

# جامعة أحمد دراية ادرار



كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير

قسم: علوم التسيير

ميدان: العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير

شعبة: علوم التسيير

تخصص: التدقيق ومراقبة التسيير

مذكرة مقدمة ضمن متطلبات نيل شهادة الماستر في علوم التسيير

## دور المراجعة الداخلية في التأثير على قيمة المؤسسة

دراسة لعينة من المؤسسات بولاية أدرار

إشراف الدكتور:

بن الدين أحمد

إعداد الطالبات:

لمبقر فاطمة

منصوري فتيحة

عشاوي جمعة

### لجنة المناقشة

أ.د بن عبد الفتاح دحمان أستاذ جامعة أدرار رئيساً

د. بن الدين أحمد أستاذ محاضر "أ" جامعة أدرار مشرفاً ومقرراً

أ. لمطوش لطيفة أستاذ مساعد "أ" جامعة أدرار مناقشاً

الموسم الجامعي: 2014 - 2015

سورة التوبة

# إهداء

إلى من أودعوا فينا روح العطاء والإيمان

إلى من زرعوا في أنفاسنا الرضا والعرفان

إلى مدرسة العلم والصفاء والحنان

إلى من أعطونا دون تفضل وامتنان

إلى من وقفوا بجانبنا في أصعب الأحيان

إلى الوالدين الكريمين

إلى من هينوا لنا الظروف والأحوال

وانتظروا معنا لحظة الفرح والكمال

إخواننا وأخواتنا

إلى جميع أهالينا وزملائنا

نهديكم ثمرة الجهد المتواضع

محمد

فاطمة


فاطمة

## شكر وتقدير

نشكر الله تعالى دائماً وأبداً على ما أولانا به من نعم وما أسبغهُ علينا من شيم،  
فهو الموفق سبحانه لنا في كل أمر وما هذا البحث إلا قليل من كثير مما أفاض  
الله به علينا

ولا ننسى بعد فضل الله، فضل الجامعة الإفريقية تلك المنارة الشامخة والتي  
خرجت القادة والعلماء فلها منا كل الشكر والتقدير.

ومن منطلق حديث الرسول صلى الله عليه وسلم " من لا يشكر الناس لا يشكر  
الله " فشكرنا الجزيل وتقديرنا العميق لكل أساتذة الجامعة الأعزاء وعلى رأسهم كل من درسنا خلال  
مسيرتنا فيها. وأولهم الأستاذ الدكتور/ بن الدين امحمد والذي تفضل بالإشراف على هذا البحث وعلى  
ما قدمه من نصائح وتوجيهات بالرغم من ضيق وقته وكثرة شغله ومسئوليته.  
وأخيراً نشكر كل من ساعدنا وساهم في انجاز هذا البحث ولو بكلمة منطوقة أو  
كلمة مكتوبة راجين لهم جميعاً السلامة والتوفيق، ونأمل من الله تعالى أن يكون  
عملنا المشترك هذا لبنة في بناء المعرفة الإنسانية المفيدة والنافعة لأجيالنا  
الحاضرة والقادمة.



فهرس  
المحتويات

| الصفحة | الفهرس   |
|--------|--|
| I      | الإهداء.....   |
| II     | شكر وعرفان.....  |
| III    | فهرس المحتويات.....  |
| V      | قائمة الجداول.....   |
| VI     | قائمة الأشكال.....   |
| VII    | قائمة الملاحق.....   |
| أ      | مقدمة.....   |
|        | <b>الفصل الأول: الإطار العام للمراجعة الداخلية</b>                 |
| 7      | تمهيد.....   |
| 8      | المبحث الأول: الإطار المفاهيمي للمراجعة الداخلية.....              |
| 8      | المطلب الأول: تعريف ونشأة المراجعة الداخلية.....                   |
| 10     | المطلب الثاني: أهمية وأهداف المراجعة الداخلية.....                 |
| 11     | المطلب الثالث: أنواع المراجعة                                      |
| 13     | الداخلية.....  |
| 13     | المبحث الثاني: منهجية المراجعة الداخلية.....                       |
| 18     | المطلب الأول: المعايير المهنية للمراجعة الداخلية.....              |
| 20     | المطلب الثاني: علاقة المراجعة الداخلية بنظام الرقابة الداخلية..... |
| 23     | المطلب الثالث: إجراءات تنفيذ المراجعة الداخلية.....                |
| 26     | خلاصة.....   |
|        | <b>الفصل الثاني: تأثير المراجعة الداخلية على قيمة المؤسسة</b>      |
| 26     | تمهيد.....   |
| 26     | المبحث الأول: التأسيس المفاهيمي لقيمة المؤسسة.....                 |
| 27     | المطلب الأول: تعريف قيمة المؤسسة.....                              |
| 30     | المطلب الثاني: تحديد قيمة المؤسسة.....                             |
| 30     | المبحث الثاني: مؤشرات و متطلبات إضافة المراجعة الداخلية قيمة.....  |
| 32     | المطلب الأول: مؤشرات إضافة المراجعة الداخلية قيمة للمؤسسة.....     |
| 35     | المطلب الثاني: متطلبات إضافة المراجعة الداخلية قيمة للمؤسسة.....   |
|        | خلاصة.....   |

الفصل الثالث: الدراسة الميدانية

|    |   |
|----|---|
| 37 | تمهيد.....  |
| 38 | المبحث الأول: عرض منهجية الدراسة.....                         |
| 38 | المطلب الأول: الطريقة المتبعة.....                            |
| 39 | المطلب الثاني: الأدوات والإجراءات المتبعة.....                |
| 41 | المبحث الثاني: نتائج الدراسة الميدانية تفسيرها ومناقشتها..... |
| 41 | المطلب الأول: عرض نتائج الدراسة الميدانية.....                |
| 49 | المطلب الثاني: اختبار فرضيات الدراسة.....                     |
| 45 | خلاصة.....  |
| 56 | خاتمة.....  |
| 59 | قائمة المراجع.....  |
| 64 | الملاحق.....  |
|    | ملخص البحث.....   |

قائمة الجداول

والأشكال

والملاحق



## 1- قائمة الجداول

| رقم الجدول | عنوان الجدول  | الصفحة |
|------------|---|--------|
| 01         | المعايير الدولية للمراجعة الداخلية  | 17     |
| 02         | أوجه الاختلاف بين المراجعة الداخلية ونظام الرقابة الداخلية  | 19     |
| 03         | المؤسسات المستجوبة ونسبة الاستجابة  | 38     |
| 04         | الإحصائية الخاصة باستمارة الاستبيان   | 38     |
| 05         | مقياس ليكرت الخماسي   | 40     |
| 06         | توزيع أفراد العينة حسب الجنس  | 41     |
| 07         | توزيع عينة الدراسة حسب متغير العمر  | 41     |
| 08         | توزيع عينة الدراسة حسب متغير المؤهل العلمي  | 42     |
| 09         | توزيع عينة الدراسة حسب متغير سنوات الخبرة   | 42     |
| 10         | مدى إدراك المؤسسة لأهمية المراجعة الداخلية  | 43     |
| 11         | إستقلال وموضوعية المراجع الداخلي  | 44     |
| 12         | التأهيل العلمي والعملي للمراجع الداخلي  | 45     |
| 13         | معرفة المراجع الداخلي بنشاط المؤسسة   | 46     |
| 14         | تلبية إحتياجات المستفيدين من خدمات المراجعة الداخلية  | 46     |
| 15         | تحسين فعالية الرقابة وإدارة المخاطر في المؤسسة  | 47     |
| 16         | متطلبات إضافة قيمة للمراجعة الداخلية  | 48     |
| 17         | معامل الارتباط بيرسون بين تطبيق المراجعة الداخلية وإستقلال وموضوعية المراجع الداخلي                     | 49     |
| 18         | معامل الارتباط بيرسون بين تطبيق المراجعة الداخلية والتأهيل العلمي للمراجع الداخلي.                      | 50     |
| 19         | معامل الارتباط بيرسون بين تطبيق المراجعة الداخلية ومعرفة المراجع الداخلي بنشاط المؤسسة                  | 50     |
| 20         | معامل الارتباط بيرسون بين تطبيق المراجعة الداخلية وتلبية إحتياجات المستفيدين من خدمات المراجعة الداخلية | 51     |
| 21         | معامل الارتباط بيرسون بين تطبيق المراجعة الداخلية وتحسين فعالية الرقابة وإدارة المخاطر في المؤسسة       | 52     |
| 22         | العلاقة الارتباطية بين محوري الإستبيان واستخدام معامل بيرسون  | 53     |

|    |  |    |
|----|--|----|
| 53 | الإرتباط الخطي بين المتغير المستقل والمتغير التابع | 23 |
|----|--|----|

2- قائمة الأشكال

| الصفحة | عنوان الشكل  | الرقم |
|--------|--|-------|
| 14     | الهيكل التنظيمي المراجعة الداخلية ضمن الهيكل العام للمؤسسة | 01    |
| 22     | خطوات عملية المراجعة الداخلية                              | 02    |
| 39     | متغيرات الدراسة  | 03    |

3- قائمة الملاحق

| الصفحة | عنوان الملحق           | رقم الملحق |
|--------|------------------------|------------|
| 65     | استمارة استبان الدراسة | 01         |

# مقدمة

## 1- مقدمة :

شهد العالم على مر العصور تطور على مستوى حجم ونشاطات المؤسسات الاقتصادية، فانتقلت من كونها مؤسسات صغيرة ذات معاملات بسيطة إلى مؤسسات ضخمة ذات عمليات متشعبة والذي إستوجب ضرورة الإهتمام بالوسائل والتقنيات التي تضمن لأصحاب المؤسسات الحفاظ على أموالهم المستثمرة والإستغلال الأمثل لمواردهم المتاحة، والحد من الأخطاء المحاسبية والتلاعب والغش، وفي مقدمة هذه الوسائل عملية المراجعة الداخلية حيث تمثل عملية جمع وتقييم المعلومات والأدلة لتحديد التقرير عن مدى التوافق بين هذه المعلومات والمعايير التي تم وضعها مسبقاً.

وقد أرتبط تطور المراجعة الداخلية بتطور خدماتها الهادفة إلى إضافة قيمة للمؤسسة، حيث أن خدمات التأكيد التي تتعلق بنظم الرقابة والخدمات الإستشارية التي تتعلق بإدارة المخاطر من أكثر الأنشطة التي تؤدي إلى إضافة قيمة للمؤسسة.

## 2- إشكالية الدراسة:

بناء على ماسبق سنحاول أن نحلل هذا الموضوع إنطلاقاً من طرح الإشكالية الرئيسية التالية:

إلى أي مدى تلعب المراجعة الداخلية دوراً في التأثير على قيمة المؤسسة ؟

وعلى ضوء الإشكالية الرئيسية يمكن وضع الأسئلة الفرعية التالية:

- ما المقصود بالمراجعة الداخلية وما أهميتها في المؤسسة ؟
- هل ان درجة إستقلال المراجع الداخلي وموضوعيته في المؤسسة تخوله القيام باداء مهمته على الوجه الاكمل والعمل بعيداً عن تدخلات وضغوطات الادارة ؟
- كيف يمكن للمراجعة الداخلية أن تؤثر على قيمة المؤسسة؟
- هل تدرك المؤسسات الجزائرية أهمية المراجعة الداخلية ؟
- ما اتجاه العلاقة بين تطبيق المراجعة الداخلية وقيمة المؤسسات في الجزائر وما شدتها ؟

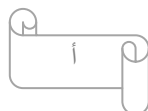
## 3- فرضيات الدراسة:

للإجابة على الإشكالية تم صياغة الفرضيات التالية:

- توجد علاقة ذات دلالة إحصائية بين تطبيق المراجعة الداخلية ومتطلبات إضافة المراجعة الداخلية قيمة للمؤسسة .

وتتفرع هذه الفرضية إلى الفرضيات الفرعية التالية:

- توجد علاقة ذات دلالة إحصائية بين تطبيق المراجعة الداخلية وموضوعية وإستقلالية المراجع الداخلي.
- توجد علاقة ذات دلالة إحصائية بين تطبيق المراجعة الداخلية والتأهيل العلمي للمراجع الداخلي.
- توجد علاقة ذات دلالة إحصائية بين تطبيق المراجعة الداخلية ومعرفة المراجع الداخلي بنشاط المؤسسة.



- توجد علاقة ذات دلالة إحصائية بين تطبيق المراجعة الداخلية وبين تلبية إحتياجات المستفيدين من خدمات المراجعة الداخلية.

- توجد علاقة ذات دلالة إحصائية بين تطبيق المراجعة الداخلية وتحسين فعالية الرقابة وإدارة المخاطر في المؤسسة.

#### 4- دوافع إختيار الدراسة:

هناك مجموعة من الاسباب التي دفعت الباحثات لإختيار هذا الموضوع نذكر منها:

- إرتباط الموضوع بمجال تخصص الباحثات التدقيق ومراقبة التسيير.

- إعتبار خدمات المراجعة الداخلية من الوظائف التي لم تتل حظا وافرا لإبراز اهميتها ومساهمتها في

تحقيق واحد من الاهداف التي تسعى المؤسسات للوصول إليها وهو هدف تعظيم القيمة .

- نقص البحوث في هذا المجال على مستوى المكتبات الجزائرية ومحاولة للفت إنتباه الباحثين الجزائريين في إثراء هذا الموضوع.

- إبراز وجود حاجة ماسة للمراجعة الداخلية من قبل المؤسسات الجزائرية لا سيما بعد الإصلاحات

المنتهجة من قبل الدولة لدعم الاستثمار الخاص والرفع من تنافسية المؤسسات .

#### 5- أهداف الدراسة:

تسعى الدراسة إلى تحقيق مجموعة من الأهداف يمكن إيجازها فيما يلي :

- محاولة إبراز دور المراجعة الداخلية في المؤسسات بإعتبارها أداة فعالة.

- المساهمة في تعريف المجتمع وبيئة الأعمال بالدور الحقيقي للمراجعة الداخلية وتغيير الصورة النمطية والسلبية عنه كمتصيد للأخطاء.

- إظهار الاهتمام المتزايد بالمراجعة الداخلية ومدى مساهمتها في خلق القيمة المضافة.

- محاولة قياس شدة العلاقة واتجاهها بين اعتماد المراجعة الداخلية وقيمة المؤسسات الاقتصادية

الجزائرية انطلاقا من عينة المؤسسات المستقصاة .

#### 6- أهمية الدراسة:

تتبع أهمية هذه الدراسة من كونها تسلط الضوء على الدور الذي تقوم به المراجعة الداخلية بإعتبارها

دعامة أساسية وجهة رقابية داخلية توفر لإدارة المؤسسة المعلومات التي تساعد على مراقبة جميع

أنشطتها بالإضافة إلى زيادة ثقة المستثمرين وجذب مستثمرين جدد للمؤسسة وتحقيق أهداف المؤسسة في ظل بيئة شديدة المخاطر.

وتزداد هذه الأهمية خاصة في كونها تحاول دراسة العلاقة بين المراجعة الداخلية وأهم أهداف المؤسسة

وهو الرفع من القيمة السوقية لها.

#### 7- منهج وأدوات الدراسة :

بههدف معالجة موضوع الدراسة، تم اعتماد المنهج الوصفي بالنسبة للجزء النظري من خلال الإستعانة

بأهم الدراسات والكتب، أما بالنسبة للجانب التطبيقي فاعتمد فيه على المنهج التحليلي حيث تمت معالجته

باستخدام استبيان، وقد تم الاعتماد في التحليل على بعض الطرق الإحصائية من خلال استعمال برنامج .spss

#### 8- الدراسات السابقة:

من بين أهم الدراسات التي تتناول موضوع الدراسة نذكر:

- دراسة سالم سعيد باعجاجة، حول مدى إضافة المراجعة الداخلية قيمة للمؤسسة، المجلة العلمية للبحوث والدراسات التجارية، جامعة القاهرة، المجلد 27، العدد الثالث، الجزء الأول، 2013.

تناولت هذه الدراسة متطلبات إضافة قيمة للمراجعة الداخلية، وتوصلت الدراسة إلى عدة نتائج أهمها ضرورة توافر متطلبات إضافة قيمة للمراجعة الداخلية والتي من شأنها إضافة قيمة للمؤسسة.

- دراسة مؤمن محمد حسن العفيفي، حول مدى قدرة المراجع الداخلي من خلال تطبيق معايير الأداء المهني للمراجعة الداخلية الدولية على مواجهة ظاهرة الفساد المالي في المؤسسات الاقتصادية (رسالة ماجستير، جامعة الجزائر، 2007) وتدور إشكالية هذه الدراسة حول مدى استخدام مقومات تطبيق المراجعة الداخلية في الشركات المساهمة على مواجهة الفساد المالي، وتوصلت هذه الدراسة إلى ضرورة التزام المراجعين الداخليين بمعايير الأداء المهني في مواجهة ظاهرة الفساد.

- دراسة حسام سعيد أبو وطفة، حول دور المراجعة الداخلية في تحسين كفاءة وفاعلية الإستثمارات المالية (رسالة ماجستير، الجامعة الإسلامية، غزة، 2009) وتمحورت مشكلة هذه الدراسة في السؤال التالي: ما هو دور إدارات المراجعة الداخلية في تحسين كفاءة وفاعلية الإستثمارات المالية في الشركات المدرجة في سوق فلسطين للأوراق المالية؟ وتوصلت هذه الدراسة إلى أن هناك دورا ملموسا لوظيفة المراجعة الداخلية في تحسين كفاءة وفاعلية الإستثمارات المالية.

وخلال الدراسات السابقة تحاول الدراسة الحالية الربط بين متغيرين وهما المراجعة الداخلية كوظيفة فعالة في المؤسسة وبين قيمة المؤسسة من خلال المتطلبات التي يرى أغلب الباحثين أنها أساس الرفع من قيمة المؤسسة، كما أن الدراسة أرفقت بدراسة ميدانية من خلال عينة من المؤسسات لاختبار فرضيات الدراسة والخروج بمجموعة من النتائج والتي على ضوءها يتم اقتراح رؤيا لتفعيل المراجعة الداخلية لدى المؤسسات الاقتصادية.

#### 9- صعوبات الدراسة:

واجهت الباحثات جملة من الصعوبات عند إنجاز الدراسة نذكر أهمها:

- قلة الدراسات المتخصصة التي تناولت موضوع الدراسة وخاصة تلك المتعلقة بقيمة المؤسسة ناهيك عن التضارب في المعطيات في العدد القليل المتاح من المراجع.
- عدم الجدية والتباطؤ في الرد على الاستبيان من بعض المستجوبين في المؤسسات محل الدراسة خاصة في ظل محدودية الوقت المتاح وندرة المؤسسات المزودة بالمعلومات.
- عدم التحكم الجيد في استعمال البرمجيات كبرنامج SPSS والذي كان من الممكن أن يغنيها فهمها ودراستها في مقررات خاصة بها عن ضياع الكثير من الوقت.

## 10- تقسيمات الدراسة:

تبعاً للأهداف المتوخاة من الدراسة، ولمعالجة تساؤلات الدراسة، ولإختبار الفرضيات تم تقسيم الدراسة إلى ثلاثة فصول حيث تناول الفصل الأول الإطار العام للمراجعة الداخلية وقسم لمبشرين ضم الأول منها الإطار المفاهيمي للمراجعة الداخلية أما المبحث الثاني فتناول منهجية المراجعة الداخلية، وقد تناول الفصل الثاني تأثير المراجعة الداخلية على قيمة المؤسسة والذي قسم بدوره لمبشرين تطرق الأول إلى التأصيل المفاهيمي لقيمة المؤسسة أما الثاني فخصص لإبراز علاقة المراجعة الداخلية بقيمة المؤسسة هذا وقد خصص الفصل الثالث للجانب التطبيقي وقسم لمبشرين الأول تضمن منهجية الدراسة أما المبحث الثاني فيتعلق بنتائج الدراسة، تفسيرها ومناقشتها.



# الفصل الأول:

الإطار العام للمراجعة الداخلية

## تمهيد:

مع تطور حجم المؤسسات وإنتشارها جغرافيا على نطاق واسع زادت الحاجة إلى أساليب للتحقق من الإلتزام بتنفيذ السياسات الإدارية التي تكفل توفير الحماية لأصول المشروع وضمن الدقة للبيانات ولهذا نشأت المراجعة الداخلية لمساعدة الإدارة في مواجهة هذه المتطلبات. وتعد المراجعة الداخلية من أهم أساليب نظام الرقابة الداخلية حيث أن وجود المراجعة الداخلية يعني تحقيق فعالية الرقابة الداخلية. ومن هذا المنطلق سيعرض هذا الفصل: الإطار العام للمراجعة الداخلية ومنهجيتها في المؤسسة.

## المبحث الأول: الإطار المفاهيمي للمراجعة الداخلية

تعتبر المراجعة الداخلية إحدى الوظائف الإدارية الداخلية للمؤسسة، التي تقدم خدماتها للإدارة العليا بالمؤسسة، لمساعدتها في التوصل إلى الكفاية الإنتاجية القصوى، وسيتم من خلال هذا المبحث إعطاء تعريف للمراجعة الداخلية وإبراز أهميتها وأهدافها وكذا أنواعها.

