

وزارة التعليم العالي والبحث العلمي



جامعة العربي التبسي - تبسة -



كلية العلوم الاقتصادية، العلوم التجارية وعلوم التسيير

قسم: العلوم المالية والمحاسبة الرقم التسلسلي:/ 2019

مذكرة مقدمة لاستكمال متطلبات شهادة ماستر أكاديمي (ل م د)

دفعة: 2019

الميدان: علوم اقتصادية، علوم تجارية وعلوم التسيير

الشعبة: العلوم المالية والمحاسبة

التخصص: مالية المؤسسة

دور المراجعة الداخلية في

تفعيل أداء الإدارة المالية

حالة: مديرية الضرائب لولاية تبسة

من إعداد الطالبين، جامعة العربي التبسي - تبسة تحت إشراف الدكتور

عمار براهيمية

✓ فردوس زيتون

✓ علي فارس

نوقشت أمام اللجنة المكونة من الأساتذة:

الاسم واللقب	الرتبة العلمية	الصفة
جابو سليم	أستاذ محاضر - ب	رئيسا
د.عمار براهيمية	أستاذ محاضر - أ	مشرفا ومقررا
عطية عز الدين	أستاذ مساعد - أ	عضوا مناقشا

السنة الجامعية 2019/2018

بِسْمِ اللَّهِ الرَّحْمَنِ الرَّحِيمِ

الملخص

هدفت الدراسة إلى التعرف على دور المراجعة الداخلية في تقييم أداء الإدارة المالية في مديرية الضرائب لولاية - تبسة - ولتحقيق ذلك قمنا بدراسة أهم الجوانب المتعلقة بالمراجعة الداخلية وتقييم الأداء المالي، فالمراجعة الداخلية وظيفة تساعد إدارة المؤسسة على تطبيق سياساتها وإجراءاتها وبلوغ أهدافها بكفاءة وفعالية، وأصبحت المراجعة الداخلية أداة تستعملها المؤسسة في الكشف عن مواطن الاختلال وتحديد نقاط القوة وتنبه إدارة المؤسسة بما قد تواجهه من أخطار وما يتاح أمامها من فرص، كما أن تقييم الأداء المالي يسمح بوضع المكانة التي وصلت إلى المؤسسة، والذي يقوم على فحص ومراجعة القوائم المالية لتقدير الوضعية المالية .

وحتى تقوم المراجعة الداخلية بدورها في تقييم الأداء المالي للإدارة المالية يجب أن تتوفر لها قدر كافي من الاستقلالية الذي يتيح لها أداء عملها بحيادية حتى تتوصل لتحقيق هدفها.

الكلمات المفتاحية : المراجعة الداخلية، الإدارة المالية، الأداء المالي، تقييم الإدارة .

Summary

The study aimed at identifying the role of internal audit in evaluating the performance of financial management in the tax administration of the state of Tebessa. To achieve this, we studied the most important aspects related to internal auditing and financial performance evaluation. Internal auditing is a function that helps the management of the institution to implement its policies and procedures and achieve its objectives efficiently and effectively. Internal audit is an instrument used by the institution to identify imbalances, identify strengths and alert management of the risks and opportunities that may be faced. The financial performance assessment allows for the status of the organization, which Om on the examination and review of financial statements to assess the financial situation.

In order for the internal audit to assess the financial performance of financial management, it must have sufficient independence to allow it to function impartially in order to achieve its objective.

Keywords: Internal Audit, Financial Management, Financial Performance, Management Assessment.

شكر وتقدير

ربنا لك الشكر و الحمد ولك الثناء الحسن كما يليق بجلال وجهك

وعظيم سلطانك لتوفيقك لنا لإتمام هذا العمل .

إن الحروف لتتهادى بكلماتها لتجسد لكم أجمل عبارات الشكر و الثناء .

أن الكلمات لتقف عاجزة و العبارات تائهة بل و الأفكار قاصرة حينما نريد أن

نشكركم

إن هذه اللحظات يتوقف القلم ليفكر قبل في مثل هذه الذكريات وصور تجمعنا

برفاق أناروا دربنا ولا يبقى لنا في نهاية المطاف إلا قليلا فوجب شكرهم

ووداعهم ونحن نخطو الخطوات الأخيرة لإتمام هذه الرسالة.

جزيل الشكر و العرفان :

المشرف الدكتور: "عمار براهيمية" الذي تفضل بالإشراف على هذا العمل وكان لنا

السند و العون الموجه في كل خطوات إعداد هذه المذكرة.

كل التقدير و الاحترام لأساتذة و عمال قسم المالية و المحاسبة .

وجزيل الشكر إلى عمال مديرية الضرائب لولاية تبسة وتحية خاصة للسيد

نائب المدير الولائي للضرائب " فريد عبد المالك "

الأنامل الذهبية التي أنجزت هذه المذكرة الطاقم الرائع: " طاقم مكتبة النور "

إلى كل من ساعدنا من قريب أو من بعيد شكرا جزيلا

إهداء

والحمد لله الذي نفتح بحمده الكلام .

والحمد لله الذي حمده أفضل ما جرى به الأقاليم .

سبحانه لا نحصى الثناء عليه كما أئني على نفسه و هو ولي كل الأبناء .

والحمد لله الذي فاوه بحكمته بين المظلمات .

ورفع المؤمنين الذين أتوا العلم درجاته .

اللهم صلي وسلم على محمد وعلى آله وصحبه . وسلم تسليما .

أما بعد :

إلى التي حملتني وهنا على ومن تسعة أشهر وخمسة أشهر بحنانها وكانها سنداً لي في دربي وكانها الطلوة

و المر حتى أوصلتني إلى ما ابغى .

إلى أختي ما أملك في الوجود " أمي الحبيبة "

إلى كل من أحمل اسمه باقتدار إلى الذي تكفل المشقة في تعليمي ولم يبخل علي بشيء إلى الذي

رباني و أرادني أن ابغى أعلى المراتب .

إلى الذي كان مثلي الأعلى في الصبر و الطاعة لله إلى ما أعز ما عندي أبي الغالي .

إلى من قاسمتني مرارة العيش و حلاوتها توأم روعي ونصف الثاني في الحياة أختي الغالية " صبية "

إلى أختي الكبرى " بسمة " التي لم تبخل علي يوماً وكانها حانئاً إلى جانبي و هي أحسب الظروف

إلى أخي عثمان و أختي الصغيرة مريم .

إلى أختي صديفة وهما الله لي ابنة عمي لبنى التي كانها بجانب دوما .

إلى كل الأهل و الأحباب و الزملاء .

فردوس



الجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية

وزارة التعليم العالي والبحث العلمي

جامعة العربي التبسي - تبسة

كلية العلوم الاقتصادية، إحصائية، إدارية، تجارية وأعمال

نيابة عمادة الكلية المكلفة بالدراسات والبحوث المرتبطة بالطلبة

مصاحبة التعليم والتكوين



إذن بالطبع لمذكرة التخرج ماستر / تقرير ليسانس

أنا الممضي أسفله الاستاذ (ة): عمار براهيمية

المشرف على مذكرة تخرج ماستر / تقرير تربص ليسانس للسنة الجامعية 2019/2020

ليسانس

الطلبة الاتية أسماؤهم:	الاختصاص	عنوان التقرير بالتفصيل

الماستر

الطلبة الاتية أسماؤهم:	الاختصاص	عنوان المذكرة بالتفصيل
زيتون فرديوس	مالية أطونستة	دور المرأة الداخلية في تفعيل أداء الإدارة المالية حالة مديرية الضرائف - تبسة -
فارس علي		

أوافق على القيام بطبع المذكرة أو التقرير وهذا بعد المراجعة

تاريخ الامضاء

2019 / 05 / 22

الامضاء

اللقب والاسم للأستاذ المؤطر:

د. عمار براهيمية

ملاحظة: تسلم هذه الوثيقة مع مذكرة التخرج الخاص بالماستر أو التقرير الخاص بالليسانس

الجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية

وزارة التعليم العالي والبحث العلمي

جامعة العربي التبسي، تبسة

كلية العلوم الاقتصادية والعلوم التجارية وعلوم التسيير

قسم علوم المالية والمحاسبة

الرقم: /ق.ع.م.م/ك.ع.إ.ت.ع.ت.ع.ت.أ.ج.ع.ت.ت/2018/2019

إتفاقية التربص

المادة الأولى:

هذه الإتفاقية تصبط علاقات جامعة العربي التبسي تبسة ممثلة من طرف عميد كلية العلوم الاقتصادية ، والعلوم التجارية ، وعلوم التسيير

مع المؤسسة : المدرسة الولادجة الجزائرية تبسة

مقرها في : دار التسيير تبسة

ممثلة من طرف : أ. بديري عبد صمد

الترتبة : د. دمسير و. بلالين الجزائرية

هذه الاتفاقية تهدف إلى تنظيم تربص تطبيقي للطلبة الآتية أسماؤهم :

1- فارس علي

2- ريمون فردوس

3-

4-

وذلك طبقاً للمرسوم رقم : 88-90 المؤرخ في 03/05/1988 القرار الوزاري المؤرخ في ماي 1989.

المادة الثانية:

يهدف هذا التربص إلى ضمان تطبيق الدراسات المعطاة في القسم والمطابقة للبرنامج والمخططات التعليمية في تخصص الطلبة المعنيين.

التخصص: المالية المحاسبية

المادة الثالثة:

التربص التطبيقي يجري في مصلحة :

الفترة من : إلى :

المادة الرابعة :

برنامج التبرص المعد من طرف الكلية مراقب عند تنفيذه من طرف جامعة تبسة والمؤسسة المعنية.

المادة الخامسة:

وعلى غرار ذلك تتكفل المؤسسة بتعيين عون أو أكثر يكلف بمتابعة تنفيذ التبرص التطبيقي هؤلاء الأشخاص مكلفون أيضا بالحصول على المسابقات الضرورية للتنفيذ الأمثل للبرنامج وكل غياب للمتبرص ينبغي أن يكون على استمارة السيرة الذاتية المسلمة من طرف الكلية .

المادة السادسة::

خلال التبرص التطبيقي والمحدد بثلاثين يوما يتبع المتبرص مجموع الموظفين في وجهاته المحددة في النظام الداخلي وعليه بحسب على المؤسسة أن توضع للطلبة عند وصولهم لاماكن تبرصهم مجموع التدابير المتعلقة بالنظام الداخلي في مجال الأمن والنظافة وتبين لم الأخطاء الممكنة.

المادة السابعة :

في حالة الإخلال بهذه القواعد فالمؤسسة لها الحق في إنهاء تبرص الطالب بعد إعلام القسم عن طريق رسالة مسجلة ومؤمنة الوصول.

المادة الثامنة:

تأخذ المؤسسة كل التدابير لحماية المتبرص ضد مجموع مخاطر حوادث العمل وتسهر بالخصوص على تنفيذ كل تدابير النظافة والأمن المتعلقة بمكان العمل المعين لتنفيذ التبرص.

المادة التاسعة :

في حالة حادث ما على المتبرصين بمكان التوجيه يجب على المؤسسة أن تلجأ إلى العلاج الضروري كما يجب أن ترسل تقريرا مفصلا مباشرة إلى القسم.

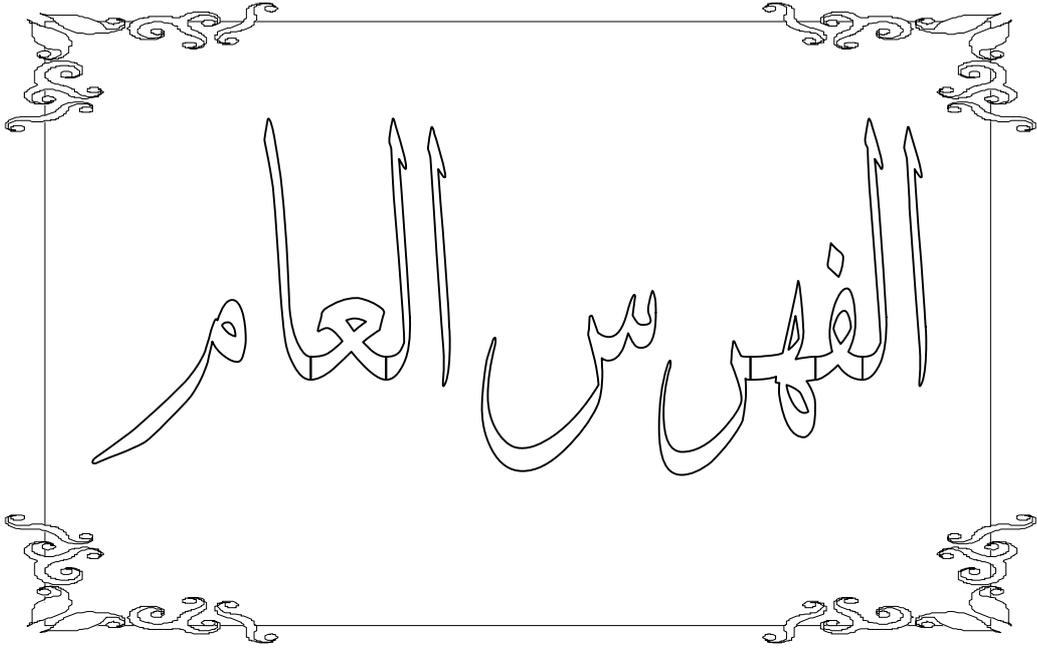
المادة العاشرة:

تتحمل المؤسسة التكاليف بالطلبة في حدود إمكانياتها وحسب مجمل الاتفاقية الموقعة بين الطرفين عند الوجوب وإلا فإن الطلبة يتكفلون بأنفسهم من ناحية النقل ، المسكن ، المطعم.

حرر بتبسة في : 21/11/2019

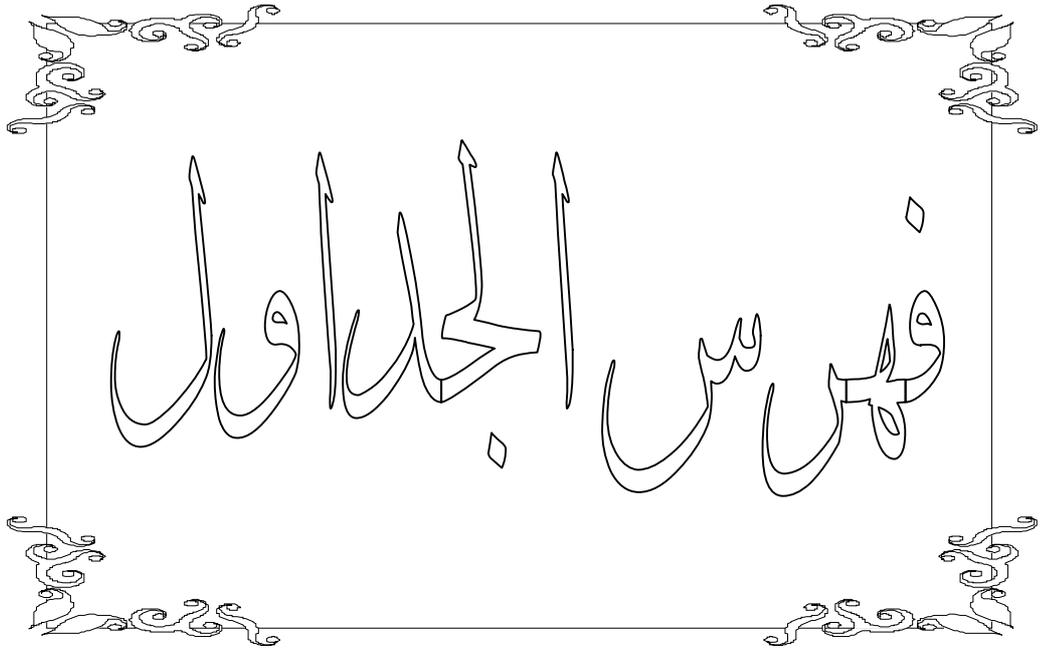


عن مدير المؤسسة
المدير العام للمدرسة الجامعية
بالتفويض



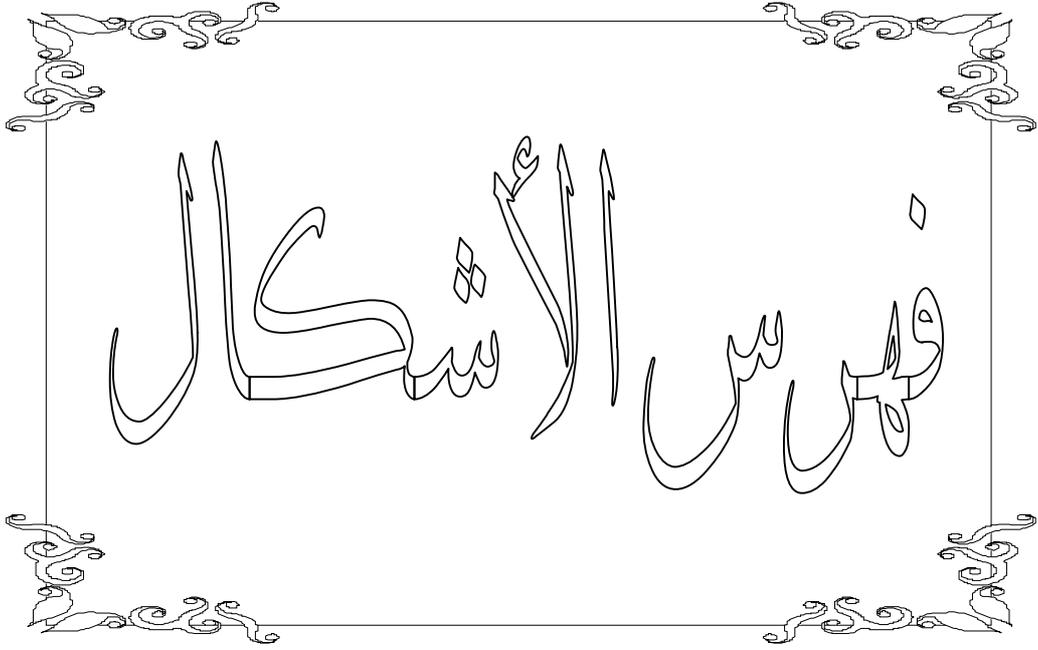
الصفحة	المحتوى
-	شكر و عرفان
I	محتويات الفهرس
IV	فهرس الجداول
VII	فهرس الأشكال
أ- د	مقدمة
الفصل الأول: الأدبيات النظرية للدراسة	
02	تمهيد
03	المبحث الأول: الإطار المفاهيمي للمراجعة الداخلية
03	المطلب الأول: ماهية المراجعة الداخلية
08	المطلب الثاني: معايير و إجراءات المراجعة الداخلية
11	المطلب الثالث: وسائل المراجعة الداخلية
13	المبحث الثاني: أساسيات الإدارة المالية وفعالية الأداء المالي
13	المطلب الأول: ماهية الإدارة المالية
17	المطلب الثاني: دور الإدارة المالية
17	المطلب الثالث: تقييم الأداء المالية للإدارة المالية
23	المبحث الثالث: نظام الرقابة الداخلية في تقييم أداء الإدارة المالية
23	المطلب الأول: تقييم المراجعة الداخلية لنظام الرقابة الداخلية
26	المطلب الثاني: مراجعة القوائم المالية
29	المطلب الثالث: تقرير المراجع الداخلي و أثره على أداء الإدارة المالية
33	المبحث الرابع: الدراسات السابقة
33	المطلب الأول: الدراسات باللغة العربية
37	المطلب الثاني: الدراسات باللغة الأجنبية
38	المطلب الثالث: مميزات الدراسة الحالية عن الدراسات السابقة
39	خلاصة الفصل
الفصل الثاني: الأدبيات التطبيقية للدراسة	
41	تمهيد

42	المبحث الأول: تقديم عام لمديرية الضرائب لولاية تبسة
42	المطلب الأول: التعريف بالمديرية الولائية للضرائب تبسة
43	المطلب الثاني: الهيكل التنظيمي لمديرية الضرائب لولاية تبسة
45	المبحث الثاني: الإطار المنهجي للدراسة الميدانية
45	المطلب الأول: عينة وأدوات الدراسة
46	المطلب الثاني: أداة الدراسة
48	المطلب الثالث: الأساليب الإحصائية المستخدمة في الدراسة
51	المبحث الثالث: تحليل نتائج الدراسة واختيار الفرضيات
51	المطلب الأول: الوصف الإحصائي لمجتمع الدراسة
55	المطلب الثاني: عرض وتحليل نتائج الدراسة
61	المطلب الثالث: اختبار فرضيات الدراسة
66	خلاصة الفصل
68	خاتمة عامة
72	قائمة المراجع
76	الملاحق



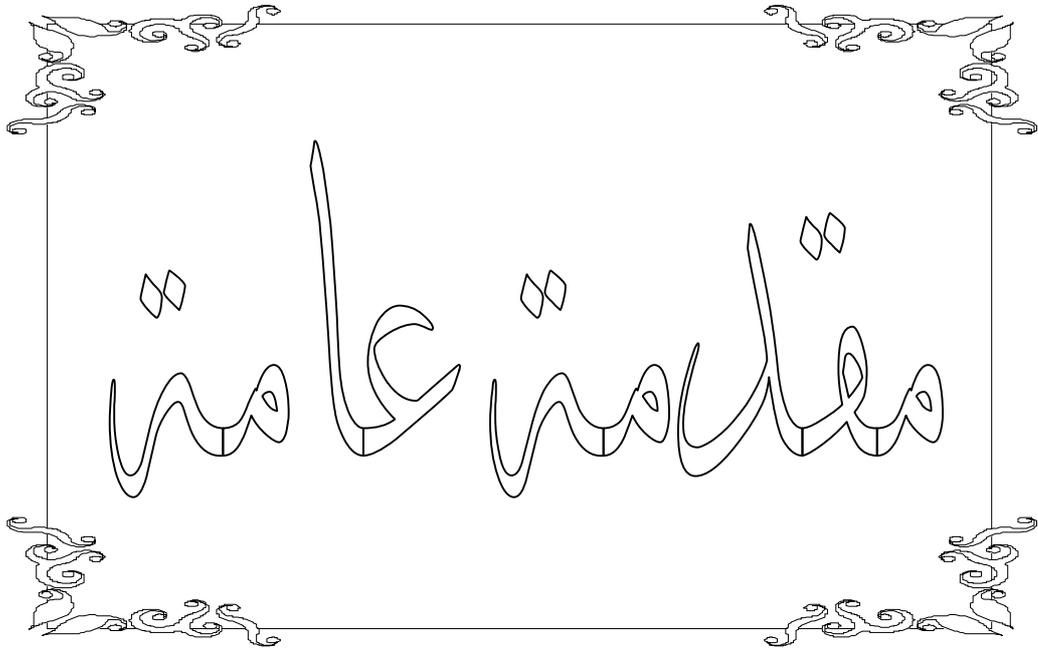
فهرس الجداول

الصفحة	العنوان	رقم الجدول
30	أنواع التقارير	01
45	عينة الدراسة دور المراجعة الداخلية في تفعيل أداء الإدارة المالية	02
47	مقاييس الاستبيان	03
48	اختبار ألفا كرونباخ لقياس ثبات الاستبانة	04
50	طول خلايا مقياس ليكارت الخماسي	05
51	توزيع أفراد مجتمع الدراسة وفقا لمتغير الجنس	06
52	توزيع أفراد مجتمع الدراسة وفقا للفتة العمرية	07
53	توزيع أفراد مجتمع الدراسة وفقا للمستوى العلمي	08
54	توزيع أفراد مجتمع الدراسة وفق سنوات الخبرة	09
56	استجابة أفراد مجتمع الدراسة نحو المتغير المستقل المراجعة الداخلية	10
58	ترتيب استجابات أفراد العينة نحو المحاور المستقلة الجزئية	11
59	استجابة أفراد مجتمع الدراسة نحو المتغير التابع أداء الإدارة المالي	12
61	نتائج التوزيع الطبيعي	13
62	نتائج إختبار الفرضية الرئيسية	14
63	نتائج اختبار الفرضيات الفرعية	15



فهرس الأشكال

الصفحة	العنوان	رقم الشكل
43	الهيكل التنظيمي لمديرية الضرائب تبسة	01
52	توزيع أفراد مجتمع الدراسة وفقا لمتغير الجنس	02
53	توزيع أفراد مجتمع الدراسة وفقا لمتغير العمر	03
54	توزيع أفراد مجتمع الدراسة وفق متغير المستوى التعليمي	04
55	توزيع أفراد مجتمع الدراسة وفقا لمتغير الخبرة	05



تعتبر المراجعة الداخلية من الأساليب المعتمدة منذ عصور حتى في الحياة البسيطة التي يعيشها الفرد و لكن مع تطور النشاطات الاقتصادية و شيوع و تزايد الاهتمام بالأساليب الكفيلة بالحفاظ على الممتلكات. نالت المراجعة الداخلية حيزا معتبرا من الاهتمام باعتبارها وظيفة ذات أولوية للمؤسسات الاقتصادية عموما فإذا كانت المحاسبة جاءت لتبئة الحاجة في رصد و تسجيل الأحداث الاقتصادية و رسم صورة حقيقية للمركز المالي للمؤسسة فالمراجعة الداخلية وظيفة مدعمة في أداء الوظيفة المالية و لها دور بارز و فعال في تحريك النشاط الاقتصادي للإدارة المالية.

ومن جهة أخرى يكتسي موضوع الأداء المالي أو تقييم الأداء أهمية كبيرة بالنسبة لأي مؤسسة اقتصادية كانت أو مالية، من بينها مديرية الضرائب التي تعتبر أهم الموارد المالية للدولة و احد أهم مصادر الإيرادات العامة باعتبار النظام المالي هو القوة المحركة للاقتصاد لذا فهي في حاجة ماسة للاهتمام بوظيفة المراجعة الداخلية من اجل حماية و موجوداتها و ضمان سلامة المركز المالي .

لذلك تعتبر المراجعة الداخلية أسلوبا فعالا لكشف و ضبط الانحرافات و تقييمها من اجل العمل على رفع و تحسين الأداء المالي للإدارة المالية داخل المديرية الولائية للضرائب لتحقيق أهدافها المسطرة .

- إشكالية البحث: كيف تُفعل المراجعة الداخلية أداء الإدارة المالية وكيف يتم ذلك في حالة مديرية الضرائب؟

وللإجابة عن هذا التساؤل يجب طرح التساؤلات الفرعية التالية:

- ما المقصود بوظيفة المراجعة الداخلية و ما مدى أهميتها؟
- ما مقدار الحاجة للمراجعة الداخلية كأداة فعالة في تفعيل أداء الإدارة المالية في مديرية الضرائب؟
- ماهية الأداء، الأداء المالي وأهميته؟
- كيف تساهم المراجعة الداخلية في تحسين الأداء المالي للإدارة المالية في مديرية الضرائب؟

2- فرضيات البحث

2-1- الفرضية الرئيسية

توجد علاقة ذات دلالة إحصائية بين "دور المراجعة الداخلية و تفعيل أداء الإدارة المالية لمديرية الضرائب لولاية تبسة".

2-2- الفرضيات الفرعية

- الفرضية الأولى: لا توجد علاقة ذات دلالة إحصائية بين " توجد علاقة ذات دلالة إحصائية بين " دور المراجعة الداخلية في المديرية وأداء الإدارة المالية لمديرية الضرائب لولاية تبسة.
- الفرضية الثانية: لا توجد علاقة ذات دلالة إحصائية بين توجد علاقة ذات دلالة إحصائية بين " الاستقلالية والموضوعية في إعداد التقارير وأداء الإدارة المالية بمديرية الضرائب لولاية تبسة".
- الفرضية الثالثة: توجد علاقة ذات دلالة إحصائية بين " الكفاءة المهنية للمراجع وأداء الإدارة المالية بمديرية الضرائب لولاية تبسة".
- الفرضية الرابعة: توجد علاقة ذات دلالة إحصائية بين " المهنية في تنفيذ أعمال المراجعة الداخلية وأداء الإدارة المالية بمديرية الضرائب لولاية تبسة.

