عدة خطوات، وتتمثل في¹:

1. الخطوة الأولى: تحليل الأداء

يتم في هذه الخطوة تحليل الأداء باختبار المؤسسة ضمن أولويتها وقدرتها، ويرتبط لهذه العملية مفهومين في تحليل بيئة العمل وهما:

✓ **الوضع المرغوب:** ويصف الإمكانيات والقدرات المتاحة في بيئة العمل واللازمة لتحقيق استراتيجية وأهداف المؤسسة.

✓ **الوضع الحالي(الفعلي):** يصف مستوى أداء العمل والإمكانيات والقدرات المتاحة كما هي موجودة فعلي.

وينتج عن هذين المفهومين إدراك الفجوة في الأداء، ومن خلالها يمكن إدراك المشاكل المتعلقة بالأداء والعمل على إيجاد الحلول لها ومحاولة توقع المشاكل التي قد تحدث مستقبلاً.

لذا فإن الهدف من تحليل الأداء هو محاولة اغلاق هذه الفجوة أو على الأقل تقليصها إلى أدنى مستوى باستخدام أقل التكاليف.

2. الخطوة الثانية: البحث عن جذور المسببات

وهنا يتم دراسة المسببات في الخلل الحاصل بين الأداء المرغوب والأداء الفعلي، وفي معظم الأحيان ينتج فشل في دراسة اختلالات الأداء بسبب أن الحلول المقترحة تهدف الى مراجعة الأمور الخارجية فقط وليس الأسباب الرئيسية لتلك الاختلالات.

يجب عند تحليل أي مشكلة أن نبدأ من جذورها، وهنا نبدأ بالسؤال لماذا توجد هذه الفجوة في الأداء؟

¹ أعضاء منتديات ستار تايمز، العوامل المؤثرة على تطوير الأداء وتحسين الأداء، تم في 10ماي 2009، تم الاطلاع عليه في 04أفريل 2022، <https://www.startimes.com/f.aspx?t=16698243>. [بتصرف].

الفصل الثالث: دور التدقيق الداخلي في تحسين الأداء المؤسسي

ثم نبدأ بجمع المعلومات الممكنة لتحديد وتعريف سبب ضعف الأداء قبل اختيار وسيلة المعالجة، ووجب ألا نخجل من مواجهة ومصارحة أنفسنا أو المتسببين بضعف الأداء، فمن أجل إعطاء نتائج أحسن، ووجب معالجة ذلك الاختلال من أساسياته، لذلك فإن دراسة المسببات هو أساس اجتتاب الثغرات بين الأداء الفعلي والأداء المرغوب.

3. الخطوة الثالثة: اختيار وسيلة التدخل او المعالجة

التدخل هو نهج منظم وشامل للاستجابة لمشاكل الأداء وأسبابها، والاستجابة هي عادة مجموعة من التدابير التي تمثل أكثر من أداة لتحسين الأداء، ويتم إنشاء الممارسات المناسبة للمنظمة ولوضعها المالي مع الأخذ بعين الاعتبار الفائدة المرغوبة، لذلك فإن أي استراتيجية لتحسين الأداء يجب أن تأخذ في الاعتبار التغييرات في الأهداف التنظيمية قبل تنفيذ الاستراتيجية لضمان قبولها وتطبيقها على جميع المستويات.

4. الخطوة الرابعة: التطبيق

بعد اختيار الطريقة المناسبة، ووضعها في مكانها، ثم تصميم نظام المتابعة، ومحاول دمج مفهوم التغيير الذي تريده في النشاطات اليومية، مع محاولة الانتباه إلى الأمور المتعلقة بالتأثير المباشر وغير المباشر للتغيير لضمان فاعلية وكفاءة المؤسسة.

5. الخطوة الخامسة: مراقبة وتقييم الأداء

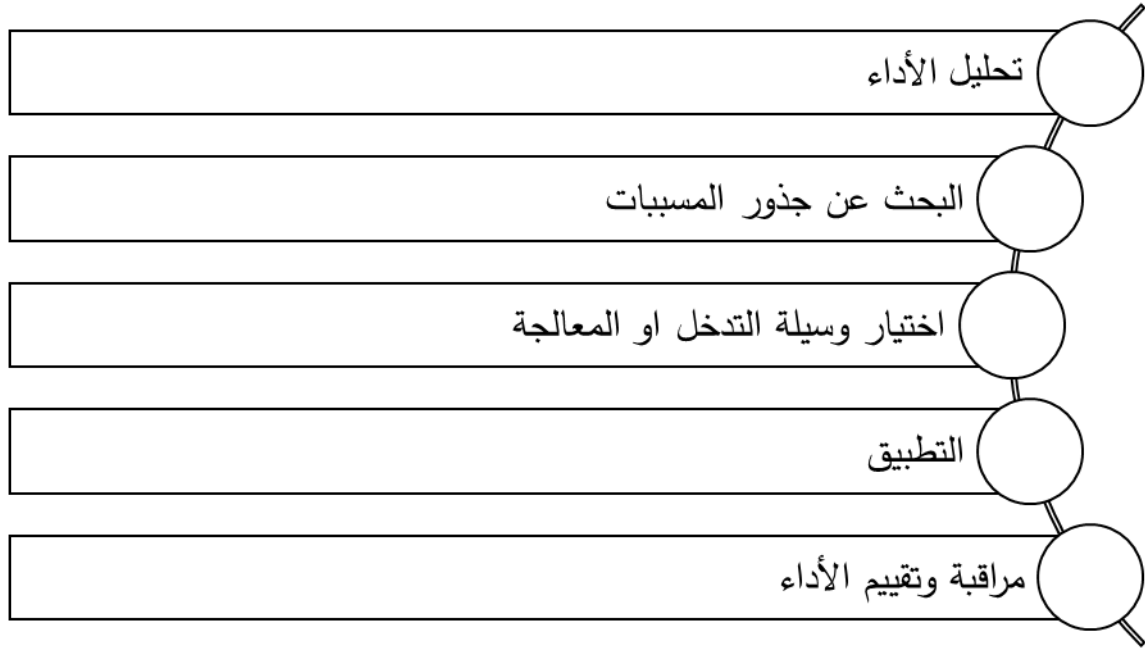
بعد عملية التطبيق، ووجب الاستمرارية في مراقبة وتقييم الأداء المؤسسي بسبب أن جزءاً من الآليات تكون لها تأثيرات شديدة على تحسين الأداء في المؤسسة، لذلك ووجب توفير سبل وآليات لدعم الرقابة ونشاطات التدقيق الداخلي واستمرارية قياس التغييرات الطارئة، من أجل توفير أسلوب مرجعي صارم ومبكر لنتيجة الوسائل، وأيضاً من أجل تقييم الاختلالات المتعلقة بالفجوة في الأداء، لذلك ووجب تفعيل نظام المقارنة المستمرة بين تقييم الأداء الفعلي والأداء المرغوب به، مما يساهم على توفير المعلومات من التقييم، والتي تستخدم في نشاطات تقييم مغايرة.

أما الهدف الرئيسي من تحسين الأداء لا يثبت إلا باستخدام الدراسات الجامعة لأقسامه ومستوياته، ودراسة الأنشطة التنظيمية المؤثرة فيه بتحليلها وتحسينها بطريقة فعالة.

الفصل الثالث: دور التدقيق الداخلي في تحسين الأداء المؤسسي

أما من الجانب التفصيلي لعملية تحسين الأداء، فيعتبر نظام شامل تحبذها المؤسسات من أجل تنمية المستمرة لجميع النشاطات والأنظمة التابعة للمؤسسة، والتي تأثر على تصرفات مختلف أعضاء المؤسسة.

الشكل رقم (04): خطوات عملية تحسين الأداء المؤسسي



المصدر: من اعداد الطالب

المبحث الثاني: دور التدقيق الداخلي في إدارة المخاطر

تلعب إدارة المخاطر دوراً بارزاً ورئيساً وفعالاً في أنظمة المؤسسات الاقتصادية، مما نتج عنه اهتمام الباحثين في تحسين الأداء للمؤسسات، في ظل التغيرات المستمرة والتطورات المتسارعة، وهذا ما فرض على المؤسسات ضرورة دراسة وإدارة المخاطر ومدى أهمية المدقق الداخلي في تطبيق ذلك، ومن خلال ذلك سنتقدم أولاً مفاهيم حول إدارة المخاطر، ثم نشرع في دراسة كيفية تداخل التدقيق الداخلي مع إدارة المخاطر، ودوره في نظم عمليات إدارة المخاطر، ثم ذكر مميزات نشاط التدقيق الداخلي في إدارة المخاطر، بعدها نقدم شرحاً حول حوكمة التدقيق الداخلي لإدارة المخاطر.

المطلب الأول: مفاهيم عامة حول إدارة المخاطر

الفرع الأول: مفهوم إدارة المخاطر

تعرف إدارة المخاطر بأنها "القيام بالأنشطة الخاصة بتحديد المخاطر التي تتعرض لها، وقياسها، والتعامل مع مسبباتها، والآثار المترتبة عليها. وأن الغرض الرئيس لإدارة المخاطر بالشركة يتمثل في تمكينها من التطور وتحقيق أهدافها بشكل أكثر فعالية وكفاءة"¹.

أيضاً جاء في تعريف آخر على أنها "عملية تحديد وتقييم وإدارة وضبط أحداث أو أوضاع محتملة سعيًا لضمان تحقيق الشركة لأهدافها، إن عملية إدارة المخاطر تعمل بفعالية على تخفيض احتمالية وقوع خسارة معينة، كما أنها تقلل من حجم الخسارة في حال وقوعها"².

أيضاً اعتبر بأنها جزء من ثقافة المؤسسة، فهي هيكل من الإجراءات والعمليات التي تدار من أجل مواجهة الفرص والتهديدات ودراسة الآثار المترتبة عنها"³

¹ محمد عمر بطاويح، إدارة المخاطر، مكتبة آفاق، جامعة حضرموت للعلوم، الكويت، ص13.

² يخلف صفية، سايح جبور علي، متطلبات تحسين جودة التدقيق الداخلي من أجل إرسال التطبيق السليم لحوكمة الشركات، مجلة بحوث الإدارة والاقتصاد، المجلد 1، العدد 2، جوان 2019، جامعة الشلف، ص101.

³ Date cooper, Stephen Grey, and auther, Project risk management guidance, london, acid-free paper, 2005, .p03

ومن هذه التعاريف يمكننا القول ان إدارة المخاطر هو نشاط منظم وفعال تقوم به الإدارة من أجل تجنب الأخطار والتهديدات التي تهدد أهداف المؤسسة.

الفرع الثاني: أهداف إدارة المخاطر

تهدف إدارة المخاطر الى:

- ✓ إعطاء حوصلة شاملة للمنظمة من أجل تعزيز الأعمال القادمة عن طريق نظام منسجم.
- ✓ تقديم طرق من أجل إعطاء قرار سليم.
- ✓ الإحاطة الشاملة للمتغيرات والمخاطر التي تهدد نشاط المؤسسة.
- ✓ حماية موارد المؤسسة واستعمالاتها.
- ✓ الرفع من نسبة الكفاءة في المؤسسة
- ✓ تجنب أي انزلاقات في الموارد المالية.
- ✓ العمل على تجنب الحوادث داخل المؤسسة وإيجاد حلول لها.
- ✓ محاولة تعظيم الربحية في المؤسسة.
- ✓ مراقبة أنظمة المؤسسة.
- ✓ إعطاء طابع ثقافي لمعرفة المخاطر المحيطة بالمؤسسة وأداءها.

الفرع الثالث: مهام إدارة المخاطر

تعمل إدارة المخاطر على تكوين عدة مفاهيم ومهام تتمثل في¹:

- ✓ وضع استراتيجية وسياسة لإدارة المخاطر مع إعداد سياسة وهيكل للمخاطر لوحدات العمل على إنشاء بيئة ملائمة.
- ✓ اكتشاف المخاطر الخاصة بكل نشاط اقتصادي.
- ✓ تحليل كل خطر نت الأخطار التي تم اكتشافها ومعرفة طبيعته ومسبباته وعلاقته بالأخطار الأخرى.
- ✓ قياس درجة الخطورة واحتمال حدوثها وتقدير حجم الخسارة.

¹ هارفارد بزنس ريفيو، المفاهيم الإدارية، تم الاطلاع عليه في 12 ماي 2022، <https://hbrarabic.com>، [بتصرف].

✓ اختيار أنسب وسيلة لإدارة كل المخاطر الموجودة لدى الفرد او المؤسسة حسب درجات الأمان والتكلفة اللازمة.

الفرع الرابع: أهمية إدارة المخاطر

تتمثل أهمية إدارة المخاطر في:

- ✓ استعمال توقعات الخطر الحادث من أجل تخصيص خطة تدقيق مساهمة.
- ✓ المساهمة في تحليل خاص للرقابة من أجل تجنب المخاطر.
- ✓ العمل على تقييم وقياس كفاءة وفاعلية إدارة المخاطر.
- ✓ إبراز المخاطر التي تهدد تحقيق الأهداف المرسومة، وإبلاغ الجهات العليا عليها من أجل تحديد حلول لها.
- ✓ ضمان أن الرقابة تصمم من أجل تدني المخاطر الى المستويات التي تعتبر مقبولة من قبل الإدارة ولجنة المراجعة.

المطلب الثاني: كيفية تداخل التدقيق الداخلي مع إدارة المخاطر

تعددت روابط التدقيق الداخلي مع إدارة المخاطر بمختلف أساليب نشاطاتها، إذ يؤمن التدقيق الداخلي التماسك الحاصل بينه وبين إدارة المخاطر، مع استبقاء الهيكل الذاتي والاستقلالية لكل طرف، انطلاقاً من إنشاء نظام مدروس لسهولة تدقيق المعلومات.

فمن واجبات إدارة المخاطر السماح للمدقق الداخلي الانضمام الى جميع جلساتها مع الجهات التي تسعى الى وضع خطة للتحكم بالمخاطر التي تهدد سيرورة المؤسسة، وأيضاً مسموح للمدقق الداخلي بأن يراقب المعلومات الخاصة من أجل إبراز المساهمات وتبيان هيكل الأنظمة الفعالة لإدارة المخاطر، كما ينبغي أيضاً على إدارة المخاطر ان تتميز بمنهاج خاص ودقيق لنشاطاتها، يحدد الأجواء الرئيسية لعملياتها وبشكل أدق، وهذا المنهاج يشمل أيضاً التآزر المتسق بينها وبين التدقيق الداخلي.

يتم الاستعانة بالمدقق الداخلي في عمليات إدارة المخاطر والمتمثلة في:

- رسم مخطط واضح حول المخاطر المتوقعة.
- تحديد المخاطر المؤثرة على نشاط المؤسسة.
- تقييم وتحليل تلك المخاطر.
- الضبط والمراقبة.

فالمدقق الداخلي مجبر على تقييم وتحليل جميع هذه المراحل بشكل مفصل من أجل إعطاء الإضافة اللازمة لإدارة المخاطر، ولتبيان التداخل بينهما.

المطلب الثالث: دور التدقيق الداخلي في نظم عمليات إدارة المخاطر

الفرع الأول: تدقيق عمليات إدارة المخاطر:

وهو نشاط مفصل ومدروس بطريقة منظمة يشمل مناهج إدارة المخاطر، يهدف الى إعطاء تقارير مخصصة حول ملاءمة المناهج المستخدمة من طرف إدارة المخاطر، والكشف عن مدى تناسب الإجراءات المحققة لتلك الأهداف، وتبيان مدى سلامة انجاز تلك الإجراءات.

بالرغم من أن نشاط التدقيق والرقابة يكون متكرر ومستمر إلا ان منهاج عمل إدارة المخاطر ينبغي جعله تابعاً لمراجعة المدقق الداخلي.

الفرع الثاني: مراحل تدقيق عملية إدارة المخاطر

انطلاقاً من مهام وأعمال المدقق الداخلي المدروسة في الفصل الأول يمكننا القول ان المدقق الداخلي يقوم بدراسة وتدقيق منهاج إدارة المخاطر بعدة طرق ومراحل، وتتمثل أساسياتها فيما يلي:

1. المرحلة الأولى: مراجعة أهداف وسياسات إدارة المخاطر

تعتبر هذه المرحلة أول مرحلة في تدقيق عملية إدارة المخاطر والمعبرة عن مراجعة أهداف وسياسات إدارة المخاطر الناتجة عن منهاج عمل المؤسسات، في حين عدم توفر هذه المرحلة بطريقة مبرمة فان دراسات التدابير ونهج الرقابة يمكن ان يبين استعمالاتها فعلياً، ثم يتم تحديد وتقييم أهداف تلك التدابير لاستنتاج مدى ملاءمته مع المنظمة، ويتمثل هذا التقييم في مراقبة العناصر المالية للمؤسسة ومدى

استيعابها للخسائر المحتملة، ويتم ذلك بغيت تقديم تقرير مفصل حول مدى تطابق الأهداف مع العناصر المالية المساهمة إدراك الخسائر.

لكن عندما يكون هناك إهمال في اتخاذ الأهداف المقررة على إدارة المخاطر يقوم المدقق الداخلي بإنشاء أهداف أخرى ويقدمها للإدارة العليا من أجل ترسيمها والقبول بها، وفي حالة ظهور اختلال في مدى تطابق الأداء الفعلي والسياسات المتبعة ينبغي دمجها كلاهما، باستخدام عدة طرق كتغيير جذري في الأهداف المرسومة أو تغيير المنهاج المتبع من طرف المؤسسة في إدارة مخاطرها، وفي حين عدم توضيح الأهداف، لابد من إعادة إعطاء اقتراحات لنظم المؤسسة المتعلقة بإدارة المخاطر.

2. المرحلة الثانية: تبيان وتقييم الخسارة

تأتي هذه المرحلة بعد إتمام من دراسة الأهداف والتدقيق فيها، وتتمثل في تبيان نسبة التعرض للمخاطر، وباستخدام عدة آليات يتم التعرف على نوعية المخاطر المدروسة، وفي حين ظهور أي تجاهلات وجب على المدقق الداخلي ان يقدم المقاييس الرئيسية والممكنة من أجل العمل بها وتقادي المخاطر، وعند ملاحظة ان الموارد المستخدمة غير كافية لمقاومتها يلجأ المدقق الداخلي لكتابة تقرير مفصل حول الحالة وتقديم إجراءات محسنة لتقاديها.

3. المرحلة الثالثة: تقييم قرارات الإجراءات المتخذة في كل تعرض

وفي هذه المرحلة يقوم المدقق الداخلي بعدما أتم سجله من معرفة المخاطر وقياسها وتدقيقها بتحليل جذري عن المناهج التي ستطبق لتقادي هذه المخاطر، وكيفية حد المؤسسة وتقاديها من ذلك.

4. المرحلة الرابعة: تقييم تنفيذ تقنيات معالجة المخاطر المختارة

وفي هذه المرحلة يقوم المدقق الداخلي بتقييم جميع القرارات المتخذة والتأكد من إتمام إنجازها بشكل سليم.

وجاء هذا بالذكر في المعايير الدولية للممارسات المهنية للتدقيق الداخلي، اذ نكر في الفصل الأول من دراستنا المعيار رقم 2110 الخاص بإدارة المخاطر والذي ينص على انه ينبغي ان يساعد نشاط التدقيق الداخلي المنظمة عن طريقة تحديد وتقييم التعرض الجوهرى للمخاطر، كما ينبغي ان يساهم ذلك النشاط في تحسين إدارة المخاطر وأنظمة الرقابة، ومن خلاله نستطيع ان نبين ما يلي:

- ✓ من واجبات المدقق الداخلي تقييم وتحديد فعاليات إدارة المخاطر
- ✓ تنمية المبادرات لإدارة المخاطر
- ✓ المدقق الداخلي هو المسؤول عن تقييم العرض للمخاطر
- ✓ ينشأ عن تقييم المخاطر تحسين الأداء وأنظمة الرقابة وتجنب المخاطر.

المطلب الرابع: مميزات نشاط التدقيق الداخلي في إدارة المخاطر

يتمركز نشاط التدقيق الداخلي في إطار إدارة المخاطر فيما يلي¹:

تتميز بدورها التوكيدي: تكون مهمة التدقيق الداخلي إعطاء خدمات تأكيدية للإدارة والمؤسسة ككل، من خلال التأكد من حسن سير العمل، وفحص كافة عمليات المنشأ، والتقييم المستمر الفعال والموضوعي للأدلة بهدف تقديم آراء أو استنتاجات تربط إدارة المخاطر والرقابة والحوكمة.

تتميز بدورها الاستشاري: تكون مهمة التدقيق الداخلي تقديم الخدمات الاستشارية المختلفة للإدارة ومجلسها في كافة جوانب نشاطاتها، مثل تقديم النصح والمشورة فيما يتعلق بالسياسات المختلفة، وتدريب العاملين، ومراقبة التقييم الذاتي ودعم التخطيط الاستراتيجي، وإدارة عمليات المخاطر والرقابة والحوكمة.

تتميز بدورها الموضوعي: تكون صفة المدقق الداخلي الحياد وعدم التحيز أثناء تقديم كافة أنشطتها وممارسة مهامها.

تتميز بدورها المستقل: تكون صفة التدقيق الداخلي الموضوعي عند تقديم كافة خدماتها، ويتحقق ذلك باستقلاليتها عن تنفيذ أي نشاط مالي أو إداري بالمؤسسة وتبعيته مباشرة الى لجنة التدقيق.

ومن خلال هذه المميزات ينبغي عند تعيين المدقق الداخلي في إدارة المخاطر الابتعاد عن جميع الإجراءات التي تمس باستقلالية وموضوعية المدقق الداخلي باعتباره هيئة مستقلة، والمبادرة بالإجراءات التي تضمن تحسين الأداء ونظم إدارة المخاطر في المؤسسة.

¹ حجيم الطائي، إدارة التأمين والمخاطر، دار البازوري للنشر والتوزيع، 2010، الأردن، ص 89.

المطلب الخامس: حوكمة التدقيق الداخلي لإدارة المخاطر

تعتبر حوكمة الشركات ولجنة التدقيق من آليات التدقيق الداخلي، بالرغم من ان الاهتمام ليس بالمستوى الذي يوضح دور وأهمية التدقيق خصوصا مع حجم مسؤولياته، اذ تتجه بعض المنظمات العالمية الى إعادة النظر بتعزيز وضيعة التدقيق الداخلي والرقابة الداخلية في تحمل المسؤولية اتجاه مجالس إدارة الشركات، ومن الممكن تحليل عوامل النجاح لوظيفة التدقيق الداخلي بالآتي¹:

- ✓ أُعد بشكل استراتيجي ليساهم في أداء الأعمال من خلال رسالته المحددة وفق إطار تحكيمي واسع ومتصلة بالفاعلية.
- ✓ الهيكلية تعبر عن الموضوعية، والاتساق، وفهم العمل.
- ✓ يساهم في خلق قيمة للعمل من خلال اعتماده على معايير النجاح الملائمة.
- ✓ يعتبر تقدير للمخاطر ومنهج تخطيطي ليقدم خدمة ذات جودة عالية.
- ✓ يستعمل التقنيات بشكل ملائم لتحسين خدماته.
- ✓ يمتلك استراتيجية مرنة تتوافق مع تغيرات الطلب.

¹كرار عبد الله عزيز، دور التدقيق الداخلي لإدارة المخاطر في ظل التحديات المعاصرة، قسم المحاسبة، كلية الإدارة والاقتصاد، جامعة الكوفة، ص16.

المبحث الثالث: دور التدقيق الداخلي في اتخاذ القرارات

يتمتع التدقيق الداخلي بمكانة حساسة في عمليات تحسين الأداء المؤسسي وتمام جميع الأهداف المحددة، باتباعه لعدة طرق كإتاحة المعلومات التي تحتاجها المؤسسة في تحديد القرار المناسب، وانتقاء البديل الأفضل لاتخاذ القرار ومساهمته في تدعيم تحسين أداء المؤسسة، وعلى سبيل ذلك سنتطرق في مبحثنا هذا الى توضيح ماهية اتخاذ القرار، أساليب القيام باتخاذ القرار السليم، وكيف يساهم التدقيق الداخلي في نظم اتخاذ القرار، وفي الأخير سنقدم شرح حول نشاط التدقيق الداخلي في التعامل مع المشكل.

المطلب الأول: ماهية اتخاذ القرارات

الفرع الأول: مفهوم اتخاذ القرار

القرار "في اللغة المستقر من الأرض والقرار في أي مكان ما هو الاستقرار فيه وقرر الشيء أي جعل منه إقرار، وقر عنده الخبر حتى استقر، واصطلاحاً الاختيار السليم لأنسب بديل من أجل حل المشكلة بما يتناسب مع طبيعة المشكلة والمنظمة والبيئة المحيطة، أما إجرائياً هو الاختيار السليم للبديل الأفضل الذي يتناسب مع حل المشكلة والإمكانات المتاحة"¹.

