

دور المراجع الداخلي في تحسين نظام الرقابة الداخلية (دراسة تطبيقية داخل مؤسسات التعليم العالي التقني والفني)

د/ خالد أحمد محمد حمودة م.فاطمة شادي هدية حسن م.زهرة عبد السلام محمد حمودة

ملخص الدراسة :

تناقش الدراسة مشكلة دور المراجع الداخلي ودوره في الرقابة على اموال المنظمة ومدى فاعلية دوره وقدرته على اتخاذ القرارات المناسبة في الوقت الملائم ، وطرحت الدراسة ثلاث فرضيات لحل الاشكالية المطروحة في المؤسسات محل الدراسة .وهدفت الدراسة بشكل مباشر الى تحديد الإجراءات التنفيذية واللوائح والتعليمات بطريقة تضمن انسياب العمل و المحافظة علي مستوى الأداء الجاري واكتشاف أية انحرافات كالتغير المفاجئ في سير العمل بما يتعلق بالأمور المالية. وفي المنهجية تم الاعتماد على الدراسة المكتبية من خلال الاطلاع على الكتب والمراجع والدراسات السابقة والتقارير المعدة والتي تتناول موضوع البحث. وفي الجانب العملي تم جمع البيانات والمعلومات من خلال العمل الميداني وذلك من خلال والاستبيان والمقابلات الشخصية المباشرة مع مدير عام إدارة الشؤون الإدارية والمالية ورئيس القسم المالي رئيس قسم الشؤون الإدارية. قسمت الدراسة الى قسمين / قسم نظري يتضمن التعريف بالمتغيرات - وقسم ميداني يتضمن الاستبيان الذي عولجت بياناته باستخدام الوسائل الاحصائية . توصلت الدراسة الى جملة من النتائج اهمها : لا يتم الاستعانة بخبراء متخصصين من خارج المؤسسة عند أعداد خطط وسياسات. العمل داخل المؤسسة غير روتيني ولا يتم وضع خطة مسبقة. عدم مراعاة المؤهل العلمي للموظفين، مما يؤثر على عدم تقديم العمل بشكل جيد وبالكفاءة

المطلوبة. لا يتم التأكد من أن السياسات والإجراءات التي وضعتها الإدارة يتم إتباعها لإنجاز كافة الأعمال المطلوبة.

كلمات مفتاحية : المراجع الداخلي - المراجعة الداخلية - المنظمة الخدمية - التعليم العالي .

Abstract:

The study discusses the role of the internal auditor and his role in controlling the organization's funds and the effectiveness of his role and his ability to take the appropriate decisions at the appropriate time. The study presented three hypotheses to solve the problem presented in the institutions under study. The study aimed directly at determining the executive procedures, regulations and instructions in a way that ensures the flow of work And maintain the level of current performance and detect any deviations such as sudden change in the course of work on financial matters. In the methodology was based on the desk study through access to books and references and previous studies and reports prepared and dealing with the subject of research. On the practical side, data and information were collected through fieldwork through the questionnaire and direct interviews with the Director General of the Department of Administrative and Financial Affairs and the Head of the Finance Section, Head of the Administrative Affairs Section. The study was divided into two parts / a theoretical section that includes the definition of variables - and a field section that includes the questionnaire whose data were processed using statistical means. The study reached a number of results, the most important of which are: The use of specialized experts from outside the institution when preparing plans and policies. Work within the organization is not routine and no advance plan is drawn up. Non-observance of the academic qualification of employees, which affects the failure to provide work well and with the required efficiency. It is not confirmed that the policies and

procedures established by the Administration are followed to accomplish all required work.

Keywords: Internal Auditor - Internal Audit - Service Organization - Higher Education.

1- المقدمة:-

تعتبر مشكلة تقسيم العمل وصعوبة تحديد المسؤولية لكل فرد داخل المؤسسة وتحديد المسؤوليات والاختصاصات كل هذا يتطلب وضع سياسات مكتوبة وإجراء التعديلات المناسبة في الهيكل التنظيمي الخاص بالمؤسسة حتى يتكيف مع متطلبات العمل والبيئة المحيطة والتي يمكن أن تؤثر على سير العمل. كما تعد المراجعة الداخلية إحدى الأدوات الهامة للرقابة الداخلية في الوحدات والهيئات الإدارية وذلك لدعم الوظيفة الإدارية والمالية، حيث تهدف إجراءاتها بصفة عامة إلى مساعدة الإدارة في تقييم عناصر نظام الرقابة الداخلية وكذلك في تقييم مدى كفاءة وفاعلية الإدارات الداخلية المختلفة. ومن هنا تتضح أهمية دراسة المراجعة الداخلية وتطورها مهمة أساسية لأنها تعتبر محددة لاستراتيجية ضمان سير العمل داخل المؤسسة والمحافظة على أموالها من أي تلاعب. ومن خلال هذه الدراسة نعرض مدى الأهمية الكبيرة لوجود نظام رقابة داخلية جيد وموظفين مؤهلين تعتمد عليهم المؤسسة، لهذا يعتبر موضوع المراجعة الداخلية من أهم المواضيع التي يجب أن ينصب عليها اهتمام المدراء والمهتمين بهذا الموضوع وكذلك الباحثين.

2- مشكلة البحث: -

هناك العديد من المشاكل التي تظهر في المؤسسات العامة والخاصة التي تتعلق بفشل نظام الرقابة الداخلية في إدارة مهامها علي أكمل وجه مثل عدم وضوح مهام وصلاحيات المراجع الداخلي نتيجة لعدم وجود برامج واضحة لتحديد مهام المراجع ومن هنا يمكن القول أن المشكلة الأساسية للبحث تتمثل في الآتي: -

1. عدم اطلاع إدارة المراجعة الداخلية على التطورات والأحداث التي تحدث داخل المؤسسة مثل: التغييرات في الهيكل التنظيمي، الاستراتيجيات والأهداف الرئيسية والفرعية وبالتالي ينعكس ذلك سلبا على خطة المراجعة مما يؤدي الى عدم تحقيق كفاءة وفعالية الرقابة الداخلية.
2. عدم تمتع المراجع الداخلي بالاستقلالية في اتخاذ القرارات المناسبة وقد يكون ذلك نتيجة لاعتبار وظيفة المراجع الداخلي وظيفة مكملة لهيكل التنظيمي أو تحت سلطة المدير العام.
3. عدم وجود الدعم المهني الكافي من الإدارة العليا مما يؤدي إلي ترك إدارة المراجعة الداخلية تحت تأثير وضغط الإدارات التنفيذية في بعض المؤسسات و لن يستطيع مدير مكتب المراجعة الداخلية من إبداء الرأي وإصدار تقارير المراجعة باستقلالية وموضوعية.
4. قلت الكفاءة المهنية لمدير مكتب المراجعة وفريق عمل المراجعة.
5. الاستغلال السيئ والغير مهني من قبل بعض الموظفين داخل إدارة المراجعة الداخلية.

3- فرضيات البحث: -

- 1- المراجع الداخلي يقوم بدور فعال في تطوير نظام الرقابة الداخلية داخل مؤسسات التعليم العالي التقني.
- 2- المراجع الداخلي يقوم بدور فعال في ترشيد قرارات الادارة العليا داخل المؤسسات التعليم العالي التقني.
- 2- المراجع الداخلي يقوم بدور فعال في رفع الكفاءة الإدارية داخل المؤسسات التعليم العالي التقني.

4- أهمية البحث: -

تتبع أهمية هذه الدراسة من الحاجة القائمة إلي تطوير نظام الرقابة الداخلية ورفع كفاءته لذلك يلاحظ من خلال الممارسات العملية في المراجع الداخلية ان دور المراجع الداخلي في معظم المؤسسات محصورا علي مراجعة التقارير واكتشاف الأخطاء والغش مع إغفال دور مهم للمراجع الداخلي إلي جانب مراجعة الحسابات وهو العمل علي تقييم نظام الرقابة الداخلية ورفع تقرير إلي المدير العام او الإدارة العليا يتضمن نقاط الضعف في نظام الرقابة الداخلية والتوصيات اللازمة للعمل علي تحسين ورفع كفاءة نظام الرقابة الداخلية.

5- أهداف البحث: -

1-تحديد الإجراءات التنفيذية واللوائح والتعليمات بطريقة تضمن انسياب العمل.
2- المحافظة علي مستوى الأداء الجاري واكتشاف أية انحرافات كالتغير المفاجئ في سير العمل بما يتعلق بالأمر المالية حتى يتمكن المراجع من معالجة المشاكل في وقتها.
3-يهدف هذا البحث إلى اقتراح المزيد من الحلول التي من شأنها أن تؤدي إلي تقليل من المخاطر ومشاكل المتعلقة بفشل نظام الرقابة الداخلية.

6- منهجية البحث: -

تتكون منهجية البحث من جانبين هما: -

أولاً: الجانب النظري: -تم الاعتماد على الدراسة المكتبية من خلال الاطلاع على الكتب والمراجع والدراسات السابقة والتقارير المعدة والتي تتناول موضوع البحث.

ثانياً: الجانب العملي: -في هذا الجانب من البحث تم جمع البيانات والمعلومات من خلال العمل الميداني وذلك من خلال والاستبيان والمقابلات الشخصية المباشرة مع مدير عام إدارة الشؤون الإدارية والمالية ورئيس القسم المالي رئيس قسم الشؤون الإدارية.

الجانب النظري: -

1-المبحث الأول: ماهية المراجعة

1.1 تعريف المراجعة:-

في الوقت الذي توجد فيه مصطلحات رقابية عديدة من أبرزها (المراجعة) أو (التدقيق) فان هناك تعاريف عديدة للمراجعة تضمنتها كتب ومؤلفات المختصين بمهنة المحاسبة والمراجعة. يمكن تعريف المراجعة: (المراجعة هي عملية منظمة ومنهجية ومخطط لها تتم بواسطة تكليف شخص مؤهل يتصف بالحياد والاستقلالية، وتتضمن القيام بإنجاز الاختيارات اللازمة للحصول على أدلة الإثبات التي تمكن المراجع من إبداء رأيه في القوائم المالية. يتأمل هذا التعريف نجد أنه يتضمن ما يلي: (الألوسي، ص 36-37)

1-إن عملية المراجعة هي عملية منظمة لمجموعة من الإجراءات المفصلة والمخطط لها بشكل جيد. مجلة دراسات الإنسان والمجتمع
2-لا يمكن المباشرة بالمراجعة إلا بوجود تكليف موجه إلي شخص مستقل من خارج المنشأة يحمل مؤهلات عملية ومهنية محددة.
3-إن مضمون عملية المراجعة هو القيام المراجع بالحصول علي أدلة إثبات كافية وملائمة لكي يستطيع أن يخرج باستنتاجات معقولة لتكون الأساس الذي يبني عليه رأيه المهني.

- كما عرفت جمعية المحاسبة الأمريكية المراجعة:-

المراجعة هي: عملية منظمة ومنهجية لجميع الأدلة والقرائن وتقييمها، بشكل موضوعي، والتي تتعلق بنتائج الأنشطة والأحداث الاقتصادية وذلك لتحديد مدى التوافق والتطابق بين هذه النتائج والمعايير المقررة وتوصيل ذلك إلى الأطراف المعنية.

