

قسم: مالية ومحاسبة
كلية العلوم الاقتصادية، العلوم التجارية وعلوم التسيير
الرقم التسلسلي:/ 2020
مذكرة مقدمة لاستكمال متطلبات شهادة ماستر أكاديمي (ل م د)
دفعة: 2020

الميدان: علوم اقتصادية، علوم تجارية وعلوم التسيير
الشعبة: مالية ومحاسبة
التخصص: مالية المؤسسة

دور المراجعة الداخلية في تحسين
الوظيفة المالية للمؤسسة الاقتصادية
دراسة حالة: مؤسسة نفطال - تبسة-

تحت إشراف الدكتورة:
- ياسمينة عمامرة

من إعداد الطالبتين:
✓ حليلة بن فاطمة
✓ فاطمة لبشاق

نوقشت أمام اللجنة المكونة من الأساتذة:

الاسم واللقب	الرتبة العلمية	الصفة
خلدون حجيلة	أستاذ محاضر-ب-	رئيسا
ياسمينة عمامرة	أستاذ محاضر-أ-	مشرفا ومقررا
بن عبود شادية	أستاذ مساعد-ب-	عضوا مناقشا

بِسْمِ اللَّهِ الرَّحْمَنِ الرَّحِيمِ

شكر و عرفان

الحمد لله حمدا يليق بجلال قدره وعظيم سلطانه، والشكر لله أولا على ماأنعم علينا من نعم كانت خير عون لنا في إنجاز هذا العمل، والصلاة والسلام على معلم البشرية محمد ﷺ، وعلى آله وصحبيه أجمعين، ومن تبعهم بإحسان إلى يوم الدين.

ونحن نجني ثمرة هذا العمل، لا يفوتنا أن نتثني على كل من كان له الفضل في إتمام هذا العمل المتواضع ونخص بالذكر لا بالحصص:

الأستاذة المؤطرة: "ياسمينه عامرة" تقديرا منا و عرفان لقبولها الإشراف على هذا البحث وتوجيهاتها الدقيقة ونصائحها القيمة.

ولا يسعنا إلا أن نتقدم بخالص الشكر والتقدير إلى أعضاء لجنة المناقشة بقبولهم مناقشة هذه المذكرة والحكم عليها.

إلى كل أساتذة العلوم المالية والمحاسبة الذين منحونا بأساليب تعاملهم الراقية لإتمام مشوار الدراسة.

الشكر الخاص إلى كل عمال مؤسسة نفضال - تبسة- الذين قدموا كل الجهد لنجاح هذا العمل وعلى رأسهم

رضا كودا ومبروك حورية

والشكر والإمتنان موصولان لكل الذين قدموا لنا المساعدة من قريب أو بعيد.

إهداء

"وما توفيقي إلا بالله عليه توكلت وإليه أنيب."

الحمد لله الذي أحانني على إتمام هذه الرسالة وبعد:

أهدي ثمرة جهدي وعملي المتواضع هذا إلى سدي في الحياة من سهرت الليالي، ومن ضحت الكثير من أجلي وحملة همومي، التي عمرتني بدعنها إلى التي لو وصفتها لما أنصفتها "أمي الغالية". إلى من أحمل اسمه بكل فخر، الذي لم أجد عبارات تفيده حقه بالتقدير والإحترام الذي علمني كيف يكون الصبر طريقا للنجاح إلى قدوتي إلى من علمني العطاء بدون إنتظار "أبي الغالي".

إلى من أوقع رأسي إذارا وفخرا بإمتناني لهم إلى من بهم استند عزتي وأصراري إلى من كانوا عوننا لي في الحياة إختوتي وأختواتي وعائلاتهم.

إلى الأخوات اللواتي لم تكدن أمي إلى من تميزو بالوفاء والعطاء صديقاتي الغليات.

إلى من كانت معي على طريق النجاح صديقتي وشريكتي فاطمة.

إلى من يجمع بين حاضري ومستقبلي قلبه ينبض بنجاحي شريك حياتي إن شاء الله .

إلى من علمني حرفا أساتذتي من الطور الإبتدائي إلى الطور الجامعي.

وففي الأخير أسأل الله أن يتقبل هذا العمل خالص لوجهه الكريم وأن ينفعنا به.

حليمة



إهداء

إلى من وسع كرسيه السموات والأرض، أقدم عملي هذا خالص لوجهه، أرجو أن يتقبله مني قبول حسن.
إلى الرحمة الممددة والنعمة المجزاة خاتم الأنبياء والمرسلين حبيبنا محمد عليه أفضل الصلاة والسلام.
إلى رمز الحب والعطاء والوفاء إلى من ربنتني بلطفه ومنجنتني العنان إلى تلك المرأة العظيمة التي علمتني معنى
الحياة إلى "أمي الغالية".

إلى من علمني الكفاح والصبر إلى الذي تعب كثيرًا من أجل راحتي وتعليمي، إلى ذلك الرجل العظيم "أبي
الغالي".

إلى من أكن لهم صدق الحب والعنان، من يصنعون إبتسامة الحياة إخوتي وأخواتي دون إستثناء.
إلى من أمتز برفقتهم وأسعد برويتهم إلى صديقاتي وزميلاتي.

إلى من شاركنتني درب النجاح الصديقة والأخت حليلة.

إلى كل من علمني حرفًا، وأخذ بيدي في سبيل تحصيل العلم المعرفة.

وإلى كل من شاركنتني مختلفه مراحل مشواري الدراسي الأخص بالذكر قسم ماستر مالية المؤسسة.

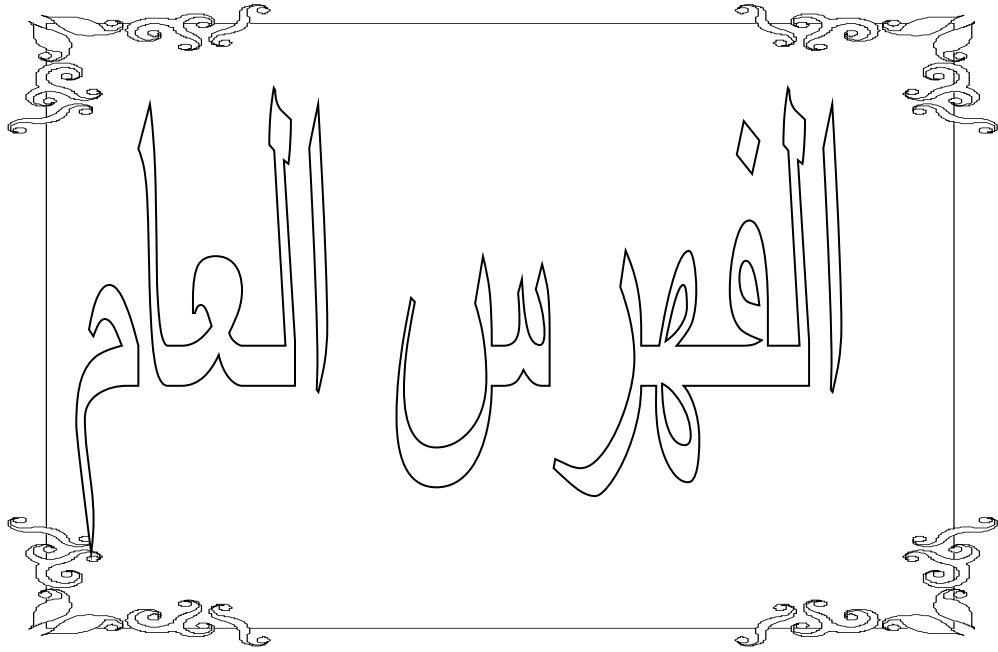
إلى من يسعم القلب ولم تسعم الورقة إلى كل من حضر في القلب وغاب عن اللسان إلى كل من نسيه قلبي
وتذكره قلبي.

إلى من مد لي يد العون من قريب أو بعيد لإنجاز المذكرة.

أهدي ثمرة جهدي.

فاطمة



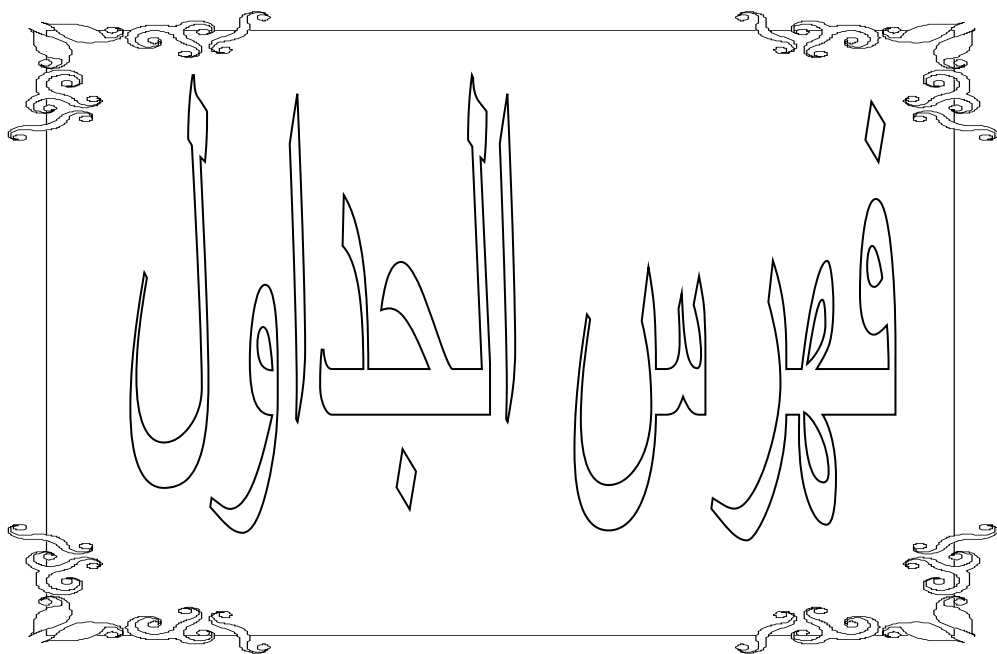


الفهرس العام

الصفحة	المحتويات
	كلمة شكر و عرفان
I	الفهرس العام
IV	فهرس الجداول
VI	فهرس الأشكال
VIII	فهرس الملاحق
أ-ج	مقدمة
الفصل الأول: الأدبيات النظرية والتطبيقية	
02	تمهيد
03	المبحث الأول: الأدبيات النظرية
03	المطلب الأول: الإطار العام للمراجعة الداخلية
12	المطلب الثاني: الإطار العام للوظيفة المالية
15	المطلب الثالث: تحليل العلاقة بين المراجعة الداخلية و الوظيفة المالية
21	المبحث الثاني: الأدبيات التطبيقية
21	المطلب الأول: الدراسات السابقة الوطنية.
23	المطلب الثاني: الدراسات السابقة العربية
25	المطلب الثالث : الدراسات السابقة الأجنبية
28	خلاصة
الفصل الثاني: الدراسة الميدانية	
30	تمهيد
31	المبحث الأول: منهجية الدراسة الميدانية
31	المطلب الأول: مجتمع وعينة الدراسة
35	المطلب الثاني: أداة وطريقة الدراسة
42	المبحث الثاني: عرض وتحليل النتائج

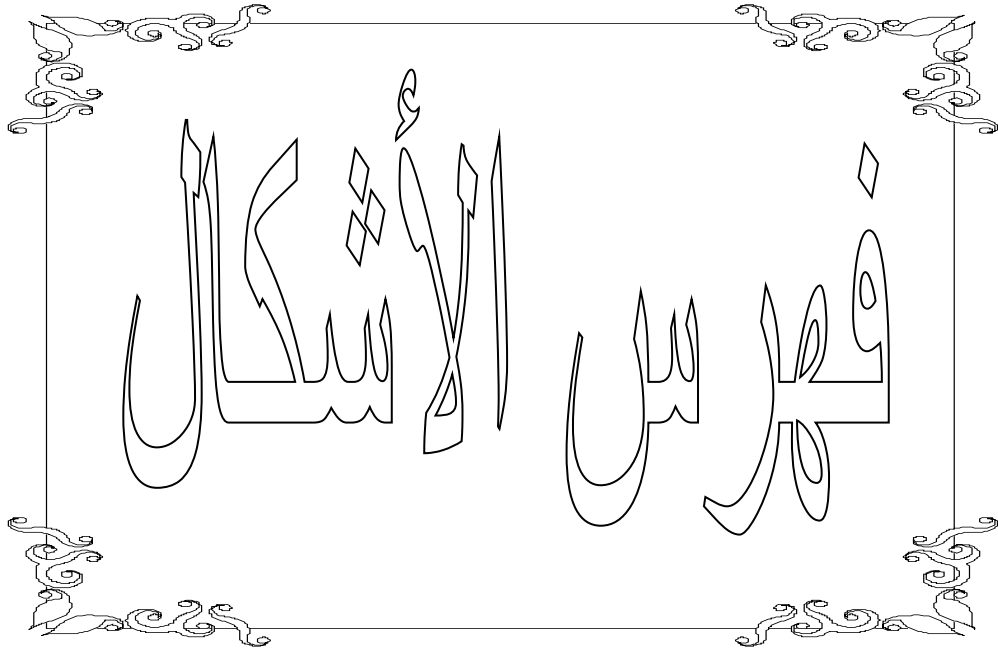
الفهرس العام

42	المطلب الأول: عرض وتحليل نتائج البيانات الشخصية والوظيفية
45	المطلب الثاني: عرض وتحليل محاور الدراسة واختبار الفرضيات
52	خلاصة
54	خاتمة
58	قائمة المراجع
62	الملاحق



فهرس الجداول

الصفحة	عنوان الجدول	رقم الجدول
07	معايير المراجعة الداخلية	01
19	أنواع تقارير المراجع الداخلي.	02
22	مقارنة الدراسة الحالية بالدراسة السابقة	03
23	مقارنة الدراسة الحالية بالدراسة السابقة	04
24	مقارنة الدراسة الحالية بالدراسة السابقة	05
25	مقارنة الدراسة الحالية بالدراسة السابقة	06
26	مقارنة الدراسة الحالية بالدراسة السابقة	07
27	مقارنة الدراسة الحالية بالدراسة السابقة	08
36	توزيع أسئلة استمارة الاستبيان على محاور الدراسة	09
37	معايير تحديد الاتجاه	10
37	قيمة معامل الثبات للإتساق الداخلي لمتغيرات الدراسة	11
38	تداول الاستبيان	12
42	توزيع العينة حسب متغير المؤهل العلمي	13
43	توزيع العينة حسب التخصص العلمي	14
44	توزيع العينة حسب متغير الوظيفة	15
45	توزيع العينة حسب متغير الخبرة المهنية	16
46	تحليل آراء العينة تجاه محور المراجعة الداخلية	17
47	تحليل آراء العينة تجاه محور الوظيفة المالية	18
49	نتائج إختبار التوزيع الطبيعي	19
50	نتائج إختبار الفرضية الرئيسية الأولى	20



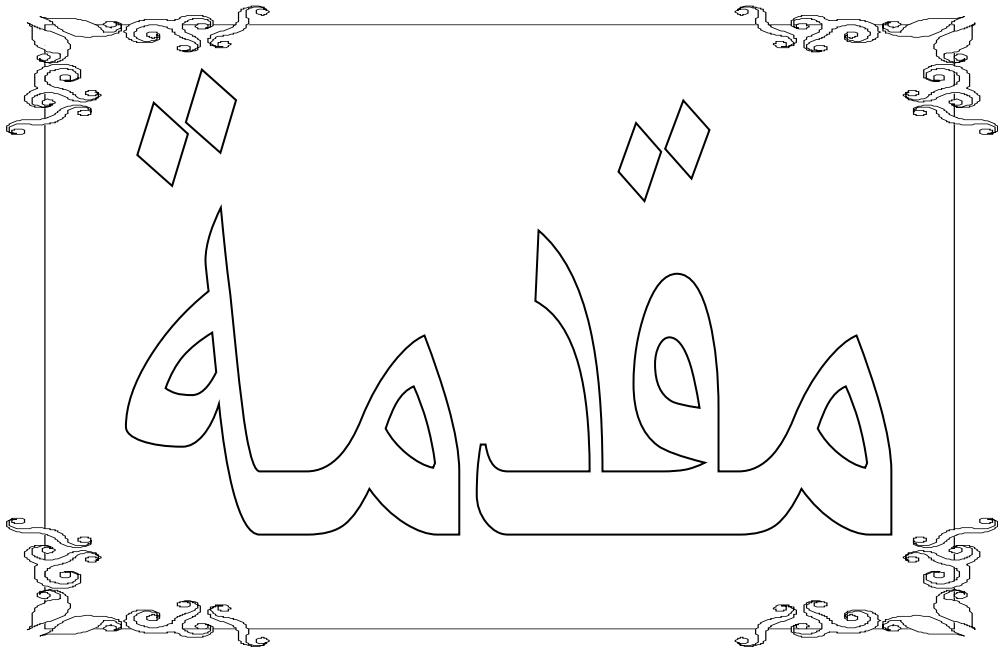
فهرس الأشكال

الصفحة	عنوان الشكل	رقم الشكل
39	نموذج الدراسة	01
42	التوزيع البياني للعينة حسب متغير المؤهل العلمي	02
43	التوزيع البياني للعينة حسب التخصص العلمي	03
44	التوزيع البياني للعينة حسب متغير الوظيفة	04
45	التوزيع البياني للعينة حسب متغير الخبرة المهنية	05

فارس الملاحق

فهرس الملاحق

الصفحة	عنوان الملحق	رقم الملحق
62	الهيكل التنظيمي للمديرية العامة نفظال	01
63	الهيكل التنظيمي لمؤسسة نفظال تبسة -812-	02
64	استمارة الاستبيان	03
70	نتائج مخرجات برنامج spss	04



1- تمهيد

شهد العالم الاقتصادي في الآونة الأخيرة العديد من التغيرات السريعة والعميقة في أثارها وتوقعاتها المستقبلية، وقد استهدفت هذه التجربة المؤسسة الاقتصادية، حيث أخذت على عاتقها الكفاءة والفعالية، وهذه الأخيرة يمكن تحقيقها نتيجة حركة العمل وحركة أخذ القرار بالمسؤولين أداة المؤسسة وتحفيزها على القيام بالنشاط الموكل إليها لتحقيق الأهداف المسطرة في المؤسسة، كما ساهم ذلك في تطور المؤسسة الاقتصادية، والذي أدى إلى تشعب وظائفها ومهامها، ونظرا لكبر حجمها وتعدد وظائفها أصبح يستعان بالأشخاص الأكفاء في مجال التسيير.

ومع التطور الكبير الذي عرفته الحياة الاقتصادية وتزايد التحديات القائمة التي تواجه مؤسسات الأعمال اليوم، والمتمثلة في المنافسة ونظرا لتكنولوجيا المعلومات وظهور الإدارة بمفاهيمها وأساليبها المتطورة تتزايد أهمية ودور الإدارة والمدراء في قيادة هذه المؤسسات نحو تحقيق أهدافها المرغوبة بكفاءة وفعالية. وقد ظهرت الحاجة إلى المراجعة بسبب كبر حجم المؤسسات وتفرع أعمالها وظهور صعوبة في نظام الرقابة الداخلية، بعد ظهور الفضائح المالية في مختلف المؤسسات، إذ تسعى المراجعة الداخلية إلى تحقيق الازدهار، وهنا ظهرت المراجعة الداخلية كإطار إرشادي لمساعدة المؤسسة على تجميع المعلومات الضرورية لتقدير نظرة متكاملة للإدارة عن الواقع العملي ومعرفة مدى قدرتها على تحقيق أهداف المؤسسة. ومن جهة أخرى تعتبر المراجعة الداخلية وظيفة مدعمة للوظيفة المالية ولها دور فعال وبارز في تحريك النشاط الاقتصادي للإدارة المالية، حيث المراجعة الداخلية تعتبر أسلوب فعال لكشف وضبط الانحرافات والتقييد بها من أجل العمل على تحسين الوظيفة المالية في المؤسسة الاقتصادية.

2- إشكالية البحث

بغية الإلمام بالموضوع والخوض فيه بصفة أكثر تفصيلا تم طرح الإشكالية التالية:

إلى أي مدى تساهم المراجعة الداخلية في تحسين الوظيفة المالية في مؤسسة نفضال فرع ولاية تبسة؟.

وللإجابة على الإشكالية الرئيسية ينبغي الإجابة على التساؤلات الفرعية التالية:

- كيف يتم مراجعة القوائم المالية في مؤسسة نفضال؟
- كيف يتم تنفيذ المراجعة الداخلية في مؤسسة نفضال؟
- ما هو أثر تقرير المراجع الداخلي على الوظيفة المالية في مؤسسة نفضال-تبسة؟

3- فرضيات البحث

3-1- الفرضيات النظرية

للإجابة على الإشكالية الرئيسية يجب وضع الفرضية الرئيسية التالية:

المراجعة الداخلية عملية ضرورية لمؤسسة نفعال-تبسة-، حيث تساعد على تحسين الوظيفة المالية وترتيب القرارات المالية.

ومن خلال الفرضية الرئيسية يمكن إدراج الفرضيات الفرعية الآتية:

- تتم مراجعة القوائم المالية في مؤسسة نفعال-تبسة- من خلال شخص متمكن من المراجعة يفحص حسابات المؤسسة وتقديم ملاحظات حولها إلى الإدارة العليا؛

- يتم تنفيذ المراجعة الداخلية في مؤسسة نفعال -تبسة- بإتباع ما يلي:

- أولاً مرحلة التحضير والتخطيط للمهمة؛ حيث تليها مرحلة تنفيذ المهمة ثم مرحلة إعداد التقارير ومتابعة التوصيات؛

- يؤثر تقرير المراجع الداخلي على الوظيفة المالية وذلك بالتميز ما إذا كانت القوائم المالية قد أعدت طبقاً لمبادئ المراجعة المتفق عليها أو عكس ذلك.

3-2- الفرضية الإحصائية

يوجد دور ذو دلالة إحصائية عند مستوى معنوية ($\alpha \leq 0.05$) للمراجعة الداخلية في تحسين الوظيفة المالية بمؤسسة نفعال -تبسة-.