### المطلب الأول: تعريف ونشأة المراجعة الداخلية

يمكن إعطاء تعريف للمراجعة الداخلية من خلال الآتي:

#### أولاً: تعريف المراجعة الداخلية

لقد قدمت العديد من التعاريف ومن أهم هذه التعاريف نذكر:

1- عرفها المعهد الفرنسي للمراجعين والمراقبين الداخليين بأنها "فحص دوري للوسائل الموضوعية تحت تصرف مديرية قصد مراقبة وتسيير المؤسسة هذا النشاط تقوم به مصلحة تابعة لمديرية المؤسسة ومستقلة عن باقي المصالح الأخرى، هدفها الأساسي هو التحقق فيما إذا كانت الإجراءات المعمول بها تتضمن الضمانات الكافية، المعلومات الصادقة، العمليات الشرعية والهيكل الواضحة والمناسبة".<sup>1</sup>

2- عرفها مجمع المراجعين الداخليين الأمريكيين على أنها: "نشاط تقييمي مستقل ينشأ داخل المؤسسة يهدف إلى مراجعة العمليات المالية والمحاسبية وغيرها من العمليات لخدمة الإدارة، بالإضافة إلى القيام بالرقابة الإدارية والخاصة بقياس فعالية الأدوات الرقابية المستخدمة".<sup>2</sup>

3- كما تعرف المراجعة الداخلية على أنها: "وظيفة تقييم مستقلة يقوم بها المشروع، لفحص وتقييم أنشطته التي تقدم داخل المشروع".<sup>3</sup>

4- وتعرف أيضاً بأنها: "تقويم الأنشطة المتعارف عليها داخل المؤسسة كخدمة للمؤسسة، وتشمل وظائفها من بين أشياء أخرى (الفحص والتقييم) مراقبة مدى كفاية وفعالية (ملائمة) الرقابة الداخلية".<sup>4</sup>

5- كما عرفت على أنها نشاط التأكيد والنصح المستقل والموضوعي الذي يتم إجراءه لإضافة قيمة وتحسين عمليات المؤسسة، إذ تساعد على تحقيق أهدافها عن طريق استحضار مدخل منهجي منظم لتقييم وتحسين فعالية إدارة المخاطر والرقابة".<sup>1</sup>

1- محمد بونيني، "المراجعة ومراقبة الحسابات من النظرية إلى التطبيق"، ديوان المطبوعات الجامعية، الطبعة الثالثة، الجزائر، 2008، ص15.

2- عبد الفتاح الصحن وآخرون، "المراجعة التشغيلية والرقابة الداخلية"، الدار الجامعية، مصر، 2007-2008، ص163.

3- ثناء القباني، "المراجعة"، الدار الجامعية، مصر، 2007، ص17.

4- أحمد حلمي جمعة، "المدخل إلى التدقيق والتأكد الحديث"، دار صفاء للنشر والتوزيع، الأردن، 2009، ص47.

5- أمين السيد أحمد لطفى، "دراسات متقدمة في المراجعة وخدمات التأكيد"، الدار الجامعية، الإسكندرية، 2007، ص462.

6- وتعريف حميني علال يقول: أن المراجعة الداخلية يقوم بها شخص أو أشخاص مؤهلون تابعون تنظيمياً للإدارة ومستقلون عن باقي الوظائف والدوائر والعمليات فمن خلالها يتم مراجعة مختلف العمليات والوظائف من أجل القيام بالتحسينات اللازمة للوصول لتصنيف جيد للسمات والإجراءات المتبعة داخل المؤسسة، كما أنها تساعد المؤسسة على الوصول إلى الأهداف المسطرة بشكل منظم.<sup>2</sup>

من التعاريف السابقة نستنتج أن المراجعة الداخلية هي "أداة مستقلة تعمل من داخل المشروع للحكم والتقييم من أجل خدمة أهداف الإدارة في مجال الرقابة عن طريق مراجعة العمليات المحاسبية والمالية والعمليات التشغيلية الأخرى".<sup>3</sup>

وعليه يمكن القول أن المراجعة الداخلية تمثل أحد حلقات الرقابة الداخلية وأداة في يد الإدارة تعمل على مد هذه الأخيرة بالمعلومات المستمرة فيما يتعلق ب: دقة أنظمة الرقابة الداخلية، الكفاءة التي يتم بها التنفيذ الفعلي للمهام داخل كل قسم من أقسام المشروع وكذا كفاءة وكفاءة الطريقة التي يعمل بها النظام المحاسبي كمؤشر يعكس بصدق نتائج العمليات والمركز المالي.<sup>4</sup>

ثانياً: نشأة المراجعة الداخلية

لقد ظهرت المراجعة الداخلية متأخرة كثيراً عن المراجعة الخارجية، والمتتبع لنشأتها يلاحظ أنها ظهرت نتيجة ظهور الحاجة إليها، فقد ظهرت الحاجة في بداية الأمر إلى من يراجع داخلياً العمليات المالية في المنظمات المختلفة استجابة لبعض العوامل التي تمثلت في كبر حجم المنظمات ذات الفروع المختلفة بالإضافة إلى ظهور الحاجة إلى وسائل لمنع الغش واكتشاف الأخطاء وقت حدوثها.

وباستمرار نمو المؤسسات وتزايد عدد الموظفين والتشتت والانتشار الكبير لعماليتها بزغت وظيفة المراجعة الداخلية كي تقدم للملاك والمديرين التأكيدات على أن العمليات والتشغيل الداخلي يتم بطريقة ملائمة.<sup>5</sup> وأدى الاعتراف بالمراجعة الداخلية كمهنة إلى إنشاء معهد المراجعين الداخليين في الولايات المتحدة عام 1941 م، حيث قام هذا المعهد بوضع المعايير اللازم الالتزام بها عند ممارسة مهنة المراجعة، إذ ساهم منذ إنشائه في تطوير المراجعة الداخلي عن طريق بذل الجهود المختلفة من أجل المضي قدماً بهذه المهنة، وتماشياً مع التطورات والاتجاهات الحديثة في المراجعة الداخلية سواء من حيث مجالها أو القائمين عليها حيث أصبحت لوظيفة مستقلة داخل المؤسسة.<sup>6</sup>

<sup>2</sup>-HAMINI ALLal, "le Contrôle Interne et l'élaboration du bilan comptable ," opu.alger, réimpressicen, 1991, p35.

<sup>3</sup>- محمد سمير الصبان، "نظرية المراجعة وآليات التطبيق"، الدار الجامعية، الإسكندرية، 2002-2003، ص30.

<sup>4</sup>- محمد سمير الصبان، عبد الوهاب نصر عالي، "المراجعة الخارجية"، الدار الجامعية، الإسكندرية، 2002، ص30.

<sup>5</sup>- وجدى حامد حجازى، "أصول المراجعة الداخلية"، دار التعليم الجامعي، مصر، 2010، ص ص 12، 13 .

<sup>6</sup>- حسام سعيد ابو وطفة، " دور المراجعة الداخلية في تحسين كفاءة وفاعلية الإستثمارات المالية" ، لمذكرة مقدمة ضمن متطلبات الحصول على شهادة الماجستير في المحاسبة والتمويل، الجامعة الإسلامية، غزة، 2009، ص 16.

وفي الجزائر وخلال الفترة (1980-1988) تم إنشاء مجلس المحاسبة بواسطة القانون 08/05 الصادر بتاريخ 1980/07/01 هذا القانون أسند مهمة مراقبة حسابات المؤسسات العمومية لمجلس المحاسبة فحسب المادة الخامسة: "مجلس المحاسبة يراقب مختلف المحاسبات الممثلة لمجموع مختلف العمليات المالية والمحاسبة الذي يتحقق من الدقة والاستمرارية والمصادقية"، أما بعد فترة 1988 والتي من خلالها أبدى المشرع الجزائري اهتماما أكبر بهذه الوظيفة من خلال التوصيات والإرشادات الصادرة في نص المادة 40 من القانون 01/88 التي نصت على ما يلي: "يتعين على المؤسسات العمومية الاقتصادية تنظيم وتدعيم هياكل داخلية خاصة بالمراقبة في المؤسسة، وتحسين بصفة مستمرة أنماط سيرها وتسييرها.

وأعيد النص عليها من خلال قانون النقد والقرض 10/90 حيث نص في المادة 40 منه على: "أن المؤسسات العمومية الاقتصادية مدعوة لإقامة وتدعيم نظم داخلية لمراجعة المؤسسات وتحسين طرق أداءها بشكل ملحوظ".<sup>1</sup>

### المطلب الثاني: أهمية وأهداف المراجعة الداخلية

#### أولا: أهمية المراجعة الداخلية

لقد ازدادت أهمية المراجعة الداخلية في وقتنا الحالي وأصبحت نشاطا تقويميا لكافة الأنشطة والعمليات في المؤسسة وتتجلى أهميتها في النقاط التالية:<sup>2</sup>

- ✓ مساعدة المدير في القيام بالوظائف اليومية في إدارة وتسيير شؤون المؤسسة، عن طريق ضمان سلامة آلية الرقابة، وعملها بشكل مرغوب فيه لتحقيق أهداف المؤسسة؛
  - ✓ التحقق من سلامة نظام مسك الدفاتر، واستمرار هذا النظام في توفير معلومات دقيقة وبصفة دائمة، والتأكد من أن طرق تجميع المعلومات في التقارير المختلفة توفر للإدارة معلومات يمكن اعتمادها، ولا تقتصر على توفير الملاحظات التاريخية؛
  - ✓ الاهتمام بالجانب المالي، الجانب الإداري، والجانب الاقتصادي للرقابة الداخلية، وضمان سلامة هذا النظام كليا من الناحية المالية والإدارية، والتحقق من عمله كما هو مخطط له.
- ثانيا: أهداف المراجعة الداخلية:

يمكن تلخيص الأهداف الأساسية للمراجعة الداخلية في تحقيق الأنشطة التالية:

<sup>1</sup> - شكري معمر سعاد، "دور المراجعة الداخلية المالية في تقييم الأداء في المؤسسة الاقتصادية"، مذكرة مقدمة ضمن متطلبات الحصول على شهادة الماجستير في مالية المؤسسة، جامعة بومرداس، 2008-2009، ص 51.

<sup>2</sup> - أقاسم عمر، "محاضرات في مقياس التدقيق الداخلي"، السنة الثانية ماستر، تخصص التدقيق ومراقبة التسيير، 2014، غير منشورة، ص 6.

- ✓ التأكد من الالتزام بالسياسات والإجراءات ومسائل الرقابة الداخلية المصرح بها في المستويات الإدارية المختلفة؛
- ✓ التأكد من أن سياسات واستراتيجيات، خطط وإجراءات المؤسسة معدة ومتابعة من طرف كل المعنيين، والتحقق من الوضعية الجبائية للمؤسسة؛
- ✓ إحصاء وتقييم كل الأثار الجبائية التي قد تؤدي تغيير في الهيكل أو المخصصات المالية للمؤسسة، مع الاستفادة من الامتيازات الجبائية المقدمة من التشريع الجبائي.<sup>1</sup>
- ✓ تقييم مدى كفاءة واقتصادية استخدام موارد المؤسسة والتقرر عن الانحرافات عن المعايير العملية وتوصيل ذلك إلى المسؤولين لاتخاذ القرارات التصحيحية؛
- ✓ التحقق من أن المعلومات المعروضة على الإدارة والمستخدم لغرض الرقابة في المشروع دقيقة وكافية للغرض منها؛
- ✓ التأكد من تنفيذ السياسات الإدارية التي سبق وضعها ولفت النظر إلى المناطق التي تكون فيها هذه السياسات غير كافية.<sup>2</sup>
- ✓ تقييم وتحسين فعالية إدارة المخاطر؛
- ✓ تقييم وتحسين فعالية عمليات التحكم المؤسسي.<sup>3</sup>

ويعتبر الهدف الرئيسي للمراجعة الداخلية هو خدمة الإدارة عن طريق التأكد من أن النظام المحاسبي كفؤ ويقدم بيانات دقيقة للإدارة وبذلك فهو ينصب على اكتشاف ومنع الأخطاء والغش والانحراف عن السياسات الموضوعية.<sup>4</sup>

### المطلب الثالث: أنواع المراجعة الداخلية

بالرغم من تعدد أنواع المراجعة الداخلي إلا أنه من الصعوبة بمكان فصل هذه الأنواع عن بعضها أثناء المراجعة، فمن الصعوبة أن يتم تدقيق تشغيلي دون الأخذ بعين الاعتبار الأثر المالي أو الأثر الإداري أو قياس مدى الالتزام بالأنظمة والتعليمات، لذلك فقد عمد معهد المراجعين على تقسيم المراجعة الداخلي من أجل تبسيط فهم كل نوع وتسهيل التعامل معه وتحقيق أهداف المراجعة.

#### أولاً: المراجعة المالية

وتعرف بأنها "الفحص الكامل والمنظم للقوائم المالية والسجلات المحاسبية والعمليات المتعلقة بتلك السجلات، لتحديد مدى تطابقها مع المبادئ المحاسبية المتعارف عليها والسياسات

<sup>1</sup> عبد الرحمان بابنت، ناصر دادي عدون، "التدقيق الإداري وتأهيل المؤسسات الصغيرة والمتوسطة في الجزائر"، دار المحمدي العامة، الجزائر، 2008، ص 42.

<sup>2</sup> عبد الفتاح محمد الصحن، سمير كامل، "الرقابة والمراجعة الداخلية"، دار الجامعة الجديدة للنشر، مصر، 2001، ص 216.

<sup>3</sup> أحمد حلمي جمعة، "الإتجاهات المعاصرة في التدقيق والتأكد"، دار صفاء للنشر والتوزيع، الأردن، 2009، ص 29.

<sup>4</sup> عبد الفتاح الصحن وآخرون، "أسس المراجعة"، الدار الجامعية، الإسكندرية، 2004، ص 40.

الإدارية وأية متطلبات أخرى"، حيث تتضمن مراجعة وتتبع القيود المحاسبيّة التي تعود إلى الأحداث الاقتصادية التي تخص المؤسسة، ومراجعتها حسابيا ومستنديا، ثم التحقق من سلامتها وتطابقها مع المبلّغ المحاسبي المتعارف عليا، كما تشمل المراجعة المالية التحقق من وجود الأصول وحمايتها سواء من الضياع أو الاختلاس، بالإضافة إلى فحص وتقييم نظام الرقابة الداخلية للمؤسسة.<sup>1</sup>

### ثانيا: المراجعة التشغيلية

نشأت هذه المراجعة كنتيجة للتطورات التي حدثت في مجال المراجعة الداخلية ويطلق عليها البعض المراجعة الإدارية أو مراجعة الأداء وتسعى هذه المراجعة إلى فحص وتقييم أعمال المؤسسة ككل لتحقيق الكفاية والفعالية في استخدام الموارد المتاحة، ويعرف هذا النوع من المراجعة بأنه "الفحص الشامل للوحدة التشغيلية أو المؤسسة ككل لتقييم أنظمتها المختلفة ورقابتها الإدارية وأدائها التشغيلي وفقا لطريقة قياس محددة ضمن الأهداف الإدارية وذلك للتحقق من كفاءة واقتصادية العمليات التشغيلية".<sup>2</sup>

### ثالثا: مراجعة الإلتزام

ويقصد بها مراجعة الضوابط الرقابية والمالية والتشغيلية والعمليات للحكم على جودة وملائمة الأنظمة التي تم وضعها للتأكد من الإلتزام بالأنظمة والتشريعات والسياسات والإجراءات وبالمقارنة مع المراجعة التشغيلية فإن مراجعة الإلتزام تكون موجهة بشكل أساسي لمعرفة مدى التزام المنشأة بالعديد من القوانين واللوائح التنظيمية وليست فقط بالسياسات الإدارية الداخلية، وقد تتشابه مراجعة الإلتزام مع المراجعة التشغيلية ولكن مع مراعاة تضمين قسم يفصح عن مدى التزام المؤسسة بالمتطلبات القانونية والإلتزامات التعاقدية.<sup>3</sup>

<sup>1</sup> - محمد علي محمد الجابري، "دور المدقق الداخلي في تحسين نظام الرقابة الداخلية"، مذكرة مقدمة ضمن متطلبات الحصول على شهادة الماجستير في المحاسبة، الأكاديمية العربية للعلوم المالية والمصرفية، اليمن، 2014، ص20.

<sup>2</sup> - يوسف سعيد يوسف المدلل، "دور وظيفة التدقيق الداخلي في ضبط الأداء المالي والإداري"، مذكرة مقدمة ضمن متطلبات الحصول على شهادة الماجستير في المحاسبة والتمويل، الجامعة الإسلامية، غزة، 2007، ص44.

<sup>3</sup> - رعدة إبراهيم المدهون، "العوامل المؤثرة في العلاقة بين التدقيق الداخلي والخارجي في المصارف وأثرها في تعزيز نظام الرقابة الداخلية وتخفيض تكلفة التدقيق الخارجي"، مذكرة مقدمة ضمن متطلبات الحصول على شهادة الماجستير في المحاسبة والتمويل، الجامعة الإسلامية، غزة، 2014، ص25.

## المبحث الثاني: منهجية المراجعة الداخلية

تتمثل منهجية المراجعة الداخلية في الطرق والأساليب التي يتبعها المراجع الداخلي وكذا المعايير التي يجب عليه الالتزام بها أثناء قيامه بعمله ومن خلال هذا المبحث سنتعرف على المعايير المهنية للمراجعة الداخلية، إجراءات تنفيذها وعلاقتها بنظام الرقابة الداخلية.

### المطلب الأول: المعايير المهنية للمراجعة الداخلية

أصدر معهد المراجعين الداخليين في الولايات المتحدة الأمريكية معايير الأداء المهني للمراجعة الداخلية في عام 1979، والتي تنقسم إلى خمسة أقسام أساسية تغطي الجوانب المختلفة للمراجعة الداخلية في أي تنظيم وتتمثل هذه المعايير الخمسة في الآتي:

#### أولاً: استقلال المراجع الداخلي

يجب على المراجع الداخلي أن يكون مستقلاً عن الأنشطة التي يقوم بمراجعتها، وهذا ما يتطلب ضرورة أن يكون الوضع التنظيمي لقسم المراجعة الداخلية كافياً بما يسمح بأداء المسؤوليات المنوط بها، كما يجب أن يكون المراجع موضوعياً في أدائه لأعمال المراجعة، وذلك هو ما احتواه هذا المعيار الأول<sup>1</sup>، حيث تضمن جانبين رئيسيين والموضحين كما يلي:

1 - مكان المراجع الداخلي في المؤسسة من حيث:

- ✓ المستوى الإداري التابع له المراجع؛
- ✓ الجهة التي يقدم إليها تقرير المراجعة الداخلية؛
- ✓ سلطة التعيين والعزل بالنسبة للمراجع؛
- ✓ تحديد احتياجات إدارة المراجعة الداخلي من الأفراد والأموال والأدوات المختلفة وذلك سنوياً.

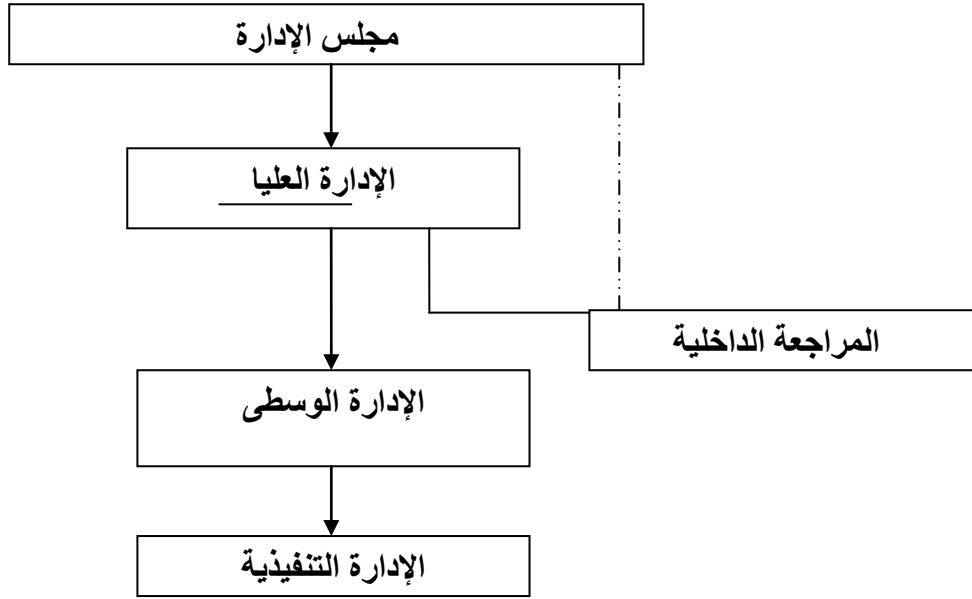
وفي هذا الجانب فإن معظم الآراء للمؤسسات والشركات توجّهت بوضع إدارة المراجعة الداخلية في مستوى مستقل يرتبط بمجلس الإدارة مباشرة لأن ذلك يجعل المراجع الداخلي بعيداً عن أي ضغوط من الأقسام أو الإدارات الأخرى، ويتبين ذلك من الشكل التالي كمثال للوضع التنظيمي الأمثل لإدارة المراجعة الداخلية ضمن الهيكل العام للمؤسسة.<sup>2</sup>

1- فتحي رزقي السوافري، أحمد عبد المالك محمد، "دراسات في الرقابة و المراجعة الداخلية"، الدار الجامعية، الإسكندرية، 2003، ص62.

