



أثر التدقيق الداخلي في كفاءة أداء

المؤسسات الحكومية

The impact of internal audit in the efficiency of
performance of government institutions

م.م ناظم محمود شهاب

ديوان الوقف السني / دائرة التعليم الديني والدراسات الاسلامية

Gmail (nazim.8888.nazim@gmail.com)





المستخلص

يهدف البحث إلى بيان أثر التدقيق الداخلي في كفاءة أداء المؤسسات الحكومية، ويتكون البحث من ثلاثة مباحث، المبحث الأول يوضح مشكلة البحث وأهميته وأهدافه فرضية البحث، والمبحث الثاني يتضمن مفهوم التدقيق الداخلي بأنه نشاط مستقل يسعى لتحقيق أهداف المؤسسة والتأكد من تطبيق القوانين المعمول بها، ويتضمن أيضا بيان أنواع التدقيق ومنها تدقيق البيانات المالية وتدقيق الالتزام بالقوانين والتعليمات وتدقيق نشاط المؤسسة، وتضمن أيضا بيان أهداف التدقيق الداخلي المتمثلة في تطوير عمليات المؤسسة وإضافة قيمة لها، وبيان مهام التدقيق التي يقوم بها مثل تطوير النظام المحاسبي وفحص الجدوى الاقتصادية وكذلك فحص الالتزام بالقوانين والانظمة ومساعدة الإدارة وتحسين عمليات المؤسسة. أما المبحث الثالث يوضح مفهوم الاداء الذي يعد احدى الوسائل التي تسعى اليها الإدارات من أجل تطوير العاملين لديها لتنفيذ المهام بكفاءة عالية، وكذلك التعرف على انواع الاداء بحسب المعيار كمعيار الشمولية ومعيار المصدر ومعيار الطبيعة، وكذلك بيان محددات الاداء كالجهد والقدرات، وتوصل الباحث إلى وجود علاقة الترابط بين التدقيق الداخلي وكفاءة الاداء وعلى ضرورة الاهتمام بقسم التدقيق الداخلي من اجل لما له من اثر في تحسين كفاءة اداء للمؤسسة.

Abstract

The research aims to demonstrate the impact of internal auditing on the efficiency of performance of government institutions. The research consists of three sections. The first section explains the research problem, its importance, objectives, and the research hypothesis. The second section includes the concept of internal auditing as an independent activity that seeks to achieve the institution's goals and ensure the application of applicable laws. It includes It also explains the types of auditing, including auditing financial statements, auditing compliance with laws and instructions, and auditing the organization's activity. It also includes a statement of the objectives of internal auditing, which are to develop the organization's operations and add value to them, and a



statement of the auditing tasks that it performs, such as developing the accounting system and examining economic feasibility, as well as examining compliance with laws and regulations and assisting Management and improvement of enterprise operations. The third section explains the concept of performance, which is one of the means that departments seek to develop their employees to carry out tasks with high efficiency, as well as identifying the types of performance according to the standard such as the comprehensiveness standard, the source standard, and the nature standard, as well as explaining the determinants of performance such as effort and capabilities, and the researcher concluded that there is a correlation between Internal audit and performance efficiency and the need to pay attention to the internal audit department in order to have an impact on improving the efficiency of the organization's performance.

المقدمة

تسعى المؤسسات كافة اصنافها إلى تحسين وتأدية المهام والأنشطة المكلفة بها وفق ضوابط وقوانين محددة تكون ملزمة بتنفيذها ولايجوز مخالفتها لضمان تحقيق الاهداف التي تسعى لها، وإن حالات تعثر والأخطاء تكون من الأمور واردة الحدوث بسبب ضعف الإلهام بجميع التعليمات والضوابط لقلة الخبرة والمعرفة بها، على هذا ساس اصبح جلياً على المؤسسات الاهتمام بالتدقيق الداخلي وتطوير العاملين فيه نظراً للمهام الملقة على عاتقه من متابعة اداء المؤسسة وتحديد الاخطاء وابداء الرأي الصحيح المستند الى التعليمات والضوابط ومعالجة هذه الاخطاء قدر الامكان وتحديد نقاط الضعف في المؤسسة وإيجاد الحلول المناسبة لها، فهو يعتبر صمام الامان بالنسبة للمؤسسة، وهذا يتم من خلال تطوير موظفي قسم التدقيق من اجل القيام بالمهام بالشكل الصحيح والامثل، من خلال ما تقدم يتبلور من وجهة نظر الباحث ضرورة البحث في أثر التدقيق الداخلي في كفاءة أداء المؤسسات الحكومية ويتضمن هذا البحث أربعة بحوث، المبحث الاول يتضمن مشكلة البحث وأهمية البحث وأهداف



البحث وفرضيات البحث والدراسات السابقة.

اما المبحث الثاني فيتضمن مفهوم التدقيق الداخلي وأنواعه وأهدافه، والمبحث الثالث يتضمن مفهوم كفاءة الاداء

والمبحث الرابع يتضمن الاستنتاجات والتوصيات.