4- أهمية البحث

تظهر أهمية البحث في تبيان مدى مساهمة المراجعة الداخلية في تحسين الوظيفة المالية في المؤسسة الإقتصادية، كما تبرز أهميتها بإعتبارها الركيزة والأداة الأساسية في التحقق من نتيجة البيانات والمعلومات المالية.

5- أهداف البحث

يهدف هذا الموضوع إلى ما يلي:

- التعرف على المفاهيم الأساسية المستخدمة لموضوع المراجعة الداخلية؛

- تسليط الضوء على أهمية المراجعة الداخلية في تحسين الوظيفة المالية في مؤسسة نفعال -تبسة-؛

- إثراء الرصيد المعرفي حول مهنة المراجعة الداخلية وتطبيقها في مؤسسة نفضال -تبسة-.

6- أسباب اختيار البحث

تم إختيار هذا الموضوع لعدة أسباب نذكر منها:

6-1- الأسباب الموضوعية

- توافق الموضوع مع طبيعة التخصص مالية المؤسسة،

- تبيان أهمية المراجعة الداخلية في تحسين الوظيفة المالية مع محاولة إبراز قيمة مضافة علمية تساهم في إثراء البحث العلمي.

6-2- الأسباب الذاتية

- الرغبة الشخصية في الإطلاع أكثر على الموضوع والتعرف على المفاهيم المتعلقة به؛

- محاولة التعمق في دراسة فوائد المراجعة الداخلية وعلاقتها بالوظيفة المالية في مؤسسة نفضال -تبسة-.

7- منهج البحث

اعتمد البحث على المنهج الوصفي التحليلي من أجل تكوين الجانب النظري من حيث المفاهيم الخاصة بالمتغيرات في حين اعتمد الجانب التطبيقي المنهج الإحصائي والتحليلي لتفسير وتحليل البيانات المتعلقة بالدراسة الميدانية وذلك بالإعتماد على برنامج SPSS.

8- خطة البحث

لملامسة جوانب البحث بإختلافها والإحاطة بمتغيرات تم هيكلة البحث كالأتي:

الفصل الأول: الأدبيات النظرية، الأدبيات التطبيقية: حيث تم التطرق فيه إلى أهم المفاهيم الخاصة بالمتغيرات من حيث تعريف المراجعة الداخلية ومفهوم الوظيفة المالية وتحليل العلاقة بينهما، إضافة إلى الدراسات السابقة التي تطرقت إلى الموضوع محل الدراسة وأهم ما يميز الدراسة الحالية عنها.

الفصل الثاني: الجزء التطبيقي هو الدراسة الميدانية حيث اشتمل منهجية الدراسة الميدانية وعرض وتحليل النتائج.

الفصل الأول:

الأدبيات النظرية والتطبيقية

تمهيد:

تعتبر المراجعة الداخلية جد مهمة، فالمؤسسات في وقتنا الحالي بغض النظر عن حجمها تحتاج إلى مراجعة داخلية، وجب على المؤسسة تطوير هذه العملية لتشمل على الجانب المالي، حتى تعطي صورة صادقة عن المركز المالي للمؤسسة، لأن كل مؤسسة هدفها تحقيق الاستمرارية والبقاء مما وجب عليها الاهتمام بالوظيفة المالية بغية تحقيق أهدافها، سيتم تقسيم هذا الفصل إلى المباحث التالية:

✓ المبحث الأول: الأدبيات النظرية.

✓ المبحث الثاني: الأدبيات التطبيقية.

المبحث الأول: الأدبيات النظرية

تعتبر المراجعة الداخلية والوظيفة المالية من أهم الوظائف داخل المؤسسة الاقتصادية حيث تعد المراجعة الداخلية عمل رقابي يهدف للفحص، أما الوظيفة المالية فهي تضم بحركة الأموال داخل المؤسسة، ومن خلال هذا المبحث يتم التطرق إلى :

✓ **المطلب الأول: الإطار العام للمراجعة الداخلية**

✓ **المطلب الثاني: الإطار العام للوظيفة المالية**

✓ **المطلب الثالث: تحليل العلاقة بين المراجعة الداخلية والوظيفة المالية**

المطلب الأول: الإطار العام للمراجعة الداخلية

تعتبر المراجعة الداخلية من أهم أنظمة الرقابة داخل المؤسسة لما تلعبه من الدور في دعم القرارات الإدارية، كما تعتبر أداة تراقب بواسطتها المؤسسة كل ما يحدث داخلها .سوف يتم التطرق من خلال هذا المطلب إلى :

أولاً: مفهوم المراجعة الداخلية

للمراجعة الداخلية عدة تعاريف وخصائص نذكر منها ما يلي:

1- تعريف المراجعة الداخلية.

هناك عدة تعاريف للمراجعة الداخلية من أهمها ما يلي:

عرف مجمع المراجعين الأمريكيين المراجعة الداخلية على أنها: "نشاط تقييمي مستقل ينشأ داخل منظمة للأعمال لمراجعة العمليات كخدمة للإدارة، وهي وسيلة رقابية إدارية تعمل على قياس وتقييم فعالية ووسائل الرقابة الأخرى".¹

عرف ETIENNE: "المراجعة الداخلية على أنها تكون داخل المؤسسة وظيفة مستقلة لتقييم الدوري

للمعاملات لصالح المديرية العامة".²

¹ - محمد التهامي طواهر، المراجعة وتدقيق الحسابات الإطار النظري والممارسة التطبيقية، ديوان المطبوعات الجامعية، الساحة المركزية بن عكنون الجزائر، 2003، ص: 33.

² - ETINNE.B : **laudit intern, pourquoi et comment**, les édition d'organisation, France 1989, page :20.

2- خصائص المراجعة الداخلية:

تتميز المراجعة الداخلية بعدة خصائص وهي ¹:

- ✓ المراجعة الداخلية وسيلة لتقويم الرقابة الداخلية ؛
- ✓ هي إحدى أقسام أو أدوات المنشأة الهامة في تحقيق أغراض المنشأة؛
- ✓ المراجعة الداخلية تتميز بالاستمرارية خلال السنة المالية وتشمل كل أنشطة المنشأة ؛
- ✓ تسعى المراجعة الداخلية لخدمة الإدارة ؛
- ✓ المراجعة الداخلية كانت قوية ساعدت المراجع الخارجي في تأدية مسؤولياته بكفاءة واقتدار.

ثانيا: فروض المراجعة الداخلية:

تقوم المراجعة على جملة من الفروض يتخذ منها إطار نظري يمكن الرجوع إليه في عمليات المراجعة المختلفة، لذلك ستورد أهم الفروض التجريبية لها في الآتي ²:

- قابلية البيانات للفحص ؛
- عدم وجود تعارض حتمي بين مصلحة المراجع والإدارة ؛
- خلو القوائم المالية وأية معلومات تقدم للفحص من أية أخطاء توطئية؛
- وجود نظام سليم للرقابة الداخلية ؛
- التطبيق المناسب للمبادئ المحاسبية ؛
- العناصر والمفردات التي كانت صحيحة في الماضي تكون كذلك في المستقبل.

ثالثا: معايير المراجعة الداخلية

تعتبر معايير المراجعة التي أوصى بها مجمع المحاسبين الأمريكيين النموذج الذي يستخدم للحكم على جودة عمل المراجع، حيث تتكون من عشرة معايير مقسمة الى ثلاث مجموعات كمايلي :

¹ - فتح الرحمان الحسن وآخرون، دور المراجعة الداخلية في تحسين كفاءة وفعالية صناديق الاستثمار بالتطبيق على بنك الإستثمار المالي، مجلة العلوم الإقتصادية، عمادة البحث العلمي، جامعة السودان للعلوم والتكنولوجيا، كلية الدراسات التجارية، 2015، ص: 285.

² - عبد الفتاح محمد الصحن وآخرون، المراجعة التشغيلية والرقابة الداخلية، الدار الجامعية، الإسكندرية، مصر، 2008/2007، ص، ص : 12- 15.

1. المعايير العامة:

تنقسم المعايير العامة بدورها إلى ¹:

أ- **معايير التأهيل العلمي والكفاءة المهنية** : تنص هذه المعايير على أن المراجعة يجب أن تتم بواسطة شخص لديه المعرفة العلمية والكفاءة المهنية التي تؤهله لإصدار الأحكام على القوائم المالية للمؤسسات الخاضعة لعملية المراجعة، وعلى هذا الأساس على المراجع أن يستمر في مواصلة التعليم، والتدريب طوال فترة ممارسته للمهنة.

ب- **معايير الاستقلال** : يعني هذا المعيار أن يحافظ المراجع على استقلاله في جميع الأمور المتعلقة بالمراجعة، ويمكن تحديد ثلاث أبعاد لاستقلال المراجع في :

❖ الاستقلال في إعداد برنامج المراجعة ؛

❖ الاستقلال في مجال الفحص ؛

❖ الاستقلال في مجال إعداد التقارير .

ج- **معايير العناية المهنية** : يجب على المراجع أن يلتزم بالمعايير الفنية والأخلاقية للمهنة وان يسهر على تحسين خدماته، وان يقوم بمسؤولياته المهنية على أحسن وجه، وتتطلب العناية المهنية وان يقوم المراجع بمسؤولياته بكفاءة واجتهاد .

2. معايير العمل الميداني:

تتعلق هذه المعايير بتخطيط وتنفيذ المراجعة، والمتمثلة في:²

أ- **التخطيط والإشراف**: يعني هذا المعيار انه يجب على المراجع القيام بتنفيذ أعمال المراجعة وفق خطة ملائمة، وان يقوم المراجع بدراسة بيئة العمل مع التركيز بصفة خاصة على دراسة نظام الرقابة الداخلية، وكذلك لإعداد خطة المراجعة الملائمة التي تتفق مع هذه البيئة .

ب- **دراسة وتقييم نظام الرقابة الداخلية**: يجب على المراجع دراسة وتقييم نظام الرقابة الداخلية القائم بالمؤسسة محل المراجعة كأساس يمكن الاعتماد عليه في تحديد المطلوب من الاختيارات لوضع إجراءات المراجعة المناسبة لها، إجراءات المراجعة التي تستخدم في مؤسسة لديها نظام رقابة داخلية قوي تختلف عن

¹ - احمد قايد نور الدين، التدقيق المحاسبي وفقا للمعايير الدولية، دار الجنان للنشر والتوزيع، عمان، الطبعة الأولى، 2010، ص، ص: 22 - 25.

² - المرجع نفسه، ص: 26 .

تلك التي تستخدم في شركة لديها نظام رقابة داخلية ضعيف.

ج- **أدلة وبراهين كافية** : يعني أن يجمع المراجع الأدلة الكافية والملائمة والتي تمكنه من إبداء رأيه في القوائم المالية، ويتم هذا من خلال الفحص والملاحظة والمصادقات والاستفسارات حتى يتوفر لديه أساسا معقولا لرأيه في القوائم المالية موضوع الفحص .

3. **معايير التقرير**: يتضمن التقرير حوصلة مما يبذله المراجع من عناية في فحص دفاتر الشركة ومراجعة حساباتها، وميزانياتها ويثبت فيه ما توصل إليه من نتائج .هناك أربعة بنود تعتبر إرشادات عامة لإعداد التقرير نذكر منها :¹

أ- **عرض القوائم المالية**: المبادئ المحاسبية هي المقياس الوحيد الذي يعتمد عليه المراجع للحكم على صدق وعدالة القوائم المالية .

ب- **الثبات**: إن الثبات في تطبيق المبادئ المحاسبية من فترة لأخرى، قد نشأت نتيجة أنشطة المشروع المختلفة، والهدف من معيار الثبات هو التأكيد على قابلية القوائم المالية.

ج- **الإفصاح الكافي**: تقدم القوائم المالية معلومات إلى فئات مختلفة تساعدهم في اتخاذ القرارات الاقتصادية لذا يجب أن تعد هذه القوائم المالية وتكون كاملة ومناسبة للقرار وواضحة يسهل فهمها، والإفصاح الكافي لا يشمل فقط على نوع من المعلومات التي تقدم وإنما يشمل أيضا على كيفية تقديمها .

د- **رأي المراجع**: يصدر المراجع في العادة تقريرا خاليا من التحفظات بشأن عدالة القوائم المالية وفي بعض الأحيان قد يصدر تقريرا سالبا يذكر فيه أن القوائم المالية لا تظهر بعدالة المركز المالي وفي أحيان أخرى يتحفظ.

وفق أخر منشور للمدققين الداخليين بخصوص المعايير الدولية للمراجع الداخلية والجاري العمل بها ابتداء من جانفي 2017 تم تقسيم المعايير إلى مجموعتين الأولى تعرف بمعايير الخصائص (السمات) والثانية تتمثل في معايير الأداء كما هي موضحة في الجدول التالي :²

الجدول (01): معايير المراجعة الداخلية

¹ - عبد السلام عبد سعيد أبو سرعة، التكامل بين المراجعة الداخلية والمراجعة الخارجية، رسالة مقدمة لنيل شهادة ماجستير، تخصص محاسبة وتدقيق كلية العلوم الاقتصادية والعلوم التجارية وعلوم التسيير، جامعة الجزائر 3، 2010/ 2009، ص، ص: 33-36.

² - معهد المدققين الداخليين (IIA)، ترجمة نلجي فياض، المعايير الدولية للممارسة التدقيق الداخلي، 2017، ص: 01 .

معايير الأداء		معايير الخصائص	
إدارة نشاط المراجعة الداخلية	2000	الغرض والسلطة والمسؤولية	1000
التخطيط	2010	يجب تحديد طبيعة الخدمات التأكيدية	1000ت1
يجب أن تركز خطة مهمات نشاط المراجعة الداخلية على تقييم موثق للمخاطر	2010ت1	يجب تحديد طبيعة الخدمات الاستشارية	1000أ1
يجب على الرئيس التنفيذي للمراجعة أن يحدد ويأخذ بعين الاعتبار توقعات الإدارة العليا ومجلس الإدارة والأطراف المعنية عندما يقدم المراجع الداخلي آرائه ومختلف استنتاجاته	2010ت2	الاستقلالية والموضوعية	1010
عند قبول مهمة استشارية ينبغي على الرئيس التنفيذي للتدقيق أن يأخذ في الاعتبار إمكانيات تحسين إدارة المخاطر وإضافة قيمة وتحسين عمليات المؤسسة	2010أ1	الاستقلالية التنظيمية	1110
التبليغ والمراقبة وكيفية إدارة المؤسسة لمخاطر الاحتيال	2202	مأمّن من أي تدخل التفاعل المباشر مع المجلس	1111
إدارة الموارد	2030	دولا الرئيس التنفيذي للمراجعة الداخلية خارج نطاق التدقيق الداخلي	1112
السياسات والإجراءات	2040	الموضوعية الفردية	1120
التنسيق والاعتماد	2050	معوقات الاستقلالية أو الموضوعية	1130

إبلاغ الإدارة العليا ومجلس الإدارة	2060	المهارة وبذل العناية المهنية	1200
مزود الخدمات الخارجية والمسؤولية التنظيمية عن التدقيق الداخلي	2070	المهارة	1210
طبيعة العمل	2100	يجب على الرئيس التنفيذي للتدقيق الحصول على المشورة	1210ت1
الحكومة	2110	يجب أن يتمتع المدققون الداخليون بالمعرفة الواضحة في تقييم المخاطر	1210ت2
يجب على نشاط التدقيق الداخلي تقييم مستوى تعميم وتنفيذ وفعالية أهداف وبرامج وأنشطة المؤسسة المتعلقة بالقيم الأخلاقية	2110 ت1	يجب أن يتمتع المدققون الداخليون بأهم مخاطر تكنولوجيا المعلومات والضوابط المتعلقة بها	1210ت3
يجب على نشاط التدقيق الداخلي تقييم ما إذا كانت حوكمة تكنولوجيا المعلومات في المؤسسة تدعم وتساند إستراتيجيات وأهداف المؤسسة	2110 ت2	إذا كان المدققون الداخليون لا يمتلكون المعارف والمهارات والكفاءات التي يطلبها أداء مهمة استشارية معينة فلا تقبل تلك المهمة	1210ت1
إدارة المخاطر	2120	بذل العناية المهنية	1220
يجب على نشاط التدقيق الداخلي أن يقيم مخاطر المؤسسة المتعلقة بالحوكمة والعمليات التشغيلية وأنظمة المعلومات	2220 ت1	مواصفات تؤخذ بعين الاعتبار في المدققين الداخليين بذل مستوى العناية والمهارة	1220ت1
يجب على نشاط التدقيق الداخلي تقييم احتمال حدوث عمليات احتيال وكيفية إدارة المؤسسة لمخاطر الاحتيال	2220 ت2	في سياق بذل العناية المهنية اللازمة يجب أن يأخذ المدققون الداخليون في الاعتبار استخدام	1220ت2

		التدقيق المعتمد على التكنولوجيا وغيرها من تقنيات تحليل البيانات	
أثناء المهام الاستشارية يجب على المدققين الداخليين تناول المخاطر ذات العلاقة بأهداف هذه المهمة	1 أ2120	يجب أن ينتبه المدققون الداخليون إلى المخاطر الهامة التي تؤثر على الأهداف والعمليات أو الموارد	1220ت3
يجب على المدققين الداخليين استعمال معرفتهم بالمخاطر المكتسبة من خلال إنجازهم للعمليات الاستشارية وذلك عند تقييم عمليات إدارة مخاطر المؤسسة	2 أ2120	التطور المهني المستمر	1230
عندما يساعد المدققون الداخليون الإدارة في وضع أو تحسين عمليات إدارة المخاطر فإنه يجب عليهم أن يمتنعوا عن الاضطلاع بأي مسؤولية إدارية من خلال قيامهم بإدارة المخاطر فعليا	3 أ2120	برنامج تأكيد وتحسين الجودة	1300
الرقابة	2130	متطلبات برنامج تأكيد وتحسين الجودة	1310
تخطيط مهمة التدقيق الداخلي	2200	التقييمات الداخلية	1311
اعتبارات التدقيق	2201	التقييمات الخارجية	1312
عند التخطيط لمهمة التدقيق لجهات خارج المؤسسة، يجب على المدققين الداخليين إعداد اتفاق كتابي معهم بخصوص الأهداف	2201 ت1	التقارير المتعلقة ببرنامج تأكيد وتحسين الجودة	1320
يجب على المدققين الداخليين الاتفاق مع عملاء المهمات الاستشارية حول	1 أ2201	استعمال عبارة "متقيد بالمعايير الدولية لممارسة المهنة للتدقيق	1321

الأهداف والنطاق ومسؤوليات كل طرف وتوقعات العميل الأخرى		الداخلي"	
أهداف مهمة التدقيق الداخلي	2210	الإفصاح عن حالات التقيد	1322
يجب على المدققين الداخليين إجراء تقييم أولي للمخاطر ويجب أن تعكس أهداف مهمة التدقيق نتائج ذلك التقييم	2210ت1		
يجب أن يأخذ المدققون الداخليون في اعتبارهم عند تحديد أهداف مهمة التدقيق احتمال وجود أخطاء هامة أو عمليات الاحتيال	2210ت2		
من الضروري وجود مقاييس كافية لتقييم الحوكمة، وإدارة المخاطر والضوابط الرقابية	2210ت3		
يجب أن تتناول أهداف المهمة الاستشارية عمليات الحوكمة وإدارة المخاطر	12201		
يجب أن تكون أهداف المهمة الاستشارية في انسجام مع قيم واستراتيجيات وأهداف المؤسسة	2210أ2		
نطاق مهمة التدقيق الداخلي	2220		
تخصيص الموارد لمهمة التدقيق الداخلي	2230		
برنامج عمل مهمة التدقيق الداخلي	2240		
تنفيذ مهمة التدقيق الداخلي	2300		

تحديد المعلومات	2310	
التحليل والتقييم	2320	
توثيق المعلومات	2330	
الإشراف على المهمة	2340	
تبليغ النتائج	2400	
مقاييس التبليغ	2410	
جودة التبليغات	2420	
الخطأ والسهو	2421	
استخدام عبارة "تم إجراءه وفقا للمعايير الدولية لممارسة مهنة التدقيق الداخلي"	2430	
الإفصاح عن حالات عدم التنفيذ في المهمة	2431	
نشر النتائج	2440	
مراقبة سير العمل	2500	
قبول الإدارة العليا للمخاطر	2600	

المصدر: من إعداد الطالبتين وفقا لي معهد المدققين الداخليين (IIA)، ترجمة ناجي فياض، المعايير الدولية للممارسة مهنة التدقيق الداخلي، 2017.

يلاحظ من الجدول أعلاه أنه إعتقاد معايير المراجعة الداخلية السابقة الذكر فإنه إبداء من سنة 2017 تم تقسيم معايير المراجعة الداخلية إلى معايير الخصائص أو المواصفات الخاصة لمهنة المراجعة الداخلية، إلى جانب معايير الأداء المهني والمتعلقة بالتمهيد بتنفيذ المهمة من تخطيط وإشراف ومراقبة التنفيذ.

المطلب الثاني: الإطار العام للوظيفة المالية

لقد انحصر مجال الإدارة المالية في بداية تطورها في تدبير الأموال الأزمة للمنشأة والكتابات الحديثة

أعطت للوظيفة المالية مجال أوسع كالتوظيف الأمثل للمصادر المالية ومن هنا سوف يتم التطرق إلى :
أولاً : مفهوم الوظيفة المالية.

تسعى الوظيفة المالية إلى زيادة القيمة السوقية للمؤسسة والمحافظة على السيولة ولهذا تم التطرق
إلى:

1- تعريف الوظيفة المالية

هناك عدة تعاريف أهمها :

- يمكن تعريفها بأنها: "الوظيفة المالية هي عبارة عن الحقل الإداري أو مجموعة الوظائف الإدارية المتعلقة بإدارة مجرى النقد الرامية لتمكين المنشأة من تنفيذ أهدافها ومواجهة ما يستحق عليها من التزامات في الوقت المحدد لها".¹

- تعريف VANHORNE: "الوظيفة المالية هي التي تهتم بتجهيز الأموال ووسائل الدفع، بل أنها تقوم بدور واسع في التخطيط المالي وإدارة الموجودات لتحقيق الأرباح مقابل تحمل المخاطر Risk وتوزيع الاستثمارات من أجل تخفيض المخاطر".²

- من خلال التعاريف السابقة يمكن إستنتاج أن الوظيفة المالية هي تلك الوظيفة التي تهتم بتنظيم حركة الأموال اللازمة لتحقيق أهداف المشروع، والوفاء بالالتزامات المالية التي عليها في الوقت المحدد حتى لا يتعرض المشروع إلى عسر مالي .