أما اتخاذ القرار "فعرفه Barnard بأنه محاولة تقليص حالات للاختيار، وعرفه العزاوي بأنه الاختيار المدرك بين البدائل المتاحة في موقف معين، أو هو عملية المفاضلة بين حلول بديلة لمواجهة مشكلة معينة، واختيار الحل الأمثل من بينها، ويعرفه جلدة بأنه عبارة عن عملية اختيار حل معين من بين حلين، وأكثر من الحلول المتاحة في بيئة العمل، وبالتالي فهي عملية تفضيل حل أو بديل مناسب من

¹حنان احمد عبد الله علي، معوقات صنع القرار واتخاذ له لدى مديري مدارس التعليم الأساسي، مجلة جامعة الفيوم للعلوم التربوية والنفسية، العدد 11، الجزء 5، مصر، ص 197،198.

بين عدد من البدائل، أو الحلول المتاحة، وبعد ذلك يقوم المدير متخذ القرار بتحديد المشكلة وتحديد بدائلها وحلها¹.

أما عملية اتخاذ القرار "فتشير إلى العملية التي تبنى على الدراسة والتفكير الموضوعي للوصول إلى قرار معين، أي الاختيار والتفضيل للبدائل أو الإمكانيات المتاحة، حيث أن أساس اتخاذ القرار وجود البدائل التي تؤدي بدورها إلى إيجاد مشكلة تمثل في الاختيار بين تلك البدائل"².

أيضا "اتخاذ القرار ليس مرادفا لصنع القرار، فمرحلة اتخاذ القرار هي خالصة ما يتوصل إليه صنع القرار من معلومات، وأفكار حول المشكلة القائمة، ومن ثم فإن اتخاذ القرار يعتبر أحد أهم مراحل صنع القرار، بل هو نتاج عملية صنع القرار ذاتها"³.

ومن هذه المفاهيم نستنتج بأن اتخاذ القرار هو نشاط تقوم به المؤسسات من أجل إيجاد بديل أو حل مناسب لخلل حادث يؤثر على منظومتها.

الفرع الثاني: مراحل عملية اتخاذ القرار

من أجل اتخاذ قرار مناسب لا بد من تطبيق المراحل التالية⁴:

1. تحديد المشكلة:

عند تحديد المشكلة يجب التعمق في دراستها لمعرفة جوهر المشكلة الحقيقي وليس الأعراض الظاهرة التي توحي للإدارة على أنها المشكلة الرئيسية، حيث يتطلب ذلك الإجابة على عدة أسئلة مثل: ما هو نوع المشكلة؟ وما هي النواحي الهامة أو الجوهرية في هذه المشكلة؟ ويجب مراعاة تعريفها بدقة والاستعانة

¹ فاطمة آل مفتاح، سعد عبد الله إبراهيم الخريف، **أساليب اتخاذ القرار أثناء الأزمات**، المجلة العربية للإدارة، المجلد 44، العدد 2، أوت 2021، السعودية، ص36.

² بلحاج فتيحة، **الأسس النظرية والعلمية في اتخاذ القرار**، المجلة الجزائرية للعلوم والسياسات الاقتصادية، العدد 7، 2016، جامعة الجزائر 3، ص 270، 271.

³ فاطمة آل مفتاح، سعد عبد الله إبراهيم الخريف، مرجع سبق ذكره، ص36.

⁴ بلحاج فتيحة، مرجع سبق ذكره، ص ص 271-273.

بأهل الخبرة من داخل التنظيم أو خارجه لتشخيص المشكلة على أسس علمية وموضوعية ومن ثم اختيار البديل الأفضل وبذلك تنجو القرارات الاستراتيجية من احتمالات الخطأ.

وقد يرى العاملون بأن المشكلة في الإدارة قد يكون سببها ضعف شخصية المدير، أو عدم إعطاء الحوافز للعاملين وغير ذلك، ومن هنا كانت ظروف تحديد الموضوع المراد اتخاذ قرار بشأنه تحديدا دقيقا لا غموض فيه، حتى لا تأتي المراحل الأخرى هدرا للوقت والمال دون حل للمشكلة الأساسية، وقد يكون هناك عدة مشاكل في المؤسسة إلا أن المهم التوصل إلى المشكلة الأساسية التي أدت إلى توقف الإنتاج مثلا أو انخفاض الأرباح والتي من شأنها التأثير على المؤسسة ككل وليس على فرد من أفرادها فقط.

2. تحديد الهدف:

فالهدف الذي يرمي الوصول إليه متخذ القرار قد يكون لتحقيق هدف معين، أو لتحقيق عدة أهداف يسعى المدير للوصول إليها وقد تكون هذه الأهداف متناقضة، فمثلا تعديل برنامج الدعاية الترويجية لزيادة رقم المبيعات أو تخفيض أسعار البيع لسلعة معينة رغبة في تحقيق هدف زيادة المبيعات وبالتالي فإن القرار ذاته قد يجعل تحقيق زيادة الأرباح أمرا صعبا، وهنا لا بد من المعرفة التامة بأنواع الأهداف العامة والخاصة التي يسترشد بها المديرون في مفاضلتهم بين الحلول البديلة لمشكلة قرارية محددة.

3. البحث عن البدائل:

يقصد بهذه المرحلة التفتيش والتحري عن الحلول المختلفة لحل المشكلة التي تم تشخيصها بدقة وهذه المرحلة تعقب مرحلة تحديد المشكلة (الهدف) وهي تفترض اقتراح بدائل أو حلول مختلفة، وهذا ما يعتمد على قدرة الإدارة على التحليل والابتكار لإيجاد حلول جديدة بالاعتماد على التجارب والسجلات السابقة ومعلومات وخبرات الآخرين، وقد يقتضي الموقف الذي يواجهه المدير بأن لا يتخذ قرارا، فعدم اتخاذ قرار قد يكون بحد ذاته حلا مثالياً.

يجب أن يقوم الإداري بوضع أكبر عدد ممكن من الحلول البديلة حتى يضمن عدم وقوعه في الخطأ واختيار البديل المناسب، ولهذا السبب يجب أن يوفر في البديل الإسهام في تحقيق بعض النتائج التي يسعى إليها متخذ القرار جزئيا أو كليا أو أن يكون البديل في حدود الموارد المتاحة لمتخذ القرار معبرا عن هذا البديل بقيم نقدية أو عينية أو منفعة وذلك بحسب طبيعة المشكلة التي تقتضي اتخاذ قرار بصدها.

كل بديل يجب أن يملئ مجموعة من الشروط والمتطلبات في حدود دنيا حتى يدخل في برنامج الحلول، وقبل تقييم البدائل على سبيل (الوقت، المال، البيئة، إمكانية التنفيذ، الانسجام مع المؤسسة ككل)، ثم ترتيب البدائل بعد ذلك بشكل متدرج ووفقاً للأولويات.

4. تقييم البدائل واختيار أفضلها:

تتمثل الصعوبة في أن مزايا وعيوب هذه البدائل لا تتضح بصورة واضحة وقت بحثها ولكنها لا تظهر فعلاً إلا في المستقبل لأن هناك صعوبة في تقييم البدائل والنتائج المتوقعة من كل بديل نظراً لضيق الوقت المتاح، والخطورة تكمن بأن هناك معطيات جديدة داخلية أو خارجية قد تعترض سير متخذ القرار مما يؤدي إلى فشل البديل، يفترض بالتقييم أن يقوم وفقاً لمعايير وأسس موضوعية من أجل تبيان مزايا وعيوب كل بديل من هذه البدائل، وفي حال المفاضلة يجب الأخذ بعين الاعتبار النواحي التالية:

- ✓ إمكانية تنفيذ البديل ومدى توفر الإمكانيات المادية والبشرية الملائمة اللازمة لتنفيذه.
- ✓ التكاليف المالية لتنفيذه والأرباح التي يتوقع تحقيقها والخسائر التي يمكن أن تتولد عنه.
- ✓ الانعكاسات النفسية والاجتماعية لتنفيذه ومدى استجابة المرؤوسين للبديل وحسن توقيت تنفيذه.
- ✓ اختيار البديل الذي يؤدي إلى الاستغلال الأمثل لعناصر الإنتاج المادية والبشرية المتاحة بأقل مجهود ممكن.

✓ اختيار البديل الذي يضمن تحقيقه السرعة المطلوبة عندما يكون الحل ملماً وعاجلاً

وهكذا لكل بديل محاسنه ومساوئه، وعلى المدير أن يرى كل منها بالنسبة لكل بديل ويختار الحل الأمثل.

5. تنفيذ القرار ومراقبته وتعميم نتائجه:

يعتقد بعض متخذي القرار أن دورهم ينتهي بمجرد اختيار البديل الأفضل للحل، لكن هذا الاعتقاد خاطئ، ذلك لأن البديل الأفضل الذي يتم اختياره لحل المشكلة يتطلب التنفيذ عن طريق تعاون الآخرين ومتابعة ورقابة التنفيذ للتأكد من سلامة التطبيق وفعالية القرار، وقد يتطلب الأمر معرفة وإلهام من لهم علاقة بالتنفيذ، كما أن شعور العاملين بمشاركتهم في صنع القرار يساهم بشكل كبير في حسن تحويل البديل (القرار) إلى عمل فعال.

الفصل الثالث: دور التدقيق الداخلي في تحسين الأداء المؤسسي

وهناك عدة طرق لتنفيذ القرار منها الخطي، الشفهي، إلا أنه يجب في جميع الحالات، تعميم القرار والتركيز عليه بواسطة الترغيب أو التهيب كما أنه من الأفضل أن يكون مرتبط بجدول زمني ومالي لتسهيل عمليات الرقابة واستمراريتها والتأكد من التنفيذ في كل المراحل ليسير وفقا للقرار.

وبما أن كثيرا من العوامل والمتغيرات التي تحيط بعملية اتخاذ القرار قد تتغير باستمرار لذلك فإن عملية متابعة ورقابة التنفيذ تدل على ضرورة إعادة النظر بالهدف المطلوب أو المشكلة القائمة وتبديلها على ضوء المتغيرات الجديدة.

الفرع الثالث: الصعوبات التي تعترض اتخاذ القرار

عند القيام بعملية اتخاذ القرار تواجه المسؤول (المدقق الداخلي) عدة عوائق وصعوبات تتمثل في¹:

- ✓ العوامل المؤثرة على عادات الأفراد وقيمهم كالحسد.
- ✓ الضغوطات المتراكمة على الأفراد.
- ✓ صعوبة جمع المعلومات.
- ✓ قلة الموارد المالية.
- ✓ نقص الفترة الزمنية المحددة لاتخاذ القرار.

الفرع الرابع: أهمية اتخاذ القرار

انطلاقا مما ذكر سابقا يمكن ان نلخص أهمية اتخاذ القرار فيما يلي:

- ✓ تعتبر عملية اتخاذ القرار أداة تستخدم لسيرورة النشاطات في المؤسسة، فبفضلها يتم تحديد ماهية الأعمال المراد تنفيذها.
- ✓ وسيلة لنجاح المؤسسة بإعطاء طابع فعال في سيرورة النشاطات.
- ✓ تشمل عملية اتخاذ القرار جميع العمليات المطبقة في المؤسسة.
- ✓ تساهم في رفع الإنتاجية بإعطاء أفضل الحلول.

¹ بلعربي عبد الكريم، أثر تكنولوجيا المعلومات على اتخاذ القرارات الإدارية، (أطروحة دكتوراه)، كلية الحقوق، جامعة وهران، 2011، ص91، 92، [يتصرف].

المطلب الثاني: أساليب اتخاذ القرار

من أجل إعطاء قرار مناسب لابد من اتباع مجموعة من الأساليب، والتي تتمثل في¹:

1. الأساليب التقليدية لاتخاذ القرار:

أ- التجربة والخبر:

ويكتسبها المدير من خال الخبرة، والتجارب السابقة التي مارسها وعمليات اتخاذ القرار التي شارك فيها، ومن خال البرامج الإدارية التي أشرف عليها، وكذلك الوقت الذي يقضيه في التفكير، والتحليل والتقييم للمواقف السابقة، والتي كونت صورة شاملة في ذهنه، والتي بدورها تكون المعرفة والخبرة لدى متخذ القرار.

ب- الحكم الشخصي (البديهية):

هناك جدلية في استخدام أسلوب الحكم الشخصي كونه يعتمد على الحدس الشخصي لمتخذ القرار، ونظرته للأمور من منظوره الشخصي، وغالباً ما يعتمد على خبراته السابقة، وخلفياته الثقافية، والمعلومات المتوافرة لديه، فهو بالتالي يفنقد للأساس العلمي، لذلك فإن نجاح هذا الأسلوب يعتمد على مدى نجاح قدرة متخذ القرار في فهم المعلومات والتعامل معها، وتقديرها لاختيار القرار الأنسب.

ج- دراسة الآراء وتحليلها (الحكم الجماعي):

ويعني هذا الأسلوب اعتماد المدير على البحث ودراسة الآراء والاقتراحات التي تُقدم له حول المشكلة، وتحليلها ليتمكن على ضوءها من اختيار أفضل بديل، وتشمل هذه الآراء والاقتراحات تلك التي يقدمها المستشارون والمتخصصون، والتي تساعد في تسليط الضوء على المشكلة محل القرار، وتمكن المدير من اختيار البديل الأفضل.

¹فاطمة آل مفتاح، سعد عبد الله إبراهيم الخريف، مرجع سبق ذكره، ص36،37.

د- إجراء التجارب:

في بداية أسلوب إجراء التجارب، كان متخصص في تطبيقات البحث العلمي ثم انتقل بتطبيقه إلى الإدارة للاستفادة منه في مجال اتخاذ القرارات، ويقوم هذا الأسلوب بأن يتولى متخذ القرار نفسه إجراء التجارب، أخذاً في الاعتبار جميع العوامل الملموسة وغير الملموسة، والاجتماعات المرتبطة بالمشكلة محل القرار؛ حيث يتوصل من خلال هذه التجارب إلى اختيار البديل الأفضل معتمداً في هذا الاختيار على خبرته العملية.

2. الأساليب الحديثة لاتخاذ القرارات:

أ- بحوث العمليات:

ويقصد بها استعمال الأساليب الكمية مثل المحاكاة، وذلك بهدف بناء وتحليل مشكلة ما، للوصول إلى حل رياضي مثالي، كما يعرفها ميلر وستار Star & Miller بأنها تطبيق الوسائل والطرائق والفنون العلمية لحل المشاكل التي تواجه المديرين بشكل يضمن تحقيق النتائج المرغوبة.

ب- شجرة القرارات

ويذكر أن أسلوب شجرة القرارات، والذي يقوم على التفاعل بين الأدوات والوسائل المستخدمة لاتخاذ القرار في البيئة المحيطة باتخاذ القرار، وكما يفترض هذا الأسلوب أن هناك سلسلة من التأثيرات تؤثر في عملية اتخاذ القرارات، وهذا يعني أن اتخاذ قرار فرعي ينتج تأثيراً يكون له ردود فعل تنشر في سلسلة متعاقبة في هذا المدخلة وبيئته، وعادة ما يتم التعبير عن هذه الشجرة عن طريق استخدام رموز لكل نقطة اتخاذ قرار، وكذلك المواقع المحتمل مواجهتها، وذلك على النحو التالي:

✓ تمثل القرار: وهي النقطة التي يتم عندها اختيار واحد من البدائل المتعددة والمتاحة.

✓ نقطة المواقع المحتملة: والتي يعبر عن أحد المواقع المحتمل مواجهتها بعد اختيار البديل.

ج- نظرية المباريات:

ان نظرية المباريات تعتبر إحدى النظريات الرياضية التي تستخدم لاتخاذ أفضل القرارات، وهي تمثل موقف الصراع المشترك بين أطراف مختلفة، ويحاول أن يستخدم أفضلها، لكي يتوصل إلى أفضل الحلول التي تجعله في أفضل وضع لمواجهة الأطراف الأخرى المشاركة في النزاع.

د- بناء السيناريوهات:

ان بناء السيناريوهات يقدم خطوة متقدمة عن طريق تبسيط سيل البيانات إلى عدد محدود من المواقف، حيث يروي كل سيناريو كيف تتفاعل عناصر المشكلة المختلفة في ظل ظروف معينة، وان بناء السيناريوهات هو طريقة منظمة لتخيل المستقبل المحتمل، والذي طبقته الشركات على المشكلات ذات النطاق الواسع.

هـ- نظم دعم القرار

هم مجموعة متكاملة من البرمجيات والحزم الجاهزة، والنماذج، وأدوات المعالجة، تتفاعل مع البيانات والمعلومات لتقديم الحلول المقترحة، كما يمكنها دمج عدة نماذج لتكوين نموذج متكامل، وتقديم برامج إدارة، وإنتاج الحوار، فهو يسمح لصانع القرار بالتفاعل مع النظام والتخاطب المباشر معه لاسترجاع المعلومات التي تفيد في صنع القرارات المهيكله وغير المهيكله.

المطلب الثالث: دور التدقيق الداخلي في عمليات اتخاذ القرار

1. أثر التدقيق الداخلي في تحديد المشكلة:

يساهم التدقيق الداخلي في مرحلة تحديد المشكل لاتخاذ القرار المناسب في تبيان المصاعب التي تؤثر على المنظمة من أجل بناء خطط لتفاديها، فالتدقيق الداخلي يعتبر أداة تمييز للمصاعب والمخاطر وإعطاء فرص للعمل على تجنبها والوقوف ضدها بشتى الطرق، وتبيان كيفية التعامل مع ذلك، أيضا يساعد في مواجهة نسبة التعرض للمشكل ومدى تأثيره على المؤسسة وعلى نظمها، فإن لوحظ نسبة عالية لتعرض للمشكل وأثره الكبير المترتب عنه فوجب على المدقق الداخلي الاستعجال في القيام بنشاطاته، بتشخيص المشكل على أسس علمية وموضوعية، وعلى سبيل ذلك يتم اختيار البديل الأحسن من أجل نجاه القرارات الاستراتيجية من الوقوع في الخطأ.

2. دور التدقيق الداخلي في تحديد الهدف:

وهنا يكمل دور المدقق الداخلي في رسم الأهداف المطلوب والعمل على تحقيقها، ودراسة مفعلة ودقيقة، من أجل تقادي أي مشكل يمس نوعية القرار .

3. دور التدقيق الداخلي في البحث عن البدائل:

يكمل دور المدقق الداخلي في البحث عن أكبر عدد من الحلول والبديلة الناتجة من اجتهاده والإدارة في تحليل وتدقيق المعلومات المختلفة وتشخيص الحالة الموجودة بمنهاج سليم وصحيح، لتقادي الوقوع في أي اختلالات او نقص في الحلول، وقد تكون هذه البدائل عبارة عن اقتراحات مقدمة من طرف أعضاء آخرين، وفي بعض الأحيان يكون عدم تدخل المدقق الداخلي حلاً إضافياً ومساهمياً في المشكل الحادث.

وكما ذكرنا سابقاً يجب على المدقق الداخلي ان يضع أكبر عدد ممكن من الحلول البديلة حتى يضمن عدم الوقوع في الخطأ واختيار البديل المناسب، فكل بديل وجب عليه ان يقدم مجموعة من الشروط والمتطلبات حتى يضمه في منهاج الحلول، وبعدها يقدم المدقق الداخلي هذه البدائل مرتبة وفق أولويات.

4. دور التدقيق الداخلي في تقييم البدائل واختيار أفضلها:

بعد دراسة شاملة حول المشكل يقوم المدقق الداخلي بإعطاء تقييم واضح حول البدائل الموجودة، وتبيان أيهم أفضل وأحسن، بتحديد مزايا وعيوب كل بديل مقترح، وما إذ كان سيعطي آثاراً سلبية او إيجابية في حله للإشكالية، ويكون ذلك إلا باستخدام معايير محددة ومدروسة وأسس منهجية وموضوعية.

وبعدها يشرع المدقق الداخلي في تقديم البديل الأحسن واختياره بطريقة مخصصة، وفي بعض الأحيان لا يمكن للمدقق الداخلي إعطاء قرار محدد بسبب تنوع البدائل وعدم التكهن الجيد للنتائج المترتبة عنها.

5. دور التدقيق الداخلي في تنفيذ القرار ومراقبته وتعميم نتائجه:

يمكن ان يواجه منفذ القرار عدة صعوبات، في كيفية تنفيذ هذا القرار بطريقة سليمة وصحيحة، من أجل تحقيقه الهدف المراد الوصول اليه، ومن بين هذه الصعوبات كيفية القيام بهذا القرار، وهنا يتدخل المدقق الداخلي والإقرار بأن البديل المتبع او طريقة التنفيذ خاطئة وغير صحيحة، ويقوم بتسوية او تغيير هذه الطريقة لتصبح أكثر ملائمة مع ذلك البديل، او تغيير البديل ليصبح أكثر ملائمة مع طريقة التنفيذ.

رغم كفاءة المدقق الداخلي ومدى معرفته بنظم المؤسسة يلجأ في بعض الأحيان الى الاستعانة بموظفين آخرين لمشاركته في صنع القرار المناسب وتحويله الى عمل فعال.

وباعتبار ان نشاط المدقق الداخلي هو نشاط رقابي، يقوم المدقق بمراقبة مراحل تنفيذ القرار وتتبعه حتى يتم إنجازه بصورة سليمة، ثم يقدم بياناً مفصلاً حول ذلك، ويعتبر هذا البيان تحسیناً للقرارات المستقبلية.

المطلب الرابع: نشاط المدقق الداخلي في التعامل مع المشكل

يتمثل دور المدقق الداخلي في تقييم المشكل ودراسته كما يلي:

1. يقوم المدقق الداخلي أولاً بتوضيح ماهية المشكل المراد تدقيقه، ثم يقوم بمعاينته وتحليله وتحديد جميع الأسباب التي أدت الى ظهور هذا المشكل، والنتائج المترتبة به، ثم يقدم نصائح لنقادي او حماية المؤسسة منه، ويكون هذا ضمن وثيقة مبرمة من طرف المدقق أو هيئات الإدارة.

2. بعد الانتهاء من جميع هذه المراحل يقوم بإعداد تقرير شامل حول الموضوع ويرسله للفئات المعنية من الإدارة من أجل تبيان النتائج التي توصل اليها، والنصائح المقترحة لتدعيمهم على تجنب المشكل.

3. كما ذكرنا سابقاً، ومن أجل التنفيذ الصحيح لهذه العناصر وجب على المدقق الداخلي المراقبة الدقيقة لجريان عملية تنفيذ القرار المتخذ، وتحديد مدى التزام تطبيقها.

تجرى جميع هذه المراحل في وقت محدد وجب اعدادها في مقت محدود.

المطلب الخامس: تداخل التدقيق الداخلي واتخاذ القرار في تحقيق فعالية المؤسسة

كانت تمارس مهنة التدقيق الداخلي بعد الانتهاء من جميع الوظائف والعمليات الإدارية المتمثلة في تحديد جميع أشكال الغش، وتحديد المعلومات اللازمة من أجل فحص البيانات المحاسبية والتحقق من مدى سلامتها، لكن بعد تطور مهنة التدقيق الداخلي وتوسيع معاييرها أصبحت هذه المهنة تركز أيضاً على اتخاذ القرار انطلاقاً من تحديد المشكل الى تنفيذ القرار ومراقبته، من أجل مساعدة الإدارة على تقييم وتحسين الأداء في المؤسسة وكيفية القيام بمختلف الأنشطة والعمليات، وذلك بتقديم منهاج مستقل للتدقيق الداخلي.

الفصل الثالث: دور التدقيق الداخلي في تحسين الأداء المؤسسي

وعلى سبيل ذلك تكونت سمة جديدة للمدقق الداخلي لتمييز الموظفين الذين يقومون بدراسة أعمالهم، بنصح وإصلاح نشاطاتهم وتحسينها وعدم اجبارهم على فعل الشيء، ونقل البيانات والمعلومات للإدارة العليا والملاك.

تميزت مهنة التدقيق الداخلي برتبة حساسة في معظم الشركات، وانخراطها في شتى طرق برامج التنظيم لا يعني استخدامها كآلية للمراقبة فقط بل كتدابير لتحقيق الأعمال المتنوعة من أجل تحسين كفاءة وفعالية المساهمين لتحسين المردودية الإنتاجية وآليات تطبيق ذلك، فلولاً ترابط العديد من الدوافع التي تساهم في انعاشها وتطويرها من خلال تدقيق ناتج الأنشطة السابقة.

فالهدف الأساسي من مهمة التدقيق الداخلي هي تحقيق أهداف المؤسسة بكفاءة وفعالية من أجل تحسين أداء المؤسسة، ويتم ذلك من خلال عمليات مختلفة كتحليل وتقييم وتقديم المشورة والتوصيات لأعضاء الإدارة والموظفين من أجل اتخاذ قرارات أمثل في تسييرهم لأنشطتهم.

فمهنة التدقيق الداخلي تتركز على تحسين أداء المؤسسة في التزامه بالشروط الاستقلالية والموضوعية والكفاءة والخبرة المتعلقة بنظم المؤسسة.