المبحث الأول : خطة البحث

اولاً - مشكلة البحث:

تعاني اغلب المؤسسات من إنخفاض مستوى الأداء الإداري وانخفاض مدى المعرفة بالقوانين والضوابط التي يجب اتباعها عند القيام بالمهام المناطة بكل واحد، مما ينعكس على مستوى اداء المؤسسة بشكل عام، وبناءً على ما تقدم فإن مشكلة البحث تتمحور حول التدقيق الداخلي واثره في كفاءة الاداء، وللإجابة عن هذه المشكلة نطرح السؤال التالي:

- هل للتدقيق الداخلي أثر في كفاءة اداء المؤسسة؟

ثانياً - أهمية البحث:

يكتسب البحث اهميته من اهمية الدور الكبير للتدقيق الداخلي من خلال متابعة سير كافة الاقسام والشعب داخل المؤسسة وفق القوانين النافذة ومعالجة الأخطاء التي قد يقع فيها الأفراد وتعزيز كفاءة الأداء بالإضافة الى تطوير مهارات موظفي قسم الرقابة الداخلية بما يضمن تنفيذ التعليمات بالشكل الصحيح .

ثالثاً - أهداف البحث:

يسعى البحث إلى تحقيق الأهداف التالية:

١. التعرف على التدقيق الداخلي من حيث المفهوم.

٢. التعرف على كفاءة الأداء من حيث المفهوم.

٣. تحسين وتطوير أداء التدقيق الداخلي من أجل الأرتقاء بمستوى المؤسسة.

رابعاً - فرضية البحث:

من خلال مشكلة البحث يمكن صياغة الفرضية التالية:

(يوجد أثر معنوي ذو دلالة إحصائية بين التدقيق الداخلي وكفاءة الأداء في المؤسسات)

خامساً - منهجية البحث:

أعتمد الباحث في بحثه على المنهج الوصفي من أجل الوصول للنتائج التي تبين أثر التدقيق الداخلي في كفاءة الأداء.

المبحث الثاني : التدقيق الداخلي

المقدمة:

ان طبيعة نشاط التدقيق الداخلي تتمثل في دوره الساند للإدارة في المؤسسة، وأن الإهتمام به والعمل على تطويره له الاثر الكبير على تحسين أداء المؤسسة، وزاد الإهتمام بالتدقيق الداخلي والانتباه إلى أهميته حيث تم إنشاء معهد المدققين الداخليين عام ١٩٤١م في امريكا والذي بدوره قام بالاهتمام بكل الوسائل التي تعزز من دور المدققين الداخليين داخل المؤسسات.

ونتيجة للتطورات التي حصلت في كافة مجالات المحاسبة والتدقيق بشكل خاص تطور التدقيق الداخلي ليصبح اوسع نطاقاً وأكثر شمولاً، إذ اصبح يشمل عدة مجالات في المؤسسة المالية والتشغيلية و بسبب كبر حجم المؤسسات وتوسعها وزيادة التعقيد في العمليات والتغيرات التكنولوجية المتسارعة، وفي هذا المبحث سيتم التعرف على مفهوم التدقيق الداخلي وأهميته وأهدافه وأنواعه.

أولاً: مفهوم التدقيق الداخلي:

يعتبر التدقيق الداخلي من العمليات الاساسية والمهمة في سياقات عمل المؤسسات، وضبط كافة الأعمال الحسابية والادارية، وهناك تعاريف متعددة بسبب التطورات التي شهدتها هذه الوظيفة . ومن التعاريف الأكثر شيوعاً التعريف الذي تبنته خمسة منظمات مهنية متخصصة في المحاسبة والتدقيق والتي يطلق عليها لجنة^(١) ((COSO Sponsoring Organization) Committee of) والذي نص على ان التدقيق الداخلي (هي العمليات التي يكون لمجلس إدارة المؤسسة تأثير عليها وعلى الأفراد الاخرين، وتصمم من اجل ان تعطي تأكيداً معقولاً حول مدى تحقيق المؤسسة لأهدافها في النواحي التالية : كفاءة العمليات وفعاليتها والالتزام بالقوانين والأنظمة المعمول بها.

كما عرف معهد المدققين الداخليين الفلسطينيين التدقيق الداخلي بأنه: (وظيفة تقويم مستقلة تنشأ في المؤسسة، من اجل مساعدة العاملين فيها على تنفيذ واجباتهم بفاعلية من خلال القيام اعطائهم التوصيات والمشورة والمعلومات المختصة بفحص الأنشطة).