من التعريف السابق يمكن ملاحظة ما يلي: -

- 1- المراجعة عملية منظمة ومنهجية: حيث يحكم عملية المراجعة إطار عام من معايير المتعارف عليها ويتم تنفيذها بإتباع إجراءات المراجع.
- 2- جمع الأدلة والقرائن: حيث يتحتم علي المراجع تجميع أو الحصول علي الأدلة والإثباتات والبراهين لتكوين أساسا لإعطاء الرأي.
- 3- تحديد التوافق والتطابق بين النتائج والمعايير: حيث أن المعلومات الخاضعة للمراجعة والنتيجة عن النظام المحاسبي المستخدم يجب أن تتوافق وتكون طبقا للمبادئ المحاسبية المقبولة والمتعارف عليها.
- 4- توصيل النتائج للأطراف المعنية: حيث أن مصادقة المراجع علي المعلومات المتضمنة بالقوائم المالية (وهي وسيلة التواصل) عليها الثقة. كما أن هناك تعريف وصفي أورده الجمع الأمريكي للمحاسبين القانونيين مفاده. "المراجعة هي عملية فحص واختيار البنود الواردة بالقوائم المالية بالرجوع إلي الحسابات والسجلات المنشأة لها وكذلك المستندات المؤيدة لها. وذلك لغرض إعطاء رأي فني محايد حول مدى عدالة القوائم المالية وتمثيلها للمركز المالي ونتائج الأعمال للشركة موضوع المراجعة " (اشتيوي 2013 ، ص 16) ومن هذا التعريف نلاحظ ما يلي: -

- 1- فحص واختيار البنود الواردة بالقوائم المالية أي إن عمل المراجع يبدأ من حيث ما انتهى المحاسب حيث يبدأ بالبنود الواردة بقائمة المركز المالي وقائمة النشاط (الدخل).
- 2- بالرجوع إلي السجلات والدفاتر بالمنشأة لها: حيث أن كل عملية مالية تحدث خلال السنة المالية يجب أن تثبت في السجلات والدفاتر المحاسبية حسب تسلسل حدوثها، وبالتالي فإن أي عملية حدثت في بند معين هي مسجلة ومثبتة.
- 3- كذلك المستندات المؤيدة لها: حيث أن كل عملية تم إتباعها بالدفاتر والسجلات المحاسبية يجب أن تكون مؤيدة بالمستندات الدالة علي حدوث هذه

العملية، وبالتالي الرجوع إليها يساعد علي عملية التحقيق من البند تحت المراجعة.

4- وذلك لغرض إعطاء رأي فني محايد: حيث أن نتيجة عملية المراجعة هي أن يقوم المراجع بإعطاء رأيه الفني المحايد ضمن تقريره الذي يتم تسليمه إلي الشركة تحت المراجعة.

5- حول مدى عدالة القوائم المالية وتمثيلها للمركز المالي ونتائج الأعمال للشركة موضوع المراجعة: حيث أن هدف المراجعة هو إعطاء الرأي حول مدى عدالة القوائم المالية (الميزانية وقائمة الدخل).

2-1 أنواع المراجعة:- هناك عدة أنواع للمراجعة نذكرها فيما يلي:-
(اشتوي ، 2013 ، ص 20)

أولاً: من حيث الجهة التي تقوم بالمراجعة: -

1 - المراجعة الخارجية:- وهي أن تقوم جهة مستقلة من خارج الشركة (المراجع الخارجي) بعملية المراجعة وذلك لهدف إعطاء رأي فني محايد حول مدى عدالة القوائم المالية.

2-المراجعة الداخلية:- وهي المراجعة التي يقوم بها الموظف من داخل الشركة ويهدف أساسا إلى التحقيق من تطبيق السياسات الإدارية والمالية الموضوعة - واكتشاف ومنع الأخطاء والتلاعب وهي تعتبر أداة من أدوات الرقابة الداخلية.

ثانياً: من حيث الإلزام: -

1-المراجعة الإلزامية (إجبارية):- وهي التي يقوم بها المراجع الخارجي لتلك الشركات التي ألزمها القانون بضرورة مراجعة حساباتها- مثال ذلك الشركات المساهمة الخاصة والعامة والهيئات والمؤسسات.

2- المراجعة الاختيارية:- وهي المراجعة التي تتم دون إلزام قانون للوحدة الاقتصادية وخاصة الوحدات الاقتصادية الفردية، أي بمحض إدارة أصحاب

المنشأة ومن أمثلتها مراجعة شركات الخاصة أو المشروعات الفردية وتكون بناء على رغبة الشركاء أو المالك.

ثالثاً: من حيث النطاق: -

1- **المراجعة الكاملة:** -وهي التي يقوم بها المراجع الخارجي لغرض إعطاء رأي فني محايد، ولا تضع الإدارة أية قيود على نطاق المراجعة حيث يقوم المراجع بتحديد درجة التفاصيل فيما يقوم به من عمل.

2- **المراجعة الجزئية:** -وهي التي يقوم بها المراجع الخارجي ولكن ليس لغرض إعطاء الرأي حول مدى عدالة القوائم المالية، ولكن تقوم الإدارة بتحديد النشاط أو العملية أو القائمة المالية التي يخضعها المراجع للمراجعة وذلك لغرض آخر غير إعطاء الرأي.

رابعاً: من حيث حجم الاختيارات: -

1- **المراجعة التفصيلية:** -وهي أن يقوم المراجع بمراجعة كل العمليات، وهذا النوع يناسب الوحدات الاقتصادية الصغيرة الحجم وعدد عملياتها قليل نسبياً.

2- **المراجعة الاختيارية (الانتقائية):** -وهي أن يقوم المراجع بأخذ عينات من عمليات المختلفة والأنشطة المختلفة، وهذا النوع يناسب الوحدات الاقتصادية المتوسطة وكبيرة الحجم وعدد عملياتها كثير.

3.1 **تقارير المراجع:** -أن الهدف الأساسي من وراء عملية المراجعة يعد إعطاء رأي فني محايد حول مدى عدالة القوائم المالية المعدة من قبل إدارة الشركة. طبقاً لمعيار الدولي رقم (13) تم تعديل العناصر الأساسية لتقرير المراجع حسب ما يلي: -

1- عنوان التقرير.

2- الجهة الموجه إليها التقرير.

3- الفقرة التمهيدية (الافتتاحية) وتشتمل على: -

أ- تعريف بالبيانات المالية تحت المراجعة.

- ب- الإشارة إلى مسئولية إدارة الشركة ومسئولية المراجع.
- 4- فقرة النطاق (لتوضيح طبيعة عملية المراجعة) يشمل ما يلي: -
- أ- الإشارة إلى معايير المراجعة الدولية أو المعايير الوطنية.
- ب- وصف مختصر للعمل الذي قام به المراجع.
- 5- فقرة الرأي إبداء الرأي وتشتمل علي: -
- أ- الإشارة إلى أن القوائم المالية قد أعدت طبقا للمبادئ المحاسبية المعقولة والمتعارف عليها.
- ب- افتراض الثبات (الاستمرارية) في استخدام نفس المبادئ المحاسبية المقبولة إلا إذا نص التقرير عكس ذلك.
- ج- إبداء الرأي على القوائم المالية كوحدة واحدة.
- د- افتراض كفاية الإفصاح إلا إذا نص التقرير على خلاف ذلك.
- 6- تاريخ التقرير.
- 7- عنوان المراجع.
- 8- توقيع المراجع.
- 3.2-المبحث الثاني:المراجعة الداخلية نشأتها ومفهومها وتعريفها
- 1.3.2-نشأة المراجعة الداخلية- ظهرت المراجعة الداخلية كفكرة في ثلاثينيات القرن الماضي في الولايات المتحدة الأمريكية، واقتصرت وظيفتها في بادئ الامر علي المراجعة المحاسبية واكتشاف الأخطاء، بيد أنه بعد تطور الشركات اصبح من الضروري تطوير المراجعة الداخلية وأصبحت تستخدم كوسيلة لفحص وتقييم فاعلية الأساليب الرقابية علي نواحي النشاط المختلفة محاسبية كانت أم تشغيلية (اشتيوي ، 2013 ، ص87). من العوامل التي ساعدت علي تطور المراجعة الداخلية (الشريف ، 2010 ، ص 86).
- 1- الحاجة الي وسائل لاكتشاف الأخطاء والغش.

2- ظهور المؤسسات ذات فروع منتشرة جغرافيا، وكذلك تعدد عملياتها وتنوع أنشطتها.

3- التقدم العلمي الكبير في مجال استخدام الحاسب الآلي.

4- الحاجة الى كشف دورية دقيقة حسابيا وموضوعيا.

5- الاعتراف بالمراجعة الداخلية كمهنة، مما أدى إلى نشاء معهد المراجعين الداخليين بالولايات المتحدة الامريكية في سنة 1941، حيث قام هذا المعهد بوضع المعايير اللازم الالتزام بها عند ممارسة مهنة المراجعة الداخلية (اشتيوي ، 2013 ، ص 84).

2.3.2- مفهوم المراجعة الداخلية:-

تعتبر المراجعة الداخلية من اهم الوسائل والطرق التي تستخدمها الإدارة بغرض التحقيق من فاعلية الرقابة الداخلية. ويمكن تعريف المراجعة الداخلية بأنها (نشاط تقييمي مستقل تقوم به إدارة او قسم داخل المنشأة ومهمته فحص الأعمال المختلفة في المجالات المحاسبية والمالية والتشغيلية وتقييم الإدارات والأقسام في هذه المنشأة وذلك كأساس لخدمة الإدارة العليا و كما انها رقابة ادارية تؤدي عن طريق قياس وتقييم فاعلية الوسائل الرقابية الاخرى (حجازي، 2010 ، ص 24).

- وقد عرف مجمع المحاسبين القانونيين ببريطانيا المراجعة الداخلية:- (مراجعة للأعمال والسجلات التي تتم داخل المشروع بصفة مستمرة وبواسطة موظفين يخصصون لهذا الغرض وقد تشمل المراجعة الداخلية خاصة في بعض المشروعات الكبيرة علي امور لا تتعلق مباشرة بالنواحي المحاسبية) عطا الله ، 1978 ، ص 13).

يمكن تعريف المراجعة الداخلية بأنها: - (مجموعة من الإجراءات التي تتشأ داخل الشركة لغرض التحقيق من تطبيق السياسات المالية والإدارية "التشغيلية" المرسومة). من خلال هذا التعريف يتضح ان وظيفة المراجعة الداخلية لا

تقتصر علي الأمور المالية فقط بل تتعداها الى الأمور الإدارية الاخرى (التشغيلية) وبالتالي فهي تهتم بما يلي: (اشتوي، 2013، ص 86)

- 1- التقييم الدوري للسياسات الإدارية الأخرى والإجراءات التنفيذية المتعلقة بها، وابداء الرأي، حيالها وذلك بغرض تحسينها وتطويرها لتحقيق أعلى كفاءة إدارية.
- 2- التقييم الدوري لسياسات المالية والمحاسبية وكل الإجراءات التنفيذية المتعلقة بها والتأكد من انها تسير دون انحراف.