3- أهمية البحث

- تمثل أهمية البحث في الدور الطي تلعبه وظيفة المراجعة الداخلية في تحسين الأداء المالي للإدارة المالية في مديرية الضرائب و ذلك من اجل تحقيق أفضل أداء لها يمكنها من المحافظة على مكائتها.
- أهمية المراجعة الداخلية باعتبارها الركيزة و الأداة الأساسية في التحقق من صحة البيانات و المعلومات المحاسبية. أهمية المحافظة على أصول المؤسسة .
- وكذلك التعرف على الجانب الميداني لوظيفة المراجعة الداخلية من خلال إجراء دراسة ميدانية في مديرية الضرائب لولاية تبسة وبالتالي مقارنة الجانب النظري بالجانب الميداني .

4- أهداف الدراسة

تهدف هذه الدراسة إلى ما يلي:

- التعرف على المفاهيم الأساسية المستحدثة لموضوع المراجعة الداخلية.
- تسليط الضوء على أهمية المراجعة الداخلية في تحسين أداء الإدارة المالية في المديرية الولائية للضرائب.
- التعرف على أثر المراجعة الداخلية في تعزيز أداء الإدارة المالية في المديرية الولائية للضرائب.
- الوقوف على مدى تأثير كفاءة المراجعة الداخلية في تحسين الأداء المالي للإدارة المالية.
- إثراء الرصيد المعرفي حول مهنة المراجعة الداخلية المالية

5- دوافع اختيار الموضوع

يمكن إبراز جملة من الدوافع التي تبني الطالب من خلالها هذا الموضوع وهي:

5-1- دوافع موضوعية

وجود خلفية نظرية وتطبيقية للموضوع حيث انه يندرج كمقياس ضمن إطار التخصص بحيث يمثل نواة مالية للمؤسسة في الوقت الحالي لاشتمالها على عدة وظائف في تقاريره الصادرة لاتخاذ القرارات ووظائف ادارة المؤسسة، ومنه العمل على دراسة الموضوع من جانب تحليلي بناء يهدف إلى محاولة تقديم صورة قوية حول خلفياته العملية المهنية بوضع إطار نظري و إسقاطه على مديرية الضرائب لولاية تبسة. تبيان مدى قيمة وأهمية الموضوع المدروس وكلماته المفتاحية مع محاولة إبراز قيمة مضافة علمية تساهم في إثراء البحث العلمي.

5-2- دوافع ذاتية

وجود رغبة في معالجة هذا الموضوع بشكل يضمن جودة معرفية من خلال إبراز أوجه العلاقة القائمة بين متغيرات الدراسة ومدى مساهمتها في الرفع من قيمة المؤسسة وأدائها المالي. و المساهمة في إثراء المجال المعرفي والمكتبي الذي ينتمي إليه الطالب. الحاجة التي دفعت الطالب إلى معرفة الواقع العملي و التطلع للأساليب المعتمدة في ترجمة القرارات والتي من بينها تقارير المراجعة الداخلية على مستوى الإدارة المالية للمديرية الولائية للضرائب بحيث تمنح إمكانية إسقاط المعارف النظرية على الجانب التطبيقي.

6- أدوات الدراسة

لتحقيق منهجية هذه الدراسة تم استخدام الأدوات والمصادر التالية:

- المسح المكتبي و الاطلاع على مختلف المراجع التي لها علاقة بجوانب الموضوع.
- الدراسة الميدانية الخاصة بالمديرية الولائية للضرائب وذلك:
- بالاعتماد على المعلومات المقدمة من طرف المديرية .
- الاعتماد على الاستبيان كأداة لجمع المعلومات .

7- حدود الدراسة

ارتبطت دراسة هذا الموضوع البحثي بحدود و أبعاد مكانية و زمنية وهي مبين في الآتي :

7-1- الحدود المكانية: تمحورت الدراسة الميدانية في مديرية الضرائب لولاية تبسة على مستوى المديرية الفرعية للرقابة الجبائية باعتبارها المسئول عن إمداد التقرير المتضمن إبداء الرأي وبين جهة الإدارة صاحبة القرار.

7-2- الحدود الزمنية: التركيب النظري و التطبيقي للموضوع تمحور من خلال:

- فحص وظيفة المراجعة الداخلية وعرض عمل المراجع الداخلي من خلال الفترة الممتدة من 2014 إلى 2017.

أما فيما يخص التركيب الفني و العلمي فتم تقسيمه الزمني إلى كل من :

- **الجانب النظري والتعريفي للمتغيرات:** حيث كان تركيب الموضوع من بداية السنة الجامعية و الموافقة على تولى البحث في الموضوع إلى بداية الفصل الثاني.

- **الجانب التطبيقي:** اعتمدنا مجريات الدراسة التطبيقية خلال السداسي الثاني للسنة الجامعية 2018/2019 - **8- مناهج الدراسة**

بهدف معالجة موضوع الدراسة استخدمنا المنهج الوصفي في الفصل الأول من خلال عرض الاطار العام النظري العام حول متغيرات الدراسة إضافة إلى اعتماد المنهج الإحصائي في الفصل الثاني لتفسير و تحليل البيانات المتعلقة بالدراسة الميدانية وذلك بالاعتماد على برنامج SPSS.

9- خطة الدراسة

للإحاطة بمخلف جوانب الموضوع و الوصول إلى النتائج المسطرة في هذه الدراسة فان الخطة المنتهجة ستعالجه من خلال فصلين :

فصل نظري وفصل تطبيقي و يمكنها توضيحها على النحو التالي :

- **الفصل الأول:** حيث قسم هذا الفصل إلى أربع مباحث حيث يحتوي المبحث الأول على الإطار المفاهيمي للمراجعة الداخلية والمبحث الثاني فاشتمل على أساسيات الإدارة المالية وتقييم الأداء المالي للإدارة المالية و المبحث الثالث يوضح العلاقة ما بين المبحثين والمبحث الرابع يحتوي على الدراسات السابقة و علاقتها الدراسة الحالية .

- **الفصل الثاني:** يشتمل على الجزء التطبيقي لهذا البحث حيث تم تقسيمه إلى ثلاثة مباحث حيث يحتوي المبحث الأول على تقديم عام للمديرية الولائية للضرائب و المبحث الثاني يشتمل على الإطار المنهجي للدراسة الميدانية و المبحث الثالث يوضع تحليل نتائج الدراسة واختبار الفرضيات.

الفصل الأول:

الإطار المفاهيمي والنظري للدراسة

تمهيد

لقد شهدت المؤسسات الاقتصادية تطورا كبيرا خاصة مع زيادة حجمها . مما أدى إلى قيام أنظمة رقابية لتواكب كافة التطورات الحاصلة في المجال الاقتصادي و المالي . و أدى بدوره إلى ظهور عملية المراجعة الداخلية التي تعتبر عملية من العمليات الرقابية في المؤسسات وأداة فعالة في الجهاز الرقابي إذ تعتمد عليها الإدارة للتخفيف من المسؤولية الملقاة على عاتقها ، كما تعتبر المراجعة الداخلية عين للإدارة تراقب من خلالها كل كبيرة و صغيرة تحدث في المؤسسة ، وتعتبر المراجعة الداخلية قديمة الممارسة إلا أنها لم تلقى الاهتمام الواسع إلى بعدما برزت الحاجة إليها ، فزادت من اهتمام الباحثين و المهنيين فقاموا بتطويرها ووضع مجموعة من القواعد اللازمة لتطبيقها وممارستها داخل المؤسسة وهذا لما تقدمه للإدارة من خدمات ، حيث أن المؤسسة لا يمكنها المحافظة على ممتلكاتها إلا من خلال نظام رقابة داخلية فعال يعمل على كشف الأخطاء و التلاعبات وحالات الغش و السرقة وتحديد السلطات الممنوحة لكل فرد .

ووجب على المؤسسات تطوير هذه العملية حتى تشمل كافة الجوانب خاصة الجانب المالي منها الذي يعتبر وسيلة مهمة تعتمد عليها المؤسسات للتأكد من صحة و شفافية القوائم المالية حتى تعطي صورة صادقة عن المركز المالي للمؤسسة لان كل مؤسسة هدفها الرئيسي هو الاستمرارية و البقاء مما وجب عليها الاهتمام بالادارة المالية لتفعيل الأداء المالي لها .

وعليه تعمل وظيفة المراجعة الداخلية كوسيلة لتقييم نشاط الأداء المالي للإدارة المالية بغية تحقيق أهدافها و من خلال تقديم المراجع الداخلي لتقريره حوله المركز المالي للمؤسسة، وسيتم تقسيم هذا الفصل إلى المباحث التالية:

- الإطار المفاهيمي للمراجعة الداخلية؛
- أساسيات الإدارة المالية وتقييم الأداء المالي للإدارة المالية؛
- تقييم نظام الرقابة الداخلية في أداء الإدارة المالية.

المبحث الأول: الإطار المفاهيمي للمراجعة الداخلية

تعتبر وظيفة المراجعة الداخلية جد مهمة، فالمؤسسات في وقتنا الحالي بغض النظر عن حجمها تحتاج إلى مراجعة داخلية، وهي إحدى الوظائف الإدارية الداخلية للمؤسسة التي تقدم خدماتها للإدارة العليا لمساعدتها في التوصل إلى الكفاية الإنتاجية القصوى والعمل على قياس مدى صلاحية النظام المحاسبي. هذا المهنة لا تأخذ بعين الاعتبار نشاط المؤسسة والمراجعة الداخلية ولا تقتصر فقط على الجانب المالي والمحاسبي بل يتسع نطاق تطبيقها باتساع الأنشطة الموجودة في المؤسسة بهدف التحكم فيها بشكل أكثر فعالية من أجل تحقيق أكبر فائدة للمؤسسة. وحتى نوضح الإطار المفاهيمي للمراجعة الداخلية سوف نتطرق في هذا المبحث إلى المطالب التالية:

- ماهية المراجعة الداخلية؛
- معايير وإجراءات المراجعة الداخلية؛
- وسائل المراجعة الداخلية.

المطلب الأول: ماهية المراجعة الداخلية

تعتبر المراجعة الداخلية من أهم أنظمة الرقابة داخل المؤسسة لما تلعبه من دور في دعم القرارات الإدارية كما تعتبر أذاه تراقب بواسطتها المؤسسة كلما يحدث داخلها، من أجل الحفاظ على سلامة المركز المالي للمنشأة وتحقيق أهدافها المسطرة وسوف نتطرق من خلال هذا المبحث إلى :

أولاً : تعريف المراجعة الداخلية

التعريف 01 : المراجعة الداخلية هي وظيفة مستقلة تقوم بفحص القوائم المالية وهي في الغالب قائمة الدخل وقائمة المركز المالي وعمل انتقادات للدفاتر والسجلات وأنظمة الرقابة الداخلية والتحقق من أرصدة بنود قائمة الدخل وقائمة المركز المالي والحصول على الأدلة الكافية والملائمة لإبداء رأي فني محايد على صدق وسلامة القوائم المالية.¹

التعريف 02 : هو نشاط تقييمي مستقل داخل المشروع بغرض فحص وتحقيق النواحي المحاسبية والمالية وغيرها وذلك كأساس لخدمة الإدارة في وظيفتها الرقابية . وتتم بصورة منتظمة ودورية.²

¹ -Jonquières michel et joras michel « l'audit une même demarche intillegente pour tous «éditions EMS , France 2015 p 03

² - خالد عبد المنعم زكي و آخرون تبويب دراسات في المراجعة، دار الكتب العلمية للنشر و التوزيع، القاهرة، 2017، ص 15 .

التعريف 03: وظيفة مستقلة تؤديها هيئة من الموظفين وتتناول الفحص الانتقادي المنظم والتقييم المستمر والمخطط والسياسات والإجراءات ووسائل الرقابة الداخلية بهدف التحقق من مدى الالتزام بهذه الخطط والالتزامات والإجراءات و مدى كفاءتها وفعاليتها.¹

خلال التعاريف السابقة يمكن أن استخلاص التعريف الآتي: المراجعة الداخلية هي وظيفة مستقلة تقوم على أساس فحص وتقييم أنشطة المؤسسة وذلك كخدمة لها كما تقوم بتقديم النصائح والإرشادات للمؤسسة من اجل تحقيق أهدافها .

ومما سبق يمكننا استنتاج الخصائص التالية لعملية المراجعة الداخلية:

- المراجعة الداخلية هي وظيفة مستقلة : أي أن وظيفة المراجعة مستقلة عن باقي الوظائف الأخرى في المؤسسة وعلى المراجع أن يكون مستقلا حتى يتسم عمله بالموضوعية؛
- المراجعة الداخلية هي وظيفة دورية ؛
- المراجعة الداخلية تسعى إلى تحقيق أهداف المنشأة.

ثانيا : أهمية المراجعة الداخلية

في الآونة الأخيرة ازدادت أهمية المراجعة الداخلية وذلك لعدة عوامل هي :²

1- كبر حجم المشروعات

أدى ظهور شركات المساهمة إلى كبر حجم المشروعات وانفصال الإدارة عن الملكية مما أدى إلى عدم قدرة الإدارة الإلمام بكافة الأشياء و بالتالي استوجب استخدام نظام الرقابة الداخلية ولكي تطمئن الإدارة على سلامة هذا النظام كان لا بد من وجود المراجعة الداخلية التي تعمل على تقييم كفاءة و فعالية نظم الرقابة الداخلية داخل المؤسسة .

2- التناثر الجغرافي للعمليات وتزايد نطاق العمليات الدولية

مع كبر حجم المشروعات تم إنشاء فروع كثيرة في مناطق متباعدة أدى ذلك إلى إرسال المراجع الداخلي لمراجعة أعمال هذه الفروع، وقد أطلق على هذا المراجع (المراجع المتجول) لمتابعة مدى التزام العاملين بالسياسات الإدارية واقتراح التعديلات ونجاح المراجع المتجول في أداء هذه المهام كان له اثر كبير في نشأة المفهوم الحديث للمراجعة الداخلية وفي اتساع نطاقها وتزايد أهميتها .

¹ - خلف عبد الله، دليل التدقيق الداخلي وفق المعايير الدولية، مؤسسة الوراق، عمان، 2014، ص 20.

² - زهير الحدرب، علم تدقيق الحسابات، دار الصفاء عمان، الأردن، 2014، ص 05.

3- التوسع في احتياجات الإدارة

التوسع في احتياجات الإدارة نجد أن الإدارة هي العميل الرئيسي لقسم المراجعة الداخلية وهي التي تحدد الخدمات التي تحتاجها من قسم المراجعة الداخلية وعلى إدارة المراجعة الداخلية توفير تلك الاحتياجات، ويرى احد الكتاب أن وظيفة المراجعة الداخلية التقليدية اصطبحت جزءا من مسؤوليات المراجع الداخلي ولذلك يجب على المراجعين الداخليين التوسع في الخدمات التي تقوم الإدارة.¹

ثالثا : أهداف المراجعة الداخلية

الهدف المعلن للمراجعة الداخلية هو خدمة المؤسسة المعنية، وليس إدارة تلك المؤسسة فقط أو مجموعة محددة داخلها.

فالمراجعون الداخليون، وهم يقومون بعملهم يخدمون المؤسسة ككل بدءاً بأصغر موظف وانتهاء بمجلس إدارتها .

أما الخدمات التي يقدمونها فهي تتمثل فيما يلي :²

- فحص وتقييم مدى ملائمة تطبيق الرقابة المحاسبية والمالية والتشغيلية عن طريق نظم الرقابة المختلفة؛
- مراجعة مدى إمكانية الاعتماد على المعلومات المالية والتشغيلية ونزاهتها، وكذلك الوسائل المستخدمة لتحديد، قياس، تصنيف والتقرير عن تلك المعلومات؛
- مراجعة النظم الموضوعية للتأكد من الالتزام بالسياسات، الخطط، الإجراءات، القوانين واللوائح التي يكون لها تأثير جوهري على العمليات والتقارير؛
- التحقق من صحة وشرعية العمليات والتقييم واستقلالية الفترة المالية و الإفصاح في القوائم المالية التحقق من مدى مصداقية وسلامة المعلومات وفحص الوسائل المستخدمة في تحديد، قياس، تبويب وتقرير مثل هذه المعلومات ؛
- ترشيد القرارات المتعلقة بالبيئة الاقتصادية للمؤسسة والأجهزة والوكالات الحكومية الأخرى؛
- اكتشاف حالات الغش والأخطاء في الدفاتر والسجلات المحاسبية؛

¹ - زهير حدرب، المرجع السابق، ص 06.

² - محاضرات الاستاذة طاهري فاطمة الزهراء، مراجعة الداخلية ومراجعة المخاطر، ماستر 2 فحص محاسبي، جامعة محمد خيضر، بسكرة، 2014- 2015، ص 15.

- التأكد من وجود رقابة داخلية جيدة للتقليل من فرص ارتكاب الأخطاء؛
- مساعدة الدوائر المالية للمؤسسات في تحديد الوعاء الضريبي ومن ثم مبلغ الضريبة الواجب دفعه؛
- قيام المراجع المحايد بمراجعة القوائم المالية في إبداء الرأي عن مدى عدالة كل من المركز المالي؛
- نتائج التشغيل، التدفقات النقدية واتفاق القوائم مع معايير المحاسبية ؛
- تحسين الدورة الإدارية واقتراح شروط تحسين التنظيم ومعاملة المعلومات للإدارة.

رابعاً : أنواع المراجعة الداخلية

تنقسم المراجعة الداخلية حسب عدة معايير إلى:¹

من حيث الجهة التي تقوم بها المراجعة :

1- أجهزة رقابية عليا

ترتبط المراجعة الداخلية عادة بالمسؤوليات العليا للدولة لفرض منها الاستقلالية المطلوبة لتحقيق الرقابة على منشآت القطاع العام .

2- المكاتب الخاصة

يملك قسم المراجعة الداخلية خواص و يقدمون خدمات المراجعة بأسعار يتفق عليها الطرفان.

3- أقسام المراجعة الداخلية

عبارة عن خلية مستقلة تابعة للإدارة العليا تهدف إلى فحص وتقييم الأنظمة الرقابية والمحاسبية في المؤسسة .

من حيث نطاق المراجعة :

1- المراجعة الكاملة

هي المراجعة التي تخول للمراجع إطار غير محدد للعمل الذي سيؤديه وفيه يستخدم رأيه الشخصي في تحديد درجة التفاصيل فيما يقوم به من أعمال، ويعتبر المراجع مسؤولاً عن أي أضرار تنشأ.²

¹ - حلف عبد الله، المرجع السابق، ص 35.

² - جان توفيق مجم، الدور التكاملية للتدقيق الداخلي في فعالية التحكم المؤسسي، مركز دراسات البصرة والخليج العربي، جامعة البصرة، العدد 24، 2013، ص: 25.

2- المراجعة الجزئية

هو العمل الذي يقتصر فيه عمل المراجع على بعض العمليات المعينة أو هو بمثابة ذلك النوع من المراجعة الذي توضع فيها القيود على نطاق فحص المراجع للعمليات المالية، ولا يكون المراجع في هذا النوع من المراجعة مسؤولاً عن أي أضرار تنشأ أو يتم اكتشافها بالرجوع إلى الدفاتر والحسابات وغيرها.

من حيث تاريخ الشروع في تنفيذ المراجعة :

1- المراجعة النهائية¹

تعتبر المراجعة نهائية إذا بدأت بعد إعداد الحسابات الختامية والقوائم المالية عن الفترة المحاسبية ويتم العمل الكلي للمراجعة في هذه الحالة في نهاية كل فترة ويناسب هذا النوع من المراجعة المؤسسات الصغيرة الحجم والمتوسطة.

2- المراجعة المستمرة

هي المراجعة التي يتم فيها العمل والفحص أثناء السنة وذلك سواء كانت العملة تتم بطريقة منتظمة أو غير منتظمة خلال الفترة المحاسبية وتتميز هذه المراجعة ب:

- زيادة نطاق الفحص وتفصيلاته؛
- تعمل على اكتشاف الأخطاء أو التلاعب بطريقة سريعة؛
- تساعد على الانتهاء من عملية الفحص مع انتهاء السنة المالية بفترة وجيزة مما يساعد على العرض المبكر للحسابات الختامية والميزانية العمومية.

من حيث درجة الالتزامية :

3- المراجعة الإلزامية

هي المراجعة التي تلتزم بها المنشأة وفقاً لأحكام القوانين مثل: قوانين الضرائب وهذا النوع لا بد أن تكون كاملة بمعنى عدم وجود قيود على عمل المراجع من قبل إدارة المنشأة.²

4- المراجعة الاختيارية

هي التي تطلبه المنشأة أو أصحابها بطريقة اختيارية بمعنى عدم وجود إلزام قانوني يحتم القيام بها.

¹ - خليل محمد القصاص، الحوكمة واستراتيجيات التدقيق إدارة البحوث، اتحاد المصارف العربية، 2014، ص 25.

² - جان توفيق مجم، المرجع السابق، ص: 26.

المطلب الثاني : معايير و إجراءات المراجعة الداخلية

لقد أصبح للمراجعة الداخلية دورا هاما في وقتنا الحالي ويرجع الفضل في هذا إلى القائمون على المهنة والهيئات التي أبدت اهتماما بهذه المهنة حيث قاموا بالحرص على جعل هذه المهنة إدارية في المنشأة من اجل تحقيق الأهداف المرجوة ولتطبيقها بالشكل السليم يجب الالتزام بمعايير وإجراءات معينة.

أولاً: معايير المراجعة الداخلية¹

توجد الآن معايير خاصة بالمراجعة الداخلية كما توجد منظمات مهنية خاصة بها و تتمثل في :
وتشمل المعايير المهنية الحديثة للمراجعة الداخلية الصادرة من مجمع المراجعين الداخليين على خمسة مجموعات من المعايير تغطي النواحي الرئيسية والوظائف الرئيسية للمراجعة الداخلية هي :

المجموعة الأولى : معايير الاستقلال

ويعني استقلال المراجع الداخلي عن الأنشطة التي يقوم بمراجعتها، وتحقيق الاستقلال عندما يقوم المراجع الداخلي بأداء عمله بجرية و بموضوعية ويسمح ذلك للمراجع الداخلي بإعطاء رأي غير متحيز، ويتحقق الاستقلال بناء على الوضع التنظيمي والموضوعي .
وتشمل معايير الاستقلال على معايير فرعية وهي :

1- المركز التنظيمي : يجب أن يتمتع المراجع الداخلي بمكانة تنظيمية تسمح له بالقيام بانجاز الأعمال والمسئوليات الخاصة به بجرية .

2- الموضوعية : يجب أن لا يرتبط المراجع الداخلي بأداء أي عمل يقوم هو بمراجعتها، كما يجب أن يكون موضوعياً في حكمه على الأشياء من خلال قيامه بمراجعتها .

المجموعة الثانية : المعايير الحرفية المهنية لادارة المراجعة الداخلية

وتحتوي هذه المعايير على عدد من المعايير الفرعية هي :

1- التشكيل : يجب أن تقدم التأكيدات على أن الكفاءة الفنية والخلفية التعليمية للمراجعين الداخليين مناسبة للمراجعات التي يقومون بها .

2- الإشراف : المعرفة والمهارات و التدريب : يجب أن يتوافر في قسم المراجعة الداخلية المعرفة والمهارات والتدريب اللازم لتنفيذ مسئوليات المراجعة المناطة به .

¹ - منتديات محاسبة دوت نت معايير المراجعة الداخلية 2019/05/11 :

- يجب أن يتوافر الإشراف على تنفيذ المهام في قسم المراجعة الداخلية العلاقات الإنسانية والاتصال:
- يجب إن يتوافر لدى المراجع الداخلي المعرفة والمهارات والقدرات المتعلقة بالعلاقات الإنسانية والاتصالات الفعالة و المهارات في التعامل مع الأفراد؛
 - يجب على المراجعين الداخليين المحافظة على المستوى التنافسي لمعلوماتهم الفنية، التعليم المستمر؛
 - أن تبذل القدر الكافي من العناية المهنية أثناء أداء عمليات المراجعة الداخلية بذل العناية المهنية اللازمة .
- المجموعة الثالثة : معايير نطاق العمل (الفحص)**

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

المجموعة الرابعة : معايير أداء وظيفة المراجعة الداخلية

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

يجب أن يقوم المراجع الداخلي بالتخطيط الدقيق لكل عملية مراجعة التخطيط :

1- فحص و تقييم المعلومات

- حيث يجب على المراجعين الداخليين جمع وتحليل وتفسير المعلومات والحصول على الأدلة الكافية التي تؤيد نتائج المراجعة؛

- يجب على المراجعين الداخليين التقرير عن نتائج أعمال المراجعة توصيل النتائج .

2- المتابعة

يجب على المراجعين الداخليين القيام بعملية المتابعة للتأكد من اتخاذ الإجراءات الصحيحة المطلوبة على ضوء نتائج المراجعة.

المجموعة الخامسة : معايير إدارة قسم المراجعة الداخلية

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

1- تحديد الأهداف والسلطات والمسئوليات

يجب أن يكون لدى مدير قسم المراجعة الداخلية قائمة بأهداف وسلطات وصلاحيات ومسئوليات قسم المراجعة الداخلية .

2- التخطيط

يجب أن يقوم مدير المراجعة الداخلية بوضع الخطط المناسبة لتنفيذ المهام المطلوبة من القسم .

3- السياسات والإجراءات

ضرورة قيام مدير قسم المراجعة الداخلية بوضع السياسات والإجراءات المكتوبة لتوجيه المراجعين التابعين له في تحديد مسئولياتهم وأعمالهم يجب على مدير المراجعة الداخلية وضع برنامج لاختيار الموارد البشرية المطلوبة للقسم وتنمية مهاراتهم . منتدى المراجعين الداخليين العرب .

4- المراجعون الخارجيون

على مدير قسم المراجعة الداخلية التنسيق بين جهود المراجعة الداخلية وجهود المراجعة الخارجية

ثانيا : إجراءات المراجعة الداخلية

- تتضمن أعمال المراجعة التخطيط والفحص والتقييم للمعلومات ووضع تقرير عن النتائج ومتابعة التوصيات وتتضمن عملية الفحص والتقييم للمعلومات ضرورة قيام المراجع بتجميع المعلومات وتحليلها وتفسيرها ولكي تتم عمليتي الفحص والتقييم بشكل سليم يجب على المراجع إتباع الخطوات التالية:¹
- تجميع المعلومات حول الموضوع المتعلق بالمراجعة باستخدام كافة الإجراءات الخاصة بالمراجعة مثل: المقارنة بين الفترة الحالية والفترات السابقة ودراسة العلاقات بين المعلومات المالية والغير مالية وغيرها؛
- يجب أن تكون المعلومات كافية و يمكن الاعتماد عليها؛
- يجب اختيار إجراءات المراجعة بما فيها اختبارات المراجعة وأساليب المعاينة الإحصائية المستخدمة؛
- يجب الإشراف الجيد على عملية جمع المعلومات المتعلقة بموضوع المراجعة؛
- على المراجع إعداد أوراق العمل من اجل مراجعتها مع المشرف على قسم المراجعة؛

¹ - خالد عبد المنعم زكي وآخرون، المرجع السابق، ص 30.

- وبعد الانتهاء من هاته الخطوات يقوم المراجع بإعداد تقرير يتضمن نتائج الفحص و التقييم وينقشها ويقدم التوصيات و الإرشادات اللازمة على المستوى الإداري¹.

المطلب الثالث: وسائل المراجعة الداخلية

لكي يقوم المراجعون بانجاز مهمة المراجعة الداخلية فإنهم يحتاجون إلى معلومات نوعية وأخرى كمية يتم جمعها وتحليلها وتفسيرها بالاعتماد على مجموعة من الوسائل والتي تتمثل في ما يلي:²

أولاً: المعاينة و الجرد الفعلي

لكي يتأكد المراجع من صحة الرصيد الدفترى للأصول يجب عليه معاينة الأصل على أرض الواقع والوثائق المؤكدة لوجوده فعلاً، وتعتبر هذه الوسيلة من أقوى الوسائل للتحقق من الوجود الفعلي للأصول. وتهدف هذه الوسيلة إلى التأكد من سلامة البيانات المحاسبية المسجلة بالدفاتر والقوائم المالية وذلك من الناحية الحسابية فقط.