2- محمد السيد سرياء، "أصول وقواعد المراجعة والتدقيق الشامل"، المكتب الجامعي الحديث، الإسكندرية، 2007، ص 132.



شكل رقم (1) : الهيكل التنظيمي لإدارة المراجعة الداخلية ضمن الهيكل العام للمؤسسة



المصدر: فتحي رزقي السوافري وأحمد عبد المالك محمد، "دراسات في الرقابة والمراجعة الداخلية"، مرجع سبق ذكره، ص 99.

2- الموضوعية: يقصد بها " أمر ذهني يجب أن يتحقق لدى المراجع الداخلي أثناء أداءه لعمله بحيث يجب ألا يكون تابع للغير عند إبدائه لرأيه في أي أمر من أمور المراجعة "بمعنى أن تتمثل في الواقعية في الحكم على عملية المراجعة ويتم ذلك من خلال ما يلي:

- ✓ تحديد اختصاصات العاملين في إدارة المراجعة الداخلية؛
- ✓ تحديد حالات التعارض في الاختصاصات داخل الإدارة؛
- ✓ تغيير وتبديل المهام بين أعضاء الإدارة من وقت لآخر؛
- ✓ عدم قيام المراجع بمهام وأعمال تخص إدارات وأقسام أخرى؛
- ✓ عدم قيام أفراد تم تحويلهم من إدارات أخرى إلى إدارة المراجعة الداخلية بمراجعة أعمال سبق لهم القيام بها؛
- ✓ مراجعة نتائج المراجعة الداخلية قبل كتابة التقرير.<sup>1</sup>

<sup>1</sup> - محمد السيد سرايا، " أصول وقواعد المراجعة والتدقيق الشامل"، مرجع سبق ذكره، ص 132.

### ثانياً: الكفاءة المهنية للمراجع الداخلي

ويتحقق هذا المعيار من خلال العناصر التالية:

1- تحديد مواصفات ومؤهلات وخبرات من يعمل داخل إدارة المراجعة الداخلية من حيث:

- ✓ الكفاءة العلمية: حيث يجب أن تزود إدارة المراجعة الداخلية بعدد من المهارات الفنية المناسبة والتي يتوافر فيها قدرًا مناسباً من التعليم لممارسة هذه الوظيفة؛
- ✓ الخبرة العملية: بمعنى أنه يجب أن يمتلك العاملين في إدارة المراجعة الداخلية خبرة عملية كافية تمكنهم من القيام بأعمال المراجعة بكفاءة وفاعلية؛
- ✓ الفهم والالتزام بمعايير الممارسة المهنية: فيجب على المراجع الداخلي أن يكون فاهماً ومتقيداً بالمعايير المهنية عند ممارسة أعمال المراجعة؛
- ✓ دراسة وفهم العلوم السلوكية: حيث يجب على المراجع الداخلي أن يكون لبقاً وبارعاً في تعامله مع الأفراد والاتصال بهم بفاعلية؛
- ✓ توافر الصفات الخلقية: ومنها النزاهة والصدق والمحافظة على السرية المهنية؛

2- وضع برامج تدريب مستمرة لرفع كفاءة العاملين في قسم المراجعة الداخلية وتحسين مستوى العناية المهنية وخلاصة هذا المعيار أنه يجب على المراجع الداخلي أن يمتلك المعرفة والمهارة.

### ثالثاً: نطاق المراجعة الداخلية

ويتضمن هذا المعيار الجوانب التالية:

- 1 - فحص وتقييم مدى سلامة نظام الرقابة الداخلية في المؤسسة، ومدى تحقيق أهدافها التالية:
  - ✓ حماية ممتلكات وموارد المؤسسة من أي تصرفات غير مرغوب فيها؛
  - ✓ دقة المعلومات المحاسبية التي ينتجها النظام المحاسبي في المؤسسة؛
  - ✓ التحقق من مدى كفاءة استخدام الموارد المتاحة بشكل أمثل؛
  - ✓ التحقق من مدى الالتزام بالقوانين والسياسات والإجراءات.

2- فحص مدى جودة وفاعلية الأداء ومدى تحقيق الأهداف والنتائج المرجوة بفاعلية.<sup>1</sup>

<sup>1</sup> - كمال الدين مصطفى الدهراوي، محمد السيد سرايا، 'دراسات متقدمة في المحاسبة والمراجعة'، المكتب الجامعي الحديث، الإسكندرية، 2009، ص170.

رابعاً: أداء عمل المراجعة الداخلية

يشمل هذا المعيار معايير الأداء المهني للمراجعة الداخلية والتي تتضمن العناصر التالية:

- 1 تخطيط عملية المراجعة: حيث يجب على المراجع الداخلي أن يقوم بالتخطيط لكافة خطوات وإجراءات المراجعة، حيث تتضمن عملية التخطيط تحديد ما يلي:
  - ✓ أهداف المراجعة؛
  - ✓ برنامج أداء مهمة المراجعة؛
  - ✓ تقارير النشاط.
- 2 فحص وتقييم المعلومات المتاحة للتأكد من أنها: كافية، مفيدة، ملائمة وتخدم عملية المراجعة.
- 3 -التبليغ بنتائج المراجعة: إذ يجب على المراجع الداخلي بعد أن يصل إلى النتائج الخاصة بعملية المراجعة أن يقوم بتصنيفها وتبليغها إلى المستويات الإدارية المختلفة والمعنية بهذه النتائج عن طريق إعداد تقرير بنتائج المراجعة.
- 4 متابعة تنفيذ هذه النتائج: لا تكتمل عملية المراجعة الداخلية إلا بقيام المراجع الداخلي بمتابعة ما توصل إليه من نتائج وما تم تحديده من توصيات، حتى يتأكد من اتخاذ الإجراءات المناسبة والمطلوبة بناء على نتائج المراجعة.<sup>1</sup>

خامساً: إدارة قسم المراجعة الداخلية:

- تقتضي معايير المراجعة الداخلية بضرورة أن يتولى المشرف على إدارة المراجعة الداخلية إدارتها بطريقة مناسبة ويكون مسئولا عن تلك الإدارة بحيث:
- 1 تحقق أعمال المراجعة الأغراض العامة والمسؤوليات التي اعتمدها الإدارة العليا وقبلها مجلس الإدارة؛
  - 2 تستخدم الموارد المتاحة لإدارة المراجعة الداخلية بكفاءة وفاعلية؛
  - 3 تتمشى جميع أعمال المراجعة الداخلية مع معايير الممارسة المهنية للمراجعة الداخلية.

1- محمد السيد سرايا، "أصول وقواعد المراجعة والتدقيق الشامل"، مرجع سبق ذكره، ص 234.

وحتى يتمكن هذا المشرف من إدارتها بما يحقق تلك الأهداف العامة فإنه يجب عليه أن:

- ✓ تكون لديه لائحة بأهداف وسلطات ومسؤوليات الإدارة؛
- ✓ يوفر سياسات وإجراءات مكتوبة تكون مرشداً للعاملين معه في الإدارة؛
- ✓ يضع برنامجاً لاختيار وتطوير الموارد البشرية في إدارة المراجعة الداخلية؛
- ✓ يقوم بالتنسيق بين جهود كل من إدارة المراجعة الداخلية والمراجع الخارجي؛
- ✓ يقوم بوضع خطط لتنفيذ مسؤوليات الإدارة؛
- ✓ يقوم بوضع وتنفيذ برنامج للتأكد من جودة أعمال الإدارة، وتقييم أعمالها بصفة مستمرة.<sup>1</sup>

#### جدول رقم (01): المعايير الدولية الحديثة للمراجعة الداخلية

| رقم المعيار | المعايير العامة            | رقم المعيار | معايير الأداء المهني  |
|-------------|----------------------------|-------------|-----------------------|
| 1000        | الغرض والسلطة والمسؤولية   | 2000        | أنشطة التدقيق الداخلي |
| 1100        | الموضوعية                  | 2100        | طبيعة العمل           |
| 1200        | الكفاءة والعناية المهنية   | 2200        | تخطيط المهمة          |
| 1300        | جودة الضمان وبرامج التحسين | 2300        | أداء المهمة           |
|             |                            | 2400        | نتائج الاتصال         |
|             |                            | 2500        | برنامج المراقبة       |
|             |                            | 2600        | قبول الإدارة للمخاطر  |

المصدر: أحمد محمد مخلوف، "المراجعة الداخلية في ظل المعايير الدولية للمراجعة الداخلية في البنوك التجارية الأردنية"، مذكرة ماجستير تدخل ضمن متطلبات نيل شهادة الماجستير في علوم التسيير تخصص نفود ومالية، كلية العلوم الاقتصادية وعلوم التسيير، قسم علوم التسيير، جامعة الجزائر، 2006-2007، ص73.

#### المطلب الثاني: علاقة المراجعة الداخلية بنظام الرقابة الداخلية

إن الدور الأساسي للمراجعة الداخلية هو دراسة وتقييم نظام الرقابة الداخلية والحكم على

مدى فاعليته.

أولاً: أوجه التشابه

تتمثل في النقاط التالية:

1 - المفهوم: تنفيذ كلا من الرقابة الداخلية والمراجعة الداخلية مترجم ضمن مجموعة من

الإجراءات تنشأ ليتحقق من تطبيق السياسات الإدارية والمالية وتوفير الحماية.

2 - الهدف: تهدف كل من الرقابة الداخلية والمراجعة الداخلية إلى:

<sup>1</sup> - فتحي رزق السوافيري، أحمد عبد الملك محمد، "دراسات في الرقابة والمراجعة الداخلية"، مرجع سبق ذكره، ص ص27، 28.

- ✓ حماية أصول المؤسسة؛
- ✓ التأكد من صحة وسلامة المعلومات والبيانات؛
- ✓ التأكد من التطبيق الصحيح للسياسات والإجراءات الإدارية، وتشجيع المساهمة في تطبيقه.
- 3- مجالات العمل: عدم تركيز الرقابة الداخلية والمراجعة الداخلية على نشاط معين من أوجه النشاطات داخل المؤسسة، بل يشمل كافة أنشطتها.
- 4- الأطراف المستفيدة منهما: المؤسسة والإدارة بشكل خاص.
- 5- موعد التنفيذ: تتم المراجعة الداخلية والرقابة الداخلية في المؤسسة على مدار السنة وبصفة مستمرة<sup>1</sup>.

### ثانيا: أوجه الاختلاف

جدول رقم (2): يوضح أوجه الإختلاف بين نظام الرقابة الداخلية والمراجعة الداخلية<sup>2</sup>

| المعيار     | المراجعة الداخلية   | نظام الرقابة الداخلية   |
|-------------|---|---|
| المفهوم     | هي وظيفة مستقلة يتم إنشاؤها داخل المؤسسة لفحص وتقويم أنشطتها لمساعدة المسؤولين القيام بمسؤولياتهم بدرجة عالية من الكفاءة والفعالية، والمساعدة على إيجاد نظام رقابة كفؤ بتكلفة معقولة. | هو تخطيط التنظيم الإداري للمشروع وما يرتبط به من إجراءات ووسائل ومقاييس تستخدم داخل المؤسسة للمحافظة عليها. |
| التصميم     | يقوم به موظف أو خلية ضمن هيكل المؤسسة خاضع لإدارتها.  | تحديده من مسؤولية المؤسسة وذلك حسب أهدافها وإستراتيجيتها.   |
| الحتمية     | اختيارية  | إجبارية   |
| موقعها      | مصلحة قائمة بذاتها ضمن هيكل المؤسسة.  | تقنية لخدمة إدارة المؤسسة.  |
| نطاق العمل  | خارج نطاق الأنشطة التشغيلية.  | مرافق لجميع أنشطة المؤسسة.  |
| الاستقلالية | مستقلة عن باقي المصالح في المؤسسة.  | توجد على مستوى كل مصلحة ضمن مسؤول تلك المصلحة.  |
| الهدف       | التأكد من دقة وفعالية الأنظمة   | تتمثل في التحكم في المؤسسة حماية  |

1- محمد التهامي طواهر، مسعود صديقي، "المراجعة وتدقيق الحسابات"، الطبعة الثانية، ديوان المطبوعات الجامعية، الجزائر، 2005، ص84.

2- عبد الفتاح محمد الصحن، سمير كامل، "الرقابة والمراجعة الداخلية"، مرجع سبق ذكره، ص 215.

|   |  |
|---|--|
| أصولها، وضمان نوعية المعلومات بالإضافة إلى التأكد من تنفيذ العمليات والسياسات مثل ما هي محددة من قبل الإدارة. | والإجراءات المتبعة، ورفع تقارير إلى الإدارة عن نقاط القوة والضعف والانحرافات وكذا قياس مدى كفاية وفعالية أنظمة الرقابة الداخلية. |
| التدخل تلقائيا.   | بناء على تفويض رسمي من الإدارة العامة.   |

المصدر: عبد الفتاح محمد الصحن، سمير كامل، "الرقابة والمراجعة الداخلية"، مرجع سبق ذكره، ص 215.

### المطلب الثالث: إجراءات تنفيذ المراجعة الداخلية

تتمثل إجراءات تنفيذ المراجعة الداخلية في مجموعة الخطوات والوسائل التي يستعملها المراجع الداخلي في سبيل فحصه وتقييمه للأعمال المختلفة داخل المؤسسة، ولتنفيذ أعمال ومهام المراجعة الداخلية ينبغي أن يعتمد المراجع على ثلاث خطوات رئيسية وهي:

**أولاً: التحضير لمهمة المراجعة الداخلية:**

إن مهمة المراجعة الداخلية تستوجب تحضيراً جيداً حتى يمكن أن تحقق أهدافها المسطرة والتي تعتبر بمثابة الإطار الذي يحدد مجال تدخلها، فمهمة المراجعة الداخلية تبدأ غالباً بعد إرسال الإدارة العامة للمؤسسة للأمر بالمهمة إلى مصلحة المراجعة الداخلية وتتمثل خطوة التحضير للمهمة في مرحلتين هما كما يلي :

- ✓ الأمر بالمهمة: يتمثل في وثيقة مكتوبة في حدود صفحة واحدة كما يمكن أن يكون على شكل أمر شفهي في حالة المؤسسات الصغيرة نسبياً، بحيث يسلم هذا الأمر من طرف الإدارة العامة للمؤسسة لمصلحة المراجعة الداخلية من أجل إعلام المسؤولين بالانطلاق في عملية المراجعة فهذا الأمر يحدد الأهداف المراد تحقيقها من طرف قسم المراجعة الداخلية لصالح الإدارة العامة كما يمكن أن يحدد العلاقة بين القائمين بعملية المراجعة والمصلحة محل المراجعة لتفادي أي غموض.<sup>1</sup>
- ✓ الدراسة والتخطيط: إن هذه المرحلة تعتبر ضرورية وهامة جداً لإنجاح مهمة المراجعة الداخلية حيث يجب على المراجعين الداخليين وضع خطة المراجعة المبنية على المخاطر، لتحديد أوليات مهمة المراجعة، بما يتلائم والأهداف المسطرة يتم تنفيذ هذه المرحلة من خلال الأتي:
- الإطلاع والفهم: في هذه الخطوة يجب على المراجع الداخلي أن يقوم بعملية الإطلاع وجمع المعلومات الكافية واللازمة، التي تمكنه من فهم الموضوع محل المراجعة.

<sup>1</sup> - شعبان لطفي، "المراجعة الداخلية مهمتها ومساهماتها في تحسين تسيير المؤسسة"، مذكرة ماجستير تدخل ضمن متطلبات نيل شهادة ماجستير في العلوم الاقتصادية فرع إدارة أعمال، كلية العلوم الاقتصادية وعلوم التسيير، جامعة الجزائر، 2003-2004، ص 77.

- خطة التقارب: بعد أن يقوم المراجع الداخلي بالإطلاع والفهم للمهمة المكلف بها، ومن خلال المعلومات التي قام بجمعها فإنه يقوم بإعداد خطة التقارب، وهي عبارة عن وثيقة تظهر في شكل جدول يقوم بتقسيم النشاط أو الوظيفة محل مراجعة إلى مجموعة أعمال أولية سهلة الملاحظة، حيث يقسم الجدول إلى عمودين يبين العمود الأول تقسيمات الأعمال العماليات الأولية، بينما يبين العمود الثاني أهداف تلك الأعمال أو العمليات.
- تحديد مواقع الخطر: يقوم المراجع بتحديد مواقع الخطر وتعريفها وتقييم الوسائل التي تم وضعه للتحكم في الخطر المقبول والحد من الخطر غير المقبول والكشف عن المشاكل والنقائص وتقديم التوصيات لمعالجتها، ويسمح ذلك بتنظيم مهمة المراجعة الداخلية من خلال تحديد النقاط التي يجب التعمق في تحليلها بهدف إعداد برنامج المراجعة.
- التقرير التوجيهي: يعرف التقرير التوجيهي أسس تحقيق مهمة المراجعة الداخلية وحدودها ويعرض الأهداف التي تم الوصول إليها من طرف المراجعة الداخلية والمعنيين بها، كما أن هذا التقرير قابل للتعديل.<sup>1</sup>

### ثانيا: تنفيذ مهمة المراجعة الداخلية

بعد أن ينتهي المراجع الداخلي من دراسته وتخطيطه لمهمة المراجعة المكلف بها، تبدأ خطوات التنفيذ الميداني للمهمة والتي من خلالها يقوم المراجع الداخلي بجمع المعلومات وأدلة الإثبات بما يمكنه من تحقيق أهدافه هذه المهمة وتتمثل هذه الخطوة في ثلاث مراحل هي:

- 1 اجتماع الافتتاح : يتم عقد اجتماع الافتتاح في مقر النشاط الذي سيتم مراجعته، بين الفريق المكلف بالمهمة ومسئولو النشاط محل المراجعة، وفيه يتم بناء أولى العلاقات بين الطرفين وكذلك التهيئة الميدانية لعملية المراجعة والفحص التي تتم.
- 2 برنامج مراجعة مخطط التنفيذ: هو عبارة عن خطة مكتوبة خاصة بسير إجراءات المراجعة والبرنامج يجب أن يقرر بوضوح الآتي: أهداف ونطاق وخطوات المراجعة التي يجب إتباعها.
- 3 العمل الميداني للمراجعة الداخلية: تعتبر هذه المرحلة كالانطلاقة الرسمية لعملية المراجعة والتي تهدف إلى الوصول النتائج والأجوبة لتساؤلات مسيري المؤسسة الطالبين لخدماتها.

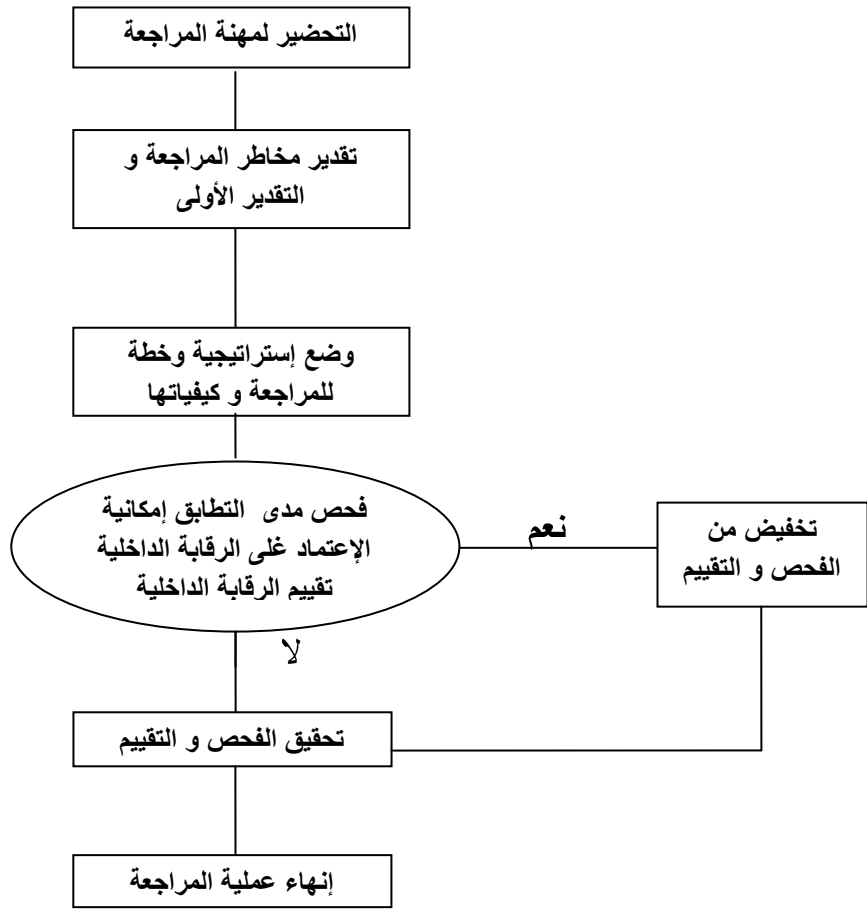
### ثالثا: التقرير عن مهمة المراجعة الداخلية

هذه الخطوة تعتبر الأخيرة في إنجاز مهمة المراجعة الداخلية، يتم إعداد هذا التقرير الأولي من خلال أوراق إبراز تحليل المشاكل والانحرافات، التي تم إعدادها أثناء تنفيذ برنامج

<sup>1</sup> - أقاسم عمر، "محاضرات في التدقيق الداخلي"، مرجع سبق ذكره، 07

المراجعة، التي كشفت للمراجعين أثناء تنفيذهم للمهمة، وهذا التقرير يعتبر أساس إعداد التقرير النهائي، الذي يتم إرساله للمسؤولين بالإدارة، لإعلامهم بنتائج مهمة المراجعة والتوصيات المقترحة لمعالجة المشكلات والاختلالات التي تكتشف خلال عملية المراجعة ويجب أن يكون التقرير موضوعي، واضح وبناء، وأن يتم إعداده وتقديمه في الوقت المناسب.<sup>1</sup>

شكل رقم (2) : خطوات عملية المراجعة الداخلية.