1.4.2- مهام المراجعة الداخلية: -

سنتطرق فيما يلي مهام المراجعة الداخلية بشقيها المالي والإداري: (اشتوي، 2013، ص 87)

أولاً: مهام المراجعة الداخلية في المجال المالي المحاسبي: -

- 1- التحقق من الوجود الفعلي للأصول ويأتي ذلك بفحص الإجراءات الخاصة باستلام ودفع النقدية، الجرد النهائي للمخزون والأصول الثابتة علي أساس العينات مع التأكد من صحة المعالجات المحاسبية للعمليات المتعلقة بالأصول،بعث مصادقات للمدينين.
- 2- فحص ومراجعة المصروفات والإيرادات والتأكد من إجراءات توجيه القيود المحاسبية قد تمت بصورة صحيحة ورحلت الي الحسابات المعينة مع التأكد من المستندات المؤيدة لذلك. والتحقق من أن المصروفات قد صرفت في الأوجه المخصصة لها وان الإيرادات قد تم تحصيلها.
- 3- التحقق الحسابي لجميع العمليات المالية، والتأكد من ان المبادئ المقبولة والمتعارف عليها وكذلك اللوائح المالية قد تم إتباعها.
- 4- منع او اكتشاف أي تلاعب او تزوير بالسجلات والدفاتر المحاسبية والتحقق من وجود حماية كافية لأصول الشركة ضد السرقة والضياع والسحب غير المسؤول.

5- مراجعة واختيار تسويات حسابات المصارف والعهد النقدية من فترة لأخرى.

ثانيا: مهام المراجعة الداخلية في المجال الإداري (التشغيلي): -

1- التأكد من سياسات التخزين للأصناف للسلع كمستويات المخزون والحجم الأمثل للطبعية ونقطة إعادة الطلب، بالإضافة الى تقييم أساليب التخزين ومعرفة مدى ملائمتها لنوعية وطبيعة السلع المختلفة.

2- التأكد من سير برامج التدريب للموظفين والعاملين في الشركة وتحديد مدى كفاءة هذه البرامج واقتراح سبل تطويرها وتحسينها لغرض رفع مستوى الكفاءة لدى العاملين.

3- تقييم كفاءة استخدام الموارد والأصول من الناحية الاقتصادية.

4- دراسة واختبار العمليات المختلفة مثل النشاطات الإنتاجية من حيث مستوى الكفاءة ومراقبة الجودة.

مما تقدم يتضح ان المراجع الداخلي يمارس وظيفة على اعتبار انه موظف في الشركة ومسئولية تنحصر في تقييم أساليب الرقابة الداخلية سواء كانت محاسبية ام إدارية وذلك بهدف التأكد فاعليتها.

2.4.2-مزايا المراجعة الداخلية (الصحن، النور، 2002، ص 20)

1- ان المراجع الداخلي بسبب وجوده كل الوقت في المشروع ومعاصرته للمشاكل يستطيع ان يلمس كل نواحيه ونشاطاته وإجراءاته والمشاكل المترتبة عليه.

2-ان المراجعة الداخلية تتم بصورة منظمة وعلى مدار السنة بدلا من مرة واحدة سنويا كما هو في حالة وجود مراجع خارجي.

3-ان المراجع الخارجي يتحقق أساسا من سلامة المركز المالي وصحة النتائج، فهو لن يستطيع ان يعطي الوقت الكافي لاكتشاف الأخطاء والتلاعب وانما يلجا الي الاختبارات في عملية المراجعة. ولهذا فان ادارة المراجعة الداخلية تقوم بمراجعة كاملة لكافة العمليات عن طريق الفحص المستقل داخل المشروع وعلى

هذا فهي تعتبر رقابة لخدمة الإدارة حيث تعمل على قياس وتقييم فاعلية الرقابة الداخلية.

3.4.2- وسائل المراجعة الداخلية: -

هناك عدة وسائل تتمثل في: -

1- التحقيق - هو وسيلة من وسائل المراجعة تهتم بمراكز العمليات عند نقطة زمنية محددة وليس خلال فترة زمنية محددة أي التحقيق من الأرصدة والإجماليات التي تحتوي علي القوائم المالية والتي تتجه لفحص الملكية والوجود الفعلي ويقسم الأصول والالتزامات ويشمل التحقيق مما يلي السجلات - الأصول المملوكة من قبل المنشأة - التقارير (يوسف ، 1986 ، ص171).

2- التقييم _ هو فحص السجلات المحاسبية والتقارير عنها، ويقوم المراجع الداخلي بالحكم على مدى قوة النظام المحاسبي وتحديد نقاط القوة والضعف فيه، كما يستطيع ان يتعرف ويقيم الوضع الحقيقي للنظام المحاسبي ويقترح التعديلات المناسبة (الصحن، أبوزيد، 1993، 154). (Human and Community Studies Journal)

3- الحماية _ حماية أصول المنشأة والتأكد من سلامة نظم الرقابة الداخلية الذي يهدف بدوره الي حماية المنشأة من الإفلاس والسرقة وذلك بالتأكد من الاتي:(الشريف، 2010، ص91)

أ- حماية الأصول.

ب- سلامة المعلومات المحاسبية وإمكانية الاعتماد عليها.

ج- التأكد من الاستخدام الأمثل للموارد.

د- الملائمة في أساليب القياس والسياسات والخطط والأفراد مع القوانين واللوائح.

هـ- تقييم صحة وكفاية تطبيق الرقابة المحاسبية على الاصل المتعطل.

4- تطبيق معايير المراجعة الداخلية عند القيام بها بغرض تحقيق أهدافها المخطط لها.

ويرى الباحثون انه لا بد من قيام المراجعة الداخلية بالفحص والتحقيق والتقييم للعمليات المالية والتشغيلية وحماية الأصول وتطبيق المعايير لمنع التلاعب بالمستندات او على الأقل منها مما يؤدي الي رفع الكفاءة الإنتاجية.

4.4.2-معايير المراجعة الداخلية:-

- 1- معيار الاستقلالية.
 - 2- معيار الكفاءة والتأهيل.
 - 3- معيار نطاق العمل.
 - 4- معيار أسلوب أداء عمليات المراجعة الداخلي.
 - 5- معيار كيفية إدارة قسم المراجعة الداخلية .
- وفيما يلي نناقش باختصار كل من هذه المعايير: (اشتيوي، 2013، ص95)
اولا: الاستقلالية: -

وقد اورد معهد المراجعين الداخليين الامريكي معيار الاستقلالية كالتالي: -
(ان الاستقلالية تتيح الفرصة للمراجعين الداخليين بان يصدروا أحكاما عادلة وغير متحيزة، وبصفة أساسيا تتيح القيام بالإدارة الصحيحة لأعمال المراجعة، وهذه الأمور جميعا تتحقق من خلال الوضع التنظيمي والموضوعية).
ومن خلال ما تقدم يتضح ان هناك امران ضروريان لضمان استقلالية المراجع الداخلي وهما الوضع التنظيمي لقسم المراجعة الداخلية والموضوعية التي يجب ان تتمتع بها شخصية المراجع الداخلي.

أ- **الوضع التنظيمي:** -ينبغي ان يكون الوضع التنظيمي لمكتب او قسم المراجعة الداخلية تابعا لأعلي مستوى إداري في الشركة أي بمعنى اخر يتبع مجلس الإدارة، حيث يكون رئيس مجلس الإدارة له الإشراف المباشر علي قسم المراجعة الداخل.

هذا من المنظور النظري، بيد أنه من المنظور العلمي وبسبب كثرة اعباء رئيس مجلس الإدارة مما تمنعه من منح الاهتمام اللازم لقسم المراجعة الداخلية

والتغلب على ذلك وجدت ما تعرف باسم (لجنة المراجعة والتدقيق) وهي لجنة منبثقة عن مجلس الإدارة حيث تتكون من اربعة أعضاء على الأقل وتكون مسؤولة عن نشاط المراجعة الداخلية بالإضافة إلى التنسيق بين ادارة الشركة والمراجع الخارجي.

وبالتالي يقوم المراجع الداخلي بإحالة تقاريره إلى لجنة المراجعة والتدقيق والتي بدورها تلخص هذه التقارير وتقدمها لمجلس الإدارة لاتخاذ الإجراء للالزم حيال ما ورد فيها. وتبعية قسم المراجعة الداخلية لأعلى مستوى في الشركة يضمن تحقيق الهدفين التاليين: -

1- قيام قسم المراجعة الداخلية بمراجعة جميع أنشطة الشركة دون تدخل المستويات الإدارية المختلفة في عملها او منعها.

2- دعم النتائج المتواصل اليها من قبل المستوى الاعلى الذي يملك اتخاذ قرار التنفيذ لها.

وقد اورد معهد المراجعين الداخليين الأمريكي عدة مقومات من شأنها ان تمكن قسم المراجعة الداخلية من أصول إلي أهدافها التي تنشأ من اجلها، نلخصها فيما يلي:-

1- لضمان تغطية كاملة وشاملة لمراجعة جميع الأنشطة فيجب ان يتبع قسم المراجعة الداخلية جهة تتمتع بالسلطة الكافية لتنفيذ توصياته.

2- تعيين او استبدال رئيس قسم المراجعة الداخلية، يجب ان تكون عن طريق الإدارة العليا او بعد موافقتها.

3- وضع لائحة داخلية لقسم المراجعة الداخلية تحتوى على أهداف وسلطات ومسئوليات القسم على ان تتم اعتمادها من الإدارة العليا وتعمم على المستويات الإدارية المختلفة ومن اهم النقاط التي يجب ان توضح في اللائحة ما يلي: -

أ- الموقع التنظيمي لقسم المراجعة الداخلية.

ب- حق اطلاع موظفي قسم المراجعة الداخلية على جميع السجلات والمستندات لجميع عمليات الشركة سواء كانت مالية او تشغيلية.

ج- بيان بنطاق عمل وأنشطة قسم المراجعة الداخلية.

4- يقوم رئيس المراجعة الداخلية بوضع برنامج شامل لنشاط القسم خلال الفترة القادمة يبين فيه الاحتياجات المالية والبشرية اللازمة لتنفيذ البرنامج، على ان يتم اعتماده من الادارة العليا.

5- إصدار تقرير سنوي عن أنشطة قسم المراجعة الداخلية بحيث يشمل على العناصر التالية: -

أ- الموضوعات التي خضعت للمراجعة.

ب- النتائج التي تم التوصل اليها.

ج- التوصيات والاقتراحات.

د- بيان بالانحرافات عن البرامج الموضوعية وأسبابها واقتراح تفاديها في المستقبل.

ب -الموضوعية: -إذا كان الوضع المناسب في الهيكل التنظيمي يضمن استقلالية قسم المراجعة الداخلية في تأدية نشاطه فأن الموضوعية تتعلق بموظفي قسم المراجعة الداخلية حتى يؤدون عملهم باستقلالية وحيادية تامة.

كما عرف المعهد المراجعين الداخليين الأمريكي الموضوعية بأنها (الاستقلال الذهني للمراجع الداخلي عند قيامه بعمله، فأحكامه يجب الا تكون خاضعة لتأثير وآراء الاخرين، وحتى يكون المراجع الداخلي موضوعيا وعليه ان يقوم بتأدية عمله بصدق وأمانة والا يضع نفسه في مواقف تجعله غير قادر على إصدار أحكامه بشكل موضوعي). وهناك عدة عوامل لها تأثير السلبي على موضوعية المراجع الداخلي مثال ذلك ما يلي:-

1- قيام احد موظفي قسم المراجعة الداخلية بتأدية أية مهمة تنفيذية تدخل في نطاق اختصاصات إدارات اخرى.