ثانياً: المراجعة المستندية

المستندات من الأوراق التي تعتبر مصدراً سليماً يعتمد عليها المراجع في التأكد من الحدوث الفعلي لواقعة معينة وتعتبر المراجعة المستندية من أهم الوسائل للحصول على أدلة الإثبات في عملية المراجعة ويتوقف نجاح عملية المراجعة على دقة هذه الأدلة.

ولكي تكون هذه المستندات كقرائن وأدلة الإثبات كافية يجب توفر الشروط التالية :

- التأكد من الشروط القانونية للمستند؛
- التأكد من توضيح أسماء الأطراف التي لها علاقة بالمستندات؛
- التأكد من طبيعة العمليات التي تعبر عنها المستندات وأنها داخلة ضمن نشاط المنشأة؛
- التحقق من التوجيه المحاسبي السليم للعملية.

¹ - براهيمة كتزة، دور التدقيق الداخلي في تفعيل حوكمة الشركات، مذكرة ماجستير، قسم علوم التسيير، جامعة قسنطينة، 2014/2013، ص: 85.

² - فتح الرحمن الحسن منصور وآخرون، دور المراجعة الداخلية في تحسين كفاءة وفعالية صناديق الاستثمار (بالنظر إلى بنك الاستثمار المالي)، مجلة العلوم الاقتصادية، عمادة البحث العلمي، جامعة السودان للعلوم والتكنولوجيا، كلية الدراسات التجارية، 2015 ص 21 .

ثالثا: نظام المصادقات

المصادقات هي عبارة عن بيانات مكتوبة من الغير مرسله إلى المراجع من اجل التأكد من صحة الرصيد وبيانات معينة وتصنف ضمن أقوى أدلة الإثبات لأنها معدة من طرف خارج المؤسسة وتسلم مباشرة للمراجع.

رابعا: نظام الاستفسارات

يحتاج المراجع في عمله لبعض الإيضاحات من داخل المؤسسة حيث يوجه المراجع بعض الاستفسارات والأسئلة إلى المختصين داخل المنشأة، وتأخذ شكلين:
- الاستفسارات الشفوية والتحريري.

- كما يجب على المراجع التأكد من صدق وصحة هذه الإيضاحات والاستفسارات التي تلقاها قبل أن يستخدمها.¹

خامسا: المراجعة الانتقادية

يقوم المراجع الداخلي من خلال هذه الوسيلة بدراسة انتقادية وتحليل البيانات والعمليات والحسابات وذلك من اجل اكتشاف أي نتائج غير عادية والأمور والملاحظات التي تظهر أثناء المراجعة المستندية وكذلك اكتشاف بعض الأخطاء.

سادسا: فحص و تقييم نظام الرقابة الداخلية

يعتبر إجراء هام وضروري لعمل المراجع و ذلك من خلال فحص أنظمة الرقابة الداخلية والتأكد من أن السجلات المالية تحوي معلومات دقيق وصحيحة وأنه نظام فعال ومدى ملاءمته مع السياسات والخطط داخل المؤسسة.

سابعا: نظام الشهادات

هي شهادات يحصل عليها المراجع من داخل المؤسسة ولا ينتج أدلة وقرائن إثبات وإنما تمكن المراجع من التأكد من سلامة وصدق الإجراءات التي يقوم بها.²

¹ - فتح الرحمان الحسن منصور و آخرون، المرجع السابق، ص 22.

² - رشام نسيم، أهمية المراجعة الداخلية في المؤسسة، مذكرة ماجستير في علوم المحاسبة تخصص مراجعة، جامعة أكلي محمد الحاج، البويرة 2013.2014 ص 20.

المبحث الثاني : أساسيات الإدارة المالية وفعالية الأداء المالي

لقد عرف مجال الإدارة المالية تغيرات كبيرة في الآونة الأخيرة حيث أدت إلى اتساع مهامها و مجالها وتبعاً للنمو المتزايد في أعداد الشركات وكبر حجمها وتعدد أنشطتها أصبحت اليوم علماً منفصلاً له أهميته ومكانته بين العلوم الأخرى .

حيث تعتبر المجال الذي يتم فيه اتخاذ القرارات وكذلك السياسات المالية بكافة ما يتعلق بالمؤسسة حيث تسعى الإدارة المالية دائماً إلى زيادة القيمة السوقية للمؤسسة والمحافظة على السيولة وفي هذا المبحث سوف نتطرق إلى ثلاث مطالب:

❖ ماهية الإدارة المالية؛

❖ دور الإدارة المالية؛

❖ تقييم الأداء المالي للإدارة المالية.

المطلب الأول : ماهية الإدارة المالية

لقد انحصر مجال الإدارة المالية في بداية تطورها في تدبير الأموال اللازمة للمنشأة ولكن الكتابات الحديثة أعطت للإدارة المالية مجالاً أوسع كالتوظيف الأمثل للمصادر المالية حيث تسعى دوماً إلى تحقيق أهداف المؤسسة المسطرة، ومن هنا سوف نتطرق إلى:

أولاً : تعريف الإدارة المالية

التعريف 01: هي تلك الوظيفة المالية التي تهتم بتنظيم حركة الأموال اللازمة لتحقيق الأهداف والوفاء بالالتزامات المالية التي عليه في الوقت المحدد حتى لا يتعرض المشروع إلى عسر مالي سواء كان في أم حقيقي.¹

التعريف 02: الإدارة المالية هي مجموعة من الوظائف الإدارية المالية المتعلقة بإدارة مجرى النقد لتمكين المنشأة من تنفيذ أهدافها ومواجهة ما يستحق عليها من التزامات في الوقت المحدد.²

التعريف 03: هي الوظيفة الخاصة بوضع خطط التمويل والحصول على الموارد المالية واستخدامها بالطريقة التي تؤدي إلى زيادة فعالية عمليات المؤسسة.³

¹ - عدنان تايه أنعمي، الإدارة المالية النظرية والتطبيق، جامعة الإسراء الخاصة، 2015، ص: 14.

² - غول فرحات، الوفير في اقتصاد المؤسسة، دار الخلدونية، 2018، ص: 90.

³ - محمد علي العامري، الإدارة المالية، دار المناهج للتوزيع، ط1، الأردن، 2015، ص: 22.

ومن خلال التعارف السابقة نرى أن الإدارة المالي هي: وظيفة مالية تعمل على تنظيم والحصول على الموارد المالية للمؤسسة من اجل تحقيق أهداف المؤسسة وفعالية أدائها المالي وكذلك تجنبها من العسر المالي. ومن خلال ما تعرضنا له سوف نعطي خصائص الإدارة المالية:

- هي جزء لا يتجزأ من إدارة المؤسسة ككل؛
- مرتبطة بجميع أوجه نشاطات المؤسسة؛
- إن القرارات المالية قرارات ملزمة للمؤسسة في اغلب لا تظهر سريعاً بل تستغرق زمن طويلاً مما يؤدي إلى صعوبة إصلاح لخطأ إذا كانت القرارات خاطئة.

ثانياً : أهمية الإدارة المالية

1- السيولة

يمثل مبدأ استمرار المشروع هدفاً أساسياً ويتم ذلك من خلال تسديدها للالتزامات المترتبة عليه في موعد استحقاقها ومواجهته للظروف الطارئة أي تحقيق رصيد نقدي مناسب في المشروع على أن لا يتم ذلك جراء تقليل التدفق النقدي الخارج وزيادة التدفق النقدي الداخل بل على الإدارة المالية أن تخلق التناسب بين التدفقين النقديين بما يحافظ على بقاء المشروع وتطوره.¹

2- الربحية

تسعى الإدارة المالية لتحقيق أعلى مجرى من العوائد الصافية للمالكين، وبالرغم من عيوب هذا الهدف إلا انه مازال يحتل مكانة جوهرية في التحليل الاقتصادي وتقييم الإدارة المالية في استخدامها للأموال المتاحة. أما المآخذ على هذا الهدف فهي:

- 1- عدم تحديده لتوقيت العوائد التي تسعى الإدارة المالية إلى تعظيمها.
- 2- لا يأخذ بعين الاعتبار المخاطرة التي يتعرض لها المشروع أثناء سعيه لتحقيق هذا الهدف. وينقسم هدف الربحية إلى نوعين يتناول الأول ربحية المشروع والثاني الربحية الاجتماعية.

3- تعظيم الثروة²

وهو تعظيم القيمة الحالية للمشروع وقيمتها في السوق المالي، وهي إستراتيجية بعيدة الأجل تعمل على تعظيم القيمة الحالية للمشروع وديمومة نشاطه وبعد معياراً للأداء ومقياس لكفاءة الإدارة، وهذا الهدف يكمل

¹ - سلمان محمد، نتائج التحليل المالي لأداء الإدارة المالية، دار امجد للنشر و التوزيع عمان، الأردن، 2015، ص 49.

² - منير ابراهيم هندي، حوكمة الشركات مدخل في التحليل المالي وتقييم الأداء، القاهرة، مصر، 2014، ص 55.

هدف الربحية لأنه يأخذ بعين الاعتبار التدفقات النقدية ودقة تقديراتها والفترة الزمنية لهذه التدفقات، ويعد معياراً مهماً لقياس كفاءة القرارات المتخذة ونتائجها لعدم اهتمامه الكبير بالأرباح المحاسبية فقط وتجنبه اختيار أو احتساب الأرباح ونسبها ويركز على التدفقات النقدية واستخدام أدوات القيمة الحالية الصافية كوسيلة لاحتساب هذه التدفقات ويحسب كمية العوائد النقدية ودرجة الخطر المصاحبة والقيمة الزمنية للنقود.

4- تقليل الخطر المالي والإداري

هذا الهدف يعد مرافق للحصول على الأرباح للعلاقة بين الربحية والخطر، ولغرض تعزيز مسيرة المشروع واستقراره لا بد من أن تعمل الإدارة المالية على تخفيض الخطر الذي يتعرض له المشروع سواء كان الخطر خارجي أي خطر السوق، أو داخلي يتعلق بكفاءة استخدام الأصول وإدارة مديونية المشروع أو بكفاءة عملية التشغيل.

5- تحقيق الاستثمار الأفضل

وهو احد أهم الأهداف التي تنشدها الإدارة المالية وذلك نظراً لارتفاع حجم المبالغ المستثمرة في النفقات الاستثمارية، ويتم اختيار البديل الأفضل من بين البدائل المتاحة باستخدام طرق اختيار الاستثمارات الرأسمالية والتي تؤكد على كيفية اختيار الموجودات والإنفاق عليها وتحليل الخطر وعدم التأكد للتدفقات النقدية كما يدخل ضمن هذا الهدف زيادة العائد الاجتماعي إلى أقصى حد وتعميم الفائدة المرجوة من المشروع على المجتمع ككل.

ثالثاً : أهداف الإدارة المالية

لا تتخذ القرارات المالية من فراغ فلدَى متخذي القرارات أهداف يطمحون إلى تحقيقها وسنقوم بتوضيح هذه الأهداف على النحو التالي:¹

1- هدف تعظيم الربح

يسعى أصحاب رأس المال إلى تحقيق هذا الهدف ويصبح المرشد الرئيسي للإدارة في اتخاذ القرارات المالية كما يتم تقييم أداء الجهاز المالي أو الوظيفة المالية.

¹ - سلمان محمد، المرجع السابق، ص 55.

2- هدف تعظيم قيمة المنشأة أو تعظيم ثروة الملاك

إن هدف تعظيم الربح يحمل العديد من العناصر الأساسية والهامة خصوصا العوائد المتوقعة، مما أدى إلى ظهور هذا الهدف الذي يأخذ بعين الاعتبار التوقيت الزمني والمنافع وأيضا نوعية المنافع المحققة وزيادة قيمة السهم في الأسواق المالية

3- هدف تعظيم العائد الاجتماعي

وتتمثل في المسؤولية الاجتماعية حيث يجب أن تتحمل الإدارة المالية المسؤولية كتحقيق الرفاهية للعاملين.

رابعاً: وظائف الإدارة المالية

وتقوم الإدارة المالية على مجموعة من المبادئ وهي كما يلي:¹

1- التنبؤ و التخطيط

وهذا يعني أن عليها التعامل مع العاملين في الأقسام الأخرى داخل المؤسسة من أجل توحيد الجهود وتنسيقها بالشكل الذي يؤدي إلى رسم مستقبل زاهر للمؤسسة و تمكينها من تحقيق مبتغاياها.

2- اتخاذ قرارات الاستثمار والتمويل

تمتاز المؤسسة الناجحة بنمو المبيعات بشكل متزايد والتي تتطلب استثمارات جديدة في الآلات والمعدات لمواجهة الطلبات المتزايدة، إن الإدارة المالية تساهم في اتخاذ قرارات الاستثمارات لتغطية الطلبات المتزايدة وطريقة تمويل شراء هذه الاستثمارات.

3- التنسيق و المراقبة

على موظفو الإدارة المالية التنسيق مع موظفو الأقسام الأخرى بخصوص كافة القرارات التي يتم اتخاذها في المؤسسة.

4- إدارة المخاطر

تواجه المؤسسة العديد من المخاطر والتي تؤثر على البيئة التي تعمل فيها المؤسسة من بينها مخاطر نظامية كاللتضخم و الحروب و مخاطر غير نظامية كعدم القدرة على تصريف المنتجات.

¹ - سعدي سكيبة، إيمان، خصم التدفقات النقدية المتاحة كآلية أرفع أداء الإدارة المالية في المؤسسة، مجلة الدراسات والأبحاث، العدد 27 جوان، 2017، ص: 30.

المطلب الثاني : دور الإدارة المالية

تتمتع الإدارة المالية بأهم الأدوار داخل المؤسسة وهي:¹

- ضمان التمويل لمختلف نشاطات المؤسسة . خاصة بالقروض قصيرة الأجل و متوسطة و طويلة الأجل؛
- وضع أسس التخطيط و ووضع الموازنات التقديرية؛
- مراقبة التدفقات النقدية وتسييرها بما يتوافق مع قواعد التوازن المالي؛
- دفع النفقات والمصاريف وتلقي المستحقات والحقوق عند جميع الأنشطة؛
- مساعدة المسيرين في الإدارة العليا على وضع الخطط وبناء سياسة مالية تمكن من تنفيذ هذه الخطط وخاصة فيما يتعلق بجيازة الأصول الثابتة ووضع سياسة توزيع الأرباح والسياسة المالية.

المطلب الثالث : تقييم الأداء المالية للإدارة المالية

أولاً : عموميات حول الأداء

يعتبر الأداء المالي من أبرز المفاهيم التي تحظى باهتمام الباحثين نظراً لأهميته في تحقيق الأهداف الرئيسية و المرجوة في المؤسسة و ذلك من أجل بقاءها و استمرارية نشاطها.

1- تعريف الأداء

- **التعريف 01:** يعرف على أنه المخرجات والأهداف التي تسعى المؤسسة إلى تحقيقها فهو مفهوم يربط بين أوجه النشاط وبين الأهداف التي تسعى المؤسسة إلى تحقيقها.²

- **التعريف 02:** الأداء هو تأدية أو انجاز عمل يساعد المؤسسة على تحقيق أهدافها المسطرة.³

- **تعريف 03 :** كما يعرف الأداء على انه المخرجات والأهداف التي تسعى المنظمة إلى تحقيقها لذا فهو مفهوم يعكس كلا من الأهداف والوسائل الأزمة لتحقيقها، إي انه مفهوم يربط بين ارجح النشاط وبين الأهداف التي تسعى إلى تحقيقها داخل المؤسسة.⁴

ومما سبق يمكن القول بان الأداء هو تأدية الأعمال بشكل صحيح و القيام بالأنشطة المختلفة من اجل تحقيق الأهداف المرجوة بكفاءة و فاعلية.

¹ - اليأس بن ساسي، يوسف قريشي، التسيير المالي، دار وائل للنشر و التوزيع، ط2، الأردن، 2012، ص 30.

² - حراش معاذ، أثر الهيكل المالي على القرارات المالية للمؤسسة، مذكرة مقدمة لنيل شهادة الماجستير، جامعة البوي رة، 2015، ص 96.

³ - عبد القادر محمد أحمد عبد الله، خالد عبد العزيز السهلاوي، المرجع السابق، ص 45 .

⁴ - عبد الله و ليد مدلل، تطبيق إدارة المعرفة في المؤسسات الحكومية الفلسطينية وأثرها على مستوى الأداء، مذكرة ماجستير، غ منشورة، الجامعة الإسلامية غزة 2012 ص 30.

2- أهمية الأداء

يشكل تقييم الأداء أهمية بالغة للمؤسسات والتي يمكن إجمالها فيما يلي:¹

- يوفر تقييم الأداء معلومات حول سير العمليات في المؤسسة ومعدل اقترابها من تحقيق الأهداف، وبالتالي يساعد على تركيز الجهود صوب تحقيق الأهداف واتخاذ القرارات السليمة؛
- يساهم تقييم الأداء في تحسين الاتصالات الداخلية في المؤسسة بين الموظفين، وكذلك الاتصالات الخارجية مع العملاء، فهذا يؤدي إلى تكوين مناخ إيجابي داخل المؤسسة يؤثر إيجاباً على العمليات التي تتم داخلها وخارجها؛
- تقديم صورة واضحة حول تكاليف تنفيذ البرامج والأنشطة أول بأول؛
- يمكن أن يبين تقييم الأداء أن المؤسسة تحقق أهداف اجتماعية وتقدم حلول للعديد من المشاكل الاجتماعية بالإضافة إلى تلبية العديد من الحاجات والمطالب الاجتماعية؛
- يساعد تقييم الأداء في وضع الخطط التدريبية واختيار البرامج التدريبية المناسبة وكذلك تحديد الأقسام والأفراد الذين هم بحاجة إلى تدريب؛
- المساعدة في اندماج وانخراط الموظفين في المؤسسة.

3- مكونات الأداء²

3-1- الفعالية

تعريف 01: هو أداة من أدوات مراقبة التسيير في المؤسسة والقدرة على الوصول إلى النتائج المرتقبة والقدرة على تحقيق الأهداف المسطرة.

تعريف 02: هي القدرة على تحصيل النتائج المطلوبة و المتوقعة .

-أهداف الفعالية

- قدرة المنظمة على تحقيق الأهداف التي تسعى إليها؛
- قدرتها على التكيف والاستمرار في البيئة المحيطة بها؛
- قدرتها على التطور والنمو واستمرارية نشاطها.

¹ - منير إبراهيم هندي، المرجع السابق، ص 55.

² - سلمان محمد، المرجع السابق، ص 65.

3-2- الكفاءة

تعريف 01: تعني القدرة على القيام بالعمل المطلوب بقليل من الإمكانيات والنشاط الكفاء.

تعريف 02: تعني القدرة على القيام بالعمل المطلوب بقليل من الإمكانيات والنشاط الكفاء وهو النشاط الأقل تكلفة.

3-3- الإنتاجية

تعريف 01: هي مدى كفاءة استخدام الموارد المتاحة داخل المؤسسة.

تعريف 02: كفاءة استخدام الموارد من ناحية اعتبارها كميات وهي تستعمل لتباين مدى نجاح المؤسسة في استخدام عناصر الإنتاج المختلفة .

04- العوامل المؤثرة في الأداء

يتأثر الأداء بالعديد من العوامل المختلفة منها ما هو ذو طبيعة داخلية يمكن للمؤسسة التحكم فيها، ومنها ما هو صادر عن المحيط الخارجي يصعب التحكم فيه وبالتالي على المؤسسة التكيف معها، ونفصل كل من العوامل الداخلية والخارجية فيما يلي:¹

تمثل العوامل الخارجية المؤثرة في المؤسسة في مجموعة من المتغيرات و القيود التي تخرج عن نطاق التحكم في المؤسسة وعليه فان أثارها قد تكون فيشكل فرص، كما تصنف العوامل الخارجية إلى عوامل اقتصادية، اجتماعية وثقافية وتكنولوجية وسياسية وقانونية .

- العوامل الاقتصادية

تؤثر هذه العوامل بشكل كبير على المؤسسة الاقتصادية، خاصة الصناعية منها، ونظرا لطبيعة نشاط المؤسسة من جهة، ومن جهة ثانية لكون البيئة الاقتصادية من مصدر لمختلف موارد المؤسسة والمستقبل لمختلف منتجاتها

- العوامل الاجتماعية

العوامل الاجتماعية والثقافية: تتضمن العوامل الاجتماعية والثقافية نماذج الحياة والقيم الأخلاقية والفنية والفكرية للمجتمع الذي تتواجد فيه المؤسسة، وقد تشكل ه هذه العوامل عائقا أمام تحسين أدائها .

العوامل السياسية والقانونية: تظهر هذه العوامل عموما في الاستقرار السياسي والأمني للدولة، العلاقات مع العالم الخارجي القوانين... الخ، وتشكل هذه العوامل فرص تستفيد منها المؤسسة لتحسين أدائها، كما يتأثر أداء المؤسسة بالسياسات الخارجية المتبعة من قبل الدولة والعلاقات الدولية .

¹ - حراش معاذ، المرجع السابق، ص 95.

عوامل التكنولوجيا: وتتمثل هذه العوامل في التغيرات والتطورات التي تحدثها التكنولوجيا كإيجاد طرق الإنتاج وكسب الوقت

العوامل الداخلية

تنتج هذه العوامل عن تفاعل مختلف المتغيرات التي تؤثر على أداء المؤسسة سواء سلبيا أو إيجابيا ويصنف إلى عدة عناصر نذكر منها: ¹

العنصر البشري: يشكل العنصر البشري أهم مورد في المؤسسة، فتمو تنافسية وتطور المؤسسة مرهون بمدى استقطابها لعناصر بشرية متميزة في مهاراتها ومعارفها وقدرتها على الانسجام في الجماعة، ومدى تعاونها معها، كما تعمل على بذل جهد أكبر وتحقيق أداء أفضل .

الإدارة: إن للإدارة مسؤولية كبيرة في تخطيط وتنظيم وتنسيق وقيادة ورقابة جميع الموارد التي تقع ضمن نطاق مسؤولياتها وسيطرتها فهي بذلك تؤثر على جميع الأنشطة في المؤسسة ومنه فهي مسؤولة بنسبة كبيرة في زيادة معدلات الأداء داخل المؤسسة .

بيئة العمل: وتشير إلى مدى أهمية العناصر المحيطة بالفرد أثناء تأديته لوظيفته، وان عدم الانتظام في العمل والانسجام و الغيابات يعد سببا رئيسا في سلبية العمل .

طبيعة العمل: تشير إلى أهمية الوظيفة والمنصب الذي يشغله الفرد ومدى مقدار فرص النمو والترقية المتاحة أمامه، حيث كلما زادت درجة توافق الفرد وظيفته أدى ذلك إلى زيادة دافعيته و حبه للعمل ولائه للمؤسسة

ثانيا : تقييم الأداء المالي للإدارة المالية

بعد تناول الأداء وإيضاح بعض النقاط المتعلقة به سوف نتطرق لعملية تقييم الأداء .

- تعريف تقييم الأداء

تعريف 01 : هو عبارة عن نظام يتم من خلالها تحديد مدى كفاءة أداء العاملين لأعمالهم .²

تعريف 02 : يعني تقييم الأداء تحديد مدى كفاءة العاملين في أدائهم للعمل .

¹ - حراش معاذ، المرجع السابق، ص 97.

² - محمد نجيب دبابش، طارق قدوري، دور النظام المحاسبي المالي في تقييم الأداء المالي بالمؤسسات الصغيرة و المتوسطة دراسة تطبيقية لمؤسسة المطاحن الكبرى للجنوب بسكرة، المنتدى الوطني حول واقع آفاق النظام المحاسبي المالي في المؤسسات الصغيرة و المتوسطة في الجزائر، 05-2013/05/06، جامعة الوادي، ص 35.

تعريف 03 : هو الطريقة أو العملية التي يستخدمها أرباب الأعمال لمعرفة أي من الأفراد أنجز العمل وفقا لما ينبغي أن يؤدي ويترتب على هذا التقييم وصف الفرد بمسئولية كفاية أو جدارة أو استحقاق معين.¹

ومن هنا فإن تقييم الأداء بصفة عامة هو وسيلة لمعرفة مستوى أعمال الأفراد واقتراح التغييرات التي يحتاجونها في سلوكياتهم و مهاراتهم .

2- أهداف تقييم الأداء

- يزودوا متخذي القرارات في المؤسسة بمعلومات عن أداء العاملين؛
- يساعد المسئولين في المنظمة على الحكم على مدى إسهام العاملين في تحقيق أهداف المنظمة؛
- يشكل أداة لتقويم ضعف العاملين واقتراح إجراءات لتحسين أدائهم؛
- يساهم في اقتراح المكافآت المالية المناسبة للعاملين
- يكشف عن قدرات العاملين واقتراح إمكانية ترقيتهم وتولي مناصب قيادية أعلى؛
- يغير في التخطيط للموارد البشرية للمنظمة.²

3- مراحل تقييم الأداء

هناك 4 مراحل أساسية وهي:

أولاً: جمع المعلومات الضرورية

تتطلب عملية تقييم الأداء توفير البيانات والمعلومات والتقارير والمؤشرات اللازمة لحساب النسب والمعايير المطلوبة للإدارة المالية .

ثانياً: تحليل و دراسة البيانات و المعلومات الإحصائية

للقوف على مدى دقتها و صلاحيتها لحساب المعايير والنسب والمؤشرات اللازمة لعملية تقييم أداء الإدارة المالية حيث يتعين توفير مستوى من الوثوقية والاعتمادية في هذه البيانات وقد يتم الاستعانة ببعض الطرق الإحصائية المعروفة.

¹ - زيدي البشير، دور التقارير المالية في تحسين الأداء للمؤسسة دراسة ميدانية في مجمع صيدال، رسالة ماجستير تخصص محاسبة و تدقيق، قسم العلوم التجارية، كلية العلوم و علوم التسيير، جامعة البليدة، غير منشورة، أكتوبر 2011 ص 45.

² - طالب علاء فرحان، إيمان المشهداني، الحوكمة المؤسسية والأداء المالي الاستراتيجي للمصارف، دار الصفاء للنشر والتوزيع، عمان، ص 45.

ثالثا : إجراءات عملية التقييم

باستخدام المعايير والنسب الملائمة للنسب والذي تمارسه الوحدة الاقتصادية على أن تشمل تقييم
النشاط العام للوحدة .

رابعا : اتخاذ القرار المناسب عن نتائج التقييم

إن نشاط الوحدة يركز على ضمان الأهداف المخططة وان الانحرافات التي حصلت في النشاط قد
حصرت جميعها وتحديد أسبابها وإيجاد الحلول اللازمة لمعالجتها والخطط التي وضعت لسير نشاط الوحدة نحو
مستقبل أفضل .

¹ - طالب علاء فرحان، إيمان المشهداني، المرجع السابق، ص 60.

المبحث الثالث : نظام الرقابة الداخلية في تقييم أداء الإدارة المالية

يخصى الأداء المالي للإدارة المالية بأهمية كبرى في تسيير المؤسسات مما أدى إلى الاهتمام المتزايد للمفكرين والباحثين من هذا الجانب مما أدى إلى انتشار الفساد المالي والاختلاس والغش والاحتيال التي تتعرض لها المؤسسات ومن هنا سوف نعطي دور المراجعة الداخلية في تحسين أداء الإدارة المالية .

إن وجود المراجعة الداخلية في المؤسسات يعمل على مكافحة الفساد المالي ومكافحة حالات الغش والاختلاس والاحتيال وتمنع كل من يخول له نفسه القيام بأعمال غير مشروعة داخل المؤسسة، ومن جانب آخر أشارت بعض الدراسات حول دور المراجعة الداخلية في اكتشاف الغش في القوائم المالية وجعل جودة المعلومات المالية عالية وذات مصداقية وشفافية. ومن هنا يتم تقسيم المبحث الثالث إلى ثلاث مطالب:

❖ تقييم المراجعة الداخلية لنظام الرقابة الداخلية؛

❖ مراجعة القوائم المالية؛

❖ تقرير المراجع الداخلي وأثره على أداء الإدارة المالية.

المطلب الأول: تقييم المراجعة الداخلية لنظام الرقابة الداخلية

إن العلاقة بين المراجعة الداخلية ونظام الرقابة الداخلية علاقة وثيقة، فكلما كان نظام الرقابة داخلية المؤسسة نظام فعال وسليم ستكون عملية المراجعة دقيقة وذا مصداقية وشفافية وتعطي صورة صحيحة ومصداقة حول المركز المالي والقوائم المالية للمؤسسة.