المصدر: أقاسم عمر، "محاضرات في التدقيق الداخلي"، نفس المرجع السابق، ص 105.

<sup>1</sup> - أقاسم عمر، "محاضرات في التدقيق الداخلي"، نفس المرجع السابق، ص 7، 8 .



## خلاصة :

مما سبق يمكن القول أن المراجعة الداخلية هي وسيلة لقياس فاعلية الوسائل والأنظمة الرقابية المستعملة داخل الإدارة للتأكد من مدى صحة ومصداقية الحسابات ومساعدة الإدارة في الحكم على كيفية التنفيذ لأنشطة المراجعة حيث تعرفنا على المعايير التي يجب أن يلتزم بها المراجع الداخلي أثناء القيام بعمله وكذا الإجراءات التي يقوم بها لتنفيذ عملية المراجعة الداخلية من أجل الوصول إلى نتائج وتوصيات تخدم الإدارة بالدرجة الأولى بالإضافة إلى مختلف الأطراف.



الفصل الثاني : تأثير  
المراجعة الداخلية على قيمة

## تمهيد:

تسطر المؤسسة مجموعة من الأهداف تسعى لتحقيقها خلال فترة حياتها، ومما لا شك فيه أن تعظيم القيمة السوقية للمؤسسة من بين أبرز مقومات إستمراريتها، فهو بمثابة الحافز الأساسي لكافة الأطراف الفاعلة في المؤسسة حيث كان هدف المسير المالي في السابق هو تعظيم الربح دون مراعاة القيمة الزمنية للنقود، وبعد ذلك انتقل إلى تعظيم ثروة الملاك دون مراعاة تضارب المصالح بين المسيرين والمساهمين ودرجة المخاطرة.

فلهذا التحديث للمسير المالي يتمثل في تعظيم قيمة المؤسسة، ومن هذا المنطلق بات من الضروري التعريف بهذا الهدف الحديث، وكيفية تحديده. ولمعالجة هذا الفصل سيتم التركيز على مبحثين أساسيين هما:

- ✓ المبحث الأول: التأسيس المفاهيمي لقيمة المؤسسة؛
- ✓ المبحث الثاني: علاقة المراجعة الداخلية بقيمة المؤسسة.

## المبحث الأول: التأصيل المفاهيمي لقيمة المؤسسة

يفرض الواقع الحالي ضرورة بناء نسيج اقتصادي متكامل، مكون من مجموعة مؤسسات وشركات قادرة على الاستمرار والمنافسة خاصة في ظل هيمنة الاقتصاد الليبرالي، الأمر الذي يحتم على هذه المؤسسات ضرورة العمل على البناء، ومن ثم الحفاظ ومحاولة تعظيم قيمتها السوقية، وفي البدء سيتم التطرق إلى تعريف قيمة المؤسسة ومن ثم إلى كيفية تحديدها.

### المطلب الأول: تعريف قيمة المؤسسة

تتوقف قيمة أي أصل على عدة عوامل: الجهة التي يتم إجراء تقدير القيمة لصالحها، نوعية القيمة الجاري قياسها، التوقيت الذي يتم فيه تقدير القيمة والغرض من عملية تقدير القيمة، كل هذا يجعل من مفهوم القيمة مفهوما ليس واضحا ومباشرا، ومن خلال هذا المطلب سنستعرض لجملة من المفاهيم حول قيمة المؤسسة لإزالة هذا الغموض حول مفهوم القيمة.

#### أولاً: التعريف الأول

"القيمة تعبر عن الحق في الحصول على عوائد مستقبلية من وراء استخدام الأصل، والقيمة تختلف عن السعر الذي يمثل المبلغ المدفوع للحصول على أصل ما، بمعنى أن القيمة موجودة في جوهر الشيء وبحدوث عملية التبادل يتم ترجمتها الى سعر".

#### ثانياً: التعريف الثاني

"القيمة من الممكن أن تكون موجودة من دون تبادل فهي تركز عن التقدير النظري المعتمد على مفهوم المنفعة، بالمقارنة مع مختلف السلع المتاحة وتحول القيمة إلى سعر يتحقق بوجود مطابقة بين العرض والطلب الحقيقيين"<sup>1</sup>.

#### ثالثاً: التعريف الثالث

تتمثل قيمة المؤسسة في "ذلك المبلغ النقدي العادل الذي خلص إليه خبير متخصص حيث أن ذلك المبلغ يحظى بالقبول العام لدى مختلف الأطراف المعنية بها عند كل مرحلة من طلب قياسها الذي يعكس القيمة المعادلة لكافة موارد وإمكانيات المؤسسة المستقلة وذلك في ظل مفهوم استمرارية النشاط"<sup>2</sup>.

1- حميدة رمضاني، 'تأثير سياسة توزيع الأرباح على قيمة المؤسسة المسعرة بالسوق المالي'، مذكرة مقدمة ضمن متطلبات الحصول على شهادة الماستر في العلوم المالية والمحاسبية، جامعة ورقلة، 2011-2012، ص 25.

2 - عبد الحق قنون، 'دراسة أثر سياسة توزيع الأرباح على القيمة البورصية للمؤسسات الاقتصادية'، مذكرة مقدمة ضمن متطلبات الحصول على شهادة الماستر في مالية المؤسسة، جامعة ورقلة، 2012-2013، ص 3.

ويمكن تحديد أهم مفاهيم قيمة المؤسسة فيما يلي:

- 1 - القيمة السوقية: تتمثل في سعر البيع لسرلح المؤسسة في السوق طبقاً لقانون العرض والطلب وهي المقصودة في هذه الدراسة.
- 2 - قيمة التصفية: هي نتاج التقييم المتدني لأصول المؤسسة، وترتكز على معيارين أحدهما تفاؤلي والذي يعني الانخفاض التدريجي لأصول المؤسسة مع استمرار عملية التصفية، أما المعيار الثاني فهو تشاؤمي، ويتميز بتوقف النشاط وقيم الأصل في هذه الحالة بثمن منخفض.
- 3 قيمة التأمين: ويتم تحديد هذه القيمة عن طريق تقرير خبير التأمين في إطار التعاقد بين مؤسسة التأمين والزبون لتغطية خطر أو مخاطر مرتبطة بأصل معين.
- 4 - القيمة الدفترية: تعتبر هذه مفهوم محاسبي ضريبي وليس مفهوم تقييمي أو اقتصادي وهي الأكثر تضليلاً في الاستخدام كونه عبارة عن التكلفة التاريخية منقوص منها الإهلاك المتراكم.<sup>1</sup>
- 5 القيمة الاستثمارية: تعبر عن قيمة المنافع الاقتصادية المستقبلية التابع من أصل ما لشخص ما.
- 6 - قيمة شهرة المحل: هي مجموع الصفات غير قابلة للوزن أو القياس بدقة التي تجذب العملاء إلى مؤسسة معينة دون غيره، وهي في جوهرها توقع استمرار تفضيل العملاء وتشجيعهم لأي سبب من الأسباب.<sup>2</sup>

### المطلب الثاني: تحديد قيمة المؤسسة

تستعمل العديد من الطرق في إيجاد وتحديد قيمة المؤسسة، ومن أهمها نذكر:

#### أولاً: الطريقة المحاسبية

تعتمد هذه الطريقة على الميزانية في التقدير ويتم من خلالها تحديد القيمة الصافية للأصول اعتماداً على الميزانية بعد رصد الأرباح وإجراء بعض التعديلات لأكثر دقة، وذلك باستعمال العلاقة الآتية:

$$\text{القيمة الصافية المصححة للأصل} = \text{القيمة الحقيقية للأصل} - \text{ديون و مؤونات.}$$

ويتم إيجاد هذه القيمة بعد إجراء مجموعة من التعديلات في الميزانية، عن طريق معالجة مجموعة من البنود المتعلقة بها مثل الأصول المعنوية، المخزونات والمؤونات إضافة إلى توزيعات

1- حميدة رمضاني، 'تأثير سياسة توزيع الأرباح على قيمة المؤسسة المسعرة بالسوق المالي'، مرجع سبق ذكره، ص ص 26، 27.

2- علي بن الضب، 'دراسة تأثير الهيكل المالي وسياسة توزيع الأرباح على قيمة المؤسسة الاقتصادية المدرجة بالبورصة'، مذكرة مقدمة ضمن متطلبات الحصول على شهادة الماجستير في مالية المؤسسة، جامعة ورقلة، 2008-2009، ص ص 3، 4.

الأرباح الواجبة الدفع، فالمؤسسة تقيم اعتباراً من أهم العوامل الداخلة في عملياتها الإنتاجية، فمن خلال هذه الطريقة فإن قيمة المؤسسة تكون مساوية لمجموع الأصول المكونة لها، وهذا بعد الأخذ بعين الاعتبار التعديلات الواجب إدراجها في قيم الميزانية، وتعتبر الميزانية أساس إيجاد قيمة المؤسسة وفق هذه الطريقة.

### ثانياً: طريقة التدفقات النقدية

يتم الاعتماد في هذه الطريقة على مبدأ أن قيمة المؤسسة تكون مساوية للقيمة الحالية لتدفقاتها النقدية المستقبلية والقيمة النهائية المتوقعة، وتعتبر هذه التدفقات على مجموع التدفقات النقدية الناتجة عن العمليات الاستغلالية والاستثمارية، ويتم تحديد قيمة المؤسسة وفق العلاقة التالية:

$$VA = \sum_{p=1}^n \frac{Fp}{(1+t)^p} + \frac{VRn}{(1+t)^n} - D1$$

|                                       |   |       |
|---------------------------------------|---|-------|
| التدفقات النقدية للسنة P              | ← | Fp ✓  |
| القيمة المتبقية عند السنة n           | ← | VRn ✓ |
| معدل العائد المتوقع                   | ← | t ✓   |
| قيمة الديون الابتدائية <sup>1</sup> . | ← | D1 ✓  |

ويجب إضافة قيمة المؤسسة المخصومة عند نهاية المدة، ويتم خصم سواء قيمة المؤسسة عند نهاية المدة أو مختلف التدفقات النقدية الناتجة باعتماد معدل خصم محدد و يستعمل في الغالب تكلفة التمويل هذا بعد إضافة معدل معين يتناسب والأخطار التي تكون المؤسسة عرضة لها، وبما يتطلع إليه المستثمرين. وتعتبر التدفقات النقدية المتاحة المعمول بها من قبل المؤسسة، والتي تحدد عن طريق مختلف

أنشطة المؤسسة الاستغلالية أو الاستثمارية، ويمكن إيجادها كما يلي:<sup>2</sup>

التدفقات النقدية المتاحة = نتيجة الاستغلال خارج المصاريف المالية وبع الضريبة + مخصصات الإهلاك - التغيير في احتياج رأس المال العامل للاستغلال + مبلغ التنازل عن الأصول بع الضريبة - الاستثمارات.

1- عبد الكريم بوحادرة، "أثر إختيار الهيكل المالي على قيمة المؤسسة"، مذكرة مقدمة لنيل شهادة الماجستير في علوم التسيير، جامعة قسنطينة، 2011-2012، ص ص65،67.

2- عبد الكريم بوحادرة، "أثر إختيار الهيكل المالي على قيمة المؤسسة"، مرجع سابق، ص ص68،67.

## ثالثاً: طريقة شهرة المحل

تعبر شهرة المحل عن قيمة معنوية إضافية أعطيت للمؤسسة حيث يسمح الفرق بين قيمة المؤسسة في السوق وقيمتها الصافية بمعرفة ما إذا كان للمؤسسة قيمة إضافية عند تقييمها أم لا وهناك حالتين:

- 1 قيمة المردودية أكبر من قيمة الأصول: معناه المؤسسة حققت قيمة إضافية
- 2 قيمة المردودية أصغر من قيمة الأصول: معناه المؤسسة هدمت قيمة<sup>1</sup>.

<sup>1</sup> - بريكة السعيد، مسعي سمير، "تقييم المنشأ الاقتصادية مدخل القيمة الاقتصادية المضافة EVA"، ورقة بحثية، جامعة العربي بن مهيدي، أم البواقي، ص18.

## المبحث الثاني: علاقة المراجعة الداخلية بقيمة المؤسسة

يتطلب الالتزام بالإطار النظري للمراجعة الداخلية وجود مؤشرات ومقاييس يمكن أن تقيس ما تضيفه هذه المراجعة، وكذا تحديد بعض المتطلبات التي تساهم في تحقيق إضافة سواء على مستوى الأداء أو على المستوى النظري لذلك قسمنا هذا المبحث إلى قسمين يختص الأول بمؤشرات إضافة المراجعة الداخلية قيمة للمؤسسة أما الثاني فيختص بمتطلبات إضافة المراجعة الداخلية قيمة للمؤسسة.

### المطلب الأول: مؤشرات إضافة المراجعة الداخلية قيمة للمؤسسة

تتسم مؤشرات إضافة المراجعة الداخلية قيمة للمؤسسة بخصائص معينة ترتبط بطبيعة الخدمات التي تقدمها المراجعة الداخلية ونظرة المستفيدين من تلك الخدمات وحسب درجة تأهيل المراجع الداخلي وطريقة أدائه لعمله كما يمكن تقسيم هذه المؤشرات إلى ما يلي:<sup>1</sup>

#### أولاً: مؤشرات تأهيل و تطوير المراجع الداخلي

تعكس هذه المؤشرات مستوى تأهيل المراجع الداخلي وتقاس من خلال النسب التالية:

- 1 نسبة عدد المراجعين الداخليين الذين لديهم خبرات طويلة في مجال المراجعة الداخلية إلى إجمالي عدد المراجعين الداخليين بالمؤسسة ؛
- 2 نسبة عدد المراجعين الداخليين الحاصلين على شهادة مهنية إلى إجمالي عدد المراجعين الداخليين بالمؤسسة؛
- 3 نسبة عدد الدورات التدريبية للمراجعين الداخليين إلى إجمالي عدد الدورات التدريبية السنوية في المؤسسة؛
- 4 نسبة عدد ساعات تدريب المراجعين الداخليين في المراجعة الداخلية إلى إجمالي عدد ساعات التدريب في المؤسسة.

1- سالم سعيد باعجاجة، "مدى إضافة المراجعة الداخلية قيمة للمنشأة"، المجلة العلمية للبحوث والدراسات التجارية، كلية التجارة وإدارة الأعمال، جامعة حلوان، القاهرة، المجلد 27، العدد الثالث، الجزء الأول، 2013، ص ص 17، 18.



### ثانياً: مؤشرات أنشطة المراجعة الداخلية

تعكس هذه المؤشرات كل الأنشطة التي تقوم بها المراجعة الداخلية في المؤسسة والمتمثلة في تحسين وتقييم فعالية النظم الرقابية، وإدارة المخاطر في المؤسسة ويتم قياس هذه المؤشرات من خلال النسب التالية:

- 1 نسبة عدد الإجراءات المقترحة للحد من احتمال وقوع المخاطر والتي تم الأخذ بها في المؤسسة؛
- 2 نسبة عدد الإجراءات المقترحة لتخفيض الأثار المحتملة للمخاطر عند حدوثها والتي تم الأخذ بها في المؤسسة إلى إجمالي عدد الإجراءات؛
- 3 عدد برامج التدريب التي تقدمها إدارة المراجعة الداخلية حول نظام الرقابة الداخلية وإدارة المخاطر في المؤسسة.

### ثالثاً: مؤشرات المستفيدين من المراجعة الداخلية

تعكس هذه المؤشرات مدى رضا المستفيدين الداخليين والخارجيين عن خدمات المراجعة الداخلية التي تقدمها لهم، ويمكن قياسها من خلال :

- 1 عدد الخدمات التي تم تلبيةها للمستفيدين الداخليين والخارجيين من المراجعة الداخلية إلى إجمالي عدد الخدمات المطلوبة؛
- 2 درجة رضا المستفيدين الداخليين والخارجيين من خدمات المراجعة الداخلية؛
- 3 عدد تقارير المراجعة الداخلية الفعلية المرفوعة بشأن نظام الرقابة الداخلية وإدارة المخاطر مقارنة بالتقارير المخططة.

### رابعاً: مؤشرات الوفورات المالية للمراجعة الداخلية

تعكس هذه المؤشرات نبلوغ المؤشرات السابقة في صورة مالية وتقاس من خلال:

- 1 مقدار الوفر في تكلفة المراجعة الداخلية الفعلية مقارنة بالتكلفة المخططة؛
- 2 نسبة التحسين في تكلفة المراجعة الخارجية؛
- 3 تخفيض التكاليف التي يمكن أن تتحملها المؤسسة عند حدوث مخاطر؛
- 4 تجنب المؤسسة من تحمل تكاليف المخاطر وفقد الإيرادات؛
- 5 تقليل الإيرادات المفقودة للمؤسسة عند حدوث مخاطر.<sup>1</sup>

يتضح مما سبق أن مؤشرات قياس إضافة المراجعة الداخلية قيمة للمؤسسة ترتبط ارتباطاً مباشراً مع بعضها وذلك من خلال العلاقة السببية التي بينها فمثلاً يؤدي ارتفاع مؤشرات تأهيل وتطوير

1 - سالم سعيد باعجاجة، "مدى إضافة المراجعة الداخلية قيمة للمنشأة"، نفس المرجع السابق، ص 19.

المراجع الداخلي إلى تطوير الأنشطة الداخلية للمراجعة الداخلية، من خلال تحسين فعالية نظم الرقابة وإدارة المخاطر في المؤسسة، وتطوير هذه الأنشطة الداخلية يؤدي لزيادة درجة رضى المستفيدين من خدمات المراجعة الداخلية وهو ما يؤدي إلى تحقيق وفورات مالية وإذا ماتم تحقيق الوفورات المالية فإن المراجعة الداخلية تكون قد أسهمت في إضافة قيمة للمؤسسة.

### المطلب الثاني: متطلبات إضافة المراجعة الداخلية قيمة للمؤسسة

يتطلب من المراجعة الداخلية لإضافة قيمة للمؤسسة تحديد بعض المتطلبات التي تساهم في تحديد فاعلية المراجعة الداخلية وإضافة قيمة للمؤسسة منها ما يرتبط بالمراجع الداخلي ومنها ما يرتبط بإدارة المؤسسة ومنها ما هو متعلق بالمستفيدين، ويمكن ايجاز هذه المتطلبات فيما يلي:

**أولاً: الاستقلالية والموضوعية**

تعتبر استقلالية وموضوعية المراجع الداخلي من أهم أركان نجاح المهنة في سبيل قيامها في مواجهة ظاهرة الفساد المالي والإداري. كما تعتبر أيضاً من أهم التحديات التي تواجه المراجع، حيث لا يستطيع أداء دوره كمنفذ لنشاط المراجعة الذي يضيف قيمة للمؤسسة، دون توفر الحد الأدنى من الاستقلالية والموضوعية، حيث أشارت بعض الدراسات أن المراجعين الداخليين إذا كانوا غير مستقلين وغير موضوعيين فإنهم لن يساهموا بالشكل المطلوب في إضافة قيمة للمؤسسة<sup>1</sup>.

فالمراجعين الخارجيين يرون أن الدور الأساسي لوظيفة المراجعة الداخلية (المراجعة المالية أو تقديم الاستشارات) وهيكل المكافآت (المرتب المستقر أو نظام الحوافز) يؤثر على موضوعية وظيفه المراجعة الداخلية وليس هوية مقدم خدمة المراجعة الداخلية كما أنهم يستخدمون استقلال المراجع الداخلي كمعيار بالغ الأهمية في تقييم موضوعيته<sup>2</sup>، إذ أن عمل المراجع الداخلي يحتاج إلى الاستقلال عن العمليات اليومية المنتظمة حتى لا تفقد المراجعة الداخلية مصداقيتها<sup>3</sup>.