خلاصة الفصل الثالث:

تعتبر فعالية الأداء المؤسسي أحد أهم النشاطات التي يسعى مسؤولو المؤسسة الى تحقيقها، باعتبارها صورة تعكس مدى نجاح المؤسسة في تنفيذ عملياتها بطريقة سليمة، وهنا يكمل دور التدقيق الداخلي باعتباره جهازاً رقابياً صارماً في فحص وتقييم جميع الأنشطة في المؤسسة وتزويد الإدارة بالمعلومات الخاصة بالرقابة، كذلك يقوم التدقيق الداخلي بتحديد المخاطر وتقييمها ودراستها بشكل أفضل والعمل على تفاديها، أيضاً يؤمن التدقيق الداخلي التماسك الحاصل بينه وبين إدارة المخاطر، مع استبقاء الهيكل الذاتي والاستقلالية لكل طرف، انطلاقاً من إنشاء نظام مدروس لسهولة تدقيق المعلومات، بالرغم من أن نشاط التدقيق والرقابة يكون متكرر ومستمر إلا ان منهاج عمل إدارة المخاطر ينبغي جعله تابعاً لمراجعة المدقق الداخلي.

يقوم المدقق بمراقبة مراحل تنفيذ القرار وتتبعه حتى يتم إنجازه بصورة سليمة، ثم يقدم بياناً مفصلاً حول ذلك، ويعتبر هذا البيان تحسناً للقرارات المستقبلية، أيضاً يقوم بمعاينة القرارات التي تم اتخاذها او التي لم تتخذ بعد، وتأثير ذلك على تحسين الأداء في المؤسسة.

الفصل الرابع:

دراسة حالة مؤسسة

السويدي كابل بعين الدفلى

تمهيد الفصل:

بعد الاطلاع على مختلف المفاهيم الأدبية والدراسات السابقة ذات صلة بموضوع الدراسة في الجانب النظري من خلال الفصول الثلاث، جاء هذا الفصل المتعلق بالجانب التطبيقي لإيضاح الدراسة النظرية التي قمنا بها سابقاً، من خلال دراسة حالة مؤسسة السويدي للكابلات "عين الدفلى" من أجل الكشف ميدانياً عن واقع تطبيق التدقيق الداخلي في تحسين أداء المؤسسة، ولهذا قد قسمنا هذا الفصل الى ثلاث مباحث متمثلة فيما يلي:

المبحث الأول: نظرة شاملة حول مؤسسة السويدي للكابلات.

المبحث الثاني: الإطار المنهجي للدراسة.

المبحث الثالث: عرض نتائج الدراسة وتحليلها ومناقشتها.

المبحث الأول: نظرة شاملة حول مؤسسة السويدي للكابلات.

تعتبر الجزائر من بين الدول التي تعمل على تحفيز الاستثمارات المحلية والأجنبية من خلال دراسة التشريعات والامتيازات وجعلها تتماشى مع وضع هذه المؤسسات، وإعطاء قرارات وتدابير متميزة للتوجيه بما يساهم في تطوير الاقتصاد الوطني من جهة واقتصاد المؤسسات من جهة أخرى، وخير مثال عن ذلك الشركة الأجنبية "السويدي كابل"، والتي استقرت في الجزائر بقدر 50 مليون دولار من حجم استثماراتها.

المطلب الأول: التعريف بمؤسسة السويدي

الفرع الأول: تعريف مؤسسة السويدي للكابلات الأصلية (الأم):

السويدي (ELSEWEDY) وهي مؤسسة مصرية تعمل تحت اشراف ملاكها عائلة السويدي، يتمثل نشاطها في مجال الكهربائيات، وهي شركة أم لعدد من الشركات المنقرعة في مجالات متخصصة حول جميع انحاء العالم.

تعد هذه المؤسسة من بين أكبر المؤسسات المنتجة لمكونات الإلكترونيات في إفريقيا والشرق الأوسط، بلغت مبيعاتها ما يقارب 2مليار دولار، ومنذ 80 عاماً احتلت مكانة مميزة كرائد في السوق الذي يجلب القضايا الحضارية من خلال وضع الابتكار والتصميم في قلب مشاريعها، اذ تطمح هذه المؤسسة العالمية الى توسيع مجال عملها في قطاع الطاقة من خلال نظام قوي لإدارة الأعمال.

"تأسست السويدي للكابلات الأم سنة 1984، وتعتبر من أقدم المؤسسات الصناعية التي شهدت نجاحاً في الشرق الأوسط وإفريقيا، وتطورت على مر السنين لتصبح كيان عالمي تضم أكثر من 12500 موظف و25 منشأة إنتاجية، مع خبرة واسعة غز بها هذا الكيان عدة أسواق جديدة من مصر الى آسيا، عبر الشرق الأوسط واربوا وإفريقيا"¹.

¹ زهير بوعمران، بطاقة المؤسسة، وثيقة إدارية خاصة بمؤسسة السويدي كابل بعين الدفلى، مكتب المراقبة، ص2، [ينتصرف].

كابلات السويدي هو الرائد في إنتاجية متكاملة من الكابلات الكهربائية في جميع أنحاء الشرق الأوسط متخصصة في توريد الاتصالات السلكية واللاسلكية وتنفيذ المشاريع الجاهزة وفي مجال طاقة الرياح.

السويدي للكابلات هي الشركة الرائدة بلا منازع في الإنتاج المتكامل الكابلات والمنتجات الكهربائية في جميع أنحاء الشرق الأوسط في حين أنها متخصصة في تقديم حلول الاتصالات السلكية واللاسلكية الكاملة، ومشاريع تسليم المفتاح مؤخرًا في إنتاج طاقة الرياح، ومجموعتنا تتكون من 30 وحدة إنتاج موزعة على 12 دولة تتمثل في مصر، الجزائر، السودان، ليبيا، نيجيريا، زامبيا، المملكة العربية السعودية، سوريا، قطر، سلوفينيا، ماليزيا، الهند، واعتبر هذا التطور المستمر لكابلات السويدي بمثابة حل كامل لتلبية جميع احتياجات العملاء والاحتياجات الإنتاجية¹.

تصدر مؤسسات السويدي للكابلات مجموعة كبيرة من المنتجات العالمية والعالية الجودة والتي تلبى جميع متطلبات في معظم الدول.

الفرع الثاني: تعريف مؤسسة السويدي للكابلات "عين الدفلى":

"جاء تأسيس مؤسسة السويدي للكابلات في الجزائر كخيار استراتيجي يساهم في ديناميكية النمو الدولي، اذ قامت شركة السويدي للكابلات ببناء أول مصنع لها في منطقة عين الدفلى، باستثمارات كبيرة قدرها 100 مليون دولار تغطي مساحة 5 هكتارات، تم البدء في نشاط المؤسسة سنة 2008 مع طاقة إنتاجية تقدر ب 150 طن من الكابلات النحاسية والألمنيوم بما في ذلك كابلات ذات جهد منخفض وكابلات أجهزة الناقل مصنع المحولات وآخر مشروع مصنع اللواحق (الإكسسوار).

أما فرع السويدي للكابلات بالجزائر أنشئ منذ عام 2006، واحتل موقعاً استراتيجياً في النمو الديناميكي حيث استطاع هذا الفرع ان يبني لنفسه موقعاً هاماً في عالم الصناعة بالأخص في مجال الكهرباء، ويعتبر من بين أفضل فروع مؤسسة السويدي للكابلات، ويقع في المنطقة الصناعية لولاية عين الدفلى غرب عاصمة الجزائر حوالي 140 كلم، يحدها من الشمال منطقة فلاحية والسكة الحديدية ومن الجنوب مؤسسة تصدير والإسترداد، ومن الغرب مؤسسة قنوات صرف المياه ومن الشرق نفضال.

¹زهير بوهران، مرجع سبق ذكره، ص3.

يتكون هذا الفرع من 700 عامل منهم أعوان التنفيذ، أعوان التحكم، وإطارات سامية ومدراء من أجل توفير حل كامل للطاقة، قررت السويدي إطلاق فرعها السويدي إلكترىك فى الجزائر هذا لنقل درايتها فى تنفيذ المشروع فى فرعها فى الجزائر، ومن منتجاتها إنتاج الكابلات والإكسسوار والمنتجات الكهربية THT/HT/MT وإنتاج المحولات THT/HV/MV نشر الألياف البصرية كابل الألياف البصرية تحت الجهد أعمال إمدادات الطاقة وتطوير مشاريع الطاقة وتوليد ونقل وتوزيع الكهرباء والبناء والبنية التحتية، والاستثمار فى الطاقات المتجددة، وحلول الاتصالات السلكية واللاسلكية والتنمية الصناعية¹.

الفرع الثالث: إطار نشاط مؤسسة السويدي كابل

1. منتجات مؤسسة السويدي كابل:

من بين أبرز ما تنتجه مؤسسة السويدي كابل ما يلي:

- المحولات الكهربية: طاقتها الإنتاجية تقدر ب 3000 محول سنويا.
- كابلات OPGW: تقدر طاقتها الإنتاجية ب 3.000 كلم سنويا.
- كابلات الضغط المنخفض: وهى الكابلات المستعملة فى إنارة المساكن والمكينات وتقدر طاقتها الإنتاجية ب 20.000 طن سنويا.
- كابلات الضغط المتوسط: تقدر طاقتها الإنتاجية ب 3.000 كلم سنويا.
- كابلات الضغط العالى: وتقدر طاقتها الإنتاجية ب 15.000 كلم سنويا.

2. مراحل العملية الإنتاجية لمنتجات السويدي كابل:

تنقسم مراحل عملية انتاج منتجات فرع السويدي كابل الى أربعة مراحل متمثلة فيما يلى²:

✓ **الجدل:** يتم فى هذه المرحلة جمع الأسلاك المسحوبة للحصول على مقطع موصل حسب الجهد المطلوب.

¹ نفس المرجع، ص4

² زهير بوعمران، مرجع سبق ذكره، ص5.

- ✓ الغزل: تتم في هذه المرحلة تزويد طبقة عازلة لفصل الموصل نهائياً عن موصل آخر وعن الأجواء الخارجية.
- ✓ التجميع: وفي هذه المرحلة يتم دمج مجموعة من الأسلاك من أجل تغليفها بالمادة العزلة.
- ✓ التسليح: يتم في هذه المرحلة يتم وضع طبقة لحماية السلك سواء كانت شرائط معدنية لحماية الأرضية الهوائية او أسلاك ومادة عازلة تحت الماء.

المطلب الثاني: أهداف وأهمية مؤسسة السويدي كابل

الفرع الأول: أهداف مؤسسة السويدي كابل

تسعى مؤسسة السويدي كابل الى توسيع مجال عملها كإنتاج المواد الأولية وقطع الغيار بدل استيرادها من الخارج، أيضا هناك أهداف أخرى وهي:

- ✓ العمل على توفير مناصب شغل من أجل التقليل من البطالة.
- ✓ الاحترافية في العمل.
- ✓ مصداقية التعاملات مع العملاء.
- ✓ تعظيم الربح.
- ✓ توسيع نطاق نفوذها داخل السوق.
- ✓ التسويق بطريقة احترافية.
- ✓ إعطاء دعم للاقتصاد الوطني.
- ✓ فعالية استخدام موارد المؤسسة.
- ✓ تكوين العمال لإعطاء مردود فعال.
- ✓ تحسين الإنتاجية كماً ومنوعاً.
- ✓ اكتساب خبرات إضافية في مجال اصطناع المنتجات الكهربائية.
- ✓ العمل على كسب الشركات مع المتعاملين الاقتصاديين.
- ✓ تنمية اقتصاد المؤسسة انطلاقاً من تعزيز الإنتاجية المتطابقة مع جميع الاتجاهات والمقاييس الدولية لصناعة الكابلات الكهربائية.
- ✓ التسيير الأفضل للموارد المالية والبشرية.
- ✓ مسايرة التطورات الاقتصادية.
- ✓ العمل بالدراسات والأبحاث المتعلقة بالتطور المنسجم للخدمات.

الفرع الثاني: أهمية مؤسسة السويدي كابل

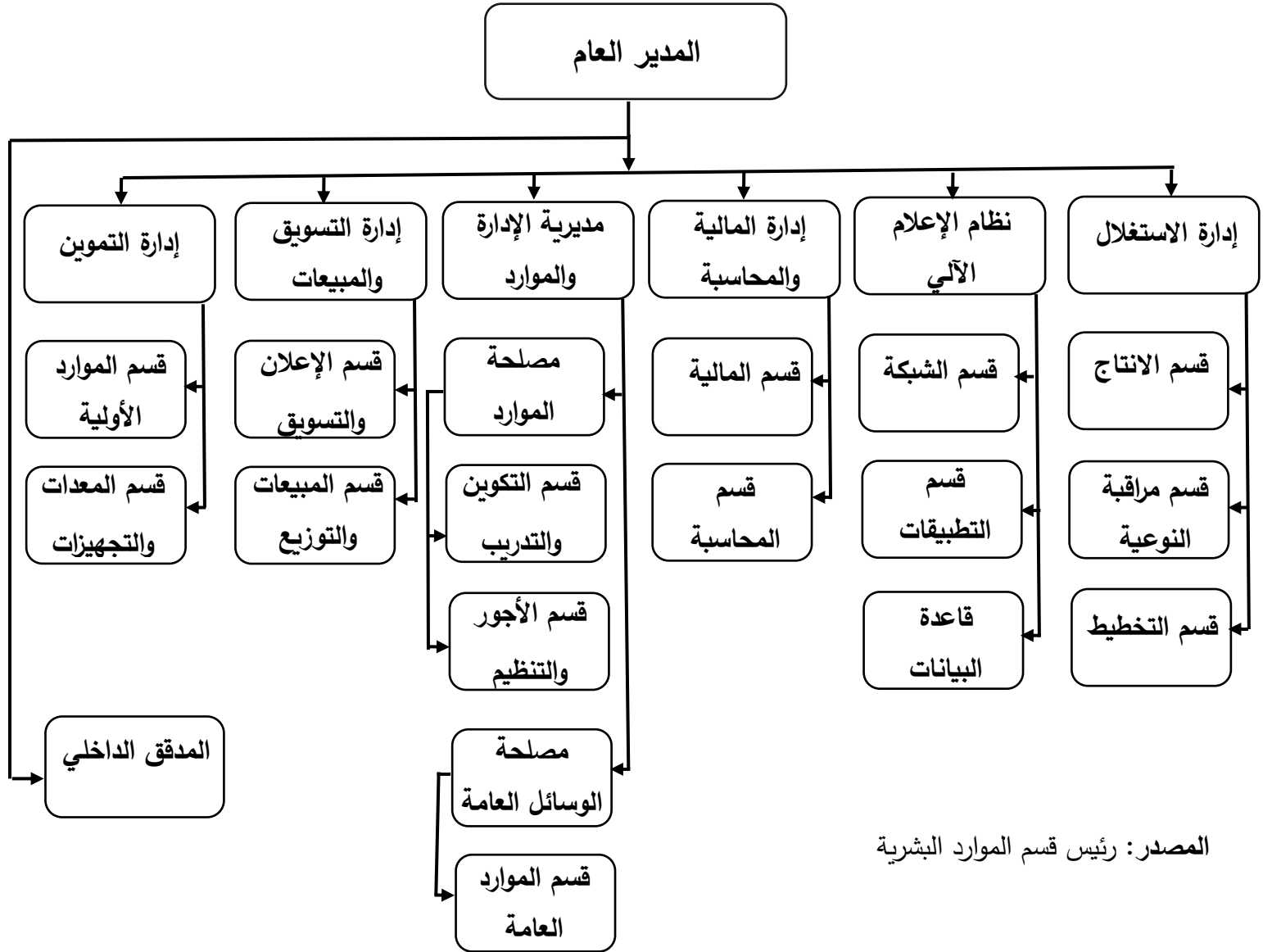
تكمل أهمية مؤسسة السويدي كابل من خلال النتائج المتحصل عليها والمتمثلة فيما يلي:

- ✓ تعتبر مؤسسة السويدي كابل من بين أبرز المؤسسات في إفريقيا المنتجة للكابلات الكهربائية والخدمات المتعلقة بذلك.
- ✓ تساهم في امتصاص البطالة بتوفير مناصب شغل.
- ✓ الدخول في مختلف الأسواق الجدد من خلال امكانياتها في المنافسة.
- ✓ تدعم الاقتصاد الوطني.
- ✓ تعتبر خير برهان للاستثمار في الجزائر.

المطلب الثالث: الهيكل التنظيمي لمؤسسة السويدي كابل

يقصد بالهيكل التنظيمي العلاقة بين الوظائف والأنشطة في المؤسسة، وهو يحدد الصلاحيات والمسؤوليات ويقسم العمل بين الأفراد ويوضح العلاقات الرسمية التي تربط الأقسام المختلفة ثم العلاقات داخل هذه الأقسام، ولقد قمنا بعمل تخطيط نموذج للهيكل التنظيمي للمؤسسة بناءً على المعلومات المقدمة لنا.

الشكل رقم (05): الهيكل التنظيمي لمؤسسة السويدي كابل بعين الدفلى



المصدر: رئيس قسم الموارد البشرية

1. إدارة الاستغلال:

تشرف هذه الإدارة على ثلاث أقسام وهم:

1.1. قسم التخطيط: يقوم هذا القسم بتخطيط البرنامج الإنتاجي، أي تحديد نوع الكابلات وترتيب تاريخ إنتاجها حسب الطلب بالإضافة الى متابعة توفر المواد الأولية اللازمة للإنتاج.

2.1. قسم الإنتاج: يقوم هذا القسم بتخطيط البرامج الإنتاجية لإنتاج الكابلات الكهربائية بمختلف أنواعها (الضغط العالي، الضغط المتوسط، الضغط المنخفض)، وهذا بتوفير المخزون كعينة دائماً في شكل ضروري، أما الباقي فيتم إنتاجه حسب الطلب.

3.1. قسم مراقبة النوعية: يتابع هذا القسم جميع مراحل إنتاج الكابلات وهو يمثل المؤسسة بمثابة الزبون الأولي لمراقبة نوعية المنتج، ويتأكد من مدى صلاحية الكابلات للاستعمال والبيع.

2. الإدارة المالية والمحاسبية:

تشرف هذه الإدارة على قسمين، ويتم الإشراف عليها ومتابعة انجاز مهامها بالشكل المسموح والمطلوب، وتتمثل هذه الأقسام فيما يلي:

2.1. قسم المالية: مهمته العامة والأساسية هي التقدير بين التكلفة والربح بالإضافة الى التحليل المالي لكل دورة إنتاجية، والتنسيق بين مختلف الإدارات في المسائل المالية.

2.2. قسم المحاسبة: يقوم بضبط عمليات المؤسسة المحاسبية كتنفيذ العمليات المحاسبية والمالية وفق المخطط المحاسبي، وإعداد الفاتورات وتقديمها لقسم المالية.

3. إدارة الموارد البشري:

تمثل إدارة الموارد البشرية المركز الرابط بين مختلف إدارات المؤسسة، وتضمن التنسيق بين مختلف أنشطتها حيث تقوم بتسيير مصالح العمال من الناحية الاجتماعية والإدارية والمالية، وهي تضم ثلاث أقسام هي:

3.1. قسم التأمينات: في هذا القسم يتم متابعة إجراءات التأمين المتعلقة بجميع العاملين التابعين لهذا الفرع.

3.2. قسم الأجور: يحدد أجور العمال والعمليات الإدارية لشؤون العاملين.

3.3. قسم الموارد العامة: وهو المشرف على تجهيزات النقل والمعدات والاستقبال.

4. نظام الإعلام الآلي:

تهتم هذه الإدارة بالاتصال وتعمل على تنظيمه بين مختلف الإدارات حيث أنها تتضمن على:

4.1. الشبكة: تقوم برسم وتخطيط شبكة الاتصال بين مختلف الإدارات.

4.2. التطبيقات: تقوم بتنفيذ عمليات الاتصال التي تتم هندسة الشبكة كتمرير المكالمات والإيميلات.

4.3. قاعدة البيانات: تعتبر قاعدة البيانات المسؤولة الوحيدة عن تنظيم البيانات المتعلقة بكافة العاملين، والمحافظة عليها من خلال تسجيلها وتبويبها.

5. إدارة التسويق والمبيعات:

تشرف هذه الإدارة على قسمين:

5.1. قسم الإعلان والتسويق: يقوم هذا القسم باستقبال مسؤولي مؤسسات الزبون، ويتعاقد معها حول شروط الشراء، بحث يعين له المنتوجات ويحاول ترويجها بالإضافة الى رسم الإعلانات وإعدادها.

5.2. قسم المبيعات والتوزيع: يقوم هذا القسم بتنفيذ عمليات البيع الصادرة من قسم الإعلان والتسويق، والتأكد من إتمام الكمية المطلوبة من أجل البيع.

6. إدارة التموين:

وتتركز هذه الإدارة على قسم الموارد الأولية وقسم المعدات والتجهيزات، بتزويد المؤسسة بالاحتياجات المادية، عن طريق جلب المواد الأولية أو قطع الغيار سواء داخلياً أو خارجياً أو محلياً.

7. المدقق الداخلي: يكون هذا القسم مستقل عن الإدارات السابقة، وتتمثل مهامه في:

✓ العمل على مراقبة كيفية تنفيذ المهام حين عجزها.

- ✓ فحص معلومات التسيير وتطابقها مع الواقع.
- ✓ ضمان التقيد بالتشريعات والقوانين الرسمية.
- ✓ السهر على تحسين الرقابة الداخلية للمؤسسة.
- ✓ مطابقة الوثائق الرقابية مع الأهداف المرسومة.
- ✓ المراقبة الوقائية.
- ✓ تقديم تقارير رسمية حول طبيعة النشاطات داخل المؤسسة.
- ✓ إعطاء اقتراحات للوصول الى حلول في مختلف التعثرات.
- ✓ تنفيذ المهام المطلوب منه القيام بها من طرف الإدارة العليا.

انطلاقاً من هذا الهيكل نلاحظ ان مؤسسة السويدي كابل تبدي اهتماماً كبيراً بهيكلها التنظيمي لمساعدتها على تحديد مسؤوليات كل إدارة من جهة عامة وكل فرد من جهة خاصة، والمساهمة في إعطاء التوازن بين جميع النشاطات، رغم هذا الهيكل القوي الا انها تغير منه من الحين الى الآخر لمواكبة التطورات الحادثة والتغيرات البيئية الخارجية.

المبحث الثاني: الإطار المنهجي للدراسة.

سنتطرق في هذا المبحث الى عرض دقيق ومفصل للمنهجية والإجراءات التي تم الاعتماد عليها في تنفيذ الدراسة من أجل دراسة حالة السويدي كابل من حيث تحديد مجتمع وعينة الدراسة، وأداة الدراسة واختبار التوزيع الطبيعي لإجابات بيانات العينة على محاور الاستبيان، والأساليب المعتمدة في المعالجة الإحصائية.

المطلب الأول: أداة الدراسة

الفرع الأول: عينة الدراسة

نظرا لكون مجتمع الدراسة مجتمع مفتوح وغير محدود وكبير نوعاً ما، ونظرا للصعوبات الميدانية بسبب الأشغال المتراكمة على موظفي المؤسسة فقد تم اختيار عينة عشوائية وتوزيع 90 استبيان على أفراد العينة وفيما يلي جدول يبين كيفية توزيع وجمع الاستبيان:

جدول رقم (03): كيفية توزيع وجمع الاستبيان على عينة الدراسة

عدد الاستمارات	الاستمارات الموزعة	الاستمارات المستعادة	الاستمارات المفقودة	الاستمارات الملغاة	الاستمارات النهائية
المجموع	90	83	7	11	72
النسبة	%100	%92.22	%7.77	%12.22	%80

المصدر: من إعداد الطالب اعتمادا على بيانات الاستمارات الموزعة

من خلال الجدول رقم (03) نلاحظ ما يلي:

بلغ عدد الاستمارات الموزعة لعينة الدراسة 90 استمارة، تم استرجاع 83 استمارة أي بنسبة 92.22%، في حين بلغ عدد الاستمارات الضائعة 7 بنسبة 7.77%، وتم إلغاء 11 استمارة غير صالحة (غير مكتملة) أي بنسبة 12.22%، وبقي 72 استمارة نهائية بنسبة 80%.

الفرع الثاني: تصميم استبيان الدراسة

باعتبار ان الاستبيان من أكثر الأدوات جمع للبيانات انتشاراً واستخداماً في البحوث الاجتماعية، وذلك راجع الى الخصائص والميزات التي تثبتتها هذه الأدلة سواء بالنسبة لاختصار الوقت أو التكلفة، وقد حاولت بقدر الإمكان تصميم مجموعة من الأسئلة البسيطة والواضحة في هذا الاستبيان، لتسهيل فهم المستجوبين وإعطاء أجوبة صحيحة.

وهذا الاستبيان مكون من 36 عبارة موزعة على ثلاث محاور متمثلة في:

- **المحور الأول:** يتضمن هذا المحور البيانات الشخصية المتعلقة بالخصائص الديمغرافية عن أفراد عينة الدراسة، والذي يحتوي على (5) عبارات أي بنسبة 13.88%
- **المحور الثاني:** هذا المحور يتعلق بالمتغير المستقل للدراسة المتمثل في **التدقيق الداخلي**، والذي احتوى (15) عبارة أي بنسبة 41.66%
- **المحور الثالث:** هذا المحور يتعلق بالمتغير التابع للدراسة والمتمثل في **الأداء المؤسسي بمؤسسة السويدي كابل بعين الدفلى**، والذي يحتوي على (16) عبارة أي بنسبة 44.44%

وفيما يخص تصميم صياغة عبارات الاستبيان وجعله بسيط الفهم للمستجوبين وتحفيزهم على الإجابة عنها بكل مصداقية، ومن خلال مطالعتنا لمختلف الدراسات السابقة فإن معظمها اعتمد في دراسته على مقياس ليكرت (LIKERT SCALE) الخماسي، بحيث لكل عبارة اختيارات تتمثل في: موافق بشدة، موافق، محايد، غير موافق، غير موافق بشدة، وترمز لها بالأرقام التالية: 4،3،2،1،5 على التوالي.