وحتى يتمكن المراجع الداخلي من جمع البيانات و الوثائق التي تفيد في جمع البيانات والمعلومات حول النظام عليه استعمال الأدوات الآتية:¹

1- قوائم الاستقصاء المزدوجة

تتلخص هذه الطريقة في إعداد قائمة نموذجية وافية الإجراءات المتبعة بالنسبة لوظائف المؤسسة وعملياتها المختلفة، فتصاغ الأسئلة بعناية فيكون هدفها الاستفسار عن النواحي التفصيلية المتبعة في المؤسسة بالنسبة لإجراءات العمليات وتأدية الوظائف وتوضع الاستقصاءات النموذجية عن الرقابة الداخلية في صورة مبنية على افتراض أن بعض الإجراءات المطبقة بصورة عامة في المؤسسة مهمة في تحقيق رقابة داخلية فعالة.

¹ - عبد الله أمين خالد، التدقيق والرقابة في المؤسسات ، دار وائل للنشر، عمان، الطبعة الأولى، 2014 ص 25 .

2- التقرير الوصفي للرقابة الداخلية

تستخدم هذه الطريقة كبديل عن الاستبيان في تقييم نظام الرقابة الداخلية وذلك لان طريقة الاستبيان تعاني من بعض العيوب مثلا أسئلته عامة وليست بشكل مرن و هي طريقة طويلة وروتينية. يقوم المراجع الداخلي بكتابة تقرير وصفي عن تقييم نظام الرقابة الداخلية والعمليات المختلفة في هذا النظام ومراجعة المعلومات و البيانات بين الأقسام والوظائف ووحدات النشاط المختلفة، ويتم ذلك عن طريق المقابلات مع رؤساء المصالح والأقسام والملاحظة والاختبار والاستفسارات ويكتب تبعا لطريقة تنظيم عملية التقييم.

2- أسلوب خرائط التدفق

هي عبارة عن هيكل يضم مجموعة من الرموز والأشكال حيث يقوم المراجع الداخلي بفحص تدفق المعلومات ودراسة المراحل المتخلفة لتجهيز المستندات وتصميم خرائط سير العمليات باستخدام رموز نمطية.

3- أسلوب فحص النظام المحاسبي

يُحصل المدقق على السجلات المحاسبية وقائمة بأسماء المسؤولين عن إنشائها وعهدتها وتدقيقها وقائمة ثانية بطبيعة المستندات والدورة المستندية ومن تلك القوائم الحكم على درجة متانة نظام الرقابة الداخلية وتتميز هذه الطريقة بأنها تركز على ظروف الخاصة بالمؤسسة.¹

4- دور المراجعة الداخلية في تقييم نظام الرقابة الداخلية

يعتبر تقييم نظام الرقابة الداخلية أهم المراحل التي يقوم بها المراجع من خلال فهم واستيعاب نظام المعلومات والرقابة الداخلية للمؤسسة وتقييم النظام من اجل تحديد درجة الاعتماد عليه في إعطاء رأي حول صحة و صدق القوائم المالية والمحاسبية وتلخص في المراحل التالية:²

4-1- وصف الأنظمة و الإجراءات :

على المراجع الداخلي في هذه المرحلة أن يتمعن في الإجراءات ويحاول فهم كيفية عملها وذلك باستجواب موظفي المؤسسة ثم يقوم بالتعبير عن الإجراءات التي فهمها حتى يتمكن من استعمالها في إطار تقييمه لنقاط الضعف والقوة في نظام الرقابة الداخلية، وتنقسم بدورها إلى:

¹ - عبد الله امين خالد، المرجع السابق، ص 29.

² - عطا الله احمد سويلم الحسان، الرقابة الداخلية والتدقيق، دار الراجحة للنشر و التوزيع، 2013، ص: 54.

- التمعن في الإجراءات واستجواب موظفي المؤسسة

تختلف إجراءات الرقابة الداخلية باختلاف المجال الذي تنشط فيه المؤسسة وهيكلها التنظيمي، فالملاحظ يراجع بتمعن الإجراءات الموضوعية من طرف إدارة المؤسسة . كما يمكن للمراجع استخدام طريقة الاستجوابات وذلك باستجواب موظفي المؤسسة حيث أن هناك مجموعة من القواعد التي يجب احترامها عند القيام بالاستجواب:

- احترام السلم التنظيمي؛

- التذكير بالمهمة و أهدافها؛

- حصر أجوبة الموظف في حدود العمل الذي يقوم به دون التدخل في عمل موظف آخر؛

- سماع المراجع للأجوبة أكثر مما يتكلم هو .

- خرائط التدفق و الأسلوب الوصفي

انطلاقا من الملاحظات والاستجوابات يعبر المراجع عن نظراته للعمليات وإجراءات الرقابة الموضوعية هذا التعبير يكون على شكل تعبير وصفي ويستحسن أن يرفق هذا التعبير الوصفي بخرائط تدفق أي أشكال توضح كافة التدفقات والرقابة المنفذة.¹

حيث أن هذه الطريقة تسهل تسهيل عملية الفهم والاتصال كما أنها تجعل المراجع يتحقق من صحة النظام و بيان نقائصه.

- الاختيار و الفهم

يقوم المراجع باختيار الإجراءات من بدايتها إلى نهايتها بهدف التأكد من تطابق وصف الإجراءات مع ما هو موجود في الواقع ويتم ذلك عن طريق التأكد الشفهي واختيار بعض العمليات، وليس الهدف منها اكتشاف الأخطاء بل الهدف هو تطابق النظام الموصوف مع واقع المؤسسة .

- التقييم الأولي لنظام المراقبة الداخلية

يمكن للمراجع أن يعد تقييما أوليا لنظام المراقبة الداخلية بمجرد فهمه لهذا النظام وبذلك يحصل المراجع على درجة من التأكد بان الإجراءات المطبقة مستخدمة فعلا وفقا لما ينص عليه القانون و ما أوضحه الموظفون.²

¹ - عطا الله احمد سويلم الحسان المرجع السابق، ص: 75

² - المرجع نفسه، ص: 80.

– اختبارات الاستمرارية

يتأكد المراجع من خلال هذا النوع من الاختبارات من أن نقاط القوة المتوصل إليها في التقييم الأولي للنظام نقاط قوة فعلا أي مطبقة في الواقع بصفة مستمرة ودائمة إن الاختبارات الاستمرارية ذات أهمية قصوى مقارنة باختبارات الفهم والتطابق لأنها تسمح للمراجع أن يكون على يقين بان الإجراءات التي راقبها إجراءات مطبقة باستمرار ولا تحمل خلافا

– التقييم النهائي لنظام الرقابة الداخلية¹

باعتماد على اختبارات الاستمرارية السابقة الذكر يقوم المراجع على الوقوف على نقاط ضعف النظام و سوء سيره بالإضافة إلى نقاط الضعف التي توصل إليها عند التقييم الأولي لهذا النظام وتقديم حوصلة في وثيقة شاملة مبينا أثار ذلك على المعلومات المالية مع تقديم اقتراحات قصد تحسين الإجراءات.

المطلب الثاني : مراجعة القوائم المالية

سيتم تعريف مراجعة القوائم المالية كما يلي:

إن القوائم المالية المدققة ضرورية . وذلك بسبب انفصال الملكية عن الإدارة في المؤسسات وعوامل أخرى مثل تعارض المصالح بين معدي هذه القوائم و مستخدميها وعدم قدرة هؤلاء من التأكد من المعلومات بأنفسهم وسيتم التطرق في هذا المطلب إلى مراجعة القوائم المالية .

أولا : تعريف القوائم المالية

التعريف 01: هي تلك الكشوف التي يجب أن تعرض بصفة وافية للوضعية المالية للكيان و كل تغيير يطرأ على حالتها المالية.²

التعريف 02: هي عبارة عن مجموعة من البيانات المالية المتعلقة بشركة ما وتحتوي عادة على معلومات الدخل والميزانية العمومية والأرباح و التدفقات النقدية وتعد هذه القوائم المالية من كافة الأنشطة التي تطبقها المؤسسة وذلك من خلال استخدام المبادئ المحاسبية المتعارف عليها دوليا.³

¹ – كاظم حاتم كرم، رزاق صادق رزاق ، دور المدقق في دراسة وتقييم نظام الرقابة الداخلية وأثره على مهنة التدقيق، المحلة العراقية للعلوم الإدارية، العدد 33، بغداد، 2012، ص 28.

² – منصور حامد محمود، مجدي جمال عبد القادر، أصول المحاسبة المالية الدار الجامعية، ط01، مصر ، الإسكندرية، 2017/2018، ص20.

³ – محمد ابو نصار، جمعة حميدات، معايير المحاسبة و الإفصاح المالي، الأردن، 2018، ص 85.

التعريف 03 : عبارة عن مجموعة من البيانات الماليّة الخاصة بشركة ما، وتحتوي غالباً على معلومات عن الدخل، والميزانيّة العموميّة، والأرباح، والتدفقات النقديّة، وتُعدّ هذه القوائم من الأنشطة التي تُطبّقها كافة الشركات؛ وذلك من خلال الاعتماد على استخدام مبادئ المحاسبة.¹

ومن خلال التعريفات السابقة نقدم الخصائص التالية للقوائم المالية :

- **الوضوح:** حيث توفر القوائم المالية معلومات عن العمليات المالية بناء على مضمونها.
- **الملائمة:** تساهم القوائم المالية في تقديم المساهمة لمتخذي القرار في المؤسسة.
- **القدرة على المقارنة:** حيث توفر القوائم المالية إمكانية المقارنة بينها وذلك بهدف تقييم الأداء.
- **الأهمية النسبية:** حيث تحتوي القوائم المالية على كافة العناصر التي تؤثر في عملية اتخاذ القرار .
- **الموثوقية:** وهي صدق المعلومات الواردة في القوائم المالية .

ثانياً : أهمية القوائم المالية

الاهتمام بكافة الفئات المرتبطة مع القوائم الماليّة؛ وخصوصاً المستثمرين والدائنين الحاليين والمتوقعين؛ حيث تُعدّ هذه الفئات من أهمّ المتابعين للقوائم الماليّة.²

متابعة المعلومات التي تساعد في تقدير حجم ودرجة المخاطرة المؤثرة على التدفقات النقديّة المستقبلية الناتجة عن الشركة. استخدام مقاييس التغير في الالتزامات، والموارد المرتبطة بقياس الدخل الخاص بالمنشأة؛ من خلال الاعتماد على قائمة الدخل، فيساهم ذلك في تقديم الطريقة الأفضل للتنبؤ بالتدفقات النقدية بالمستقبل مقارنة مع التدفقات النقديّة الفعلية.

تقديم معلومات موثوقة عن العناصر الاقتصاديّة للشركات؛ وذلك بهدف قياس أماكن الضعف والقوة، ومعرفة مصادر الاستثمار والتمويل.

تقديم معلومات حول التغيرات الظاهرة في إجمالي الموارد، والناتجة عن الأنشطة الموجهة لتحقيق الأرباح؛ وذلك بهدف معرفة العوائد المتوقعة من الاستثمار، وتحديد مدى قدرة المنشأة على سداد ديونها للموردين والدائنين، وإظهار قدرتها على سداد ضرائبها. الإفصاح عن كافة المعلومات المناسبة لحاجات الأفراد الذين يستخدمون القوائم الماليّة.

¹ - رضوان حلوة حنان، مدخل النظرية المحاسبية، دار وائل للنشر 2013، عمان، ص 25.

² - منصور حامد محمود، مجدي جمال عبد القادر، المرجع السابق، ص 30.

ثالثا : أنواع القوائم المالية

تتمثل أنواع القوائم المالية فيما يلي:¹

1- قائمة الميزانية العمومية

هي قائمة تساهم ببيان وتوضيح المركز المالي للمنشأة حتى تاريخ إعدادها، وتحتوي على معلومات عن مجموعة من التصنيفات التي تُشكّلها، وهي الأصول (الموجودات)، والالتزامات (المطلوبات)، وحقوق الملكية، ويعتمد عرض مكونات هذه القائمة على نسب السيولة المالية الخاصة بكل منها؛ حيث تظهر التصنيفات الأكثر سيولة بالبداية، وتُعدّ هذه القائمة من القوائم المالية الرئيسية في بيئة العمل.

2- قائمة الدخل

هي عبارة عن تقرير يُساهم بتوضيح طبيعة الأداء المالي الخاص بالشركة أثناء السنة المالية، وتبدأ قائمة الدخل بالمبيعات التي تُطرح من المصاريف المترتبة خلال السنة؛ وذلك من أجل الوصول إلى صافي الخسارة أو الربح .

3- قائمة التدفقات النقدية

وهي بيان يحتوي على كافة التدفقات النقدية الصادرة والواردة الخاصة بالمنشأة، والمرتبطة مع الفترة الزمنية الظاهرة في هذه القائمة، وتُصنّف التدفقات النقدية إلى: النشاطات التمويلية، والنشاطات الاستثمارية، والنشاطات التشغيلية.

3- قائمة حقوق الملكية

هي من التقارير المالية التي تحتوي على كافة التغيرات الخاصة بحقوق الملكية، مثل عمليات شراء وبيع الأسهم، والأرباح والخسائر المالية، والأرباح المترتبة على الأسهم الصادرة، وعادةً لا تستخدم هذه القائمة المالية عند إصدار القوائم داخل بيئة عمل المنشأة؛ لأن البيانات المالية الواردة فيها لا تُشكل فائدة كبيرة للإدارة.

رابعا : طرق مراجعة القوائم المالية :

و أخير سوف نتطرق إلى مراجعة القوائم المالية:²

¹ - مقال القرانة، اثر استخدام تكنولوجيا المعلومات على مصداقية القوائم المالية، جامعة الشرق الأوسط، 2012، ص ص: 23-25.

² - حمد أبو نصار، المرجع السابق، ص 78

يقوم المراجع الداخلي بتوفير الثقة والمصدقية في المعلومات المالية التي تحويها القوائم المالية عن طريق مراجعتها و التأكد منها وفق المبادئ المحاسبية المتعارف عليها دوليا.

ومراجعتها بطريقة سليمة يجب الإفصاح عن المعلومات التالية في القوائم المالية :

- الإفصاح عن مكونات الميزانية و ارتباطاتها؛

- الإفصاح عن أصول المنشأة المتداولة؛

- الإفصاح عن الأصول طويلة الأجل؛

- الإفصاح عن حقوق الملكية؛

- الإفصاح عن الأصول وكل الأمور المرتبطة بقائمة الدخل.

المطلب الثالث : تقرير المراجع الداخلي و أثره على أداء الإدارة المالية

بعد الانتهاء من عملية المراجعة الداخلية وحب على المراجع تقديم تقرير وذلك بع النتائج التي تم التوصل إليها من تنفيذ مهام المراجعة الداخلية ويعتبر أساس عملية المراجعة ومن هنا سوف نتطرق إلى عموميات عن تقرير المراجع و دراسة أثره على الجانب المالي للمنشأة .

أولاً : تعريفه

التعريف 01 : هي وثيقة مكتوبة تكون صادرة عن شخصي مهني يكون أهلاً لإبداء رأي في محايد حول عدالة المركز المالية للمنشأة و مدى مصداقيته.¹

التعريف 02 : نص المعيار 2400 الدولي أن التقرير الداخلي عبارة عن مستند يحرره قسم التدقيق الداخلي يبلغ فيه أصحاب المصلحة الرئيسيين بنتائج عملية المراجعة، وهو مستند مهم أيضاً للاتفاق مع الإدارة حول خطط العمل والجدول الزمنية من أجل مواجهة أوجه القصور في المؤسسة.²

ثانياً : خصائص التقرير الجيد

- السبب من وراء كتابة التقرير، الهدف الذي سيحققه، إيجاز كتابة التقرير، فكلما كان مختصراً أكثر، كلما كان أكثر شمولية لما ترغب في توصيله؛

- اجعل لغة التقرير ذات وضوح تام، وابتعد عن لغة العُموض. سلّم تقريرك مُدعماً بالتوثيق بالإحصاءات والمراجع وكل ما يخص التقرير؛

¹ - خالد عبد المنعم زاكي وآخرون، المرجع السابق، ص 100 .

² - زهير الحدرب، المرجع السابق، ص 95 .

- حدّد الوقت الزمني لكتابة التقرير، والزمن الذي يُغطيه هذا التقرير؛
- اكتب توصياتك والإجراء الذي يجب تنفيذه، كنتيجة للتقرير المُخرَج؛
- لا مانع من وجود رسوم بيانية وخرائط توضّح الدراسة .

ثالثا : أهمية التقرير

ولكتابة التقرير أهمية وفائدة كُبرى في حياتنا العملية، وتكمن تلك الأهمية في ما يلي:¹

- يُعتبر أحد مصادر المعلومات؛
- يُعتبر أداة للمراقبة العملية، وتقييم للأعمال والنشاطات القائم عليها في عملك؛
- يُوضّح كل ما هو جديد في عملك؛
- يُسهّل عملية التفاهم ما بين المرسل والمرسل إليه، من خلال رسالة التقرير؛
- وسيلة للإثبات القانوني؛
- وإعلان للمؤسسة. يُوفّر عليك الوقت والجهد والمال، ويعمل على إنجاز العمل .

رابعا : أنواع التقرير²

الجدول رقم (01): أنواع التقارير

التقرير المطول	التقرير المختصر	التقرير الخاص	التقرير العام
يعد من طرف المراجع بناء على طلب من المؤسسة عندما ترغب في الحصول على تسهيلات من البنوك.	هو التقرير العادي المتعرف عليه بصورة موحدة في معظم البلدان المتقدمة محاسبيا و يتكون من جزئيين : فقرة النطاق فقرة الرأي	هو التقرير الذي يرتبط بمهام محددة و خاصة و لا ينص القانون بإعدادها	هو التقرير الذي يعده المراجع تماشيا مع القوانين المنظمة للمؤسسات وغالبا ما يطلق على هذا النوع بتقرير الميزانية

المصدر: خالد عبد المنعم زاكي و آخرون، المرجع السابق، ص 106.

¹ - لكحلوت، خالد عمر، مدى التزام مدققي الحسابات الخارجيين بدراسة وتقييم نظام الرقابة الداخلية في البنوك التجارية العاملة في فلسطين، رسالة ماجستير غير منشورة، الجامعة الإسلامية، غزة، فلسطين 2004.

² - فرحات طالب، الحوكمة المؤسسية و المراجعة الداخلية و الأداء المالي للمصارف، دار الصفاء للنشر والتوزيع، عمان، ط 1، 2013، ص 55.

خامسا: العناصر الأساسية للتقرير

تتمثل العناصر الأساسية للتقرير فيما يلي:¹

1- الأهداف

تنفذ عملية المراجعة وفقا لأهداف رئيسية موضوعا مسبقا وتحقق هذه الأهداف النتائج المراد تحقيقها من مهمة المراجعة يجب أن نذكر هذه الأهداف بوضوح في تقرير المراجع .

2- نطاق التدقيق

يكون لكل مهمة تدقيق عدد من العوامل أو الاعتبارات تشكل في مجموعها نطاق التدقيق، ويجب ذكر هذا النطاق بوضوح في التقرير، كما يجب ذكر أي محددات لهذا النطاق -إن وجدت- بوضوح.

3- الملاحظات/النتائج المفصلة²

يغطي هذا القسم النتائج المفصلة التي نتجت أثناء مجريات التدقيق، ويتم البدء بعنوان مختصر للملاحظة متبوعاً بالسرد الدقيق لها. تُقدّم المعلومات الواقعية التي تكون في صورة أرقام ومبالغ وكميات وغيرها في التقرير جزءاً من ملحق لتوثيق الملاحظات ومن ثم التأكيد على أثر هذه الملاحظة/النتيجة.

4- التوصيات

تكون التوصيات عبارة عن خطط العمل التصحيحية التي يوصي بها التدقيق الداخلي للجهة الخاضعة للتدقيق بضرورة تنفيذها حتى ينخفض أثر الملاحظات الواردة بالتقرير. تدعو التوصيات إلى اتخاذ إجراءات بشأن الحالات القائمة أو إلى تحسين العمليات. وربما تقترح هذه التوصيات أساليب لتصحيح الأداء أو تحسينه كدليل للإدارة بشأن تحقيق النتائج المرجوة.

5- خطط العمل/تعليقات الجهة الخاضعة للتدقيق

هي الإجراءات التصحيحية التي تعتمد عليها الجهة الخاضعة للتدقيق وخطط تنفيذها لتخفيف حدة النتائج المحددة والسيطرة عليها. وفي حال وافقت الجهة الخاضعة للتدقيق على قبول المخاطر وقررت عدم اتخاذ أي إجراء، عندئذٍ يجب ذكر هذه التعليقات في هذا القسم. تعد خطط العمل المذكورة من المدخلات لعملية متابعة تطبيق التوصيات في المستقبل للتأكد من تنفيذ خطط العمل المتفق عليها من عدمه.

¹ - إدريس عبد السلام اشتبوي، المراجعة الداخلية و معاييرها وإجراءاتها، لبنان، الطبعة 4، 2012، ص: 70.

² - فرحات طالب و إيمان شبحاني مشهاني، المرجع السابق، ص 57.

خامسا: أثر تقرير المراجع الداخلي على أداء الإدارة المالية

يقوم المراجع الداخلي بتقديم تقريره لإدارة المؤسسة الذي يعطي صورة عادلة وصادقة حول المركز المالي للمؤسسة وإعطاء التوجيهات والنصائح اللازمة، حيث أن وجود المراجعة والرقابة دائما تمنع من تسول له نفسه القيام بأعمال غير مشروعة حيث أن مراجعة أوجه التلاعب يكشف التضليل المتعلقة بالسجلات وأية تخصيص غير مناسب للأصول والموجودات ومتابعة كافة حالات الغش والاختلاس والاحتيال التي قد تحصل داخل الإدارة المالية للمنشأة ورصدها ومتابعة ومعاينة مرتكبيها.¹

يعتبر الشك المهني من أهم المهارات التي يتمتع بها المراجع الداخلي التي تساعد في مهمته والتي قد أشارت بعض الدراسات التي أجريت حول أثر المراجعة الداخلية على أداء الإدارة المالية من اكتشاف الغش والاحتيال على القوائم المالية والحد من الفساد المالي الذي يكون في صالح الأداء المالي للمؤسسة والسير الحسن له وجودة المعلومات المالية المثبتة على القوائم المالية.

¹ - من استنتاج الطالبة.

المبحث الرابع : الدراسات السابقة

إن موضوع بحثنا لم يتأسس من فراغ وإنما تأسس انطلاقاً من تقييم جملة من الدراسات التي سبقت من خلال تقديم عدة نتائج و توصيات كانت من شأنها أن تتوافق مع ميولات الطالب للتعلم في عدة زوايا أخرى وذلك لتوضيح النتائج المتوصل إليها .
وقد قسمنا هذا المبحث إلى ما يلي :

❖ **المطلب الأول : الدراسات باللغة العربية .**

❖ **المطلب الثاني : الدراسات باللغة الاجنبية .**

❖ **المطلب الثالث : مميزات الدراسة الحالية عن الدراسات السابقة**

المطلب الأول: الدراسات باللغة العربية

من خلال التطلع إلى بعض الدراسات المحلية التي شملت موضوع دراستنا سوف نقوم بعرض بعض الدراسات:

الدراسة الأولى:

شدرمي معمر سعاد، دور المراجعة الداخلية المالية في تقييم أداء الإدارة المالية في المؤسسة الاقتصادية، دراسة حالة :سونلغاز، مذكرة مقدمة لنيل درجة الماجستير في علوم التسيير، فرع مالية المؤسسة، سنة 2009-2008.

الإشكالية

حيث كانت إشكالية هذا البحث كالتالي:

إلى أي مدى تساهم إجراءات الرقابة الداخلية المطبقة في تسهيل دور وفعالية المراجعة الداخلية المالية في تقييم الأداء في المؤسسة الاقتصادية بصفة عامة، و في مؤسسة سونلغاز بصفة خاصة؟
أهداف الدراسة

تتمثل أهداف هذه الدراسة فيما يلي:

- الاهتمام بالنواحي الوظيفية للمراجعة الداخلية المالية، وتبيان الدور الذي تؤديه في مجال تقييم الأداء؛
- البحث في المراجعة الداخلية وكذا نظام الرقابة الداخلية من حيث كفاءته، نظراً لما يقدمه المراجع الداخلي المالي من تقارير مالية يمكن الاعتماد عليها لتحسين مستوى أداء المؤسسة؛

- إظهار أهمية مراجعة القوائم المالية من طرف المراجع الداخلي للمساهمة في تقييم الأداء عن طريق تحليل النسب المالية؛

- محاولة معرفة تقييم نتائج الأعمال وفقا للأهداف المرسومة؛

- تقييم الأداء داخل النظام والمؤسسة.

نتائج الدراسة

هذه الدراسة توصلت إلى النتائج التالية:

- لا بد على المراجع من إتباع منهجية تمكنه من الإلمام بكل المعلومات المحاسبية والمالية بغية إبداء رأيه بشأنها، حيث يتطلب ذلك وجود خطة محكمة وحصول المراجع على الأدلة والقرائن الكافية لإبداء رأيه حول القوائم المالية والمحاسبية وإعداد التقرير كمرحلة نهائية يضم النتائج التي توصل إليها جراء عملية المراجعة؛

- تعتبر المراجعة الداخلية وظيفية تابعة للمديرية العامة فهي تحقق أحد معاييرها وهي استقلالية المراجع الداخلي في الأنشطة التي يقوم بمراجعتها وذلك عن طريق تنظيم كافي لقسم المراجعة الداخلية مما يساعدها على تنفيذ عملها بإعطاء شرعية أكبر نظرا لتبعيةها للمديرية العامة؛

- لا يقوم المراجع الداخلي بوضع إجراءات تنظيمية، فأشراكه في هذه العملية يعد إنقاصا من عمله في مجال مراجعته، وبالتالي عمله لا يعد موضوعيا؛

- يقوم المراجع الداخلي باكتشاف نقاط القوة والضعف وإبرازها في تقريره الموجه للإدارة العليا عن طريق قيامه بتقييم نظام الرقابة الداخلية من حيث تصميمه ومدى فعاليته؛

- إن الرقابة الداخلية هي مجموعة الإجراءات والقوانين التي تضعها الإدارة لضمان السير الحسن لعملياتها المالية والإدارية، والتحكم أكثر في وظائف المؤسسة و ضمان استقرارها؛

- تهدف الرقابة الداخلية إلى ضمان صحة البيانات المالية والمحاسبية للحكم على مدى صحة الأداء وكذا نتائج القوائم المالية والمركز المالي؛

- إن المراجعة الداخلية المالية هي جزء من المراجعة الداخلية تعتمد على معطيات المحاسبة العامة، المحاسبة التحليلية، الموازنات التقديرية وكذا المعطيات الإحصائية، وتهدف إلى فحص ومراجعة القوائم المالية والسجلات و العمليات للتأكد من الالتزام بمبادئ المحاسبة المتعارف عليها وتقديم النصح والإرشاد إلى الإدارة العليا؛

- يعتبر فحص و تحليل القوائم المالية من أهم أساليب المراجعة المستخدمة في تقييم الأداء وخاصة عن طريق النسب المالية التي توضح و تبين الوضع المالي للمؤسسة خلال فترة زمنية معينة؛
- تقييم الأداء المالي يقوم على تحديد الوضعية المالية للمؤسسة من خلال قياس النتائج المحققة أو المنتظرة في ضوء المعايير المحددة مسبقا؛
- يقوم تقييم الأداء المالي على تحديد الأهمية النسبية بين النتائج و الموارد المستخدمة للحكم على مكانة المؤسسة و وضعيتها المالية؛
- يعتبر الإفصاح المالي في القوائم المالية تقديم الفهم الصحيح للمركز المالي للمؤسسة ونتائج أعمالها، ويساعد في اتخاذ القرارات المالية للمؤسسة و من أهم العناصر التي يركز عليها المراجع الداخلي المالي في مراجعته للقوائم المالية

الدراسة الثانية:

شعباني لطفي، بعنوان: المراجعة الداخلية مهمتها ومساهماتها في تحسين تسيير المؤسسة مع دراسة حالة قسم تصدير الغاز التابع للنشاط التجاري لمجمع سوناطراك، الدورة "مبيعات-مقبوضات"، مذكرة ماجستير مقدمة بكلية العلوم الاقتصادية وعلوم التسيير بجامعة الجزائر سنة 2003-2004.