- 2- وجود اقارب للمراجع الداخلي يعملون بالشركة، مما يجعل المراجع في موقف مشكوك فيه من حيث الموضوعية في احكامه عند مراجعته نشاط او عملية قام بها احد اقاربه.
- 3- انتماء المراجع الداخلي الى التنظيمات غير الرسمية بالشركة كالتنقيات والجمعيات والاشترك في الرحلات والملتقيات مما قد يؤثر على موضوعية أحكامه.
- 4- التعاون والانسجام بين المراجع الداخلي والموظفين بالشركة بسبب علاقات العمل قد تتعكس على موضوعية أحكامه التي يصدرها بخصوص نشاطات او عمليات قاموا بها هؤلاء الموظفين.
- وللحفاظ على موضوعية المراجع الداخلي وبالتالي استقلالية وحياده هناك عدة اعتبارات يجب أخذها في الحسبان منها: -
 - 1- عند توزيع العمل بين موظفي قسم المراجعة الداخلية يجب مراعاة عدم وجود تعارض او تضارب في المصالح بينهم وبين الأشخاص الذين تراجع اعمالهم.
 - 2- مراعاة عدم وجود تحيز من قبل المراجع الداخلي تجاه الأشخاص الذين يراد مراجعة أعمالهم او نشاطاتهم.
 - 3- مراعاة دوران العمل بين موظفي المراجعة الداخلية بين الاقسام او المهام المختلفة، ويتم ذلك بشكل دور وذلك دورا لقيام العلاقات التي قد تؤثر في الموضوعية ومن تم الاستقلالية.
 - 4- عدم قيام المراجع الداخلي باي عمل تنفيذي، حيث ان مهمة المراجع الداخلي استشارية ورقابية.
 - 5- الموظفين المنتقلين الى قسم المراجعة الداخلية من الأقسام الاخرى يجب ألا يعهد اليهم بمراجعة نشاطات أقسامهم السابقة الا بعد مدة كافية من الزمن حتى لا يقوموا بمراجعة أعمال قاموا بها سابقا.

ثانيا: الكفاءة والتأهيل: -موظفي قسم المراجعة الداخلية في اية شركة يجب يكون لديهم التدريب الفني المناسب والكفاءة المناسبة للعمل كمراجعين، ومعايير المراجعة الداخلية لم تطلب مؤهلا علميا بعينة او خبرة عملية بذاتها كما هو الحال عليه بالنسبة للمراجعة الخارجية. ولكن يجب توفر الحد الأدنى من التأهيل والكفاءة العلمية التي تطلبه وظيفة المراجعة الداخلية حسب وجهة نظر الشركة المعينة.

حيث ان كل شركة لها المواصفات التي يجب ان تتوفر في موظفي المراجعة الداخلية والتي تختلف من شركة الي أخرى.وقد حددت معايير الاداء المهني للمراجعة الداخلية الصفات الواجب توافرها في موظفي قسم المراجعة الداخلية وهي: -

- 1- التحلي بصفات أخلاقية وشخصية تتناسب مع ظروف وظيفة المراجعة الداخلية.
- 2- الحصول على مستوى مناسب من الكفاءة والتأهيل.
- 3- ان يكون على دراية بإجراءات وأدوات الرقابة المستخدمة.
- 4- ان يكون على دراية تامة بمبادئ وأساليب المحاسبة المالية مع معرفة المبادئ الأساسية لبعض العلوم كالاقتصاد والقانون التجاري - الضرائب - التمويل - الطرق الكمية - الاحصاء - نظم المعلومات.
- 5- ان يكون على معرفة بمبادئ علم الإدارة وعمليات التقييم للأنشطة المختلفة وتحديد الانحرافات والبحث عن اسبابها وتقديم الحلول المناسبة لعلاجها.
- 6- ان يكون على معرفة بمبادئ العلوم السلوكية حتى يستطيع التعامل مع الموظفين الآخرين بأسلوب مناسب يساعده على تحقيق أهدافه وخلق علاقات طيبة مع أولئك الموظفين.
- 7- ان يكون على مستوى مناسب من مهارة استخدام اساليب توصيل المعلومات، سواء شفويا او عن طريق التقارير المكتوبة التي يصدرها.

ثالثاً: نطاق العمل: -

نص المعيار الخاص بنطاق عمل المراجعة الداخلية على ان (مجال عمل المراجعة الداخلية يجب ان يتضمن فحص وتقييم سلامة الرقابة الداخلية المعمول بها وجودة الأداء في تنفيذ المسؤوليات المحددة فيها). من ذلك يتضح ان نطاق عمل المراجعة الداخلية يتحدد من خلال وظيفتين اساسيتين وهما: -

1- فحص وتقييم نظم الرقابة الداخلية والتأكد من سلامتها وابداء النصح في سبيل تحسينها وتطويرها أي وظيفة الحماية.

2- التأكد من جودة اداء العمل من قبل الموظفين في المجالات المختلفة بالشركة وابداء النصح من اجل تطوير وتأهيل العاملين، أي وظيفة التوجيه البناء. وبالتالي يتحدد نطاق عمل المراجعة الداخلية بالتحقيق من الأهداف

التالية: -

1- التأكد من درجة مصداقية ودقة المعلومات المالية والمعلومات التشغيلية الاخرى.

2- التأكد من مدى الالتزام بالسياسات والإجراءات واللوائح والقوانين الموضوعة.

3- المساعدة على حماية أصول الشركة.

4- التأكد من تحقيق الأهداف المرسومة للعمليات والبرامج المختلفة.

رابعاً: أسلوب أداء عمليات المراجعة: - فيما يلي نستعرض كيفية اداء عمل قسم المراجعة الداخلية، حيث نصت معايير الاداء المهني للمراجعة الداخلية على: - (ضرورة ان يشمل عمل المراجعة، تخطيط المراجعة، فحص وتقييم المعلومات، إبلاغ نتائج المراجعة تم المتابعة).

من خلال هذا المعيار يتضح ان أي عملية المراجعة يجب ان تتم وفق الخطوات التالية: -

1 - التخطيط: - قبل التخطيط لعملية المراجعة يجب ان يتم تحديد المجال الذي ستتم مراجعته، فقد يكون هذا المجال المراد مراجعته وظيفية المشتريات او نظاما مثل نظام التخزين، او نظام معالجة المعلومات او أي نشاط من أنشطة الشركة. بعد ذلك تبدأ مراحل التخطيط لعملية المراجعة في مجال معين وذلك بإتباع الخطوات التالية: -

1- يقوم رئيس فريق المراجعة بتحديد أهداف عملية المراجعة ونطاقها بالاتفاق مع مسؤولي الادارة المعنية.

2- تجميع المعلومات عن النشاط المراد مراجعته عن طريق المقابلات والفحص المبدئي وقوائم الاستقصاء.

3- تحديد العناصر البشرية (فريق المراجعة) وكذلك الموارد المادية واللوجستية لإنجاز العلمية.

4- التعرف عمليا عن الأنشطة او العمليات المراد مراجعتها وتحديد المواطن التي تحتاج الي اهتمام خاص. وهذا يتم عن طريق: -
أ- الاطلاع على السياسات والإجراءات.

ب- مقابلة مسؤولي المجال او النشاط المراد مراجعته التعرف على الأنشطة التشغيلية وغيرها من الامور الاخرى.

5- إصدار تقرير سنوي عن أنشطة قسم المراجعة الداخلية بحيث يشمل على العناصر التالية: -

أ- الموضوعات التي خضعت للمراجعة.

ب- النتائج التي تم التوصل اليها.

ج - التوصيات والاقتراحات.

د- بيان بالانحرافات عن البرنامج الموضوع وأسبابها واقتراح تفاديها في المستقبل.

2- التجميع والفحص والتقييم للمعلومات: -بعد ان يتم وضع الخطة (برنامج العمل) تبدأ هذه المرحلة والتي تشتمل علي: -

1- التجميع والفحص للمعلومات حتي تكون أساسا للتوصيل الي نتائج المراجعة ويتم التجميع لهذه المعلومات عن طريق الاستقصاء والمقابلات والملاحظة المباشرة لمجريات الأمور في المجال تحت المراجعة.

2- تحليل وتفسير البيانات والمعلومات التي يتم تجميعها (التحليل التفصيلي) وكل هذه تعتبر أدلة وتستخدم كأساس لصياغة النتائج التي تم التوصيل اليها من خلال عملية المراجعة.

3 - تقييم التحليل للوصول الي الاقتراحات التي من شأنها تحسين الوضع القائم. من حيث تحسين الإجراءات او تغيير السياسات، او تصحيح ومعالجة الانحرافات عن الخطط الموضوعة والأهداف المرسومة.

3- إعداد التقرير: -هذه الخطوة تمثل المرحلة الاخيرة لعملية المراجعين، حيث يقوم رئيس فريق المراجعة بصياغة تقريره موضحا فيه: -

1- بيان الهدف من عملية المراجعة.

2 - نطاق وحدود عملية المراجعة.

3- الإجراءات التي اتبعت في عملية المراجعة.

4- النتائج التي تم التوصل اليها من عملية المراجعة.

5- المقترحات والتوصيات في الخصوص.

لضمان نجاح عملية المراجعة والوصول الي نتائج مرضية وتوصيات بناءة فإن هناك عدة امور يجب أخذها بعين الاعتبار عند صياغة التقرير وهي: -

أ- ان يكون التقرير واضحا وهادفا وان يصل في الوقت المناسب.

ب- ان يحتوي على حلول للمشاكل ومقترحات للتصحيح عوضا عن إبراز المشاكل والعيوب فقط.

ج- ان تتم مناقشة النتائج التي مع مسؤولي الجهة تحت مراجعة لضمان عدم وجود أي ليس فيها وذلك قبل إصدار التقرير.

د- ان يقوم رئيس قسم المراجعة الداخلية بمراجعة التقرير والتصديق عليه قبل إصداره وتحديد الجهات التي يوجه لها التقرير.

4- المتابعة: -تعتبر مرحلة المتابعة مهمة من حيث التأكد من مدى فهم وقبول النتائج والتوصيات من قبل الإدارة العليا والجهات ذات العلاقة، بالإضافة الي التأكد من أنه قد تم اتخاذ الإجراءات التصحيحية اللازمة بناء على النتائج والتوصيات الواردة في التقرير النهائي.

خامسا: كيفية إدارة قسم المراجعة الداخلية: -أن رئيس قسم المراجعة الداخلية بالإضافة الي أنه مطالب بمراجعة الأمور الإدارية وتقييمها وابدأ الراي حيالها، فهو مطالب من جانب آخر بإدارة قسم يضم المجموعة من الموظفين، فرئيس قسم المراجعة الداخلية الي جانب وظيفته التقييمية، يقوم في نفس الوقت بمهمة المدير في قسمة، فلا يمكنه ان يصبح مستشارا كفوؤا للمدراء الاخرين إذا لم يكن قادرا علي إدارة قسمه. وبالتالي يجب على رئيس قسم المراجعة ادارة قسمه بالمفهوم العلمي للإدارة من تخطيط، تنظيم، إشراف، ورقابة وذلك تحقيقا لأهداف القسم الذي أنشا من أجلها. وطبقا لمعايير الاداء المهني للمراجعة الداخلية يمكن تقسيم مراحل العملية الإدارية : -

1- هدف وسلطات ومسؤوليات القسم: -يستوجب ذلك وجود لائحة مكتوبة ومعتمد من الادارة العليا تحتوي على ما يلي: -
أ- الهدف من إنشاء القسم.