جدول رقم (04): درجات مقياس ليكرت الخماسي

بدائل القياس	موافق بشدة	موافق	محايد	غير موافق	غير موافق بشدة
الدرجة	05	04	03	02	01

المصدر: من إعداد الطالب وبالاعتماد على مخرجات برنامج spss v20

لإعطاء تحليل واضح ودقيق حول إجابات أفراد العينة المدروسة فإنه تم الاعتماد أولاً على حساب المدى من أجل تحديد مجالات لقياس ليكرت الخماسي المستخدم في استبيان الدراسة، والمتمثلة علاقته

الفصل الرابع: دراسة حالة مؤسسة السويدي كابل بعين الدفلى

في: المدى = أعلى درجة في المقياس - أدنى درجة في المقياس أي $5 - 1 = 4$ ، ولتنقل في هذه المجالات يجب تحديد طول الفئة باستخدام العلاقة التالية: طول الفئة = المدى / عدد درجات القياس أي $4 / 5 = 0.8$ ، بعد ذلك نقوم بإضافة هذه القيمة الى الحد الأدنى لدرجة الموافقة للحصول على الحد الأعلى لكل بعد، أي $1 + 0.8 = 1.8$ ، للحصول على المجال $[1 - 1.8]$ وهكذا مع جميع مجالات الموافقة، والموضحة فيما يلي:

جدول رقم (05): تعيين الاتجاهات حسب قيم المتوسط المرجح

التقييم	مجال المتوسط الحسابي	درجة الموافقة
درجة منخفضة جداً	غير موافق بشدة	$[1 - 1.80]$
درجة منخفضة	غير موافق	$[1.80 - 2.60]$
درجة متوسطة	محايد	$[2.60 - 3.40]$
درجة مرتفعة	موافق	$[3.40 - 4.20]$
درجة مرتفعة جداً	موفق بشدة	$[4.20 - 5]$

المصدر: من إعداد الطالب

المطلب الثاني: صدق وثبات أداة الدراسة

الفرع الأول: صدق المحكمين

بعد إتمام اعداد فقرات الاستبيان وجب التأكد من مصداقيتها ومدى تداخلها لموضوع الدراسة، فإنها تعرض على صدق المحكمين، أي تبيان صياغة المظهر العام للاستبيان، ومدى شمولية مفرداته، ودقة موضوعات عباراته ومدى تطابقه مع الغرض الرئيسي الذي وضع من أجله.

الفرع الثاني: ثبات الاستبيان

يقصد بثبات الاستبيان، في حين إعادة الاختبار أكثر من مرة يحقق نفس النتائج المتحصل عليها من نفس العينة وفي نفس الظروف والشروط، وبمفهوم آخر فإن ثبات الاستبيان يعني الاستقرار التام في النتائج المتحصل عليها، وتوجد عدة طرق إحصائية لحساب ثبات الاستبيان كطريقة ألفا الكرونباخ.

وعلى سبيل ذلك قمنا في دراستنا بالتحقق من ثبات محاور عبارات الاستبيان المدروس باستخدام برنامج spss v20 وتوظيف طريقة ألفا كرونباخ والنتائج المتحصل عليها مدونة في الجدول التالي:

الجدول (06): قيمة معامل ألفا الكرونباخ Cronbach's alpha

عنوان المحور	عدد الفقرات	معامل ألفا كرونباخ
المحور الثاني: التدقيق الداخلي من العبارة 6 الى العبارة 18 (الخاضعة لمقياس ليكرت)	13	0.864
المحور الثالث: الأداء المؤسسي من العبارة 23 الى العبارة 33 (الخاضعة لمقياس ليكرت)	11	0.897
جميع فقرات الاستبيان الخاضعة لمقياس لكرت	24	0.924

المصدر: من إعداد الطالب وبالاعتماد على بيانات الاستبيان ونتائج spss v20

نلاحظ من خلال الجدول رقم (06) أن معامل ألفا كرونباخ لكل محور من محاور الاستبيان الخاضعة لمقياس ليكرت تتراوح قيمته بين (0.864 و 0.897) وهي معاملات أكبر من 0.6، وكذلك معامل ألفا لجميع محاور الاستبيان معا بلغ 0.924، وهذا يدل على أن قيمة الثبات مرتفعة، مما يثبت ان أداة الدراسة ذات ثبات عال، وهذا ما يجعلنا على ثقة تامة بصحة الاستبيان وصلاحيتها لتحليل وتفسير نتائج الدراسة واختبار فرضياتها.

الفرع الثالث: صدق الاتساق البنائي

يعرف صدق الاتساق البنائي بأنه مقياس صدق أداة الدراسة، حيث يقيس مدى تطابق الأهداف التي تسعى أداة الاستبيان الوصول اليه، أيضا يقيس ارتباط الدرجة الكلية لكل بعد مع الدرجة الكلية للمحور الذي ينتمي اليه، ويتم ذلك من خلال حساب معامل الارتباط بيرسون كما يبين الجدول التالي:

الجدول رقم (07): صدق الاتساق البنائي لأداة الدراسة

رقم المحور	المحور	Pearson corrélacion	sig	النتيجة
1	المحور الثاني: التدقيق الداخلي	1	0.00	دال
2	المحور الثالث: الأداء المؤسسي	1	0.00	دال
دال معناها انه هناك ارتباط بين العبارات والدرجة الكلية لمحورها				

المصدر: من إعداد الطالب وبالإعتماد على مخرجات برنامج spss v20

انطلاقاً من معطيات الجدول السابق نجد معاملات الارتباط Pearson Corrélacion بين كل محور من محاور الاستبيان والدرجة الكلية للإجمالي أبعاد الاستبيان هي 1، وهي قيمة دالة إحصائية لإن قيمة المستوى المعنوية sig لكل معامل ارتباط هي أقل من 0.05، ومنه تعتبر محاور الاستبيان صادقة.

المطلب الثالث: اختبار التوزيع الطبيعي Test of Normality للبيانات

هناك إلزامية لتحديد ما إذا كان هناك تتبع للتوزيع الطبيعي من طرف بيانات أفراد العينة المدروسة والموضحة في الجدول التالي:

الجدول رقم (08): نتائج بيانات Test of Normality

نوع التوزيع	Shapiro wilk			Kolmogorov Smirnov			اختبار نوع توزيع البيانات إجابات العينة على المتغيرات الدراسة
	sig	df	statistic	sig	df	statistic	
طبيعي	0.239	72	0.978	0.083	72	0.098	المحور الثاني: التدقيق الداخلي
طبيعي	0.071	72	0.969	0.062	72	0.995	المحور الثالث: الأداء المؤسسي

المصدر: من إعداد الطالب وبالإعتماد على بيانات الاستبيان وبرنامج spss v20

باعتبار ان أفراد العينة المدروسة أكثر من 50 فرد فإننا يجب الاستدلال بنتائج kolmogorov و smirnov وتبرز ان مستوى المعنوية sig للمحور الثاني المتعلق بالتدقيق الداخلي بلغ **sig=0.083** وهي أكبر من 0.05، وأيضا بالنسبة للمحور الثالث المتعلق بالأداء المؤسسي وعلاقته بالتدقيق الداخلي بلغ **sig=0.062** وهي أكبر من 0.05 وعليه فإن جميع محاور هذا الاستبيان المدروس تدل على اتباع التوزيع الطبيعي، ومنه لاختبار الفرضيات يجب ان نتبع الأساليب الإحصائية المعلمية والوصفية والاستدلالية.

المبحث الثالث: عرض النتائج واختبار الفرضيات

سنتطرق في هذا المبحث الى أهم الخصائص الشخصية لعينة الدراسة بالإضافة الى الاتجاه العام لإجابات عينة الدراسة لنقدم في الأخير إجابة نموذجية على الإشكالية المطروحة في دراستنا، انطلاقاً من اختبار الفرضيات المعطاة.

المطلب الأول: وصف خصائص عينة الدراسة

1. توزيع عينة الدراسة حسب متغير الجنس

الجدول رقم (09): توزيع أفراد العينة حسب متغير الجنس

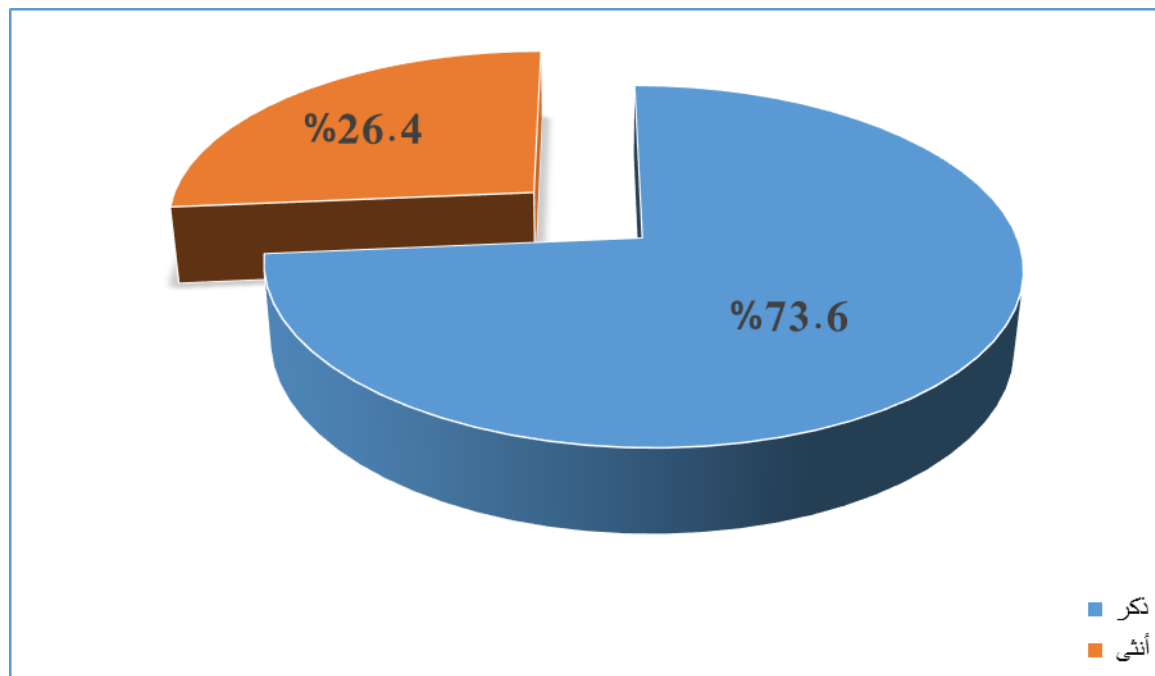
الجنس	التكرار	النسبة%
ذكر	53	73.6%
أنثى	19	26.4%
المجموع	72	100.0%

المصدر: من إعداد الطالب وبالاعتماد على مخرجات برنامج spss

انطلاقاً من الجدول المذكور أعلاه ومن مجموع التكرارات العينة البالغ عددهم 72 فرداً، فقد توزعت حسب متغير جنس الذكر والبالغ عددهم 53 فرد وبنسبة 73.6%، و 19 فرداً من المتغير "أنثى" بنسبة 26.4%.

والشكل التالي يوضح ذلك:

الشكل رقم (06): دائرة نسبية تمثل توزيع أفراد عينة الدراسة حسب متغير الجنس



المصدر: من إعداد الطالب والاعتماد على مخرجات برنامج spss v20

ومن خلال هذه الدائرة النسبية نلاحظ ان نسبة الذكور أعلى من نسبة الإناث، وهذا لا يعني ان مؤسسة السويدي كابل لا تهتم بجميع فئات المجتمع بل باعتبارها شركة صناعية تحتاج لعدد أكبر من الذكور نظرا لعدة عوامل كالجهد وغير ذلك، لكن نسبة 26.4% من هذه العينة تعبر عن إرادة المؤسسة في خلق مناصب شغل لتشغيل أكبر عدد من الإناث، رغم ذلك تعتبر مؤسسة السويدي كابل مؤسسة تتعامل مع جميع فئات المجتمع مهما اختلف جنسهم.

2. توزيع عينة الدراسة حسب متغير العمر

الجدول رقم (10): توزيع أفراد العينة حسب متغير العمر

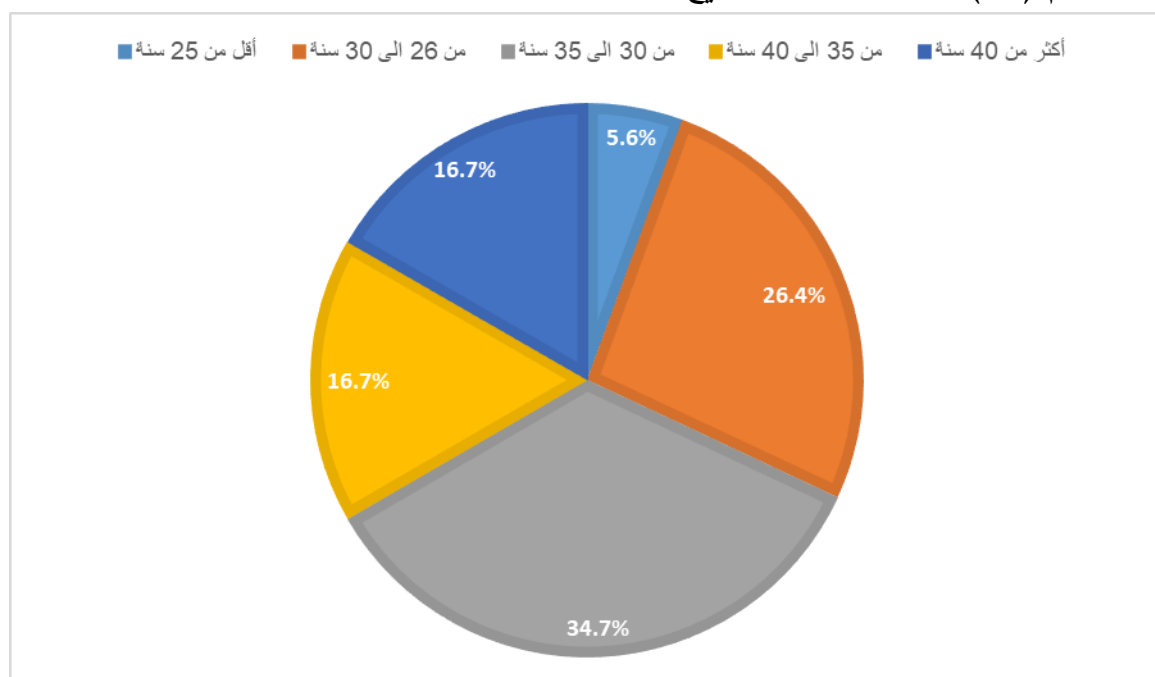
العمر	التكرار	النسبة%
أقل من 25 سنة	4	5.6%
من 26 الى 30 سنة	19	26.4%
من 30 الى 35 سنة	25	34.7%
من 35 الى 40 سنة	12	16.7%
أكثر من 40 سنة	12	16.7%
المجموع	72	100.0%

المصدر: من إعداد الطالب بالاعتماد على مخرجات spss v20

انطلاقاً من الجدول أعلاه، نجد ان العينة البالغ عددها 72 فرداً توزعت حسب متغير العمر، حيث بلغ عدد فئة الأفراد الذين يبلغون أقل من 25 سنة 4 وبنسبة 5.6%، اما الفئة المتراوح أعمارهم من 26 الى 30 سنة فعددهم 19 فرد بنسبة 26.4%، وبين 30 الى 35 سنة فيتراوح عددهم 25 فرد بنسبة 34.7%، والفئة المحصورة بين 35 الى 40 سنة فيتراوح عددهم 12 فرد بنسبة 16.7%، اما الفئة التي يتراوح عمرها أكثر من 40 سنة فيبلغ عددهم 12 فرد بنسبة 16.7%.

كما هو موضح في الشكل التالي:

الشكل رقم (07): دائرة نسبية تمثل توزيع أفراد العينة حسب متغير العمر



المصدر: من إعداد الطالب وبالإعتماد على مخرجات برنامج spss v20 انطلاقاً من هذه الدائرة النسبية نلاحظ ان الفئة العمرية الأكثر تواجداً في مؤسسة السويدي كابل هي المحصورة بين 30 و35 سنة والفئة المحصورة بين 26 و30 سنة، وعليه فإن المؤسسة تعتمد بكثرة على فئة الشباب في أداء نشاطاتها.

3. توزيع عينة الدراسة حسب متغير المستوى الدراسي

الجدول رقم (11): توزيع أفراد العينة حسب المستوى الدراسي

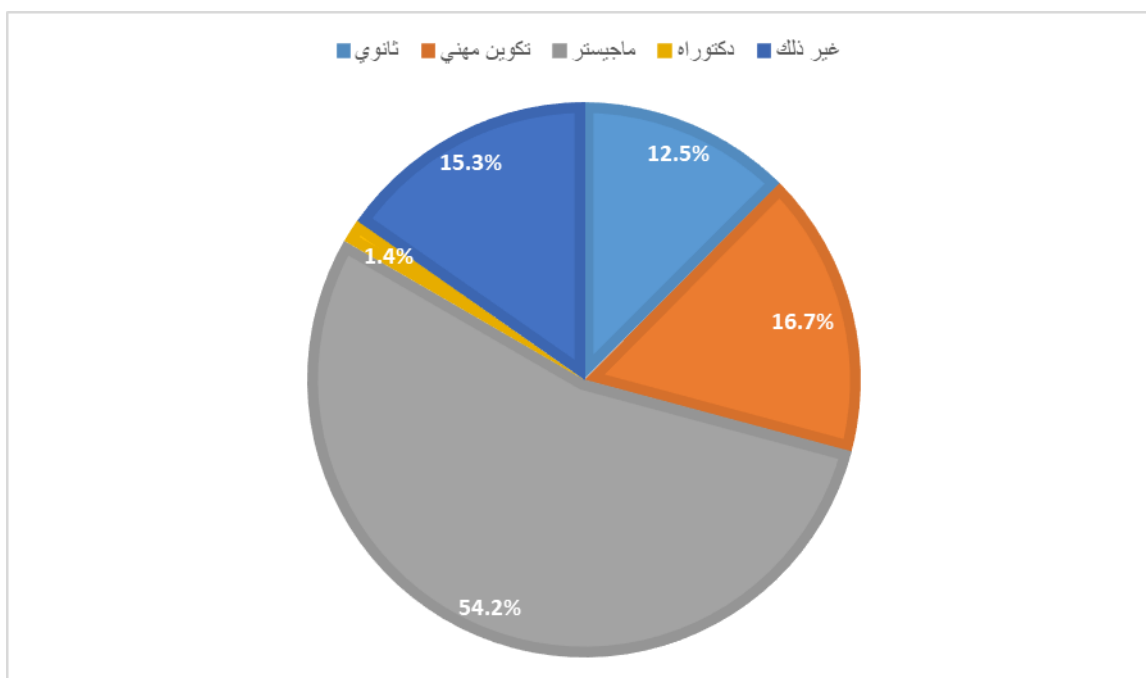
النسبة	التكرار	المستوى الدراسي
12.5%	9	ثانوي
16.7%	12	تكوين مهني
54.2%	39	ماجستير
1.4%	1	دكتوراه
15.3%	11	غير ذلك

المجموع	72	%100.0
---------	----	--------

المصدر: من إعداد الطالب وبالإعتماد على مخرجات spss v20

يتيح لنا هذا الجدول معرفة ان في هذه العينة يوجد 9 افراد لهم مستوى ثانوي أي بنسبة 12.5%، و12 فرد لهم مستوى تكوين مهني بنسبة 16.7%، و39 فرد لهم مستوى ماجيستر بنسبة 54.2%، اما مستوى الدكتوراه فيوجد فرد واحد في هذه العينة بنسبة تقدر ب 1.4%، و11 فرد لهم مستويات تعليمية مغايرة للتي ذكرت تمثل نسبة 15.3%.

الشكل رقم (08): دائرة نسبية تمثل توزيع أفراد العينة حسب متغير المستوى الدراسي



المصدر: من اعداد الطالب وبالإعتماد على مخرجات برنامج spss v20

من خلال هذه الدائرة النسبية يتبين لنا ان المستوى الدراسي الغالب لعينة الدراسة هو ماجيستر، وعليه نستطيع القول ان مؤسسة السويدي كابل تعتمد على الكفاءة التعليمية لأفرادها خاصة درجة ماجيستر.

4. توزيع عينة الدراسة حسب متغير الوظيفة

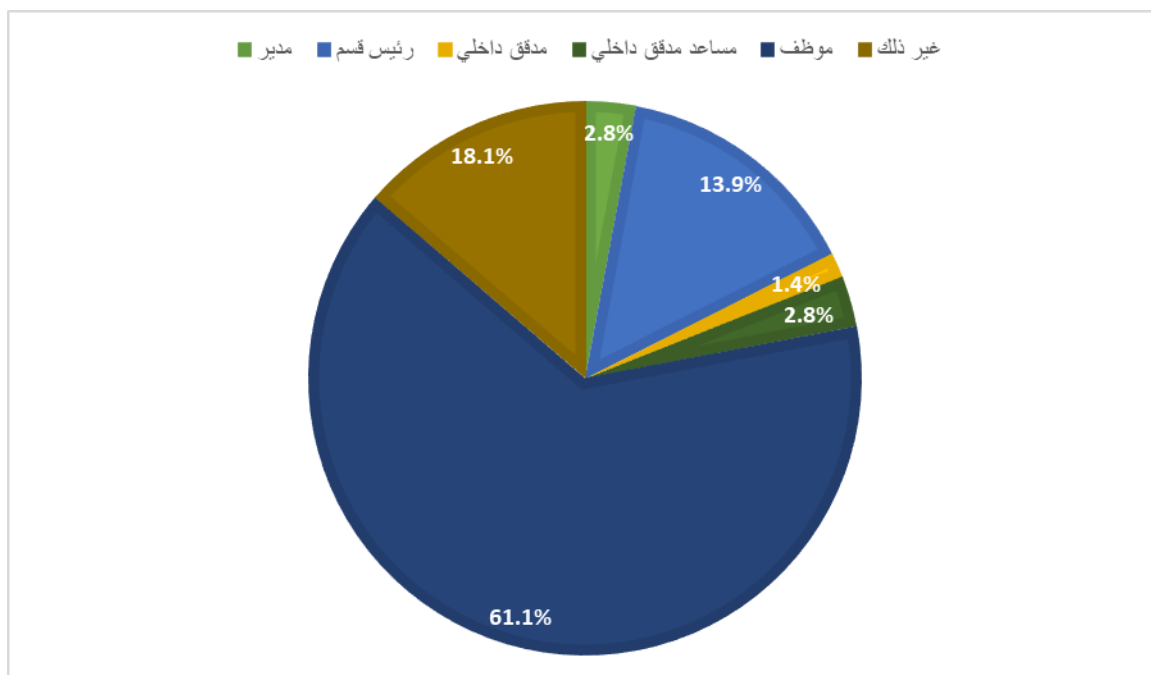
الجدول رقم (12): توزيع أفراد العينة حسب الوظيفة

الوظيفة	التكرار	النسبة
مدير	2	%2.8
رئيس قسم	10	%13.9
مدقق داخلي	1	%1.4
مساعد مدقق داخلي	2	%2.8
موظف	44	%61.1
غير ذلك	13	%18.1
المجموع	72	%100.0

المصدر: من إعداد الطالب وبالإعتماد على مخرجات برنامج spss v20

نلاحظ من خلال الجدول أعلاه أن أغلبية عينة الدراسة مكونة من موظفين اذ بلغ عددهم 44 موظف بنسبة 61.1%، وبلغ عدد رؤساء الأقسام 10 أفراد بنسبة 13.9%، ومديرين بنسبة 2.8%، أما المدقق ففي مؤسسة السويدي كابل يوجد مدقق واحد بنسبة 1.4% (المشرف على دراستي الميدانية)، ومساعدين بنسبة 2.8%، و13 فرد له وظيفة مختلفة عن التي ذكرتها تغطي نسبة 18.1%.

الشكل رقم (09): دائرة نسبية تمثل توزيع أفراد العينة حسب متغير الوظيفة



المصدر: من إعداد الطالب وبالاعتماد على مخرجات برنامج spss v20

يمثل الشكل دائرة نسبية تبين توزيع أفراد العينة حسب متغير الوظيفة، حيث نلاحظ ان معظم العينة لها وظيفة موظف اذ ان هذا راجع للهيكل التنظيمي للمؤسسة.