الإشكالية

حيث كانت إشكالية هذا البحث كالتالي:

فيما تكمن فعالية تقييم نظام الرقابة الداخلية من طرف المراجع الداخلي؟

أهداف الدراسة

- تمثل الأهداف المتوخاة من دراسة هذا الموضوع في:
- محاولة إبراز أهمية المراجعة الداخلية بالمؤسسة باعتبارها أداة فعالة ؛
- محاولة إظهار الأعمال التي تقوم بها المراجعة الداخلية ومدى مساهمتها في خلق القيمة المضافة في حالة ما إذا تم استغلالها من طرف المديرية العامة للمؤسسة.

نتائج الدراسة

وقد خلصت إلى النتائج التالية: أن نشاط المراجعة الداخلية يشمل المراجعة المالية، وأخرى للتأكد من مدى الالتزام بالسياسات واللوائح والقوانين الموضوعة، ومراجعة العمليات للأنشطة وكافة الإجراءات

والعمليات للتحقق من كفايتها ومدى انتظامها، وكذلك تعمل المراجعة الداخلية على منع وتقليل حدوث الأخطاء وهذا ما يزيد من الحاجة لها، بالإضافة إلى تقديم النصائح للمديرين في محاولة لتقليل ومنع الأخطاء.ص من خلال رحلة بحثنا في الدراسات العربية التي قام بها العرب وجدنا دراسات تهمنا في موضوعنا وهي:

الدراسة الأولى

بدر الدين فاروق أحمد وآخرون، دور المراجعة الداخلية في تحسين كفاءة وفعالية صناديق الاستثمار (بالتطبيق على بنك الاستثمار المالي)، مجلة العلوم الاقتصادية، العدد 16، جامعة السودان للعلوم والتكنولوجيا - كلية الدراسات التجارية، 2015.

الإشكالية

حيث كانت الإشكالية كالتالي:

هل المراجعة الداخلية لصناديق الاستثمار دائما ما تركز علي لوائح وقوانين الاستثمار دون مراعاة كافة الجوانب الإدارية والفنية للمراجعة الداخلية؟

أهداف الدراسة

تسعى هذه الدراسة إلي تحقيق الأهداف الآتية:

- بيان مراجعة القوائم المالية وأثرها في تحسين أداء العمل المحاسبي لصناديق الاستثمار ؛
- اختبار دور مراجعة الإجراءات الإدارية وأثره في كفاءة صناديق الاستثمار؛
- معرفة مدى الالتزام بتطبيق القوانين والتشريعات وأثرها علي فاعلية صناديق الاستثمار.

نتائج الدراسة

وقد خلصت نتائج الدراسة إلى:

- أن مراجعة القوائم المالية تؤدي إلي تحسين العمل المحاسبي لصناديق الاستثمار؛
- دقة مراجعة الإجراءات الإدارية تشجع على الاستثمار في صناديق الاستثمار بالبنك كأداة مالية؛
- ضرورة الالتزام بتطبيق القوانين والتشريعات يزيد من فاعلية أداء صناديق الاستثمار؛
- ضرورة استقلالية إدارة المراجعة الداخلية عن الإدارات التنفيذية الأخرى؛
- الحرص على التأهيل الأكاديمي والمهني والعملية للمراجعين الداخليين.

المطلب الثاني : الدراسات باللغة الأجنبية

و أخير سوف نتطرق إلى بعض الدراسات الأجنبية التي شملت موضوع بحثنا:

الدراسة الأولى :

Musa adeizafarouk and shehuusmanhassan. Impact of audit quality and financial performance of quoted cement firms in Nigeria (2014)

إشكالية الموضوع

كيف تؤثر جودة المراجعة و الأداء المالي لشركات الاسمنت المدرجة في نيجيريا ؟

أهداف الدراسة

تحديد أثر استقلال مراجعي الحسابات عن الأداء المالي للشركات الاسمنت المدرجة في نيجيريا.

التأكد من تأثير حجم مدقق الحسابات على الأداء المالي لشركات الاسمنت في نيجيريا ولأغراض هذه الدراسة تم ترميز هذه البيانات ثم جمعها و عرضها في جداول وتحليلها .

نتائج الدراسة

مستوى حجم مدقق الحسابات في مؤسسة الاسمنت مرتفعة في حين أن هامش صافي الربح للصناعة مزال منخفض وهذا بسبب التحسين الذي لا يزال قائما لديه .

الدراسة الثانية

Ebrahim Mohammed al-matari and Abdullah kaid al-swidi and The effect of the internal audit and firm performance: a proposed research framwork ; 2011.

إشكالية الموضوع:

كيف يؤثر التدقيق الداخلي و أداء الشركات في إطار البحوث المقترحة؟

أهداف الدراسة :

تقييم دائرة التدقيق الداخلي باعتبارها العنصر الرئيسي في تطبيق النظم المحاسبية، دراسة اثر التدقيق الداخلي على أداء الشركات في إطار البحوث المقترحة من خلال إعداد التقارير المالية لأصحاب المصلحة لمعرفة العائد من الاستثمارات.

النتائج المتوصل إليها

أهمية التدقيق الداخلي داخل الشركة من خلال التقارير المالية التي تعدها دائرة التدقيق المكلفة بذلك و التي تدل على مدى كفاءتها داخل الشركة.

تضع بين أيدي أصحاب المصلحة صورة عن وضعية و أداء الشركة.

المطلب الثالث : الدراسة الحالية و علاقتها بالدراسة السابقة

أولا : أوجه التشابه :

- دراسة مدى أهمية المراجعة الداخلية في تفعيل أداء الإدارة المالية ومساهمته في خلق الثقة للمكلف و الإدارة العليا؛

- تفعيل دور مصلحة المراجعة الداخلية في جعل أداء الإدارة المالية فعال؛

- تحقيق كافة الأهداف المسطرة و المحافظة على استمرارية النشاط؛

- ضرورة إنشاء قسم رقابي فعال للحد من الغش و الاختلاس و كشف التلاعبات المحتملة؛

ثانيا : أوجه الاختلاف

- هذه الدراسات التي تم التطرق إليها لم تغطي كافة الجوانب الهامة و الخاصة لدور المراجعة الداخلية في تفعيل أداء الإدارة المالية و كيفية التعامل مع صعوبات تطبيقها؛

- تختلف الدراسة السابقة عن الدراسة الحالية من حيث العينة التي تم تناولها فقد اشتملت على عينة من مديرية الضرائب و ليست مؤسسة اقتصادية؛

- اختلاف في تحليل البيانات على برنامج الحزم الإحصائية للعلوم الاجتماعية.

خلاصة الفصل

من خلال ما جاء في الفصل فقد حاولنا التطرق إلى المفاهيم الأساسية حول المراجعة الداخلية حيث أصبحت عملية المراجعة الداخلية ذات أهمية بالغة في المؤسسة، باعتبارها وسيلة للحذر ومحاربة الغش والأخطاء، تهدف للتحقق من القوائم المالية التي بدورها تحدد المركز المالي للمؤسسة وبالتالي إعطاء صورة دقيقة عن الإدارة المالية من خلال تقييمه وقياسه بواسطة مؤشرات النسب المالية المختلفة، ثم اتخاذ قراراتها بناء على هذه النتائج.

ومنه فإن المراجعة الداخلية تعمل على تحسين الإدارة 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 والإدارة المالية بصفة خاصة.

فجميع المؤسسات و دون استثناء تسعى إلى تفعيل الأداء المالي الذي يعتبر من الوسائل التي تساعد في عملية اتخاذ القرارات وخاصة القرارات التمويلية وكذلك و إعطاء صورة جيدة على الوضع المالي من اجل كسب ثقة المستفيدين والقدرة على المنافسة الجيدة
لذا وجب الاهتمام بالإدارة المالية بكافة جوانبها حتى نصل للأهداف المرجوة و بالشكل المتوقع لان تجاهلها يؤدي بشكل مباشر إلى تفاقم النقائص .

وبعد تطرقنا إلى الجانب النظري سوف نقوم بإسقاطه على ارض الواقع في الفصل الثاني .

الفصل الثاني

الآيات التطبيقية للدراسة

تمهيد

تم التطرق في الدراسة الميدانية لوظيفة المراجعة الداخلية باعتبارها أداة ووسيلة لا يمكن الاستغناء عنها نظرا لما تقدمه من معلومات صحيحة ومدى تحكمها في العمليات المحاسبية التي تقوم بها وكذلك في تفعيل أداء الإدارة المالية، وبهدف إثراء ما جاء في القسم النظري تم تدعيم هذا البحث بدراسة تطبيقية وذلك لأجل معرفة مدى تطابق ما هو موجود في الواقع، حيث تم تحليل كل المعلومات المرتبطة بموضوع البحث لتطبيقها ميدانيا وكانت مديرية الضرائب لولاية تبسة هي محل الدراسة الميدانية حيث تم دراسة المراجعة الداخلية وتقييم أداء الإدارة المالية، وذلك من خلال تقديم هذا الفصل إلى ثلاث مباحث وكانت كالآتي:

- تقديم عام لمديرية الضرائب لولاية تبسة

- الإطار المنهجي للدراسة الميدانية

- تحليل نتائج الدراسة واختيار الفرضيات

المبحث الأول: تقديم عام لمديرية الضرائب لولاية تبسة

كل كيان معنوي هيكل تنظيمي يتحكم في نتائجه ويتطور هذا الهيكل وفق المتغيرات التي تلائم معها، ومديرية الضرائب بتبسة كغيرها من الأشخاص المعنوية لها إدارة مركزية تتحكم في نموذج هيكلها لتنظيمي وفق السياسة العامة، وعلى رغم أن الإدارة العليا تسعى الى تحديث الهيكل التنظيمي على مستوى كل ولايات الوطن، إلا ان ولاية تبسة الى غاية 2017 لازالت تعمل وفق النظام القديم، مفتشيات، قباضات، ومديرية ضمنها مصالح ومكاتب، وسيتم تحين الهيكل الضريبي سنة 2018، مركز ضرائب (CDI). ومركز جوارى للضرائب (CPI) في البلديات الكبرى، ولعل نتائج التحصل الموجه للتنمة المحلية خلال 2018 سيرف نقلة نوعية لان الهدف هو الرقي بالتحصيل الموجه للتنمية المحلية، وأيضا هناك مشروع للجباية المحلية سيجسد لأنه مشروع وهذا ما يفعل مداخل التنمية المحلية .

المطلب الأول: التعريف بالمديرية الولائية للضرائب تبسة

تأسست مديرية الضرائب لولاية تبسة بموجب المرسوم 60 / 91 المؤرخ في 23/02/1991. و تتكون

من خمسة مديريات فرعية، هي :

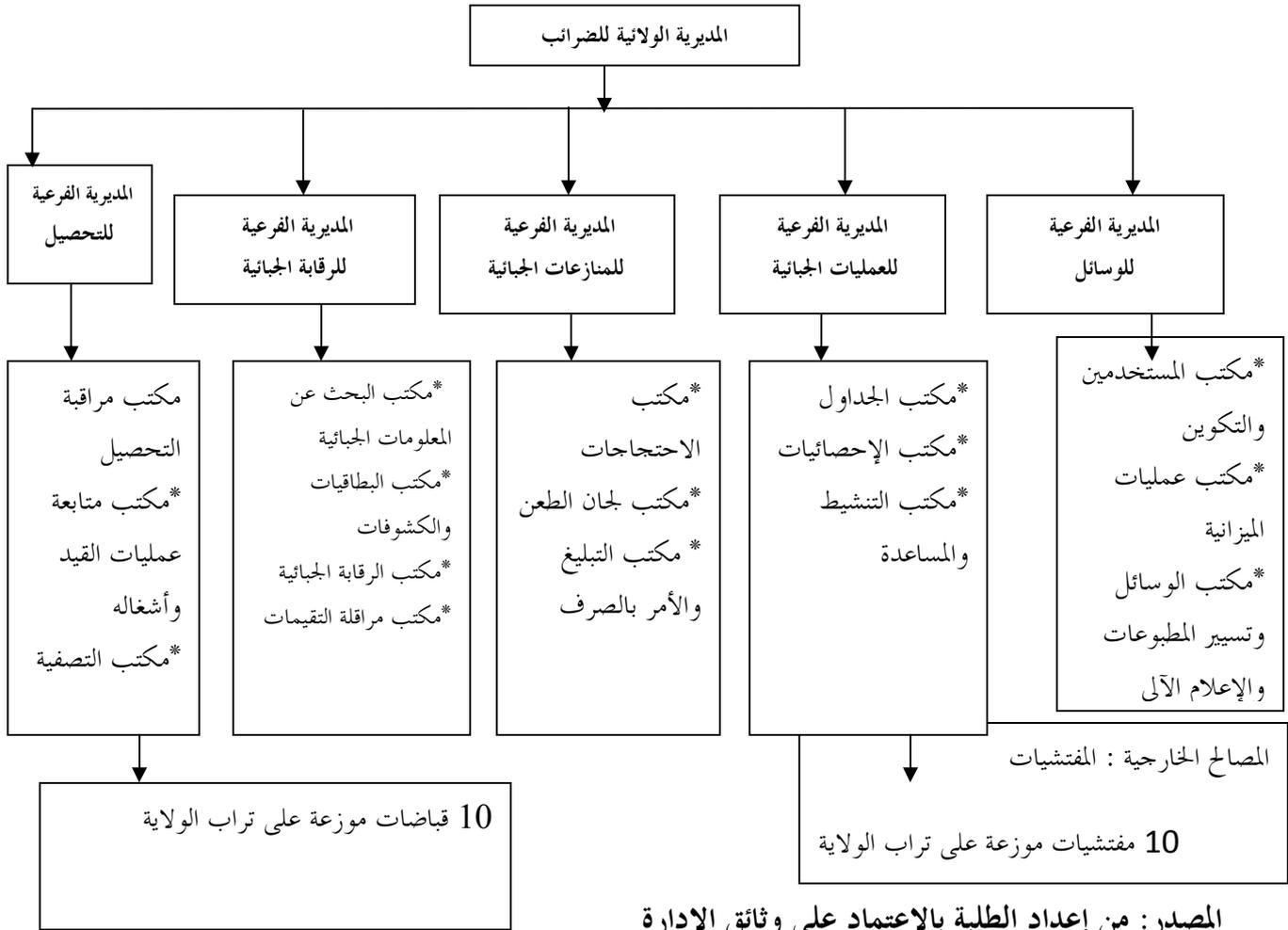
- المديرية الفرعية للوسائل؛
- المديرية الفرعية للعمليات الجبائية؛
- المديرية الفرعية للرقابة الجبائية؛
- المديرية الفرعية للمنازعات الجبائية؛
- المديرية الفرعية للتحصيل.

كما تضم هذه المديرية ايضا 12 مفتشية تختص بتأسيس وفرض الضرائب والرسوم الجبائية و10

قباضات تخص تحصيل هذه الرسوم الجبائية بالإضافة إلى مفتشيه التسجيل والطابع ومفتشية الضمان

المطلب الثاني: الهيكل التنظيمي لمديرية الضرائب لولاية تبسة

الشكل رقم (01): الهيكل التنظيمي لمديرية الضرائب تبسة



المصدر: من إعداد الطلبة بالاعتماد على وثائق الإدارة

المطلب الثاني: مهام المديرية الفرعية وعلاقتها بالتحصيل

تكلف المديرية الفرعية للوسائل بتسيير المستخدمين والميزانية والوسائل المنقولة وغير المنقولة للمديرية

الولائية للضرائب، كما تسهر على تنفيذ البرامج المعلوماتية وتنسيقها، وتتكون هذه المديرية الفرعية من 03 مكاتب:

1- مكتب المستخدمين والتكوين

من مهام هذا المكتب السهر على احترام التشريع في مجال تسيير الموارد البشرية ومن مهامه:

- ضبط تعداد المستخدمين ؛
- التأشير على القائمة الاسمية لموظفي المديرية الولائية للضرائب والأعوان المتعاقدين ؛
- إنجاز الوضعية التعدادية لموظفي المديرية الولائية للضرائب تبسة ؛

- إنجاز المخطط السنوي لتسيير الموارد البشرية ؛
- إنجاز حصيلة الشغل لسنة؛
- إنجاز التنقيط السنوي لموظفي المديرية الولائية للضرائب؛
- إنجاز الترقية في الدرجات للموظفين؛
- إنجاز دورات التكوين التحضيري قبل الترسيم؛
- متابعة ملفات المتقاعدين؛
- متابعة تأشيرة القرارات على مستوى المراقب المالي؛
- تحديث برنامج المستخدمين للإعلام الآلي الخاص بالبريد اليومي؛
- متابعة الاعمال اليومية: عطل - خصم - عقوبات - نقل - استخلاف - مراسلات..... الخ

2- مكتب الوسائل و الإعلام الآلي

تتمثل مهام مكتب الوسائل والإعلام و الآلي في ما يلي :

- المتابعة الميدانية لكافة المصالح التابعة لمديرية الضرائب مفتشيات و قباضات بخصوص تأمين الممتلكات والأشخاص ؛
- السهر على استقبال المواطنين المتوافدين على المصالح في أحسن الظروف؛
- تسديد كافة المستحقات الخاصة بالكهرباء، الهاتف، لوازم المكتب، لوازم الإعلام الآلي؛
- العمل على توفير كافة المطبوعات الجبائية؛
- العمل على تعميم وسائل الإعلام الآلي على كافة مصالح المديرية، مفتشيات و قباضات الضرائب إذ أن مهندسي الإعلام الآلي يعملون بالتنسيق الدائم مع كافة المصالح والتدخل في جميع الحالات؛
- تسيير حظيرة السيارات وإجراء الصيانة اللازمة؛
- متابعة المشاريع.

3- مكتب عمليات الميزانية

- تتمثل مهام المكتب في السهر على تسيير وتنفيذ ميزانية المديرية الولائية للضرائب وكذلك دار المالية لولاية تبسة تنقسم إلى شطرين:
- متابعة الأجرور: ميزانية أحرور و منح العمال الدائمين والمتعاقدين؛
- متابعة ميزانية تسيير الأدوات والمصالح (الفوترة) ؛

المبحث الثاني: الإطار المنهجي للدراسة الميدانية

لكل بحث علمي إطاره المنهجي الذي من خلاله يقوم الباحث بخصر جوانب البحث في مجموعة من المراحل لتسهيل تتبع هذه الدراسة ولعرض النتائج والتحليلات اللازمة والإجابة عن مختلف التساؤلات في البحث والتحقق من الفرضيات المقدمة، ومن هذا المنطلق سيتم تقسيم هذا المبحث إلى المطالب الموالية:

- عينة وأدوات الدراسة؛

- أداة الدراسة؛

- الأساليب الإحصائية المستخدمة في الدراسة؛

- تحليل نتائج الدراسة واختيار الفرضيات.

المطلب الأول: عينة وأدوات الدراسة

لابد من تحديد المجتمع والعينة المأخوذة منه لتطبيق عليها الدراسة بغية الوصول إلى نتائج يمكن تعميمها.

أولاً: مجتمع وعينة الدراسة

يتمثل مجتمع الدراسة في الأفراد العاملين بمديرية الضرائب لولاية تبسة، بما فيهم الرؤساء والمرؤوسين بمختلف المصالح، فقد ارتأينا إجراء الدراسة على عينة من المجتمع، حيث بلغ عدد أفراد العينة 31 فرداً، ويمكن توضيح أفراد الدراسة في الجدول الموالي:

الجدول رقم (02): عينة الدراسة دور المراجعة الداخلية في تفعيل أداء الإدارة المالية دراسة حالة مديرية

الضرائب لولاية تبسة

عدد أفراد الدراسة	عدد الاستبيانات الموزعة	عدد الاستبيانات المسترجعة	عدد الاستبيانات الصالحة
35	35	31	31

المصدر: من إعداد الطالبين.

ثانياً: طرق جمع البيانات

تعتمد نتائج الدراسة على المنهج المستخدم والأدوات المستخدمة لجمع البيانات، ونظراً لتعدد مصالح جمع البيانات فقد تم الاستعانة بمجموعة من الوسائل للحصول على البيانات العلمية والموضوعية وتمثل في الآتي:

01- الاستبيان

قصد توضيح موضوع دور المراجعة الداخلية في تفعيل أداء الإدارة المالية، تم إعداد استبيان وتطويره بشكل يساعد على جمع المعلومات.

02- الوثائق والسجلات

تم الاستعانة بمجموعة من الوثائق المتعلقة بالجانب التاريخي للمؤسسة وإمكانياتها، والبيانات الخاصة بالهيكل التنظيمي.

المطلب الثاني: أداة الدراسة

قصد تسهيل الدراسة تم إعداد استبيان بشكل يساعد على جمع البيانات ويمكن توضيح محتويات الاستبيان واختبار قياس ثباتها وصدقها من خلال العناصر الموالية:

أولاً: محتويات الاستمارة

تم تصميم الاستمارة كأداة أساسية تساعد في الحصول على البيانات والمعلومات الضرورية لتحقيق أغراض البحث، وقد احتوت الاستمارة على محاور تتضمن متغيرات الدراسة وفي شكلها النهائي احتوت الاستمارة على 25 سؤالاً مقسمة على جزئين أساسيين هما: (أنظر الملحق رقم.....).

- الجزء الأول: خاص بالأسئلة المتعلقة بالبيانات الشخصية والوظيفية وتمثل في الجنس العمر، المؤهل العلمي والخبرة المهنية،

- الجزء الثاني: احتوى على محاور الدراسة من متغيرات مستقلة وتابعة وفقاً لما يلي:

1- المتغير المستقل الرئيسي: ضم 13 عبارة مرقمة من (01-13)، وقسم بدوره إلى أربع متغيرات مستقلة جزئية، لما تقضيه دراسة واختبار الفرضيات الإحصائية، وذلك وفقاً لما يلي:

1-1- المتغير المستقل الجزئي الأول (المراجعة الداخلية في المديرية): ضم ثلاث عبارات مرقمة (1-3)

1-2- المتغير المستقل الجزئي الثاني (الاستقلالية والموضوعية في إعداد التقارير): ضم بدوره ثلاث عبارات مرقمة من (4 إلى 6).

1-3- المتغير المستقل الجزئي الثالث (الكفاءة المهنية للمراجع الداخلي): ضم 04 عبارات مرقمة من (7 إلى 10).

1-4- المتغير المستقل الجزئي الرابع (المهنية في تنفيذ أعمال المراجعة الداخلية): ضم ثلاث أسئلة مرقمة من (11 إلى 13).

2- المتغير التابع: ضم 12 عبارة مرقمة من (14 إلى 25)

ثانيا: مقياس الاستمارة

لتحويل إجابات الدراسة إلى بيانات كمية تم استخدام مقياس ليكارت الخماسي لكونه أكثر تعبيراً وتنوعاً وباعتباره يعطي مجالات أوسع للإجابة ويمكن توضيح الدرجات الخمس للموافقة في الجدول الموالي:

الجدول رقم (03): مقياس الاستبيان

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

المصدر : من إعداد الطالبين بالاعتماد على سلم ليكارت الخماسي. (أنظر الملحق رقم (01)).

ثالثاً: صدق الأداة وثباتها

يقصد بصدق الأداة قدرة الاستبيان على قياس المتغيرات التي وضعت لقياسها وقد تم التحقق من ذلك عن طريق عرضها على عدد من المحكمين من أساتذة كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير -تبسة- (انظر الملحق رقم (05))، وفي ضوء الملاحظات المطروحة تم تعديل الاستمارة.

كما تم التحقق من ثبات الاستبيان من خلال طريقة معامل ألفا كرونباخ ويمكن توضيحها من خلال الجدول الآتي:

الجدول رقم (04): اختبار ألفا كرونباخ لقياس ثبات الاستبانة

المحور	المراجعة الداخلية	أداء الإدارة المالية	الاستبان الكلي
معامل الثبات	0.811		
المتغيرات المستقلة الجزئية	المراجعة الداخلية في المديرية	الاستقلالية والموضوعية في إعداد التقارير	المهنية والكفاءة المهنية للمراجع الداخلي
معامل الثبات	0.818	0.703	0.604
			0.731
			0.892

المصدر: من إعداد الطالبين اعتمادا على نتائج SPSS أنظر الملحق رقم (01)

يلاحظ من خلال نتائج الجدول أعلاه أن معامل ثبات الاستبان مرتفع بنسب جيدة، هذا بالنسبة للمعامل الكلي، وأيضا معامل المحاور (المحور المستقل، التابع)، حيث تشير مختلف المعاملات إلى نسبة جيدة وهي أكبر من مستوى الدلالة (60%)، ما يسمح باستخدام هذا الاستبان والوثوق بالنتائج المتوصل لها.

المطلب الثالث: الأساليب الإحصائية المستخدمة في الدراسة

لتحقيق أهداف الدراسة وتحليل البيانات سيتم الاعتماد على طرق إحصائية يتم من خلالها وصف المتغيرات وتحديد نوعية العلاقة الموجودة بينها، بداية بجمع البيانات الموزعة وترميزها ثم إدخال البيانات بالحاسوب الآلي باستعمال برنامج الحزمة الإحصائية الاجتماعية SPSS، حيث تضمنت المعالجة الأساليب الإحصائية الموالية:

أولا: التكرارات والنسب المئوية

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

ثانيا: معامل ألفا كرونباخ

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

حيث:

A: يمثل ألفا كرونباخ.

N: يمثل عدد الأسئلة.

Vt: يمثل التباين في مجموع المحاور للاستمارة.

Vi: يمثل التباين لأسئلة المحاور.

ثالثا: المتوسط الحسابي والانحراف المعياري

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 الموالية:

رابعا: معامل ارتباط بيرسون

يستخدم معامل الارتباط بيرسون لتحديد مدى ارتباط متغيرات الدراسة ببعضها، وتم حسابه انطلاقا من برنامج الحزمة الإحصائية الاجتماعية **SPSS**.

كما تم تحديد طول خلايا مقياس ليكارت للتدرج الخماسي (الحدود الدنيا والعليا) حيث تم حساب المدى (4=1-5) ومن ثم تقسيمه على أكبر قيمة في المقياس للحصول على طول الخلية أي (0.80=5/4) وبعد ذلك تم إضافة هذه القيمة إلى بداية المقياس وهي واحد وذلك لتحديد الحد الأعلى لهذه الخلية ويمكن توضيح طول الخلايا في الجدول الموالي:

الجدول رقم (05): طول خلايا مقياس ليكارت الخماسي

المتوسط المرجح	[179،-1]	[59،-2] [80،1]	[60،39-2،3]	19-،4] [40،3]	[20،5-4]
اتجاه الإجابة	غير موافق بشدة	غير موافق	محايد	موافق	موافق بشدة
المستوى	منخفض جدا	منخفض	متوسط	مرتفع	مرتفع جدا

المصدر: بوقلقول الهادي، تحليل البيانات باستخدام SPSS، ندوة علمية، جامعة باجي مختار، عنابة،

2013، ص: 24.

المبحث الثالث: تحليل نتائج الدراسة واختيار الفرضيات

وضع الاستبيان النهائي والتأكد من صدقه، وبعد توزيعه واسترجاع الإجابات الصالحة، سيتم تحليل هذه النتائج بالاعتماد على برنامج الحزم الإحصائية للعلوم الاجتماعية SPSS في نسخته 20.

وسيتم تقسيم هذا المبحث إلى المطالب التالية:

- الوصف الإحصائي لمجتمع الدراسة؛

- عرض وتحليل نتائج الدراسة؛

- اختيار فرضيات الدراسة.

المطلب الأول: الوصف الإحصائي لمجتمع الدراسة

سيتم في هذا العنصر عرض وتحليل النتائج المتعلقة بالقسم الأول من الاستبيان، لتوضيح الخصائص الديموغرافية والمتمثلة في: الجنس، العمر، المستوى العلمي، الوظيفة وسنوات الخبرة في عينة الدراسة دور المراجعة الداخلية المالية في تحسين الأداء المالي في المؤسسات الاقتصادية -تبسة- (أنظر الملحق رقم 06)).