ب- بيان مسؤوليات وسلطات قسم المراجعة الداخلية.

ج - الإشارة ان وظيفة المراجعة الداخلية هي وظيفة استشارية وليست تنفيذية. كما يجب ان تعمم هذه اللائحة على المستويات الإدارية المختلفة للتعريف بقسم المراجعة الداخلية.

2- التخطيط: - هو عبارة عن صياغة الأهداف بشكل يأخذ في الاعتبار الموارد المتاحة والبيئة المحيطة. حيث يقوم رئيس المراجعة الداخلية باقتراح الأدوات والوسائل التي ستستخدم في الوصول الي تلك الأهداف مع مراعاة الاستخدام الفعال والكفؤ للموارد المتاحة. وتشتمل عملية التخطيط لمسؤوليات قسم المراجعة الداخلية علي: -

أ- تحديد وصياغة الأهداف.

ب- وضع وتصميم برامج العمل المختلفة.

ج - وضع برامج تدريب وتعيين القوى العاملة وتحديد الموازنة التقديرية لذلك.

د- إعداد التقارير الدورية للمتابعة.

ويجب ان تحتوي برامج العمل علي: -

أ- الأنشطة والعمليات المراد إخضاعها للمراجعة.

ب- الأماكن التي ستتم فيها مراجعة هذه الأنشطة والعمليات.

ج- الزمن المعياري لإنجاز عملية المراجعة. *Human and Community*

وعند التخطيط لبرامج المراجعة يجب مراعاة ما يلي: -

1- تاريخ ونتائج اخر عملية مراجعة للنشاط المراد مراجعته.

2- الخطة المالية المبدئية.

3- فريق المراجعة المرشح لكل عملية او نشاط.

4- التغيرات الهامة بالعمليات التشغيلية ونظم وإجراءات الرقابة المتعلقة بها.

5- القدرات التي يتمتع بها أعضاء فريق.

1.1. المبحث الثالث: الرقابة الداخلية

1.1.3 الرقابة الداخلية: -تعتبر الرقابة الداخلية من أهم العناصر التي يعتمد عليها المراجع عند قيامه بعملية المراجعة حيث نجد أن المعيار التالي من معايير العمل الميداني قد نص علي ضرورتها لعملية المراجعة **تعريفات مختلفة للرقابة الداخلية:** -هي الخطة التنظيمية وكل ما يرتبط بها من وسائل

وإجراءات تبناها المشروع للمحافظة علي الاصول، اختبار دقة الحسابات ودرجة الاعتماد عليها، تنمية كفاءة العمل، وتشجيع إتباع السياسات الادارية الموضوعية (اشتيوي ، 2013 ، ص62) . هي الخطة التي تضمن كافة الطرق والمقاييس المتناسقة التي تتبناها المؤسسة لحماية أصولها وضبط الدقة في بياناتها المحاسبية والارتقاء بالكفاءة الإنتاجية وتشجيع الالتزام بالسياسات الإدارية الموضوعية مقدما(توفيق، 1989، ص14).

2.1.3- أهداف الرقابة الداخلية: (توفيق ، 1989 ، ص 14,18)وفقا

للتعريف السابق يمكن حصر أهداف الرقابة الداخلية: -

1- توفير الحماية لأصول المنشأة: -تتعد التفسيرات الخاصة بكلمة حماية فقد يقصد بها الوقاية من الأخطاء المتعددة في معالجة العمليات بقصد إخفاء غش أو اختلاس وتستند الأخطاء المتعمدة إلى تخطيط مدروس بواسطة أفراد غير أمناء ذوي نوايا احتيالية ويتم ذلك بعدم إجراء قيد محاسبي أو تحريف في السجلات بشكل لا يبدو متعارض مع التطبيق السليم للمبادئ المحاسبية فقد تدرج أسماء وهمية في كشوف الأجور لتغطية اختلاس في النقدية ويكون قيد مطابقا لإجمالي كشف الأجور بالرغم من وجود هذه الأخطاء. ويمثل الاختلاس نقل الملكية (الأصل) دون موافقة أو تصريح من أصحابه أو من لهم سلطة التصرف فيه والغش عمل تضليلي غير أمين ينطوي علي: -
أ- اغتصاب للأصل دون علم مالكة أو موافقته.

ب- تحريف في السجلات بطريقة مدروسة أو إهمال تسجيل العملية.

2- دقة البيانات المحاسبية ودرجة الاعتماد عليها: -يترتب على مزاوله الأنشطة المختلفة للمنشأة مجموعة من العمليات التي تعتبر مجالا لتطبيق نظام الرقابة الداخلية وهذه العمليات تنطوي في الغالب علي وجود مبادلة أصول او خدمات مع أطراف خارج المنشأة (الوحدة الاقتصادية) وتحويل أو استخدام

بعض الاصول داخل المنشأة من خلال سلسلة من الخطوات تشمل التصريح بالعمليات تنفيذها - تسجيلها بالدفاتر والمحاسبة عن نتائجها.

3- الارتقاء بالكفاءة الإنتاجية: -أحد الأهداف الأساسية لإدارة المنشأة هو العمل علي تجنب نواحي الإسراف في استخدام الموارد المتاحة للمنشأة ومن ثم الارتقاء بالكفاءة الإنتاجية في استخدام هذه الموارد وتعدد الأساليب المتاحة لتحقيق هذا الهدف ولعل أهمها الموازنة التخطيطية، التكاليف المعيارية، دراسة الحركة والزمن، أساليب الرقابة علي الجودة ويصاحب استخدام هذه الاساليب إجراء بعض التحليلات الإحصائية وإعداد نظام لتقارير الدورية لتدفق المعلومات خلال المستويات الإدارية المختلفة وقد يقتضي الأمر إعداد برامج تدريبية للعاملين لمساعدتهم في إنجاز المسؤوليات المحددة لهم ورفع كفاءة أدائهم لهذه المسؤوليات.

4- الالتزام بما تقضي به السياسات الإدارية المرسومة: يتم ترجمة أهداف المنشأة في شكل مجموعة من السياسات المتكاملة تغطي الجوانب المختلفة لنشاط المنشأة ومن ثم فإن درجة الالتزام بهذه السياسات تنعكس علي مدى تحقيق أهداف المنشأة وإذا أخذنا عنصر الزمن في الاعتبار فإن بعض هذه السياسات يرتبط بالمدى البعيد (سياسات طويلة الأجل) وبعضها يرتبط بالمدى القصير (سياسات قصيرة الأجل) ومن أمثلة هذه السياسات: -

أ- سياسات التمويل.

ب- سياسات الإنتاج.

ج- سياسات الشراء.

د- سياسات التوزيع.

هـ- سياسات الائتمان.

ويرتبط بوضع أي سياسة تحديد الواجبات والإجراءات التي يتعين إتباعها لمواجهة مقتضيات هذه السياسة ويصاحب تحديد الواجبات لأفراد التنظيم

تفويض قدر من السلطة يتناسب مع حجم هذه الوجبات وعلى الرغم من وجود خطة تنظيمية يمكن من خلالها التعرف على خطوط السلطة والمسؤولية إلا أنه يفضل وجود دليل يوضح هذه الاختصاصات والسلطات بشكل أكثر تفصيلا حتى لا يحدث تضارب أو تداخل أو تكرار للاختصاصات بين الإدارات المختلفة.

3.1.3-أنواع الرقابة الداخلية: - مما سبق يمكن تقسيم أنواع الرقابة الداخلية إلى نوعين رئيسيين وهما: -

أولاً: الرقابة الإدارية: (عبدالله ، 1999 ، ص 229) تشمل الخطة التنظيمية ووسائل التنسيق والإجراءات الهادفة لتحقيق أكبر قدر ممكن من الكفاءة الإنتاجية مع تشجيع الالتزام بالسياسات الإدارية الموضوعة

- **أهداف الرقابة الإدارية:** (الألوسي ، ص 216)

يهدف هذا النوع من الرقابة إلى تحقيق أكبر كفاءة في العمل وضمان تنفيذ السياسات الإدارية المرسومة ويتضمن هذا النوع من الأساليب الرقابية السياسات الإدارية والخطط التنظيمية والسجلات والتي تتعلق جميعها باتخاذ القرارات المتعلقة بالتصريح بتنفيذ العمليات المالية وتوضح هذه الأساليب من أجل تنمية الكفاءة التشغيلية وتشجيع الالتزام بتطبيق السياسات والتعليمات والإجراءات الإدارية بالمنشأة وتقليل احتمال حدوث مخالفات لهذه السياسات والتعليمات، وينطوي هذا الجزء من نظام الرقابة الداخلية على وظائف أخرى لا ترتبط بوظائف أقسام المحاسبة والإدارة المالية وإنما ترتبط بأقسام أخرى كأقسام التنظيم والأساليب والتدريب، وهناك وسائل لتحقيق الرقابة الإدارية: -تعدد الوسائل التي يتم تطبيقها لتحقيق الرقابة الإدارية ومن هذه الوسائل ما يلي: -

1- الكشوف الإحصائية وتحليلها.

2- دراسة الوقت والحركة وذلك لغرض تحديد الوقت المعياري لإتمام عملية معينة.

3- تقارير الأداء .

4- الرقابة علي الجودة.

5- وضع البرامج التدريبية للموظفين والمستخدمين.

6- الرقابة عن طريق الموازنات التخطيطية.

7- التكاليف المعيارية.

8- استخدام الخرائط والرسوم البيانية.

ثانيا: الرقابة المحاسبية: -

تشمل الخطة التنظيمية والإجراءات والسجلات التي تتعلق بحماية الأصول ودقة السجلات المحاسبية ودرجة الاعتماد عليها (الألوسي ، ص 217)

- أهداف الرقابة المحاسبية: (الجريوع ، 2000 ، ص 121)

يهدف هذا النوع من الرقابة إلى حماية الأصول وضمان دقة البيانات والمعلومات المحاسبية المسجلة بالدفاتر والتأكد بأنه قد تم تنفيذ العمليات المالية وفقا للسياسات العامة للمنشأة أو بناء على تعليمات خاصة وإن العمليات قد تم تسجيلها بشكل سليم يمكن من إعداد التقارير المالية طبقا للمبادئ المحاسبية المتعارف عليها او أي مبادئ أخرى ملائمة لهذه التقارير. بالإضافة إلى ذلك فإن هذه الأساليب الرقابية يجب أن تنطوي على إجراءات وقاية الأصول والحد من إمكانية استخدامها إلا في حدود النطاق الذي تضعه ادارة المنشأة مع مقارنة بيانات سجلات هذه الاصول مع نتائج الجرد الفعلي لها على اساس دوري وفحص أسباب أي اختلافات قد تكشفها هذه المقارنة.