(١) ابراهيم، ايهاب نظمي(٢٠٠٩)، التدقيق القائم على مخاطر الأعمال حداثه وتطور، ص ٢١



وعرف مجلس المعايير المحاسبية والرقابية في العراق نظام الرقابة الداخلية ضمن دليل التدقيق (٤) والصادر في سنة ٢٠٠٠ بعنوان (دراسة وتقويم نظام الرقابة الداخلية) بأنها (انواع السياسات والاجراءات التي يتم اتخاذها من قبل الادارة، والتي تكون كفيلة بتحقيق اهداف المنظمة، وتتضمن التنفيذ المنظم والعملي للعمليات، بما فيها الالتزام بالسياسات الادارية، والحفاظ على الموجودات، وكشف او تجنب الاخطاء، ودقة السجلات واكتمالها، وتحضير كافة البيانات المالية المطلوبة والمعمول بها في الوقت المناسب).

وعرف ايضا التدقيق الداخلي بأنه^(١): (نشاط مستقل وموضوعي، يقدم تأكيدات وخدمات استشارية بهدف اضافة مكانة للمؤسسة من خلال القيام بخطوات اساليب منهجية منظمة من اجل تقييم وتطوير فاعلية عمليات الحوكمة وادارة المخاطر والرقابة).

ومن خلال ماتم طرحه سابقاً نستنتج بأن التدقيق (نشاط وظيفي مستقل يسعى الى تحقيق اهداف المؤسسة من خلال كفاءة العمليات والتأكد من اتباع كافة القوانين والانظمة المعمول بها وتحسين أداء المؤسسة).

ثانياً: أنواع التدقيق:

يمكن تصنيف التدقيق الى عدة انواع وكما يلي^(٢):

١. تدقيق البيانات المالية:

ومن خلاله يتم جمع البيانات وتقييمها وتمثله بميزانية حساب الارباح والخسائر والتدفقات النقدية بالإضافة إلى كافة الكشوفات الأخرى التي تكون ضرورية من أجل المساعدة على اعطاء الرأي عن عدالة المركز المالي بتاريخ الميزانية، وان حساب الارباح والخسائر والتدفقات النقدية تمثل النشاط للسنة او الفترة المنتهية بذلك التاريخ وان الايضاحات المرفقة مع البيانات المالية كافية، وهذا النوع من التدقيق يقوم به شخص يتمتع بالاستقلالية وحيادية علمياً وعملياً.

٢. تدقيق الرقابة (تدقيق الإلتزام):

هو التدقيق الذي يتم استخدامه من اجل التأكد من أن التعليمات والقوانين التي تم وضعها من قبل الجهات معينة قد طبقت بصورة أصولية صحيحة، على سبيل المثال قيام البنك المركزي بالتفتيش على البنك التجاري لغرض التأكد من أن كافة التعليمات والقوانين لهذا البنك تطبق بطريقة سليمة وصحيحة،

(١) e. LinkedIn .com / pulse . (المعايير الدولية للممارسة المهنية للتدقيق الداخلي)

(٢) التميمي، هادي، مدخل الى التدقيق من الناحية النظرية والعلمية، ط ٣، دار وائل للنشر، عمان، الاردن ٢٠٠٦، ص ٢٤



او قيام المؤسسة بالتفتيش في داخل اقسامها من اجل التعرف والاطلاع على تنفيذ التعليمات ومدى تطبيقها بصورة جيدة.

٣- تدقيق النشاط :

هو التدقيق الذي يشمل تقييم القرائن والأدلة بخصوص مدى كفاءة وفاعلية نشاط المؤسسة بعملية معينة، وفي بعض الاحيان يسمى هذا النوع من التدقيق بتدقيق الانجازات أو تدقيق الإدارة، وهو يشمل جميع الأنشطة التي تكون تابعة لفرع أو قسم معين مثل قسم المبيعات على انه اجراءات منظمة لتحديد ولتقييم وكفاءة النشاط وإعلم الإدارة المختصة بالنتائج وتقديم التوصيات اللازمة والمناسبة.

ثالثاً: أهداف التدقيق الداخلي:

تقوم المؤسسات بكافة الأنشطة المالية والإدارية المتعلقة بها لتسيير أمورها، وجميع هذه الأنشطة قد يحصل فيها أخطاء، عليه فالتدقيق الداخلي يهدف الى التأكد من عدم وجود الاخطاء والغش والتحقق من تطبيق كافة الضوابط التعليمات المحددة، ويمكن تحديد اهداف التدقيق كما يلي^(١):

١- هدف الحماية:

إن الغاية الاساسية من هذا الهدف هو تحقيق ما يلي:

- دقة وتطبيق الرقابة المحاسبية، ومدى الاعتماد على البيانات المحاسبية.
- ان اصول المنشأة قد تم المحاسبة عنها، وانها محاطة بالحماية الكافية من السرقة والإهمال.
- اختبار الرقابة الداخلية خاصة فيما يتعلق بالفصل بين وظائف الاحتفاظ والتنفيذ والمحاسبة .
- تقييم الضبط الداخلي من حيث تقسيم الأعمال بما يحقق تسلسل العمليات وعدم تكرار الأعمال.
- العمليات وعدم تكرار الأعمال.