2- خصائص الوظيفة المالية

تتميز الوظيفة المالية عن غيرها من وظائف المؤسسة بما يلي:³

- أنها ذات علاقة وثيقة بكافة أنشطة المؤسسة، حيث أن جميع هذه النشاطات تعتمد بشكل آخر على المورد المالي؛

- إن إتخاذ أي قرار مالي هو قرار ملزم لإدارة المنشأة ولا يمكن الرجوع عنه إلا بخسائر قد تكون فادحة وتؤثر على بقاء المؤسسة؛

¹ - عبد الستار الصباح وسعود العامري، الإدارة المالية أطر نظرية وحالات عملية، دار وائل للنشر، عمان، الطبعة الثالثة، 2014، ص، ص: 14، 16.

² - رفعت أحمد السبع، علم الإدارة العامة المالية، ترجمة د سوفي كمال، دار الكتاب الحديث للنشر، القاهرة، 2008، ص 90.

³ - عدنان تايه النعيمي، ياسين كاتب الخرشه، أساسيات في الإدارة المالية، دار المسيرة للنشر، عمان، الطبعة الأولى، 2007، ص، ص 14، 15.

- إن نتائج القرارات المالية قد لا تظهر بالأجل القصير وإنما قد تستغرق وقتاً طويلاً، مما قد يؤدي إلى صعوبة إكتشاف الأخطاء وتصحيحها مما يعرض المنشأة إلى الخطر.

ثانياً: مجالات الوظيفة المالية

يمكن تقسيم الوظيفة المالية إلى أربعة مجالات وهي كما يلي:¹

1- مالية المنشأة (Bus.Finance) أو مالية الشركات (Corporation Finance): وتختص

بالقرارات المتعلقة بحياسة الموجودات والأنشطة التي ستقوم بممارستها، كما تختص بإدارة النقد وتوفير التمويل اللازم لتمكين المؤسسة من القيام بأنشطتها، كما تسعى إلى تحقيق مصالح المشروع الخاصة عن طريق تحقيق الأرباح، ومثل هذا السعي نحو تحقيق المصلحة الخاصة يؤدي بصورة مباشرة إلى تحقيق غايات المجتمع المتمثلة في زيادة الاستعمال وزيادة الناتج القومي الإجمالي.

2- الأسواق المالية: يجرى من خلالها خلق وتحويل ملكية الموجودات المالية والمطلوبات المالية، وهي تقسم

إلى الأسواق النقدية التي يجرى التعامل فيها لأجل لا تزيد على السنة الواحدة، وأسواق رأس المال التي يجرى التعامل فيها لأجل تزيد على السنة الواحدة.

3- الاستثمارات: والتي تؤكد على قرارات الفرد والمنشآت المالية التي من خلالها يتم اختيار الأوراق المالية

(الأسهم والسندات) لمحافظهم (Portfolios) الإستثمارية.

4- المالية العامة: وهي حقل إقتصادي يعالج الإيرادات العامة والنفقات العامة للدولة والدين العام والسياسة

المالية في إطار الموازنة العامة للدولة. وبذلك فهي تمثل النشاط الذي يهتم بعملية حصول الدولة على الأموال اللازمة لتسيير المرافق العامة وضمان إستعمال هذه الأموال بكفاية وفعالية، ويشمل مجال المالية العامة ضمن هذا المفهوم ما يلي:²

1- كيفية حصول الدولة على الأموال اللازمة لها ومجالات إنفاقها وتوزيعها.

2- ممارسة الرقابة على الموارد والنفقات.

3- تأثير السياسات المالية في الإستهلاك، الإنفاق والدخل القومي.

ثالثاً: وظائف الوظيفة المالية

¹- خليل كاظم مدلول العارضي، الإدارة المالية المتقدمة، دار صفاء للنشر والتوزيع، عمان، الطبعة الأولى: 2013، ص 35.

²- المرجع نفسه، ص 36.

يمكن إجمال الوظائف التي تقع على عاتق الإدارة المالية فيما يلي:¹

1- **التخطيط المالي: Financial Planning** يعتبر التخطيط من أهم وظائف الإدارة على إعتبار أنه الأساس الذي على ضوئه تتخذ القرارات الأساسية. إن أولى مهام المدير المالي سواء كان في مشروع جديد أو قائم، ووضع الخطط المالية، ويجب عليه أن يأخذ بالإعتبار صعوبة التنبؤ بالمستقبل وبأن خطته تقوم على مفهوم عدم التأكد، لذلك يوجب أن تكون هذه الخطط تتمتع بالمرونة الكافية لجعلها قادرة على مجارة الظروف غير المتوقعة.

2- **الرقابة المالية Financial Control** على المدير المالي أن يقوم بتصميم نظام للرقابة المالية يمكنه من مراجعة الأداء الفعلي مع الخطط الموضوعة بواسطة تقارير الأداء التي تمكنه من إكتشاف الإنحرافات وبالتالي البحث عن أسباب حدوثها ومعالجتها، وعادة تكون الرقابة المالية من مسؤولية المراقب المالي والذي عمله الأساسي هو الإشراف على الحسابات.

3- **تنظيم الوظيفة المالية <الحصول على الأموال> Raising Funds**: إذا تبين من التقديرات الموضوعة أن التدفق الخارج للنقدية يفوق التدفق الداخل، وأن الرصيد النقدي لا يكفي لتغطية العجز، فإن المدير المالي يجد من الضروري الإلتجاء إلى مصادر خارج شركته للحصول على هذه الأموال اللازمة. وتأتي هذه الأموال من مصادر مختلفة، كما أنها تعرض تحت أنواع متنوعة من الإتفاقات والشروط ولفترات زمنية متفاوتة.

4- **إستثمار الأموال (إدارة الأصول) Investing Funds**: يعني هنا أن المدير المالي يجب أن يحاول الحصول على أكبر القوائم و المنافع الممكنة من هذه الأموال التي تستثمر في الأصول المختلفة للمنشأة، و من المهم جدا أن تتمكن المنشأة بمرور الوقت من الحصول على أموالها المستثمرة في هذه الأصول، فهي تحتاج إلى هذه الأموال لدفع ما عليها من أعباء و إلتزامات مالية .

5- **مقابلة مشاكل خاصة و من احد الوظائف المالية ما يلي:**²

إن الوظيفة الأخيرة للمدير المالي هي ما يقوم به من أعمال عند مواجهته لبعض المشاكل الهامة ذات الطبيعة الخاصة أي التي لا يتكرر حدوثها خلال فترة حياة المشروع، ورغم أن هذه المشاكل لا يتكرر حدوثها خلال فترة حياة المشروع، و رغم أن هذه المشاكل الخاصة تتفاوت و تختلف إلا أنها عادة ما تشترك جميعها

¹ - سعدون مهدي الساقى و آخرون، الإدارة المالية النظرية و التطبيق، دار المسيرة للنشر، عمان، الطبعة الخامسة، 2013، ص، ص 22-24.

² - جميل أحمد توفيق، أساسيات الإدارة المالية، دار النهضة العربية، بيروت، ص: 39.

في مسألة واحدة وهي التقويم، تقويم المنشأة كلها، أو تقويم جزء من أصولها.

المطلب الثالث: تحليل العلاقة بين المراجعة الداخلية و الوظيفة المالية

تحتل الوظيفة المالية بأهمية كبرى في تسيير المؤسسات حيث أدى إنتشار الفساد المالي إلى اهتمام المفكرين بهذا الجانب و من هنا سوف يتم إبراز دور المراجعة الداخلية في تحسين الوظيفة المالية في المؤسسة الإقتصادية.

أولاً: تنفيذ المراجعة الداخلية المالية

يتم تنفيذ المراجعة الداخلية المالية من خلال مجموعة من العناصر تتمثل في ما يلي:¹

1- الفحص والتدقيق: **Review Auditing**: يعتبر الفحص عنصراً أساسياً من عناصر المراجعة الداخلية

المالية، والذي يدور حول التأكد من مدى صحة العمليات المالية والحاسبية من حيث:

- الدقة في تسجيل هذه العمليات دفترياً؛

- التوجيه المحاسبي للعمليات المالية؛

- مدى صحة وقانونية المستندات الدالة على حدوث العمليات المالية.

2- التحليل **Analysis**: يتمثل هذا العنصر في عملية الفحص الانتقادية للسياسات الإدارية وإجراءات

الرقابة الداخلية والسجلات والتقارير لتحديد نقاط الضعف فيها، حيث يستخدم المراجع الداخلي العديد من الأساليب لتنفيذ عملية التحليل منها أدوات التحليل المالي والمقارنات وإيجاد العلاقات المختلفة بين عناصر القوائم المالية .

3- الالتزام **Compliance**: يتمثل هذا العنصر في الإجراءات التي يضعها المراجع الداخلي في سبيل التأكد

من مدى التزام العاملين في المنشأة بالسياسات الإدارية المرسومة وأداء تنفيذ العمليات وفقاً للنظم الموضوعة والقرارات المتخذة في هذا المجال.

4- التقييم **Evalmation**: يتمثل هذا العنصر في تحديد نتيجة العناصر السابقة هي أساس أن دور المراجع

الداخلي يرتكز على هذا العنصر حول تقييم ما يلي:

- مدى كفاءة السياسات والإجراءات في تحقيق الأهداف؛

- مدى فعالية هذه السياسات والإجراءات في تحقيق الأهداف.

¹ - السيد محمد، المراجعة والرقابة المالية المعايير والقواعد، دار الكتاب الحديث، القاهرة، 2008، ص: 144.

5- التقرير Report: يعتبر التقرير العنصر الأخير من عناصر المراجعة الداخلية بإعتباره الأداة الرئيسية

التي يعبر فيها المراجع عن الأتي:¹

- المشاكل التي يواجهها وأسبابها؛
- نقاط الضعف في السياسات والإجراءات؛
- التوصيات المناسبة لعلاج نقاط الضعف هذه وحل أي مشكل؛
- النتائج النهائية التي توصل إليها نتيجة المراجعة الداخلية ويرفع هذا التقرير إلى الإدارة العليا التي تتبعها المراجعة الداخلية لتنفيذ ما جاء بالتقرير من توصيات وأراء وملاحظات وتحفظات.

ثانيا: مراجعة القوائم المالية في المؤسسة الإقتصادية

تعتبر القوائم المالية الوسيلة الأساسية للإبلاغ المالي في الشركة وهي كما يلي:

1. تعريف القوائم المالية:

هناك العديد من التعاريف للقوائم المالية من بينها ما يلي:

- عرف الشيرازي القوائم المالية: " على أنها تلك القوائم المالية التي يتم إعدادها بصورة منتظمة ودورية من الحسابات، وتوفر لنا الحد الأدنى من المعلومات اللازمة لتحقيق أهداف المحاسبة المالية ".²

2. أهداف القوائم المالية:

يهدف إعداد وعرض القوائم المالية من طرف إدارة المؤسسة إلى ما يلي:³

- توفير معلومات عن الوضعية المالية؛
- توفير معلومات عن الأداء المالي؛
- توفير معلومات عن تغير في الوضعية المالية.

3. البيانات التي تتضمنها القوائم المالية

يتم توضيح البيانات التي تتضمنها القوائم المالية كما يلي:⁴

¹ - السيد محمد، مرجع سابق، ص: 145.

² - أحطاش نشيدة، أثر جودة التدقيق الخارجي على موثوقية القوائم المالية في حوكمة الشركات، أطروحة مقدمة لنيل شهادة دكتوراه الطور الثالث، تخصص محاسبة وتدقيق، كلية العلوم الإقتصادية والعلوم التجارية وعلوم التسيير، جامعة سطيف 1، 2016/2017، ص: 103.

³ - المرجع نفسه، ص: 105.

⁴ - علي عباس، الإدارة المالية، إثناء للنشر والتوزيع، عمان، الأردن، الطبعة الأولى، 2008، ص: 39-59.

- قائمة الدخل **Incone Statement**: تعرف هذه القائمة بأنها بيان يلخص إيرادات ومصاريف الشركة خلال فترة زمنية معينة، عادة ما تكون سنة، أي أنها تبين نتائج العمليات التشغيلية التي قامت بها وما أسرفت عنه هذه العمليات من تحقيق أرباح أو خسائر.
 - قائمة الأرباح المحتجزة: هي جزء معين من الأرباح تحتفظ به الشركة بعد تحديد النسبة التي ستوزعها على المساهمين، يعمل المدير المالي ما أمكنه للموازنة بين الأرباح المحتجزة والأرباح الموزعة، وغرضه هو توفير الإحتياجات المالية لعمليات الشركة، وفي نفس الوقت إرضاء جملة الأسهم بتحقيق عائد مجزئاً على الأسهم، وهكذا أنشأت الحاجة إلى إعداد هذه القائمة.
 - قائمة التدفقات النقدية: تعرف قائمة التدفقات النقدية بأنها بيان يظهر التغيرات في القيم النقدية للنشاطات التشغيلية والاستمرارية المالية للشركة خلال فترة زمنية معينة.
4. مراجعة القوائم المالية:

تتم مراجعة القوائم المالية في المؤسسة من خلال ما يلي:¹

- المعلومات الواجب الإفصاح عنها في القوائم المالية: من المعلومات التي يفصح عنها في القوائم المالية ما يلي:
- الإفصاح عن مكونات الميزانية؛
- الإفصاح عن الديون طويلة الأجل؛
- الإفصاح عن الديون المتداولة؛
- الإفصاح عن الأصول وحقوق الملكية؛
- الإفصاح عن الأصول وكل الأمور المرتبطة بقائمة الدخل.
- تخطيط مراجعة القوائم المالية: حتى تتم مراجعة القوائم المالية بطريقة سليمة يجب الاطمئنان على صحتها وتتمر عملية التخطيط كالتالي:²
- أ- الاختيارات التي يجب إتباعها عند مراجعة القوائم المالية: يتم تقسيم تلك الاختيارات إلى:

¹- شجري معمر سعاد، دور المراجعة الداخلية المالية في تقييم الأداء في المؤسسة الاقتصادية، مذكرة مقدمة لنيل درجة الماجستير، تخصص مالية المؤسسة، كلية العلوم الاقتصادية وعلوم التسيير والعلوم التجارية، جامعة أحمد بوقرة بومرداس، 2008-2009، ص: 142-149.

²- شجري معمر سعاد، مرجع سابق، ص: 149.

- الفحص الإجرائي للعمليات المالية للمؤسسة؛
- مراجعة العمليات والأرصدة.
- ب- قرارات المراجع الخاصة بتخطيط مراجعة القوائم المالية: هناك ثلاث قرارات هامة يجب على المراجع الداخلي العمل بها وهي:
 - إختيار إجراءات المراجعة المناسبة والملائمة؛
 - إختيار الحجم المناسب للعينات الإحصائية؛
 - إختيار التوقيت المناسب لإجراءات المراجعة.
- درجة إطمئنان المراجع لصحة القوائم المالية: هي درجة إحتمال أن تعبر القوائم المالية بصدق عن المركز المالي أي إحتمال خلوها من الأخطاء. فالمراجع قبل قيامه بعملية المراجعة يتم تحديد درجة الإطمئنان المرغوبة.

عوامل زيادة الحاجة إلى مراجعة القوائم المالية: تتمثل عوامل زيادة الحاجة إلى مراجعة القوائم المالية فيما يلي:

- الحاجة إلى إيصال المعلومات المالية؛
- ضرورة مراجعة هذه المعلومة.

ثالثا: أثر تقرير المراجع الداخلي على تقييم الوظيفة المالية

يقوم المراجع بإعداد تقرير يتضمن رأيه المحايد بخصوص القوائم المالية، حيث يعتبر هذا الأخير المنتج النهائي لعملية المراجعة الداخلية.

1- تعريف التقرير:

يمكن تعريف التقرير كما يلي:¹

¹ - شعباني لطفي، المراجعة الداخلية مهمتها ومساهماتها في تحسين تسيير المؤسسة مع دراسة حالة قسم تصدير الغاز التابع للنشاط التجاري لمجمع سونطراك الدورة "مبيعات - مقبوضات، مذكرة لنيل شهادة الماجستير في العلوم الإقتصادية، تخصص إدارة أعمال، كلية العلوم الإقتصادية والعلوم التجارية وعلوم التسيير، جامعة الجزائر، 2004، ص، ص: 62- 63.

يعبر التقرير عن عملية المراجعة بأنها وسيلة لنقل البيانات والحقائق والرأي بشكل واضح، حيث يؤدي وظيفة إخبارية هامة. فمسؤولية المراجع محدد بآراء منبثقة من تقارير المراجعة الداخلية، حيث ينص التقرير عما إذا كانت القوائم المالية قد أعدت طبقاً لمبادئ المحاسبة المتفق عليها.

- أنواع التقارير:

هناك عدة أنواع من التقارير يمكن توضيحها في الجدول كمايلي:¹

الجدول رقم(02): أنواع تقارير المراجع الداخلي.

التقرير المتحفظ	التقرير السلبي	التقرير الإيجابي	التقرير الخاص	التقرير العام
يستنتج المراجع الداخلي أن القوائم المالية كوحدة تتسم بعدالة العرض، ولكن تم تقييد مجال المراجعة بشكل يتسم بالأهمية النسبية أو عدم الالتزام بمبادئ المحاسبة المتعارف عليها عند إعداد القوائم المالية.	يستنتج فيه المراجع الداخلي أن القوائم المالية لم تعرض بعدالة، حيث يمنع من إبداء رأيه.	- يتضمن كافة القوائم المالية (قائمة الدخل، الأرباح المحتجزة، قائمة التدفقات النقدية). - إثبات المعايير الدولية بكافة جوانب عملية المراجعة. - يتم فيه إعداد القوائم المالية وفق المبادئ المحاسبية المتعارف عليها.	يكتب المراجع تقرير خاص حول الإتفاقيات التي أبرمتها المؤسسة مع الغير والنصوص عليها قانون ويتضمن قائمة الاتفاقيات والمستفيدين منها.	- التركيز على كيفية تعيين المراجع من طرف المؤسسة. - الوثائق المالية التي خضعت للفحص. - عرض المراجع للأخطاء والنقائص. - رأي المراجع حول مدى عدالة القوائم المالية.

المصدر: من إعداد الطالبتين بناء على المراجع السابقة - بتصرف -

يلاحظ من الجدول أعلاه أنه يوجد خمسة أنواع من التقارير، حيث يركز التقرير العام على كيفية

¹ - المرجع نفسه، ص: 64.

تعيين المراجع من طرف المؤسسة كما يبدي رأيه حول مدى عدالة القوائم المالية. أما التقرير الخاص يختص بالاتفاقيات التي أبرمتها المؤسسة مع الغير، حيث نجد أن التقرير الموجب يتضمن كافة القوائم المالية ويتم إعدادها وفقاً للمبادئ المحاسبية المتعارف عليها، حيث عكس لذلك نجد التقرير السلبي، أما عن التقرير المتحفظ يتم فيه تقييد مجال المراجعة الداخلية وعدم الالتزام فيه بالمبادئ المحاسبية المتعارف عليها.

2- أثر تقرير المراجع الداخلي على تقييم الوظيفة المالية: يمكن إبراز تقرير المراجع الداخلي على النحو الآتي:¹

إن تقرير المراجع الداخلي يشمل الكثير من المعلومات التي قد تقييد في حالة النزاع بين الجهاز الإداري وأية أطراف أخرى، إن قيام المراجع الداخلي يتقصى الحقائق والبحث في المسببات المشاكل، حيث يجب أن يستند على وجود أدلة ملموسة تخدم رأيه وتؤكد ما توصل إليه من استنتاجات، وقد تكون المشاكل التي توصل إليها ناتجة عن تعاملات بين موظفي المنشأة والعملاء أو الجمهور، وفي هذه الحالة فإنه يمكن لرأي المراجع أن يفصل في النزاع لما يستند عليه من أدلة ملموسة وموثقة تؤيد رأيه.

¹ - حسام سعيد أبو وطفة، دور المراجعة الداخلية في تحسين كفاءة وفعالية الإستثمارات، مذكرة لنيل شهادة الماجستير تخصص المحاسبة والتمويل، كلية التجارة، الجامعة الإسلامية غزة، فلسطين، 2009، ص: 35.

المبحث الثاني: الأدبيات التطبيقية

إن موضوع البحث لم يتأسس من فراغ وإنما تأسس من تقييم جملة من الدراسات السابقة من خلال تقديم نتائج وتوصيات والتوصل إلى هدف معين، قسم هذا المبحث إلى:

✓ **المطلب الأول: الدراسات السابقة الوطنية؛**

✓ **المطلب الثاني: الدراسات السابقة العربية؛**

✓ **المطلب الثالث: الدراسات السابقة الأجنبية.**

المطلب الأول: الدراسات السابقة الوطنية.

إن أغلب الدراسات السابقة التي اطلع عليها تركز على المراجعة الداخلية لكن موضوع دور المراجعة الداخلية في تحسين الوظيفة المالية في المؤسسة الإقتصادية لم يتم التطرق إليه بصفة خاصة، ومن الدراسات الوطنية الدراسات التاليتين:

- **الدراسة الأولى:** شعباني لطفي، **المراجعة الداخلية مهمتها ومساهماتها في تحسين تسيير المؤسسة،** مذكرة ماجستير مقدمة بكلية العلوم الإقتصادية وعلوم التسيير بجامعة الجزائر، سنة 2003 / 2004.
- تهدف هذه الدراسة إلى توضيح أهمية المراجعة الداخلية من خلال تقييم نظام الرقابة الداخلية في تحسين تسيير المؤسسة في قسم تسيير الغاز الطبيعي التابع للنشاط التجاري لمجمع سونطراك، وذلك بالتركيز على دورة المبيعات- المقبوضات في المؤسسة.
- من أهم النتائج التي توصلت إليها هذه الدراسة أن نشاط المراجعة الداخلية يشمل المراجعة المالية للتأكد من مدى الإلتزام بالسياسات واللوائح والقوانين الموضوعة، وكذلك تعمل المراجعة الداخلية على منع وتقليل حدوث الأخطاء وهذا ما يزيد الحاجة لها بالإضافة إلى تقديم نصائح للمديرية في محاولة للتقليل من الخطأ.