5. توزيع عينة الدراسة حسب متغير الخبرة المهنية

الجدول رقم (13): توزيع أفراد العينة حسب الخبرة المهنية

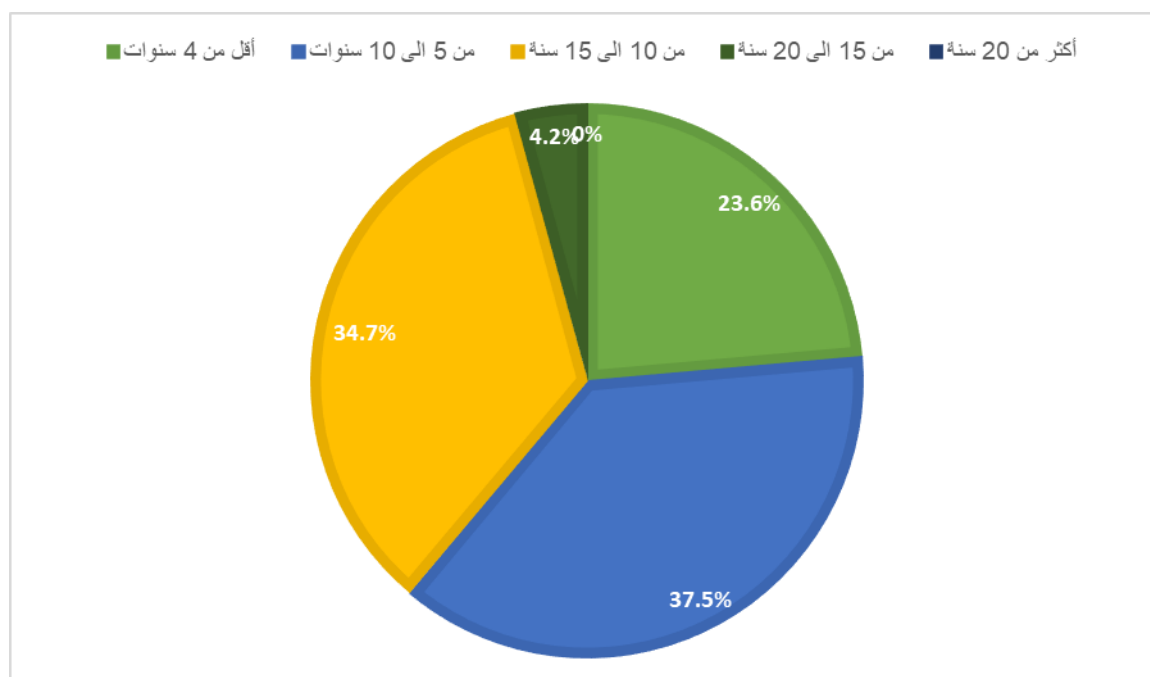
النسبة	التكرار	الخبرة المهنية
%23.6	17	أقل من 4 سنوات
%37.5	27	من 5 الى 10 سنوات
%34.7	25	من 10 الى 15 سنة
%4.2	3	من 15 الى 20 سنة

أكثر من 20 سنة	0	%0
المجموع	72	%100.0

المصدر: من إعداد الطالب بالاعتماد على مخرجات برنامج spss v20

انطلاقاً من الجدول أعلاه نلاحظ ان الأفراد الذين لهم خبرة أقل من 4 سنوات هم 17 فرداً أي بنسبة 23.6%، اما بين 5 الى 10 سنوات فهم 27 فرد بنسبة 37.5%، ومن 10 الى 15 سنة يبلغ عددهم 25 فرداً بنسبة 34.7%، اما بين 15 الى 20 سنة فهناك 3 افراد فقط بنسبة 4.2%، اما الأفراد الذين لهم خبرة أكثر من 20 سنة فهم منعدمين.

الشكل رقم (10): دائرة نسبية تمثل توزيع أفراد العينة حسب متغير الخبرة المهنية



المصدر: من إعداد الطالب وبالاعتماد على مخرجات برنامج spss v20

يمثل الشكل دائرة نسبية تمثل توزيع أفراد العينة حسب متغير الخبرة المهنية حيث نلاحظ، ان نسبة الخبرة المهنية الأكثر من 20 سنة منعدمة في عينة الدراسة وذلك بسبب ان مؤسسة السويدي كابل بدأت نشاطها سنة 2008، وكذلك كما ذكرنا سابقاً انها تشغل بكثر فئة الشباب، باعتبارها الفئة المثلى في القيام بأي نشاط.

المطلب الثاني: تبين مستويات توفر المتغيرات بالمؤسسة محل الدراسة

الفرع الأول: عرض وتحليل وصفي لإجابات أفراد العينة على عبارات المحور الثاني والمتمثل في التدقيق الداخلي

1. عرض وتحليل وصفي لإجابات أفراد العينة على العبارات من 6 الى 18:

من أجل عرض وتحليل إجابات أفراد العينة المستجوبين على العبارات المتعلقة بقياس محور التدقيق الداخلي وجب حساب كل من المتوسط الحسابي والانحراف المعياري.

الجدول رقم (14): نتائج تحليل إجابات أفراد العينة على عبارات المحور الثاني " 6 الى 18"

رقم	العبارات	المتوسط الحسابي	الانحراف المعياري	ترتيب العبارة	الاتجاه العام للعينة
6	يمتاز المدقق الداخلي بالاستقلالية والموضوعية في مؤسستكم.	3.93	0.828	8	درجة مرتفعة
7	يوجد نزاهة للمدقق الداخلي في تنفيذ مهامه داخل مؤسستكم.	3.92	0.801	10	درجة مرتفعة
8	يتركز عمل المدقق الداخلي على التحليل والتقييم والفحص انطلاقاً من وثائق مؤسستكم الرسمية.	4.07	0.613	4	درجة مرتفعة
9	يستعين المدقق الداخلي في نشاطاته الى الاستشارة من ذوي الخبرة في مؤسستكم.	4.01	0.760	6	درجة مرتفعة
10	يكشف المدقق الداخلي مدى التزام الموظفين بالسياسات والخطط والإجراءات والقوانين	3.93	0.793	9	درجة مرتفعة

				والأنظمة المؤثرة على نشاطات مؤسستكم.	
درجة مرتفعة	13	0.978	3.54	يقوم المدقق الداخلي بتقييم كفاءة وفعالية الموظفين.	11
درجة مرتفعة	12	0.769	3.83	يعمل التدقيق الداخلي على التحقق من مدى مصداقية وسلامة المعلومات وفحصها.	12
درجة مرتفعة	11	0.761	3.89	يحدد التدقيق الداخلي مدى ملاءمة إجراءات المحاسبة عن الأصول ومدى كفاية وسائل الحماية والأمان لتلك الأصول.	13
درجة مرتفعة	3	0.640	4.11	يساهم التدقيق الداخلي في توفير تأكيدات للإدارة من أجل معرفة حالتها المالية.	14
درجة مرتفعة	1	0.589	4.18	يقدم التدقيق الداخلي تصحيحات وحلول للانحرافات الناتجة عن مختلف نشاطات المؤسسة.	15
درجة مرتفعة	2	0.712	4.17	يعتبر التدقيق الداخلي همزة وصل بين الإدارة العليا وسيرورة نشاطات المؤسسة.	16
درجة مرتفعة	5	0.659	4.04	إدارة المؤسسة هي التي تتحمل تعهدات المدقق الداخلي ومسؤولياته.	17

18	المدقق الداخلي هو المسؤول عن تقييم أي نشاط جديد تسعى المؤسسة اليه تنفيذه او تحقيقه.	3.94	0.710	7	درجة مرتفعة
آراء واتجاهات أفراد العينة على المحور الثاني	3.966	0.459	مطبقة بدرجة مرتفعة		

المصدر: من اعداد الطالب وبالاتماد على مخرجات برنامج spss v20

من خلال الجدول رقم (14) نجد ان المتوسط الحسابي الإجمالي لإجابات أفراد العينة على عبارات المحور الثاني (من 8 الى 16) بمؤسسة السويدي كابل بلغ 3.966، وبلغ الانحراف المعياري 0.459، اذ ان قيمة المتوسط الحسابي تنتمي ضمن المجال [3.40-14.20] أي ان اتجاه أفراد العينة موافقون على نشاطات التدقيق الداخلي في المؤسسة بدرجة مرتفعة، وهذا حسب وجهة نظر عمال المؤسسة وان معظم موافقتهم على عبارات المحور هي بدرجة مرتفعة، والمتوسط الحسابي محصور بين 3.54 كأدنى حد و4.18 كأعلى حد، والعبارة رقم 15 التي تنص على ان يقدم التدقيق الداخلي تصحيحات وحلول للانحرافات الناتج عن مختلف نشاطات المؤسسة هي الأكثر أهمية بحيازتها لمتوسط حسابي 4.18 بدرجة مرتفعة، اما العبارة رقم 16 فاحتلت المرتبة الثانية من حيث الأهمية بحيازتها لمتوسط حسابي قدره 4.17، كما تبين لنا أيضا من خلال العبارة رقم 14 بأن التدقيق الداخلي يساهم بحد كبير في توفير تأكيدات للإدارة من أجل معرفة حالتها المالية بمتوسط حسابي قدره 4.11، اما العبارة 8 والتي تقوا ان عمل المدقق الداخلي يتركز على التحليل والتقييم والفحص انطلاقا من وثائق المؤسسة الرسمية فقد احتلت المركز الرابع بمتوسط حسابي 4.07، وفي المركز الخامس من حيث الأهمية فقد احتلته العبارة 17 والتي تنص على ان إدارة المؤسسة هي التي تتحمل تعهدات المدقق الداخلي ومسؤولياته بمتوسط حسابي 4.04، اما العبارة 9 يستعين المدقق الداخلي في نشاطاته الى الاستشارة من ذوي الخبرة في مؤسستكم فقد احتلت المركز السادس بمتوسط حسابي 4.01، اما العبارات 18، 6، 10، 7، 13، 12، مرتبة من المركز السابع حتى المركز الثالث عشر بمتوسط حسابي 3.94، 3.93، 3.93، 3.92، 3.89، 3.83 بدرجة مرتفع، اما في المركز الأخير من حيث الأهمية فقد احتلته العبارة رقم 11 وتنص بأن المدقق الداخلي يقوم بتقييم كفاءة وفعالية الموظفين بمتوسط حسابي 3.54

2. عرض وتحليل وصفي لإجابات أفراد العينة على العبارات 19 و:20

2.1. العبارة 19: وهي عبارة متعددة الإجابات والتي تنص: ما هي الأدوات المستخدمة خلال عملية

التدقيق الداخلي؟

- الملاحظات
- المقابلات
- البيانات الإحصائية
- الاستبيان
- غير ذلك

الجدول رقم (15): إجابات عينة الدراسة على العبارة 19

النسبة	التكرار	الاجابة	
%50.0	36	نعم	الملاحظات
%50.0	36	لا	
%58.3	42	نعم	المقابلات
%41.7	30	لا	
%55.6	40	نعم	البيانات الاحصائية
%44.4	32	لا	
%23.6	17	نعم	الاستبيان
%76.4	55	لا	
%4.2	3	نعم	غير ذلك
%95.8	69	لا	

المصدر: من إعداد الطالب وبمخرجات برنامج spss v20

الفصل الرابع: دراسة حالة مؤسسة السويدي كابل بعين الدفلى

من خلال الجدول أعلاه فإن إجابات عينة الدراسة في مؤسسة السويدي كابل على عبارة عن معرفة الأدوات المستخدمة خلال عملية التدقيق الداخلي، وباعتبار ان هذه العبارة متعددة الأجوبة فإن 36 فرد من العينة أجاب بالملاحظات بنسبة 50%، و42 فرد أجاب بالمقابلات أي بنسبة 58.3% و30 فرد لم يتأكدوا حقا ان المقابلات أداة من أدوات عملية التدقيق الداخلي، اما البيانات الإحصائية فأجاب بها 40 فرد بنسبة 55.6%، اما في خصوص الاستبيان فقد أجاب به 17 فرد من أصل 72 بنسبة 23.6% و55 فرد لم يقوموا باختياره، اما عن الإجابة الأخيرة فقد تم الإجابة بها ل3 أفراد بنسبة 4.2% والباقي لم يجب بها، وعلى ذلك فإن الإجابة الأكثر أهمية هي المقابلات بتكرار 42 والبيانات الإحصائية 40.

2.2. العبارة 20: هل جودة التقارير التي يصدرها المدقق الداخلي مرضية؟

الجدول رقم (16): إجابات عينة الدراسة على العبارة 20

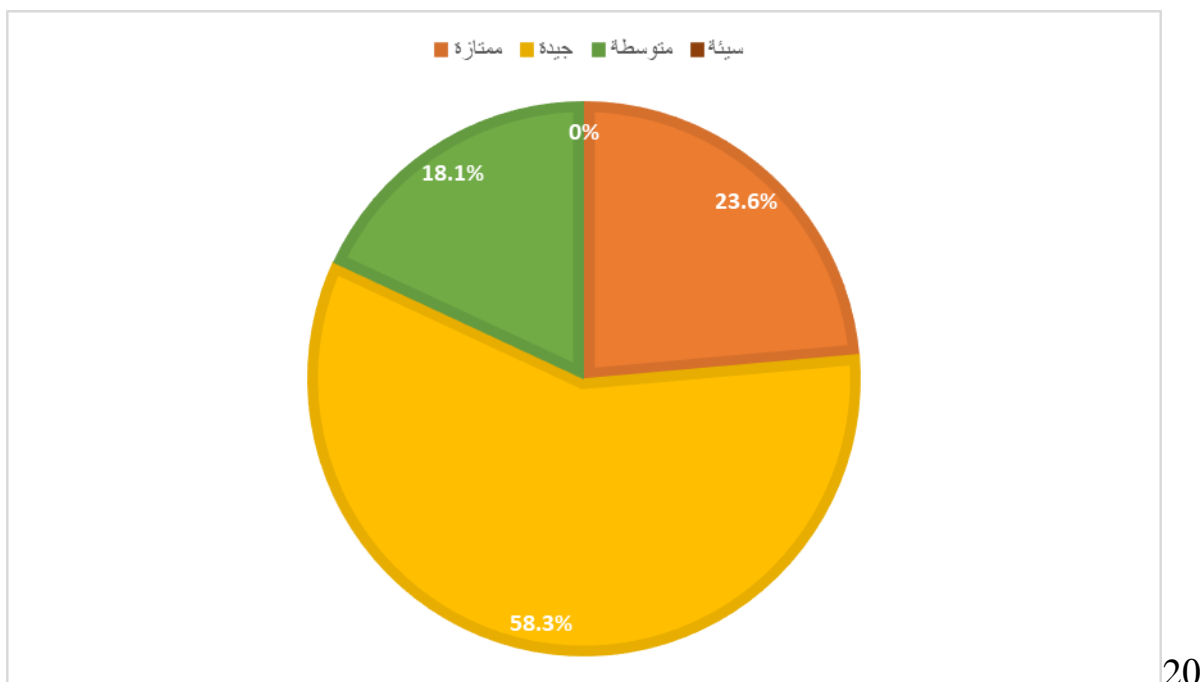
النسبة	التكرار	نسبة التأثير
23.6%	17	ممتازة
58.3%	42	جيدة
18.1%	13	متوسطة
0%	0	سيئة
100.0%	72	المجموع

المصدر: من إعداد الطالب وبالإعتماد على مخرجات برنامج spss v20

من خلال الجدول أعلاه وبالإعتماد على عينة الدراسة نلاحظ ان عينة الدراسة الموجودة في مؤسسة السويدي كابل أجابت ب:

17 فرد أجاب بنسبة تأثير ممتازة بنسبة 23.6% و42 فردا أجاب بجيدة بنسبة 58.3%، اما متوسطة فقد أجاب عليها 13 فرد أي بنسبة 18.1%، اما سيئة فلم يجب عنها أي فرد من العينة.

الشكل رقم (11): دائرة نسبية تبين إجابات عينة الدراسة على العبارة



المصدر من إعداد الطالب وبالاعتماد على برنامج spss v20

انطلاقاً من الشكل السابق نلاحظ ان الإجابات الأكثر تكراراً من طرف عينة الدراسة هي الإجابة جيدة وهذا دليل هام على ان عمال مؤسسة السويدي كابل مدركون لأهمية جودة تقارير المدقق الداخلي ومدى أهميتها في نشاطاتهم.

وعلى سبيل ذلك نقول ان جودة التقارير التي يصدرها المدقق الداخلي جيدة بالإجماع

الفرع الثاني: عرض وتحليل وصفي لإجابات أفراد العينة على عبارات المحور الثالث والمتمثل في الأداء المؤسسي

1. عرض وتحليل وصفي لإجابات أفراد العينة على عبارات المحور الثالث (21 و22):

1.1. العبارة 21: هل يؤثر التدقيق الداخلي على أداء المؤسسة؟

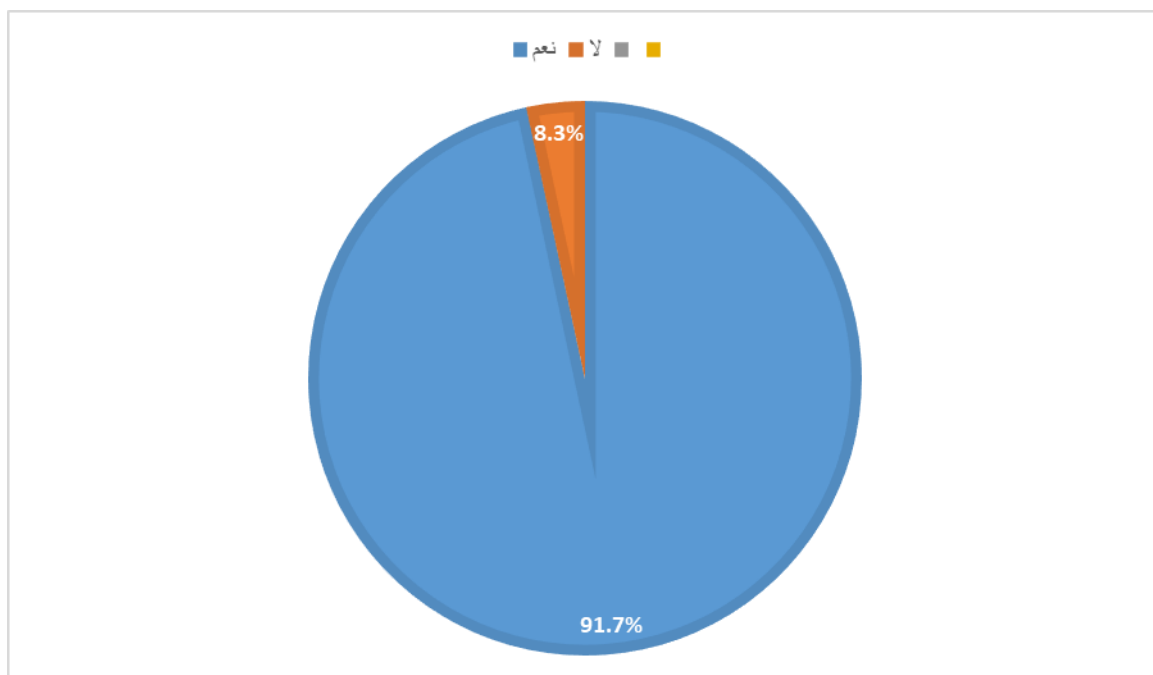
الجدول رقم (17): إجابات عينة الدراسة على العبارة 21

النسبة	التكرار	الإجابة
%91.7	66	نعم
%8.3	6	لا
%100.0	72	المجموع

المصدر: من إعداد الطالب وبالإعتماد على مخرجات برنامج spss v20

من خلال الجدول رقم (17) نلاحظ أن إجابات أفراد العينة بمؤسسة السويدي كابل المتعلقة بأن 66 فرد أجاب بنعم يؤثر التدقيق الداخلي على أداء المؤسسة أي بنسبة %91.7، و 6 فقط أجابوا بلا يؤثر التدقيق الداخلي على أداء المؤسسة أي بنسبة %8.3 من إجمالي أفراد العينة.

الشكل (12): دائرة نسبية تمثل إجابات أفراد العينة على العبارة 21



المصدر: من إعداد الطالب وبالاعتماد على برنامج spss v20

انطلاقاً من الشكل المذكور أعلاه نقول ان التدقيق الداخلي يؤثر بشكل كبير على أداء المؤسسة لاحتوائه على مكانة رفيعة داخل المؤسسة، وإجابات لأفراد المؤسسة تعكس ذلك بإجابة الأكثر الساحقة بنعم.

1.2. العبارة رقم 22: ما هي نسبة تأثير التدقيق الداخلي على الأداء في المؤسسة؟

الجدول رقم (18): إجابات عينة الدراسة على العبارة رقم 22

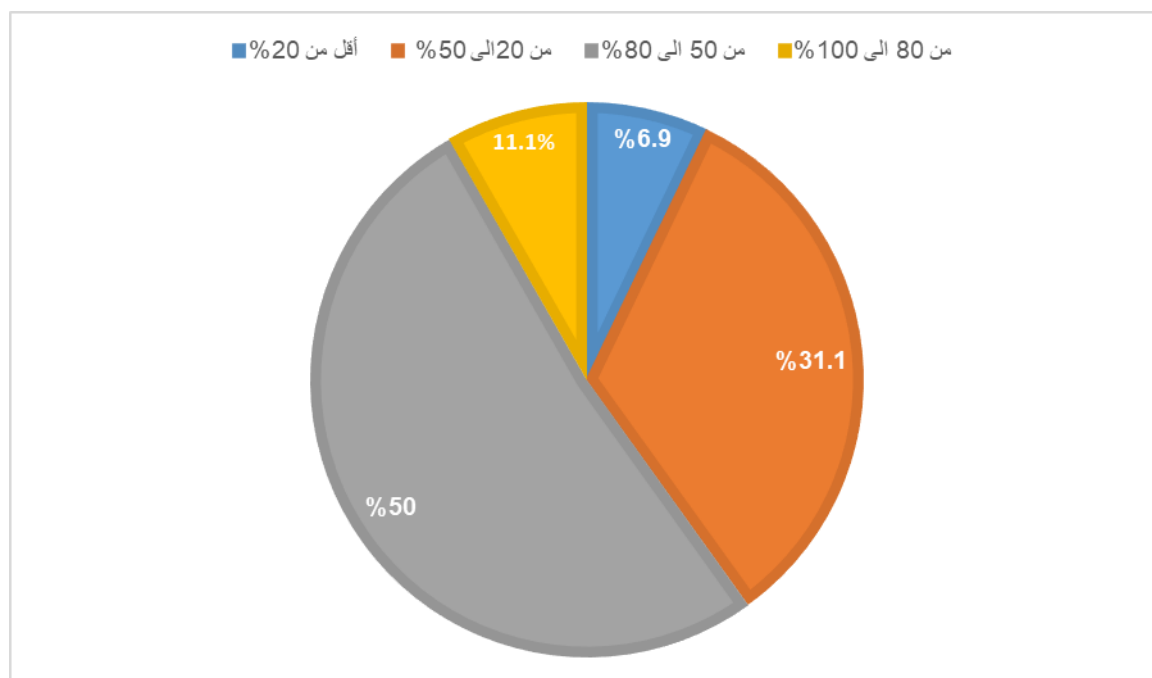
النسبة	التكرار	الإجابة
6.9%	5	أقل من 20%
31.9%	23	من 20 الى 50%
50.0%	36	من 50 الى 80%
11.1%	8	من 80 الى 100%

المجموع	72	%100.0
---------	----	--------

المصدر: من إعداد الطالب وبالاعتماد على مخرجات برنامج spss v20

انطلاقاً من الجدول رقم (18) نلاحظ ان نسبة تأثير التدقيق الداخلي على الأداء المؤسسي تقل من 20 % عند 5 أفراد أي بنسبة 6.9%، و 23 فرد أجاب بنسبة تتراوح بين 20 الى 50% أي بنسبة 31.9% من إجمالي العينات، و 36 أفراد اجابوا ب نسبة تتراوح بين 50 و 80 % أي بنسبة 50%، و 8 أفراد إجابتهم من 80 الى 100% أي بنسبة 11.1%.

الشكل رقم (13): دائرة نسبية تمثل إجابات أفراد العينة على العبارة 22



المصدر: من إعداد الطالب وبالاعتماد على برنامج spss v20

انطلاقاً من الشكل السابق نلاحظ ان نسبة تأثير التدقيق الداخلي على أداء مؤسسة السويدي كابل جيدة من خلال إجابات أفراد العينة، فمعظم إجاباتهم متركزة على النسبة المتروحة بين 50 و 80%، وذلك يعكس أعمال المدقق الداخلي للمؤسسة الجبارة نحو تحسين الأداء في المؤسسة.