1- متغير الجنس

الجدول رقم (06): توزيع أفراد مجتمع الدراسة وفقاً لمتغير الجنس

البيان	التكرار	النسبة المئوية
ذكر	12	35.3%
أنثى	22	64.7%
المجموع	50	100%

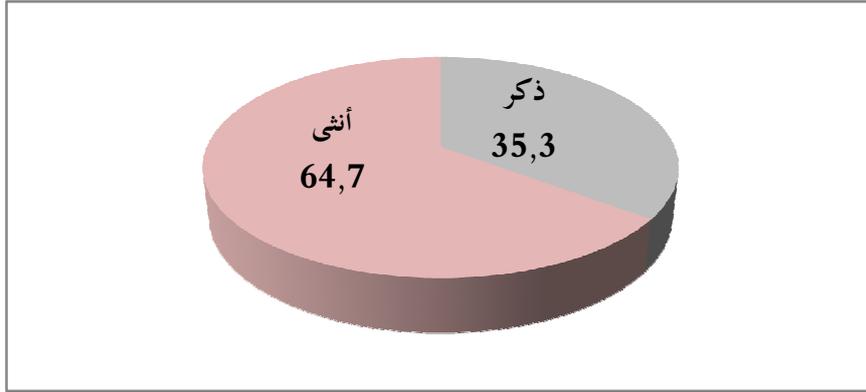
المصدر: من إعداد الطالبين بالاعتماد على نتائج تحليل SPSS. (أنظر الملحق رقم 02).

يوضح الجدول أعلاه أن نسبة الإناث قدرت ب 64.7% حيث بلغ عددهن 22، في حين سجلت

نسبة الذكور 35.3% والذين قدر عددهم ب 12 فرداً وقد كانت نسبتهم صغيرة مقارنة بنسبة الإناث.

والشكل الموالي يوضح توزيع أفراد العينة وفقاً لمتغير الجنس.

الشكل رقم (02): توزيع أفراد مجتمع الدراسة وفقاً لمتغير الجنس



المصدر: من إعداد الطالبين بالاعتماد على نتائج SPSS.

2- متغير الفئة العمرية

الجدول رقم (07): توزيع أفراد مجتمع الدراسة وفقاً للفئة العمرية

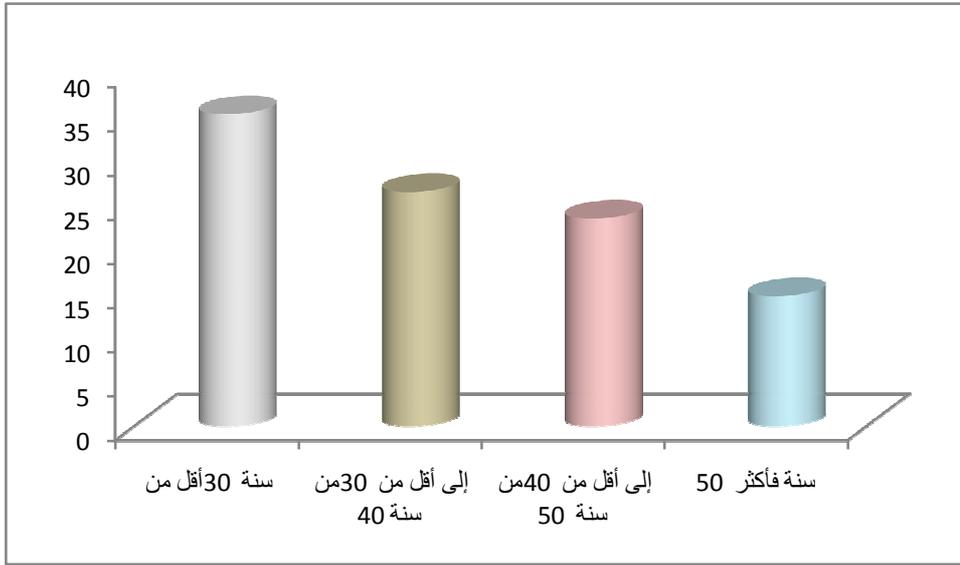
البيان	التكرار	النسبة
أقل من 30 سنة	12	35.3%
من 30 إلى أقل من 40 سنة	9	26.5%
من 40 إلى أقل من 50 سنة	8	23.5%
50 سنة فأكثر	5	14.7%
المجموع	34	100%

المصدر: من إعداد الطالبين بالاعتماد على نتائج تحليل SPSS. (أنظر الملحق رقم 02).

يوضح الجدول أعلاه أن معظم أفراد المجتمع الدراسة كان أغلبهم من فئة أقل من 30 سنة حيث بلغ عددهم 12 فرداً بنسبة مئوية بلغت 35.3%، وقد جاء في المرتبة الثانية الفئة من 30 إلى أقل من 40 سنة بعدد يقدر بـ 9 أفراد بنسبة مئوية بلغت 26.5%، وحلت في المرتبة الثالثة الفئة من 40 إلى أقل من 50 سنة، بعدد 8 أفراد بنسبة تقدر بـ 23.5%، في حين جاءت الفئة 50 سنة فأكثر في المرتبة الأخير بعدد يقدر بخمس أفراد بنسبة مئوية تقدر بـ 14.7%.

والشكل التالي يوضح توزيع أفراد مجتمع الدراسة وفقا لمتغير العمر:

الشكل رقم (03): توزيع أفراد مجتمع الدراسة وفقا لمتغير العمر



المصدر: من أعداد الطالبين بالاعتماد على نتائج تحليل SPSS.

3- متغير المستوى العلمي

الجدول رقم (08): توزيع أفراد مجتمع الدراسة وفقا للمستوى العلمي

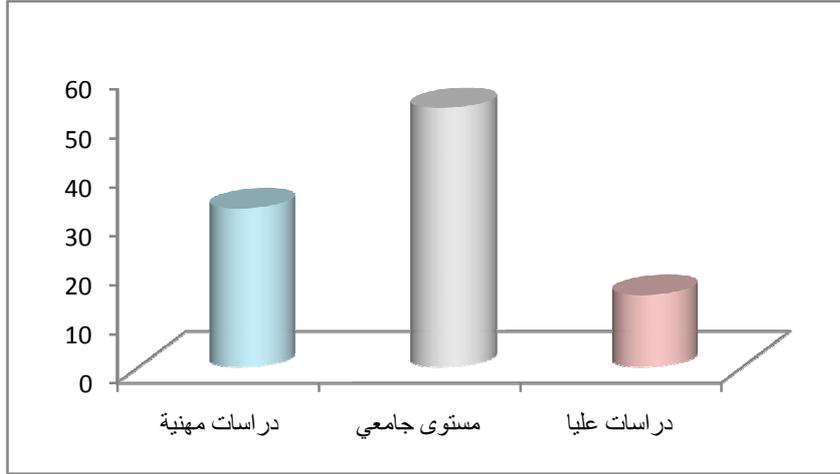
البيان	التكرار	النسبة المئوية
دراسات مهنية	11	32.4%
مستوى جامعي	18	52.9%
دراسات عليا	5	14.7%
المجموع	34	100%

المصدر: من إعداد الطالبين بالاعتماد على نتائج تحليل SPSS، (أنظر الملحق رقم (02)).

يتضح من الجدول أعلاه أن أغلبية أفراد مجتمع الدراسة من المستوى الجامعي حيث بلغ عددهم 18 فردا بنسبة 52.9%، أما مستوى الدراسات المهنية فيمثلون 32.4%، وقد بلغ عددهم 11 فرد، ثم يليهم في الأخير الأفراد ذوي مستوى الدراسات العليا بنسبة 14.7% بعدد قدر ب 5 أفراد، بنسبة مئوية 14.7%.

والشكل الموالي يبين توزيع أفراد مجتمع الدراسة وفقا لمتغير المستوى العلمي:

الشكل رقم (04): توزيع أفراد مجتمع الدراسة وفق متغير المستوى التعليمي



المصدر: من إعداد الطالبين بالاعتماد على نتائج تحليل SPSS.

4- متغير سنوات الخبرة

الجدول رقم (09): توزيع أفراد مجتمع الدراسة وفق سنوات الخبرة

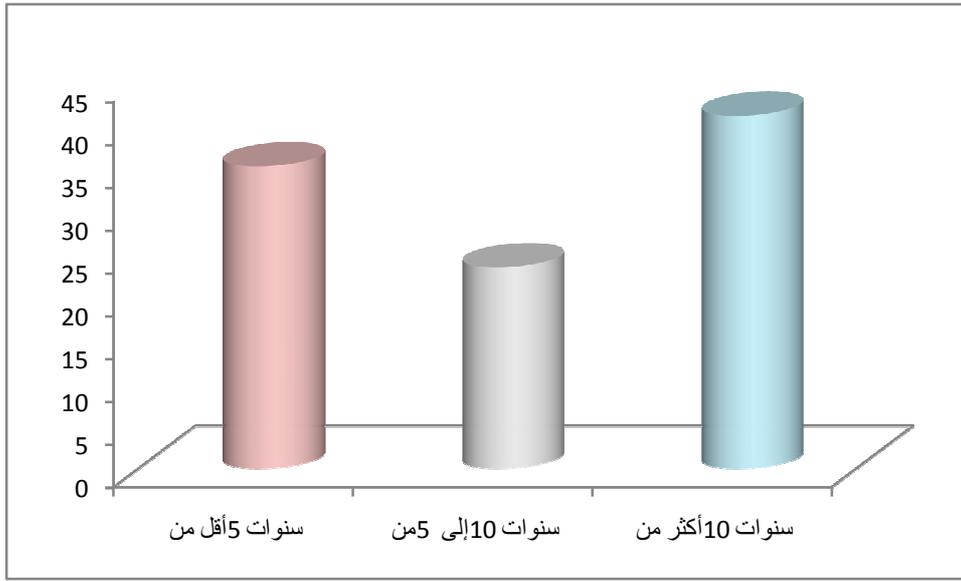
البيان	التكرار	النسبة المئوية
أقل من 5 سنوات	12	35.3%
من 5 سنوات إلى 10 سنوات	8	23.5%
أكثر من 10 سنوات	14	41.2%
المجموع	34	100%

المصدر: من إعداد الطالبين بالاعتماد على نتائج تحليل SPSS. (أنظر الملحق رقم (02)).

فيما يخص سنوات الخبرة في المؤسسة، يتضح من الجدول أعلاه أن النسبة العالية كانت للأفراد الذين عملوا في أكثر من 10 سنوات حيث قدرت بنسبتهم ب: 41.2% وبلغ عددهم 14 فرد، في حين بلغت نسبة الذين تتراوح خبرتهم أقل من 5 سنوات 35.3% وبلغ عددهم 12 فرد، أما من 5 إلى 10 سنوات فكانت نسبتهم 23.5% وقد قدر عددهم ب: 08 أفراد.

والشكل الموالي يوضح توزيع أفراد مجتمع الدراسة وفقاً لمتغير الخبرة.

الشكل رقم (05): توزيع أفراد مجتمع الدراسة وفقاً لمتغير الخبرة



المصدر : من إعداد الطالبين بالاعتماد على نتائج تحليل SPSS.

المطلب الثاني: عرض وتحليل نتائج الدراسة

في هذا العنصر سيتم عرض البيانات الأساسية والتي تمثل إجابات مجتمع الدراسة نحو متغيرات الدراسة المتمثلة في الاستمارة، وقد تم الاستعانة بذلك ببرنامج الحزم الإحصائية SPSS (الملحق رقم (06)).

1- استجابات أفراد مجتمع الدراسة فيما يتعلق بمحور المراجعة الداخلية المالية

يتم اختبار بيانات هذا المحور من خلال الفقرات من (1-13) من حيث المتوسط الحسابي والانحراف

المعياري.

الجدول رقم (10): استجابة أفراد مجتمع الدراسة نحو المتغير المستقل المراجعة الداخلية

الرقم	العبارة	المتوسط الحسابي	الانحراف المعياري	الدرجة	الاتجاه	المستوى
1	توجد وظيفة المراجعة الداخلية في مديريتكم	3.76	0.819	7	موافق	مرتفع
2	تتم عملية المراجعة الداخلية بشكل مستمر في مديريتكم.	3.74	1.053	9	موافق	مرتفع
3	قسم المراجعة الداخلية يقوم بإعداد تقارير نظام الرقابة الداخلية وإيصالها للجهات المعنية بذلك	3.71	1.115	10	موافق	مرتفع
4	الاستقلالية والموضوعية هي جوهر المراجعة الداخلية في المديرية.	3.76	0.855	8	موافق	مرتفع
5	تؤثر استقلالية وموضوعية المراجعة الداخلية على الأداء المالي في المديرية.	3.88	0.844	6	موافق	مرتفع
6	يكون المراجع الداخلي مستقل عن كل الموظفين في المديرية	4.00	0.696	2	موافق	مرتفع
7	التأهيل المهني من أهم معايير عملية المراجعة.	3.91	0.570	3	موافق	مرتفع
8	التأهيل المهني للمراجع الداخلي المالي يزيد من كفاءة عملية المراجعة.	3.59	0.743	13	موافق	مرتفع
9	أي مخالفة لمعايير المراجعة من شأنها تعريض المراجع الداخلي المالي للمساءلة من قبل الهيئات المختصة.	3.68	0.945	11	موافق	مرتفع

مرتفع	موافق	12	0.774	3.65	يهتم مكاتب المراجعة بتأهيل المراجعين ما يؤدي إلى رفع كفاءة المراجعين	10
مرتفع	موافق	4	0.621	3.91	تؤثر الكفاءة المهنية للمراجع الداخلي المالي على الأداء المالي للمديرية	11
مرتفع	موافق	5	0.712	3.91	يتم تحديد الغش والاحتيال من قبل المراجع الداخلي المالي.	12
مرتفع	موافق	1	0.784	4.15	تعزز كفاءة المدققين الماليين التدابير اللازمة للكشف عن الغش وزيادة فعاليته	13
مرتفع	موافق	2	0.456	82,3	إجمالي درجة محور المراجعة الداخلية المالية	

المصدر: من أعداد الطالبين بالاعتماد على تحليل نتائج SPSS (أنظر الملحق رقم (02)).

يتضح من خلال الجدول السابق أن استجابات أفراد مجتمع الدراسة تتجه نحو الموافقة بنسب جيدة على كل عبارات المحور، حيث بلغ المتوسط الحسابي لجميع فقرات المجال 3.82 (الدرجة الكلية)، كما أكدت النتائج المسجلة في الانحراف المعياري لكافة فقرات المجال 0.456 مما يعني أن عمال المديرية لديهم إجماع على مختلف الأسئلة التي تخص محور المراجعة المالية، كما يشير اتجاه العينة للمحور الرئيسي المستقل المراجعة الداخلية إلى باقي المتغيرات المستقلة الجزئية، حيث كان اتجاه أفراد العينة بالنسبة للمحور المستقل الأول (المراجعة الداخلية في المديرية) تشير إلى الموافقة بمتوسط حسابي بلغ (3.74) بانحراف معياري بلغ 0.860 بدرجة مرتفع، وكذلك الحال بالنسبة للمتغير المستقل الثاني (الاستقلالية والموضوعية في إعداد التقارير) 3.64 بانحراف معياري قدر ب: 0.627، وكذلك المحور المستقل الجزئي الثالث (الكفاءة المهنية للمراجع الداخلي) حيث كان اتجاه أفراد العينة نحو الموافقة كذلك بمتوسط حسابي بلغ 3.89 بانحراف معياري 0.568 بدرجة مرتفع أيضاً، وبالنسبة للمتغير المستقل الأخير جاء بمتوسط حسابي 3.99 بانحراف معياري 0.571 ما يشير أيضاً موافقة أفراد العينة وبدرجة مرتفع كذلك، وفيما يلي ترتيب درجات المحاور الجزئية للمحور المستقل.

الجدول رقم (11): ترتيب استجابات أفراد العينة نحو المحاور المستقلة الجزئية

المحور	اسم المحور	المتوسط الحسابي	الانحراف المعياري	الدرجة	الاتجاه	المستوى
المحور الأول	المستقل المراجعة الداخلية في المؤسسة	3.74	0.860	3	موافق	مرتفع
المحور الثاني	المستقل الاستقلالية والموضوعية في إعداد التقرير	3.64	0.627	4	موافق	مرتفع
المتغير الثالث	المستقل الكفاءة المهنية للمراجع الداخلي	3.89	0.568	2	موافق	مرتفع
المتغير الرابع	المستقل المهنية في تنفيذ أعمال المراجعة الداخلية	3.99	0.571	1	موافق	مرتفع

المصدر: من أعداد الطالبين بالاعتماد على تحليل نتائج SPSS (أنظر الملحق رقم (02)).

يظهر من الجدول أن ترتيب المحاور المستقلة الجزئية بالنسبة لدرجة الموافقة، أخذاً بالمتوسطات الحاسوبية

جاءت تالياً كما يلي:

- المرتبة الأولى: المهنية في تنفيذ أعمال المراجعة الداخلية المالية؛

- المرتبة الثانية: التأهيل العلمي للمراجع الداخلي؛

- المرتبة الثالثة: المراجعة الداخلية في المؤسسة؛

- المرتبة الرابعة: الاستقلالية والموضوعية في إعداد التقرير.

2- استجابات أفراد مجتمع الدراسة نحو محور أداء الإدارة المالية

يتم اختبار بيانات هذا المحور من خلال الفقرات من (14-25) من حيث المتوسط الحسابي

والانحراف المعياري.

الجدول رقم (12): استجابة أفراد مجتمع الدراسة نحو المتغير التابع أداء الإدارة المالي

الرقم	العبارة	المتوسط الحسابي	الانحراف المعياري	الدرجة	الاتجاه	المستوى
14	أداء الإدارة المالية يتمثل في قدرة المؤسسة على تخفيض تكاليفها وزيادة العوائد للمديرية.	3.97	0.717	2	موافق	مرتفع
15	تقييم أداء الإدارة المالية يقتصر على القوائم المالية للمديرية.	3.71	0.906	8	موافق	مرتفع
16	نتائج القياس المالي هي التي تعبر عن الوضع المالي للمديرية	3.94	0.649	3	موافق	مرتفع
17	يمكن أداء الإدارة المالية من زيادة فعالية تعبئة واستخدام الوسائل المالية المتاحة للمديرية.	3.88	0.844	7	موافق	مرتفع
18	تعتبر المعايير الشخصية المعتمدة في الجزائر كافية لتحسين الأداء المهني لممارسي مهنة المراجعة الداخلية المالية.	3.71	0.719	9	موافق	مرتفع
19	هناك عدم التزام بالمعايير المهنية للمراجعة الداخلية في الجزائر من طرف ممارسي المهنة لتحسين الأداء.	3.53	0.961	11	موافق	مرتفع
20	يلعب التأهيل المهني للمراجع الداخلي المالي دورا مهما في اكتساب خبرة عالية لتقييم الأخطاء المهمة، وإيجاد الحلول الممكنة لها، وذلك مقارنة بالمراجع غير المتخصص.	3.94	0.694	4	موافق	مرتفع
21	استقلالية المراجع الداخلي لها دور مهم	3.97	0.717	2	موافق	مرتفع

					في تحسين الأداء المالي.	
مرتفع	موافق	10	0.981	3.65	المدقق الداخلي هو المسؤول عن قياس أداء الإدارة المالية للمديرية.	22
مرتفع	موافق	6	0.686	3.88	هناك محاولات جادة لتحسين أداء الإدارة المالية للمديرية.	23
مرتفع	موافق	5	0.793	3.91	يعد التخصص المهني للمراجع الداخلي أحد الاتجاهات الحديثة في تطوير مهنة المراجعة في المديرية.	24
مرتفع	موافق	1	0.778	4.00	تخصص المراجع الداخلي يؤدي إلى تقليل الاحتيال في القوائم المالية للمديرية.	25
مرتفع	موافق	1	0.490	3.84	إجمالي درجة محور الأداء المالي	

المصدر: من أعداد الطالبين بالاعتماد على تحليل نتائج SPSS (أنظر الملحق رقم (02)).

يتضح من خلال الجدول السابق أن استجابات أفراد مجتمع الدراسة تتجه نحو الموافقة بنسب جيدة على كل عبارات المحور، حيث بلغ المتوسط الحسابي لجميع فقرات المجال 3.84 بالنسبة للدرجة الكلية، حيث يتجه الأفراد عينة الدراسة إلى الموافقة على كل أسئلة عبارات محور أداء الإدارة المالي، وقد جاء ترتيب محور الأداء من حيث درجة الموافقة أعلى من المحور المستقل الإجمالي (المراجعة الداخلية المالية).

المطلب الثالث: اختبار فرضيات الدراسة

يستخدم معامل ارتباط بيرسون ودلالته الإحصائية ومعامل التحديد لاختبار فرضيات الدراسة المتعلقة بوجود علاقة ذات دلالة إحصائية بين "المراجعة الداخلية وأداء الإدارة المالي، دراسة حالة مديرية الضرائب لولاية تبسة، وفي هذه الحالة سيتم اختبار الفرضيات الإحصائية الموالية:

أولاً: نتائج اختبار التوزيع الطبيعي

قبل تطبيق تحليل الإنحدار لإختبار الفرضية الرئيسية تم إجراء إختبار كلمحروف-سمرنوف (Kolmogorov-Simirnov) من أجل ضمان ملائمة البيانات لإفترضات تحليل الإنحدار أو بعبارة أخرى للتحقق من مدى إتباع البيانات للتوزيع الطبيعي (Normal Distribution) كإختبار ضروري للفرضيات لأن معظم الاختبارات المعلمية تشترط أن يكون توزيع البيانات طبيعياً.

وقد تم إجراء الإختبار بعد توزيع كل الإستمارات وجمعها من قبل أفراد عينة الدراسة، وكانت النتائج كما يوضحها الجدول التالي:

الجدول رقم (13): نتائج التوزيع الطبيعي

مستوى الدلالة (sing)	قيمة Z	محتوى المحور	محاور الاستبيان
0.663	0.729	المراجعة الداخلية	المحور الأول
0.904	0.567	أداء الإدارة المالية	المحور الثاني
0.956	0.512		الاستبيان ككل

المصدر: من أعداد الطالبين بالاعتماد على تحليل نتائج SPSS . (أنظر الملحق رقم (02).

تضح من خلال نتائج الجدول أعلاه أن قيمة مستوى الدلالة لكل محور أكبر من (0.05)، أي أن $(sing > 0.05)$ وهذا يدل على أن البيانات تتبع التوزيع الطبيعي ويمكن استخدام الاختبارات المعلمية.

أولاً: الفرضية الرئيسية

سيتم اختبار إحدى الفرضيتين الآتيتين:

1- الفرضية الصفرية H_0

لا توجد علاقة ذات دلالة إحصائية بين "دور المراجعة الداخلية وتفعيل أداء الإدارة المالية لمديرية الضرائب لولاية تبسة.

2- الفرضية البديلة H_1

توجد علاقة ذات دلالة إحصائية بين لدور المراجعة الداخلية في تفعيل أداء الإدارة المالية لمديرية الضرائب لولاية تبسة.

لاختبار هذه الفرضية تم استخدم أسلوب تحليل الانحدار البسيط Simple Regression كما هو موضح في الجدول أدناه:
تتمثل من خلال الجدول التالي:

الجدول رقم (14): نتائج اختبار الفرضية الرئيسية

المتغير المستقل	المتغير التابع	ثابت الانحدار (α)	معامل الانحدار (β)	معامل الارتباط pearson)	معامل التحديد (R^2)	قيمة (t)	القيمة المحسوبة (F)	مستوى الدلالة (sig)
المراجعة الداخلية المالية	أداء الإدارة	0.683	0.632	0.632	0.381	4.619	21.338	0.00

المصدر: تم إعداده بناء على مخرجات برنامج spss (أنظر الملحق رقم (02)).

يلاحظ من نتائج تحليل الانحدار البسيط في الجدول وجود دور إيجابي ذي دلالة إحصائية عند مستوى (0.05) للمراجعة الداخلية في تفعيل أداء الإدارة المالية، حيث بلغت قيمة (ت) المحسوبة (21.338) والدلالة الإحصائية لها (0.00) وبلغت قيمة (T) الجدولية (4.619)، كما يلاحظ من النتائج أن محور الخدمات المصرفية يفسر ما نسبته (38.1%) من التباين في تحسين جودة الخدمات المصرفية، أي أن ما قيمته (38.1%) من التغيرات في تفعيل أداء الإدارة المالية ناشئ عن التغيير في المراجعة الداخلية، وبما أن قيمة (ت) المحسوبة أكبر من قيمة (ت) الجدولية ترفض الفرضية الصفرية وتقبل الفرضية البديلة التي تنص على:
توجد علاقة ذات دلالة إحصائية بين لدور المراجعة الداخلية في تفعيل أداء الإدارة المالية لمديرية الضرائب لولاية تبسة، عند مستوى دلالة معنوية (0.05).

وأن هذا يعود إلى أن المراجعة الداخلية تؤثر بشكل مباشر على تفعيل أداء الإدارة المالية في مديرية الضرائب لولاية تبسة.

ثانيا: اختبار الفرضيات الفرعية

سيتم اختبار الفرضيات الفرعية وفقاً لنتائج الجدول الموالي:

الجدول رقم (15) : نتائج اختبار الفرضيات الفرعية

المتغيرات المستقلة	المتغير التابع	ثابت الإنحدار (α)	معامل الإنحدار (β)	معامل الارتباط pearson	معامل التحديد (R2)	قيمة (t)	القيمة المحسوبة (F)	مستوى الدلالة (sig)
المراجعة الداخلية المديرية	أداء الإدارة المالية	0.177	0.309	0.309	0.096	8.628	3.381	0.075
الاستقلالية والموضوعية في إعداد التقارير		0.409	0.528	0.528	0.279	4.923	12.377	0.001
الكفاءة المهنية للمراجع الداخلي		0.628	0.559	0.559	0.312	2.349	14.526	0.001
المهنية في تنفيذ الأعمال		0.667	0.843	0.843	0.710	4.042	78.491	0.000

المصدر: من إعداد الطالبين اعتماداً على مخرجات برنامج spss (أنظر الملحق رقم (02)).

1- الفرضية الفرعية الأولى

يلاحظ من نتائج الجدول عدم وجود أثر إيجابي ذي دلالة إحصائية عند مستوى (0.05) للمراجعة الداخلية في المديرية في تفعيل أداء الإدارة المالية، حيث بلغت قيمة (ت) المحسوبة (3.381) والدلالة الإحصائية لها (0.075) وبلغت قيمة (T) الجدولية (8.628)، كما يلاحظ من النتائج أن سهولة الاستخدام يفسر ما نسبته (9.6%) فقط من التباين في تفعيل أداء الإدارة المالية، أي أن ما قيمته (9.6%) من التغيرات التي تطرأ على تفعيل أداء الإدارة المالية ناشئة عن التغيير في المراجعة في مديرية الضرائب لولاية تبسة، وشكل معامل الارتباط ما نسبته 30.9% بين متغيري الدراسة وهو معامل إيجابي، وبما أن قيمة (ت) المحسوبة أقل من قيمة (ت) الجدولية تقبل الصفرية وترفض الفرضية البديلية التي تنص على أنه:

يوجد دور ذو دلالة إحصائية للمراجعة الداخلية في المديرية في تفعيل أداء الإدارة المالية في مديرية الضرائب لولاية تبسة، عند مستوى دلالة معنوية (0.05).

ونلاحظ أن المراجعة الداخلية في المديرية كبعد لا تؤثر بشكل مباشر في تفعيل أداء الإدارة المالية في مديرية الضرائب لولاية تبسة.