هناك عدة وسائل يمكن إتباعها لتحقيق الرقابة المحاسبية: (الألوسي ،

ص 217)

1- التوصيف الوظيفي الواضح وتحديد المسؤوليات بحيث لا ينفرد شخص

معين بتنفيذ عملية بكاملها، وفصل الواجبات الخاصة بموظف الحسابات عن

الواجبات التي تتعلق بالإنتاج أو بتخزين الممتلكات، اعتماد العمليات بواسطة أشخاص مسئولين واعتماد.

2- قيود التسوية وتصحيح الأخطاء بعد مصادقة أشخاص مفوضين.

3- إتباع طريقة القيد المزدوج في قيد العمليات ووجود دورة مستندا لكل نشاط من أنشطة المنشأة.

4- استخدام الحسابات الإجمالية أو حسابات المراقبة مثل حساب إجمالي المدينين وإجمالي الدائنين.

5- إعداد موازين المراجعة بصفة دورية.

6- إعداد كشوفات مطابقة رصيد المصرف بشكل دوري وعمل مذكرات التسوية وقيودها في أوقاتها المحددة.

7- إرسال مصادقات العملاء ومطابقة كشوفات الموردين.

8- إتباع نظام الجرد المستمر وإجراء جرد دوري ومفاجئ من حين لآخر لمطابقة أرصدة بطاقات الصنف مع الكميات الموجودة فعلا.

9- إتباع نظام المراجعة الداخلية ودعم إدارة المراجعة الداخلية بالصلاحيات والعناصر الكفوة.

4.1.3- عناصر الرقابة الداخلية: إجراءات الرقابة تختلف من شركة لأخرى وذلك تبعاً لطبيعة وحجم النشاط فليس هناك في الواقع نظام ثابت ومحدد للرقابة الداخلية بحيث يمكن إتباعه في جميع الشركات، فما هو مناسب لشركة معينة قد لا يكون ملائماً لشركة أخرى، بيد أن هناك بعض العناصر أو المبادئ العامة يمكن الاقتداء بها من أجل الحصول على نظام رقابي كفء من أهمها: (اشتيوي، 2013، 67)

1- تحديد المسؤولية لكل فرد داخل المؤسسة وذلك لمحاسبته عند تقصير ومكافأته بعمله على خير وجه.

- 2- الفصل التام بين من يحتفظ بالسجلات ومن يقوم بأية عمله ينتج عنها التسجيل في الدفاتر. فمثلا الشخص الذي يقوم بتسجيل عمليات المبيعات هو غير الشخص الذي يقوم بالبيع.
- 3- ألا ينفرد شخص معين بإنجاز عملية بأكملها، بل يجب تقسيمها بين عدى أشخاص، حتى يمكن اكتشاف الخطأ إذا وقع سواء عن قصد أو دون قصد.
- 4- الاهتمام بالجانب الإنساني للعاملين من حيث تدريبهم المناسب على الأعمال الموكلة إليهم مع تبني نظام عادل للحوافز وغرس روح الجماعة بينهم.
- 5- الفصل التام بين من يحتفظ بالأصل ومن يقوم بتسجيل العمليات المتعلقة بهذا الأصل.
- 6- الفصل التام بين من يقوم بالاحتفاظ بالأصل وبين من يقوم بإقرار الحصول على هذا الأصل أو التخلص منه.
- 7- كل معاملة تقوم بها الشركة يجب أن تكون معتمدة ومصدق عليها من قبل شخص مسؤول يملك هذا الحق. *Human and Community Studies Journal*
- 8- وجود مجموعة متكاملة من السجلات ودليل للحسابات ومجموعة من المستندات لتحقيق الرقابة الفعالة علي العمليات المالية.
- 9- استخدام حسابات المراقبة الإجمالية وما يتبعها من دفاتر أستاذ مساعد للبنود المختلفة.
- 10- تبني سياسة واضحة للتمييز بين النفقات الإيرادات والنفقات الرأسمالية.
- 11- مراعاة عدد النسخ من كل مستند حتى يمكن توفير البيانات والمعلومات اللازمة لمراكز النشاط المختلفة بأكبر قدر من الكفاءة.
- 12- حماية الأصول بكافة الوسائل الممكنة لغرض منع أو تقليل الخسائر الناتجة عن السرقات والضياع والتلف، والاحتفاظ بها في أماكن مناسبة حماية لها في حال وقوع أي خطر.

13- الاحتفاظ بالسجلات والمستندات في أماكن آمنة مع الاحتفاظ بنسخة ثانية من السجلات والمستندات المهمة في أماكن أخرى حتى يمكن الرجوع إليها في حالة تلف أو ضياع النسخة الآلية لأي سبب من الأسباب.

14- وسائل لتقييم نظم الرقابة الداخلية وتحديد مدى فاعليتها مثل الميزانيات التقديرية، وتقارير الأداء الدورية، والمراجعة الداخلية.

15- قيود التسويات في نهاية السنة المالية، والتي تعمل عند إعداد القوائم المالية للفترة، يجب أن تعتمد من قبل شخص يملك هذا الحق.

5.1.3- وسائل تقييم نظم الرقابة الداخلية (اشتوي، 2013، ص 72):-
بعد أن يقرر المرجع الطريقة التنظيمية لتقييم الرقابة الداخلية يقوم بعملية التقييم ذاتها وذلك باستخدام وسائل التقييم المختلفة.

- طريقة الاستبيان (قائمة الأسئلة): -وهي عبارة قائمة محتوية على أسئلة متعلقة بنظم الرقابة الداخلية على النشاطات والعمليات المختلفة وقائمة الاستبيان تكون مكونة من عدة أجزاء، كل جزء منها يتعلق ببند معين أو دورة معينة أو وحدة نشاط - حسب الطريقة التنظيمية المختارة للتقييم.

- طريقة المذكرة المكتوبة: -تستخدم هذه الطريقة كبديل عن طريقة قائمة الاستبيان في تقييم نظم الرقابة الداخلية، وذلك لاعتقد البعض أن طريقة الاستبيان تعاني من بعض العيوب ان الاسئلة الواردة بقائمة الاستبيان هي أسئلة عامة وغير مرنة كما أن طول قائمة الاستبيان يجعل مهمة الإجابة على أسئلتها مملة وروتينية الأمر الذي يؤدي إلى عدم الجدية في الإجابة من قبل الشخص الذي يقوم بالإجابة.

وتبعا لطريقة المذكرة المكتوبة يقوم المراجع - أو مساعديه - بكتابة تقرير وصفي عن الاجراءات المتعلقة بالرقابة الداخلية في تنفيذ العمليات المختلفة، وعن تدفق المعلومات والبيانات بين الأقسام وحدات النشاط المختلفة. ويتم ذلك عن طريق المقابلات مع المسؤولين والعاملين، الملاحظة، الاختبار، الاستفسار،

وكذلك عن طريق المستندات والسجلات المحاسبية وغيرها من الوثائق المستخدمة في المؤسسة.

- طريقة خرائط النظم - خرائط التدفق: -

خرائط النظم عبارة عن وسيلة توضيحية تبين تدفق الإجراءات والمعلومات، نقاط الرقابة المحاسبية والإدارية، تقسيم العمل بين الوظائف المختلفة، ومخرجات النظام من سجلات وتقارير وغيرها. وهذه الخرائط قد تكون موجودة أصلاً ضمن النظام المالي والإداري للشركة، وفي هذه الحالة علي المراجع دراستها وفحصها واختبارها وذلك بتتبع مسار الإجراءات والمعلومات واكتشاف أي نقاط ضعف بها. أما إذا كانت هذه الخرائط غير موجودة فعلى المراجع بأن يقوم بتصميم خرائط النظم بعد أن يكون قد تحصل علي وصف كامل لإجراءات الرقابة الداخلية للعمليات والوظائف المختلفة. تصميم خرائط النظم تبعاً لطريقتين

كالاتي: - مجلة دراسات الإنسان والمجتمع

أ- طريقة العملية الواحدة: - وتبعاً لهذه الطريقة توضح خريطة النظم الإجراءات المتعلقة بتنفيذ عملية معينة، مثل عملية استلام النقدية، عملية دفع النقدية، عملية إعداد المرتبات وغيرها من العمليات. بحيث تكون كل خريطة نظم خاصة بعملية في صفحة منفردة على أن تربط بعملية أو عمليات أخرى متعلقة بها بواسطة الرمز الخاص بنقطة الربط.

ب- طريقة العمليات المترابطة - الخانات المتعددة: - وتبعاً لهذه الطريقة توضح خريطة النظم تدفق المعلومات والبيانات بين مجموعة من العمليات أو الوظائف التي تربط بينها علاقة. وتعد الخرائط على خانات كل خانة تخص عملية أو وظيفة معينة مع بيان تدفق المعلومات والبيانات بين الخانات (العمليات) المختلفة.

6.1.3- مسؤولية المراجع الداخلي تجاه أنظمة الرقابة الداخلية: (الجابري ، ورقة بحثية ، 2014 ، ص 35 ، 33)

يقوم المراجع الداخلي بدراسة وتقييم أنظمة الرقابة الداخلية بقصد العمل على تحسينها وإحكامها. لقد نصت معايير الممارسة المهنية للمراجعة الداخلية الصادرة من معهد المراجعين الداخليين في أمريكا على أنه يجب أن يتضمن مجال عمل المراجع الداخلي فحص وتقويم كفاءة وفعالية أنظمة الرقابة الداخلية في المنشأة والحكم على درجة متانتها.

أما بالنسبة لقيام المراجع الداخلي بتقييم الإجراءات فالمقصود منه تقييم نظام الرقابة بشكل شامل بهدف الحصول على تأكيد من أن النظام يعمل بشكل جيد وعرض تقييمه على الإدارة العليا أو لجنة المراجعة. وهذا الأمر يجعل المراجع مشاركاً أساسياً في تطوير نظام الرقابة الداخلية وذلك كوظيفة استشارية، ولكن هنا ينبغي التأكيد على الدور الاستشاري للمراجع الداخلي بمعنى عدم مبادرته في الأساس لوضع الإجراءات الرقابية حتى يستطيع بموضوعية وحيادية القيام بعملية التقييم. وتتم عملية تقييم نظام الرقابة الداخلية بعدة خطوات وهي: -

1- جمع الحقائق والمعلومات عن النظام: ويقصد بها تكوين نظرة شاملة وعامة عن نواحي الرقابة الداخلية داخل الوحدة وأنظمة الرقابة التي يتم تصميمها لنواحي النشاط المختلفة وما يجب أن تكون عليه عملية تشغيل هذه الأنظمة وهذا يستلزم جمع المعلومات عن الدورة المستندية والخرائط التنظيمية والتوصيف الوظيفي وخرائط المراجع داخل الوحدة ودليل الإجراءات.

2- فحص النظام: وتعني هذه الخطوة اختبار التنفيذ الفعلي لنظام الرقابة الداخلية والتحقق من أن تشغيله يتم وفقاً لما هو محدد مسبقاً ويتم ذلك بأجراء مجموعة من اختبارات مدى الالتزام وذلك بمراعاة التوقيت المناسب لهذه الاختبارات.