٢- هدف إنشاء:

ويعني اقتراح الخطوات اللازمة لتصحيح نتائج الفحص والمراقبة وتقديم النصح للإدارة، والتأكد من أن كل جزء من نشاط الخريطة التنظيمية للمنشأة موضع مراقبة، وتقييم مدى الالتزام بالسياسات والإجراءات والخطط الموضوعة.

(١) الاتحاد الدولي للمحاسبين (٢٠٠١)، المبادئ الاساسية للتدقيق ومنشورات، عمان، ٢٠٠١: ص ٢٢٨ .



وحدد أيضاً كتاب اخرون اهداف التدقيق الداخلي بالآتي^١:

- فحص ودراسة وتحليل أنظمة الرقابة الداخلية والضبط الداخلي وتقييم مدى كفايتها وفعاليتها.
- التحقق من وجود أصول المنشأة وصحة تسجيلها بالدفاتر وكفاية وسائل حمايتها من الخسائر بكافة انواعها.
- مراجعة الدفاتر والسجلات وفحص المستندات لاكتشاف الأخطاء والتلاعب ومنع تكرار حدوثها مستقبلاً.
- التحقق من صحة البيانات الحسابية الظاهرة بالقوائم المالية أو التقارير التي تعدها الإدارات المختلفة والإدارة العليا.

- إبداء التوصيات لتحسين أساليب العمل.

- التحقق من مدى مراعاة السياسات الموضوعية والالتزام بالخطط والإجراءات المرسومة.

- تحقيق أكبر كفاية إدارية وإنتاجية ممكنة بتقديم الخدمات لأعضاء الإدارة.

ويضيف أحد الكتاب أهداف عديدة إلى الأهداف السابقة أهمها^٢:

- تقييم وتطوير الفعالية في إدارة المخاطر.

- تقييم وتحسين فعالية الرقابة الداخلية.

- تقييم وتحسين فعالية عمليات التحكم المؤسسي.

- إكتشاف الأخطاء وضبط البيانات المحاسبية.

من خلال ما تم ذكره سابقاً يتضح لنا الدور الكبير والمهم الذي يتحمله المدقق الداخلي من خلال متابعة العمليات الحسابية والمالية والتحقق من الالتزام بالسياسات والخطط الموضوعية.

رابعاً: مهام التدقيق الداخلي :

أن طبيعة المهام التي يقوم بها التدقيق الداخلي ازدادت واتسعت نتيجة التطورات التي حدثت في العالم خلال السنوات الأخيرة، وبالتأكيد هذه التغيرات ستؤدي الى استخدام تقنيات حديثة من أجل تحسين وتطوير اداء المؤسسة، وهذا يفرض على المدقق الداخلي زيادة الخبرة من اجل اعطاء التوجيهات التي تخدم المؤسسة، ومن هذه المهام^(٣):

(١) القبطان، محمود السيد (٢٠٠٦)، قواعد المراجعة في اعمال البنوك، القاهرة: دار النصر للطباعة والنشر، الطبعة الأولى.

(٢) جمعة، احمد حلمي، المدخل إلى التدقيق والتأكد الحديث، عمان: دار الصفاء للطباعة والنشر، الطبعة الأولى، ٢٠٠٩.

(٣) اصدارات المعايير الدولية لممارسة اعمال المراجعة، الاتحاد الدولي للمحاسبين، ٢٠٠٥: ص ٥٦١.



- ١- تحسين النظام المحاسبي ونظام الرقابة الداخلية، عن طريق إعادة النظر بهما، ومتابعة ومراقبة تطبيقاتهما، والقيام بكل ما يلزم لتطويرهما.
 - ٢- التأكد من المعلومات المالية والتشغيلية من خلال اختبارها مع المعاملات والأرصدة.
 - ٣- القيام بفحص الجدوى الاقتصادية للعمليات ومدى كفايتها بالإضافة إلى الضوابط غير المالية للمؤسسة.
 - ٤- فحص مدى الالتزام بالقوانين والتعليقات والمتطلبات الأخرى، والالتزام بالأوامر الإدارية الأخرى.
- بالإضافة إلى المهام السابقة يشير أحد الكتاب إلى مهام عديدة على المدقق الداخلي القيام بها منها^(١):
- ١- مساعدة الإدارة :
- يرى الكاتب في هذه المهمة ان التدقيق الداخلي يعتبر نشاط موضوعي واستشاري وذلك من خلال قيامه بمساعدة الإدارة بما يتناسب مع احتياجاتها وتقديم المشورة، بالإضافة إلى التعرف على قدرة المؤسسة إدارة المخاطر بشكل جيد، وكذلك تقديم الاستشارات الإدارية من أجل تحسين وتطوير أداء المؤسسة.
- ٢- تحسين عمليات المؤسسة :
- يعمل التدقيق الداخلي في هذه المهمة على تحسين المستمر للمؤسسة والمساهمة فيه .
- ٣- إضافة قيمة للمؤسسة:
- ان التدقيق الداخلي يعتبر عنصراً وقسم مهم في المنشأة، وهو يضيف قيمة لها من خلال مساعدتها في تحقيق اهدافها وذلك لكونه ركن اساسي من متطلبات الحوكمة، بالإضافة إلى دوره في نجاح المنشأة على المدى الطويل.
- ٤- تقييم وتطوير عمل المؤسسة:
- تساهم هذه المهمة في القيام بتحسين عمليات المؤسسة وذلك من خلال المقارنة بين مخطط وما هو فعلي، وضمان القيام بالمراقبة يجب استخدام تقنيات تقييم بطريقة مهنية من اجل الحصول على نتائج موثوق بها.