### ثانياً: التأهيل العلمي والعملية للمراجع الداخلي

يعتبر التأهيل العلمي والعملية من أهم مقومات نجاح أي عمل، وبصفة خاصة المراجعة، وأكدت معايير المراجعة الداخلية الحديثة على ضرورة تأهيل المراجعين الداخليين من الناحية العلمية والمهنية، حيث نص معيار رقم 1210<sup>4</sup> بأنه يجب على المراجعين الداخليين امتلاك المعرفة والمهارات والكفاءة اللازمة لأداء أنشطة المراجعة الداخلية المسؤولين عنها". فمن الناحية العلمية حصول المراجع على شهادة في تخصص المراجعة. ومن الناحية العملية عدد سنوات الخبرة في مجال المراجعة كما يجب

<sup>1</sup> سالم سعيد باعجاجة، "مدى إضافة المراجعة الداخلية قيمة للمنشأة"، نفس المرجع السابق، ص19.

<sup>2</sup> سمير كامل محمد عيسى، "العوامل المحددة لجودة وظيفة المراجعة الداخلية في تحسين جودة حوكمة الشركات" مجلة التجارة للبحوث العلمية، كلية التجارة للبحوث العلمية، جامعة الإسكندرية، المجلد 45، العدد01، يناير، 2008، ص15.

<sup>3</sup> محمد إدريس حمد، "الجوانب السلوكية والممارسات العملية وعلاقتها بالمراجع الداخلي"، مجلة المحاسبة، الجمعية السعودية للمحاسبة، السعودية، العدد 57، 2013، ص15.

على المراجع الداخلي تعليم وتدريب نفسه بشكل مستمر وحضور المؤتمرات والندوات العلمية في مجال المحاسبة والمراجعة.

### ثالثاً: معرفة طبيعة نشاط المؤسسة

تنقسم المؤسسات من حيث طبيعة نشاطها إلى مالية، صناعية، تجارية، خدمية.... إلخ فطبيعة كل نشاط يتطلب أساليب ومهارات خاصة به، مما يؤدي إلى اختلاف القيمة التي تضيفها المراجعة الداخلية للمؤسسة بحسب طبيعة النشاط الذي تعمل به، حيث أشارت إحدى الدراسات بأن المراجعة الداخلية تضيف قيمة للمؤسسة من خلال معرفة المراجع الداخلي بطبيعة نشاط المؤسسة، لأن ذلك سيمكنه من تقديم خدمات استشارية إدارية وخدمات أخرى تطلبها إدارة المؤسسة بتكلفة أقل مقارنة بالخبراء الاستشاريين من الخارج بينما ترى دراسة أخرى أنه عندما تكون طبيعة أعمال المؤسسة متخصصة في مجال معين، فيمكن تعزيز القدرة الداخلية للمراجعة بالمؤسسة بالتعاقد الخارجي من شأنه أن يضيف قيمة للمؤسسة.

وعليه هناك وجهتي نظر مختلفتين فيما يتعلق بهذا المتطلب، فيه من يرى بأهمية إلمام المراجع الداخلي بكافة أنشطة وعمليات المؤسسة، بينما وجهة النظر الأخرى ترى بأن على المراجع الداخلي أن يستعين بمتخصصين من خارج المؤسسة في بعض المهام الفنية.

### رابعاً: تلبية احتياجات المستفيدين من خدمات المراجعة الداخلية

في ظل تطور المراجعة و اتجاهها نحو إضافة قيمة للمؤسسة، اتسعت نظرتها واهتمامها لتلبي احتياجات العديد من المستفيدين من خدماتها، وظهر ما يسمى منهج التركيز على المستفيدين من خدمات المراجعة الداخلية حيث أن المراجعة تضيف قيمة من خلال استخدامها هذا المنهج والمستفيدون من خدمات المراجعة الداخلية يتمثلون في مجلس الإدارة الذي يهتم بخدمات التأكيد والخدمات الاستشارية والإدارة التنفيذية التي تهتم بالخدمات الاستشارية والمراجع الخارجي والمستثمرون وغيرهم.<sup>1</sup> وتعتبر الخدمات الاستشارية خدمات يقدمها مكتب المراجعة بغرض التعرف على المشاكل التي تواجه الإدارة والقيام بتشخيصها وتقديم الحلول المناسبة فتقديم هذه الخدمات قد يجعلها أكبر فائدة تجاه العميل ويزيد من قوته النسبية مما يجعله في وضع يستطيع أن يقاوم الضغوط بصورة أحسن.<sup>2</sup> لذلك يتطلب الأمر من المراجعة الداخلية مراعاة وفهم احتياجات المستفيدين من خدماتها باستمرار، والعمل على تلبيتها في الوقت المناسب لكي تساهم في إضافة قيمة للمؤسسة، وعليه فعلى موظفي إدارة المراجعة الداخلية الدقة والموضوعية في الخدمات التي يقدمونها للمستفيدين، وتقييم مدى رضا المستفيدين من خدمات المراجعة الداخلية، والقيام بتحسين المستمر للخدمات التي تقدمها المراجعة الداخلية للمستفيدين بما يحقق مستوى عال من الخدمات والكفاءة والفعالية، مما ينعكس بإضافة قيمة للمؤسسة.

<sup>1</sup> - سالم سعيد باعجاجة، "مدى إضافة المراجعة الداخلية قيمة للمنشأة"، نفس المرجع السابق، ص 22-24.

<sup>2</sup> - جورج دنيال غالي، تطوير مهنة المراجعة لمواجهة المشكلات المعاصرة وتحديات الألفية الثالثة"، الدار الجامعية، القاهرة، 2001، ص 256.

### خامسا: تعاون الإدارات التنفيذية مع إدارة المراجعة الداخلية:

يتطلب من موظفي إدارة المراجعة الداخلية إيجاد علاقة جيدة بين إدارة المراجعة الداخلية وكافة الإدارات التنفيذية المرتبطة معها بالعمل، والذي يعتبر المراجع الداخلي مت دخلا في شؤونها، الأمر الذي يفقده تعاونها ويؤثر سلبا على أداءه مما يستوجب معه ضرورة توافر صفات معينة في المراجع الداخلي ليحظى بمساعدة تلك الإدارات، مما يساعده على:

- ✓ إبداء الرأي في مستندات الإدارات الأخرى؛
  - ✓ إبداء روح التعاون والمساعدات اللازمة لتصحيح الأخطاء التي تقع فيها الإدارات التنفيذية.
- وعليه على المراجع الداخلي أن يبني علاقة نصح وإرشاد للإدارات التنفيذية وليس علاقة رئيس بمرؤوسيه كأحد المتطلبات اللازمة لإضافة المراجعة الداخلية قيمة للمؤسسة.

### سادسا: دعم الإدارة العليا لعمل المراجع الداخلي

يتأثر المراجع الداخلي بعدد من الدوافع التي تحدد طبيعة ومسار سلوكه، ويمكن أن يؤثر سلوك الإدارة على درجة الحياد التي يتمتع بها المراجع الداخلي، حيث قد ترغب الإدارة في إخفاء بعض المعلومات أو تعديلها لتحقيق أهداف معينة، في حين يسعى المراجع الداخلي إلى تجنب المسؤولية القانونية. لذا لا بد من توافق بين مصالح الإدارة العليا والمراجع الداخلي، مما يستوجب الأمر عدم فرض قيود من الإدارة العليا على عمل المراجع الداخلي كتحديد عمل محدد له لا يخرج عن نطاقه وموافاته بالبيانات والإيضاحات اللازمة التي تساعده في استكمال عمله، مع عدم إلزامه بتقارير أداء محددة وعليه يجب أن يكون هناك توافق بين مصالح الإدارة العليا ومصالح إدارة المراجعة الداخلية، والعمل على تخفيض حدة التعارض، وتوفير الضمانات اللازمة للمراجع الداخلي عند قيامه بإجراءات المراجعة وذلك سيضيف قيمة للمؤسسة.<sup>1</sup>

<sup>1</sup> - سالم سعيد باعجاجة، "مدى إضافة المراجعة الداخلية قيمة للمنشأة"، نفس المرجع، ص26.

## خلاصة :

تهدف المؤسسة الاقتصادية مهما كان نوعها إلى تعظيم قيمتها لفائدة جميع الأطراف المهتمة وذات صلة بالمؤسسة تجعل من القيمة المحرك والهدف الذي تركز عليه وهو ما يحتم عليها ضرورة إجراء عملية التقييم الدوري سواء للمؤسسة ككل أو لفروعها وذلك من خلال مجموعة من الطرق ومن بينها الطريقة المحاسبية، طريقة شهرة المحل أو عن طريق التدفقات النقدية، ولعل على المؤسسة تبني قسم للمراجعة الداخلية ضمن أقسامها من شأنه أن يسهم في إضافة قيمة للمؤسسة وذلك من خلال الخدمات المقدمة للمستفيدين الداخليين أو الخارجيين ولتحقيق هذه الإضافة لقيمة المؤسسة يجب توفر مجموعة من المتطلبات كما يمكن قياس ما تضيفه المراجعة الداخلية للمؤسسة من خلال العديد من المؤشرات، إذ تساهم المراجعة الداخلية في التأثير على قرار الهيكل المالي مما يؤدي إلى خفض تكلفة الأموال وبالتالي رفع قيمة المؤسسة كما تساهم في تعظيم ثروة الملاك ورفع العوائد من خلال الحفاظ على أصول المؤسسة.



الفصل الثالث:  
الدراسة الميدانية

**تمهيد:**

بعد أن تطرقنا في الجانب النظري من خلال الفصلين السابقين إلى المفاهيم العامة حول المراجعة الداخلية وقيمة المؤسسة فإن هذا الفصل سيتناول الجانب التطبيقي والذي سيتم التطرق فيه إلى منهجية الدراسة الميدانية وإختبار الفرضيات والنتائج التي تم التوصل إليها وذلك في مبحثين:

المبحث الأول: عرض منهجية الدراسة.

المبحث الثاني: نتائج الدراسة الميدانية تفسيرها ومناقشتها.

## المبحث الأول: عرض منهجية الدراسة

يشمل هذا المبحث على تحديد الطريقة والأدوات المستعملة في جمع البيانات المتعلقة بالدراسة الميدانية.

### المطلب الأول: الطريقة المتبعة

يتناول هذا المطلب عرض للطريقة المتبعة في الدراسة من خلال التعرف على مجتمع وعينة الدراسة وأهم مصادر البيانات بالإضافة إلى أدوات جمع هذه البيانات .

#### أولاً: مجتمع وعينة الدراسة:

يتكون مجتمع الدراسة من مجموع رؤساء المصالح، المدراء، العمال لمجموعة من المؤسسات المتواجدة بولاية أدرار تم إختيارها عشوائيا في ضوء إمكانية الإستجابة حيث تم التعبير عن مجتمع الدراسة بعينة من 50 فردا تم إستجوابهم حول محاور الإستبيان ، وكانت المؤسسات المستجوبة موضحة في الجدول التالي:

الجدول رقم (03): يوضح المؤسسات المستجوبة ونسبة الإستجابة

| المؤسسة                       | الإستمارات الموزعة | الإستمارات المسترجعة | نسبة الإستجابة |
|-------------------------------|--------------------|----------------------|----------------|
| مؤسسة الأشغال والبناء         | 10                 | 8                    | 80 %           |
| مجمع الهامل فرع المطاحن       | 10                 | 10                   | 100 %          |
| مؤسسة هيونداي                 | 10                 | 9                    | 90 %           |
| مؤسسة سونلغاز                 | 10                 | 9                    | 90 %           |
| المؤسسة العمومية للنقل الحضري | 10                 | 10                   | 100 %          |
| المجموع                       | 50                 | 46                   | 92 %           |

المصدر: إعداد الباحثات

أما الجدول الموالي فيوضح الإحصائية الخاصة بإستمارة الإستبيان:

حيث تم توزيع 50 إستبيان وتم إسترجاع 40 إستبيان ، وإستبعد من التحليل 6 إستبانات لعدم جدية الإجابة عليها، وبذلك يكون عدد الإستبانات الخاضعة للتحليل 34 إستبانية.

الجدول رقم (04): الإحصائية الخاصة بإستمارات الإستبيان

| البيان                             | الإستبيان |        |
|------------------------------------|-----------|--------|
|                                    | العدد     | النسبة |
| عدد الإستمارات الموزعة             | 50        | 100 %  |
| عدد الإستمارات المهملة أو المفقودة | 10        | 20 %   |
| عدد الإستمارات الملغاة             | 6         | 12 %   |



|                                |    |     |
|--------------------------------|----|-----|
| عدد الإستمارات الصالحة للتحليل | 34 | %68 |
|--------------------------------|----|-----|

المصدر: إعداد الباحثات

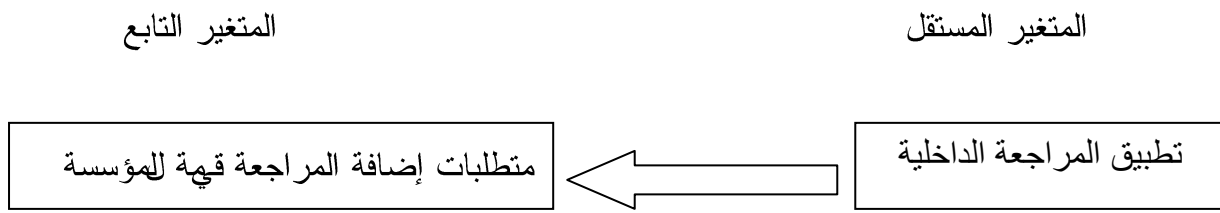
ثانيا: متغيرات الدراسة:

تتمثل متغيرات الدراسة فيما يلي:

المتغير التابع: متطلبات إضافة المراجعة قيمة للمؤسسة

المتغير المستقل: المراجعة الداخلية

الشكل رقم (03): يوضح متغيرات الدراسة



المصدر: إعداد الباحثات

### المطلب الثاني: الأدوات والإجراءات المتبعة

نحاول من خلال هذا المطلب بيان الأدوات الإحصائية والبرامج المستخدمة في معالجة البيانات المجمعة.

أولاً: أدوات جمع البيانات:

(1) - أداة جمع البيانات:

وقد تم إعداد الإستبيان المعتمدة للدراسة على النحو التالي:

- إعداد إستبانة أولية من أجل إستخدامها في جمع المعلومات والبيانات بناء على دراسات سابقة ذات صلة بالموضوع وعلى ماتم تناوله في الجانب النظري من الدراسة.
- عرض الإستبيان على الأستاذ المشرف من أجل إختبار مدى ملائمتها لجمع البيانات.
- تعديل الإستبيان حسب ما يراه الأستاذ المشرف مع الأخذ بآراء ونصائح بعض الأساتذة بالقسم.
- بعد ضبط الإستبيان تم توزيعها على جميع أفراد العينة لجمع البيانات اللازمة للدراسة.

(2) - محتوى الإستبيان:

إحتوى الإستبيان على مقدمة لأجل تقديم موضوع الدراسة للمستقصى منهم، وتعريفهم بهدفها

الأكاديمي ولتشجيعهم على المشاركة في الموضوع. وتم تقسيم الإستبيان إلى جزأين:

- الجزء الأول: خاص بالبيانات العامة لعينة الدراسة ويتكون من 6 فقرات ( إسم المؤسسة، الجنس، العمر المؤهل العلمي، الوظيفة الحالية، الخبرة المهنية ).
- الجزء الثاني: يحتوي متغيرات الدراسة وتم تقسيمه إلى محورين:

**المحور الأول:** مدى إدراك المؤسسة لأهمية المراجعة الداخلية وتطبيقها ويتكون من 7 فقرات؛  
**المحور الثاني:** متطلبات إضافة قيمة للمراجعة الداخلية ويتكون من 31 فقرة.

**ثانياً: الأدوات الإحصائية والقياسية المستخدمة:**

لقد تم إعداد الأسئلة على أساس مقياس "ليكرت" الخماسي والذي يحتمل خمسة إجابات كما هو مبين في الجدول التالي:

**جدول رقم (05): مقياس ليكرت الخماسي**

| التصنيف | لا أتفق تماماً | لا أتفق | غير متأكد | أتفق | أتفق تماماً |
|---------|----------------|---------|-----------|------|-------------|
| الدرجة  | 1              | 2       | 3         | 4    | 5           |

**المصدر:** أوما سكران، طرق البحث في الإدارة، دار المريخ للنشر، السعودية، 2006، ص284.

**-إختبار ثبات الإستبيان**

للتأكد من صدق الإستبيان وقدرته على تحقيق الهدف من ورائه، تم إستخدام معامل الثبات  $\alpha$  Cronbach ، فكان المعامل المقابل للدراسة هو 0.935 الذي يدل على مستوى عال من ثبات أداة القياس كونها تقترب من الواحد، فمعامل  $\alpha$  Cronbach ينحصر عادة بين الصفر والواحد، وكلما إقترب من الواحد دل ذلك على وجود ثبات عال يدل على صدق أداة الدراسة.

**ثالثاً: الأساليب الإحصائية المستخدمة:**

لقد تم تفرغ وتحليل الإستبانة من خلال برنامج Spss الإحصائي وتم إستخدام الإختبارات الإحصائية التالية:

**(1)- الأساليب الإحصائية الوصفية:**

- النسب والتكرارات؛
- المتوسطات الحسابية؛
- الإنحرافات المعيارية.

**(2)- الأساليب الإحصائية الإستدلالية:**

- إختبار ألفا كرونباخ؛
- معامل الإرتباط بيرسون؛
- تحليل التباين؛
- تحليل الإنحدار.

**المبحث الثاني: نتائج الدراسة الميدانية تفسيرها ومناقشتها**

يشمل هذا المبحث على مطلبين. المطلب الأول يتعلق بعرض نتائج الدراسة ومناقشتها، وفي المطلب الثاني سنحاول تحليل وتفسير نتائج الدراسة وإختبار الفرضيات ومناقشتها.

**المطلب الأول: عرض نتائج الدراسة الميدانية**

نحاول في هذا المطلب أن نقوم بعرض النتائج المتوصل إليها وذلك بإستخدام الأدوات الإحصائية والقياسية والبرامج المستعملة في معالجة البيانات، التي تم جمعها عن طريق الإستبيان.

**أولاً: عرض خصائص وسمات عينة الدراسة**

لقد تمت دراسة خصائص أفراد العينة حسب المتغيرات التالية: الجنس، العمر، المؤهل العلمي، سنوات الخبرة.

**(1)- الجنس:**

الجدول الموالي يبين توزيع أفراد العينة حسب متغير الجنس.

**جدول رقم (06): توزيع أفراد العينة حسب الجنس**

| البيان  | التكرار | النسبة |
|---------|---------|--------|
| ذكر     | 25      | 73.5%  |
| أنثى    | 9       | 26.5%  |
| المجموع | 34      | 100%   |

المصدر: إعداد الباحثات إعتتماداً على مخرجات برنامج SPSS.

نلاحظ أن الجنس الشائع مابين أفراد عينة الدراسة هو الذكور، إذ مثلوا ما نسبته 73.5% من إجمالي أفراد عينة الدراسة، أما فئة الإناث فإنهم يمثلوا ما نسبته 26.5% وهو مايبين سيطرة عنصر الذكور على أغلب الوظائف القيادية في المؤسسات.

**(2)- العمر:**

يبين الجدول الموالي توزيع أفراد العينة حسب متغير العمر.

**جدول رقم (07): توزيع عينة الدراسة حسب متغير العمر**

| البيان           | التكرار | النسبة |
|------------------|---------|--------|
| أقل من 30 سنة    | 14      | 41.2%  |
| من 30 إلى 40 سنة | 15      | 44.1%  |
| أكثر من 40 سنة   | 5       | 14.7%  |

|         |    |      |
|---------|----|------|
| المجموع | 34 | %100 |
|---------|----|------|

المصدر: إعداد الباحثات اعتماداً على مخرجات برنامج SPSS.

يبين الجدول أن 41.2% من عينة الدراسة أعمارهم أقل من 30 سنة، و 44.7% من عينة الدراسة تراوحت أعمارهم بين 30 و 40 سنة، و 14.7% من عينة الدراسة تفوق أعمارهم 40 سنة، ويلاحظ أن النسبة الأعلى من مجتمع الدراسة تراوحت أعمارهم بين 30 و 40 سنة وهذا يدل أن أغلب أفراد العينة من فئة الشباب ذوي الأعمار المتوسطة والراجعة.

### (3)- المؤهل العلمي:

الجدول الموالي يبين توزيع أفراد العينة حسب متغير المؤهل العلمي

جدول رقم (08): توزيع عينة الدراسة حسب متغير المؤهل العلمي

| البيان  | التكرار | النسبة |
|---------|---------|--------|
| إبتدائي | 1       | %2.9   |
| متوسط   | 3       | %8.8   |
| ثانوي   | 13      | %38.2  |
| جامعي   | 17      | %50    |
| المجموع | 34      | %100   |

المصدر: إعداد الباحثات اعتماداً على مخرجات برنامج SPSS.