3- تقييم النظام: وتمثل هذه الخطوة آخر خطوات عملية دراسة وتقييم أنظمة الرقابة الداخلية فبعد القيام بجمع المعلومات الكافية عن النظام وفحص الالتزام به يصبح المراجع الداخلي في وضع يمكنه من الحكم علي فاعلية وكفاءة النظام ودرجة الاعتماد عليه ومن ثم يتم اقتراح السبل الكفيلة بتقويم النظام وتلافي العثرات والثغرات وأوجه القصور والنقص فيه.

0.4 - إجراءات الدراسة الميدانية

1.4 - لمحة عن الهيئة الوطنية للتعليم التقني والفني

الهيئة الوطنية للتعليم التقني والفني أحد الهيئات التابعة لوزارة التعليم العالي التي تتولى الإشراف على كافة مؤسسات التعليم التقني والفني ويتبع الهيئة كل من الكليات التقنية والمعاهد التقنية العليا والمعاهد الفنية المتوسطة. حيث بلغت ما يزيد عن 20 كلية تقنية و117 معاهد عليا وما يزيد عن 380 معهد متوسط. ولقد أخترتنا من مؤسسات التعليم العالي التقني في هذه الدراسة كلا من كلية العلوم الإدارية والمالية والتطبيقية - طرابلس، والمعهد العالي للمهن الطبية - أبو سليم.

1.1.4 - كلية العلوم الإدارية والمالية والتطبيقية: -

تأسست كلية العلوم الإدارية والمالية التطبيقية في عام 1989م تحت أسم المتقدم للمهن الإدارية والمالية والذي كان في ذلك الوقت تابع للتكوين والتدريب المهني ثم تغيير أسمه ليصبح المعهد العالي للمهن الإدارية والمالية وتبعيته للتعليم ثم تغيير أسمه مجددا ليصبح المركز العالي للمهن الإدارية والمالية وتبعيته للتكوين والتدريب المهني. وفي عام 2009 تم تغيير أسمه ليصبح يتبع الكليات (كلية العلوم الإدارية والمالية التطبيقية) وبالطبع ترتب على ذلك تغيير نظام الدراسة فيه من نظام الدبلوم العالي إلى نظام البكالوريوس. كما تعمل الكلية على تدريب وتأهيل الكوادر البشرية لتكون قادرة على شغل مختلف الوظائف في سوق العمل وخلق قاعدة بشرية مؤهلة وقادرة على الإيفاء بمتطلبات خطط

التنمية. ولقد تم اختيار هذه العينة لعلاقتها بالعلوم الإدارية والمالية من بين الكليات وتم توزيع عدد من استبيانات في داخل في قسم الشؤون الإدارية والمالية بالكلية والتي تم الحصول عليها بعد ان تم تعبئتها كما اجريت العديد من المقابلات الشخصية بنفس القسم في الكلية بغرض التأكيد والحصول على معلومات إضافية وتأكيدية للاستبيان.

2.1.4-المعهد العالي للمهن الطبية – أبو سليم: -

تم تغير المرفق الصحي ليصبح المعهد العالي للمهن الطبية والذي كان تابع لصحة تمت إضافته لتعليم العالي التقني الجامعي، كما تم اختيار لأنه من أقدم العلوم الطبية في الهيئة الوطنية للتعليم التقني والفني. وتم توزيع عدد من استبيانات في داخل في قسم الشؤون الإدارية والمالية بالمعهد والتي تم الحصول عليها بعد ان تم تعبئتها، كما أجريت العديد من المقابلات الشخصية بنفس القسم في بالمعهد بغرض التأكيد والحصول على معلومات إضافية وتأكيدية للاستبيان.

2.4المبحث الثاني:الإجراءات المنهجية: -

1.2.4 الإجراءات المنهجية: -تم تصميم استبيان خصيصا لهذه الدراسة وتم تقسيمه إلى أسئلة عامة، بها (الدرجة الوظيفية - المستوى التعليمي -عدد سنوات الخبرة - أسباب المعرفة بمجال المراجعة الداخلية).حيث تم توزيع عدد 4 استبيانات في كل جهة. وتجميع الردود بعد أن تم طرح عدد من الاسئلة على كل من تم توزيع الاستبيان عليه والمقارنة بالإجابات التي تم الحصول عليها وتجميع الملاحظات أثناء الزيارات في كل من (كلية العلوم الإدارية والمالية والتطبيقية، طرابلس -المعهد العالي للمهن الطبية، أبو سليم).وأسئلة خاصة بفرضيات الدراسة تم تقسيمها إلى ثلاث محاور وهي: -

1- المراجع الداخلي ودوره في تطوير نظام الرقابة الداخلية، وعدد عباراته 11 العبارة.

2- المراجع الداخلي ودوره في ترشيد قرارات الإدارة العليا وعدد عباراته 8 عبارات.

3- المراجع الداخلي ودوره في رفع الكفاءة الإدارية، وعدد عباراته 9 عبارات.

2.2.4- الأساليب الإحصائية المستخدمة في الدراسة: -

لتحقيق أهداف الدراسة وتحليل البيانات الأولية التي تم جمعها من مفردات العينة التي تم اختيارها من مجتمع الدراسة، فقد تم استخدام العديد من الأساليب الإحصائية المناسبة بالاعتماد على استخدام برمجية الحزم الإحصائية للعلوم الاجتماعية (SPSS)، وفيما يلي مجموعة الأساليب الإحصائية التي قامت الباحثة باستخدامها:-

1- المتوسط الحسابي: -المتوسط الحسابي " هو مجموع القيم على عددها"، وهو أحد مقاييس النزعة المركزية، ويستخدم لتقدير معالم المجتمع، أو اختبار الفرضيات الإحصائية. ويتم إيجاد المتوسط الحسابي عن طريق المعادلة التالية: -

$$\bar{x} = \frac{\sum_{i=1}^n xi}{n}$$

2- الانحراف المعياري: -الانحراف المعياري لمجموعة من المشاهدات هو " الجذر التربيعي الموجب لمجموع مربعات انحرافات القيم عن وسطها الحسابي مقسوماً على (n - 1)"، وهو أحد مقاييس التشتت، ويستخدم لمعرفة مدى تقارب أو تباعد إجابات مفردات عينة حول خيار معين ويتم إيجاد الانحراف المعياري من المعادلة التالية: -

$$s = \sqrt{\frac{\sum_{i=1}^n (Xi - \bar{x})^2}{n - 1}}$$

1.2.4 ترميز بيانات الدراسة: -بعد تجميع استمارات الاستبيان استخدمت الباحثات الطريقة الرقمية في ترميز البيانات، وبما أنه يقابل كل عبارة من عبارات المحاور الأساسية للاستبيان اختيارات وفقاً لمقياس لكارتر

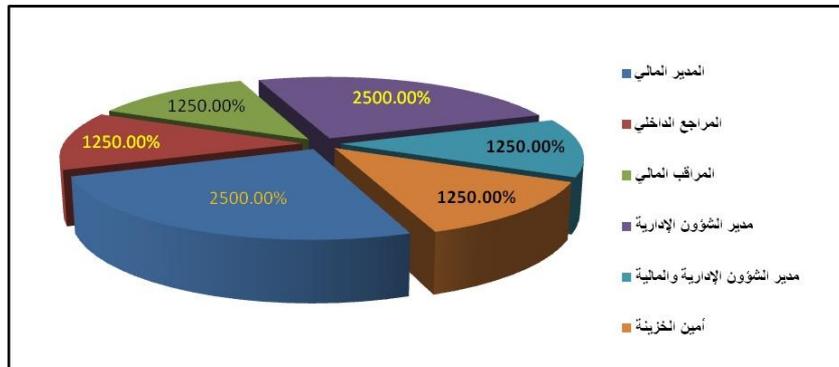
الثلاثي: (موافق- محايد- غير موافق) فقد تم إعطاء كل من الاختيارات السابقة درجات لتتم معالجتها إحصائياً على النحو التالي: موافق (3) ثلاث درجات، محايد (2) درجتان، غير موافق (1) درجة واحدة، واعتبر الوسط الحسابي مساوياً للرقم (2) باعتبار أن $(2) = 3/(3+2+1)$ ، وبالتالي فإن المتوسطات الحسابية التي قيمتها أقل من (2) تعبر عن درجة موافقة متدنية، والمتوسطات الحسابية التي قيمتها (2) تعبر عن درجة موافقة متوسطة، والمتوسطات الحسابية التي قيمتها أكبر من (2) تعبر عن درجة موافقة مرتفعة.

3.2.4- تحليل البيانات الشخصية: -

الدرجة الوظيفية: -

جدول رقم (01) التوزيع التكراري والنسبي لمفردات عينة الدراسة حسب الدرجة الوظيفية

الدرجة الوظيفية	التكرار	النسبة المئوية
المدير المالي	2	25.0
المراجع الداخلي	1	12.5
المراقب المالي	1	12.5
مدير الشؤون الإدارية	2	25.0
مدير الشؤون الإدارية والمالية	1	12.5
أمين الخزينة	1	12.5
المجموع	8	100.0

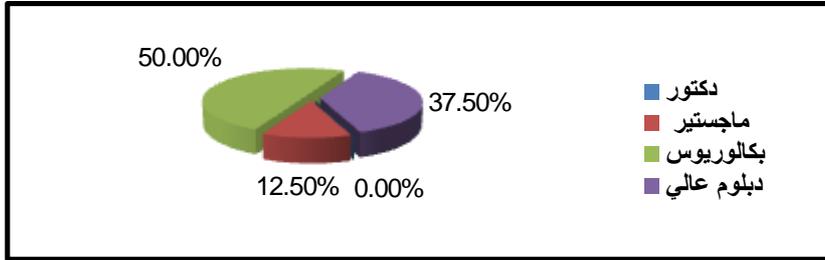


الشكل رقم (1) يوضح التوزيع التكراري والنسبي لمفردات عينة الدراسة حسب الدرجة الوظيفية

المستوى التعليمي: -

جدول رقم (02) التوزيع التكراري والنسبي لمفردات عينة الدراسة حسب المستوى التعليمي

النسبة المئوية	التكرار	المستوى التعليمي
00.0%	0	دكتوراه
12.5%	1	ماجستير
50.0%	4	بكالوريوس
37.5%	3	دبلوم عالي
100.0%	8	المجموع



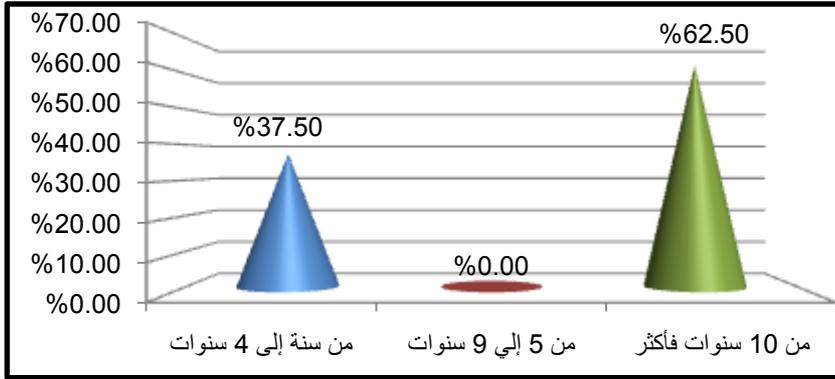
Human and Community Studies Journal

شكل رقم (02) يوضح التوزيع التكراري والنسبي لمفردات عينة الدراسة حسب المستوى التعليمي