(١) pickett,k., and spencer, H., (2010), the internal auditing handbook,3^{ed}, John wily, USA



خلاصة المبحث:

ازدادت أهمية التدقيق الداخلي بعد التطورات التي حصلت في المؤسسات من اجل الحصول على المعلومات لغرض متابعة سير العمل وتقييم نشاطها وكافة الانشطة والعمليات في المؤسسة والاعتماد على مختلف الأساليب في أداء مهنة التدقيق وإبداء الرأي الفني المحايد. إن التدقيق الداخلي يهدف الى تحقيق الكفاية في المؤسسة وكذلك فحص وتقييم نظام الرقابة الداخلية من خلال وضع آلية تساعد على تنفيذ الوظائف، وان موظف قسم التدقيق يجب ان يكون كفاء ويتحلى بقواعد السلوك المهني ومبادئ التدقيق.

المبحث الثالث: كفاءة الأداء

المقدمة :

يُعد الأداء نشاطاً مهماً في التنظيم الاداري للمؤسسة، وتسعى كافة المؤسسات إلى تحقيق النجاح في انشطتها وعملياتها والذي يرتبط بكفاءة وفعالية أدائها، وبالتالي تحقيق أهداف المؤسسة وغاياتها، ولأجل ذلك يتطلب تضافر جميع الجهود في ظل المتغيرات التكنولوجية والادارية في عصر الحوكمة الحديثة، يضاف الى ذلك التحديات ومنها التحدي الاداري في جميع مستوياتها وخاصة في الادارة العليا كونها تعتبر القيادة الاستراتيجية التي يجب ان تمتلك الوعي والادراك وتقوم بتطوير افراد المؤسسة وحثهم على اتباع كافة التعليمات والضوابط، وهذا يتطلب متابعة الاداء والطرق المتبعة في تنفيذ توجيهات الادارة، ومدى تطابق ما تم انجازه مع التعليمات المحددة.

وفي هذا المبحث سيتم التعرف على مفهوم الاداء واهدافه وعناصره .

اولاً: مفهوم الاداء:

ان الأداء يدل على ما يتمتع به العاملون في المؤسسات الادارية من مهارات وقدرات، فعندما يكون الأداء مناسباً للعمل المطلوب انجازه في هذه الحالة يحقق الغرض منه، اما إذا كان الأداء بمستويات ضعيفة في انجاز العمل، فإن ذلك يتطلب الإدارات القيام بإتباع طرق جديدة وتدريب العاملين عليها لرفع كفاءاتهم وتطوير مستوى أدائهم.

وأن نسبة الانجاز من المحتمل أن يتأثر بمعوقات غير قابلة للتصرف في جميع أطر التدقيق الداخلي، ويجب على جميع المؤسسات الحكومية تعزيز أنظمة الرقابة الداخلية ووظيفة التدقيق الداخلي والتزام



المؤسسة لأنها تحسن الحوكمة الرشيدة .

ويقصد بالأداء الإداري (الأنشطة التي تعكس كلا من الاهداف والوسائل اللازمة لتحقيقها، ويعبر عن مستوى كفاءة العامل أو بلوغه درجة الإنجاز المطلوب في هذا العمل ويكون مرتبط بالتنتائج التي تسعى المؤسسات الادارية الى تحقيقها). ويمكن تعريف الأداء الإداري بأنه^(١):

« هو الجهد الذي يبذله المدير او الموظف، ويكون محدد بإطار المهام والمسؤوليات الموكلة إليه وفي حدود اللوائح المنظمة لهذه المهام، وبطريقة اقتصادية هادفة، وبمستوى إنجاز مميز يحقق الأهداف المرجوة من تنفيذ هذه المهام والمسؤوليات، بمعنى أن الأداء الإداري لا يمثل فقط تنفيذ مدير المدرسة لمهامه وأدواره بطريقة روتينية، وإنما تنفيذها بطريقة فاعلة وناجحة ومتكاملة مع الجميع لتحقيق الأهداف المرسومة للعمل، وصولاً الى جودة العمل في البيئة التعليمية».

ويعرف الأداء ايضاً^(٢) «هو النتيجة المحصل عليها في اي ميدان عمل كالتنتائج التي تم تحقيقها لدى ممارسة عمل ما والمعبر عنها بوحدات قياس معينة».

ويعرفه اخرون^(٣) «عملية اتخاذ قرار في نسبة او مقدار الانجاز الذي يقوم به الموظف وتزويد هذا الموظف بالمعلومات بهدف اجراء تعديل او تحسين على ادائه او انجازه في حالة عدم توافق الانجاز مع المعايير».