يتضح من الجدول أن أغلبية أفراد العينة هي من حملة المؤهل الجامعي وبنسبة 50% من أفراد العينة، يليهم فئة أصحاب المؤهل الثانوي بنسبة 38.2% من أفراد العينة، ثم يليهم فئة أصحاب المؤهل المتوسط بنسبة 8.8% من أفراد العينة، ثم في الأخير فئة أصحاب المؤهل الإبتدائي بواقع 2.9% من أفراد العينة، ومن هذه النتائج يتضح أن أغلب أفراد العينة هم من حملة المؤهلات الجامعية.

### (4)- سنوات الخبرة:

الجدول الموالي يبين توزيع أفراد العينة حسب متغير سنوات الخبرة

جدول رقم (09): توزيع عينة الدراسة حسب متغير سنوات الخبرة

| البيان            | التكرار | النسبة |
|-------------------|---------|--------|
| أقل من 5 سنوات    | 17      | %50    |
| من 5 إلى 10 سنوات | 11      | %32.4  |
| أكثر من 10 سنوات  | 6       | %17.6  |
| المجموع           | 30      | %100   |

المصدر: إعداد الباحثات اعتماداً على مخرجات برنامج SPSS.

يوضح الجدول أن 50% من أفراد عينة الدراسة كانت خبرتهم أقل من 5 سنوات، و 32.4% من أفراد عينة الدراسة بلغت سنوات خبرتهم من 5 إلى 10 سنوات و 17.6% من أفراد عينة الدراسة فاقت

خبرتهم 10 سنوات، وعموما فإن أغلبية العينة لهم مستوى عال من الخبرة وهذا ما يعزز صدق الإجابات.

### ثانيا: النتائج المتعلقة بتحليل محاور الإستبيان:

لقياس درجة الموافقة حول دور المراجعة الداخلية في التأثير على قيمة المؤسسة، تم إستخدام المتوسطات الحسابية لإجابات المستجوبين على جميع أسئلة الإستمارة وعليه يكون مقياس الفقرات حسب مقياس ليكرت الخماسي كما يلي:

- من 1 إلى 1.80 لا أتفق تماما؛
- من 1.80 إلى 2.60 لا أتفق؛
- من 2.60 إلى 3.40 غير متأكد؛
- من 3.40 إلى 4.20 أتفق؛
- من 4.20 إلى 5 أتفق تماما.

#### 1- النتائج المتعلقة بأراء المستجوبين حول فقرات المحور الأول

يوضح الجدول التالي النتائج التي تم التوصل إليها حول أسئلة المحور الأول من الإستبيان المتعلقة بمدى إدراك المؤسسة لأهمية المراجعة الداخلية.

| الرقم | العبرة   | المتوسط الحسابي | الإنحراف المعياري | الإتجاه العام للعينة |
|-------|--|-----------------|-------------------|----------------------|
| 1     | يدرك القائمين على المؤسسة أهمية المراجعة الداخلية          | 3.79            | 0.68              | موافق                |
| 2     | يتم تطبيق المراجعة الداخلية في المؤسسة.                    | 3.53            | 0.99              | موافق                |
| 3     | يوجد في المؤسسة قسم للمراجعة الداخلية.                     | 2.97            | 1.14              | غير متأكد            |
| 4     | لدى المؤسسة افراد مؤهلين للقيام بالمراجعة الداخلية.        | 3.21            | 1.20              | غير متأكد            |
| 5     | تمثل المراجعة الداخلية إحدى الوظائف الأساسية في المؤسسة    | 3.59            | 1.10              | موافق                |
| 6     | تعتمد المؤسسة في مراجعتها الداخلية أسلوب المراجعة المالية. | 3.74            | 0.93              | موافق                |
| 7     | تعتمد المراجعة الداخلية على أساليب حديثة في المؤسسة.       | 3.47            | 1.23              | موافق                |

|               |      |      |       |
|---------------|------|------|-------|
| المتوسط العام | 3.63 | 0.78 | موافق |
|---------------|------|------|-------|

جدول رقم (10): مدى إدراك المؤسسة لأهمية المراجعة الداخلية

المصدر: إعداد الباحثات بإعتماد على مخرجات برنامج SPSS.

من الجدول نلاحظ أن الإتجاه العام لعينة الدراسة يتمركز حول الموافقة تقريبا على كل العبارات التي تنص على ( إدراك المؤسسة لأهمية المراجعة الداخلية) فكان المتوسط الحسابي العام (3.63) والذي يندرج ضمن الفئة الثالثة من مقياس ليكرت الخماسي 3.40-4.20 والتي تشير إلى درجة إجابة موافق، بالإضافة إلى إنحراف معياري (0.76)، وهي قيمة تدل على تجانس وتوافق الإجابات، حيث إحتلت الفقرة رقم (1) المرتبة الأولى بوسط حسابي (3.79) وإنحراف معياري (0.68) أي إدراك القائمين على المؤسسة بأهمية المراجعة الداخلية ثم تليها الفقرة (6) بمتوسط حسابي (3.74) وإنحراف معياري (0.93) أما عند الفقرة (3)

و(4) فكان آراء أفراد العينة يتجه إلى عدم التأكد بوجود قسم للمراجعة الداخلية في المؤسسة وإلى عدم وجود أفراد مؤهلين قائمين على المراجعة الداخلية بمتوسط حسابي (2.97) و (3.21) على التوالي وبإنحراف معياري (1.14) و(1.20) وهو ما يعطي الإنطباع بأنه رغم إقرار المؤسسات بأهمية المراجعة الداخلية فإنها لم تعتمد عليها صراحة بوضع قسم خاص بها وتعيين أفراد للقيام بهذه الوظيفة.

(2)- النتائج المتعلقة بآراء المستجوبين حول فقرات المحور الثاني

(2)-1 إستقلالية وموضوعية المراجع الداخلي

جدول رقم (11): إستقلال وموضوعية المراجع الداخلي

| الرقم | العبرة   | المتوسط الحسابي | الإنحراف المعياري | الإتجاه العام للعينة |
|-------|--|-----------------|-------------------|----------------------|
| 8     | يتمتع المراجع الداخلي بإستقلال كاف داخل الهيكل التنظيمي.                                 | 3.38            | 1.15              | غير متأكد            |
| 9     | يتم تعيين وتكليف المراجعين الداخليين من قبل مجلس الإدارة.                                | 3.35            | 1.04              | غير متأكد            |
| 10    | يتم تحديد إختصاصات المراجع الداخلي بما يضمن عدم حدوث تعارض في الإختصاصات.                | 3.53            | 0.82              | موافق                |
| 11    | يمارس المراجع الداخلي نشاطا مستقلا عن باقي وظائف الأنشطة.                                | 3.26            | 1.05              | غير متأكد            |
| 12    | يتعرض المراجع الداخلي لضغوطات تؤدي به إلى عدم الإفصاح عن جميع الحقائق المهمة في المؤسسة. | 3.65            | 1.01              | موافق                |
| 13    | يلتزم المدقق الداخلي بالحياد والنزاهة عند أداء مهامه.                                    | 3.97            | 0.79              | موافق                |

|       |      |      |               |
|-------|------|------|---------------|
| موافق | 0.77 | 3.67 | المتوسط العام |
|-------|------|------|---------------|

المصدر: إعداد الباحثات اعتماداً على مخرجات برنامج spss.

يتبين من الجدول أن الأوساط الحسابية لجميع الفقرات يفوق الوسط الحسابي النظري (3.00) وهذا يدل على ضرورة توفر الإستقلالية والموضوعية في المراجع الداخلي من قبل أفراد العينة، وهذا يتجسد في الفقرة (13) التي بلغ متوسطها الحسابي (3.97) وبإنحراف معياري (0.79)، مما يعني إلتزام المراجع الداخلي بالحياد والنزاهة عند أداء مهامه، كذلك الأمر بالنسبة للفقرة (10) بمتوسط حسابي (3.52) وإنحراف معياري (0.82) وهذا يعني أن أفراد العينة يؤكدون على ضرورة تحديد إختصاصات المراجع الداخلي بما يضمن عدم حدوث تعارض في الإختصاصات، وعليه يعد إستقلال المراجع الداخلي أحد أهم أركان نجاح وظيفة المراجعة الداخلية، بينما إتجهت آراء أفراد العينة في الفقرات (8) و (9) و (11) إلى عدم التأكد بوجود إستقلال كاف للمراجع الداخلي ضمن الهيكل التنظيمي للمؤسسة وأنه لا يمارس نشاطاً مستقلاً عن باقي أنشطة المؤسسة والتي كانت متوسطتها (3.83)، (3.35) و (3.26) على التوالي وبإنحرافات معيارية (1.15)، (1.04) و (1.05) على التوالي وهو ماتؤكدده الفقرة (12) التي ترى بأن المراجع الداخلي وإن كان غير موجود بشكل واضح في المؤسسة فإنه يتعرض لضغوطات رغم إلتزامه بالحياد عند أداء مهامه حسب ماتشير إليه الفقرة (13).

## 2-(2) التأهيل العلمي والعملية للمراجع الداخلي

### جدول رقم (12): التأهيل العلمي والعملية للمراجع الداخلي

| الرقم | العبرة   | المتوسط الحسابي | الإنحراف المعياري | الإتجاه العام للعينة |
|-------|--|-----------------|-------------------|----------------------|
| 14    | يملك المراجع الداخلي المعرفة الكافية والمهارات اللازمة لأداء مهامه.                              | 3.74            | 1.10              | موافق                |
| 15    | يتطلب من المراجع الداخلي الحصول على شهادة مهنية في التخصص.                                       | 3.62            | 1.20              | موافق                |
| 16    | يتم تطوير مهارات المراجع الداخلي وفق الأساليب الفنية والإدارية الحديثة.                          | 3.91            | 0.86              | موافق                |
| 17    | يتلقى المراجع الداخلي التدريب والتأهيل المستمر، ومشاركته في المحاضرات والندوات المهنية المتخصصة. | 3.65            | 0.81              | موافق                |
| 18    | لدى المراجع الداخلي معرفة بقواعد واداب وسلوكيات المهنة.  | 4               | 0.69              | موافق                |
|       | المتوسط العام  | 3.86            | 0.77              | موافق                |

المصدر: إعداد الباحثات اعتماداً على مخرجات برنامج spss

من الجدول نلاحظ أن الإتجاه العام للعينة يتمركز حول الموافقة فيما يتعلق بالتأهيل العلمي للمراجع الداخلي، ويتضح ذلك من خلال المتوسط الحسابي العام الذي بلغ ( 3.86 ) وبإنحراف معياري (0.77) مما يعني أن غالبية أفراد العينة يرون ضرورة إمتلاك المراجع الداخلي للمؤهل العلمي والذي من شأنه التأثير على المراجع الداخلي ويتضح ذلك من خلال الفقرة ( 18 ) بوسط حسابي (4) وإنحراف معياري (0.62) والتي تؤكد على ضرورة إلمام المراجع الداخلي بقواعد وأداب وسلوكيات المهنة وعليه يمكن إستخلاص أن المراجع الداخلي عليه إكتساب وإمتلاك المعرفة الكافية والمهارات اللازمة إلى جانب تطوير هذه المهارات من خلال حضور مختلف المحاضرات والندوات المتعلقة بالمهنة وهذا للقيام بدوره على أكمل وجه .

### 2-3 معرفة المراجع الداخلي بنشاط المؤسسة

#### جدول رقم (13): معرفة المراجع الداخلي بنشاط المؤسسة

| الرقم | العبرة   | المتوسط الحسابي | الإنحراف المعياري | الإتجاه العام للعينة |
|-------|--|-----------------|-------------------|----------------------|
| 19    | إلمام المراجع الداخلي بكافة أنشطة وعمليات المؤسسة.         | 4.03            | 0.52              | موافق                |
| 20    | يتم تحديد الممارسات التي تؤدي إلى إضافة قيمة للمؤسسة.      | 3.97            | 0.67              | موافق                |
| 21    | توجد علاقة كبيرة بين أهداف المراجع الداخلي وأهداف المؤسسة. | 4.18            | 0.71              | موافق                |
| 22    | يتم تطبيق الأساليب الحديثة في عمل إدارة المراجعة الداخلية. | 3.74            | 0.82              | موافق                |
|       | المتوسط العام  | 3.88            | 0.55              | موافق                |

المصدر: إعداد الباحثات اعتماداً على مخرجات برنامج SPSS.

نلاحظ من خلال الجدول أن إجابات غالبية أفراد عينة الدراسة كانت بموافق على العبارات التي تخص حتمية إلمام ومعرفة المراجع الداخلي بنشاط المؤسسة وعليه فكان المتوسط العام لهذه الفقرات (3.88) والذي يدل على الإجابة موافق وإنحراف معياري ( 0.55 ) الذي يدل على تجانس في الأجوبة، وهذا الإلمام يتجسد في الفقرة (21) والتي تؤكد وجود علاقة كبيرة بين أهداف المراجع الداخلي وفهمه وإدراكه لأهداف المؤسسة وذلك بمتوسط حسابي (4.18) وإنحراف معياري (0.71) وعلى العموم هناك إجماع من قبل أفراد العينة أن يكون المراجع الداخلي على دراية بكل أنشطة المؤسسة والممارسات التي من شأنها إضافة قيمة للمؤسسة .



(2) -4 تلبية إحتياجات المستفيدين من خدمات المراجعة الداخلية

جدول رقم (14): تلبية إحتياجات المستفيدين من خدمات المراجعة الداخلية

| الرقم | العبارة   | المتوسط الحسابي | الإنحراف المعياري | الإتجاه العام للعينة |
|-------|---|-----------------|-------------------|----------------------|
| 23    | يقوم المراجع الداخلي بتحقيق تطلعات ورغبات المستفيدين من تقارير المراجع الداخلي.                       | 3.76            | 0.81              | موافق                |
| 24    | تتبع إدارة المراجعة الداخلية إحتياجات المستفيدين.   | 3.76            | 0.85              | موافق                |
| 25    | يأخذ المراجع الداخلي في إعتباره الجهة المستفيدة من خدماته.  | 3.65            | 0.95              | موافق                |
| 26    | المراجعة الداخلية تضيف قيمة من خلال خدمات التأكيد لنظم الرقابة والخدمات الإستشارية.                   | 3.82            | 0.83              | موافق                |
| 27    | المراجعة الداخلية تضيف قيمة من خلال التوصيات الخاصة بتحسين كفاءة نظام الرقابة.                        | 3.79            | 1.03              | موافق                |
| 28    | المراجعة الداخلية تضيف قيمة من خلال تحسين عمليات التشغيل.   | 3.56            | 0.89              | موافق                |
| 29    | يرى المراجع الخارجي أن المراجعة الداخلية تضيف قيمة من خلال إعتبارها مراجعة إضافية تقلص من ساعات عمله. | 3.35            | 1.01              | محايد                |
| 30    | المراجعة الداخلية تضيف قيمة من خلال عائد إستثمار أفضل.  | 3.44            | 0.99              | موافق                |
|       | المتوسط العام   | 3.60            | 0.77              | موافق                |

المصدر: إعداد الباحثات إعتمادا على مخرجات برنامج spss

نلاحظ من الجدول أن المتوسط العام لمجموع هذه الفقرات والمتعلقة بتلبية إحتياجات المستفيدين من خدمات المراجعة الداخلية بلغ ( 3.60 ) والذي يدل على الإجابة موافق وإنحراف معياري ( 0.77 ) والذي يعني تجانس في الأجوبة، وكان أعلى متوسط للفقرة ( 26 ) بإنحراف معياري ( 1.03 ) الأمر الذي يعني أن الخدمات المقدمة للمستفيدين تلعب دورا كبيرا في تحديد القيمة المضافة من خدمات المراجعة الداخلية للمؤسسة.

(2-5) تحسين فعالية الرقابة وإدارة المخاطر في المؤسسة

جدول رقم (15): تحسين فعالية الرقابة وإدارة المخاطر في المؤسسة

| الرقم | العبرة  | المتوسط الحسابي | الإنحراف المعياري | الإتجاه العام للعيينة |
|-------|---|-----------------|-------------------|-----------------------|
| 31    | تعمل خدمات المراجعة الداخلية المقدمة على تخفيض المخاطر.   | 3.74            | 0.93              | موافق                 |
| 32    | توجد كفاية وفعالية لإجراءات إدارة المخاطر والإجراءات الرقابية.  | 3.85            | 0.95              | موافق                 |
| 33    | يتم مراجعة الأخطار المحيطة بالمؤسسة باستمرار.   | 3.97            | 0.93              | موافق                 |
| 34    | يتم تطوير الوسائل والإجراءات المعتمدة لمواجهة الخطر.  | 3.88            | 0.72              | موافق                 |
| 35    | المراجع الداخلي مدرك لجميع المخاطر والتي تؤثر على تحقيق الأهداف.                                      | 3.82            | 0.99              | موافق                 |
| 36    | يقوم المراجع الداخلي بترتيب المخاطر حسب درجة الخطورة .  | 3.79            | 0.97              | موافق                 |
| 37    | المدقق الداخلي يساهم بشكل كبير وبدور إستشاري في تقليل المخاطر.  | 4.06            | 0.95              | موافق                 |
| 38    | يتم تزويد المدقق الداخلي بالمهارات والخبرات المطلوبة والقادرة على تحديد ومراقبة وقياس وإدارة المخاطر. | 3.97            | 0.75              | موافق                 |
|       | المتوسط العام   | 3.85            | 0.75              | موافق                 |

المصدر: إعداد الباحثات إعتقاداً على مخرجات برنامج spss.

نلاحظ من الجدول أن المتوسط العام لمجموع هذه الفقرات والتي تنص على تحسين فعالية الرقابة وإدارة المخاطر بالمؤسسة بلغ (3.85) والذي يدل على الإجابة موافق وإنحراف معياري (0.75) والذي يدل على تجانس الأجوبة، حيث إحتلت الفقرة (37) المرتبة الأولى بمتوسط حسابي (4.06) وإنحراف معياري (0.75) التي تأكد أن المدقق الداخلي من خلال الخدمات التي يقدمها وخاصة الإستشارية منها تسهم وبشكل كبير في تقليل المخاطر، فدور المراجعة الداخلية من خلال عملية التقييم وإبداء النصح والمشورة أصبحت إحدى الوظائف الهامة للمراجعة الداخلية والتي تحتل تقييم عملية إدارة مخاطر المؤسسة الصدارة في قائمة المهام المنوطة بها من خلال تقديم مقترحات بإدخال التحسينات الملائمة في

نظام الرقابة الداخلية وبالتالي هناك دور مهم وفعال للمراجع الداخلي في عملية الرقابة وإدارة المخاطر ومن هذا نستخلص المراجع الداخلي يسهم وبشكل فعال في تقليل المخاطر كما يقوم بتقييم كافة المخاطر التي تواجه مختلف أنشطة المؤسسة وبصورة مستمرة.

(2-6) متطلبات إضافة قيمة للمراجعة الداخلية

جدول رقم (16): متطلبات إضافة قيمة للمراجعة الداخلية

| الرقم  | العبرة  | المتوسط الحسابي | الإنحراف المعياري | الإتجاه العام للعينة |
|--------|---|-----------------|-------------------|----------------------|
| 1-(II) | توافر الإستقلالية والموضوعية.                         | 3.52            | 0.97              | موافق                |
| 2-(II) | التأهيل العلمي للمراجع الداخلي.                       | 3.78            | 0.93              | موافق                |
| 3-(II) | معرفة المراجع الداخلي بنشاط المؤسسة.                  | 3.98            | 0.68              | موافق                |
| 4-(II) | تلبية إحتياجات المستفيدين من خدمات المراجعة الداخلية. | 3.64            | 0.92              | موافق                |
| 5-(II) | تحسين فعالية الرقابة وإدارة المخاطر في المؤسسة.       | 3.88            | 0.89              | موافق                |

المصدر: إعداد الباحثات الإعتمادا على مخرجات spss.

نلاحظ من الجدول أن مختلف المتوسطات لمتطلبات إضافة قيمة للمراجعة الداخلية متقاربة وكلها تتجه للموافقة حيث كان أكبر متوسط لمتطلب معرفة المراجع الداخلي بنشاط المؤسسة ( 3.98 ) وبإنحراف معياري (0.68).