من خلال العبارة رقم 21 و 22 نجد أن التدقيق الداخلي يؤثر على أداء المؤسسة حسب خيارات أفراد العينة

2. عرض وتحليل وصفي لإجابات أفراد العينة على عبارات المحور الثالث (23 الى 33):

انطلاقاً من حساب المتوسط الحسابي والانحراف المعياري ومن خلال عرض وتحليل أفراد العينة المستجوبة على عبارات المحور الثالث والمتمثل في الأداء المؤسسي في السويدي كابل محل الدراسة كما يوضح الجدول التالي:

الجدول رقم (19): نتائج تحليل إجابات أفراد العينة على عبارات محور الأداء المؤسسي

الرقم	العبارات	المتوسط الحسابي	الانحراف المعياري	الترتيب	الاتجاه العام للعينة
23	الأداء المؤسسي هو ناتج النشاطات وفعاليات الأفراد وكفاءتهم.	3.81	0.547	10	درجة مرتفعة
24	تساهم المهام الموكلة للمدقق الداخلي في إعطاء دعم لتحسين وظيفة العمال.	3.85	0.705	9	درجة مرتفعة
25	يترتب عن التطبيق الصحيح للتدقيق الداخلي تقارير ملائمة تساعد على تقييم أداء المؤسسة.	4.04	0.701	3	درجة مرتفعة
26	يعتبر التدقيق الداخلي إضافة ممتازة لتنفيذ عملية تحسين أداء المؤسسة.	4.31	0.725	1	درجة مرتفعة جداً
27	يتم استخدام تقارير التدقيق الداخلي لتحسين نظم الوظائف الإدارية في المؤسسة.	4.03	0.712	4	درجة مرتفعة
28	تساهم تقارير التدقيق الداخلي بتوضيح الأخطاء في وقت وحدد.	3.96	0.659	5	درجة مرتفعة

29	هناك سياسة واضحة في عملية التدقيق الداخلي يتم اطلاعكم بها وتنفيذها بطريقة صارمة.	3.78	0.773	11	درجة مرتفعة
30	يتماشى الغرض من وظيفتكم مع مهام ونشاطات المدقق الداخلي.	3.85	0.816	8	درجة مرتفعة
31	يقدم التدقيق الداخلي قيمة مضافة لدعم المهام الموكلة لكم.	3.85	0.833	7	درجة مرتفعة
32	يساهم التدقيق الداخلي بإعطاء الإضافة اللازمة لإدارة المخاطر	4.06	0.729	2	درجة مرتفعة
33	يساهم التدقيق الداخلي في عملية اتخاذ القرارة المناسب.	3.90	0.790	6	درجة مرتفعة
المجموع		3.94	0.512	مطبقة بدرجة مرتفعة	

المصدر: من إعداد الطالب وبالاعتماد على مخرجات برنامج spss v20

من خلال الجدول أعلاه نجد ان المتوسط الحسابي الإجمالي لإجابات أفراد العينة على عبارات المحور الثالث والمتعلقة بقياس مستوى الأداء المؤسسي لمؤسسة السويدي كابل اذ بلغ 3.94، وبانحراف معياري قدر ب0.512، وقيمة المتوسط الحسابي هو ضمن المجال [3.40-4.20] أي ان اتجاه أفراد العينة موافقون على مستوى الأداء المؤسسي بدرجة مرتفعة، وان معظم موافقتهم على عبارات المحور هي بدرجة مرتفعة ومتوسطها الحسابي محصور بين 4.31 كأعلى حد و3.78 كأدنى حد، حيث انهم مقتنعين بأن التدقيق الداخلي إضافة ممتازة لتنفيذ عملية تحسين أداء مؤسستهم اذ احتل المرتبة الأولى من حيث الأهمية بمتوسط حسابي قدره 4.31 وانحراف معياري 0.725، أيضا هم على ثقة بأن نشاط المدقق الداخلي له قيمة مضافة لدعم المهام الموكلة لهم بمتوسط حسابي قدره 4.06 كمرتبة ثانية من حيث

الأهمية وبانحراف معياري قدره 0.729، أما في المركز الثالث العبارة 25 والتي تنص على ان التطبيق الصحيح للتدقيق الداخلي يساعد على تقييم أداء المؤسسة بمتوسط حسابي 4.04 وانحراف معياري 0.701، أما العبارات 23/24/30/31/33/28/27 على الترتيب وبمتوسط حسابي 3.81/3.85/3.85/3.85/3.90/3.96/4.03 تحتل درجة مرتفعة، أما في المرتبة الأخيرة العبارة 29 والتي تنص على ان هناك سياسة واضحة في عملية التدقيق الداخلي يتم اطلاع العمال بها وتنفيذها بطريقة صارمة بمتوسط حسابي 3.78 وانحراف معياري 0.773.

3. عرض وتحليل وصفي لإجابات أفراد العينة على عبارات المحور الثالث (34 و35 و36)

3.1 العبارة رقم 34: مساهمة وظيفة التدقيق الداخلي في خلق قيمة مضافة داخل المؤسسة

الجدول رقم (20): إجابات عينة الدراسة على العبارة 34

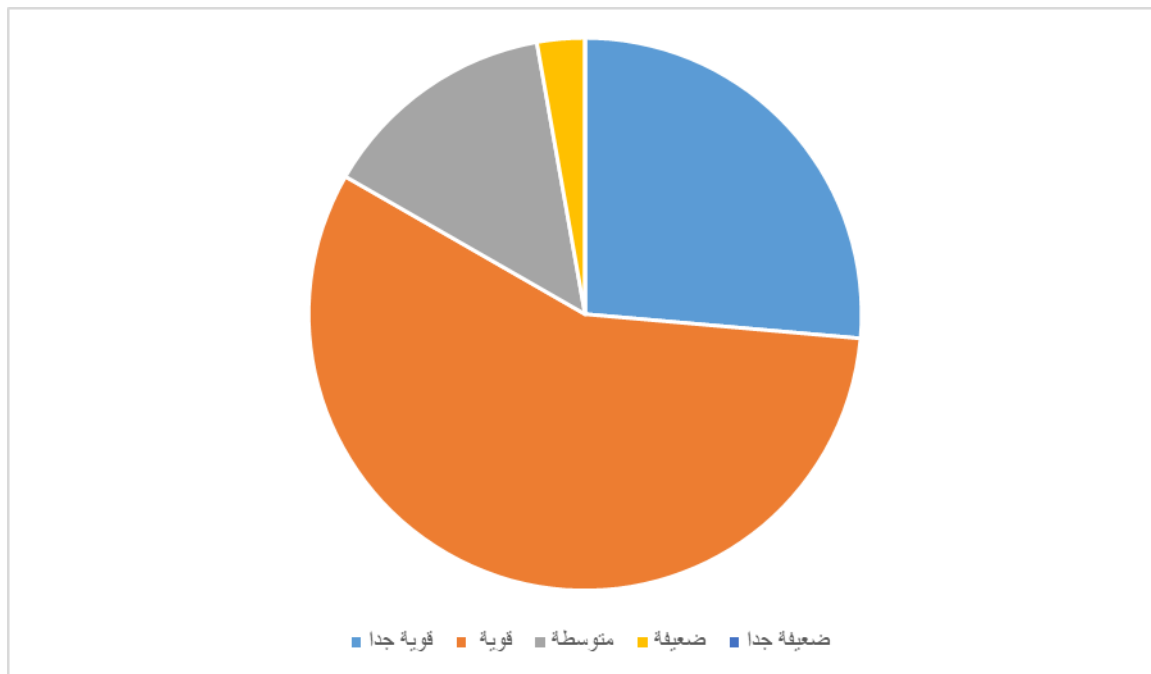
الإجابات	التكرار	النسبة
قوية جدا	19	26.4%
قوية	41	56.9%
متوسطة	10	13.9%
ضعيفة	2	2.8%
ضعيفة جدا	0	00.0%
المجموع	72	100.0%

المصدر: من إعداد الطالب وبالإعتماد على مخرجات برنامج spss v20

انطلاقاً من الجدول أعلاه فإن إجابات عينة محل الدراسة عن العبارة 34 والتي تنص بمساهمة وظيفة التدقيق الداخلي في خلق قيمة مضافة داخل مؤسسة السويدي كابل انه هنا 19 فرد أجاب بقوية جدا أي بنسبة 26.4%، و41 فرد أجاب ب قوية أي بنسبة 56.9%، وهناك 10 أفراد تكمل إجابتهم في

متوسطة بنسبة 13.9%، وهناك فردان أجابا بضعيفة أي بنسبة 2.8%، اما الإجابة ضعيفة جدا فلم يجب عنها أي فرد.

الشكل رقم (14): دائرة نسبية تمثل إجابات أفراد العينة على عبارة 34



المصدر: من إعداد الطالب وبإعتماد على مخرجات برنامج spss v20

من خلال الشكل نلاحظ ان معظم أفراد العينة في مؤسسة السويدي كابل كانت إجاباتهم بقوة جدا بسبب انهم مدركين ان عمل المدقق الداخلي يتركز على إعطاء قيمة حقيقة إضافية سواء كانت للمؤسسة او للعمال، المهم لرفع من أداء المؤسسة.

يساهم التدقيق الداخلي في خلق قيمة مضافة جيدة داخل المؤسسة باختيارات أفراد العينة

4.1 العبارة رقم 35: باعتبارها عبارة متعددة الإجابات

ما هي برأيك الأشياء التي يمكن أن يقدمها التدقيق الداخلي للمؤسسة؟

- حماية الأصول المالية والغير مالية
- منع الاحتيال والكشف عنه
- نظرة واسعة حول النشاط الوظيفي للمؤسسة
- التسيير الأمثل للموارد
- غير ذلك

الجدول رقم (21): إجابات عينة الدراسة على العبارة 35

النسبة	التكرار	الإجابة	
%33.3	24	نعم	حماية الأصول المالية والغير مالية
%66.7	48	لا	
%51.4	37	نعم	منع الاحتيال والكشف عنه
%48.6	35	لا	
%38.9	28	نعم	نظرة واسعة حول النشاط الوظيفي للمؤسسة
%61.1	44	لا	
%40.3	29	نعم	التسيير الأمثل للموارد
%59.7	43	لا	
%1.4	1	نعم	غير ذلك
%98.6	71	لا	

المصدر: من أعداد الطالب وبالاعتماد على مخرجات برنامج spss v20

الفصل الرابع: دراسة حالة مؤسسة السويدي كابل بعين الدفلى

انطلاقاً من الجدول أعلاه وباعتبار ان هذه العبارة عبارة متعددة الإجابات فإن أفراد عينة محل الدراسة اجابوا عن الأشياء التي يمكن أن يقدمها التدقيق الداخلي للمؤسسة كما يلي:

معظم إجابات العينة لم يقوموا باختيار حماية الأصول المالية والغير مالية فقط 24 فرد من إجمالي العينة أي بنسبة 33.3%، أما عن منع الاحتيال والكشف عنه فقد أجاب عنها 37 فرد بنسبة 51.4%، اما عن اختيار نظرة واسعة حول النشاط الوظيفي للمؤسسة فقد كانت نسبتهم ضئيلة تقدر ب38.9% فقط، اما عن التسيير الأمثل للموارد فقد أجاب عنه 29 فرد بنسبة 40.3%، أما عن العنصر غير ذلك فلم يقوم باختياره الا واحد بنسبة 1.1%.

يقدم التدقيق الداخلي للمؤسسة عدة أشياء كمنع الاحتيال والكشف عنه

5.1 العبارة رقم 36: هل تعتقد حقا أن التدقيق الداخلي يساهم في تحقيق الأهداف المرسومة من طرف

المؤسسة؟

الجدول رقم (22): إجابات عينة الدراسة على العبارة 36

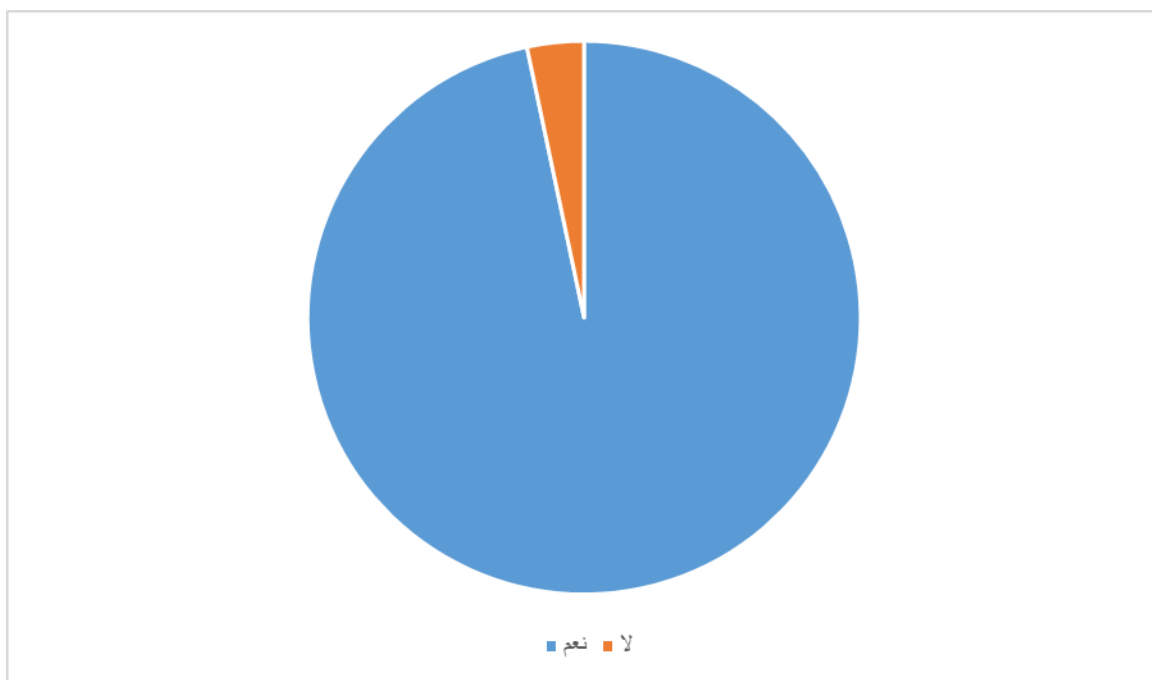
النسبة	الترتيب	الإجابة
93.1%	67	نعم
6.9%	5	لا
100.0%	72	المجموع

المصدر: من إعداد الطالب وبالإعتماد على مخرجات برنامج spss v20

من خلال الجدول أعلاه نلاحظ ان إجابات أفراد العينة كانت معظمها ب نعم فقد تم اختيارها من طرف

67 فرد بنسبة 93.1%، أما لا بقدر اختيرت من طرف 5 أفراد فقط بنسبة 6.9%.

الشكل رقم (15): دائرة نسبية تمثل إجابات أفراد العينة على العبارة



36

المصدر: من إعداد الطالب وبالإعتماد على مخرجات برنامج spss v20

من خلال الشكل نلاحظ تقريبا جميع الإجابات تقول نعم لسبب انهم مدركين ان وظيفة التدقيق الداخلي تخلق نقطة تحول كبيرة في تطور المؤسسة وتحقيق أهدافها وذلك راجع الى العمل الجبار الذي يقوم به مدقق مؤسسة السويدي كابل، أما الفئة الضئيلة التي اجابت بلا فلهم نظرة مختلفة عن نشاط المدقق الداخلي أو لأسباب اخرا.

يساهم التدقيق الداخلي في تحقيق الأهداف المرسومة من طرف المؤسسة حسب إجابات أفراد العينة

المطلب الثالث: اختبار الفرضيات

الفرع الأول: اختبار الفرضية الرئيسية

الفرضية الرئيسية: "يوجد أثر ذو دلالة إحصائية عند مستوى دلالة 0.05 للتدقيق الداخلي على تحسين الأداء المؤسسي بمؤسسة السويدي كابل بعين الدفلى".

من أجل اختبار هذه الفرضية الرئيسية وجب إعطائها صياغة إحصائية والموضحة فيما يلي:

الفرضية الصفرية H_0 : لا يوجد أثر ذو دلالة إحصائية عند مستوى دلالة 0.05 للتدقيق الداخلي على تحسين الأداء المؤسسي بمؤسسة السويدي كابل بعين الدفلى.

الفرضية البديلة H_1 : يوجد أثر ذو دلالة إحصائية عند مستوى دلالة 0.05 للتدقيق الداخلي على تحسين أداء المؤسسة بمؤسسة السويدي كابل بعين الدفلى.

الجدول رقم (23): يوضح نتائج مخرجات تحليل الانحدار البسيط لعلاقة الفرضية الرئيسية

دراسة العلاقة بين المتغيرات		معنوية العلاقة بين المتغيرين					معنوية التأثير بين المتغيرين	
المتغير المستقل	المتغير التابع	معامل الارتباط بيرسون (r)	معامل التفسير (R^2)	قيمة F (D) المحسوبة	معامل الانحدار	(T-test)	مستوى المعنوية (Sig)	
التدقيق الداخلي	الأداء المؤسسي	0.695	0.483	65.459	0.776	8.091	0.000	

المصدر: من إعداد الطالب وبالإعتماد على مخرجات برنامج spss v20

ومن خلال تحليل هذا الجدول والمتمثل في الانحدار البسيط تمكنا من إيضاح ما يلي:

***دراسة معنوية العلاقة بين المتغيرين:**

✓ **معنوية العلاقة بين المتغيرين:** من خلال النتيجة المتحصل عليها أعلاه فإن قيمة F المحسوبة تقدر بـ $F=65.459$ ، وهي دالة إحصائية لأن قيمة Sig المصاحبة لقيمة F والمقدرة بـ 0.000 هي أقل من مستوى الدلالة 0.05، وهذا دليل على ان هناك علاقة ذات دلالة إحصائية بين المتغير التدقيق الداخلي والأداء المؤسسي عند مستوى الدلالة 0.05.

✓ **معنوية التأثير بين المتغيرين:** من خلال النتيجة المتحصل عليها أعلاه فإن قيمة T المحسوب تقدر بـ $T=8.091$ وهي دالة إحصائية لأن قيمة Sig المصاحبة لقيمة T والمقدرة بـ 0.000 وهي أقل من مستوى الدلالة 0.05، وهذا دليل على وجود تأثير معنوي للتدقيق الداخلي على الأداء عند مستوى الدلالة 0.05.

قرار اختبار الفرضية: من خلال ما سبق نستنتج انه توجد علاقة دالة إحصائية ذات تأثير معنوي بين المتغيرات المدروسة وعليه فإننا نقبل بالفرضية البديلة H_1 ، ونرفض الفرضية الصفرية H_0 ، وعلى سبيل ذلك هناك تأثير ذو دلالة إحصائية عند مستوى 0.05 للتدقيق الداخلي على تحسين الأداء في مؤسسة السويدي كابل بعين الدفلى.

*تفسير قيم معامل الارتباط r ومعامل التفسير R^2 ومعامل الانحدار:

✓ تفسير قيمة واتجاه العلاقة بين المتغيرين: انطلاقاً من معرفة قيمة معامل الارتباط بيرسون والمقدرة بـ 0.695 وهي قيمة موجبة، ويدل ذلك على ان اتجاه العلاقة بين المتغيرين طردية، أي ان التدقيق الداخلي له تأثير إيجابي درجة الأداء المؤسسي، حيث كلما زاد مستوى نشاط التدقيق الداخلي كلما زاد تحسين في الأداء المؤسسي بمؤسسة السويدي كابل.

✓ تفسير نسبة معامل التفسير R^2 بين المتغيرين: انطلاقاً من معرفة مقيمة معامل التفسير والمقدر بـ 0.483، وعلى ذلك تفسر قيمة فعاليته بـ 48% من التغيرات التي تحدث في درجة الأداء المؤسسي بمؤسسة السويدي كابل بعين الدفلى.

✓ تفسير قيمة معامل الانحدار بين المتغيرين: انطلاقاً من معرفة قيمة معامل الانحدار المذكورة في الجدول السابق والمقدر بـ 0.776، وهو بيان على مدى مستويات تطبيق التدقيق الداخلي، فكلما رفعنا من قيمة هذه المستويات بمؤسسة السويدي كابل يرافقه تحسين في أداء المؤسسة بقيمة تقدر بـ 0.776 وحدة.

خلاصة الفصل:

استهدفت الدراسة الميدانية بشكل أساسي التعرف على دور التدقيق الداخلي في تحسين الأداء المؤسسي بمؤسسة السويدي كابل بعين الدفلى، من خلال اسقاط المفاهيم النظرية على الجانب التطبيقي وبواسطة تفريغ وتحليل بيانات الاستبيان، والمكون من ثلاث محاور تشمل في المحور الأول البيانات الشخصية، اما في المحور الثاني يمثل التدقيق الداخلي، اما المحور الثالث فهو يمثل الأداء المؤسسي، وبالاعتماد على برنامج spss v20 وإجابات أفراد العينة المدروسة تم اخضاعها على عدة اختبارات من أجل الإجابة عن اشكالية الدراسة، ومن خلال ذلك دراستنا الميدانية لقد تم التوصل الى عدة نتائج والتي من أهمها ما يلي:

- يوجد تأثير ذو دلالة إحصائية للتدقيق الداخلي على الأداء المؤسسي بمؤسسة السويدي كابل بعين الدفلى.
- جودة التقارير التي يصدرها المدقق الداخلي تعتبر جيدة.
- يساهم التدقيق الداخلي في خلق قيمة مضافة داخل المؤسسة.
- يقدم التدقيق الداخلي للمؤسسة عدة أشياء كحماية الأصول المالية والغير مالية للمؤسسة.
- يساهم التدقيق الداخلي في تحقيق الأهداف المرسومة من طرف المؤسسة.

الخاتمة

الخاتمة العامة:

يعتبر التدقيق الداخلي أداة لضمان التطور المستمر اعتماداً على جوهره، وهنا نشير إلى الضرورة القصوى لتوفير متطلبات انشاء مهنة التدقيق الداخلي في المؤسسات للمضي نحو الأفضل، فهو منهج تراكمي يزداد أهميته بازدياد مكتسبات الطابع الاقتصادي، وعلى هذا تضمن المؤسسة المكانة الصحيحة للتغيير الناجح والملائم والمسائر لبيئة المنافسة.

ومن خلال ما تم عرضه في الدراسة بشقيها النظري والتطبيقي تبين لنا ان المؤسسة تهتم لإدراك مهام المدقق الداخلي ساعية لرفع أدائها، وانطلاقاً من الإشكالية المتمثلة في " هل هناك أثر ذو دلالة إحصائية للتدقيق الداخلي على تحسين أداء مؤسسة السويدي كابل بعين الدفلى؟" والذي يمكننا الإجابة عنه بأنه يوجد تأثير ذو دلالة إحصائية للتدقيق الداخلي على الأداء المؤسسي بمؤسسة السويدي كابل بعين الدفلى. قد تم استخلاص مجموعة من النتائج والإجابات عن الفرضيات المقترحة والمتمثلة فيما يلي:

أولاً: نتائج اختبار الفرضيات

من خلال عرض وتحليل إجابات عينة الدراسة حول دور التدقيق الداخلي في تحسين أداء مؤسسة السويدي كابل بعين الدفلى وباستخدام برنامج SPSS تمكنا من الوصول إلى:

الفرضية الأولى: من خلال الجدول رقم (16) وإجابات عينة الدراسة والمتمثلة بـ 58.3% والمؤكد أن جودة التقارير التي يصدرها المدقق الداخلي جيدة، وهذا ما يجعل ان هذه التقارير بدورها تساهم في إعطاء الإضافة الجيدة لتحسين الأداء بمؤسسة السويدي كابل بعين الدفلى، وعلى سبيل ذلك الفرضية الأولى محققة.

الفرضية الثانية: من خلال ما تناولناه في الجدول رقم (20) وإجابات عينة الدراسة والمتمثل بـ 56.6% والمؤكد ان التدقيق الداخلي يعطي قيمة إضافية جيدة داخل مؤسسة السويدي كابل، والذي يساهم بدوره في تحسين أداء المؤسسة، وعلى ذلك فإن الفرضية الثانية محققة.

الفرضية الثالثة: من خلال متابعتنا وتحليلنا لأفراد عينة الدراسة تبين لنا ان المدقق الداخلي يساهم في منع الاحتيال والعمل على كشفه في مؤسسة السويدي كابل بعين الدفلى، وعليه فإن الفرضية الثالثة محققة.

الفرضية الرابعة: من خلال تحليلنا للجدول رقم (22) والممثل لإجابات عينة الدراسة تم التوصل الى ان التدقيق الداخلي يساهم في تحقيق الأهداف المرسومة من مسيري المؤسسة وأفرادها، وهذا بمثابة أهم خطوة من أجل تحسين أداء مؤسسة السويدي كابل، وعليه فإن الفرضية الرابعة محققة.

الفرضية الرئيسية: من خلال تحليلنا لإجابات عينة الدراسة ومن مخرجات برنامج spss v20 توصلنا الى انه توجد علاقة ذات تأثير معنوي بين المتغيرات المدروسة وعليه فقد تم القبول بالفرضية البديلة H_1 ورفض الفرضية الصفرية H_0 ، أي ان هناك تأثير ذو دلالة إحصائية للتدقيق الداخلي عند مستوى الدلالة 0.05 للتدقيق الداخلي على تحسين أداء مؤسسة السويدي كابل، وهذا ما يبين ان الفرضية الرئيسية محققة.

ومن خلال الفرضيات الفرعية المساهمة في تحقيق الفرضية الرئيسية يمكننا القول ان هناك تأثير ذو دلالة إحصائية للتدقيق الداخلي عند مستوى الدلالة 0.05 للتدقيق الداخلي على تحسين أداء المؤسسات الاقتصادية.