ويعرف الأداء ايضاً^(٤) « قياس مدى انجاز الوحدات التنظيمية لاهدافها باستخدام مقاييس مناسبة وذلك بهدف إكتشاف نقاط الضعف والقوة والتحرري عن أسبابها في سبيل تدعيم الجوانب الايجابية وإزالة الجوانب السلبية».

نستخلص من التعاريف السابقة ان الاداء يتمثل في الجهود المبذولة من قبل كافة المستويات الادارية وبحسب المهام المحددة لكل واحد منها، وان هذا الاداء يتم متابعته ومراقبته في سبيل تحسين الاداء و معالجة الاخطاء وتطوير المهارات لدى بعض الموظفين لتحقيق الاهداف المنشودة.

(١) المجلة العربية للنشر العلمي، الاصدار الخامس، العدد خمسون / ٢٠٢٢ .

(٢) ابو خمخم وعبدالفتاح / تحليل وتقييم الاداء الاجتماعي في المنشآت الصناعية / الجزائر ٢٠٠٢ ص ١٢٦ .

(٣) درة عبدباري واخرون / الادارة الحديثة المفاهيم والعمليات، الطبعة الاولى، عمان ١٩٩٤ ص ٢٤٤ .

(٤) Dekin, Edward b. & Maher Michel w. / Cost accounting 2nd, 1987 .



ثانياً: أنواع الأداء:

ان تحديد نوع الأداء يخضع لعدة محددات ومعايير الذي يمكن الاعتماد عليه، يمكن تقسيم الأداء الى عدة انواع^(١):

❖ الأداء حسب معيار الشمولية: ويقسم الأداء وفق هذا المعيار الى:

- الأداء الكلي: وهو الأداء الذي يتحقق بالإنجازات التي شاركت فيه جميع العناصر والوظائف الفرعية للمؤسسة ومن غير الممكن نسب الإنجاز إلى أي عنصر دون مساهمة باقي العناصر، وفي سياق هذا النوع من الأداء يمكن الحديث عن مدى وكيفيات بلوغ المؤسسة أهدافها الشاملة.

- الأداء الجزئي: وهو الاداء الذي يتحقق على مستوى الأنظمة الفرعية للمؤسسة وينقسم إلى أنواع عدة تختلف بحسب المعيار المعتمد للتقييم، ويمكن أن ينقسم حسب المعيار الوظيفي إلى أداء وظيفة مالية، أداء وظيفة الأفراد، وأداء وظيفة الإنتاج.

❖ الأداء حسب معيار المصدر: ويقسم الأداء وفق هذا المعيار إلى:

- الأداء الذاتي: وهو الأداء الذي ينتج بفضل ما بحوزة المؤسسة الاقتصادية من موارد ضرورية لنشاطها، فهو ينتج أساساً من الموارد التالية:

• الأداء البشري: وهو أداء افراد المؤسسة الذين يمكن اعتبارهم مورد استراتيجي مهم قادر على صنع القيمة وتحقيق الأفضلية التنافسية من خلال اظهار مهاراتهم.

• الأداء التقني: يتمثل في قدرة المؤسسة استعمال استشاراتها ووسائلها التقنية بشكل فعال.

• الأداء المالي: يكمن في فعالية وكفاءة استخدام الوسائل المالية المتاحة.

- الأداء الخارجي: وهو ذلك الأداء الذي ينتج بسبب التغيرات التي تحصل في المحيط الخارجي للمؤسسة، فهذه الأخيرة لا تتسبب في إحداثها لكن المحيط الخارجي هو الذي يولدها، وهذا النوع يظهر بصفة عامة في النتائج الجيدة التي تحصل عليها المؤسسة كارتفاع رقم الأعمال نتيجة ارتفاع أسعار الصرف أو خروج أحد المنافسين.

❖ الأداء حسب معيار الطبيعة: ويقسم الأداء حسب هذا المعيار إلى:

- الأداء الاقتصادي: ويعبر عن الأهداف الأساسية التي تسعى المؤسسة الاقتصادية إلى تحقيقها

(١) عبد الملك مزهوده، الأداء بين الكفاءة والفعالية «مفهوم وتقييم»، مجلة العلوم الإنسانية، العدد الأول، نوفمبر