المطلب الثاني: إختبار فرضيات الدراسة

لإختبار صحة الفرضيات تم حساب معامل الارتباط بيرسون حيث نصت الفرضية العامة على أنه:

- توجد علاقة ذات دلالة إحصائية عند مستوى معنوية  $\alpha \leq 0.05$  بين تطبيق المراجعة الداخلية ومتطلبات إضافة قيمة للمراجعة الداخلية

و لإختبار الفرضية العامة يمكن اختبار الفرضيات الفرعية التالية:

1- توجد علاقة ذات دلالة إحصائية عند مستوى معنوية  $\alpha \leq 0.05$  بين تطبيق المراجعة الداخلية وإستقلال وموضوعية المراجع الداخلي

الجدول رقم (17): يوضح معامل الارتباط بيرسون بين تطبيق المراجعة الداخلية وإستقلال وموضوعية المراجع الداخلي

| تطبيق المراجعة الداخلية | Pearson Correlation | 1 | إستقلالية وموضوعية المراجع الداخلي |
|-------------------------|---------------------|---|------------------------------------|
| تطبيق المراجعة الداخلية | Pearson Correlation | 1 | .447**                             |

|                                    |                     |        |      |
|------------------------------------|---------------------|--------|------|
|                                    | Sig. (2-tailed)     |        | .008 |
|                                    | N                   | 34     | 34   |
| إستقلالية وموضوعية المراجع الداخلي | Pearson Correlation | .447** | 1    |
|                                    | Sig. (2-tailed)     | .008   |      |
|                                    | N                   | 34     | 34   |

\*\* . Correlation is significant at the 0.01 level (2-tailed).

المصدر: إعداد الباحثات اعتمادا على مخرجات spss.

من الجدول نلاحظ أن معامل الارتباط بين تطبيق المراجعة الداخلية وإستقلالية المراجع الداخلي يساوي 0.447 وهو معنوي حيث أن  $p.valire= 0.008$  وهي أقل من 0005 مما يعني وجود علاقة إرتباطية طردية قريبة من التوسط بين تطبيق المراجعة الداخلية وإستقلالية وموضوعية المراجع الداخلي عند مستوى دلالة  $\alpha \leq 0.05$  من وجهة نظر الباحثين. وتأتي هذه النتيجة مؤيدة لفرضية وجود علاقة ما بين تطبيق المراجعة الداخلية وإستقلال المراجع الداخلي وحياده عند قيامه بإجراءات المراجعة الداخلية وإبدائه لرأيه بإعتباره ركن هام لضمان الحصول على خدمات مهنية بجودة مرتفعة والتي أصبحت اليوم مطلبا جوهريا لكافة الأطراف التي لها علاقة بنتائج المراجعة الداخلية.

2- توجد علاقة ذات دلالة إحصائية عند مستوى معنوية  $\alpha \leq 0.05$  بين تطبيق المراجعة الداخلية والتأهيل العلمي والعملي للمراجع الداخلي

جدول رقم (18): يوضح معامل الارتباط بيرسون بين تطبيق المراجعة الداخلية والتأهيل العلمي والعملي للمراجع الداخلي

|  |                     | تطبيق المراجعة الداخلية | التأهيل العلمي والعملي للمراجع الداخلي |
|--|---------------------|-------------------------|--|
| تطبيق المراجعة الداخلية                | Pearson Correlation | 1                       | .457**                                 |
|  | Sig. (2-tailed)     |                         | .007                                   |
|  | N                   | 34                      | 34                                     |
| التأهيل العلمي والعملي للمراجع الداخلي | Pearson Correlation | .457**                  | 1                                      |
|  | Sig. (2-tailed)     | .007                    |  |
|  | N                   | 34                      | 34                                     |

جدول رقم (18): يوضح معامل الارتباط بيرسون بين تطبيق المراجعة الداخلية والتأهيل العلمي والعملي للمراجع الداخلي

|  | تطبيق المراجعة الداخلية | التأهيل العلمي والعملي للمراجع الداخلي |
|--|-------------------------|--|
| تطبيق المراجعة الداخلية                | Pearson Correlation     | .457**                                 |
|  | Sig. (2-tailed)         | .007                                   |
|  | N                       | 34                                     |
| التأهيل العلمي والعملي للمراجع الداخلي | Pearson Correlation     | .457**                                 |
|  | Sig. (2-tailed)         | .007                                   |
|  | N                       | 34                                     |

\*\* . Correlation is significant at the 0.01 level (2-tailed).

المصدر: إعداد الباحثات اعتماداً على مخرجات spss.

من الجدول نلاحظ أن قيمة معامل الارتباط يساوي 0.457 ومستوى المعنوية يساوي 0.007 وهي أقل من 0.05 مما يعني وجود علاقة ارتباط طردية و قريبة من المتوسط بين تطبيق المراجعة الداخلية والتأهيل العلمي والعملي للمراجع الداخلي عند مستوى دلالة  $\alpha \leq 0.05$  ويعكس ذلك أهمية التأهيل العلمي والعملي للمراجع الداخلي والذي من شأنه أن يؤثر على عمله وأدائه وهو ما يثبت صحة الفرضية أي أن هناك علاقة بين تطبيق المراجعة والتأهيل العلمي للمراجع الداخلي من وجهة نظر الباحثين.

3 - توجد علاقة ذات دلالة إحصائية عند مستوى معنوية  $\alpha \leq 0.05$  بين تطبيق المراجعة الداخلية ومعرفة المراجع الداخلي بنشاط المؤسسة .

الجدول رقم (19): يوضح معامل الارتباط بيرسون بين تطبيق المراجعة الداخلية وبين معرفة المراجع الداخلي بنشاط المؤسسة

|                             | تطبيق المراجعة الداخلية | معرفة المراجع الداخلي بنشاط المؤسسة |
|-----------------------------|-------------------------|-------------------------------------|
| تطبيق المراجعة الداخلية     | Pearson Correlation     | .459**                              |
|                             | Sig. (2-tailed)         | .006                                |
|                             | N                       | 34                                  |
| معرفة المراجع الداخلي بنشاط | Pearson Correlation     | .459**                              |

|         |                 |      |    |
|---------|-----------------|------|----|
| المؤسسة | Sig. (2-tailed) | .006 |    |
|         | N               | 34   | 34 |

\*\* . Correlation is significant at the 0.01 level (2-tailed).

المصدر: إعداد الباحثات اعتماداً على مخرجات spss.

من الجدول نلاحظ أن قيمة معامل الارتباط يساوي 0.459 بين تطبيق المراجعة الداخلية ومعرفة المراجع الداخلي بنشاط المؤسسة عند مستوى معنوية يساوي 0.006 وهي أقل من 0.05 مما يعني وجود علاقة إرتباطية بين هذين المتغيرين الأمر الذي يعني ضرورة إلمام المراجع الداخلي بنشاط المؤسسة وهو ما يثبت صحة هذه الفرضية.

4- توجد علاقة ذات دلالة إحصائية عند مستوى معنوية  $\alpha \leq 0.05$  بين تطبيق المراجعة الداخلية وبين تلبية إحتياجات المستفيدين من خدمات المراجعة الداخلية .

الجدول رقم (20): يوضح معامل الارتباط بيرسون بين تطبيق المراجعة الداخلية وبين تلبية إحتياجات المستفيدين من خدمات المراجعة الداخلية

|  | تطبيق المراجعة الداخلية                     | تلبية إحتياجات المستفيدين من خدمات المراجعة الداخلية |
|--|---|--|
| تطبيق المراجعة الداخلية                              | Pearson Correlation<br>Sig. (2-tailed)<br>N | 1<br>.364*<br>34                                     |
| تلبية إحتياجات المستفيدين من خدمات المراجعة الداخلية | Pearson Correlation<br>Sig. (2-tailed)<br>N | .364*<br>.034<br>34                                  |

\* . Correlation is significant at the 0.05 level (2-tailed).

المصدر: إعداد الباحثات اعتماداً على مخرجات spss.

نلاحظ من الجدول أن قيمة معامل الارتباط تساوي 0.364 عند مستوى معنوية 0.034 وهي أقل من 0.05 مما يعني وجود علاقة إرتباطية طردية و ضعيفة نوعاً ما بين تطبيق المراجعة الداخلية وتلبية إحتياجات المستفيدين من خدمات المراجعة الداخلية عند مستوى دلالة  $\alpha \leq 0.05$  وتأتي أهمية تلبية

إحتياجات المستفيدين نظرا لأن مستوى جودة خدمات المراجعة الداخلية يتحدد بدقة على ضوء التحديد الواضح لمتطلبات العملاء الداخلية والخارجية من إدارة المراجعة الداخلية، ومن أجل الوفاء بمتطلبات العملاء لا بد من التعرف على إحتياجات هؤلاء العملاء بما يمكن إدارة المراجعة من وضع الخطط والبرامج للوفاء بإحتياجاتهم.

5- توجد علاقة ذات دلالة إحصائية عند مستوى معنوية  $\alpha \leq 0.05$  بين تطبيق المراجعة الداخلية وبين تحسين فعالية الرقابة وإدارة الخاطر في المؤسسة.

جدول رقم (21): يوضح معامل الارتباط بيرسون بين تطبيق المراجعة الداخلية وتحسين فعالية الرقابة وإدارة المخاطر في المؤسسة

|  | تطبيق المراجعة الداخلية      | تحسين فعالية الرقابة وإدارة المخاطر في المؤسسة |
|--|------------------------------|--|
| تطبيق المراجعة الداخلية                        | Pearson Correlation<br>1     | .405*  |
|  | Sig. (2-tailed)              | .018   |
|  | N                            | 34   |
| تحسين فعالية الرقابة وإدارة المخاطر في المؤسسة | Pearson Correlation<br>.405* | 1  |
|  | Sig. (2-tailed)              | .018   |
|  | N                            | 34   |

\*. Correlation is significant at the 0.05 level (2-tailed).

المصدر: إعداد الباحثات اعتمادا على مخرجات spss.

من الجدول نلاحظ قيمة معامل الارتباط تساوي 0.405 عند مستوى المعنوية 0.018 وهي أقل من 0.05 بين تطبيق المراجعة الداخلية وتحسين فعالية الرقابة وإدارة المخاطر في المؤسسة عند مستوى دلالة  $\alpha \leq 0.05$  وبالتالي على المراجع الداخلي معرفة المخاطر المتعلقة بنشاط المؤسسة وإجراءات الإدارة للحد من أثارها وبالتالي ينبغي أن يكون لدى المؤسسة قسم للمراجعة الداخلية يساعد الإدارة في إدارة المخاطر وهذا لن يتأتى إلا من خلال توفير الموارد والدعم اللازم من الإدارة العليا لقسم المراجعة الداخلية مع ضمان التدريب المستمر.

-العلاقة الارتباطية بين محوري الإستبيان بإستخدام معامل بيرسون بين متغيرين مدى إدراك المؤسسة لأهمية المراجعة الداخلية وتطبيقها ومتغير متطلبات إضافة قيمة للمراجعة الداخلية

الجدول رقم (22): يوضح العلاقة الارتباطية بين محوري الإستبيان بإستخدام معامل بيرسون

|  | المحور الأول | المحور الثاني |
|--|--------------|---------------|
| Pearson Correlation  | 1            | .405*         |
| المحور الأول:مدى إدراك المؤسسة لأهمية المراجعة الداخلية وتطبيقها |              |               |
| Sig. (2-tailed)  |              | .018          |
| N  | 34           | 34            |
| Pearson Correlation  | .405*        | 1             |
| المحور الثاني: متطلبات إضافة قيمة للمراجعة الداخلية              |              |               |
| Sig. (2-tailed)  | .018         |               |
| N  | 34           | 34            |

\*. Correlation is significant at the 0.05 level (2-tailed).

المصدر: إعداد الباحثات اعتماداً على مخرجات spss

نلاحظ من الجدول السابق أن العلاقة الارتباطية دالة إحصائية بين تطبيق المراجعة الداخلية ومتطلبات إضافة قيمة للمراجعة الداخلية وقد بلغت قيمة العلاقة الارتباطية بين المتغيرين 0.405. الجدول رقم (23): الارتباط الخطي بين المتغير المستقل والمتغير التابع

Model Summary

| Model | R                 | R Square | Adjusted R Square | Std. Error of the Estimate |
|-------|-------------------|----------|-------------------|----------------------------|
| 1     | .405 <sup>a</sup> | .164     | .138              | .726                       |

a. Predictors: (Constant), QB

المصدر: إعداد الباحثات اعتماداً على مخرجات spss

من الجدول السابق معامل الارتباط الخطي بين تطبيق المراجعة الداخلية ومتطلبات إضافة قيمة للمراجعة الداخلية هو (40.5%) أي أن هناك ارتباط طردي يميل إلى التوسط بين المتغيرين كما يظهر الجدول أن معامل التحديد قدر ب 0.164 ما يبين أنه 16.40% فقط من التغير في قيمة المؤسسة يمكن تغيره بتغير المراجعة الداخلية والعكس، كما أن معامل تحديد المعدل بعد أخذ الخطأ العشوائي قدر ب 13.80% .

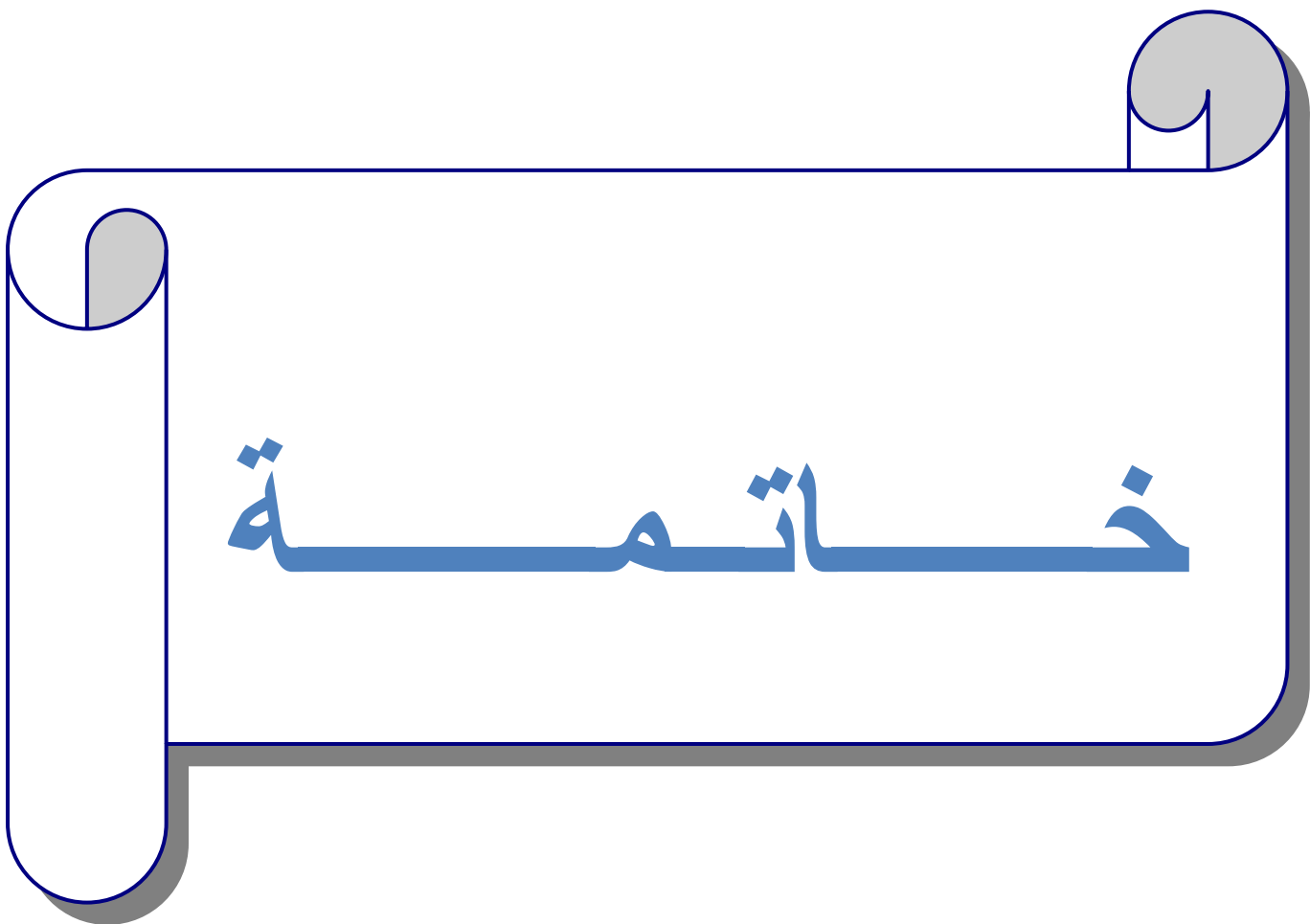


**خلاصة:**

حاولنا من خلال هذا الفصل الإجابة على الإشكالية الرئيسية والمتمثلة في دراسة العلاقة بين تطبيق المراجعة الداخلية ومتطلبات إضافة قيمة للمراجعة الداخلية، حيث تناولنا في هذا الفصل مبحثين تطرقنا في المبحث الأول إلى عرض منهجية الدراسة الميدانية، أما المبحث الثاني تطرقنا فيه إلى عرض نتائج الدراسة وتحليلها ومناقشتها.

ومن خلال الفصل تم التوصل إلى النتائج التالية:

- هناك إدراك واهتمام لدى المؤسسة بالمراجعة الداخلية باعتبارها تساعد الإدارة في الكشف المبكر للتهديدات والأخطار التي يمكن أن تتعرض لها المؤسسة. غير أن المؤسسات لا تعتمد بوضوح على المراجعة من حيث تحديد قسم خاص بها و لا متخصصين يقومون بها.
- إستحداث قسم للمراجعة الداخلية يسهل من عملية المراجعة الداخلية .
- أن هناك علاقة ايجابية و متوسطة بين تطبيق المراجعة الداخلية ومتطلبات إضافة قيمة للمؤسسة.
- كما تم التوصل إلى وجود علاقة طردية و ضعيفة نوعا ما و تميل إلى التوسط بين المراجعة الداخلية ومتطلبات إضافة المراجعة قيمة للمؤسسة.



**خاتمة:**

تعطي المؤسسات أهمية كبيرة لحماية ممتلكاتها وحقوقها وخصوصاً مع كبر حجمها وتشعبها وذلك حفاظاً على بقائها وإستمراريتها، هذا ما أدى بالمسؤولين إلى ضرورة تبني قسم للمراجعة الداخلية باعتبارها إحدى أدوات الرقابة فهي تمثل بؤرة النظام الرقابي للمؤسسة ولذلك يتعين على المراجع الداخلي بذل المزيد من الجهد لتفهم احتياجات الإدارة وجميع المستفيدين من خدماته لهذا يجب أن يكون هذا النظام الرقابي فعال وكفيل بحماية حقوق وموجودات المؤسسة من مختلف أعمال الغش والتلاعب بما يضمن حسن سير عماليتها، وهذا لن يتأتى إلا من خلال التنظيم والتقسيم الجيد لمختلف الوظائف وتحديد المسؤوليات وتوفير العناصر البشرية المؤهلة لهذا النظام الأمر الذي يؤدي إلى الحفاظ على المؤسسة وزيادة قيمتها في السوق.

ومن خلال هذه الدراسة التي حاولت إبراز الجوانب العامة المتعلقة بالمراجعة الداخلية والتي تعد أكثر من ضرورة للمؤسسة كونها تكتسي دوراً مهماً في ضبط النظام المحاسبي للمؤسسة عن طريق فحص وتقييم نظام الرقابة الداخلية، فالمراجعة الداخلية تعمل على تحقيق أسمى هدف لها وهو تعظيم قيمة المؤسسة والذي يتوقف على توفر مجموعة من المتطلبات ومن أهمها توفر الاستقلال والموضوعية في شخص المراجع الداخلي إلى جانب التأهيل العلمي والعملية وإلمام المراجع الداخلي بنشاط المؤسسة وغيرها من المتطلبات.

**نتائج الدراسة:**

بعد استعراض ومناقشة التحليلات النظرية والتطبيقية للدراسة تم التوصل لمجموعة من النتائج نوجزها فيما يلي:

**أولاً: النتائج النظرية:**

- 1- المراجعة الداخلية وظيفة مهمة لا غنى للمؤسسة عنها، يكمن دورها في تمكين المؤسسة من تحقيق أهدافها وحماية ممتلكاتها من الضياع من خلال الرقابة والفحص المستمر على أنشطة وأعمال المؤسسة.
- 2- تعتبر المراجعة الداخلية بالإضافة لكونها إحدى أهم أنظمة الرقابة الداخلية، من بين الوسائل الأكثر فاعلية في توجيه وترشيد عملية اتخاذ القرار لما توفره من دعم في كل خطوة من خطواته انطلاقاً من مرحلة تحديد المشكلة وصولاً إلى متابعة تنفيذ القرار.
- 3- يتطلب الرفع من قيمة المؤسسة الاعتماد على المراجعة الداخلية وجود استقلالية للمراجع و تأهيل علمي إضافة إلى معرفة المراجع الداخلي بنشاط المؤسسة و تلبية احتياجات المستفيدين من خدمات المراجعة الداخلية .

**ثانياً: نتائج الدراسة التطبيقية**

- 1- وجود علاقة إيجابية ضعيفة نوعاً ما بين تطبيق المراجعة الداخلية ومتطلبات إضافة قيمة للمراجعة الداخلية.