الجدول رقم (03): مقارنة الدراسة الحالية بالدراسة السابقة

أوجه التشابه	أوجه الإختلاف	القيمة المضافة
- إبراز أهمية المراجعة الداخلية بالمؤسسة.	- تعمل المراجعة الداخلية على تقييم نظام الرقابة الداخلية.	- بيان دور المراجعة الداخلية في تحسين الوظيفة المالية.
- إظهار الأعمال والخصائص المتعلقة بالمراجعة الداخلية.	- لم تغطي كافة الجوانب الهامة والخاصة لدور المراجعة الداخلية في تحسين الوظيفة المالية.	- إظهار أهمية مراجعة القوائم المالية.
- التطرق إلى معايير الدولية للمراجعة الداخلية.	- إبراز مهنة المراجعة الداخلية في تحسين تسيير المؤسسة.	- إبراز أثر المراجع الداخلي والدور الفعال في إعداد التقارير.
- تتوافق الدراسة الحالية مع الدراسة السابقة في العينة التي تم تناولها، حيث إشمطت الدراستين على عينة من مؤسسة إقتصادية.	- إختلاف في فترة الدراسة وطريقة تحليل الجانب الميداني في المؤسسة محل الدراسة.	- توضيح مسؤولية مراجع الحسابات في مراجعة القوائم المالية للمؤسسة بدل التركيز على تقييم نظام الرقابة الداخلية.
	- إختلاف دورة المؤسسة، حيث تم التركيز على دورة المالية والمحاسبة للمؤسسة بدل دورة مبيعات ومقبوضات.	

المصدر: من إعداد الطالبتين.

- الدراسة الثانية: أحمد محمد مخلوف، المراجعة الداخلية في ظل المعايير الدولية للمراجعة الداخلية في البنوك التجارية الأردنية، مذكرة مقدمة ضمن متطلبات نيل شهادة ماجستير في علوم التسيير، تخصص نقود ومالية، جامعة الجزائر 2006/2007.

- تهدف هذه الدراسة إلى معرفة مدى تطبيق البنوك التجارية لمعايير التدقيق الداخلي المتعارف عليها (المعايير العامة، معايير العمل الميداني، معايير إعداد التقرير) في البنوك التجارية.

- من أهم النتائج التي توصلت إليها هذه الدراسة أن البنوك التجارية الأردنية تقوم بتطبيق معايير التدقيق

الداخلي المتعارف عليها، كما تشير إلى أنه لما تحليل الهيكل التنظيمي للبنوك التجارية الأردنية، ونجد أن دائرة التدقيق الداخلي تتبع تنظيماً إلى لجنة التدقيق ولا تعتمد معايير مراجعة أردنية محلية في تسيير نشاطها.

الجدول رقم(04): مقارنة الدراسة الحالية بالدراسة السابقة

أوجه التشابه	أوجه الإختلاف	القيمة المضافة
<ul style="list-style-type: none"> - إبراز معايير التدقيق الداخلي. - أهمية المراجعة الداخلية والهدف الذي تسعى إلى تحقيقه. - تحقيق كافة الأهداف المسطرة والمحافظة على إستمرارية النشاط. 	<ul style="list-style-type: none"> - إختلاف الدراسة السابقة عن موضوع البحث من حيث العينة التي تناولتها فقد إشملت الدراسة السابقة عينة في البنوك التجارية. - الإختلاف في تحليل البيانات وفترة الدراسة. - الإختلاف في المتغير المستقل حيث تم التركيز في موضوع البحث على الوظيفة المالية في المؤسسة الاقتصادية. 	<ul style="list-style-type: none"> - التطرق إلى المراجعة الداخلية بصفة خاصة. - إبراز استخدام المراجعة الداخلية في تحسين الوظيفة المالية في المؤسسة. - مدى فعالية تقرير المراجع الداخلي على تحسين الوظيفة المالية في المؤسسة الاقتصادية.

المصدر: من إعداد الطالبتين.

المطلب الثاني: الدراسات السابقة العربية

إن أغلب الدراسات السابقة التي أطلع عليها تركز على المراجعة الداخلية لكن موضوع دور المراجعة الداخلية في تحسين الوظيفة المالية في المؤسسة الاقتصادية لم يتم التطرق إليه بصفة خاصة، ومن الدراسات العربية الدراستين التاليتين:

- الدراسة الأولى: يوسف سعيد المدلك، دور التدقيق الداخلي في ضبط الأداء المالي والإداري، دراسة تطبيقية على شركات المساهمة العامة المدرجة في سوق فلسطين للأوراق المالية، مذكرة ماجستير، الجامعة الإسلامية بغزة 2007.

- تهدف هذه الدراسة إلى التعرف على أهمية التدقيق الداخلي في تقييم وفعالية الإدارة من خلال التركيز على تقييم نظام الرقابة الداخلية وكيفية تأثيره على الأداء المالي والإداري في شركات المساهمة المدرجة في

سوق الأوراق المالية بفلسطين.

- أهم النتائج إلي توصلت إليها هذه الدراسة أن هناك دور ملموس لوظيفة التدقيق الداخلي في ضبط الأداء المالي و الإداري في شركة المساهمة العامة الفلسطينية وأن هذا الدور يحتاج إلى تعزيز وتنمية وظيفة التدقيق الداخلي، كما أن إنشاء وحدات التدقيق الداخلي يساهم في ضبط الأداء المالي والإداري في شركة المساهمة العامة الفلسطينية، وأن هذا الدور يحتاج إلى تقييم نظام الرقابة الداخلية مما يؤثر إيجابيا على ضبط وتحسين أداء هذه المؤسسات ولكن تقتصر عملية توثيق هذه المعايير عبر نظام مكتوب ومخطط موثقة ومعتمدة للتدقيق الداخلي فيها.

الجدول رقم(05): مقارنة الدراسة الحالية بالدراسة السابقة.

أوجه التشابه	أوجه الاختلاف	القيمة المضافة
- إظهار أهمية مراجعة القوائم المالية من طرف المراجع الداخلي - الدور المنوط الذي يلعبه المراجع الداخلي في ضبط الجانب المالي للمؤسسة.	- إختلاف الدراسة السابقة عن الدراسة الحالية من حيث العينة التي تم تناولها في الدراسة. - اهتمام التدقيق الداخلي بالجانب الإداري.	- إبراز العلاقة التي تربط المراجعة الداخلية والوظيفة المالية. - بيان أهمية الوظيفة المالية في المؤسسة الاقتصادية من خلال مراجعة القوائم المالية.
- إختصار موضوع البحث على المراجعة الداخلية فقط دون الإشارة إلى التدقيق الداخلي.	- إختصار موضوع البحث على المراجعة الداخلية فقط دون الإشارة إلى التدقيق الداخلي.	- التطرق إلى كيفية تنفيذ المراجعة الداخلية في المؤسسة الاقتصادية.
- تركيز موضوع البحث على الجانب المالي فقط دون الإداري.	- تركيز موضوع البحث على الجانب المالي فقط دون الإداري.	

المصدر: من إعداد الطالبتين.

- الدراسة الثانية: بدر الدين فاروق أحمد و آخرون، دور المراجعة الداخلية في تحسين كفاءة و فعالية صناديق الإستثمار (بالتطبيق على البنك الإستثماري)، مجلة العلوم الإقتصادية، العدد16، جامعة السودان للعلوم والتكنولوجيا كلية الدراسات التجارية 2015.

تهدف هذه الدراسة إلى توضيح مدى فعالية ارتكاز المراجعة الداخلية لصناديق الإستثمار على لوائح

و قوانين الإستثمار دون مراعاة كافة الجوانب الإدارية و الفنية للمراجعة الداخلية.

من أهم النتائج التي توصلت إليها هذه الدراسة أن مراجعة القوائم المالية تؤدي إلى تحسين العمل المحاسبي لصناديق الإستثمار، ودقة مراجعة الإجراءات الإدارية تشجيع على الإستثمار في صناديق الإستثمار كأداة مالية، ضرورة الإلتزام بتطبيق القوانين و التشريعات يزيد من فعالية أداء صناديق الإستثمار، أيضا ضرورة إستقلالية إدارة المراجعة الداخلية عن الإدارات التنفيذية الأخرى، الحرص على التأهيل الأكاديمي و المهني للمراجعين الداخليين.

الجدول رقم (06): مقارنة الدراسة الحالية بالدراسة السابقة

أوجه التشابه	أوجه الإختلاف	القيمة المضافة
- الإهتمام بمراجعة القوائم المالية.	- إختلاف العينة في الدراستين.	- تحليل العلاقة بين المراجعة الداخلية و الوظيفة المالية.
حرص المراجعة الداخلية بالجانب المالي.	- إهتمام المراجعة بالإجراءات الإدارية.	- كيفية تنفيذ المراجعة الداخلية و إعداد التقرير.
- إستقلالية المراجع الداخلي في أداء مهامه.	- تحسين العمل المحاسبي لصناديق الإستثمار بواسطة مراجعة القوائم المالية .	- تقييم الوظيفة المالية في المؤسسة الإقتصادية وتحسينها.

المصدر: من إعداد الطالبتين.

المطلب الثالث : الدراسات السابقة الأجنبية

إن أغلب الدراسات السابقة التي اطلع عليها تركز على المراجعة الداخلية، لكن موضوع دور المراجعة الداخلية في تحسين الوظيفة المالية في المؤسسة الإقتصادية لم يتم التطرق إليه بصفة خاصة، و من الدراسات الأجنبية الدراستين التاليتين:

❖ **الدراسة الأولى:**

Ebrahim moha med al- matri qnd abdullah kaid al-swidi and, **the effect of the internal audit and firm perfor mance** :apraposed resarch fram work ;2011.

تهدف هذه الدراسة إلى تقييم دائرة التدقيق الداخلي بإعتبارها العنصر الرئيسي في تطبيق النظم

المحاسبية، دراسة أثر التدقيق الداخلي على أداء الشركات في إطار البحوث المقترحة من خلال إعداد التقارير المالية لأصحاب المصلحة لمعرفة العائد من الإستثمارات .
ومن أهم النتائج التي توصلت إليها هذه الدراسة أن أهمية التدقيق الداخلي داخل الشركة من خلال التقارير المالية التي تعدها دائرة التدقيق المكلفة بذلك و التي تدل على مدى كفاءتها داخل الشركة، تصنع بين أصحاب المصلحة صورة عن وضعيتها و أداء الشركة.

الجدول رقم (07): مقارنة الدراسة الحالية بالدراسة السابقة

أوجه التشابه	أوجه الإختلاف	القيمة المضافة
- أهمية التدقيق الداخلي داخل الشركة من خلال التقارير المالية التي تعدها. - وضع صورة عن وضعيتها و أداء المؤسسة.	- دراسة أثر التدقيق الداخلي على أداء الشركات في إطار البحوث المقترحة. - إعداد التقارير المالية لإصحاب المصلحة لمعرفة العائد من الإستثمارات. - التركيز على أداء الوظيفة المالية بدل الكفاءة في تنفيذ التدقيق الداخلي في المؤسسة.	- إبراز فروض و خصائص المراجعة الداخلية. - كيفية تحسين الوظيفة المالية من خلال الدور الذي تلعبه المراجعة الداخلية في المؤسسة الإقتصادية.

المصدر: من إعداد الطالبتين .

الدراسة الثانية :

Musa adeizafarouk and shehuusmanhassan, **impact of audid quality and financial perfomace of quoted cement firmsin: Nigeria(2014).**

تهدف هذه الدراسة إلى تحديد أثر إستقلال مراجعي الحسابات عن الأداء المالي للشركات الأسمنت المدرجة في نيجيريا، التأكد من تأثير حجم مدقق الحسابات على الأداء المالي لشركات الأسمنت في نيجيريا ولأغراض هذه الدراسة تم ترميز هذه البيانات ثم جمعها وعرضها في جداول وتحليلها.
من أهم النتائج التي توصلت إليها هذه الدراسة أن مستوى حجم مدقق الحسابات في مؤسسة الأسمنت مرتفعة في حين أن هامش صافي الربح للصناعة مزال منخفض وهذا بسبب التحسين الذي يزال قائما لديه.

الجدول رقم(08): مقارنة الدراسة الحالية بالدراسة السابقة

أوجه التشابه	أوجه الاختلاف	القيمة المضافة
<ul style="list-style-type: none"> - أثر إستقلال المراجع في أداء مهامه على مصداقية القوائم المالية. - الإهتمام بالقوائم المالية. - إبراز دور المراجعة الداخلية في تفعيل الإدارة المالية. 	<ul style="list-style-type: none"> - تأثير جودة المراجعة على الأداء المالي. - التأكد من تأثير مهام مدقق الحسابات على الأداء المالي. - إختلاف عينة الدراسة. - إختلاف في تحليل المعلومات وخاصة في الجزء الميداني. 	<ul style="list-style-type: none"> - أهمية التقرير الجيد للمراجع الداخلي في المؤسسة الإقتصادية. - بيان الدور الذي تؤديه المراجعة الداخلية في مجال تقييم الوظيفة المالية في المؤسسة الإقتصادية. - إثراء الرصيد المعرفي والتأهيل العلمي والعملي حول مهنة المراجعة الداخلية في المؤسسة.

المصدر: من إعداد الطالبتين.

خلاصة

أصبحت عملية المراجعة الداخلية ذات أهمية بالغة في المؤسسة، بإعتبارها وسيلة للحد ومحاربة الغش والأخطاء، تهدف لتحقيق من القوائم المالية التي بدورها تحدد المركز المالي للمؤسسة وبالتالي إعطاء صورة دقيقة عن الوظيفة المالية من خلال تقييمها وقياسها بواسطة تأثير المراجع الداخلي على تقييم الوظيفة المالية.

ومنه فإن المراجعة الداخلية تعمل على تحسين الوظيفة المالية للمؤسسة بطريقة غير مباشرة، وهذا من خلال إبداء المراجع الداخلي رأيه على شكل تقرير الذي يعده في نهاية عملية المراجعة الداخلية، والذي يحتوي على أهم ملاحظاته حول ما توصل إليه، والذي يقدمه في شكل توصيات ونصائح للإدارة بصفة عامة والوظيفة المالية بصفة خاصة.

وسيتم تطبيق مدى أهمية المراجعة الداخلية في تحسين الوظيفة المالية بإسقاط التحليل النظري في الجزء الميداني في مؤسسة نفضال - تبسة - وذلك من خلال إستمارة الإستبيان وتحليلها عن طريق SPSS.

الفصل الثاني:

الدراسة الميدانية

تمهيد

تجسيد لما تم تناوله في الجانب النظري على أرض الواقع، تم تحليل كل المعلومات المرتبطة بموضوع البحث لتطبيقها ميدانياً وكانت مؤسسة نفعال هي محل الدراسة الميدانية حيث تم دراسة المراجعة الداخلية وتقييم الوظيفة المالية، وذلك من خلال تقسيم هذا الفصل إلى مبحثين وكانت كالاتي:

✓ المبحث الأول: منهجية الدراسة الميدانية؛

✓ المبحث الثاني: عرض وتحليل النتائج.

المبحث الأول: منهجية الدراسة الميدانية

لتجسيد الموضوع محل الدراسة تطبيقيا، كان من المفروض إختيار كيان إقتصادي يتوفر فيه محور الدراسة، لذلك تم إختيار مؤسسة نفعال لإسقاط المعطيات النظرية على نشاطها، وبناء على ذلك سيتم التعريف بالمؤسسة نموذج التطبيق ومراحل نشأتها، الأهداف، المهام، الهيكل التنظيمي، وسيتم التطرق إلى:

✓ **المطلب الأول: مجتمع وعينة الدراسة**

✓ **المطلب الثاني: طريقة وأدوات الدراسة**

المطلب الأول: مجتمع وعينة الدراسة

أولا: مجتمع الدراسة

عرفت مؤسسة نفعال تطورات وتغيرات كثيرة وهذا راجع لدور المهم الذي تلعبه في الإقتصاد الوطني وكذلك لقدرة الإمكانيات التي تملكها وسوف يتم التطرق لها حسب هذا المطلب إلى ما يلي:

✓ **لمحة تاريخية عن نشأة مؤسسة نفعال؛**

✓ **هيكله ومهام مؤسسة نفعال الوطنية؛**

✓ **إمكانيات مؤسسة نفعال.**

1- **لمحة تاريخية عن نشأة مؤسسة نفعال**

نشأة المؤسسة الوطنية لتسويق وتوزيع المنتجات البترولية نفعال بموجب المرسوم رقم 11/80 المؤرخ في 6 أفريل 1981، من خلال التحولات التي أحدثها المرسوم 106/80 الصادر في 06 أفريل 1981 على الهيكل، والوسائل والأملك، اليد العاملة لمؤسسة سونطراك.

سارعت مؤسسة نفعال في مهامها في 1982/01/01 تحت تسمية المؤسسة الوطنية لتكرير وتوزيع المواد البترولية رقم 87 أوت 189 حيث فصلت عنها مهام التكرير التي أوكلت إلى المؤسسة مكافئة مهامها تكرير المواد البترولية.

تاريخيا وبالضبط بعد إستقلال الجزائر كان نشاط تخزين وتوزيع المحروقات من مهام مؤسسة سونطراك إلى أن صدر مرسوم رقم 08/101 في 06 أفريل إقتضى إنشاء المؤسسة الوطنية لتكرير وتوزيع المنتجات البترولية، حيث بدأت نشاطها في الفاتح من جانفي 1982، وإهتمت بصناعة وتوزيع المواد البترولية، عدلت وقسمت فيما بعد وفق المرسوم 87/189 في أوت 1987 إلى مؤسستين وطنيتين هما:

➤ مؤسسة مختصة في تصفية وتكرير البترول نفتاك؛

➤ مؤسسة متخصصة في توزيع وتسويق المنتجات البترولية ومشتقاتها على مستوى التراب الوطني علامة نفطال.

وعرفت على الصعيد الوطني الدولي بإسم المؤسسة الوطنية لتسويق وتوزيع المنتجات البترولية ويتكون المصطلح الأجنبي لمؤسسة نفطال من:

- (naft) وهو مصطلح عربي ويعني النفط؛

- (al) وهو إختصار لكلمة الجزائر.

بداية من 08 أفريل 1998 أصبحت مؤسسة مساهمة برأس مال يقدر ب: 6.5.00.000.000 دج مقسمة إلى 665 سهم أي قيمة 10 مليار دينار لكل سهم تابعة 100% لمؤسسة سونطراك وقد أصبح رأس مالها يقدر ب: 15.650.000.000.000 دج أما في سنة 2017 اصبح رأس مالها يقدر ب: 40.000.000.000 دج.

2- هيكلة ومهام مؤسسة نفطال

لمؤسسة نفطال هيكل خاص بها ومهام تسعى بها لتحقيق أهدافها وهي على النحو الآتي: (أنظر الملحق رقم 01)

2-1- هيكلة مؤسسة نفطال

نشاطات مؤسسة نفطال تخضع لمركزية القرار، حيث أن المديرية العامة الكائنة بالشراكة (محافظة الجزائر الكبرى) لها جميع الصلاحيات في اخذ القرارات الخاصة بمختلف نشاطات الوحدة الموزعة عبر مختلف أرجاء التراب الوطني التي يبلغ عددها 48 وحدة توزيع والمصنفة كالتالي:

- الصنف الأول: هي المراكز الكبرى عبر التراب الوطني؛

- الصنف الثاني: هي المراكز المتوسطة والتي من بينها وحدة نفطال - تبسة -؛

- الصنف الثالث: هي المراكز الصغرى المتواجدة على مستوى الدوائر بالإضافة على 84 وحدة موزعة عبر التراب الوطني.

2-2- مهام مؤسسة نفطال

مكلفة بتسويق والتوزيع عبر أرجاء التراب الوطني للمواد البترولية التالية:

- الوقود بمختلف أنواعه؛
- جميع أنواع زيوت التشحيم بما فيه المستعملة للطيران والبحرية؛
- غاز البترول المميع (بوتان، وبروبان)؛
- الزفت بجميع أنواعه؛
- الإطارات المطاطية؛
- مختلف المواد الخاصة (كالشموع؛ المذيبات؛ البطريات... الخ)
- غاز البترول كالوقود (سير غاز) الغاز الطبيعي c.p.l/c؛
- العجلات الطاطية.

2-3- إمكانيات المؤسسة

إن مؤسسة نפטال بإمكانياتها البشرية والمؤلفة من 30 000 عامل برأس مال قدره 20.800.000.000.000 دج حسب تقديرات سنة 2011، وقيمة مضافة 30 مليار دينار جزائري وتحقق مهامها بفضل المرافق والوسائل التالية:

- مركز للتخزين والتوزيع؛
- وحدة لمعالجة الزفت؛
- النقل؛
- الإنتاج السنوي.

3- الهيكل التنظيمي لمؤسسة نפטال

مؤسسة نפטال تنظم بشكل خاص، حيث تنظيها يقوم بتحديد المصالح والأهداف وتنصيب مدراء الأقسام والمديريات بما يتماشى ونشاط المؤسسة حيث يوجد فيها التنظيم التالي:

❖ المديرية

- فرع المحروقات؛
- الفرع التجاري؛
- فرع الغاز المميع؛
- الفروع الثانوية الأخرى.

والشكل الموالي يبين الهيكل التنظيمي للمديرية العامة نفضال.

ثانيا: عينة الدراسة

تعتبر وحدة نفضال تبسة وحدة تنتمي إلى الفرع التجاري لها مهام تسييرها وفقا لإمكانيات ها وهيكلها التنظيمي وهذا ما سوف يتطرق إليه في هذا المطلب:

- نشأة الوحدة؛

- مهام الوحدة؛

- الهيكل التنظيمي للوحدة.