- ويتمثل في تعظيم الانتاج، الربح، القيمة المضافة، العمل، المواد الأولية والتكنولوجية.
- الأداء الاجتماعي: إن الأهداف الاجتماعية التي ترسمها المؤسسة أثناء عملية التخطيط كانت قبل ذلك شروط فرضها عليها العاملين أولاً، وأفراد المحيط ثانياً، والقدرة على تحقيق هذه الأهداف هو ما يصطلح عليه بالأداء الاجتماعي.
 - الأداء التكنولوجي: يكون للمؤسسة أداء تكنولوجي عندما تكون لها القدرة على تحقيق ما قامت به من تخطيط لأهداف تكنولوجي كالسيطرة على مجال تكنولوجي معين.
 - الأداء السياسي: ويتجسد في بلوغ المؤسسة أهدافها السياسية، ويمكن للمؤسسة أن تحصل على مزايا من خلال تحقيق أهدافها السياسية التي تعتبر كوسائل لتحقيق أهداف أخرى، مثال ذلك تمويل الحملات الانتخابية من أجل إيصال أشخاص معينين إلى الحكم لاستغلال امتيازاتهم فيما بعد لصالح الدولة.
- ❖ الأداء حسب المعيار الوظيفي: ينقسم الأداء وفقاً لهذا المعيار حسب وظائف المؤسسة الاقتصادية التي يمكن حصرها في ما يلي: وظيفة الإنتاج، وظيفة الأفراد، وظيفة التسويق، ووظيفة التمويل.

ثالثاً: محددات الأداء:

- إن أداء العاملين يتمثل في الأثر الصافي لجهودهم وإدراك الدور والمهام، وهذا يعني أن الأداء هو موقف معين يمكن أن ينظر إليه على أنه إنتاج لعلاقة متداخلة بين مجموعة وهي كالاتي^(١):
١. الجهد: هو الطاقة الجسدية والعقلية التي يقوم بذلها الفرد لأداء مهمة المكلف بها، والجهد يختلف من مهنة أو عمل لأخر، حيث يكون بنسبة متباينة إما ضعيفة أو متوسطة أو كبيرة فائقة، إن الجهد عادة يكون متعلق بالحالة النفسية للعامل وبطبيعة الحوافز التي تمنح له مقابل أداء عمل معين.
 ٢. القدرات: وهي الخصائص الشخصية المستخدمة لأداء معين والقدرة تكون مقرونة بالكفاءة والمهارة.
 ٣. إدراك الدور الهام: ويتمثل في اعتقاد الافراد أنه الاتجاه الذي من الضروري توجيه جهودهم في العمل من خلاله، ويؤدي فهم الدور والمهام من طرف الفرد العامل إلى الإلتقان والنجاح وتحقيق الغاية والهدف المطلوب، وبذلك يؤدي إلى أداء فعال في العمل.

(١) السعيد بلوم، أساليب الرقابة ودورها في تقييم أداء المؤسسة الاقتصادية، رسالة ماجستير تنمية وتسيير الموارد البشرية، جامعة منتوري- قسنطينة- الجزائر، ص ٥١.



ولتحقيق مستوى المرضي من الأداء لا بد من وجود حد أدنى من الإنفاق في محددات الأداء، بمعنى أن الأفراد عندما يبذلون جهود كبيرة ويكون لديهم قدرات متفوقة ولكنهم لا يعرفون أدوارهم، فإن أدائهم لن يكون مقبولاً من وجهة نظر الآخرين، لذا فإن العلاقة بين محددات الأداء هي علاقة تكامل وترابط. رابعاً: العلاقة بين التدقيق الداخلي وكفاءة الأداء

إن التدقيق الداخلي يعتبر واحداً من أهم الوظائف في المؤسسات، وتمثل طبيعة عمله في مراقبة سير العمل لكافة الموظفين وإبداء الرأي الفني المحايد بكل مهنية واستقلالية، فهو يقوم بمتابعة الوظائف الأخرى داخل المؤسسة من خلال القيام بفحص العمليات الحاسوبية والتحقق من التقارير المالية والإحصائية وكذلك التأكد من مدى الالتزام بالقوانين والأنظمة، يضاف إلى ذلك تدقيق العمليات الإدارية بمختلف نشاطاتها والقيام بتزويد الجهات صاحبة القرار بمختلف مستوياتها بالمقترحات الصحيحة لتطوير المؤسسة وتحسين أداء الموظفين بنفس الوقت .

وأن الكفاءة هي اجتماع كل من المهارة والخبرة والسلوك في نطاق عمل معين، والقدرة على أداء عمل ضمن موقف تعليمي، فهي تشمل القدرات المرتبطة بالأداء، ويكون لطبيعة تنظيم العمل الاثر المهم في تطوير هذه القدرة .

وللكفاءة مفهوم عام يشمل القدرة على استعمال المهارات والمعارف في وضعيات جديدة ضمن حقل مهني، فهي اذن تشمل التنظيم والتخطيط والتجديد والقدرة على التكيف مع النشاطات الجديدة. ويمثل مفهوم كفاءة المؤسسة معيار الصحيح في استخدام الموارد البشرية والمالية والمادية، حيث ان المؤسسة الهادفة الى النجاح والنمو والتطور لا بد أن تؤمن إمكانية استمرار التدفق الهادي والبشري والهالي لكي تعمل بشكل فاعل ومستمر .