ثانيا: التوصيات

رغم المكانة التي يحظى بها التدقيق الداخلي في سبيل تحسين الأداء المؤسسي، إلا ان هناك بعض العناصر التي تعرقل ذلك، وعلى هذا الأساس يمكن تقديم بعض الاقتراحات التي قد تساعد على تجنبها والتمثلة فيما يلي:

- المماثلة في نشاط التدقيق الداخلي على العمليات المالية والغير المالية أيضا.
- تنفيذ جميع توصيات المدقق الداخلي بكل جدية وصرامة.
- توفير جو يسوده النزاهة والشفافية.
- الرفع من قيمة وأهمية التدقيق الداخلي في المؤسسة.

ثالثاً: آفاق الدراسة

من خلال دراسة هذا الموضوع توصلنا الى إمكانية مواصلة البحث في جوانب أخرى تستدعي دراستها والبحث فيها، وبما أن التدقيق الداخلي أداة أساسية في المؤسسة وموضوع حديث وواسع الفروع يمكننا ذكر البعض من هذه الدراسات المستقبلية:

- "توظيف التدقيق الداخلي والتدقيق الخارجي في نظم تحسين الأداء في المؤسسات الوطنية".
- "التدقيق الداخلي ودوره في الحد من الجريمة الالكترونية في المؤسسات الاقتصادية"

قائمة المراجع

1. المراجع بالعربية:

أ- الكتب:

- 1) أحمد حلمي جمعة، الاتجاه المعاصر في التدقيق والتأكد، دار صفاء للنشر والتوزيع، عمان، الطبعة الأولى، 2009.
- 2) أحمد حلمي جمعة، المدخل إلى التدقيق والتأكد الحديث، الطبعة الأولى، 2009، دار الصفاء للنشر والتوزيع، عمان.
- 3) حجيم الطائي، إدارة التأمين والمخاطر، دار اليازوري للنشر والتوزيع، 2010، الأردن.
- 4) خلف عبد الله، التدقيق الداخلي بين النظرية والتطبيق، الطبعة الأولى، 2006، الوراق للنشر والتوزيع، الأردن عمان.
- 5) زاهر عطا الرمحي، الاتجاه الحديث في التدقيق الداخلي وفقا للمعايير الدولية، دار المأمور للنشر والتوزيع، عمان، الطبعة الأولى، 2017.
- 6) عبد الحكم أحمد الخزامي، تكنولوجيا الأداء من التقييم إلى التحسين، الجزء 3، مكتبة ابن سينا، القاهرة، 1999.
- 7) عصام نعمة قريط، هادي التميمي، مدخل إلى التدقيق، الطبعة الثالثة، 2006، دار وائل للنشر والتوزيع، عمان.
- 8) محمد عمر بطاويح، إدارة المخاطر، مكتبة آفاق، جامعة حضر موت للعلوم والتكنولوجيا، الكويت.

ب- أطروحات الدكتوراه ومذكرات الماجستير:

- 1) بكوش لطيفة، مساهمة التسيير على أساس الأنشطة في تحسين أداء المؤسسات الاقتصادية الجزائرية، (أطروحة دكتوراه)، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، جامعة محمد خيضر، بسكرة، 2017.
- 2) بلعربي عبد الكريم، أثر تكنولوجيا المعلومات على اتخاذ القرارات الإدارية، (أطروحة دكتوراه)، كلية الحقوق، جامعة وهران، 2011.
- 3) ريفة أحمد الصغير، تقييم أداء المؤسسات الصناعية باستخدام بطاقة الأداء المتوازن، (مذكرة ماجستير)، جامعة قسنطينة 2، كلية العلوم الاقتصادية، 2014.

- (4) سايح نوال، مساهمة التدقيق الداخلي في إدارة المخاطر وانعكاسه على تجسيد متطلبات حوكمة الشركات، (رسالة دكتوراه)، جامعة فرحات عباس، سطيف، 2016.
- (5) عوض المطيري، أهمية تكنولوجيا المعلومات في ضبط جودة التدقيق ومعوقات استخدامها (رسالة ماجستير)، جامعة الشرق الأوسط، سنة 2013.
- (6) لخضر بوصيف، نحو تحسين جودة التدقيق الداخلي لشركات المساهمة الجزائرية (رسالة دكتوراه)، جامعة محمد بوضياف، المسيلة، 2017.
- (7) محمد بن علي، فاعلية الأداء المؤسسي في المنظمات الحكومية، إعداد باحث دكتوراه، جامعة الجنان، لبنان.
- (8) نوبلي نجلاء، استخدام أدوات المحاسبة الإدارية في تحسين الأداء المالي للمؤسسة الاقتصادية، (رسالة دكتوراه)، جامعة محمد خيضر، بسكرة، 2015.

ج- محاضرات:

- (1) كرار عبد الله عزيز، دور التدقيق الداخلي لإدارة المخاطر في ظل التحديات المعاصرة، قسم المحاسبة، كلية الإدارة والاقتصاد، جامعة الكوفة.
- (2) محمد سيد حمزاوي، قياس الأداء في المنظمات والمؤسسات المعاصرة، حلقة علمية في كلية التدريب قسم البرامج التدريبية، الرياض، جانفي 2013.

د- المجالات:

- (1) أبو بكر بوسالم، هدى شهيد، دور أسلوب كايزن في تحسين أداء المؤسسة، مجلة الدراسات المالية والمحاسبية والإدارية، العدد 8، الجزائر، ديسمبر 2017.
- (2) احمد محمد العمري، فضل عبد الفتاح عبد المغني، مدى تطبيق التدقيق الداخلي المتعارف عليها في البنوك التجارية اليمنية، المجلة الأردنية في إدارة الأعمال، المجلد 2، العدد 3، الأردن، 2006.
- (3) انعام علي توفيق الشهرلي، جاسم عبد الله العزي، قياس الأداء لرئاسة جامعة ديالى باستخدام مؤشرات kips، المجلة العراقية لدراسات المعلومات والتوثيق، المجلد 3، العدد 1، العراق، نوفمبر 2020.
- (4) أيمن عبد الرحيم، مبادئ التدقيق الداخلي، مجلة التدقيق الداخلي، العدد 9، الأردن، سبتمبر 2019.
- (5) باسم سليمان صالح جدالله، الأداء المؤسسي لأكاديمية المهنة بمصر في ضوء الأداء المتوازن، مجلة العلوم التربوية، العدد 3، مصر، جويلية 2020.

- (6) بلحاج فتيحة، الأسس النظرية والعلمية في اتخاذ القرار، المجلة الجزائرية للعلوم والسياسات الاقتصادية، العدد 7، 2016، جامعة الجزائر 3.
- (7) بنعمة، أمين مخفي، واقع الممارسات المهنية للمحاسبة والتدقيق في الجزائر، مجلة مجاميع المعرفة، العدد 05، أكتوبر 2017.
- (8) حاتم فوزي محمود أبو لبن، أثر التدقيق الداخلي على جودة التقارير المالية في المؤسسات الحكومية في قطاع غزة، مجلة البحوث في العلوم المالية والمحاسبية، مجلد 5، العدد 1، غزة، 2020.
- (9) حنان احمد عبد الله علي، معوقات صنع القرار واتخاذها لدى مديري مدارس التعليم الأساسي، مجلة جامعة الفيوم للعلوم التربوية والنفسية، العدد 11، الجزء 5، مصر.
- (10) رامز رمضان محمد حسين، استخدام بطاقة الأداء المتوازن في قياس وتقييم الأداء المؤسسي في المنظمات العامة، المجلة العلمية لدراسات التجارية والبيئية، المجلد 10، العدد 4، الجزء 1، 2019، مصر.
- (11) رمضان محمود عبد السلام، أسامة السيد طبلاوي، أثر التطوير التنظيمي في فاعلية الأداء المؤسسي، مجلة الدراسات التجارية المعاصرة، العدد 6، جانفي 2019.
- (12) زرنوح امحمد، الأداء في المنظمة، مجلة سوسولوجيا للدراسات والبحوث الاجتماعية، العدد 3، ديسمبر 2017، الجزائر.
- (13) سام الفقهاء، إدارة معلومات العملاء وأثرها في الأداء المؤسسي والميزة التنافسية، مجلة جامعة النجاح للأبحاث، العدد 25، فلسطين، 2011.
- (14) سهام شعبان، مجيد شعباني، بطاقة الأداء المتوازن الصحية كأهم أداة حديثة لتفعيل الحوكمة الصحية، المجلة العربية في العلوم الإنسانية والاجتماعية، المجلد 12، العدد 04، أكتوبر 2020، بومرداس.
- (15) شريف عمر، براهيمى لبنى، دور التدقيق البيئي في تحقيق اهداف التنمية المستدامة، مجلة أبحاث ودراسات التنمية، العدد 4، الجزائر، 2017.
- (16) العايب عبد الرحمان، البيات تحسين ممارسة نشاط التدقيق الداخلي في الجزائر على ضوء واقع الممارسة والمتطلبات الجديدة للمهنة، المجلة العالمية للاقتصاد والاعمال، العدد 5، 2018.
- (17) عماد كساب، مؤشرات قياس الأداء الوظيفي والمؤسسي بين النظرية والتطبيق، المجلة العربية للأداب والدراسات الإنسانية، المجلد 5، العدد 6، جانفي 2021.

18) عمر علي، التطور التاريخي للتدقيق منظور اقتصادي سياسي، مجلة الاقتصاد الإسلامية العالمية، العدد 26، جويلية 2014.

19) عياض سعاد، دحماني عزيز، استخدام بطاقة الأداء المتوازن في تقييم أداء مؤسسات التعليم العالي، مجلة البشائر الاقتصادية، العدد 6، سبتمبر 2016، بشار.

20) فاطمة آل مفتاح، سعد عبد الله إبراهيم الخريف، أساليب اتخاذ القرار أثناء الأزمات، المجلة العربية للإدارة، المجلد 44، العدد 2، اوت 2021، السعودية.

21) معتصم فضل عبد الرحيم عبد الحميد، فتح الرحمن الحسن منصور، بطاقة الأداء المتوازن ودورها في تقييم الأداء بالصندوق القومي للمعاشات، مجلة العلوم الاقتصادية، المجلد 16، العدد 2، 2015، السعودية.

22) منى سليمان الذبياني، الرشاقة التنظيمية مدخل لتحسين الأداء المؤسسي بالمدارس الثانوية، مجلة كلية التربية، العدد 110، السعودية، أبريل 2020.

23) منى سليمان الذبياني، الرشاقة التنظيمية مدخل لتحسين الأداء المؤسسي، مجلة كلية التربية، العدد 110، أبريل 2020، السعودية.

24) يخلف صفية، سايح جبور علي، متطلبات تحسين جودة التدقيق الداخلي من أجل إرسال التطبيق السليم لحوكمة الشركات، مجلة بحوث الإدارة والاقتصاد، المجلد 1، العدد 2، جوان 2019، الشلف.

25) يوسف الشنتف، محمد قفه، دور الإدارة الاستراتيجية في تحسين مستوى الأداء المؤسسي، مجلة كلية فلسطين التقنية للأبحاث والدراسات، العدد 6، 2019، فلسطين.

هـ - ملتقيات ومؤتمرات علمية:

1) شطارة نبيلة، لبرش سارة، دور مراقبة التسيير في تحسين أداء المؤسسة، ملتقى وطني حول مراقبة التسيير كآلية لحوكمة المؤسسات وتفعيل الابداع، المحور الرابع، جامعة البليدة.

2) عادل زايد، التنظيم المتميز الطريق إلى منظمة المستقبل، ذكر في تصريح للمنظمة العربية للتنمية الإدارية، القاهرة مصر، 2003.

3) عبد الرحيم محمد، قياس وتقييم الأداء كمدخل لتحسين جودة الأداء المؤسسي، مؤتمر للمنظمة العربية للتنمية الإدارية، مصر، 2009.

4) هاني عبد الرحمان العمري، قياس الأداء الحكومي، المؤتمر الدولي للتنمية الإدارية، المحور الأول، نوفمبر 2009، الرياض.

و- موقع الكتروني:

1) احمد الكويتي، تحسين الأداء (تطبيق عملية وخطوات مدروسة)، تم في 28 جويليا 2021، تم الاطلاع عليه 03 أفريل 2022، <https://www.alyaum.com/articles>

2) أعضاء منتديات ستار تايمز، العوامل المؤثرة على تطوير الأداء وتحسين الأداء، تم في 10 ماي 2009، تم الاطلاع عليه في 04 أفريل 2022، <https://www.startimes.com/f.aspx?t=16698243>

3) هارفارد بزنس ريفيو، المفاهيم الإدارية، تم الاطلاع عليه في 12 ماي 2022، <https://hbrarabic.com>

4) مصطفى المحاسب (نوفمبر 2012)، أهداف المراجعة، تم الاطلاع عليه في 09/03/2022م، الموقع: <https://accdiscussion.com/acc2507.htm>

5) برهان سليمان، التميز المؤسسي، تم الاطلاع عليه 29/03/2022، الموقع: <https://borhansoliman.com>

ز- وثائق:

1) زهير بو عمران، بطاقة المؤسسة، وثيقة إدارية خاصة بمؤسسة السويدي كابل بعين الدفلى، مكتب المراقبة.

2. مراجع باللغة الفرنسية:

A) Livres :

- 1) Alain JOUNOT, 100 questions pour comprendre et agir, AFNOR, Paris, 2010.
- 2) Date cooper, Stephen Grey, and auther, Project risk management guidance, london, acid-free paper, 2005.

B) cours

- 1) Amel Mezaour, audit, cour de deuxième année master, groupe 02, école des hautes études commerciales, février 2021

الملاحق

الملحق رقم (01) لأداة الدراسة



استمارة الاستبيان

استبيان حول دور التدقيق الداخلي في تحسين أداء المؤسسة

دراسة حالة مؤسسة السويدي كابل

"عين الدفلى"

السلام عليكم ورحمة الله تعالى وبركاته

السيد الفاضل / السيدة الفاضلة

تحية طيبة وبعد:

في إطار التحضير لإنجاز مذكرة تخرج لنيل شهادة ماستر في المناجمت والمقاولاتية بمدرسة الدراسات العليا لتجارة.

يشرفنا أن نضع بين أيديكم هذا الاستبيان لغرض الحصول على مقترحاتكم لدعمنا في إتمام هذا البحث العلمي، والذي يندرج تحت عنوان دور التدقيق الداخلي في تحسين أداء المؤسسات الاقتصادية.

فندرج منكم أن تتقدموا بالإجابة وبكل مصداقية على الأسئلة التي يتضمنها هذا الاستبيان، علما ان كل ما يورد في إجاباتكم سيكون موضع احترام وسوف يعامل بسرية تامة ولن يستخدم إلا للأغراض العلمية.

بالإضافة الى ان معظم الأسئلة الواردة بهذا الاستبيان يمكن الإجابة عنها ب (X) في الخانة المناسبة.

وفي الأخير نتقدم بخالص الشكر والعرفان على تعاونكم المثمر وشكرا.

المحور الأول: محور البيانات الشخصية

1. الجنس	4. الوظيفة
<input type="checkbox"/> ذكر	<input type="checkbox"/> مدير
<input type="checkbox"/> انثى	<input type="checkbox"/> رئيس قسم
2. العمر	<input type="checkbox"/> مدقق داخلي
<input type="checkbox"/> أقل من 25 سنة	<input type="checkbox"/> مساعد مدقق داخلي
<input type="checkbox"/> من 26 الى 30 سنة	<input type="checkbox"/> موظف
<input type="checkbox"/> من 30 الى 35 سنة	<input type="checkbox"/> غير ذلك
<input type="checkbox"/> من 35 الى 40 سنة	5. الخبرة المهنية
<input type="checkbox"/> أكثر من 40 سنة	<input type="checkbox"/> أقل من 4 سنوات
3. المستوى الدراسي	<input type="checkbox"/> من 5 الى 10 سنوات
<input type="checkbox"/> ثانوي	<input type="checkbox"/> من 10 الى 15 سنة
<input type="checkbox"/> تكوين مهني	<input type="checkbox"/> من 15 الى 20 سنة
<input type="checkbox"/> ماجستير	<input type="checkbox"/> أكثر من 20 سنة
<input type="checkbox"/> دكتوراه	
<input type="checkbox"/> غير ذلك	

المحور الثاني: أساسيات التدقيق الداخلي

الرقم	الأسئلة	موافق بشدة	موافق	محايد	غير موافق	غير موافق بشدة
06	يمتاز المدقق الداخلي بالاستقلالية والموضوعية في مؤسستكم.					
07	يوجد نزاهة للمدقق الداخلي في تنفيذ مهامه داخل مؤسستكم.					
08	يتركز عمل المدقق الداخلي على التحليل والتقييم والفحص انطلاقاً من وثائق مؤسستكم الرسمية.					
09	يستعين المدقق الداخلي في نشاطاته الى الاستشارة من ذوي الخبرة في مؤسستكم.					

					10	يكشف المدقق الداخلي مدى التزام الموظفين بالسياسات والخطط والإجراءات والقوانين والأنظمة المؤثرة على نشاطات مؤسستكم.
					11	يقوم المدقق الداخلي بتقييم كفاءة وفعالية الموظفين.
					12	يعمل التدقيق الداخلي على التحقق من مدى مصداقية وسلامة المعلومات وفحصها.
					13	يحدد التدقيق الداخلي مدى ملاءمة إجراءات المحاسبة عن الأصول ومدى كفاية وسائل الحماية والأمان لتلك الأصول.
					14	يساهم التدقيق الداخلي في توفير تأكيدات للإدارة من أجل معرفة حالتها المالية.
					15	يقدم التدقيق الداخلي تصحيحات وحلول للانحرافات الناتجة عن مختلف نشاطات المؤسسة.
					16	يعتبر التدقيق الداخلي همزة وصل بين الإدارة العليا وسيرورة نشاطات المؤسسة.
					17	إدارة المؤسسة هي التي تتحمل تعهدات المدقق الداخلي ومسؤولياته.
					18	المدقق الداخلي هو المسؤول عن تقييم أي نشاط جديد تسعى المؤسسة اليه تنفيذه او تحقيقه.

19. ما هي الأدوات المستخدمة خلال عملية التدقيق الداخلي؟ 20. هل جودة التقارير التي يصدرها المدقق الداخلي مرضية؟

- ممتازة.....
- جيدة.....
- متوسطة.....
- سيئة.....

- الملاحظات.....
- المقابلات.....
- البيانات الإحصائية.....
- الاستبيان.....
- غير ذلك.....

المحور الثالث: دور التدقيق الداخلي في تحسين أداء المؤسسة

22. ما هي نسبة تأثير التدقيق الداخلي على الأداء في المؤسسة؟

..... اقل من 20%
 من 20 الى 50%
 من 50 الى 80%
 من 80 الى 100%

21. هل يؤثر التدقيق الداخلي على أداء المؤسسة؟

..... نعم
 لا

الرقم	الأسئلة	موافق بشدة	موافق	محايد	غير موافق	غير موافق بشدة
23	الأداء المؤسسي هو ناتج النشاطات وفعاليات الأفراد وكفاءتهم					
24	تساهم المهام الموكلة للمدقق الداخلي في إعطاء دعم لتحسين وظيفة العمال.					
25	يترتب عن التطبيق الصحيح للتدقيق الداخلي تقارير ملائمة تساعد على تقييم أداء المؤسسة.					
26	يعتبر التدقيق الداخلي إضافة ممتازة لتنفيذ عملية تحسين أداء المؤسسة.					
27	يتم استخدام تقارير التدقيق الداخلي لتحسين نظم الوظائف الإدارية في المؤسسة.					
28	تساهم تقارير التدقيق الداخلي بتوضيح الأخطاء في وقت وحدد.					
29	هناك سياسة واضحة في عملية التدقيق الداخلي يتم اطلاعكم بها وتنفيذها بطريقة صارمة.					
30	يتماشى الغرض من وظيفتكم مع مهام ونشاطات المدقق الداخلي.					
31	يقدم التدقيق الداخلي قيمة مضافة لدعم المهام الموكلة لكم.					
32	يساهم التدقيق الداخلي بإعطاء الإضافة اللازمة لإدارة المخاطر					
33	يساهم التدقيق الداخلي في عملية اتخاذ القرارة المناسب.					

34. مساهمة وظيفة التدقيق الداخلي في خلق قيمة مضافة داخل المؤسسة تكون:

- قوية جدا.....
- قوية.....
- متوسطة.....
- ضعيفة.....
- ضعيفة جدا.....

35. ما هي برأيك الأشياء التي يمكن أن يقدمها التدقيق الداخلي للمؤسسة؟

- حماية الأصول المالية والغير مالية.....
- منع الاحتيال والكشف عنه.....
- نظرة واسعة حول النشاط الوظيفي للمؤسسة.....
- التسيير الأمثل للموارد.....
- غير ذلك

36. هل تعتقد حقا أن التدقيق الداخلي يساهم في تحقيق الأهداف المرسومة من طرف المؤسسة؟

- نعم
- لا.....

شكرا.....

الملحق رقم (02): نتائج تحليل برنامج spss

معامل الثبات الفاكرومباخ

Echelle : ثبات متغير التدقيق الداخلي

Récapitulatif de traitement des observations

		N	%
Observations	Valide	72	100,0
	Exclus ^a	0	,0
	Total	72	100,0

Statistiques de fiabilité

Alpha de Cronbach	Nombre d'éléments
,864	13

a. Suppression par liste basée sur toutes les variables de la procédure.

Echelle : ثبات متغير أداء المؤسسة

Récapitulatif de traitement des observations

		N	%
Observations	Valide	72	100,0
	Exclus ^a	0	,0
	Total	72	100,0

Statistiques de fiabilité

Alpha de Cronbach	Nombre d'éléments
,897	11

a. Suppression par liste basée sur toutes les variables de la procédure.

Echelle : ثبات متغيرات الدراسة

Récapitulatif de traitement des observations

		N	%
Observations	Valide	72	100,0
	Exclus ^a	0	,0
	Total	72	100,0

Statistiques de fiabilité

Alpha de Cronbach	Nombre d'éléments
,924	24

a. Suppression par liste basée sur toutes les variables de la procédure.