1- نشأة الوحدة

أنشأت مؤسسة نفضال -تبسة- بالمرسوم 101/80 الصادر في 06أفريل 1980 تحت تسمية المؤسسات الوطنية لتكرير وتوزيع المواد البترولية ERDP، وبعد حوالي 07 سنوات من النشاط استبدلت هذه الأخيرة بالمؤسسة الوطنية لتسويق وتوزيع المواد البترولية NAFTAL، بموجب المرسوم 189/87 المؤرخ في 27 أوت 1987، مع العلم أن الوحدة تتوفر على إمكانيات بشرية مقدرة ب 426 عامل منهم 25 إطار و401 عمال تنفيذيين.

2- مهام وحدة نفضال -تبسة-

مكلفة وحدة نفضال تبسة بتسويق وتوزيع المواد البترولية التالية: (أنظر الملحق رقم (02)).

✓ مختلف أنواع الوقود (الممتاز، العادي، المازوت بدون رصاص)؛

✓ جميع تشكيلات وأنواع الزيوت؛

✓ مختلف أنواع الإطارات المطاطية.

3- الهيكل التنظيمي لوحدة نفضال -تبسة-

يحتوي هيكل تنظيم مؤسسة نفضال وحدة تبسة على العناصر التالية:

1- مديرية الوحدة؛

2- مصلحة الأمن الداخلي الصناعي؛

3- مصلحة المعلومة والتسيير؛

4- مركز التخزين والتوزيع تبسة؛

5- مراكز محطات البيع المباشرة GD؛

6- الدائرة التقنية وتنتمي إليها المصالح التالية:

- مصلحة الدراسات والمنهاج؛
- مصلحة التجهيزات الثابتة؛
- مصلحة النقل.

7- دائرة التسويق وتنتمي إليها المصالح التالية:

- فرع التحصيل؛
- مصلحة المطاط والزيوت.

8- دائرة الإدارة والوسائل العامة وتنتمي إليها المصالح التالية:

- مصلحة الإدارة؛
- مصلحة الوسائل العامة؛
- مصلحة الموارد البشرية والتكوين.

9- دائرة المالية والمحاسبة وتنتمي إليها المصالح التالية:

- مصلحة المحاسبة؛
- مصلحة الميزانية؛
- مصلحة المالية والخزينة.

المطلب الثاني: أداة وطريقة الدراسة

أولاً: أداة الدراسة

لغرض إتمام عمليات البحث تم الاستعانة بالأدوات اللازمة والمناسبة لكل مرحلة من مراحل البحث، والمتمثلة في كل من المقابلة وذلك من خلال المقابلات المباشرة التي تم إجرائها في بداية الدراسة الميدانية والتي تعذرت بعد ذلك بسبب ظروف الوباء الذي حل بالبلاد، إضافة إلى السجلات والوثائق التي تم تسلمها من قبل المؤسسة والتي ساعدت على توفير بعض المعلومات المتعلقة بها ومنها تلك التي توضح الجانب التاريخي والتنظيمي.

1- الوثائق والسجلات

لغرض إتمام عمليات البحث تم الاستعانة بالبيانات الخاصة بالمؤسسة من الناحية التاريخية وذلك من خلال التعريف بها وأهدافها ومهامها، بالإضافة للهيكل التنظيمي.

2- استمارة الاستبيان

تعتبر استمارة الاستبيان من الأدوات الأساسية لجمع البيانات فهي مجموعة من الأسئلة المصاغة بطريقة خاصة تهدف بالدرجة الأولى للحصول على معلومات يراها الباحث ضرورية لتحقيق أغراض دراسته، وقد اشتملت على جزئين أساسيين، و فيما يلي وصف لهما:¹

- الجزء الأول: ويشتمل على متغيرات الدراسة الديمغرافية والمتمثلة في كل من (المؤهل العلمي، التخصص العلمي، الوظيفة والخبرة المهنية)

- الجزء الثاني: ويتضمن أسئلة الدراسة التي يقدر عددها بـ 23 عبارة تم تقسيمها على محورين أساسيين يعكسان القضايا الأساسية التي تناولتها الدراسة، ويوضح الجدول رقم (...). متغيرات الدراسة والفقرات التي تقيس كل متغير.

الجدول رقم (09): توزيع أسئلة استمارة الاستبيان على محاور الدراسة

عدد الأسئلة (الفقرات)	محاور الدراسة
14	المحور المستقل، المراجعة الداخلية
09	المحور التابع: الوظيفة المالية
23	المجموع الكلي

المصدر: من إعداد الطلبة بناء على الاستبيان.

3- صدق أداة الدراسة

ويقصد بذلك التأكد من أن استمارة الاستبيان التي تم إعدادها سوف تقيس ما أعدت لقياسه أو شمولها على العناصر التي يجب أن تدخل في التحليل من ناحية، ووضوح فقراتها ومفرداتها من ناحية أخرى، وقد تم التأكد من صدق أداة الدراسة من خلال عرضها على الأستاذة المشرفة للتحكيم وفقا لسلم ليكارت الخماسي. وهو ما يوضحه الجدول الموالي:

¹ - الملحق رقم (01).

جدول رقم (10): معايير تحديد الاتجاه

المتوسط المرجح	[1,79–1]	[2,59-1,80]	[3,39-2,60]	[4,19-3,40]	[5-4,20]
اتجاه الإجابة	غير موافق بشدة	غير موافق	محايد	موافق	موافق بشدة
المستوى	منخفض جدا	منخفض	متوسط	مرتفع	مرتفع جدا

المصدر: بوقفلول الهادي، تحليل البيانات باستخدام spss، ندوة علمية، جامعة باجي مختار، عنابة، 2013، ص: 24.

4- ثبات أداة الدراسة

تم توزيع عدد من استمارات الاستبيان وعددها 30 على مجتمع الدراسة لتأكد من ثباتها طبقا لمعامل الثبات ألفا كرونباخ ألفا (Cronbach's Alpha) للإتساق الداخلي لمتغيرات الدراسة التابعة والمستقلة، وكانت النتائج كما هي موضحة في الجدول التالي:

الجدول رقم (11): قيمة معامل الثبات للإتساق الداخلي لمتغيرات الدراسة

رقم الفقرة في استمارة الاستبيان	اسم المتغير	معامل الثبات ألفا كرونباخ (%)
من الفقرة 01 إلى 14	المراجعة الداخلية	61.2
من الفقرة 15 إلى 23	الوظيفة المالية	78.1
من الفقرة 01 إلى 23	معامل الثبات الكلي	78.9

المصدر: تم إعداده بناء على نتائج التحليل الإحصائي¹.

يلاحظ من الجدول رقم (11) أن معاملات الثبات لجميع متغيرات الدراسة إيجابية، حيث بلغ معامل الثبات لكافة فقرات أداة الدراسة 78.9%، وأيضا كانت معدلات باقي المحاور أعلى من نسبة الدلالة (60%) وهي نسبة ثبات عالية ومقبولة لأغراض إجراء الدراسة، ويمكن اعتماد استمارة الاستبيان.

¹ - أنظر الملحق رقم (04)

ثانيا: طريقة جمع المعلومات

يتكون مجتمع الدراسة التطبيقية من مجموعة من موظفي مؤسسة نفضال -تبسة- والذين بلغ عددهم (30) مبحوث أي بنسبة 93.75% من مجتمع الدراسة، وقد تم توزيع 32 استبيان بما يوافق أغلبية عينة الدراسة، تم استرجاع 30 منها، ويمكن توضيح عدد الاستبيانات الموزعة وتلك التي لم يتم استرجاعها أو المستبعدة من خلال الجدول التالي:

الجدول رقم (12): تداول الاستبيان

الاستبيانات	العدد	النسبة (%)
الموزعة	32	100
التي لم يتم استرجاعها	02	6.25
الصالحة للتحليل	30	93.75

المصدر: من إعداد الطلبة.

يلاحظ من الجدول رقم (12) أنه تم توزيع 32 استبيان بما يوافق أغلبية مجتمع الدراسة، حيث تم استرجاع 30 استمارة أي بنسبة 93.75% وهي نسبة مقبولة لأغراض البحث العلمي.

1- نموذج الدراسة

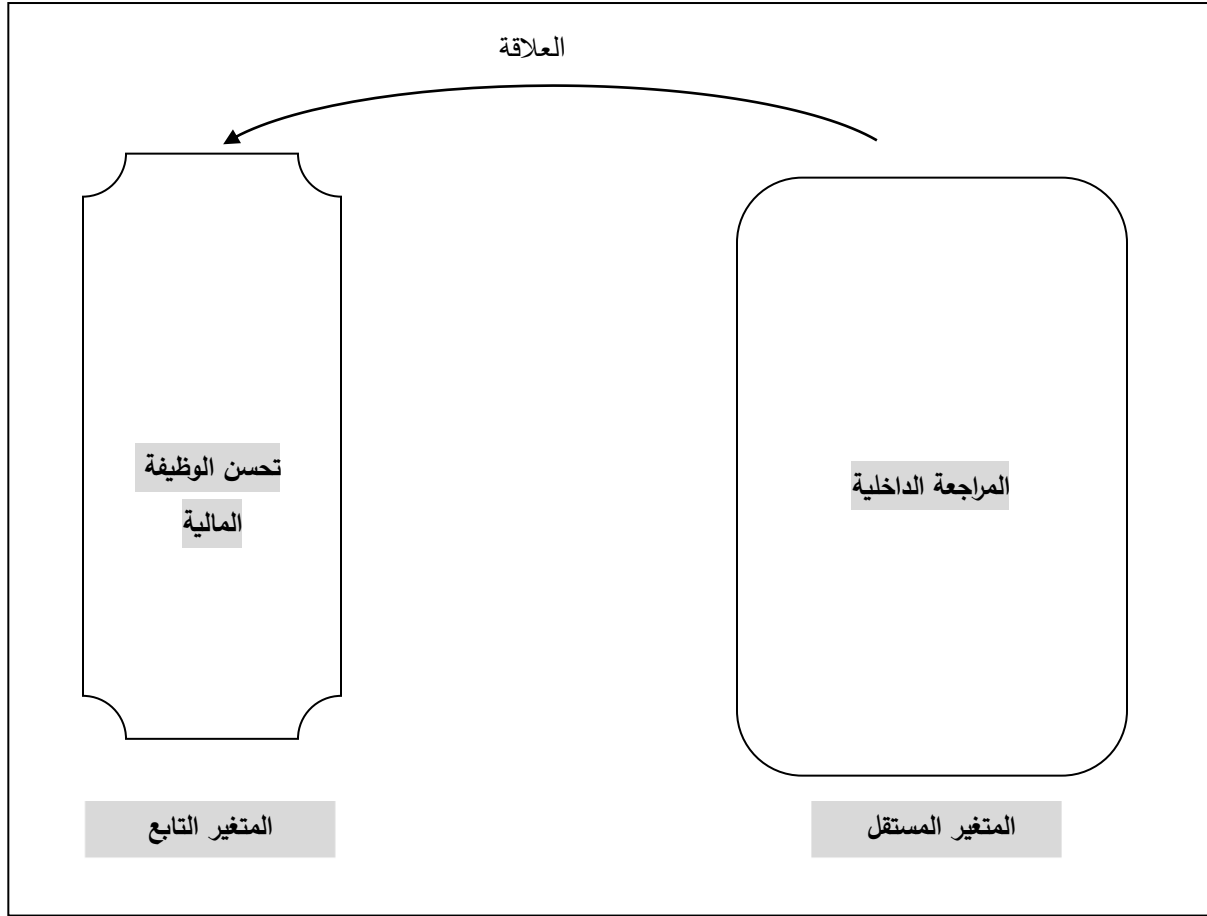
تتناول الدراسة البحث في دور المراجعة الداخلية في تحسين الوظيفة المالية في المؤسسة دراسة حالة مؤسسة نفضال تبسة ، وبالتالي فهي تشمل على المتغيرات التالية:

- المتغير المستقل: المراجعة الداخلية.

- المتغير التابع: الوظيفة المالية.

ويمكن عرض مختلف تلك المتغيرات بيانيا من خلال الشكل التالي:

الشكل رقم (01): نموذج الدراسة



المصدر: من إعداد الطالبتين.

وبالتالي تم اعتماد جملة من الإجراءات الموضوعية بغية الوصول إلى نتائج عملية دقيقة.

ثالثا: الأساليب الإحصائية المستخدمة لتحصيل البيانات

استخدمت للحصول على مؤشرات عامة عن خصائص مجتمع الدراسة، المعاملات الآتية والمتمثلة

في :

1- معامل الارتباط البسيط بيرسون (Pearson): لقياس درجة الارتباط والعلاقة بين متغيرات الدراسة.

$$r = \frac{1}{n} \sum \left(\frac{x - \bar{x}}{s_x} \right) \left(\frac{y - \bar{y}}{s_y} \right)$$

n: عدد المشاهدات

X_i : قيم المتغير الأول

Y_i : قسم المتغير الثاني

s_x : الانحراف المعياري للمتغير الأول

s_y : الانحراف المعياري للمتغير الثاني

2- التكرارات والنسب المئوية

حيث استخدمت في وصف خصائص مجتمع الدراسة، ولتحديد الاستجابة اتجاه محاور أداة الدراسة وتحسب بالقانون الموالي:

$$\frac{\text{تكرار المجموعة} \times 100}{\text{المجموع الكلي التكرارات}} = \text{النسبة المئوية}$$

3- معامل ألفا كرونباخ

تم استخدامه لتحديد معامل ثبات أداة الدراسة، ويعبر عنه بالمعادلة الموالية:

$$a = \frac{n}{n-1} \left(1 - \frac{\sum v_i}{vt} \right)$$

حيث:

A: يمثل ألفا كرونباخ.

N: يمثل عدد الأسئلة.

Vt: يمثل التباين في مجموع المحاور للاستمارة.

V_i: يمثل التباين لأسئلة المحاور.

4- الوسط الحسابي (Mean): مؤشرا لترتيب البنود حسب أهميتها من وجهة نظر أفراد العينة المختارة.¹

5- الانحراف المعياري (Déviation Standard): لمعرفة مدى تشتت القيم عن وسطها الحسابي.²

¹ عبد اللاه إبراهيم الفقي، الإحصاء التطبيقي باستخدام برنامج SPSS، دار الثقافة للنشر والتوزيع، الطبعة الأولى، عمان، 2014، ص ص : 142-95.

² إبراهيم مراد الدعمة ومازن حسن الباشا، أساسيات في علم الإحصاء مع تطبيقات SPSS، دار المناهج للنشر والتوزيع، الطبعة الأولى، عمان، 2013، ص: 121.

تم حسابها لتحديد استجابات أفراد الدراسة نحو محاور وأسئلة أداة الدراسة، حيث أن الانحراف المعياري عبارة عن مؤشر إحصائي يقيس مدى التشتت في التغيرات ويعبر عنه بالعلاقة المئوية:

$$\delta = \frac{\sqrt{\sum(X_i - \bar{X})^2}}{N}$$

6- اختبار التوزيع الطبيعي: (1-Sample Kolmogrov-Smirnov)

استخدم لمعرفة نوع البيانات هل تتبع التوزيع الطبيعي أم لا، لأن إجراء بعض الاختبارات الإحصائية يتطلب أن يكون توزيع البيانات يتبع التوزيع الطبيعي.

7- الانحدار الخطي البسيط: (Simple Regression Analysis)

ويستخدم هذا الاختبار لتحديد تأثير المتغير المستقل على المتغير التابع.¹ ويتعلق بتحليل الانحدار بالتنبؤ بالمستقبل (غير معروف) اعتماداً على بيانات جمعت عن الماضي (المعروف)، فهو يحلل أحد المتغيرات (المتغير التابع) متأثراً بعامل آخر أو أكثر من عامل مستقل، وقد تم استخدام تحليل الانحدار الخطي البسيط لاختبار دور المراجعة الداخلية في تحسين الوظيفة المالية في المؤسسة دراسة حالة مؤسسة نفضال -تبسة-².

¹ - وليد عبد الرحمن خالد الفراء، تحليل بيانات الاستبيان باستخدام البرنامج الإحصائي SPSS، الندوة العالمية للشباب الإسلامي، إدارة البرامج والشؤون الخارجية، ص: 15 (تم تحميل الملف من الموقع: www.guidespss.com)

² - ثائر فيصل شاهر، اختبار الفرضيات الإحصائية، دار الحامد للنشر والتوزيع، الطبعة الأولى، 2013، ص: 71.

المبحث الثاني: عرض وتحليل النتائج

يتضمن هذا المبحث عرض وتفسير النتائج ومناقشتها من خلال ما تم التوصل إليه في أدوات الدراسة، إذ هدفت إلى معرفة أثر المراجعة الداخلية على الوظيفة المالية في مؤسسة نفضال -تبسة-، وسيتم التطرق إلى النقاط التالية:

✓ **المطلب الأول:** عرض وتحليل نتائج البيانات الشخصية والوظيفية؛

✓ **المطلب الثاني:** عرض وتحليل محاور الدراسة واختبار الفرضيات.

المطلب الأول: عرض وتحليل نتائج البيانات الشخصية والوظيفية

تم توزيع استمارات الاستبيان على مجتمع الدراسة والتعرف على البيانات الشخصية والوظيفية لمجتمع الدراسة وفيما يلي تحليل لذلك.

أولاً: توزيع أفراد عينة الدراسة حسب متغير المؤهل العلمي

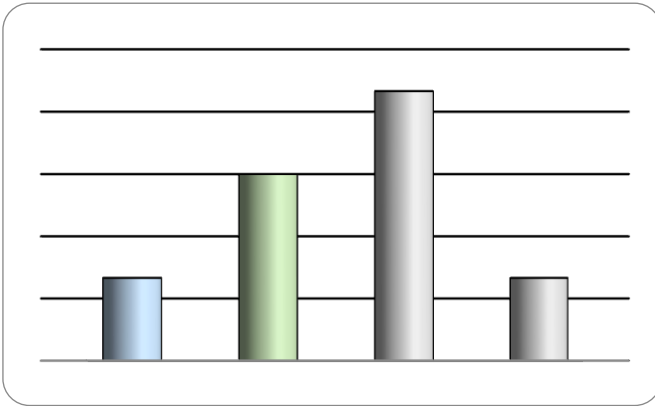
يمثل الجدول والشكل المواليين توزيع العينة حسب متغير المؤهل العلمي

شكل رقم(02): التوزيع البياني للعينة حسب متغير

جدول رقم(13): توزيع العينة حسب متغير

المؤهل العلمي

المؤهل العلمي



النسبة %	التكرار	المستوى التعليمي
13.3	4	بكالوريا
43.3	13	ليسانس
30.0	9	ماستر
13.3	4	أخرى
100	30	المجموع

المصدر: من إعداد الطالبتين بالاعتماد على نتائج SPSS

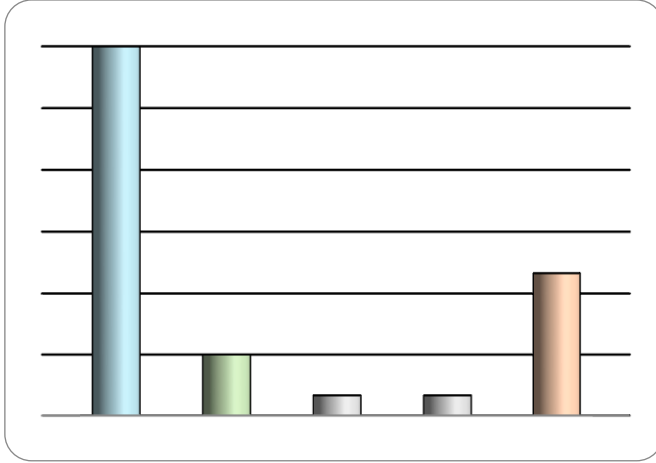
يتضح من خلال الجدول أعلاه أن النسبة الأعلى لعدد المبحوثين فيما يخص المؤهل العلمي كانت من ضمن مستوى الحاملين لشهادة (الليسانس)، وذلك بنسبة قدرت بـ 43.3%، وهو ما توضحه نتائج الجدول أعلاه، في حين سجلت فئة مستوى (الماستر) نسبة قدرت بـ 30%، لتحل في المرتبة الثالثة فئتي (بكالوريا، والمستويات الأخرى) وذلك بنسبة قدرت بـ 13.3% لكل منهما، وهو ما يؤكد أن المؤسسة تعتمد

بدرجة كبيرة على الكفاءات، وتفسر النتائج المتحصل عليها أن نوع الوظائف في المؤسسة أغلبها تتطلب في أغلبها المستوى الجامعي.

ثانياً: توزيع أفراد عينة الدراسة حسب متغير التخصص العلمي

يوضح الجدول والشكل المواليين توزيع أفراد العينة وفقاً للتخصص العلمي

جدول رقم (14): توزيع العينة حسب التخصص العلمي شكل رقم (03): التوزيع البياني للعينة حسب التخصص العلمي



التخصص العلمي	التكرار	النسبة %
محاسبة	7	23.3
تدقيق	1	3.3
إدارة مالية	1	3.3
مالية مؤسسة	3	10.0
أخرى	18	60.0
المجموع	30	100

المصدر: من إعداد الطالبتين بالاعتماد على نتائج SPSS

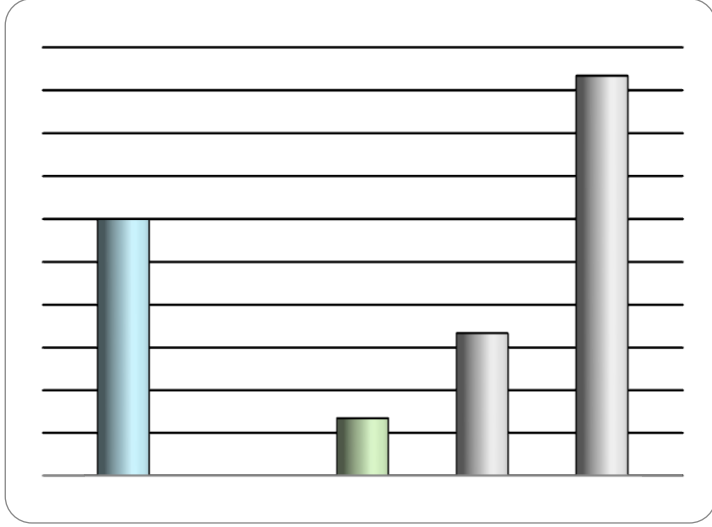
يلاحظ من الجدول أعلاه أن أغلبية أفراد عينة الدراسة كان أغلبهم من فئة (التخصصات الأخرى) وذلك بنسبة قدرت بـ: 60%، من إجمالي العينة، واحتلت الفئة (تخصص محاسبة) المرتبة الثانية بنسبة قدرت بـ: 23.3%، وجاءت فئة (تخصص مالية المؤسسة) في المرتبة الثالثة بنسبة قدرت بـ 10%، واحتلت كلا من الفئتين (تدقيق وإدارة مالية) المرتبة الأخيرة بنسبة منخفضة قدرت بـ: 3.3% لكل منهما، وهنا نلاحظ انخفاض كبيرة للتخصصات الخاصة بعملية المراجعة والتدقيق وهذا يرجع ربما لعدد المناصب المفتوحة في هذا التخصص وفقاً لاحتياجات المؤسسة.