2- وجود علاقة ايجابية و ضعيفة نوعا ما بين تطبيق المراجعة الداخلية استقلالية وموضوعية المراجع الداخلي.

3- وجود علاقة ايجابية بين تطبيق المراجعة الداخلية والتأهيل العلمي والعملية للمراجع الداخلي.

4- وجود علاقة ايجابية مابين تطبيق المراجعة الداخلية ومعرفة المراجع الداخلي بنشاط المؤسسة.

5- وجود علاقة ايجابية مابين تطبيق المراجعة الداخلية وتلبية احتياجات المستفيدين من خدمات المراجعة الداخلية.

6- وجود علاقة ايجابية مابين تطبيق المراجعة الداخلية وفعالية تحسين الرقابة وإدارة المخاطر.

**التوصيات:** على ضوء النتائج المتوصل إليها يمكن تقديم مجموعة من المقترحات نوجزها فيما يلي:

1- يجب العمل على زيادة الاهتمام بوظيفة المراجعة الداخلية وتفعيل دورها لما لها من الأثر الإيجابي في إضافة قيمة للمؤسسة.

2- ضرورة توفير الموارد المالية والبشرية الكافية لوظيفة المراجعة الداخلية في المؤسسة.

3- ضرورة عقد الدورات التدريبية للمراجعين الداخليين بهدف إكسابهم المعرفة الكافية بمعايير المراجعة الداخلية.

4- تظهر الحاجة لتدعيم استقلالية المراجع الداخلي في الكثير من المؤسسات وذلك بوقف التدخل من جانب الإدارة التنفيذية بعمل المراجع الداخلي.

5- ضرورة تزويد المراجع الداخلي بالمهارات والخبرات المطلوبة القادرة على تحديد ومراقبة وقياس ودعم إدارة المخاطر المحيطة بالمؤسسة.

6- تركيز إدارة المراجعة الداخلية على الأنشطة المضيئة للقيمة والتي تؤدي إلى تحسين الأداء بالمؤسسة.

8- ضرورة الاهتمام بالتوصيات و الاقتراحات التي تدرج ضمن التقرير النهائي للمراجعين الداخليين وتصحيح نظرة الموظفين نحوها.

**أفاق الدراسة:**

تعد المراجعة الداخلية من أهم الوظائف الداخلية داخل أي مؤسسة وبالتالي فإن الموضوع يطرح

إشكالات أخرى يمكن معالجتها في مواضيع أخرى ذات صلة بالموضوع لدراسات أخرى تتمحور حول:

1- مجالات مساهمة المراجعة الداخلية في إضافة قيمة للمؤسسة.

2- دور استقلالية المراجع الداخلي في تحسين قيمة المؤسسة.

3- دور التدقيق الخارجي في الرفع من قيمة المؤسسة.

المراجع

## قائمة المراجع

### أولاً: الكتب

#### ➤ الكتب بالعربية

- 1 أحمد حلمي جمعة، "المدخل إلى التدقيق والتأكيد الحديث"، دار صفاء للنشر والتوزيع، الأردن، 2009.
- 2- أحمد حلمي جمعة، "الاتجاهات المعاصرة في التدقيق والتأكد"، دار صفاء للنشر والتوزيع، الأردن، 2009.
- 3 أمين السيد أحمد لطفي، "دراسات متقدمة في المراجعة وخدمات التأكد"، الدار الجامعية، الإسكندرية، 2007.
- 4 أوما سكران، طرق البحث في الإدارة، دار المريخ للنشر، السعودية، 2006.
- 5 ثناء القباني، "المراجعة"، الدار الجامعية، مصر، 2007.
- 6 جورج دنيال غالي، "تطوير مهنة المراجعة لمواجهة المشكلات المعاصرة وتحديات الألفية الثالثة"، الدار الجامعية، القاهرة، 2001.
- 7 كمال الدين مصطفى الدهراوي، محمد السيد سرايا، "دراسات متقدمة في المحاسبة والمراجعة"، المكتب الجامعي الحديث، الإسكندرية، 2009.
- 8 محمد التهامي طواهر، مسعود صديقي، "المراجعة وتدقيق الحسابات"، الطبعة الثانية، ديوان المطبوعات الجامعية، الجزائر، 2005.
- 9 محمد السيد سرايا، "أصول وقواعد المراجعة والتدقيق الشامل"، المكتب الجامعي الحديث، الإسكندرية، 2007.
- 10 - محمد بوبعني، "المراجعة ومراقبة الحسابات من النظرية إلى التطبيق"، ديوان لمطبوعات الجامعية، الطبعة الثالثة، الجزائر، 2008.
- 11 - محمد سمير الصبان، "نظرية المراجعة وآليات التطبيق"، الدار الجامعية، الإسكندرية، 2003.
- 12 - محمد سمير الصبان، عبد الوهاب نصر عالي، "المراجعة الخارجية"، الدار الجامعية، الإسكندرية، 2002.
- 13 - عبد الفتاح الصحن وآخرون، "أسس المراجعة"، الدار الجامعية الإسكندرية، الدار الجامعية، 2004.
- 14 - عبد الفتاح الصحن وآخرون، "المراجعة التشغيلية والرقابة الداخلية"، الدار الجامعية، مصر، 2007.

- 15 - عبد الفتاح محمد الصحن، سمير كامل، "الرقابة والمراجعة الداخلية"، دار الجامعة الجديدة للنشر، مصر، 2001.
- 16 - عبد الرحمان بابنات، ناصر دادي عدون، "التدقيق الإداري وتأهيل المؤسسات الصغيرة والمتوسطة في الجزائر"، دار المحمدي العامة، الجزائر 2008.
- 17 - فتحي رزقي السوافري وأحمد عبد المالك محمد، "دراسات في الرقابة والمراجعة الداخلية"، الدار الجامعية، الإسكندرية، 2003.
- 18 - وجدى حامد حجازى، "أصول المراجعة الداخلية"، دار التعليم الجامعي، مصر، 2010.
- الكتب بالفرنسية
- Alal Hmini<sup>17</sup>، "le contrôle Interne et l'élaboration du bilan comptable"، "opu.alger"، réimpression 1991.
- ثانيا: المجلات
- 19 - محمد إدريس حمد، "الجوانب السلوكية والممارسات العملية وعلاقتها بالمراجع الداخلي"، مجلة المحاسبة، الجمعية السعودية للمحاسبة، السعودية، العدد 57، 2013.
- 20 - سالم سعيد باعجاجه، "مدى إضافة المراجعة الداخلية قيمة للمنشأة"، المجلة العلمية للبحوث و الدراسات التجارية، كلية التجارة و إدارة الأعمال، جامعة حلوان، القاهرة، المجلد 27، العدد الثالث، الجزء الأول، 2013.
- 21 - سمير كامل محمد عيسى، "العوامل المحددة لجودة وظيفة المراجعة الداخلية في تحسين جودة حوكمة الشركات"، مجلة التجارة للبحوث العلمية، كلية التجارة للبحوث العلمية، جامعة الإسكندرية، المجلد 45، العدد 01، يناير، 2008.
- ثالثا: الرسائل
- 22 - أحمد محمد مخلوف، "المراجعة الداخلية في ظل المعايير الدولية للمراجعة الداخلية" في البنوك التجارية الأردنية"، رسالة ماجستير مقدمة ضمن متطلبات الحصول على شهادة الماجستير في علوم التسيير تخصص نقود و مالية، كلية العلوم الاقتصادية وعلوم التسيير، قسم علوم التسيير، جامعة الجزائر، 2006-2007.
- 23 - حسام سعيد ابو وطفة، "دور المراجعة الداخلية في تحسين كفاءة وفاعلية الاستثمارات المالية"، رسالة ماجستير مقدمة ضمن متطلبات الحصول على شهادة الماجستير في المحاسبة و التمويل، الجامعة الإسلامية، غزة، 2009.
- 24 - رعدة إبراهيم المدهون، "العوامل المؤثرة في العلاقة بين التدقيق الداخلي والخارجي في المصارف وأثرها في تعزيز نظام الرقابة الداخلية وتخفيض تكلفة التدقيق الخارجي"، رسالة ماجستير مقدمة ضمن متطلبات الحصول على شهادة الماجستير في المحاسبة و التمويل، الجامعة الإسلامية- غزة، 2014.

- 25 - محمد علي محمد الجابري، "دور المدقق الداخلي في تحسين نظام الرقابة الداخلية"، رسالة ماجستير مقدمة ضمن متطلبات الحصول على شهادة الماجستير في المحاسبة، الأكاديمية العربية للعلوم المالية والمصرفية، اليمن، 2014.
- 26 - عبد الكريم بوحادرة، "أثر إختيار الهيكل المالي على قيمة المؤسسة"، رسالة ماجستير مقدمة ضمن متطلبات الحصول على شهادة الماجستير في علوم التسيير، جامعة قسنطينة، 2011-2012.
- 27 - علي بن الضب، "دراسة تأثير الهيكل المالي وسياسة توزيع الأرباح على قيمة المؤسسة الإقتصادية المدرجة بالبورصة"، رسالة ماجستير مقدمة ضمن متطلبات الحصول على شهادة الماجستير في مالية المؤسسة، جامعة ورقلة، 2008-2009.
- 28 - شكري معمر سعاد، "دور المراجعة الداخلية المالية في تقييم الأداء في المؤسسة الإقتصادية"، رسالة ماجستير مقدمة ضمن متطلبات الحصول على شهادة الماجستير في مالية المؤسسة، جامعة بومرداس، 2008-2009.
- 29 - شعبان لطفي، "المراجعة الداخلية مهمتها ومساهماتها في تحسين تسيير المؤسسة"، رسالة ماجستير مقدمة ضمن متطلبات الحصول على شهادة الماجستير في العلوم الاقتصادية فرع إدارة أعمال، كلية العلوم الاقتصادية وعلوم التسيير، جامعة الجزائر، 2003-2004.
- 30 - يوسف سعيد المدلل، "دور وظيفة التدقيق الداخلي في ضبط الأداء المالي والإداري"، رسالة ماجستير مقدمة ضمن متطلبات الحصول على شهادة الماجستير في المحاسبة والتمويل، الجامعة الإسلامية-غزة، 2007.
- رابعا: المذكرات
- 31 - حميدة رمضان، "تأثير سياسة توزيع الأرباح على قيمة المؤسسة المسعرة بالسوق المالي"، مذكرة مقدمة ضمن متطلبات الحصول على شهادة الماستر في العلوم المالية والمحاسبية، جامعة ورقلة، 2011-2012.
- 32 - عبد الحق قنون، "دراسة أثر سياسة توزيع الأرباح على القيمة البورصية للمؤسسات الإقتصادية"، مذكرة مقدمة ضمن متطلبات الحصول على شهادة الماستر في مالية المؤسسة، جامعة ورقلة، 2012-2013.
- خامسا: الأوراق البحثية و المحاضرات
- 33 - بريكة السعيد، مسعي سمير "تقييم المنشأ الاقتصادية مدخل القيمة الاقتصادية المضافة EVA"، ورقة بحثية، جامعة العربي بن مهدي، أم البواقي.
- 34 - أقاسم عمر، "محاضرات في مقياس التدقيق الداخلي"، السنة الثانية ماستر، تخصص التدقيق ومراقبة التسيير، 2014، غير منشورة.



الملاحق



جامعة أحمد دراية أدرار



كلية العلوم الإقتصادية والتجارية وعلوم التسيير

قسم علوم التسيير

إستبيان حول دور المراجعة الداخلية في التأثير على قيمة المؤسسة

السلام عليكم ورحمة الله وبركاته وبعد:

يهدف هذا الإستبيان إلى التعرف على دور المراجعة الداخلية في التأثير على قيمة المؤسسة،

إستكمالاً لمتطلبات إعداد مذكرة تخرج لنيل شهادة الماستر في علوم التسيير تخصص التدقيق ومراقبة التسيير، وعليه نرجو منكم مساعدتنا في إتمام هذا العمل العلمي بتعاونكم معنا من خلال ملء هذه الإستمارة، لذلك نرجو منكم التكرم بالإجابة على أسئلة الإستبيان، كما نحيطكم علماً بأن أجوبتكم سوف تحظى بالسرية البالغة وأنها لا تستخدم إلا لأغراض البحث العلمي.

إشراف الدكتور:

بن الدين أمحمد

إعداد الطالبات:

لمبقر فاطنة

منصوري فتيحة

عشاوي جمعة

السنة الجامعية: 2014-2015.

## الجزء الأول: معلومات عامة

يرجى وضع علامة (X) في الخانة التي تناسب إختيارك:

1- إسم المؤسسة.....

2- الجنس:

ذكر  أنثى

3-العمر:

أقل من 30 سنة  من 30 إلى 40  أكثر من 40 سنة

4-المؤهل العلمي:

إبتدائي  متوسط  ثانوي  جامعي

5-الوظيفة المهنية.....

6-الخبرة:

أقل من 5 سنوات  من 5 إلى 10 سنوات  أكثر من 10 سنوات

الجزء الثاني: إستبانة الدراسة

مامدى توفر العناصر التالية في مؤسستكم؟

| (I) - مدى إدراك المؤسسة لأهمية المراجعة الداخلية وتطبيقها |      |           |         |               | الرقم   |
|---|------|-----------|---------|---------------|---|
| متفق تماما  | متفق | غير متأكد | لا أتفق | لا أتفق تماما | الفقرة  |
|   |      |           |         |               | 1 يدرك القائمين على المؤسسة أهمية المراجعة الداخلية.  |
|   |      |           |         |               | 2 يتم تطبيق المراجعة الداخلية في المؤسسة.   |
|   |      |           |         |               | 3 يوجد في المؤسسة قسم للمراجعة الداخلية   |
|   |      |           |         |               | 4 لدى المؤسسة افراد مؤهلين للقيام بالمراجعة الداخلية  |
|   |      |           |         |               | 5 تمثل المراجعة الداخلية إحدى الوظائف الأساسية في المؤسسة                                   |
|   |      |           |         |               | 6 تعتمد المؤسسة في مراجعتها الداخلية أسلوب المراجعة المالية                                 |
|   |      |           |         |               | 7 تعتمد المراجعة الداخلية على أساليب حديثة في المؤسسة                                       |
| (II) - متطلبات إضافة قيمة للمراجعة الداخلية               |      |           |         |               |   |
| (II) -1- توافر الإستقلالية والموضوعية                     |      |           |         |               |   |
|   |      |           |         |               | 8 يتمتع المراجع الداخلي بإستقلال كاف داخل الهيكل التنظيمي                                   |
|   |      |           |         |               | 9 يتم تعيين وتكليف المراجعين الداخليين من قبل مجلس الإدارة                                  |
|   |      |           |         |               | 10 يتم تحديد إختصاصات المراجع الداخلي بما يضمن عدم حدوث تعارض في الإختصاصات                 |
|   |      |           |         |               | 11 يمارس المراجع الداخلي نشاطا مستقلا عن باقي وظائف الأنشطة.                                |
|   |      |           |         |               | 12 يتعرض المراجع الداخلي لضغوطات تؤدي به إلى عدم الإفصاح عن جميع الحقائق المهمة في المؤسسة. |
|   |      |           |         |               | 13 يلتزم المدقق الداخلي بالحياد والنزاهة عند أداء مهامه.                                    |
| (II) -2- التأهيل العلمي للمراجع الداخلي                   |      |           |         |               |   |
|   |      |           |         |               | 14 يمتلك المراجع الداخلي المعرفة الكافية والمهارات اللازمة لأداء مهامه.                     |
|   |      |           |         |               | 15 يتطلب من المراجع الداخلي الحصول على شهادة مهنية في                                       |

|   |        |                  |                  |              |  |
|---|--------|------------------|------------------|--------------|--|
|   |        |                  |                  |              | التخصص.  |
|   |        |                  |                  |              | 16 يتم تطوير مهارات المراجع الداخلي وفق الأساليب الفنية والإدارية الحديثة.                               |
| الرقم   | الفقرة | لا أتفق<br>تماما | لا أتفق<br>تماما | غير<br>متأكد | متفق<br>تماما  |
|   |        |                  |                  |              | 17 تلقي المراجع الداخلي التدريب والتأهيل المستمر، ومشاركته في المحاضرات والندوات المهنية المتخصصة.       |
|   |        |                  |                  |              | 18 لدى المراجع الداخلي معرفة بقواعد واداب وسلوكيات المهنة.   |
| <b>(II)-3- معرفة المراجع الداخلي بنشاط المؤسسة</b>                  |        |                  |                  |              |  |
|   |        |                  |                  |              | 19 إلمام المراجع الداخلي بكافة أنشطة وعمليات المؤسسة.  |
|   |        |                  |                  |              | 20 يتم تحديد الممارسات التي تؤدي إلى إضافة قيمة للمؤسسة.   |
|   |        |                  |                  |              | 21 توجد علاقة كبيرة بين أهداف المراجع الداخلي وأهداف المؤسسة.  |
|   |        |                  |                  |              | 22 يتم تطبيق الأساليب الحديثة في عمل إدارة المراجعة الداخلية.  |
| <b>(II)-4- تلبية إحتياجات المستفيدين من خدمات المراجعة الداخلية</b> |        |                  |                  |              |  |
|   |        |                  |                  |              | 23 يقوم المراجع الداخلي بتحقيق تطلعات ورغبات المستفيدين من تقارير المراجع الداخلي.                       |
|   |        |                  |                  |              | 24 تلبي إدارة المراجعة الداخلية إحتياجات المستفيدين.   |
|   |        |                  |                  |              | 25 يأخذ المراجع الداخلي في إعتباره الجهة المستفيدة من خدماته.  |
|   |        |                  |                  |              | 26 المراجعة الداخلية تضيف قيمة من خلال خدمات التأكيد لنظم الرقابة والخدمات الإستشارية.                   |
|   |        |                  |                  |              | 27 المراجعة الداخلية تضيف قيمة من خلال التوصيات الخاصة بتحسين كفاءة نظام الرقابة.                        |
|   |        |                  |                  |              | 28 المراجعة الداخلية تضيف قيمة من خلال تحسين عمليات التشغيل.   |
|   |        |                  |                  |              | 29 يرى المراجع الخارجي أن المراجعة الداخلية تضيف قيمة من خلال إعتبارها مراجعة إضافية تقلص من ساعات عمله. |
|   |        |                  |                  |              | 30 المراجعة الداخلية تضيف قيمة من خلال إستثمار   |

|  |  |  |  |  |  |
|--|--|--|--|--|--|
|  |  |  |  |  | أفضل.  |
| <b>(II)-3-تحسين فعالية الرقابة وإدارة المخاطر في المؤسسة</b> |  |  |  |  |  |
|  |  |  |  |  | 31 تعمل خدمات المراجعة الداخلية المقدمة على تخفيض المخاطر.   |
|  |  |  |  |  | 32 توجد كفاية وفعالية لإجراءات إدارة المخاطر والإجراءات الرقابية.  |
|  |  |  |  |  | 33 يتم مراجعة الأخطار المحيطة بالمؤسسة باستمرار.   |
|  |  |  |  |  | 34 يتم تطوير الوسائل والإجراءات المعتمدة لمواجهة الخطر.  |
|  |  |  |  |  | 35 المراجع الداخلي مدرك لجميع المخاطر والتي تؤثر على تحقيق الأهداف.                                      |
|  |  |  |  |  | 36 يقوم المراجع الداخلي بترتيب المخاطر حسب درجة الخطورة .  |
|  |  |  |  |  | 37 المدقق الداخلي يساهم بشكل كبير وبدور إستشاري في تقليل المخاطر.  |
|  |  |  |  |  | 38 يتم تزويد المدقق الداخلي بالمهارات والخبرات المطلوبة والقادرة على تحديد ومراقبة وقياس وإدارة المخاطر. |

## ملخص:

تعتبر وظيفة المراجعة الداخلية من أهم الوظائف في المؤسسة لما من أثر في تفعيل وتطوير نظام الرقابة الداخلية وتقييم كفاءة إستخدام الموارد المتاحة المساهمة في تقييم وإدارة المخاطر. وتهدف هذه الدراسة إلى توضيح دور المراجعة الداخلية في التأثير على قيمة المؤسسة وقصد تدعيم الجانب النظري من الدراسة تم إستعراض الأدبيات التي تناولت المفاهيم الأساسية للمراجعة الداخلية وقيمة المؤسسة، وفيما يخص الجانب التطبيقي تم إبراز العلاقة بين تطبيق المراجعة الداخلية ومتطلبات إضافة قيمة للمراجعة الداخلية وتوصلت الدراسة إلى وجود علاقة إيجابية بين متطلبات إضافة قيمة للمراجعة الداخلية وتطبيق المراجعة الداخلية.

**الكلمات المفتاحية: المراجعة الداخلية، قيمة المؤسسة، متطلبات إضافة قيمة للمراجعة الداخلية.**

## Abstract:

The internal control is considered as the most important function of the enterprise because it consolidates, strengthens the control system and evaluates the risk management process. The study sheds light on this process via an empirical study analyzing the relationship between the value creation requirements and the application of the internal audit.

## Key words:

Internal audit, the requirement of the value creation for the internal audit.