2- الفرضية الفرعية الثانية

يلاحظ من نتائج الجدول وجود دور إيجابي ذي دلالة إحصائية عند مستوى (0.05) للاستقلالية والموضوعية في إعداد التقارير في تفعيل أداء الإدارة المالية في مديرية الضرائب لولاية تبسة، حيث بلغت قيمة (ت) المحسوبة (12.377) والدلالة الإحصائية لها (0.001) وبلغت قيمة (T) الجدولية (4.923)، كما يلاحظ من النتائج أن الاستقلالية والموضوعية في إعداد التقارير يفسر ما نسبته (27.9%) من التباين في تفعيل أداء الإدارة المالية، أي أن ما قيمته (27.9%) من التغيرات التي تطرأ على أداء الإدارة المالية ناشئة عن التغيير في الاستقلالية والموضوعية في إعداد التقارير، وشكل معامل الارتباط ما نسبته 52.8% بين متغيري الدراسة وهو معامل إيجابي ومرتفع، وبما أن قيمة (ت) المحسوبة أكبر من قيمة (ت) الجدولية تقبل الفرضية البديلة وترفض الفرضية الصفرية التي تنص على أنه:

يوجد دور ذو دلالة إحصائية للاستقلالية والموضوعية في إعداد التقارير في تفعيل أداء الإدارة المالية في مديرية الضرائب لولاية تبسة، عند مستوى دلالة معنوية (0.05).

ونلاحظ أن الاستقلالية والموضوعية في إعداد التقارير تؤثر بشكل مباشر في أداء الإدارة المالية في مديرية الضرائب لولاية تبسة.

3- الفرضية الفرعية الثالثة

يلاحظ من نتائج الجدول وجود دور إيجابي ذي دلالة إحصائية عند مستوى (0.05) للكفاءة المهنية للمراجع الداخلي في تفعيل أداء الإدارة المالية في مديرية الضرائب لولاية تبسة، حيث بلغت قيمة (ت) المحسوبة (12.377) والدلالة الإحصائية لها (0.001) وبلغت قيمة (T) الجدولية (4.923)، كما يلاحظ من النتائج أن الكفاءة المهنية للمراجع الداخلي يفسر ما نسبته (31.2%) من التباين في تفعيل أداء الإدارة المالية، أي أن ما قيمته (31.2%) من التغيرات التي تطرأ على أداء الإدارة المالية ناشئة عن التغيير في الكفاءة المهنية للمراجع الداخلي، وشكل معامل الارتباط ما نسبته 55.9% بين متغيري الدراسة وهو معامل إيجابي

ومرتفع، وبما أن قيمة (ت) المحسوبة أكبر من قيمة (ت) الجدولية تقبل الفرضية البديلة وترفض الفرضية الصفرية التي تنص على أنه:

يوجد دور ذو دلالة إحصائية للكفاءة المهنية للمراجع الداخلي في تفعيل أداء الإدارة المالية في مديرية الضرائب لولاية تبسة، عند مستوى دلالة معنوية (0.05).

ونلاحظ أن الكفاءة المهنية للمراجع الداخلي تؤثر بشكل مباشر في أداء الإدارة المالية في مديرية الضرائب لولاية تبسة.

4- الفرضية الفرعية الرابعة

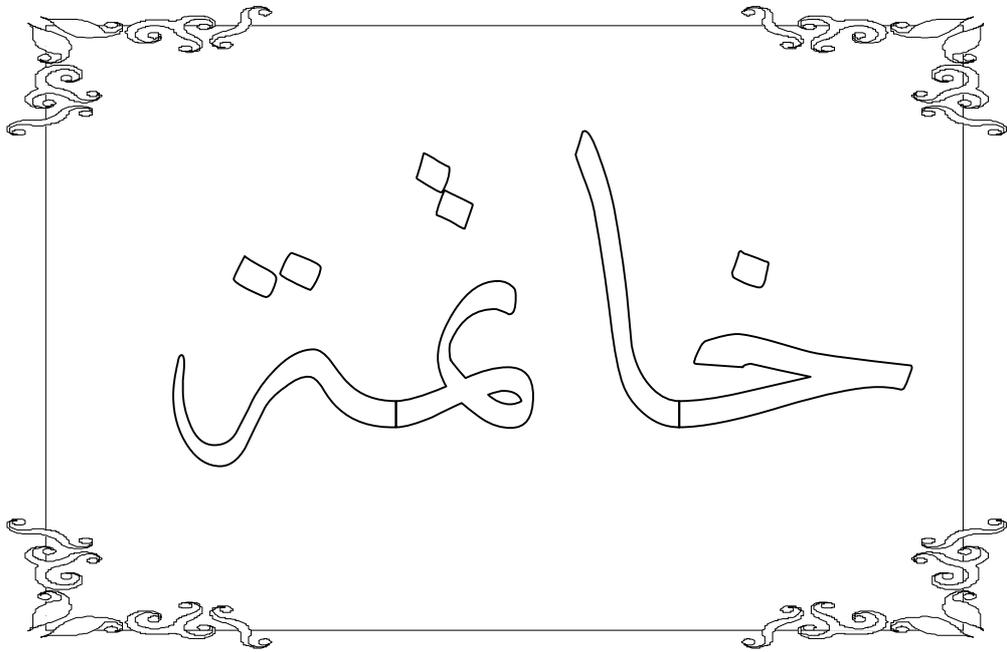
يلاحظ من نتائج الجدول وجود دور إيجابي ذي دلالة إحصائية عند مستوى (0.05) للمهنية في تنفيذ التقارير في تفعيل أداء الإدارة المالية في مديرية الضرائب لولاية تبسة، حيث بلغت قيمة (ت) المحسوبة (78.491) والدلالة الإحصائية لها (0.000) وبلغت قيمة (T) الجدولية (4.042)، كما يلاحظ من النتائج أن المهنية في تنفيذ التقارير يفسر ما نسبته (71%) من التباين في تفعيل أداء الإدارة المالية، أي أن ما قيمته (71%) من التغيرات التي تطرأ على أداء الإدارة المالية ناشئة عن التغيير في المهنية في إعداد التقارير، وشكل معامل الارتباط ما نسبته 84.3% بين متغيري الدراسة وهو معامل إيجابي ومرتفع، وبما أن قيمة (ت) المحسوبة أكبر من قيمة (ت) الجدولية تقبل الفرضية البديلة وترفض الفرضية الصفرية التي تنص على أنه:

يوجد دور ذو دلالة إحصائية للمهنية في تنفيذ التقارير في تفعيل أداء الإدارة المالية في مديرية الضرائب لولاية تبسة، عند مستوى دلالة معنوية (0.05).

ونلاحظ أن المهنية في تنفيذ التقارير تؤثر بشكل مباشر في أداء الإدارة المالية في مديرية الضرائب لولاية تبسة.

خلاصة الفصل

اشتمل الفصل على الدراسة التطبيقية التي أجريت في مديرية الضرائب لولاية تبسة والتي كان الهدف منها إسقاط الجزء النظري لمتغيري الدراسة ساعدنا على التعرف على طريقة تنظيمه وكيفية إعداد القوائم المالية في متابعة النشاط المالي للمديرية، بالإضافة إلى الوقوف على كيفية القيام بالمراجعة الداخلية، وكذلك كيفية التنسيق بين مختلف الفروع التابعة للمديرية من أجل إعداد تقرير المراجعة الداخلية الموحد والذي يتم تقديمه إلى الإدارة العليا والمتضمن النصائح والتوجهات المقدمة فيما يخص أداء الإدارة المالية وكيفية تحسينها مستقبلاً. ومن أجل ذلك قمنا بدراسة اتجاهات وأراء مجتمع الدراسة، وقد أكدت الإجابات على أن واقع المراجعة الداخلية كان مرتفعاً، كما تبين الدراسة مدى الاهتمام بتحسين أداء الإدارة المالية، وفي الأخير تم استخدام الانحدار المتعدد لتحديد العلاقة بين المتغير المستقل والمتغير التابع، والمتغيرات المستقلة الجزئية مع المتغير التابع، واستنتجنا من خلال تحليل دور المراجعة الداخلية في أداء الإدارة المالية بالمديرية، وجدنا أن هذه الفرضية الرئيسية قد تحققت وجاء تفسير باقي الفرضيات كما هو موضح في نتائج الدراسة التطبيقية أعلاه.



تمحور وضوع بحثنا في معرفة دور المراجعة الداخلية في تقييم أداء الإدارة المالية للمديرية الولائية للضرائب ، حيث ومن خلال هذا البحث حاولنا إبراز الجوانب العامة المتعلقة بموضوع المراجعة الداخلية التي وجدنا أنها جد ضرورية و مهمة للغاية كونها تضمن تحقيق كافة أهدافها المسطرة و حماية أصولها و المحافظة عليها و على المركز المالي و ضمان دقة البيانات المحاسبية و المالية ، وهذا من خلال إعداد تقارير عن مختلف الأنشطة . كما أن تقييم أداء الإدارة المالية يعتبر الأساس الذي يسمح بالوصول إلى نتائج موضوعية و إعطاء صورة شاملة عن الوضعية المالية ، كما يساهم المراجع الداخلي في تقييم أداء الإدارة المالية من خلال إبداء رأي في محايد بواسطة التقرير الذي يعده عند نهاية وظيفة المراجعة الداخلية والذي يحتوي على أهم ما توصل إليه و الذي يقدمه في شكل نصائح و إرشادات للإدارة بصفة عامة و للإدارة المالية بصفة خاصة .

ومن خلال الفصلين النظري و التطبيقي تمكنا من الوصول إلى مجموعة من النتائج المتعلقة باختبار الفرضيات و التساؤلات المطروحة إضافة إلى النتائج و التوصيات المتعلقة بكل من الفصلين النظري و التطبيقي نذكرها في ما يلي :

اختبار الفرضيات

فيما يخص معالجة الفرضيات الإحصائية فقد أدت معالجة البحث إلى النتائج التالية:

1- اختبار الفرضية الرئيسية: توجد علاقة ذات دلالة إحصائية بين دور المراجعة الداخلية في تفعيل أداء الإدارة المالية في مديرية الضرائب لولاية - تبسة - .

تم التوصل من خلال نتائج برنامج spss أن القيمة الاحتمالية $\text{sig} = 0.00$ وهي أقل من مستوى الدلالة 0.05، وهذا ما يؤكد صحة الفرضية.

2- اختبار الفرضيات الفرعية:

من خلال اختبار الفرضيات الفرعية تبين أن :

الفرضية الأولى : لا توجد علاقة ذات دلالة إحصائية بين دور المراجعة الداخلية في تفعيل أداء الإدارة المالية لمديرية الضرائب لولاية - تبسة -

تم التوصل من خلال نتائج أن spss القيمة الاحتمالية $\text{Sig} = 0.096$ وهي أكبر من مستوى الدلالة 0.05 وهذا ما يؤكد عدم صحة الفرضية .

الفرضية الثانية : لا توجد علاقة ذات دلالة إحصائية بين التأهيل العلمي و تحسين أداء الإدارة المالية لمديرية الضرائب.

تم التوصل من خلال نتائج spss أن القيمة الاحتمالية $Sig= 0.00$ وهي أقل من مستوى الدلالة 0.05 وهذا ما يؤكد صحة الفرضية .

الفرضية الثالثة : توجد علاقة ذات دلالة إحصائية بين الاستقلالية و الموضوعية في إعداد التقارير و تحسين أداء الإدارة المالية لمديرية الضرائب - تبسة - .

تم التوصل من خلال نتائج برنامج spss ان القيمة الاحتمالية $Sig=0.01$ وهي اقل من مستوى الدلالة 0.05 وهذا ما يؤكد صحة الفرضية .

الفرضية الرابعة : توجد علاقة ذات دلالة إحصائية بين المهنية في تنفيذ أعمال المراجعة الداخلية و تحسين أداء الإدارة لمالية لمديرية الضرائب - تبسة -

تم التوصل من خلال نتائج برنامج spss أن القيمة الاحتمالية $Sig= 0.00$ وهي أقل من مستوى الدلالة 0.05 وهذا ما يؤكد صحة الفرضية.

نتائج الدراسة :

ويكمن صياغة النتائج للدراسة النظرية المتوصل إليها في ما يلي :

- للمراجعة الداخلية أهمية كبيرة لما لها من دور فعال في تحقيق المؤسسة لأهدافها .
- نجاح أي مؤسسة كان اقتصادية أو مالية مرهون على تحسين مختلف مستويات أدائها المالي.
- يجب التطبيق الصحيح لمختلف إجراءات المراجعة الداخلية لضمان فعالية أعمالها وبالتالي تحقيق مبتغاها .
- بعث الثقة في الجهات المستفيدة .

نتائج الدراسة التطبيقية :

تقرير المراجع الداخلي في المديرية الولائية للضرائب يتضمن أهم الملاحظات و النصائح و الإرشادات المقدمة للإدارة فيما يخص الوضع المالي للإدارة المالية والعمل على تحسينه أكثر .

من خلال دراستنا في المديرية الولائية للضرائب توصلنا إلى أن تقرير المراجع الداخلي يمكن الاعتماد عليها من قبل المراجعين الخارجيين .

رابعا : التوصيات و الاقتراحات

- دعم و تنظيم وظيفة المراجعة الداخلية داخل المديرية : كزيادة عدد الموظفين .
- الاهتمام أكثر بمؤشرات الأداء المالي .

خاتمة

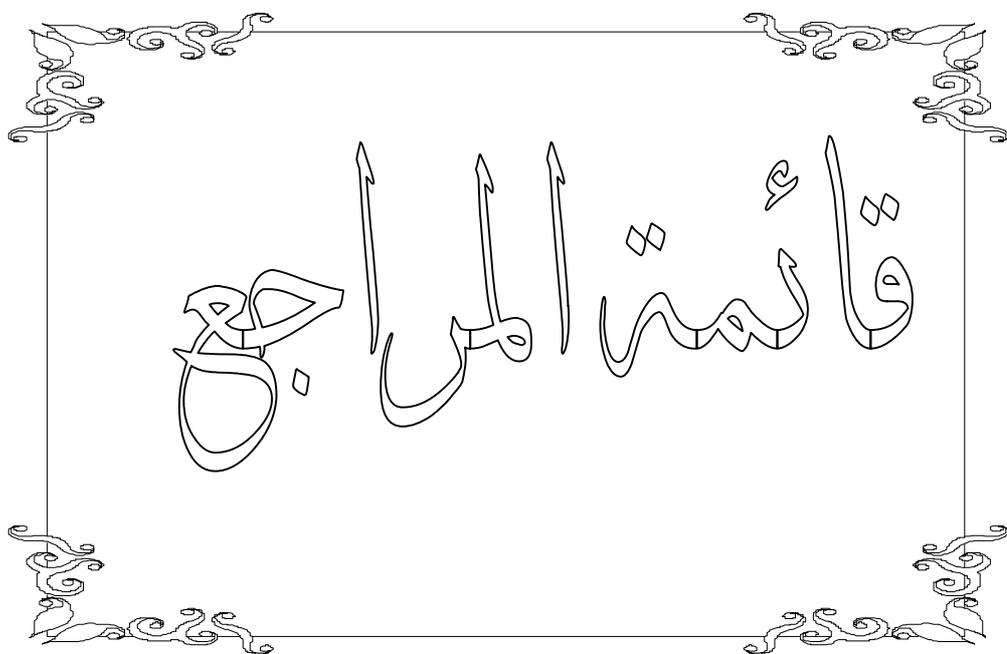
- تفعيل دور المراجعة الداخلية في المديرية على الوجه الذي يجعلها وظيفة مهمة تقدم معلومات مالية ذات مصداقية و موثوق بها؛

ضرورة إعادة هذه الدراسة لفترات أخرى في المستقبل من اجل الوقوف على مدى دور المراجعة الداخلية في تفعيل الأداء المالي للإدارة المالية داخل مديرية الضرائب؛

- ضرورة جعل مهنة المراجعة الداخلية مستقلة عن باقي الوظائف الأخرى و إعطائها أهمية بالغة نظرا لما تضفيه من دور في الإدارة المالية.

خامسا : أفاق الدراسة

في نهاية الدراسة نتمنى أن يحضى هذا الموضوع بالدراسة من جوانب أخرى و يمكننا أن يكون بحثنا تمهيدا لمواضيع مستقبلية في مجال المراجعة الداخلية .



أولاً: المراجع باللغة العربية

1- الكتب

- 1- خالد عبد المنعم زكي و آخرون تبويب دراسات في المراجعة، دار الكتب العلمية للنشر و التوزيع، القاهرة، 2017.
- 2- زهير الحدرب، علم تدقيق الحسابات، دار الصفاء عمان، الأردن، 2014، ص 05.
- 3- سلمان محمد، نتائج التحليل المالي لأداء الإدارة المالية، دار امجد للنشر و التوزيع عمان، الأردن، 2015.
- 4- إدريس عبد السلام اشتيوي، المراجعة الداخلية و معاييرها و إجراءاتها، لبنان، الطبعة 4، 2012. 70.
- 5- اليأس بن ساسي، يوسف قريشي، التسيير المالي، دار وائل للنشر و التوزيع، ط2، الأردن، 2012.
- 6- خلف عبد الله، دليل التدقيق الداخلي وفق المعايير الدولية، مؤسسة الوراق، عمان، 2014.
- 7- خليل محمد القصاص، الحوكمة واستراتيجيات التدقيق إدارة البحوث، اتحاد المصارف العربية، 2014.
- 8- رضوان حلوة حنان، مدخل النظرية المحاسبية، دار وائل للنشر 2013، عمان.
- 9- طالب علاء فرحان، إيمان المشهداني، الحوكمة المؤسسية والأداء المالي الاستراتيجي للمصارف، دار الصفاء للنشر والتوزيع، عمان.
- 10- عبد الله أمين خالد، التدقيق والرقابة في المؤسسات ، دار وائل للنشر، عمان، الطبعة الأولى، 2014 .
- 11- عدنان تايه أنعمي، الإدارة المالية النظرية والتطبيق، جامعة الإسراء الخاصة، 2015.
- 12- عطا الله احمد سويلم الحسان، الرقابة الداخلية والتدقيق، دار الياض للنشر و التوزيع، 2013.
- 13- غول فرحات، الوفير في اقتصاد المؤسسة، دار الخلدونية، 2018.
- 14- فرحات طالب، الحوكمة المؤسسية و المراجعة الداخلية و الأداء المالي للمصارف، دار الصفاء للنشر والتوزيع، عمان، ط1، 2013.
- 15- مثقال القرانة، اثر استخدام تكنولوجيا المعلومات على مصداقية القوائم المالية، جامعة الشرق الأوسط، 2012.
- 16- محمد ابو نصار، جمعة حميدات، معايير المحاسبة و الإفصاح المالي، الأردن، 2018.
- 17- محمد علي العامري، الإدارة المالية، دار المناهج للتوزيع، ط1، الأردن، 2015.

18- منصور حامد محمود، مجدي جمال عبد القادر، أصول المحاسبة المالية الدار الجامعية، ط01، مصر ، الإسكندرية، 2018/2017.

19- منير ابراهيم هندي، حوكمة الشركات مدخل في التحليل المالي وتقييم الأداء ، القاهرة ، مصر، 2014.

المذكرات والرسائل

1- براهمة كترة، دور التدقيق الداخلي في تفعيل حوكمة الشركات، مذكرة ماجستير، قسم علوم التسيير، جامعة قسنطينة، 2014/2013.

2- حراش معاذ، أثر الهيكل المالي على القرارات المالية للمؤسسة، مذكرة مقدمة لنيل شهادة الماجستير، جامعة البوي رة، 2015.

3- رشام نسيم، أهمية المراجعة الداخلية في المؤسسة، مذكرة ماجستير في علوم المحاسبة تخصص مراجعة، جامعة أكلي محمد الحاج، البويرة 2014.2013.

4- زيدي البشير، دور التقارير المالية في تحسين الأداء للمؤسسة دراسة ميدانية في مجمع صيدال، رسالة ماجستير تخصص محاسبة وتدقيق، قسم العلوم التجارية، كلية العلوم و علوم التسيير، جامعة البليدة، غير منشورة، أكتوبر 2011 .

5- عبد الله وليد مدلل، تطبيق إدارة المعرفة في المؤسسات الحكومية الفلسطينية وأثرها على مستوى الأداء، مذكرة ماجستير، غ منشورة، الجامعة الإسلامية غزة 2012 .

6- لكحلوت، خالد عمر، مدى التزام مدققي الحسابات الخارجيين بدراسة وتقييم نظام الرقابة الداخلية في البنوك التجارية العاملة في فلسطين، رسالة ماجستير غير منشورة، الجامعة الإسلامية، غزة، فلسطين 2004.

7- محاضرات الاستاذة طاهري فاطمة الزهراء، مراجعة الداخلية ومراجعة المخاطر، ماستر 2 فحص محاسبي، جامعة محمد خيضر، بسكرة، 2014-2015.

المجلات والملتقيات

1- جان توفيق مجم، الدور التكاملية للتدقيق الداخلي في فعالية التحكم المؤسسي، مركز دراسات البصرة والخليج العربي، جامعة البصرة، العدد 24، 2013.

- 2- سعدي سكيّنة، إيمان، خصم التدفقات النقدية المتاحة كآلية ارفع أداء الإدارة المالية في المؤسسة، مجلة الدراسات والأبحاث، العدد 27 جوان، 2017.
- 3- فتح الرحمن الحسن منصور وآخرون، دور المراجعة الداخلية في تحسين كفاءة وفعالية صناديق الاستثمار (بالتطبيق على بنك الاستثمار المالي)، مجلة العلوم الاقتصادية، عمادة البحث العلمي، جامعة السودان للعلوم والتكنولوجيا، كلية الدراسات التجارية، 2015 .
- 4- كاظم حاتم كريم، رزاق صادق رزاق ، دور المدقق في دراسة وتقييم نظام الرقابة الداخلية وأثره على مهنة التدقيق، المجلة العراقية للعلوم الإدارية، العدد 33، بغداد، 2012.
- 5- محمد نجيب دبابش، طارق قدوري، دور النظام المحاسبي المالي في تقييم الأداء المالي بالمؤسسات الصغيرة و المتوسطة دراسة تطبيقية لمؤسسة المطاحن الكبرى للجنوب بسكرة، الملتقى الوطني حول واقع آفاق النظام المحاسبي المالي في المؤسسات الصغيرة و المتوسطة في الجزائر، 05-06/05/2013، جامعة الوادي.

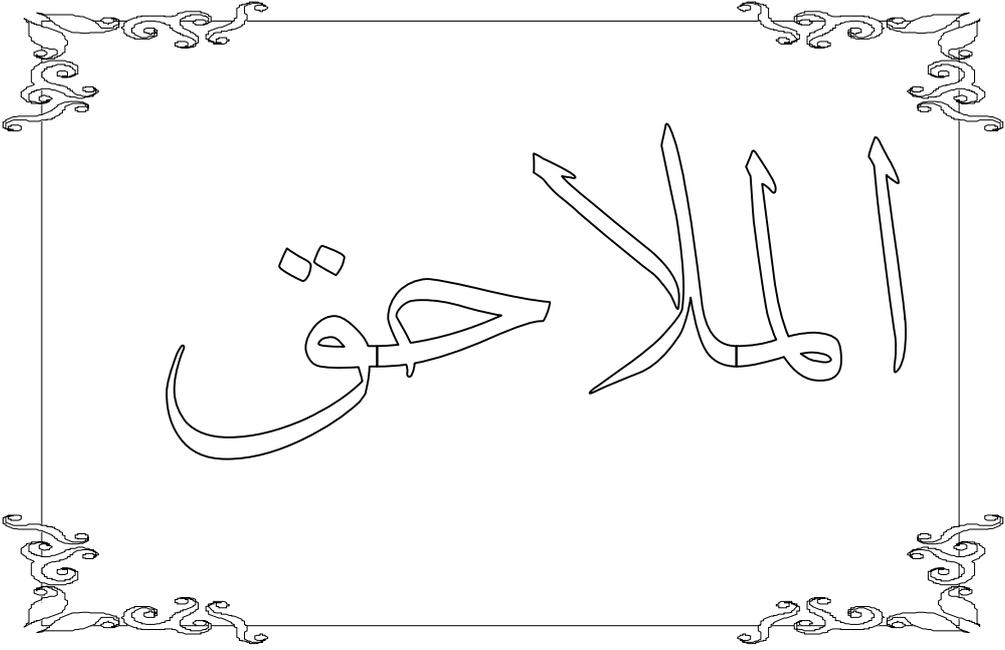
3- المواقع الإلكترونية

- 1- منتديات محاسبة دوت نت معايير المراجعة الداخلية 2019/05/11

<http://infotechaccountants.com/forums/topic/7808>

ثانيا: المراجع باللغة الأجنبية

- 1- Jonquières michel et joras michel « l'audit une même démarche intillegente pour tous » éditions EMS , France 2015 .



الملحق رقم (01): الإستييان

وزارة التعليم العالي والبحث العلمي

جامعة - تبسة -



كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير



قسم: العلوم المالية والمحاسبة

استمارة استبيان:

دور المراجعة الداخلية في تفعيل أداء الإدارة المالية

دراسة حالة: مديرية الضرائب لولاية تبسة

مذكرة لنيل شهادة ماستر في علوم المالية والمحاسبة تخصص: مالية المؤسسة

إشراف الدكتور

- من إعداد الطالبين

عمار براهيمية

- زيتون فردوس

- فارس علي

أخي الكريم أختي الكريمة

في إطار تحضير لإعداد مذكرة تخرج ماستر على مستوى كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير تخصص: مالية المؤسسة بجامعة العربي التبسي - تبسة، نضع بين أيديكم هذا الاستبيان الذي نهدف من خلاله إلى معرفة آرائكم حول موضوع "دور المراجعة الداخلية في تفعيل أداء الإدارة المالية دراسة حالة مديرية الضرائب لولاية تبسة. لذا نرجو من سيادتكم تقديم المساعدة في إتمام هذه الدراسة من خلال الإجابة على الأسئلة بوضع علامة (X) أمام العبارة التي ترونها مناسبة.

وللأمانة العلمية فان إجاباتكم ستعامل بشكل سري ولغايات البحث العلمي فقط.

تقبلوا منا فائق الشكر، الاحترام والتقدير على تعاونكم.

الملاحق

أولاً: المعلومات الشخصية

يرجى وضع علامة (X) أمام الإجابة المناسبة

1- الجنس

أنثى

ذكر

2- العمر

من 30-40

أقل من 30 سنة

50 سنة فأكثر

من 40 إلى 50 سنة

3- المستوى العلمي

مستوى جامعي

دراسات مهنية

دراسات عليا

4- الخبرة المهنة

من 5 إلى 10 سنوات

أقل من 5 سنوات

أكثر من 10 سنوات

المحور الأول: المراجعة الداخلية

الرجاء الإجابة على الأسئلة الآتية بوضع علامة (X) في الخانة المناسبة:

الرقم	أسئلة الاستبيان	الدرجة				
		غير موافق بشدة	غير موافق	محايد	موافق	موافق بشدة
المراجعة الداخلية في المديرية						
01	توجد وظيفة المراجعة الداخلية في مديرتكم					
02	تتم عملية المراجعة الداخلية بشكل مستمر في مديرتكم.					
03	قسم المراجعة الداخلية يقوم بإعداد تقارير نظام الرقابة الداخلية وإيصالها للجهات المعنية بذلك					
الاستقلالية والموضوعية في إعداد التقرير						
	الاستقلالية والموضوعية هي جوهر المراجعة الداخلية في المديرية.					
	تؤثر استقلالية وموضوعية المراجعة الداخلية على الأداء المالي في المديرية.					
	يكون المراجع الداخلي مستقل عن كل الموظفين في المديرية					
الكفاءة المهنية للمراجع الداخلي						
04	التأهيل المهني من أهم معايير عملية المراجعة.					
05	التأهيل المهني للمراجع الداخلي المالي يزيد من كفاءة					

الملاحق

					عملية المراجعة.	
					أي مخالفة لمعايير المراجعة من شأنها تعريض المراجع الداخلي المالي للمساءلة من قبل الهيئات المختصة.	06
					يهتم مكاتب المراجعة بتأهيل المراجعين ما يؤدي إلى رفع كفاءة المراجعين	07
المهنية في تنفيذ أعمال المراجعة الداخلية						
					تؤثر الكفاءة المهنية للمراجع الداخلي المالي على الأداء المالي للمديرية	11
					يتم تحديد الغش والاحتيال من قبل المراجع الداخلي المالي.	12
					تعزز كفاءة المدققين الماليين التدابير اللازمة للكشف عن الغش وزيادة فعاليته	13

المحور الثاني: أداء الإدارة المالية

الرجاء الإجابة على الأسئلة الآتية بوضع علامة (X) في الخانة المناسبة:

الدرجة					أستلة الاستبيان	الرقم
موافق بشدة	موافق	محايد	غير موافق	غير موافق بشدة		
الفعالية						
					أداء الإدارة المالية يتمثل في قدرة المؤسسة على تخفيض تكاليفها وزيادة العوائد للمديرية.	01

الملاحق

					02	تقييم أداء الإدارة المالية يقتصر على القوائم المالية للمديرية.
					03	نتائج القياس المالي هي التي تعبر عن الوضع المالي للمديرية
					04	يمكن أداء الإدارة المالية من زيادة فعالية تعبئة واستخدام الوسائل المالية المتاحة للمديرية.
					05	تعتبر المعايير الشخصية المعتمدة في الجزائر كافية لتحسين الأداء المهني لممارسي مهنة المراجعة الداخلية المالية.
					06	هناك عدم التزام بالمعايير المهنية للمراجعة الداخلية في الجزائر من طرف ممارسي المهنة لتحسين الأداء.
الكفاءة						
					07	يلعب التأهيل المهني للمراجع الداخلي المالي دورا مهما في اكتساب خبرة عالية لتقييم الأخطاء المهمة، وإيجاد الحلول الممكنة لها، وذلك مقارنة بالمراجع غير المتخصص.
					08	استقلالية المراجع الداخلي لها دور مهم في تحسين الأداء المالي.
					09	المدقق الداخلي هو المسؤول عن قياس أداء الإدارة المالية للمديرية.
					10	هناك محاولات جادة لتحسين أداء الإدارة المالية للمديرية.
					11	يعد التخصص المهني للمراجع الداخلي أحد الاتجاهات الحديثة في تطوير مهنة المراجعة في المديرية.
					12	تخصص المراجع الداخلي يؤدي إلى تقليل الاحتيال في القوائم المالية للمديرية.