ثالثاً: توزيع أفراد عينة الدراسة حسب متغير نوع الوظيفة

يوضح الجدول والشكل المواليين توزيع أفراد العينة وفقاً لمتغير الوظيفة

شكل رقم (04): التوزيع البياني للعينة حسب متغير الوظيفة

جدول رقم (15): توزيع العينة حسب متغير الوظيفة



الوظيفة	التكرار	النسبة %
إداري	14	46.7
محاسب	5	16.7
مراجع داخلي	2	6.7
رئيس قسم المراجعة	00	00
أخرى	9	30.0
المجموع	30	100

المصدر: من إعداد الطالبتين بالاعتماد على نتائج SPSS

يلاحظ من الجدول أعلاه أن أغلبية أفراد عينة الدراسة وفقاً لمتغير الوظيفة يشغلون مناصب إدارية، حيث احتلت هذه الفئة المرتبة الأولى بنسبة قدرت بـ 46.7%، واحتلت فئة الوظائف الأخرى المرتبة الثانية بنسبة قدرت بـ 30%، وجاءت الفئة (محاسب) في المرتبة الثالثة بنسبة قدرت بـ 16.7% لتأتي في المرتبة الرابعة فئة (مراجع داخلي) بنسبة قدرت بـ 6.7%، في حين لم تسجل فئة (رئيس قسم المراجعة) أي تكرار يذكر، ويمكن تفسير هذه النسب بما يتوافق والتخصصات العلمية وكذا نوع الوظائف المتاحة بالمؤسسة.

رابعاً: توزيع أفراد عينة الدراسة حسب متغير الخبرة المهنية

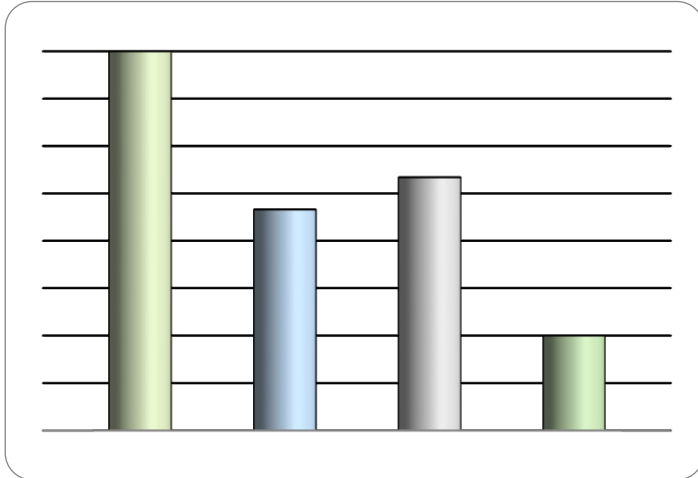
يوضح الجدول والشكل المواليين توزيع أفراد العينة وفقاً لمتغير الخبرة المهنية

شكل رقم (05): التوزيع البياني للعينة حسب متغير

جدول رقم (16): توزيع العينة حسب متغير

الخبرة المهنية

الخبرة المهنية



سبب اختيار المصرف	التكرار	النسبة %
أقل من 05 سنوات	3	10.0
من 05 إلى 10 سنوات	8	26.7
من 10 إلى 15 سنة	7	23.3
15 سنة فأكثر	12	40.0
المجموع	30	100

المصدر: من إعداد الطالبتين بالاعتماد على نتائج SPSS

يلاحظ من الجدول أعلاه أن أغلبية أفراد عينة الدراسة وفقاً لمتغير الخبرة المهنية كانوا من ضمن فئة (15 سنة فأكثر)، وذلك بنسبة قدرت بـ 40%، واحتلت الفئة (من 05 إلى 10 سنة)، المرتبة الثانية بنسبة قدرت بـ: 26.7%، في حين احتلت الفئة (من 10 إلى أقل من 15 سنة) المرتبة الثالثة بنسبة قدرت بـ 23.3%، واحتلت الفئة (أقل من 05 سنوات)، المرتبة الأخيرة بنسبة قدرت بـ: 10%، إجمالاً يمكن القول أن المؤسسة تتمتع بعامل خبرة مهم جداً قد يساعد المؤسسة في تحسين أدائها.

المطلب الثاني: عرض وتحليل محاور الدراسة واختبار الفرضيات

أولاً: عرض وتحليل محاور الدراسة

ويمكن توضيح أهم النتائج وفقاً لما يلي:

1- تحليل نتائج المتغير المستقل (المراجعة الداخلية)

وسيتم تفصيل إجابات أبعاد المتغير المستقل كما يلي:

الجدول الموالي يوضح نتائج إجابات العينة حول مدى توافر محور المراجعة الداخلية بالمؤسسة.

جدول رقم (17): تحليل آراء العينة تجاه محور المراجعة الداخلية

الرقم	العبرة	المتوسط الحسابي	الانحراف المعياري	الدرجة	الاتجاه	المستوى
01	يتم وضع قوانين تنظيمية و تشغيلية لمصلحة المراجعة الداخلية في المؤسسة	4.30	0.596	1	موافق بشدة	مرتفع جدا
02	تتم عملية المراجعة الداخلية بشكل دوري في المؤسسة.	4.10	0.960	5	موافق	مرتفع
03	يوجد تعارض بين مصلحة المراجع والإدارة العليا في المؤسسة.	2.53	1.106	14	غير موافق	منخفض
04	يتم التطبيق المناسب للمبادئ المحاسبية في عملية المراجعة الداخلية في المؤسسة.	4.23	0.679	2	موافق بشدة	مرتفع جدا
05	لدى المراجع الداخلي مؤهلات علمية و عملية في المؤسسة.	3.90	1.094	8	موافق	مرتفع
06	المراجع الداخلي مستقل عن الإدارة أثناء عملية المراجعة الداخلية في المؤسسة.	3.13	1.252	12	محايد	متوسط
07	يقوم المراجع الداخلي بتنفيذ عملية المراجعة وفق خطة ملائمة في المؤسسة.	3.70	1.149	9	موافق	مرتفع
08	يركز المراجع الداخلي على دراسة نظام الرقابة الداخلية في المؤسسة.	3.93	0.907	7	موافق	مرتفع
09	إحتواء التقرير على الفقرة التمهيدية،إبداء الرأي،الإقتراحات، التوصيات الهامة في المؤسسة.	3.60	1.037	11	موافق	مرتفع
10	يقدم التقرير معلومات صادقة عن القوائم المالية في المؤسسة.	4.03	0.999	6	موافق	مرتفع
11	يتميز التقرير بسهولة الفهم وعدم إحتواءه على مصطلحات معقدة في المؤسسة.	4.20	0.887	3	موافق بشدة	مرتفع جدا
12	عدم وجود أدلة إثبات كافية تؤدي بالمراجع الداخلي إلى الإنسحاب.	3.00	1.145	13	محايد	متوسط
13	يقوم المراجع بصياغة تقرير وفقا للمعايير المعمول بها وحسب الحالة يصدر رأيه.	4.13	0.681	4	موافق	مرتفع
14	مناقشة النتائج والتوصيات مع المستويات الإدارية المعنية قبل إصدار التقرير النهائي.	3.63	1.299	10	موافق	مرتفع

إجمالي المحور	3.74	0.409	/	موافق	مرتفع
---------------	------	-------	---	-------	-------

المصدر: من إعداد الطالبتين بالاعتماد على نتائج SPSS

من خلال نتائج الجدول أعلاه يتضح أن أفراد العينة يتفقون على أن محور المراجعة الداخلية متوفر بالمؤسسة وبمستوى مرتفع، كون المتوسط الحسابي الإجمالي لإجابات العبارات الـ 14 تقع في المجال [3.40 - 4.19]، وما يلاحظ أيضا أن أغلب نتائج المتوسطات الحسابية للعبارات متوفرة وبشكل مرتفع، وكان هناك توجه لعينة نحو الموافقة وبشدة فيما يخص العبارات (1، 4، 11)، وهنا نلاحظ أن عينة الدراسة تؤكد وبشكل مرتفع جدا على أنه يتم وضع قوانين تنظيمية و تشغيلية لمصلحة المراجعة الداخلية في المؤسسة وأيضا يتم التطبيق المناسب للمبادئ المحاسبية في عملية المراجعة الداخلية في المؤسسة وهو نفس التوجه نحو أن التقرير يتميز بسهولة الفهم وعدم إحتواءه على مصطلحات معقدة في المؤسسة. وقد اتجهت عينة الدراسة نحو الحياد فيما يخص العبارتين (06 و 12)، وهو يدل على أن عينة الدراسة لم تتجه لا بالسلب ولا بالإيجاب نحو أن المراجع الداخلي مستقل عن الإدارة أثناء عملية المراجعة الداخلية في المؤسسة وهو نفس الاتجاه فيما يخص عدم وجود أدلة إثبات كافية تؤدي بالمراجع الداخلي إلى الإنسحاب، ولم توافق عينة الدراسة على العبارة (03)، أي أنه لا يوجد تعارض بين مصلحة المراجع والإدارة العليا في المؤسسة، إجمالاً وبشكل عام يمكن القول أن محور المراجعة الداخلية محقق وبشكل جيد بالمؤسسة .

2- تحليل نتائج المتغير التابع (الوظيفة المالية)

فيما يلي سيتم توضيح مدى توافر الوظيفة المالية بالمؤسسة محل الدراسة، كما هو موضح في

الجدول الموالي:

جدول رقم (18): تحليل آراء العينة تجاه محور الوظيفة المالية

الرقم	العبارة	المتوسط الحسابي	الانحراف المعياري	الدرجة	الاتجاه	المستوى
15	تهتم الوظيفة المالية بتنظيم حركة الأموال اللازمة لتحقيق أهداف المؤسسة.	4.27	0.640	02	موافق بشدة	مرتفع جدا
16	الوظيفة المالية ذات علاقة وثيقة بكافة الأنشطة المالية في المؤسسة.	4.37	0.718	01	موافق بشدة	مرتفع جدا
17	تقوم الوظيفة المالية بدور واسع في التخطيط المالي	4.00	0.830	05	موافق	مرتفع

					لتحقيق الأرباح مقابل تحمل المخاطر.	
مرتفع	موافق	03	0.730	4.13	تتضمن الوظيفة المالية القرارات المتعلقة بحياسة الموجودات في المؤسسة.	18
مرتفع	موافق	04	0.828	4.07	تقوم الوظيفة المالية بممارسة الرقابة على الموارد و الإستخدامات في المؤسسة.	19
مرتفع	موافق	07	1.172	3.73	يقوم المدير المالي بتقويم أصول المؤسسة لمواجهة المشاكل المالية المتوقع حدوثها.	20
مرتفع	موافق	08	1.172	3.73	يقوم المدير المالي بتصميم نظام للرقابة المالية.	21
متوسط	محايد	09	0.971	2.77	في حالة العجز المالي يلجأ المدير المالي إلى مصادر خارج المؤسسة للحصول على الأموال اللازمة لتغطية العجز.	22
مرتفع	موافق	06	0.971	3.77	يحاول المدير الحصول على أكبر المنافع التي تستثمر في الأصول المختلفة للمؤسسة.	23
مرتفع	موافق	/	0.540	3.87	إجمالي محور الوظيفة المالية	

المصدر: من إعداد الطالبتين بالاعتماد على نتائج SPSS

من خلال نتائج الجدول أعلاه يتضح أن أفراد العينة يتفقون على أن محور الوظيفة المالية متوفر بالمؤسسة وبمستوى مرتفع، كون المتوسط الحسابي الإجمالي لإجابات العبارات الـ 09 يقع في المجال [3.40 - 4.19]، وما يلاحظ أيضا أن أغلب نتائج المتوسطات الحسابية للعبارات متوفرة وبشكل مرتفع، وكان هناك توجه لعينة نحو الموافقة وبشدة فيما يخص العبارتين (15، 16)، وهنا نلاحظ أن عينة الدراسة تؤكد وبشكل مرتفع جدا على أن الوظيفة المالية تهتم بتنظيم حركة الأموال اللازمة لتحقيق أهداف المؤسسة وأيضا الوظيفة المالية ذات علاقة وثيقة بكافة الأنشطة المالية في المؤسسة. وقد اتجهت عينة الدراسة نحو الحياد فيما يخص العبارة (22)، وهو يدل على أن عينة الدراسة لم تتجه لا بالسلب ولا بالإيجاب نحو أنه في حالة العجز المالي يلجأ المدير المالي إلى مصادر خارج المؤسسة للحصول على الأموال اللازمة لتغطية العجز، إجمالا وبشكل عام يمكن القول أن محور المراجعة الداخلية محقق وبشكل جيد بالمؤسسة.

ثانيا: اختبار الفرضيات

من خلال هذا المطلب سيتم اختبار الفرضية الرئيسية للدراسة، وبالتالي سيتم رفض أو قبول فرضيات الدراسة.

1- اختبار التوزيع الطبيعي

كلمجروف- سمرنوف اختبار إجراء تم الرئيسية الفرضية لاختبار الانحدار تحليل تطبيق قبل أخرى أو بعبارة الانحدار تحليل لافتراضات البيانات ملائمة ضمان أجل من (Kolmogorov-Smirnov) لأن ضروري للفرضيات كاختبار (Normal Distribution) الطبيعي للتوزيع البيانات إتباع مدى من للتحقق طبيعياً البيانات توزيع يكون أن تشتت المعلمية الاختبارات معظم

وقد تم إجراء الاختبار بعد توزيع كل الاستمارات وجمعها من قبل أفراد عينة الدراسة، وكانت النتائج كما

يوضحها الجدول التالي:

الجدول رقم (19): نتائج إختبار التوزيع الطبيعي

محتوى المحور	قيمة Z	مستوى الدلالة (sig)	محاور الاستبيان
المراجعة الداخلية	0.565	0.907	المحور الأول
الوظيفة المالية	0.702	0.708	المحور الثاني
	0.844	0.474	الاستبيان ككل

المصدر: من إعداد الطالبين بناء على مخرجات برنامج spss

يتضح من خلال نتائج الجدول أعلاه أن قيمة مستوى الدلالة لكل محور وكذا الإجمالي أكبر من (0.05)، أي أن مستوى الدلالة أكبر من 5%، وهذا يدل على أن البيانات تتبع التوزيع الطبيعي ويمكن استخدام الاختبارات المعلمية.

2- عرض وتحليل نتائج اختبار الفرضيات الرئيسية

- اختبار الفرضية الرئيسية لمعامل الانحدار

ويمكن تمثيل أهم نتائجها من خلال الجدول التالي:¹

الجدول رقم (20): نتائج اختبار الفرضية الرئيسية الأولى

المتغير المستقل	المتغير التابع	ثابت الانحدار (α)	معامل الإرتباط (R)	معامل التحديد (R^2)	قيمة (t)	القيمة المحسوبة (F)	مستوى الدلالة (sig)
المراجعة الداخلية	الوظيفة المالية	0.749	0.568	0.322	3.649	13.316	0.001

المصدر: تم إعداده بناء على نتائج التحليل الإحصائي.

- الفرضية الصفرية: لا يوجد دور ذو دلالة إحصائية عند مستوى معنوية ($\alpha \leq 0.05$) للمراجعة الداخلية في تحسين الوظيفة المالية بمؤسسة نفطال -تبسة-.

- الفرضية البديلة: يوجد دور ذو دلالة إحصائية عند مستوى معنوية ($\alpha \leq 0.05$) للمراجعة الداخلية في تحسين الوظيفة المالية بمؤسسة نفطال -تبسة-
من خلال نتائج الجدول تم التوصل لقبول:

- الفرضية التالية: أي أنه يوجد دور ذو دلالة إحصائية عند مستوى معنوية ($\alpha \leq 0.05$) للمراجعة الداخلية في تحسين الوظيفة المالية بمؤسسة نفطال -تبسة-، ويوضح الجدول رقم (20) نتائج تحليل الانحدار لخطي البسيط الذي أستخدم لمعرفة العلاقة بين المراجعة الداخلية والوظيفة المالية ، إذ بلغت قيمة معامل الانحدار (0.749) وبلغ معامل الارتباط بين المتغيرين (56.8%)، وهو ارتباط إيجابي ومرتفع، ومن خلال هذه المعاملات - معامل الانحدار والارتباط - يتضح أنه يوجد دور ذو دلالة إحصائية عند مستوى دلالة ($\alpha = 0.05$)، للمراجعة الداخلية في الوظيفة المالية، وهذا ما بينه اختبار (T)، ومنه نستنتج أن الوظيفة المالية تتحقق بشكل جيد من خلال محور المراجعة الداخلية بالمؤسسة محل الدراسة، أما القابلية التفسيرية لنموذج الانحدار المتمثلة في معامل التحديد (R^2) فقد بلغت (0.322) مما يعني أن نسبة (2.23%) من التغيرات

¹ - الملحق رقم (04).

في الوظيفة المالية ترجع لمحور المراجعة الداخلية، وقد أظهر اختبار (F) بأن نموذج الانحدار بشكل عام ذو دلالة إحصائية.

كما أن مستوى الدلالة بلغ (0.001) وهو أقل من مستوى المعنوية (0.05) وبهذه النتائج تقبل الفرضية البديلة الموالية:

" يوجد دور ذو دلالة إحصائية عند مستوى معنوية ($\alpha \leq 0.05$) للمراجعة الداخلية في تحسين الوظيفة المالية بمؤسسة نفعال -تبسة-

ويمكن كتابة العلاقة بين إدارة الكفاءات والأداء الاستراتيجي في شكلها الرياضي من خلال المعادلة الخطية للانحدار كما يلي: $Y = 0.749x + 0.568$ ، حيث أن:

X: المراجعة الداخلية؛

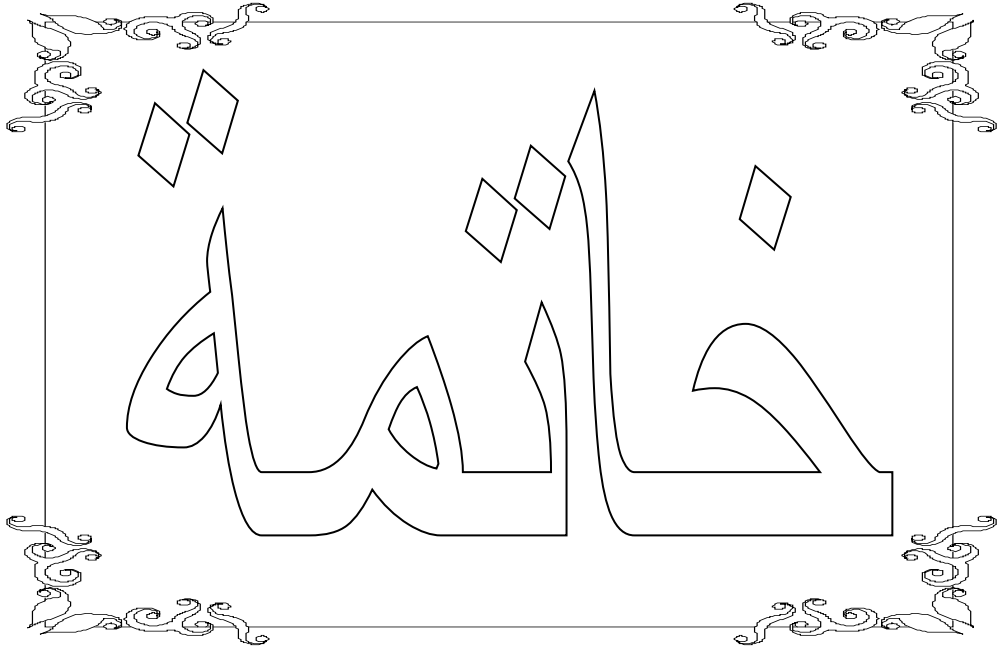
Y: الوظيفة المالية.

وبالتالي ومن خلال التحليل الإحصائي تم برهنة أن المراجعة الداخلية لها أثر على الوظيفة المالية بمؤسسة نفعال -تبسة-.

خلاصة

اشتملت الدراسة التطبيقية التي أجريت في مؤسسة نفضال - تبسة- والتي كان الهدف منها إسقاط الجزء النظري لمتغير الدراسة ساعدنا على التعرف على طريقة تنظيمه وكيفية إعداد القوائم المالية في متابعة النشاط المالي للمؤسسة، بالإضافة إلى الوقوف على كيفية القيام بالمراجعة الداخلية، وكذلك كيفية التنسيق بين مختلف الفروع التابع للمؤسسة من أجل إعداد تقرير المراجعة الداخلية الموحد والذي يتم تقديمه إلى الإدارة العليا والمتضمن النصائح والتوجيهات المقدمة فيما يخص النشاط المالي وكيفية تحسينه مستقبلاً.