Corrélations

	التدقيق الداخلي	x6	x7	x8	x9	x10	x11	x12	x13	x14	x15	x16	x17	x18	
التدقيق الداخلي	Corrélation de Pearson	1	,623**	,734**	,620**	,650**	,701**	,544**	,689**	,686**	,521**	,566**	,590**	,609**	,522**
	Sig. (bilatérale)		,000	,000	,000	,000	,000	,000	,000	,000	,000	,000	,000	,000	,000
	N	72	72	72	72	72	72	72	72	72	72	72	72	72	72
x6	Corrélation de Pearson	,623**	1	,693**	,287*	,315**	,336**	,239*	,291*	,301*	,334**	,228	,354**	,315**	,233
	Sig. (bilatérale)	,000		,000	,014	,007	,004	,044	,013	,010	,004	,054	,002	,007	,049
	N	72	72	72	72	72	72	72	72	72	72	72	72	72	72
x7	Corrélation de Pearson	,734**	,693**	1	,328**	,419**	,412**	,364**	,480**	,424**	,293*	,241*	,445**	,460**	,240*
	Sig. (bilatérale)	,000	,000		,005	,000	,000	,002	,000	,000	,012	,041	,000	,000	,043
	N	72	72	72	72	72	72	72	72	72	72	72	72	72	72
x8	Corrélation de Pearson	,620**	,287*	,328**	1	,512**	,532**	,313**	,533**	,319**	,160	,394**	,231	,376**	,106
	Sig. (bilatérale)	,000	,014	,005		,000	,000	,008	,000	,006	,181	,001	,051	,001	,375
	N	72	72	72	72	72	72	72	72	72	72	72	72	72	72
x9	Corrélation de Pearson	,650**	,315**	,419**	,512**	1	,469**	,331**	,438**	,295*	,228	,277*	,334**	,449**	,158
	Sig. (bilatérale)	,000	,007	,000	,000		,000	,005	,000	,012	,054	,018	,004	,000	,185
	N	72	72	72	72	72	72	72	72	72	72	72	72	72	72
x10	Corrélation de Pearson	,701**	,336**	,412**	,532**	,469**	1	,394**	,604**	,524**	,265*	,329**	,270*	,356**	,093
	Sig. (bilatérale)	,000	,004	,000	,000	,000		,001	,000	,000	,024	,005	,022	,002	,437
	N	72	72	72	72	72	72	72	72	72	72	72	72	72	72
x11	Corrélation de Pearson	,544**	,239*	,364**	,313**	,331**	,394**	1	,496**	,385**	,082	,121	,010	,052	,267*
	Sig. (bilatérale)	,000	,044	,002	,008	,005	,001		,000	,001	,491	,310	,933	,665	,023
	N	72	72	72	72	72	72	72	72	72	72	72	72	72	72
x12	Corrélation de Pearson	,689**	,291*	,480**	,533**	,438**	,604**	,496**	1	,473**	,210	,378**	,180	,181	,189
	Sig. (bilatérale)	,000	,013	,000	,000	,000	,000	,000		,000	,077	,001	,130	,129	,111
	N	72	72	72	72	72	72	72	72	72	72	72	72	72	72
x13	Corrélation de Pearson	,686**	,301*	,424**	,319**	,295*	,524**	,385**	,473**	1	,315**	,359**	,451**	,262*	,380**
	Sig. (bilatérale)	,000	,010	,000	,006	,012	,000	,001	,000		,007	,002	,000	,026	,001
	N	72	72	72	72	72	72	72	72	72	72	72	72	72	72
x14	Corrélation de Pearson	,521**	,334**	,293*	,160	,228	,265*	,082	,210	,315**	1	,207	,360**	,389**	,510**
	Sig. (bilatérale)	,000	,004	,012	,181	,054	,024	,491	,077	,007		,080	,002	,001	,000
	N	72	72	72	72	72	72	72	72	72	72	72	72	72	72
x15	Corrélation de Pearson	,566**	,228	,241*	,394**	,277*	,329**	,121	,378**	,359**	,207	1	,431**	,415**	,428**
	Sig. (bilatérale)	,000	,054	,041	,001	,018	,005	,310	,001	,002	,080		,000	,000	,000
	N	72	72	72	72	72	72	72	72	72	72	72	72	72	72
x16	Corrélation de Pearson	,590**	,354**	,445**	,231	,334**	,270*	,010	,180	,451**	,360**	,431**	1	,495**	,353**
	Sig. (bilatérale)	,000	,002	,000	,051	,004	,022	,933	,130	,000	,002	,000		,000	,002
	N	72	72	72	72	72	72	72	72	72	72	72	72	72	72
x17	Corrélation de Pearson	,609**	,315**	,460**	,376**	,449**	,356**	,052	,181	,262*	,389**	,415**	,495**	1	,366**
	Sig. (bilatérale)	,000	,007	,000	,001	,000	,002	,665	,129	,026	,001	,000	,000		,002
	N	72	72	72	72	72	72	72	72	72	72	72	72	72	72
x18	Corrélation de Pearson	,522**	,233	,240*	,106	,158	,093	,267*	,189	,380**	,510**	,428**	,353**	,366**	1
	Sig. (bilatérale)	,000	,049	,043	,375	,185	,437	,023	,111	,001	,000	,000	,002	,002	
	N	72	72	72	72	72	72	72	72	72	72	72	72	72	72

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

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

Corrélations

		أداء المؤسسة	y23	y24	y25	y26	y27	y28	y29	y30	y31	y32	y33
أداء المؤسسة	Corrélation de Pearson	1	,469**	,696**	,658**	,706**	,797**	,660**	,693**	,727**	,844**	,751**	,682**
	Sig. (bilatérale)		,000	,000	,000	,000	,000	,000	,000	,000	,000	,000	,000
	N	72	72	72	72	72	72	72	72	72	72	72	72
y23	Corrélation de Pearson	,469**	1	,250**	,389**	,258**	,339**	,289**	,163**	,216**	,428**	,204**	,281**
	Sig. (bilatérale)	,000		,034	,001	,028	,004	,014	,172	,068	,000	,086	,017
	N	72	72	72	72	72	72	72	72	72	72	72	72
y24	Corrélation de Pearson	,696**	,250**	1	,583**	,506**	,570**	,410**	,453**	,375**	,511**	,400**	,327**
	Sig. (bilatérale)	,000	,034		,000	,000	,000	,000	,000	,001	,000	,000	,005
	N	72	72	72	72	72	72	72	72	72	72	72	72
y25	Corrélation de Pearson	,658**	,389**	,583**	1	,612**	,450**	,309**	,329**	,282**	,493**	,409**	,287**
	Sig. (bilatérale)	,000	,001	,000		,000	,000	,008	,005	,016	,000	,000	,014
	N	72	72	72	72	72	72	72	72	72	72	72	72
y26	Corrélation de Pearson	,706**	,258**	,506**	,612**	1	,557**	,499**	,274**	,461**	,452**	,527**	,323**
	Sig. (bilatérale)	,000	,028	,000	,000		,000	,000	,020	,000	,000	,000	,006
	N	72	72	72	72	72	72	72	72	72	72	72	72
y27	Corrélation de Pearson	,797**	,339**	,570**	,450**	,557**	1	,483**	,421**	,517**	,625**	,594**	,581**
	Sig. (bilatérale)	,000	,004	,000	,000	,000		,000	,000	,000	,000	,000	,000
	N	72	72	72	72	72	72	72	72	72	72	72	72
y28	Corrélation de Pearson	,660**	,289**	,410**	,309**	,499**	,483**	1	,424**	,354**	,424**	,503**	,452**
	Sig. (bilatérale)	,000	,014	,000	,008	,000	,000		,000	,002	,000	,000	,000
	N	72	72	72	72	72	72	72	72	72	72	72	72
y29	Corrélation de Pearson	,693**	,163**	,453**	,329**	,274**	,421**	,424**	1	,593**	,624**	,522**	,425**
	Sig. (bilatérale)	,000	,172	,000	,005	,020	,000	,000		,000	,000	,000	,000
	N	72	72	72	72	72	72	72	72	72	72	72	72
y30	Corrélation de Pearson	,727**	,216**	,375**	,282**	,461**	,517**	,354**	,593**	1	,648**	,582**	,435**
	Sig. (bilatérale)	,000	,068	,001	,016	,000	,000	,002	,000		,000	,000	,000
	N	72	72	72	72	72	72	72	72	72	72	72	72
y31	Corrélation de Pearson	,844**	,428**	,511**	,493**	,452**	,625**	,424**	,624**	,648**	1	,570**	,640**
	Sig. (bilatérale)	,000	,000	,000	,000	,000	,000	,000	,000	,000		,000	,000
	N	72	72	72	72	72	72	72	72	72	72	72	72
y32	Corrélation de Pearson	,751**	,204**	,400**	,409**	,527**	,594**	,503**	,522**	,582**	,570**	1	,425**
	Sig. (bilatérale)	,000	,086	,000	,000	,000	,000	,000	,000	,000	,000		,000
	N	72	72	72	72	72	72	72	72	72	72	72	72
y33	Corrélation de Pearson	,682**	,281**	,327**	,287**	,323**	,581**	,452**	,425**	,435**	,640**	,425**	1
	Sig. (bilatérale)	,000	,017	,005	,014	,006	,000	,000	,000	,000	,000	,000	
	N	72	72	72	72	72	72	72	72	72	72	72	72

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

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

اختبار التوزيع الطبيعي

Récapitulatif du traitement des observations

	Observations					
	Valide		Manquante		Total	
	N	Pourcent	N	Pourcent	N	Pourcent
التدقيق الداخلي	72	100,0%	0	0,0%	72	100,0%
أداء المؤسسة	72	100,0%	0	0,0%	72	100,0%

Tests de normalité

	Kolmogorov-Smirnov ^a			Shapiro-Wilk		
	Statistique	ddl	Signification	Statistique	ddl	Signification
التدقيق الداخلي	,098	72	,083	,978	72	,239
أداء المؤسسة	,995	72	,062	,969	72	,071

a. Correction de signification de Lilliefors

البيانات الشخصية لأفراد العينة

الجنس

	Effectifs	Pourcentage	Pourcentage valide	Pourcentage cumulé
ذكر	53	73,6	73,6	73,6
Valide انثى	19	26,4	26,4	100,0
Total	72	100,0	100,0	

العمر

	Effectifs	Pourcentage	Pourcentage valide	Pourcentage cumulé
<25	4	5,6	5,6	5,6
Valide]25.30]	19	26,4	26,4	31,9
]30.35]	25	34,7	34,7	66,7
]35.40]	12	16,7	16,7	83,3
>40	12	16,7	16,7	100,0
Total	72	100,0	100,0	

المستوى الدراسي

	Effectifs	Pourcentage	Pourcentage valide	Pourcentage cumulé
ثانوي	9	12,5	12,5	12,5
تكوين	12	16,7	16,7	29,2
Valide ماجستير	39	54,2	54,2	83,3
دكتوراه	1	1,4	1,4	84,7
غير ذلك	11	15,3	15,3	100,0
Total	72	100,0	100,0	

الوظيفة

	Effectifs	Pourcentage	Pourcentage valide	Pourcentage cumulé
مدير	2	2,8	2,8	2,8
رئيس قسم	10	13,9	13,9	16,7
مدقق	1	1,4	1,4	18,1
Valide مساعد مدقق	2	2,8	2,8	20,8
موظف	44	61,1	61,1	81,9
غير ذلك	13	18,1	18,1	100,0
Total	72	100,0	100,0	

الخبرة المهنية

	Effectifs	Pourcentage	Pourcentage valide	Pourcentage cumulé
<4	17	23,6	23,6	23,6
Valide]5.10]	27	37,5	37,5	61,1
]10.15]	25	34,7	34,7	95,8
]15.20]	3	4,2	4,2	100,0
Total	72	100,0	100,0	

الإجابات المتعددة والمنفصلة (غير وحدة القياس)

العبارة 19: ما هي الأدوات المستخدمة خلال عملية التدقيق الداخلي؟

الملاحظات

	Effectifs	Pourcentage	Pourcentage valide	Pourcentage cumulé
لا	36	50.0	50.0	50.0
Validé نعم	36	50.0	50.0	100.0
Total	72	100.0	100.0	

المقابلات

	Effectifs	Pourcentage	Pourcentage valide	Pourcentage cumulé
لا	30	41.7	41.7	41.7
Validé نعم	42	58.3	58.3	100.0
Total	72	100.0	100.0	

البيانات الإحصائية

	Effectifs	Pourcentage	Pourcentage valide	Pourcentage cumulé
لا	32	44.4	44.4	44.4
Validé نعم	40	55.6	55.6	100.0
Total	72	100.0	100.0	

الاستبيان

	Effectifs	Pourcentage	Pourcentage valide	Pourcentage cumulé
لا	55	76.4	76.4	76.4
Validé نعم	17	23.6	23.6	100.0
Total	72	100.0	100.0	

غير ذلك

	Effectifs	Pourcentage	Pourcentage valide	Pourcentage cumulé
لا	69	95.8	95.8	95.8
Validé نعم	3	4.2	4.2	100.0
Total	72	100.0	100.0	

العبارة 20: هل جودة التقارير التي يصدرها المدقق مرضية؟

هل جودة التقارير التي يصدرها المدقق مرضية؟

	Effectifs	Pourcentage	Pourcentage valide	Pourcentage cumulé
ممتازة	17	23.6	23.6	23.6
Validé جيدة	42	58.3	58.3	81.9
متوسطة	13	18.1	18.1	100.0
Total	72	100.0	100.0	

العبارة 21: هل يؤثر التدقيق الداخلي على أداء المؤسسة؟

هل يؤثر التدقيق الداخلي على أداء المؤسسة

	Effectifs	Pourcentage	Pourcentage valide	Pourcentage cumulé
Valide	نعم	66	91.7	91.7
	لا	6	8.3	100.0
Total	72	100.0	100.0	

العبارة 22: ما هي نسبة تأثير التدقيق الداخلي على الأداء المؤسسي؟

ما هي نسبة تأثير التدقيق الداخلي على الأداء المؤسسي؟

	Effectifs	Pourcentage	Pourcentage valide	Pourcentage cumulé
Valide	<20	5	6.9	6.9
	]20.50]	23	31.9	38.9
	]50.80]	36	50.0	88.9
	]80.100]	8	11.1	100.0
	Total	72	100.0	100.0

العبارة 34: مساهمة وظيفة التدقيق الداخلي في خلق قيمة مضافة داخل المؤسسة تكون

مساهمة وظيفة التدقيق الداخلي في خلق قيمة مضافة داخل المؤسسة تكون

	Effectifs	Pourcentage	Pourcentage valide	Pourcentage cumulé
Valide	قوية جدا	19	26.4	26.4
	قوية	41	56.9	83.3
	متوسطة	10	13.9	97.2
	ضعيفة	2	2.8	100.0
	Total	72	100.0	100.0

العبارة 35: ما هي برأيك الأشياء التي يمكن ان يقدمها التدقيق الداخلي للمؤسسة

حماية الأصول المالية والغير المالية

	Effectifs	Pourcentage	Pourcentage valide	Pourcentage cumulé
Valide	لا	48	66.7	66.7
	نعم	24	33.3	100.0
	Total	72	100.0	100.0

منع الاحتيال والكشف عنه

	Effectifs	Pourcentage	Pourcentage valide	Pourcentage cumulé
Valide	لا	35	48.6	48.6
	نعم	37	51.4	100.0
	Total	72	100.0	100.0

نظرة واسعة حول النشاط الوظيفي للمؤسسة

	Effectifs	Pourcentage	Pourcentage valide	Pourcentage cumulé
Valide	لا	44	61.1	61.1
	نعم	28	38.9	100.0
	Total	72	100.0	100.0

التسيير الأمثل للموارد

	Effectifs	Pourcentage	Pourcentage valide	Pourcentage cumulé
لا	43	59.7	59.7	59.7
Validé نعم	29	40.3	40.3	100.0
Total	72	100.0	100.0	

غير ذلك

	Effectifs	Pourcentage	Pourcentage valide	Pourcentage cumulé
لا	71	98.6	98.6	98.6
Validé نعم	1	1.4	1.4	100.0
Total	72	100.0	100.0	

العبارة 36: هل تعتقد حقا ان التدقيق الداخلي يساهم في تحقيق الأهداف المرسومة من طرف

المؤسسة؟

هل تعتقد حقا ان التدقيق الداخلي يساهم في تحقيق الأهداف المرسومة من طرف المؤسسة؟

	Effectifs	Pourcentage	Pourcentage valide	Pourcentage cumulé
نعم	67	93.1	93.1	93.1
Validé لا	5	6.9	6.9	100.0
Total	72	100.0	100.0	

التكرارات والنسب المئوية للعبارات

x6

	Effectifs	Pourcentage	Pourcentage valide	Pourcentage cumulé
غير موافق	5	6,9	6,9	6,9
محاييد	12	16,7	16,7	23,6
Validé موافق	38	52,8	52,8	76,4
موافق بشدة	17	23,6	23,6	100,0
Total	72	100,0	100,0	

x7

	Effectifs	Pourcentage	Pourcentage valide	Pourcentage cumulé
غير موافق	5	6,9	6,9	6,9
محاييد	11	15,3	15,3	22,2
Validé موافق	41	56,9	56,9	79,2
موافق بشدة	15	20,8	20,8	100,0
Total	72	100,0	100,0	

x8

	Effectifs	Pourcentage	Pourcentage valide	Pourcentage cumulé
Valide	محايد	11	15,3	15,3
	موافق	45	62,5	77,8
	موافق بشدة	16	22,2	100,0
	Total	72	100,0	100,0

x9

	Effectifs	Pourcentage	Pourcentage valide	Pourcentage cumulé
Valide	غير موافق	2	2,8	2,8
	محايد	14	19,4	22,2
	موافق	37	51,4	73,6
	موافق بشدة	19	26,4	100,0
	Total	72	100,0	100,0

x10

	Effectifs	Pourcentage	Pourcentage valide	Pourcentage cumulé
Valide	غير موافق بشدة	1	1,4	1,4
	غير موافق	2	2,8	4,2
	محايد	13	18,1	22,2
	موافق	41	56,9	79,2
	موافق بشدة	15	20,8	100,0
	Total	72	100,0	100,0

x11

	Effectifs	Pourcentage	Pourcentage valide	Pourcentage cumulé
Valide	غير موافق بشدة	4	5,6	5,6
	غير موافق	4	5,6	11,1
	محايد	22	30,6	41,7
	موافق	33	45,8	87,5
	موافق بشدة	9	12,5	100,0
Total	72	100,0	100,0	

x12

	Effectifs	Pourcentage	Pourcentage valide	Pourcentage cumulé
Valide	غير موافق	4	5,6	5,6
	محايد	16	22,2	27,8
	موافق	40	55,6	83,3
	موافق بشدة	12	16,7	100,0
	Total	72	100,0	100,0

x13

	Effectifs	Pourcentage	Pourcentage valide	Pourcentage cumulé
Valide	غير موافق بشدة	1	1,4	1,4
	غير موافق	1	1,4	2,8
	محايد	16	22,2	25,0
	موافق	41	56,9	81,9
	موافق بشدة	13	18,1	100,0
	Total	72	100,0	100,0

x14

	Effectifs	Pourcentage	Pourcentage valide	Pourcentage cumulé
Valide	محايد	11	15,3	15,3
	موافق	42	58,3	73,6
	موافق بشدة	19	26,4	100,0
	Total	72	100,0	100,0

x15

	Effectifs	Pourcentage	Pourcentage valide	Pourcentage cumulé
Valide	محايد	7	9,7	9,7
	موافق	45	62,5	72,2
	موافق بشدة	20	27,8	100,0
	Total	72	100,0	100,0

x16

	Effectifs	Pourcentage	Pourcentage valide	Pourcentage cumulé
Valide	غير موافق	1	1,4	1,4
	محايد	10	13,9	15,3
	موافق	37	51,4	66,7
	موافق بشدة	24	33,3	100,0
	Total	72	100,0	100,0

x17

	Effectifs	Pourcentage	Pourcentage valide	Pourcentage cumulé
Valide	غير موافق	1	1,4	1,4
	محايد	11	15,3	16,7
	موافق	44	61,1	77,8
	موافق بشدة	16	22,2	100,0
	Total	72	100,0	100,0

x18

	Effectifs	Pourcentage	Pourcentage valide	Pourcentage cumulé
Valide	غير موافق	2	2,8	2,8
	محايد	14	19,4	22,2
	موافق	42	58,3	80,6
	موافق بشدة	14	19,4	100,0
	Total	72	100,0	100,0

y23

	Effectifs	Pourcentage	Pourcentage valide	Pourcentage cumulé
Valide	غير موافق	1	1,4	1,4
	محايد	16	22,2	23,6
	موافق	51	70,8	94,4
	موافق بشدة	4	5,6	100,0
	Total	72	100,0	100,0

y24

	Effectifs	Pourcentage	Pourcentage valide	Pourcentage cumulé
غير موافق	3	4,2	4,2	4,2
محايد	15	20,8	20,8	25,0
موافق	44	61,1	61,1	86,1
موافق بشدة	10	13,9	13,9	100,0
Total	72	100,0	100,0	

y25

	Effectifs	Pourcentage	Pourcentage valide	Pourcentage cumulé
غير موافق	1	1,4	1,4	1,4
محايد	13	18,1	18,1	19,4
موافق	40	55,6	55,6	75,0
موافق بشدة	18	25,0	25,0	100,0
Total	72	100,0	100,0	

y26

	Effectifs	Pourcentage	Pourcentage valide	Pourcentage cumulé
غير موافق	1	1,4	1,4	1,4
محايد	8	11,1	11,1	12,5
موافق	31	43,1	43,1	55,6
موافق بشدة	32	44,4	44,4	100,0
Total	72	100,0	100,0	

y27

	Effectifs	Pourcentage	Pourcentage valide	Pourcentage cumulé
غير موافق	2	2,8	2,8	2,8
محايد	11	15,3	15,3	18,1
موافق	42	58,3	58,3	76,4
موافق بشدة	17	23,6	23,6	100,0
Total	72	100,0	100,0	

y28

	Effectifs	Pourcentage	Pourcentage valide	Pourcentage cumulé
محايد	17	23,6	23,6	23,6
موافق	41	56,9	56,9	80,6
موافق بشدة	14	19,4	19,4	100,0
Total	72	100,0	100,0	

y29

	Effectifs	Pourcentage	Pourcentage valide	Pourcentage cumulé
غير موافق بشدة	1	1,4	1,4	1,4
غير موافق	2	2,8	2,8	4,2
محايد	19	26,4	26,4	30,6
موافق	40	55,6	55,6	86,1
موافق بشدة	10	13,9	13,9	100,0
Total	72	100,0	100,0	

y30

	Effectifs	Pourcentage	Pourcentage valide	Pourcentage cumulé
غير موافق	4	5,6	5,6	5,6
محايد	18	25,0	25,0	30,6
موافق	35	48,6	48,6	79,2
موافق بشدة	15	20,8	20,8	100,0
Total	72	100,0	100,0	

y31

	Effectifs	Pourcentage	Pourcentage valide	Pourcentage cumulé
غير موافق بشدة	1	1,4	1,4	1,4
غير موافق	4	5,6	5,6	6,9
محايد	13	18,1	18,1	25,0
موافق	41	56,9	56,9	81,9
موافق بشدة	13	18,1	18,1	100,0
Total	72	100,0	100,0	

y32

	Effectifs	Pourcentage	Pourcentage valide	Pourcentage cumulé
غير موافق	2	2,8	2,8	2,8
محايد	11	15,3	15,3	18,1
موافق	40	55,6	55,6	73,6
موافق بشدة	19	26,4	26,4	100,0
Total	72	100,0	100,0	

y33

	Effectifs	Pourcentage	Pourcentage valide	Pourcentage cumulé
غير موافق	3	4,2	4,2	4,2
محايد	17	23,6	23,6	27,8
موافق	36	50,0	50,0	77,8
موافق بشدة	16	22,2	22,2	100,0
Total	72	100,0	100,0	

المتوسط الحسابي والانحراف المعياري

Statistiques descriptives

	N	Moyenne	Ecart type
x6	72	3,93	,828
x7	72	3,92	,801
x8	72	4,07	,613
x9	72	4,01	,760
x10	72	3,93	,793
x11	72	3,54	,978
x12	72	3,83	,769
x13	72	3,89	,761
x14	72	4,11	,640
x15	72	4,18	,589
x16	72	4,17	,712
x17	72	4,04	,659
x18	72	3,94	,710
التدقيق الداخلي	72	3,9669	,45970
y23	72	3,81	,547
y24	72	3,85	,705
y25	72	4,04	,701
y26	72	4,31	,725
y27	72	4,03	,712
y28	72	3,96	,659
y29	72	3,78	,773
y30	72	3,85	,816
y31	72	3,85	,833
y32	72	4,06	,729
y33	72	3,90	,790
أداء المؤسسة	72	3,9470	,51284
N valide (listwise)	72		

اختبار فرضيات الدراسة / الاثر- باستخدام الانحدار الخطي البسيط

REGRESSION

/MISSING LISTWISE

/STATISTICS COEFF OUTS R ANOVA

/CRITERIA=PIN(.05) POUT(.10)

/NOORIGIN

/DEPENDENT _71; _83; _75; _69; _75; لم _72; _87; _87; _77;

/METHOD=ENTER _75; ل _78; _83; قيق _75; ل _83; _75; _82; لي.

Régression

Variables introduites/supprimées^a

Modèle	Variables introduites	Variables supprimées	Méthode
1	التدقيق الداخلي ^b	.	Entrée

a. Variable dépendante : أداء المؤسسة

b. Toutes variables requises saisies.

Récapitulatif des modèles

Modèle	R	R-deux	R-deux ajusté	Erreur standard de l'estimation
1	,695 ^a	,483	,476	,37129

a. Valeurs prédites : (constantes), التدقيق الداخلي

ANOVA^a

Modèle	Somme des carrés	ddl	Moyenne des carrés	D	Sig.
1 Régression	9,024	1	9,024	65,459	,000 ^b
1 Résidu	9,650	70	,138		
Total	18,674	71			

a. Variable dépendante : أداء المؤسسة

b. Valeurs prédites : (constantes), التدقيق الداخلي

Coefficients^a

Modèle	Coefficients non standardisés		Coefficients standardisés	t	Sig.
	A	Erreur standard	Bêta		
1 (Constante)	,871	,383		2,275	,026
1 التدقيق الداخلي	,776	,096	,695	8,091	,000

a. Variable dépendante : أداء المؤسسة

المخلص:

هدفت هذه الدراسة الى تبيان دور التدقيق الداخلي في تحسين أداء المؤسسات الاقتصادية، ولتحقيق هذا الهدف تم تصميم استبيان اعتمادا على الدراسة النظرية والدراسات السابقة، تم توزيع 90 استمارة على عينة أفراد مؤسسة السويدي كابل بعين الدفلى، وقد تم استرجاع 72 استمارة قابلة للاستعمال أي بنسبة 80%، وقد اعتمدت الدراسة على الأسلوب الوصفي التحليل وتحليل متغيرات الدراسة، واختبار فرضياتها.

وكانت من نتائج هذه الدراسة ان التدقيق الداخلي في مؤسسة السويدي كابل يقوم بدور جيد في سبيل تحسين أداء المؤسسة، من خلال جودة تقارير المدقق الداخلي التي يصدرها، والقيمة الإضافية التي يخلقها داخل المؤسسة، ويساهم في منع الاحتيال والكشف عنه، وتحقيق الأهداف المرسومة من طرف المؤسسة. الكلمات المفتاحية: التدقيق الداخلي، تحسين الأداء، المؤسسات الاقتصادية.

Abstract :

This study has aimed to demonstrate the role of internal audit to improving the performance of economic institutions, and to achieve this goal a questionnaire was designed a theoretical based on the theoretical study and previous studies, 90 forms were distributed to a sample of the members of the Elsewedy Cables Ain Defla, and 72 usable forms were retrieved, means 80% The study relied on the descriptive method, analyzing the study variables, and testing its hypotheses.

One of the results of this study was that the internal audit at Elsewedy cables do a good role in improving the institution's performance, through the quality of the internal auditor's reports that it issues, and the additional value that creates in the institution, and contributes to preventing and detecting fraud, and achieving the goals set by the institution.

Key words : Internal audit, performance improvement, economic institutions

1