على هذا الاساس فإن العلاقة بين التدقيق الداخلي وكفاءة الاداء علاقة قوية ومترابطة مع بعضها البعض، فالمؤسسة من اجل تحقيق مستوى عالي من الكفاءة والنجاح تكون بحاجة فعلية لعملية التدقيق والرقابة من ان افراد المؤسسة يقومون بالمهام الموكلة لهم وفق القوانين والضوابط المعمول بها، يضاف الى ذلك ان تطوير مهارات وقدرات الكادر الاداري داخل المؤسسة يزيد من تحقيق اهداف المؤسسة.



الخاتمة

أولاً: الإستنتاجات:

- من خلال ما تم طرحه سابقاً من توضيح للمصطلحات والاهداف تم التوصل الى ما يلي:
- (١) ان التدقيق الداخلي أداة مهمة في المؤسسة يتم من خلالها فحص وتقييم والتأكد ان كافة العمليات يتم تنفيذها ضمن الضوابط والقوانين.
 - (٢) يعتبر التدقيق الداخلي صمام الأمان بالنسبة للمؤسسة من حيث متابعة سير العمل وتحديد الاخطاء ومعالجتها .
 - (٣) يفترق قسم التدقيق الداخلي إلى الملاكات الفنية المتخصصة بأعمال الاقسام والشعب الفنية واقتصار الكادر على الموظفين المحاسبين والاداريين.
 - (٤) إن كفاءة الأداء من أهم الوسائل التي تساعد المؤسسة على تحقيق الاهداف.
 - (٥) إن نجاح أي مؤسسة يتوقف على تحسين كفاءة الأداء وفاعلية التطبيق.
 - (٦) هناك علاقة بين التدقيق الداخلي وكفاءة الأداء، فكلما كان كادر التدقيق متطور ويتمتع بمهارة كلما زاد من كفاءة أداء العاملين داخل المؤسسة.

ثانياً: التوصيات:

انطلاقاً من النتائج نوصي بما يلي:

١. العمل على تطوير مهارات قسم التدقيق الداخلي من خلال اشتراك الكوادر العاملة فيه بدورات مختلفة.
 ٢. ضرورة التزام العاملين في المؤسسة بكافة الاجراءات القانونية والضوابط للتدقيق الداخلي وتقديم التقارير الهالية.
 ٣. تفعيل وتطوير كفاءة الأداء والاهتمام بدورها بالنسبة للأفراد.
 ٤. ضرورة الاهتمام بالتأهيل العلمي والخبرة المهنية للعاملين من اجل مواكبة التطورات الحديثة.
- ضرورة قيام قسم التدقيق الداخلي بإعداد تقارير عن أداء المؤسسة للسنوات الماضية ورفعها للإدارة العليا.



المصادر والمراجع

أولاً: المصادر العربية:

- ١- ابراهيم، ايهاب نظمي (٢٠٠٩)، التدقيق القائم على مخاطر الأعمال حداثة وتطور.
- ٢- التميمي، هادي، مدخل الى التدقيق من الناحية النظرية والعلمية، ط٣، دار وائل للنشر، عمان، الاردن ٢٠٠٦
- ٣- الاتحاد الدولي للمحاسبين (٢٠٠١)، المبادئ الاساسية للتدقيق ومنشورات، عمان، ٢٠٠١: ٢٢٨
- ٤- القبطان، محمود السيد (٢٠٠٦)، قواعد المراجعة في اعمال البنوك، القاهرة: دار النصر للطباعة والنشر، الطبعة الأولى.
- ٥- جمعة، احمد حلمي (٢٠٠٩)، المدخل إلى التدقيق والتأكيد الحديث، عمان: دار الصفاء للطباعة والنشر، الطبعة الأولى.
- ٦- اصدارات المعايير الدولية لممارسة اعمال المراجعة، الاتحاد الدولي للمحاسبين، ٢٠٠٥: ص ٥٦١.
- ٧- المجلة العربية للنشر العلمي، الاصدار الخامس، العدد خمسون / ٢٠٢٢
- ٨- ابو خمخم وعبدالفتاح / تحليل وتقييم الاداء الاجتماعي في المنشآت الصناعية / الجزائر ٢٠٠٢ ص ١٢٦.
- ٩- درة عبدالباري واخرون / الادارة الحديثة المفاهيم والعمليات، الطبعة الاولى، عمان ١٩٩٤ ص ٢٤٤.
- ١٠- عبدالمملك مزهوده، الأداء بين الكفاءة والفعالية «مفهوم وتقييم»، مجلة العلوم الإنسانية، العدد الأول، نوفمبر ٢٠٠١، ص ٨٩
- ١١- السعيد بلوم، أساليب الرقابة ودورها في تقييم أداء المؤسسة الاقتصادية، رسالة ماجستير تنمية وتسيير الموارد البشرية، جامعة منتوري - قسنطينة. الجزائر، ص ٥١.



ثانياً: المصادر الاجنبية:

- 1- pickett,k., and spencer, H., (2010), the internal auditing handbook,3^{ed}, John wily, USA
- 2- Dekin, Edward b. & Maher Michel w. /Cost accounting 2nd,1987.