ومن أجل ذلك قمنا بدراسة إتجاهات وأراء مجتمع الدراسة، وقد أكدت الإجابات على أن واقع المراجعة الداخلية كان مرتفعاً، كما تبين الدراسة مدى إهتمام بتحسين الوظيفة المالية، وفي الأخير تم إستخدام الإنحدار البسيط لتحديد العلاقة بين المتغير المستقل والمتغير التابع واستنتجنا من خلال تحليل أثر المراجعة الداخلية في تحسين الوظيفة المالية بالمؤسسة أنه يوجد دور ذو دلالة إحصائية بين متغيرات الدراسة في مؤسسة نفضال -تبسة-



من خلال دراستنا لموضوع دور المراجعة الداخلية في تحسين الوظيفة المالية، حاولنا إبراز هذه الدور المهم الذي تلعبه المراجعة الداخلية، فهي تعمل على رقابة تنفيذ الخطط الموضوعة وتحقيق الأهداف التي تصبو إليها المؤسسة، وكذلك وضعت لقياس مقارنة الأداء الفعلي مع ما هو مخطط له واستخراج الفروقات ومعرفة أسباب الانحرافات، ومنه معالجة النقائص وتقديم التوصيات اللازمة، ومنه ضرورة استغلال مواطن القوة لتدعيمها ومحاولة معالجة نقاط الضعف وذلك باتخاذ القرارات المناسبة لتحسين وضعيتها وهو ما يساعد على التنبؤ بالمستقبل واتخاذ القرارات المستقبلية والسليمة لوضع المؤسسة.

1- نتائج الدراسة

من خلال هذه الدراسة تم التوصل إلى النتائج التالية:

- يقوم المراجع الداخلي باكتشاف نقاط القوة والضعف وإبرازها في تقرير الموجه للإدارة العليا عن طريق قيامه بتقييم مختلف الجوانب داخل المؤسسة.
- يقدم تقرير المراجع الداخلي معلومات صادقة عن القوائم المالية في المؤسسة.
- التحرر من المصالح الشخصية أثناء عملية المراجعة الداخلية في مؤسسة نفضال تبسة.
- يقوم المراجع الداخلي بتقويم اصول المؤسسة لمواجهة المشاكل المالية المتوقع حدوثها في المؤسسة.
- تحسين أداء الوظيفة المالية يعتمد على مراجعة القوائم المالية للمؤسسة من طرف مراجع كفي.
- تعالج الوظيفة المالية الإيرادات والنفقات العامة للمؤسسة.
- تقرير المراجع الداخلي يؤدي إلى تقليل الغش في القوائم المالية في المؤسسة

2-إختبار الفرضيات

1-2- الفرضيات النظرية

بناء على النتائج المتوصل إليها يمكن إختبار الفرضيات التي تم وضعها في مقدمة الدراسة وذلك على النحو الموالي:

- إختبار الفرضية الرئيسية

والتي تنص على أن " المراجعة الداخلية عملية ضرورية لمؤسسة نفضال - تبسة- حيث تساعد على تحسين الوظيفة المالية وترشيد القرارات المالية، فمن خلال الدراسة النظرية والتطبيقية تعتبر هذه الفرضية

صحيحة. لأن مؤسسة نפטال -تبسة- تعطي أهمية بالغة لعملية المراجعة الداخلية في تقييم مختلف الجوانب داخل المؤسسة.

ب- إختبار الفرضيات الفرعية

من خلال الفرضية الرئيسية يمكن إختبار الفرضيات الفرعية كالآتي:

➤ **الفرضية الأولى:** والتي تنص على أن " تتم مراجعة القوائم المالية في مؤسسة نפטال - تبسة- من خلال شخص متمكن من المراجعة يفحص الحسابات ويقدم ملاحظات حول المؤسسة إلى الإدارة العليا، تعتبر هذه الفرضية صحيحة لأن المراجع الداخلي يتمتع بتأهيل علمي وعملي في مؤسسة نפטال - تبسة-.

➤ **الفرضية الثانية:** والتي تنص على أن " يتم تنفيذ المراجعة الداخلية في مؤسسة نפטال - تبسة- بإتباع مرحلة التحضير والتخطيط للمهمة بعد مرحلة تنفيذ المهمة ثم مرحلة إعداد التقرير ومتابعة التوصيات، تعتبر هذه الفرضية خاطئة لأن المراجع الداخلي يقوم بتنفيذ المراجعة الداخلية وفق خطة ملائمة في المؤسسة.

➤ **الفرضية الثالثة:** والتي تنص على أن " يؤثر تقرير المراجع الداخلي على الوظيفة المالية وذلك بالتميز ما إذا كانت القوائم المالية قد أعدت طبقا لمبادئ المراجعة المتفق عليها "، تعتبر هذه الفرضية صحيحة لأن تقرير المراجع الداخلي يقدم معلومات صادقة عن القوائم المالية في المؤسسة.

2-2- الفرضية الإحصائية

يوجد دور ذو دلالة إحصائية عند مستوى معنوية ($\alpha \leq 0.05$) للمراجعة الداخلية في تحسين الوظيفة

المالية بمؤسسة نפטال -تبسة-. فرضية صحيحة لأن مستوى الدلالة ($\alpha=0.001$)

3- التوصيات

من خلال هذه الدراسة يمكن إقتراح جملة من التوصيات والإقتراحات التي من شأنها أن تخدم المؤسسة أبرزها مايلي:

✓ تفعيل دور المراجعة الداخلية على الوجه الذي يسمح بجعلها أداة تقدم المعلومة المالية الموثوقة منها قصد توجيه رؤوس الأموال للإستثمارات.

✓ تحسين أداء الوظيفة المالية في مؤسسة نפטال -تبسة- بالإعتماد على مراجعة القوائم المالية وفقا للمبادئ العامة للمراجعة الداخلية.

✓ ضرورة جعل مهنة المراجعة الداخلية مستقلة عن الوظائف الأخرى.

- ✓ ضرورة الإهتمام بموضوع المراجعة الداخلية في تحسين الوظيفة المالية للمؤسسات الإقتصادية.
- ✓ ينبغي على المراجعين تنمية وعيهم نحو معايير المراجعة الداخلية.

4- أفاق الدراسة

من خلال البحث والنتائج المتوصل إليها إقترح بتقديم بعض المواضيع التي يمكن البحث فيها مستقبلا وتساهم بدورها في إثراء هذا الموضوع وهي كالآتي:

- ❖ دور المراجعة في تصحيح الأخطاء المحاسبية في المؤسسة.
- ❖ المراجعة الداخلية مهمتها ومساهمتها في تحسين الوظيفة المالية.
- ❖ أثر تطبيق معايير المراجعة الداخلية على تحسين الوظيفة المالية في المؤسسة الإقتصادية.
- ❖ دور المراجعة الداخلية في تقييم الأداء للمؤسسة الإقتصادية.

قائمة المراجع

قائمة المراجع

أولاً: المراجع باللغة العربية

1- الكتب

- 1- احمد قايد نور الدين، التدقيق المحاسبي وفقا للمعايير الدولية، دار الجنان للنشر والتوزيع، عمان، الطبعة الأولى، 2010.
- 2- السيد محمد، المراجعة والرقابة المالية المعايير والقواعد، دار الكتاب الحديث، القاهرة، 2008.
- 3- تائر فيصل شاهر، اختبار الفرضيات الإحصائية، دار الحامد للنشر والتوزيع، الطبعة الأولى، 2013، ص: 71.
- 4- جميل أحمد توفيق، أساسيات الإدارة المالية، دار النهضة العربية، بيروت.
- 5- خليل كاظم مدلول العارضي، الإدارة المالية المتقدمة، دار صفاء للنشر والتوزيع، عمان، الطبعة الأولى: 2013.
- 6- رفعت أحمد السبع، علم الإدارة العامة المالية، ترجمة د سوفي كمال، دار الكتاب الحديث للنشر، القاهرة، 2008.
- 7- سعدون مهدي الساقى و آخرون، الإدارة المالية النظرية و التطبيق، دار المسيرة للنشر، عمان، الطبعة الخامسة، 2013.
- 8- عبد الستار الصياح وسعود العامري، الإدارة المالية أطر نظرية وحالات عملية، دار وائل للنشر، عمان، الطبعة الثالثة، 2014.
- 9- عبد الفتاح محمد الصحن وآخرون، المراجعة التشغيلية والرقابة الداخلية، الدار الجامعية، الإسكندرية، مصر، 2008/2007 .
- 10-¹ عبد اللاه إبراهيم الفقي،، الإحصاء التطبيقي باستخدام برنامج SPSS، دار الثقافة للنشر والتوزيع، الطبعة الأولى، عمان، 2014
- 11- عدنان تايه النعيمي، ياسين كاتب الخرشه، أساسيات في الإدارة المالية، دار المسيرة للنشر، عمان، الطبعة الأولى، 2007.
- 12- علي عباس، الإدارة المالية، إثراء للنشر والتوزيع، عمان، الأردن، الطبعة الأولى، 2008.

13- محمد التهامي طاهر، المراجعة وتدقيق الحسابات الإطار النظري والممارسة التطبيقية، ديوان المطبوعات الجامعية، الساحة المركزية بن عكنون الجزائر، 2003.

14- إبراهيم مراد الدعمة ومازن حسن الباشا، أساسيات في علم الإحصاء مع تطبيقات SPSS، دار المناهج للنشر والتوزيع، الطبعة الأولى، عمان، 2013.

15- وليد عبد الرحمن خالد الفراء، تحليل بيانات الاستبيان باستخدام البرنامج الإحصائي SPSS، الندوة العالمية للشباب الإسلامي، إدارة البرامج والشؤون الخارجية، ص: 15

2- المجالات

1- فتح الرحمان الحسن وآخرون، دور المراجعة الداخلية في تحسين كفاءة وفعالية صناديق الاستثمار بالتطبيق على بنك الإستثمار المالي، مجلة العلوم الاقتصادية، عمادة البحث العلمي، جامعة السودان للعلوم والتكنولوجيا، كلية الدراسات التجارية، 2015.

2- معهد المدققين الداخليين (IIA)، ترجمة نلجي فياض، المعايير الدولية للممارسة التدقيق الداخلي، 2017.

3- الأطروحات والرسائل الجامعية

1- أحططاش نشيدة، أثر جودة التدقيق الخارجي على موثوقية القوائم المالية في حوكمة الشركات، أطروحة مقدمة لنيل شهادة دكتوراه الطور الثالث، تخصص محاسبة وتدقيق، كلية العلوم الاقتصادية والعلوم التجارية وعلوم التسيير، جامعة سطيف 1، 2016/2017.

2- حسام سعيد أبو وطفة، دور المراجعة الداخلية في تحسين كفاءة وفعالية الإستثمارات، مذكرة لنيل شهادة الماجستير تخصص المحاسبة والتمويل، كلية التجارة، الجامعة الإسلامية غزة، فلسطين، 2009.

3- شكري معمر سعاد، دور المراجعة الداخلية المالية في تقييم الأداء في المؤسسة الاقتصادية، مذكرة مقدمة لنيل درجة الماجستير، تخصص مالية المؤسسة، كلية العلوم الاقتصادية وعلوم التسيير والعلوم التجارية، جامعة أحمد بوقرة بومرداس، 2008-2009.

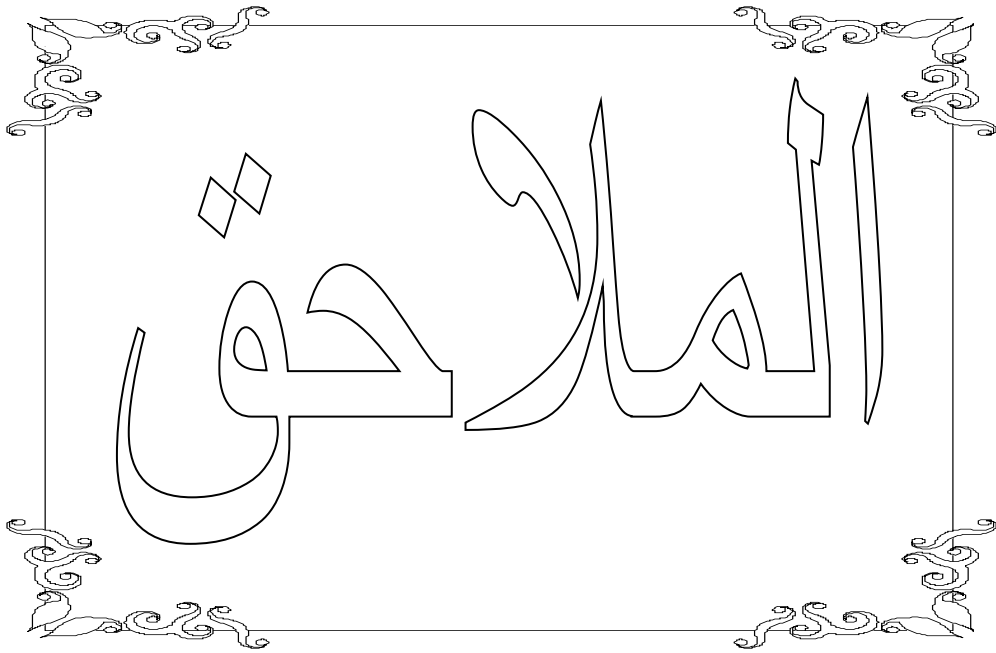
4- شعباني لطفي، المراجعة الداخلية مهمتها ومساهماتها في تحسين تسيير المؤسسة مع دراسة حالة قسم تصدير الغاز التابع للنشاط التجاري لمجمع سونطراك الدورة "مبيعات - مقبوضات"، مذكرة لنيل شهادة الماجستير في العلوم الاقتصادية، تخصص إدارة أعمال، كلية العلوم الاقتصادية والعلوم التجارية وعلوم التسيير، جامعة الجزائر، 2004.

قائمة المراجع

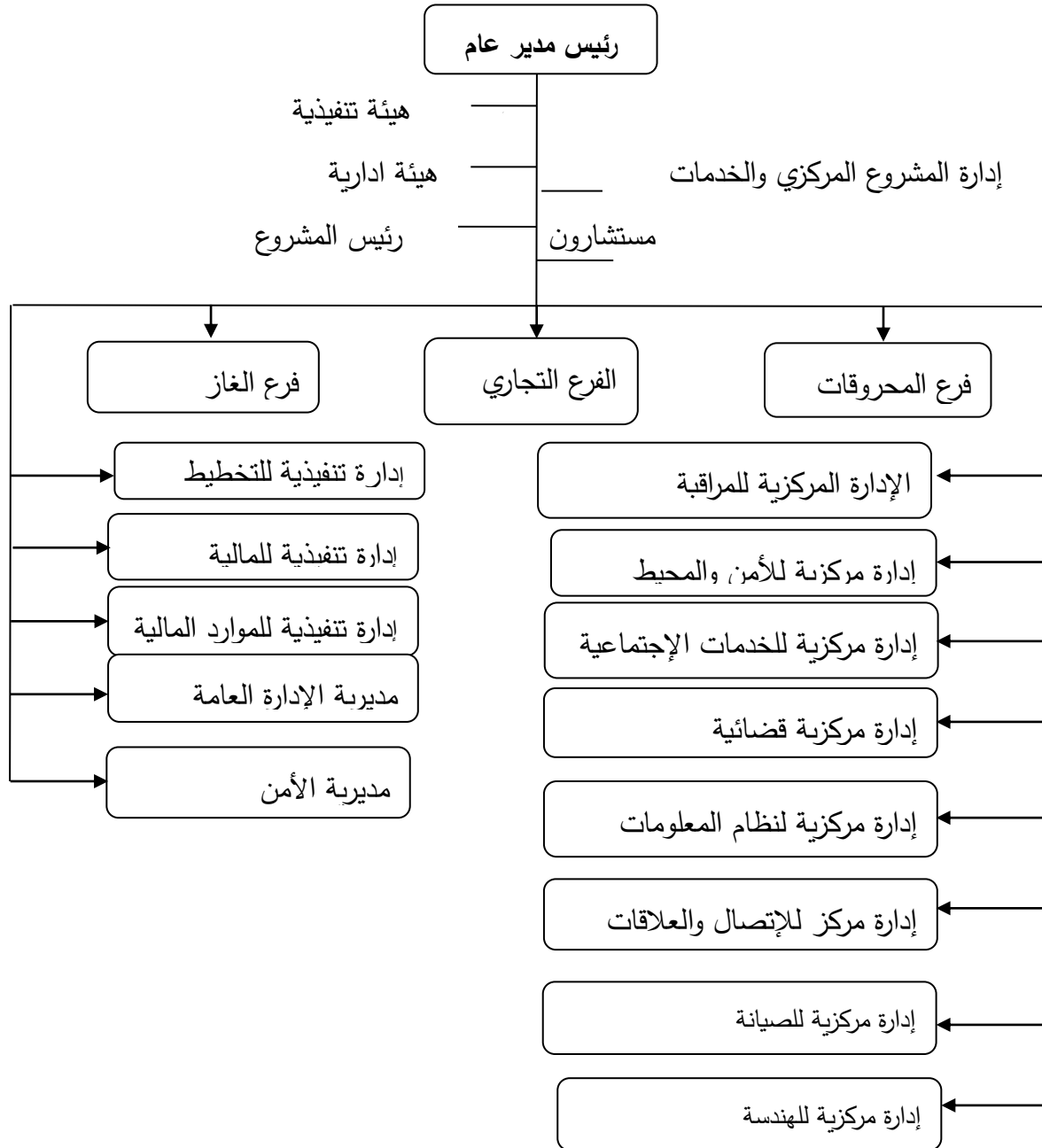
5- عبد السلام عبد سعيد أبو سرعة، **التكامل بين المراجعة الداخلية والمراجعة الخارجية**، رسالة مقدمة لنيل شهادة ماجستير، تخصص محاسبة وتدقيق كلية العلوم الاقتصادية والعلوم التجارية وعلوم التسيير، جامعة الجزائر3، 2009 / 2010.

4- المراجع الأجنبية

1- ETINNE.B : **laudit intern, pourquoi et comment**, les édition d'organisation, France 1989..

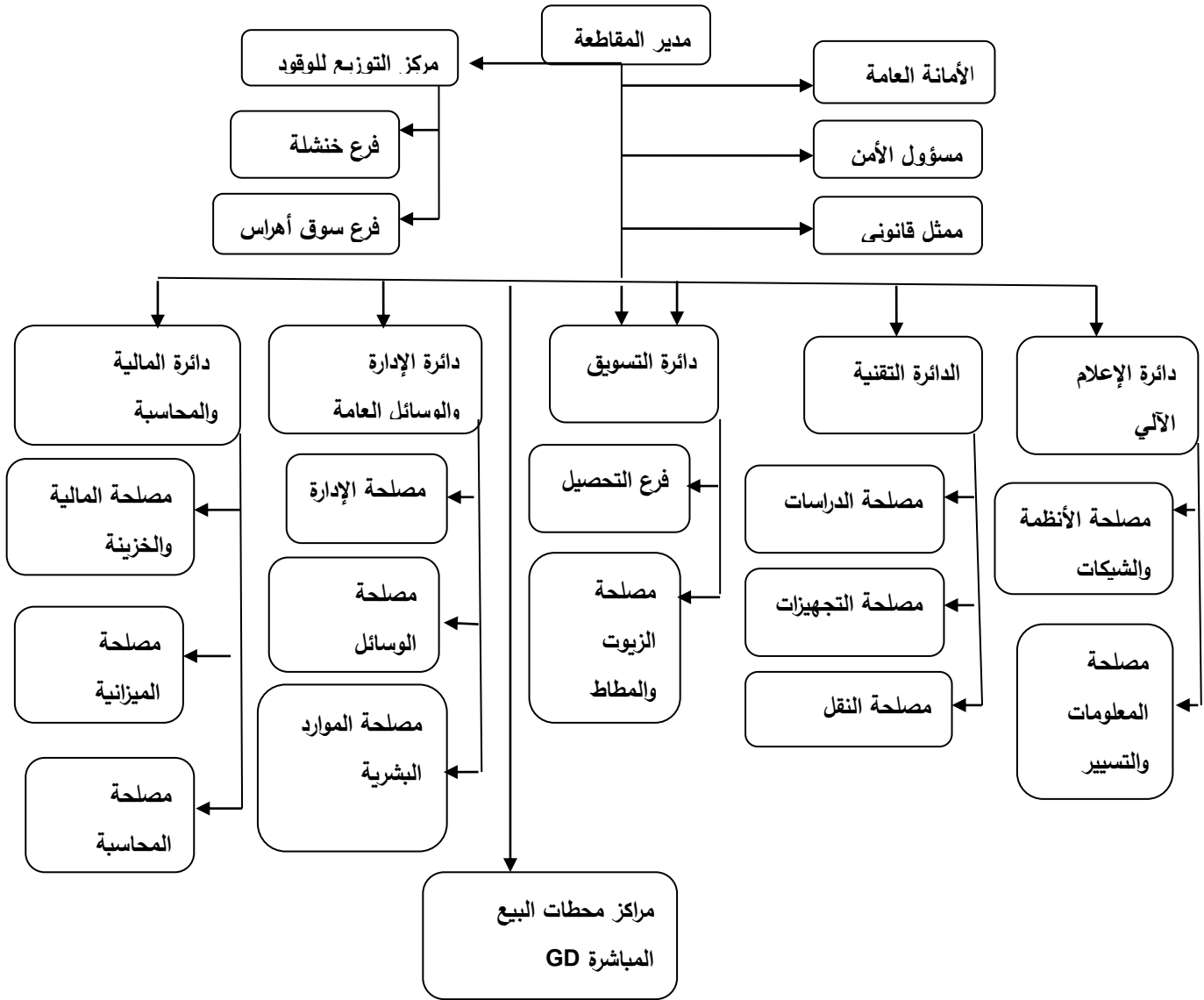


الملحق رقم (01) الهيكل التنظيمي للمديرية العامة لقطاع



المصدر: من إعداد الطالبتين بالإعتماد على معلومات مقدمة من طرف المؤسسة

الملحق رقم (02) الهيكل التنظيمي لمؤسسة نفطال تبسة -812-



المصدر: من إعداد الطالبتين بالإعتماد على معلومات مقدمة من طرف المؤسسة.