الملحق رقم (02): نتائج SPSS

البيانات الشخصية

الجنس

	Effectifs	Pourcentage	Pourcentage valide	Pourcentage cumulé
ذكر	12	35.3	35.3	35.3
انثى	22	64.7	64.7	100.0
Total	34	100.0	100.0	

العمر

	Effectifs	Pourcentage	Pourcentage valide	Pourcentage cumulé
سنة 30 من أقل	12	35.3	35.3	35.3
سنة 40 من أقل إلى 30 من	9	26.5	26.5	61.8
سنة 50 من أقل إلى 40 من	8	23.5	23.5	85.3
فأكثر سنة 50	5	14.7	14.7	100.0
Total	34	100.0	100.0	

التعليمي_المستوى

	Effectifs	Pourcentage	Pourcentage valide	Pourcentage cumulé
مهنية دراسات	11	32.4	32.4	32.4
جامعي مستوى	18	52.9	52.9	85.3
عليا دراسات	5	14.7	14.7	100.0
Total	34	100.0	100.0	

الخبرة_سنوات

	Effectifs	Pourcentage	Pourcentage valide	Pourcentage cumulé
سنوات 5 من أقل	12	35.3	35.3	35.3
سنوات 10 أقل إلى 5 من	8	23.5	23.5	58.8
سنوات 10 من أكثر	14	41.2	41.2	100.0
Total	34	100.0	100.0	

البيانات تكرار والنسبة لسلم لقيات الخماسي لكل عبارة

مؤسستكم في المالية الداخلية المراجعة وظيفة توجد

	Effectifs	Pourcentage	Pourcentage valide	Pourcentage cumulé
بشدة موافق غير	1	2.9	2.9	2.9
موافق غير	3	8.8	8.8	11.8
محاييد	1	2.9	2.9	14.7
موافق	27	79.4	79.4	94.1
بشدة موافق	2	5.9	5.9	100.0
Total	34	100.0	100.0	

مؤسستكم في مستمر بشكل المالية الداخلية المراجعة عملية تتم

	Effectifs	Pourcentage	Pourcentage valide	Pourcentage cumulé
بشدة موافق غير	2	5.9	5.9	5.9
موافق غير	3	8.8	8.8	14.7
محاييد	3	8.8	8.8	23.5
موافق	20	58.8	58.8	82.4
بشدة موافق	6	17.6	17.6	100.0
Total	34	100.0	100.0	

بذلك المعنية للجهات وإيصالها الداخلية الرقابة نظام تقارير بإعداد يقوم المالية الداخلية المراجعة قسم

	Effectifs	Pourcentage	Pourcentage valide	Pourcentage cumulé
بشدة موافق غير	3	8.8	8.8	8.8
موافق غير	2	5.9	5.9	14.7
محاييد	3	8.8	8.8	23.5
موافق	20	58.8	58.8	82.4
بشدة موافق	6	17.6	17.6	100.0
Total	34	100.0	100.0	

الملاحق

المراجعة عملية معايير أهم من المهني التأهيل

	Effectifs	Pourcentage	Pourcentage valide	Pourcentage cumulé
موافق غير	4	11.8	11.8	11.8
محاييد	5	14.7	14.7	26.5
Valide موافق	20	58.8	58.8	85.3
بشدة موافق	5	14.7	14.7	100.0
Total	34	100.0	100.0	

المراجعة عملية كفاءة من يزيد المالي الداخلي للمراجع المهني التأهيل

	Effectifs	Pourcentage	Pourcentage valide	Pourcentage cumulé
موافق غير	4	11.8	11.8	11.8
محاييد	2	5.9	5.9	17.6
Valide موافق	22	64.7	64.7	82.4
بشدة موافق	6	17.6	17.6	100.0
Total	34	100.0	100.0	

المختصة الهيئات قبل من للمساءلة المالي الداخلي المراجع تعريض شأنها من المراجعة لمعايير مخالفة أي

	Effectifs	Pourcentage	Pourcentage valide	Pourcentage cumulé
موافق غير	1	2.9	2.9	2.9
محاييد	5	14.7	14.7	17.6
Valide موافق	21	61.8	61.8	79.4
بشدة موافق	7	20.6	20.6	100.0
Total	34	100.0	100.0	

المراجعين كفاءة رفع إلى يؤدي ما المراجعين بتأهيل المراجعة مكاتب بهتم

	Effectifs	Pourcentage	Pourcentage valide	Pourcentage cumulé
محاييد	7	20.6	20.6	20.6
Valide موافق	23	67.6	67.6	88.2
بشدة موافق	4	11.8	11.8	100.0
Total	34	100.0	100.0	

الملاحق

المالية الداخلية المراجعة جوهر هي والموضوعية الاستقلالية

	Effectifs	Pourcentage	Pourcentage valide	Pourcentage cumulé
موافق غير	4	11.8	11.8	11.8
محاييد	7	20.6	20.6	32.4
Valide موافق	22	64.7	64.7	97.1
بشدة موافق	1	2.9	2.9	100.0
Total	34	100.0	100.0	

المؤسسة في المالي الأداء على المالية الداخلية المراجعة وموضوعية استقلالية تؤثر

	Effectifs	Pourcentage	Pourcentage valide	Pourcentage cumulé
بشدة موافق غير	1	2.9	2.9	2.9
موافق غير	3	8.8	8.8	11.8
محاييد	7	20.6	20.6	32.4
Valide موافق	18	52.9	52.9	85.3
بشدة موافق	5	14.7	14.7	100.0
Total	34	100.0	100.0	

المؤسسة في الموظفين كل عن مستقل الداخلي المراجع يكون

	Effectifs	Pourcentage	Pourcentage valide	Pourcentage cumulé
موافق غير	3	8.8	8.8	8.8
محاييد	9	26.5	26.5	35.3
Valide موافق	19	55.9	55.9	91.2
بشدة موافق	3	8.8	8.8	100.0
Total	34	100.0	100.0	

للمؤسسة المالي الأداء على المالي الداخلي للمراجع المهنية الكفاءة تؤثر

	Effectifs	Pourcentage	Pourcentage valide	Pourcentage cumulé
موافق غير	1	2.9	2.9	2.9
محاييد	5	14.7	14.7	17.6
Valide موافق	24	70.6	70.6	88.2
بشدة موافق	4	11.8	11.8	100.0
Total	34	100.0	100.0	

الملاحق

المالي الداخلي المراجع قبل من والاحتيايل الغش تحديد يتم

	Effectifs	Pourcentage	Pourcentage valide	Pourcentage cumulé
موافق غير	2	5.9	5.9	5.9
محاييد	4	11.8	11.8	17.6
Valide موافق	23	67.6	67.6	85.3
بشدة موافق	5	14.7	14.7	100.0
Total	34	100.0	100.0	

فعاليته وزيادة الغش عن للكشف اللازمة التدابير الماليين المدققين كفاءة تعزز

	Effectifs	Pourcentage	Pourcentage valide	Pourcentage cumulé
موافق غير	2	5.9	5.9	5.9
محاييد	2	5.9	5.9	11.8
Valide موافق	19	55.9	55.9	67.6
بشدة موافق	11	32.4	32.4	100.0
Total	34	100.0	100.0	

للمؤسسة العوائد وزيادة تكاليفها تخفيض على المؤسسة قدرة في يتمثل المالي الأداء

	Effectifs	Pourcentage	Pourcentage valide	Pourcentage cumulé
بشدة موافق غير	1	2.9	2.9	2.9
محاييد	3	8.8	8.8	11.8
Valide موافق	25	73.5	73.5	85.3
بشدة موافق	5	14.7	14.7	100.0
Total	34	100.0	100.0	

للمؤسسة المالية القوائم على يقتصر المالي الأداء تقييم

	Effectifs	Pourcentage	Pourcentage valide	Pourcentage cumulé
موافق غير	5	14.7	14.7	14.7
محاييد	5	14.7	14.7	29.4
Valide موافق	19	55.9	55.9	85.3
بشدة موافق	5	14.7	14.7	100.0
Total	34	100.0	100.0	

الملاحق

للمؤسسة المالي الوضع عن تعبر التي هي المالي القياس نتائج

	Effectifs	Pourcentage	Pourcentage valide	Pourcentage cumulé
موافق غير	2	5.9	5.9	5.9
محاييد	2	5.9	5.9	11.8
Valide موافق	26	76.5	76.5	88.2
بشدة موافق	4	11.8	11.8	100.0
Total	34	100.0	100.0	

للمؤسسة المتاحة المالية الوسائل واستخدام تعبئة فعالية زيادة من المالي الأداء يمكن

	Effectifs	Pourcentage	Pourcentage valide	Pourcentage cumulé
موافق غير	3	8.8	8.8	8.8
محاييد	5	14.7	14.7	23.5
Valide موافق	19	55.9	55.9	79.4
بشدة موافق	7	20.6	20.6	100.0
Total	34	100.0	100.0	

المالية الداخلية المراجعة مهنة لممارسي المهني الأداء لتحسين كافية الجزائر في المعتمدة الشخصية المعايير تعتبر

	Effectifs	Pourcentage	Pourcentage valide	Pourcentage cumulé
موافق غير	2	5.9	5.9	5.9
محاييد	9	26.5	26.5	32.4
Valide موافق	20	58.8	58.8	91.2
بشدة موافق	3	8.8	8.8	100.0
Total	34	100.0	100.0	

الأداء لتحسين المهنة ممارسي طرف من الجزائر في الداخلية للمراجعة المهنية بالمعايير التزام عدم هناك

	Effectifs	Pourcentage	Pourcentage valide	Pourcentage cumulé
بشدة موافق غير	1	2.9	2.9	2.9
موافق غير	2	5.9	5.9	8.8
Valide محاييد	15	44.1	44.1	52.9
موافق	10	29.4	29.4	82.4
بشدة موافق	6	17.6	17.6	100.0
Total	34	100.0	100.0	

الملاحق

الحلول وإيجاد المهمة، الأخطاء لتقييم عالية خبرة اكتساب في مهمما دورا المالي الداخلي للمراجع المهني التأهيل يلعب
لها الممكنة

	Effectifs	Pourcentage	Pourcentage valide	Pourcentage cumulé
موافق غير	1	2.9	2.9	2.9
محاييد	6	17.6	17.6	20.6
Valide موافق	21	61.8	61.8	82.4
بشدة موافق	6	17.6	17.6	100.0
Total	34	100.0	100.0	

المالي الأداء تحسين في مهم دور لها المالي الداخلي المراجع استقلالية

	Effectifs	Pourcentage	Pourcentage valide	Pourcentage cumulé
موافق غير	2	5.9	5.9	5.9
محاييد	3	8.8	8.8	14.7
Valide موافق	23	67.6	67.6	82.4
بشدة موافق	6	17.6	17.6	100.0
Total	34	100.0	100.0	

للمؤسسة المالي الأداء قياس عن المسؤول هو المالي الداخلي المدقق

	Effectifs	Pourcentage	Pourcentage valide	Pourcentage cumulé
موافق غير	6	17.6	17.6	17.6
محاييد	6	17.6	17.6	35.3
Valide موافق	16	47.1	47.1	82.4
بشدة موافق	6	17.6	17.6	100.0
Total	34	100.0	100.0	

للمؤسسة المالي الأداء لتحسين جادة محاولات هناك

	Effectifs	Pourcentage	Pourcentage valide	Pourcentage cumulé
موافق غير	2	5.9	5.9	5.9
محاييد	4	11.8	11.8	17.6
Valide موافق	24	70.6	70.6	88.2
بشدة موافق	4	11.8	11.8	100.0
Total	34	100.0	100.0	

الملاحق

المؤسسة في المراجعة مهنة تطوير في الحديثة الاتجاهات أحد المالي الداخلي للمراجع المهني التخصص يعد

	Effectifs	Pourcentage	Pourcentage valide	Pourcentage cumulé
موافق غير	2	5.9	5.9	5.9
محاييد	6	17.6	17.6	23.5
Valide موافق	19	55.9	55.9	79.4
بشدة موافق	7	20.6	20.6	100.0
Total	34	100.0	100.0	

للمؤسسة المالية القوائم في الاحتيال تقليل إلى يؤدي المالي الداخلي للمراجع تخصص

	Effectifs	Pourcentage	Pourcentage valide	Pourcentage cumulé
موافق غير	2	5.9	5.9	5.9
محاييد	4	11.8	11.8	17.6
Valide موافق	20	58.8	58.8	76.5
بشدة موافق	8	23.5	23.5	100.0
Total	34	100.0	100.0	

الفا كرونباخ الاجمالي العبارات

Récapitulatif de traitement des observations

	N	%
Valide	34	100.0
Observations Exclus ^a	0	.0
Total	34	100.0

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

Statistiques de fiabilité

Alpha de Cronbach	Nombre d'éléments
.892	25

الفأ كرونباخ لمحور المستقل الأساسي المراجعة الداخلية

Récapitulatif de traitement des observations

		N	%
Observations	Valide	34	100.0
	Exclus ^a	0	.0
	Total	34	100.0

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

Statistiques de fiabilité

Alpha de Cronbach	Nombre d'éléments
.811	13

الفأ كرونباخ لمحور المستقل 1 المراجعة الداخلية في المديرية

Récapitulatif de traitement des observations

		N	%
Observations	Valide	34	100.0
	Exclus ^a	0	.0
	Total	34	100.0

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

Statistiques de fiabilité

Alpha de Cronbach	Nombre d'éléments
.818	3

الفأ كرونباخ لمحور المستقل 2 الاستقلالية والموضوعية

Récapitulatif de traitement des observations

		N	%
Observations	Valide	34	100.0
	Exclus ^a	0	.0
	Total	34	100.0

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

Statistiques de fiabilité

Alpha de Cronbach	Nombre d'éléments
،703	3

الفا كرونباخ لمحور المستقل 3 الكفاءة المهنية للمراجع الداخلي

Récapitulatif de traitement des observations

		N	%
Observations	Valide	34	100.0
	Exclus ^a	0	،0
	Total	34	100.0

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

Statistiques de fiabilité

Alpha de Cronbach	Nombre d'éléments
،604	4

الفا كرونباخ لمحور المستقل 4 المهنية في تنفيذ أعمال المراجعة الداخلية

Récapitulatif de traitement des observations

		N	%
Observations	Valide	34	100.0
	Exclus ^a	0	،0
	Total	34	100.0

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

Statistiques de fiabilité

Alpha de Cronbach	Nombre d'éléments
،731	3

الفا كرونباخ للمحور التابع أداء الإدارة المالية

Récapitulatif de traitement des observations

	N	%
Valide	34	100.0
Observations Exclus ^a	0	.0
Total	34	100.0

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

Statistiques de fiabilité

Alpha de Cronbach	Nombre d'éléments
.854	12

المتوسطات والانحرافات المعيارية للعبارة الاسبيان

Statistiques descriptives

	N	Moyenne	Ecart type
المالية الداخلية المراجعة وظيفة توجد مؤسستكم في	34	3.76	.819
المالية الداخلية المراجعة عملية تتم مؤسستكم في مستمر بشكل	34	3.74	1.053
يقوم المالية الداخلية المراجعة قسم الداخلية الرقابة نظام تقارير بإعداد بذلك المعنية للجهات وإيصالها	34	3.71	1.115
عملية معايير أهم من المهني التأهيل المراجعة.	34	3.76	.855
المالي الداخلي للمراجع المهني التأهيل المراجعة عملية كفاءة من يزيد شأنها من المراجعة لمعايير مخالفة أي	34	3.88	.844
المالي الداخلي المراجع تعريض المختصة الهيئات قبل من للمساءلة	34	4.00	.696
المراجعين بتأهيل المراجعة مكاتب يهتم المراجعين كفاءة رفع إلى يؤدي ما	34	3.91	.570
جوهر هي والموضوعية الاستقلالية المالية الداخلية المراجعة	34	3.59	.743

الملاحق

المراجعة وموضوعية استقلالية تؤثر في المالي الأداء على المالية الداخلية المؤسسة.	34	3.68	،945
كل عن مستقل الداخلي المراجع يكون المؤسسة في الموظفين	34	3.65	،774
الداخلي للمراجع المهنية الكفاءة تؤثر للمؤسسة المالي الأداء على المالي قبل من والاحتيايل الغش تحديد يتم.	34	3.91	،621
المالي الداخلي المراجع التدابير الماليين المدققين كفاءة تعزز	34	3.91	،712
فعاليتته وزيادة الغش عن للكشف اللازمة المؤسسة قدرة في يتمثل المالي الأداء العوائد وزيادة تكاليفها تخفيض على للمؤسسة.	34	4.15	،784
القوائم على يقتصر المالي الأداء تقييم للمؤسسة المالية	34	3.97	،717
عن تعبر التي هي المالي القياس نتائج للمؤسسة المالي الوضع	34	3.71	،906
فعالية زيادة من المالي الأداء يمكن المتاحة المالية الوسائل واستخدام تعبئة للمؤسسة.	34	3.94	،649
في المعتمدة الشخصية المعايير تعتبر المهني الأداء لتحسين كافية الجزائر الداخلية المراجعة مهنة لممارسي المالية.	34	3.88	،844
المهنية بالمعايير التزام عدم هناك طرف من الجزائر في الداخلية للمراجعة الأداء لتحسين المهنة ممارسي	34	3.71	،719
الداخلي للمراجع المهني التأهيل يلعب خبرة اكتساب في مهما دورا المالي وإيجاد المهمة، الأخطاء لتقييم عالية لها الممكنة الحلول	34	3.53	،961
لها المالي الداخلي المراجع استقلالية المالي الأداء تحسين في مهم دور	34	3.94	،694
عن المسؤول هو المالي الداخلي المدقق للمؤسسة المالي الأداء قياس	34	3.97	،717
الأداء لتحسين جادة محولات هناك للمؤسسة المالي	34	3.65	،981
الداخلي للمراجع المهني التخصص يعد تطوير في الحديثة الاتجاهات أحد المالي المؤسسة في المراجعة مهنة	34	3.88	،686
	34	3.91	،793

الملاحق

يؤدي المالي الداخلي المراجع تخصص المالية القوائم في الاحتمال تقليل إلى للمؤسسة	34	4.00	،778
N valide (listwise)	34		

إجمالي المتوسطات والانحرافات المعيارية للعبارة الاسبيان

Statistiques descriptives

	N	Moyenne	Ecart type
الإجمالي	34	3.83	،427
N valide (listwise)	34		

إجمالي المتوسطات والانحرافات المعيارية للمحاور

Statistiques descriptives

	N	Moyenne	Ecart type
المالية الداخلية_ المراجعة	34	3.82	،456
المؤسسة_في_الداخلية_ المراجعة	34	3.74	،860
للمراجع_العلمي_التأهيل	34	3.89	،568
والموضوعية_الاستقلالية	34	3.64	،627
الأعمال_تنفيذ_في_المهنية	34	3.99	،571
المالي_الأداء	34	3.84	،490
N valide (listwise)	34		

معامل الارتباط لبرسون لمحور العبارة الكلية للمحاور

Corrélations

	المراجعة_المالية_الداخلية	المراجعة_في_الداخلية_المؤسسة	العلمي_التأهيل_للمراجع	الاستقلالية_والموضوعية	تنفيذ_في_المهنية_الأعمال_	الأداء_المالي
Corrélation de Pearson	1	،634**	،760**	،680**	،748**	،635**
Sig. (bilatérale)		،000	،000	،000	،000	،000
N	34	34	34	34	34	34
Corrélation de Pearson	،634**	1	،181	،185	،241	،316
Sig. (bilatérale)	،000		،305	،295	،169	،069

الملاحق

	N	34	34	34	34	34	34
للمراجع العلمي التأهيل	Corrélacion de Pearson	,760**	,181	1	,416*	,572**	,525**
	Sig. (bilatérale)	,000	,305		,014	,000	,001
	N	34	34	34	34	34	34
والموضوعية الاستقلالية	Corrélacion de Pearson	,680**	,185	,416*	1	,422*	,366*
	Sig. (bilatérale)	,000	,295	,014		,013	,033
	N	34	34	34	34	34	34
تنفيذ في المهنة الأعمال	Corrélacion de Pearson	,748**	,241	,572**	,422*	1	,622**
	Sig. (bilatérale)	,000	,169	,000	,013		,000
	N	34	34	34	34	34	34
المالي الأداء	Corrélacion de Pearson	,635**	,316	,525**	,366*	,622**	1
	Sig. (bilatérale)	,000	,069	,001	,033	,000	
	N	34	34	34	34	34	34

التوزيع الطبيعي

Test de Kolmogorov-Smirnov à un échantillon

		الاستبيان إجمالي	المستقل المحور الرئيسي	التابع المحور
N		34	34	34
Paramètres normaux ^{a,b}	Moyenne	3.8294	3.8190	3.8407
	Ecart-type	.42746	.45563	.49210
Différences les plus extrêmes	Absolue	.088	.125	.097
	Positive	.058	.083	.094
	Négative	-.088-	-.125-	-.097-
Z de Kolmogorov-Smirnov		.512	.729	.567
Signification asymptotique (bilatérale)		.956	.663	.904

a. La distribution à tester est gaussienne.

b. Calculée à partir des données.

اختبار الفرضيات

الفرضية الأولى الرئيسية

الفرضية الرئيسية

Variables introduites/supprimées^a

Modèle	Variables introduites	Variables supprimées	Méthode
1	المستقل_ المحور الرئيسي ^b	.	Entrée

a. Variable dépendante : التابع_ المحور

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	.632 ^a	.400	.381	.38707	.400	21.338	1	32	.000

a. Valeurs prédites : (constantes), الرئيسي_ المستقل_ المحور

ANOVA^a

Modèle	Somme des carrés	ddl	Moyenne des carrés	D	Sig.
1 Régression	3.197	1	3.197	21.338	.000 ^b
1 Résidu	4.794	32	.150		
Total	7.991	33			

a. Variable dépendante : التابع_ المحور

b. Valeurs prédites : (constantes), الرئيسي_ المستقل_ المحور

الملاحق

Coefficients^a

Modèle	Coefficients non standardisés		Coefficients standardisés	t	Sig.
	A	Erreur standard	Bêta		
1 (Constante)	1.232	.569		2.166	.038
الرئيسي المستقل المحور	.683	.148	.632	4.619	.000

a. Variable dépendante : التابع المحور
ف1

Variables introduites/supprimées^a

Modèle	Variabes introduites	Variabes supprimées	Méthode
1	في_الداخلية_المراجعة المديرية ^b		Entrée

a. Variable dépendante : التابع المحور
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	.309 ^a	.096	.067	.47525	.096	3.381	1	32	.075

a. Valeurs prédites : (constantes), المديرية_في_الداخلية_المراجعة

ANOVA^a

Modèle	Somme des carrés	ddl	Moyenne des carrés	D	Sig.
1 Régression	.764	1	.764	3.381	.075 ^b
1 Résidu	7.228	32	.226		
Total	7.991	33			

a. Variable dépendante : التابع المحور
b. Valeurs prédites : (constantes), المديرية_في_الداخلية_المراجعة

Coefficients^a

Modèle	Coefficients non standardisés		Coefficients standardisés	t	Sig.
	A	Erreur standard	Bêta		
1 (Constante)	3.180	.369		8.628	.000
المديرية_في_الداخلية_المراجعة	.177	.096	.309	1.839	.075

a. Variable dépendante : التابع المحور

ف2

Variables introduites/supprimées^a

Modèle	Variables introduites	Variables supprimées	Méthode
1	الاستقلالية_ والموضوعية ^b	.	Entrée

a. Variable dépendante : التابع_المحور

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	.528 ^a	.279	.256	.42435	.279	12.377	1	32	.001

a. Valeurs prédites : (constantes), والموضوعية_الاستقلالية,

ANOVA^a

Modèle	Somme des carrés	ddl	Moyenne des carrés	D	Sig.
1 Régression	2.229	1	2.229	12.377	.001 ^b
1 Résidu	5.762	32	.180		
Total	7.991	33			

a. Variable dépendante : التابع_المحور

b. Valeurs prédites : (constantes), والموضوعية_الاستقلالية,

Coefficients^a

Modèle	Coefficients non standardisés		Coefficients standardisés	t	Sig.
	A	Erreur standard	Bêta		
1 (Constante)	2.252	.457		4.923	.000
1 والموضوعية_الاستقلالية	.409	.116	.528	3.518	.001

a. Variable dépendante : التابع_المحور

ف3

Variables introduites/supprimées^a

Modèle	Variables introduites	Variables supprimées	Méthode
1	المهنية_الكفاءة ^b	.	Entrée

a. Variable dépendante : التابع_المحور

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	.559 ^a	.312	.291	.41444	.312	14.526	1	32	.001

a. Valeurs prédites : (constantes), المهنية_الكفاءة

ANOVA^a

Modèle	Somme des carrés	ddl	Moyenne des carrés	D	Sig.
1 Régression	2.495	1	2.495	14.526	.001 ^b
1 Résidu	5.496	32	.172		
Total	7.991	33			

a. Variable dépendante : التابع_المحور

b. Valeurs prédites : (constantes), المهنية_الكفاءة

Coefficients^a

Modèle	Coefficients non standardisés		Coefficients standardisés	t	Sig.
	A	Erreur standard	Bêta		
1 (Constante)	1.470	.626		2.349	.025
1 المهنية_الكفاءة	.628	.165	.559	3.811	.001

a. Variable dépendante : التابع_المحور

ف4

Variables introduites/supprimées^a

Modèle	Variables introduites	Variables supprimées	Méthode
1	تنفيذ_في_المهنية_الأعمال ^b		Entrée

a. Variable dépendante : التابع_المحور

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	.843 ^a	.710	.701	.26893	.710	78.491	1	32	.000

a. Valeurs prédites : (constantes), الأعمال_تنفيذ_في_المهنية,

ANOVA^a

Modèle		Somme des carrés	ddl	Moyenne des carrés	D	Sig.
1	Régression	5.677	1	5.677	78.491	.000 ^b
	Résidu	2.314	32	.072		
	Total	7.991	33			

a. Variable dépendante : التابع_المحور

b. Valeurs prédites : (constantes), الأعمال_تنفيذ_في_المهنية,

Coefficients^a

Modèle		Coefficients non standardisés		Coefficients standardisés	t	Sig.
		A	Erreur standard	Bêta		
1	(Constante)	1.213	.300		4.042	.000
	الأعمال_تنفيذ_في_المهنية	.667	.075	.843	8.860	.000

a. Variable dépendante : التابع_المحور