الملحق رقم (03): استمارة الاستبيان

الجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية

وزارة التعليم العالي والبحث العلمي

جامعة العربي التبسي - تبسة -

كلية العلوم الإقتصادية والتجارية وعلوم التسيير

قسم العلوم المالية والمحاسبة

التخصص: مالية المؤسسة

السنة الثانية ماستر

إستمارة إستبيان حول

دور المراجعة الداخلية في تحسين الوظيفة المالية في المؤسسة الإقتصادية

دراسة حالة مؤسسة نفضال - تبسة -

الأخ الفاضل / الأخت الفاضلة، تحية طيبة وبعد:

في إطار التحضير لنيل شهادة الماستر على مستوى كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير،

تخصص: مالية المؤسسة، نضع بين أيديكم هذا الاستبيان لمساعدتنا في إتمام هذه الدراسة. حول موضوع دور

المراجعة الداخلية في تحسين الوظيفة المالية في المؤسسة الاقتصادية دراسة حالة مؤسسة نفضال - تبسة -

وهذا عن طريق الإجابة عن الأسئلة التي تتضمنها الاستمارة المرفقة علما أن إجاباتكم تستعمل لغايات البحث

العلمي كما أنها ستحاط بالسرية التامة.

إشراف الأستاذة:

د. ياسمينه عمامرة

إعداد الطالبتين:

حليمة بن فاطمة

فاطمة لبشافي

السنة الجامعية 2020/2019

القسم الأول: المعلومات العامة

يرجى وضع علامة في الخيار المناسب.

المؤهل العلمي:

باكالوريا ليسانس ماجستير
ماستر دكتوراه أخرى حددها

التخصص العلمي:

محاسبة تدقيق إدارة مالية
مالية المؤسسة أخرى حددها

الوظيفة:

إداري محاسب مراجع داخلي
رئيس قسم المراجعة الداخلية أخرى حددها

الخبرة المهنية:

أقل من 5 سنوات من 5 إلى 10 سنوات
من 10 إلى 15 سنة أكثر من 15 سنة

القسم الثاني: دور المراجعة الداخلية في تحسين الوظيفة المالية.

المحور الأول: أهمية المراجعة الداخلية.

الرجاء وضع علامة أمام الإجابة التي تراها مناسبة.

الرقم	عبارات الإستبيان	غير موافق بشدة	غير موافق	محايد	موافق	موافق بشدة
واقع المراجعة الداخلية في مؤسسة نفضال						
01	يتم وضع قوانين تنظيمية وتشغيلية لمصلحة المراجعة الداخلية في المؤسسة.					
02	تتم عملية المراجعة الداخلية بشكل دوري في المؤسسة.					
03	يوجد تعارض بين مصلحة المراجع والإدارة العليا في المؤسسة.					
04	يتم التطبيق المناسب للمبادئ المحاسبية في عملية المراجعة الداخلية في المؤسسة.					
05	لدى المراجع الداخلي مؤهلات علمية وعملية في المؤسسة.					
06	المراجع الداخلي مستقل عن الإدارة أثناء عملية المراجعة الداخلية في المؤسسة.					

الملاحق

					07	يقوم المراجع الداخلي بتنفيذ عملية المراجعة وفق خطة ملائمة في المؤسسة.
					08	يركز المراجع الداخلي على دراسة نظام الرقابة الداخلية في المؤسسة.
					09	إحتواء التقرير على الفقرة التمهيدية، إبداء الرأي، الإقتراحات، التوصيات الهامة في المؤسسة.
					10	يقدم التقرير معلومات صادقة عن القوائم المالية في المؤسسة.
					11	يتميز التقرير بسهولة الفهم وعدم إحتواء على مصطلحات معقدة في المؤسسة.
					12	عدم وجود أدلة إثبات كافية تؤدي بالمراجع إلى الإنسحاب في المؤسسة.
					13	يقوم المراجع بصياغة تقرير وفقا للمعايير المعمول بها وحسب الحالة يصدر رأيه في المؤسسة.
					14	مناقشة النتائج والتوصيات مع المستويات الإدارية المعنية قبل إصدار التقرير النهائي في المؤسسة.

المحور الثاني: واقع الوظيفة المالية في مؤسسة نفضال

الرقم	عبارات الإستبيان	غير موافق بشدة	غير موافق	محايد	موافق	موافق بشدة
الوظيفة المالية في مؤسسة نفضال						
01	تهتم الوظيفة المالية بتنظيم حركة الأموال اللازمة لتحقيق أهداف المؤسسة.					
02	الوظيفة المالية ذات علاقة وثيقة بكافة الأنشطة المالية في المؤسسة.					
03	تقوم الوظيفة المالية بدور واسع في التخطيط المالي لتحقيق الأرباح مقابل تحمل المخاطر في المؤسسة.					
04	تتضمن الوظيفة المالية القرارات المتعلقة بحيازة الموجودات في المؤسسة.					
05	تقوم الوظيفة المالية بممارسة الرقابة على الموارد والإستخدامات في المؤسسة.					
06	يقوم المدير المالي بتقويم أصول المؤسسة لمواجهة المشاكل المالية المتوقع حدوثها في المؤسسة.					

الملاحق

					يقوم المدير المالي بتصميم نظام للرقابة المالية في المؤسسة.	07
					في حالة العجز المالي يلجأ المدير المالي إلى مصادر خارج المؤسسة للحصول على الأموال اللازمة لتغطية العجز في المؤسسة.	08
					يحاول المدير الحصول على أكبر المنافع التي تستثمر في الأصول المختلفة للمؤسسة.	09

الملحق رقم (04): نتائج مخرجات برنامج spss

البيانات الشخصية

المؤهل العلمي

	Effectifs	Pourcentage	Pourcentage valide	Pourcentage cumulé
بكالوريا	4	13.3	13.3	13.3
ليسانس	13	43.3	43.3	56.7
Valide ماستر	9	30.0	30.0	86.7
أخرى	4	13.3	13.3	100.0
Total	30	100.0	100.0	

التخصص العلمي

	Effectifs	Pourcentage	Pourcentage valide	Pourcentage cumulé
محاسبة	7	23.3	23.3	23.3
تدقيق	1	3.3	3.3	26.7
إدارة مالية	1	3.3	3.3	30.0
Valide مالية مؤسسة	3	10.0	10.0	40.0
أخرى	18	60.0	60.0	100.0
Total	30	100.0	100.0	

الوظيفة

	Effectifs	Pourcentage	Pourcentage valide	Pourcentage cumulé
إداري	14	46.7	46.7	46.7
محاسب	5	16.7	16.7	63.3
Valide مراجع داخلي	2	6.7	6.7	70.0
أخرى	9	30.0	30.0	100.0
Total	30	100.0	100.0	

الملاحق

الخبرة المهنية

	Effectifs	Pourcentage	Pourcentage valide	Pourcentage cumulé
أقل من 05 سنوات	3	10.0	10.0	10.0
من 05 إلى 10 سنوات	8	26.7	26.7	36.7
Validé من 10 إلى 15 سنة	7	23.3	23.3	60.0
أكثر من 15 سنة	12	40.0	40.0	100.0
Total	30	100.0	100.0	

معامل ألفا كرونباخ الاجمالي

Récapitulatif de traitement des observations

	N	%
Observations Valide	30	100.0
Exclus ^a	0	.0
Total	30	100.0

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

Statistiques de fiabilité

Alpha de Cronbach	Nombre d'éléments
.789	23

معامل ألفا كرونباخ محور المراجعة الداخلية

Récapitulatif de traitement des observations

	N	%
Observations Valide	30	100.0
Exclus ^a	0	.0
Total	30	100.0

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

Statistiques de fiabilité

Alpha de Cronbach	Nombre d'éléments
.612	14

معامل ألفا كرونباخ محور الوظيفة المالية

Récapitulatif de traitement des observations

	N	%
Observations Valide	30	100.0
Exclus ^a	0	.0
Total	30	100.0

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

Statistiques de fiabilité

Alpha de Cronbach	Nombre d'éléments
.781	7

المتوسطات والانحرافات المعيارية للعبارات الاستبيان

المحور الأول: المراجعة الداخلية

Statistiques descriptives

	N	Moyenne	Ecart type
يتم وضع قوانين تنظيمية و تشغيلية لمصلحة المراجعة الداخلية في المؤسسة	30	4.30	.596
تتم عملية المراجعة الداخلية بشكل دوري في المؤسسة.	30	4.10	.960
يوجد تعارض بين مصلحة المراجع و الادارة العليا في المؤسسة.	30	2.53	1.106
يتم التطبيق المناسب للمبادئ المحاسبية في عملية المراجعة الداخلية في المؤسسة.	30	4.23	.679
لدى المراجع الداخلي مؤهلات علمية و عملية في المؤسسة.	30	3.90	1.094
المراجع الداخلي مستقل عن الإدارة أثناء عملية المراجعة الداخلية في المؤسسة.	30	3.13	1.252
يقوم المراجع الداخلي بتنفيذ عملية المراجعة وفق خطة ملائمة في المؤسسة.	30	3.70	1.149
يركز المراجع الداخلي على دراسة نظام الرقابة الداخلية في المؤسسة.	30	3.93	.907
إحتواء التقرير على الفقرة التمهيديّة،إبداء الرأي،الإقتراحات، التوصيات الهامة في المؤسسة.	30	3.60	1.037
يقدم التقرير معلومات صادقة عن القوائم المالية في المؤسسة.	30	4.03	.999

الملاحق

يتميز التقرير بسهولة الفهم وعدم إحتواءه على مصطلحات معقدة في المؤسسة.	30	4.20	.887
عدم وجود أدلة إثبات كافية تؤدي بالمراجع الداخلي إلى الإنسحاب.	30	3.00	1.145
يقوم المراجع بصياغة تقرير وفقا للمعايير المعمول بها وحسب الحالة يصدر رأيه.	30	4.13	.681
مناقشة النتائج والتوصيات مع المستويات الإدارية المعنية قبل إصدار التقرير النهائي.	30	3.63	1.299
N valide (listwise)	30		

المحور الثاني: الوظيفة المالية

Statistiques descriptives

	N	Moyenne	Ecart type
تهتم الوظيفة المالية بتنظيم حركة الأموال اللازمة لتحقيق أهداف المؤسسة.	30	4.27	.640
الوظيفة المالية ذات علاقة وثيقة بكافة الأنشطة المالية في المؤسسة.	30	4.37	.718
تقوم الوظيفة المالية بدور واسع في التخطيط المالي لتحقيق الأرباح مقابل تحمل المخاطر.	30	4.00	.830
تتضمن الوظيفة المالية القرارات المتعلقة بحيازة الموجودات في المؤسسة.	30	4.13	.730
تقوم الوظيفة المالية بممارسة الرقابة على الموارد و الإستخدامات في المؤسسة.	30	4.07	.828
يقوم المدير المالي بتقويم أصول المؤسسة لمواجهة المشاكل المالية المتوقع حدوثها.	30	3.73	1.172
يقوم المدير المالي بتصميم نظام للرقابة المالية.	30	3.73	1.172
في حالة العجز المالي يلجأ المدير المالي إلى مصادر خارج المؤسسة للحصول على الأموال اللازمة لتغطية العجز.	30	2.77	.971

الملاحق

يحاول المدير الحصول على أكبر			
المنافع التي تستثمر في الأصول المختلفة للمؤسسة.	30	3.77	.971
N valide (listwise)	30		

اجمالي المتوسطات والانحرافات المعيارية للعبارات الاسبيان

Statistiques descriptives

	N	Moyenne	Ecart type
الإجمالي	30	3.7942	.40833
N valide (listwise)	30		

إجمالي المتوسطات والانحرافات المعيارية للمحاور

Statistiques descriptives

	N	Moyenne	Ecart type
المراجعة_الداخلية	30	3.7452	.40955
الوظيفة_المالية	30	3.8704	.54047
N valide (listwise)	30		

اختبار التوزيع الطبيعي

Test de Kolmogorov-Smirnov à un échantillon

		المراجعة_الداخلية	الوظيفة_المالية	الإجمالي
	N	30	30	30
Paramètres normaux ^{a,b}	Moyenne	3.7452	3.8704	3.7942
	Ecart-type	.40955	.54047	.40833
Différences les plus extrêmes	Absolue	.103	.128	.154
	Positive	.092	.105	.105
	Négative	-.103-	-.128-	-.154-
	Z de Kolmogorov-Smirnov	.565	.702	.844
	Signification asymptotique (bilatérale)	.907	.708	.474

a. La distribution à tester est gaussienne.

b. Calculée à partir des données.

نتائج اختبار الفرضيات

- الفرضية الرئيسية

Variabes introduites/supprimées^a

Modèle	Variabes introduites	Variabes supprimées	Méthode
1	المراجعة_الداخلية ^b	.	Entrée

a. Variable dépendante : الوظيفة_المالية

b. Toutes variables requises saisies.

Récapitulatif des modèles

Modèle	R	R-deux	R-deux ajusté	Erreur standard de l'estimation	Changement dans les statistiques				
					Variation de R-deux	Variation de F	ddl1	ddl2	Sig. Variation de F
1	.568 ^a	.322	.298	.45281	.322	13.316	1	28	.001

a. المراجعة_الداخلية. Valeurs prédites : (constantes),

الملاحق

ANOVA^a

Modèle	Somme des carrés	ddl	Moyenne des carrés	D	Sig.
1 Régression	2.730	1	2.730	13.316	.001 ^b
1 Résidu	5.741	28	.205		
Total	8.471	29			

a. Variable dépendante : الوظيفة_المالية

b. Valeurs prédites : (constantes), المراجعة_الداخلية

Coefficients^a

Modèle	Coefficients non standardisés		Coefficients standardisés	t	Sig.
	A	Erreur standard	Bêta		
1 (Constante)	1.064	.773		1.376	.180
1 المراجعة_الداخلية	.749	.205	.568	3.649	.001

a. Variable dépendante : الوظيفة_المالية

الملاحق رقم (01)، قائمة المحكمين

التوقيع	الرتبة العلمية	اسم ولقب الأستاذ
	أستاذ محاضر - أ	عزائزية سارء
	أستاذ محاضر - أ	زرفاوي عيد الكريم
	أستاذ محاضر - ب	زرفي عمار
	أستاذ محاضر - أ	رفيق يوسف
	أستاذ محاضر - ب	عطية عزالدين

الملاحق رقم (01)، قائمة المحكمين

التوقيع	الرتبة العلمية	اسم ولقب الأستاذ
	أستاذ محاضر - أ	عزائزية سارء
	أستاذ محاضر - أ	زرفاوي عيد الكريم
	أستاذ محاضر - ب	زرفي عمار
	أستاذ محاضر - أ	رفيق يوسف
	أستاذ محاضر - أ	عطية عزالدين

المادة الخامسة:

و على غرار ذلك تتكفل المؤسسة بتعيين عون أو أكثر يكلف بمداخلة تنفيذ التريض التطبيقي هؤلاء الأشخاص مكلفون أيضا بالحصول على المسابقات الضرورية للتنفيذ الامثل للبرنامج و كل عيب، للمترينس ينبغي ان يكون على استمارة السيرة الذاتية من طرف الكلية.

المادة السادسة:

خلال التريض التطبيقي و المحدد بثلاثين يوما يتبع المترينس مجموع الموظفين في وحياته المحددة في النظام الداخلي و عليه يحسب على المؤسسة ان توضح للطلبة عند وصولهم لاماكن تريضهم مجموع التدابير المتعلقة بالنظام الداخلي في مجال الامن و النظافة و تبين لم الخلاء الممكنة.

المادة السابعة:

في حالة الاخلاء بهذه القواعد فالمؤسسة لها الحق في إنهاء تريض الطالب بعد إعلان القسم رسالة مسجلة و مؤمنة الوصول.

المادة الثامنة:

تأخذ المؤسسة كل التدابير لحماية المترينس ضد مخاطر حوادث العمل و تسهر بالخصوص على تنفيذ كل تدابير النظافة و الامن المتعلقة بمكان العمل المعين لتنفيذ التريض.

المادة التاسعة:

في حالة حادث ما على المترينس يمكن التوجيه يجب على المؤسسة ان تلجأ إلى العلاج الضروري كما يجب ان ترسل تقريرا مفصلا مباشرة على القسم.

المادة العاشرة:

تتحمل المؤسسة التكاليف بالطلبة في حدود إمكانيات و حسب مجمل الاتفاقية الموقعة بين الطرفين عند الوجود و الا فان الطلبة يتكفلون بأنفسهم من ناحية النزل ، المسكن ، المطعم.

حرر بنيسة

رئيس القسم

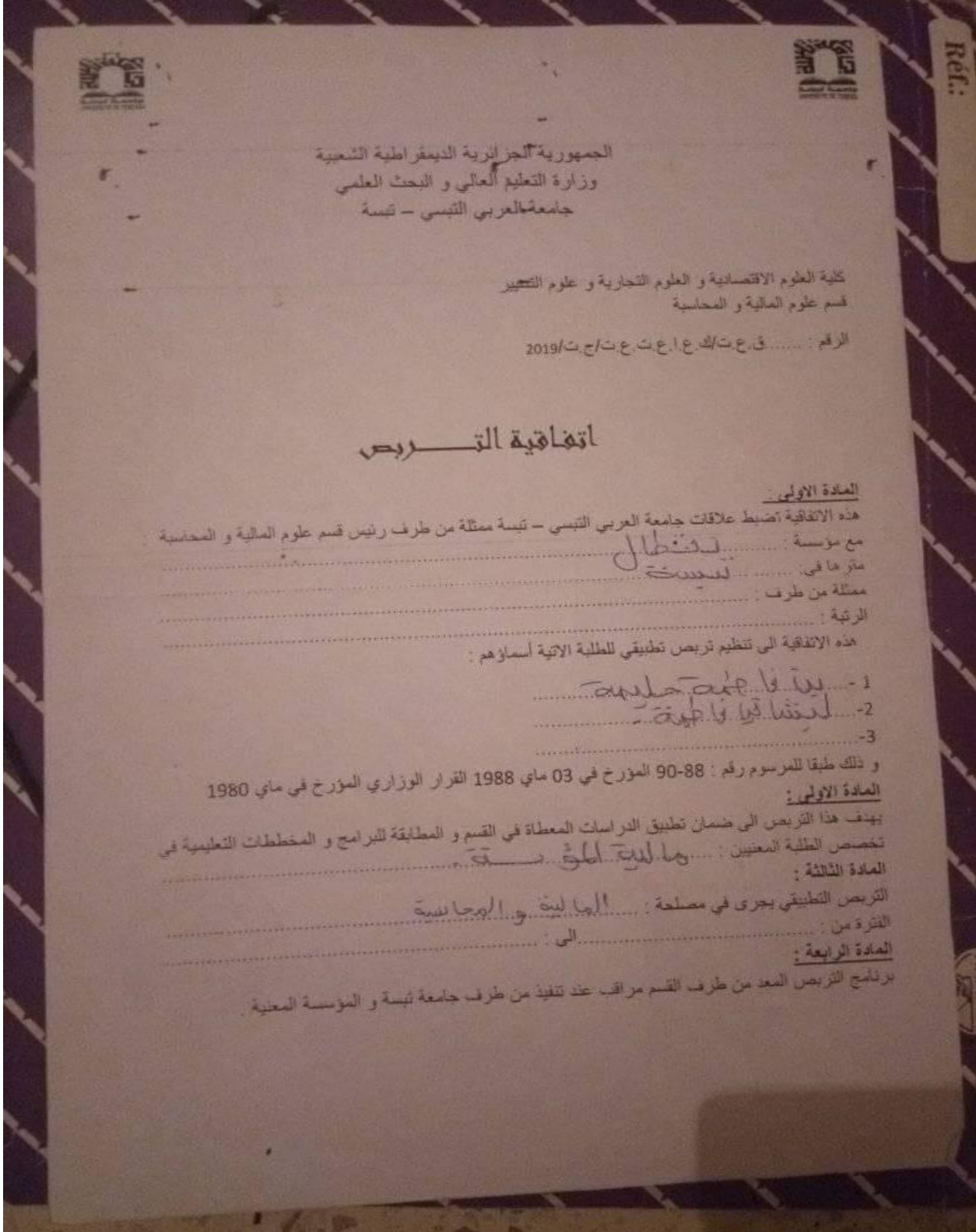
القسم قسم العلوم المالية و المحاسبية
بكلية العلوم الاقتصادية و العلوم
التجارية و العلوم القانونية

د. براهيم خاليد

ممثل المؤسسة

25/07/2020





المخلص

هدفت هذه الدراسة إلى معرفة أثر المراجعة الداخلية على الوظيفة المالية تماشياً مع أهدافها الإقتصادية والمالية بغرض تحسين من الوظيفة المالية لهذه المؤسسة وثباتها، انطلاقاً من تقرير المراجع الداخلي الذي يقلل من الإحتيال والغش في القوائم المالية لما يستند عليه من أدلة إثبات كافية في المؤسسة. توصلت الدراسة إلى نتائج أهمها: المراجعة الداخلية في كونها نشاط تقييم حقيقي لجميع الأنشطة والوظائف في المؤسسة يهدف من خلاله إلى تعزيز درجة الثقة في العمليات بالكشف عن التلاعبات والأخطاء التي تؤثر سلباً على النظام ككل. إنَّ يكمن القول أن المراجعة الداخلية لها دور في قياس وتحسين الوظيفة المالية في مختلف المؤسسات وذلك نظراً للأهمية البالغة التي تكتسبها باعتبارها تسعى على ما يساعد المؤسسة على إستمراريتها.

الكلمات المفتاحية: المراجعة الداخلية، القوائم المالية، تقرير المراجعة، الوظيفة المالية.

Abstract

This study aimed to know the impact of internal audit on the financial function in line with its economic and financial objectives with the aim of improving the financial function of this institution and its stability, based on the report of the internal auditor, which reduces fraud and fraud in the financial statements because of sufficient evidence in the institution based on it.

The study found results, the most important of which are: the internal review in being a real evaluation activity for all activities and functions in the organization, through which it aims to enhance the degree of confidence in operations by detecting manipulations and errors that negatively affect the system as a whole. So it is to say that internal audit has a role in measuring and improving the financial function in various institutions due to the great importance it acquires as it seeks what helps the institution to continue.

Key words: internal audit, financial statements, audit report, financial function.