سنوات الخبرة: -

جدول رقم (03) التوزيع التكراري والنسبي لمفردات عينة الدراسة حسب سنوات الخبرة

النسبة المئوية	التكرار	سنوات الخبرة
37.5%	3	من سنة إلى 4 سنوات
0%	0	من 5 إلى 9 سنوات
62.5%	5	من 10 سنوات فأكثر
100%	8	المجموع

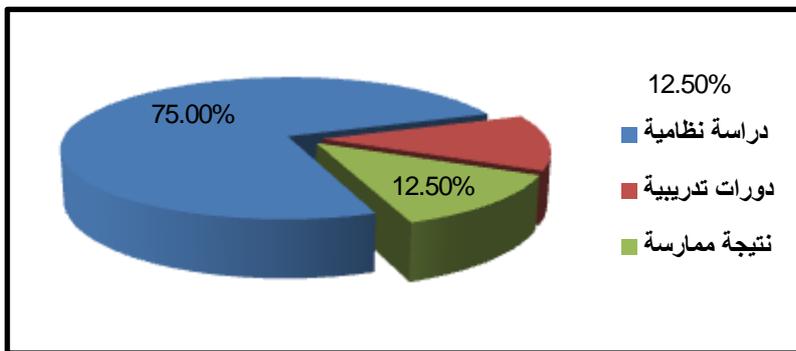


الشكل رقم (03) يوضح التوزيع النسبي المئوي لمفردات العينة حسب سنوات الخبرة

كانت معرفتك في مجال المراجعة الداخلية عن طريق:-

جدول رقم (04) التوزيع التكراري والنسبي لمفردات عينة الدراسة حسب طريقة معرفتك بمجال المراجعة الداخلية

المعرفة	التكرار	النسبة المئوية
دراسة نظامية	6	75.0
دورات تدريبية	1	12.5
نتيجة ممارسة	1	12.5
المجموع	8	100



الشكل (04) التوزيع النسبي المئوي لمفردات العينة حسب طريقة معرفتك بمجال المراجعة الداخلية

4.2.4 تحليل بيانات الدراسة: -

المراجع الداخلي ودوره في تطوير نظام الرقابة الداخلية: -

الجدول رقم (05) يوضح آراء عينة الدراسة حول المراجع الداخلي ودوره في تطوير نظام الرقابة الداخلية

الترتيب	الانحراف المعياري	متوسط العينة	درجة الموافقة			الفترة	العبارة	ت
			موافق	مباين	معارض			
1	0.000	3.00	00	00	08	ت	يتم تقييم كفاءة وفعالية نظام الرقابة الداخلية	1
			00.0	00.0	100.0	%	تقوم المؤسسة بمعالجة جوانب الضعف الموجودة في أنظمة الرقابة الداخلية التي ترد في التقرير	
2	0.463	2.75	00	02	06	ت	لمكتب المراجعة دور في إعداد برنامج سير العمل داخل المؤسسة	3
			00.0	25.0	75.0	%	يتم الاستعانة بخبراء ومختصين من خارج المؤسسة عند إعداد خطط وسياسات	
6	0.991	2.13	03	01	04	ت	تقوم الإدارة بتقييم الخطط السابقة وتطويرها وتحسينها	5
			37.5	12.5	50.0	%	يتم اشتراك الموظفين ورؤساء الاقسام في وضع الخطط المستقبلية للمؤسسة	
8	0.463	1.25	06	02	00	ت		4
			75.0	25.0	00.0	%		
3	0.886	2.25	02	02	04	ت		5
			25.0	25.0	50.0	%		
4	1.035	2.25	03	00	05	ت		6
			37.5	00.0	62.5	%		

3 مكرر	0.886	2.25	02	02	04	ت	تهتم الإدارة بحضور مؤتمرات وندوات خاصة بالمراجعة الداخلية للتعرف علي الجدد في هذا المجال	7
			25.0	25.0	50.0	%		
1 مكرر	0.000	3.00	00	00	08	ت	تقوم الادارة بالمحافظة علي سرية عمليات المراجعة التي تقوم بها	8
			00.0	00.0	100.0	%		
2 مكرر	0.463	2.75	00	02	06	ت	تحرص إدارة المؤسسة علي المحافظة علي استقلالية المراجع الداخلي	9
			00.0	25.0	75.0	%		
5	0.641	2.13	01	05	02	ت	هل يتم تغيير الواجبات المكلف بها العاملون من وقت إلى آخر	10
			12.5	62.5	25.0	%		
7	0.886	1.75	04	02	02	ت	هل العمل روتيني ومعروف ولا يوجد داعي لوضع خطة مسبقة	11
			50.0	25.0	25.0	%		
	.2061 0	2.318	المتوسط العام لإجابات مفردات عينة الدراسة على محور المراجع الداخلي ودوره في تطوير نظام الرقابة الداخلية					

الجدول رقم(05) يبين إجابات مفردات عينة الدراسة حول محور (المراجع الداخلي ودوره في تطوير نظام الرقابة الداخلية). ومن الجدول يلاحظ أن عبارة (يتم تقييم كفاءة وفعالية نظام الرقابة الداخلية)، وعبارة (تقوم الادارة بالمحافظة علي سرية عمليات المراجعة التي تقوم بها) جاءت في المرتبة الأولى، وكانت نسبة الإجابة مرتفعة في فئة (موافق) وتساوي (100.0%)، وأن متوسط إجابات مفردات عينة الدراسة يساوي (3.00)، بانحراف معياري (0.00). وجاءت عبارة (تقوم المؤسسة بمعالجة جوانب الضعف الموجودة في أنظمة الرقابة الداخلية

التي ترد في التقرير)، وعبارة (تحرص إدارة المؤسسة على المحافظة على استقلالية المراجع الداخلي) في المرتبة الثانية، وكانت نسبة الإجابة مرتفعة في فئة (موافق) وتساوي (75.0%)، وأن متوسط إجابات مفردات عينة الدراسة يساوي (2.75)، بانحراف معياري (0.463).

وأنت عبارة (تقوم الإدارة بتقييم الخطط السابقة وتطويرها وتحسينها)، وعبارة (تهتم الإدارة بحضور مؤتمرات وندوات خاصة بالمراجعة الداخلية للتعرف على الجدد في هذا المجال) في المرتبة الثالثة، وكانت نسبة الإجابة مرتفعة في فئة (موافق) وتساوي (50.0%)، وأن متوسط إجابات مفردات عينة الدراسة يساوي (2.25)، بانحراف معياري (0.886). وجاءت عبارة (يتم اشتراك الموظفين ورؤساء الأقسام في وضع الخطط المستقبلية للمؤسسة) في المرتبة الرابعة، وكانت نسبة الإجابة مرتفعة في فئة (موافق) وتساوي (62.5%)، وأن متوسط إجابات مفردات عينة الدراسة يساوي (2.25)، بانحراف معياري (1.035). وجاءت عبارة (هل يتم تغيير الواجبات المكلف بها العاملون من وقت إلى آخر) في المرتبة الخامسة، وكانت نسبة الإجابة مرتفعة في فئة (موافق) وتساوي (25.0%)، وأن متوسط إجابات مفردات عينة الدراسة يساوي (2.13)، بانحراف معياري (0.641). وأنت عبارة (لمكتب المراجعة دور في إعداد برنامج سير العمل داخل المؤسسة) في المرتبة السادسة، وكانت نسبة الإجابة مرتفعة في فئة (موافق) وتساوي (50.0%)، وأن متوسط إجابات مفردات عينة الدراسة يساوي (2.13)، بانحراف معياري (0.991). وجاءت عبارة (هل العمل روتيني ومعروف ولا يوجد داعي لوضع خطة مسبقة) في المرتبة السابعة، وكانت نسبة الإجابة مرتفعة في فئة (موافق) وتساوي (25.0%)، وأن متوسط إجابات مفردات عينة الدراسة يساوي (1.75)، بانحراف معياري (0.886).

وجاءت عبارة (يتم الاستعانة بخبراء ومختصين من خارج المؤسسة عند إعداد خطط وسياسات) في المرتبة الثامنة، وكانت نسبة الإجابة مرتفعة في فئة (موافق) وتساوي (00.0%)، وأن متوسط إجابات مفردات عينة الدراسة يساوي (1.25)، بانحراف معياري (0.463).

كما أن المتوسط العام لإجابات مفردات عينة الدراسة على محور (المراجع الداخلي ودوره في تطوير نظام الرقابة الداخلية) يساوي (2.318)، بانحراف معياري (0.2061)، وبما أن المتوسط الحسابي أكبر من المتوسط الافتراضي (2) مما يعني أن المراجع الداخلي بمؤسسات التعليم التقني له دور في تطوير نظام الرقابة الداخلية.

- المراجع الداخلي ودوره في ترشيد قرارات الإدارة العليا: -

الجدول رقم (06) يوضح آراء عينة الدراسة حول المراجع الداخلي ودوره في

ترشيد قرارات الادارة العليا

الترتيب	الانحراف المعياري	متوسط العينة	درجة الموافقة			الفئة	العبارة	ت
			غير موافق	محايد	موافق			
4	0.535	2.50	00	04	04	ت	يتسم الهيكل التنظيمي بالمرونة الكافية تساعد علي تعاون والاتصال بين الادارات والاقسام المختلفة	1
			00.0	50.0	50.0	%		
1	0.354	2.87	00	01	07	ت	تعتمد إدارة نظام الحوافز في العمل لتحفيز العاملين علي طراح أفكار جديدة	2
			00.0	12.5	87.5	%		
6	0.926	2.00	03	02	03	ت	وجود تهاون من قبل الادارة في معالجة الانحرافات في وقتها	3
			37.5	25.0	37.0	%		

6	0.756	2.00	02	04	02	ت	التأكد من أن الموظفين لا ينحرفون عن السياسات والاحكام المرسومة مما يترتب عليه حماية كافية	4
			25.0	50.0	25.0	%		
2	0.463	2.75	00	02	06	ت	التأكد من السياسات والإجراءات التي رسمتها الادارة كافية لإنجاز الاعمال المطلوبة منها	5
			00.0	25.0	75.0	%		
5	0.886	2.25	02	02	04	ت	تقومون بأعداد خطة تدريبية لكل سنة قادمة	6
			25.0	25.0	50.0	%		
2	0.463	2.75	00	02	06	ت	تعد برامج التدريبية في الفترة التي تظهر فيها الحاجة لتدريب	7
			00.0	25.0	75.0	%		
3	0.744	2.63	01	01	06	ت	يقوم كل موظف بأداء عمل يتفق مع مؤهله العلمي وخبرته	8
			12.5	12.5	75.0	%		
	0.3455	2.468	المتوسط العام لإجابات مفردات عينة الدراسة على محور المراجع الداخلي ودوره في ترشيد قرارات الإدارة العليا					

الجدول رقم (06) يبين إجابات مفردات عينة الدراسة حول محور (المراجع

الداخلي ودوره في ترشيد قرارات الادارة العليا)

ومن الجدول يلاحظ أن عبارة (تعتمد إدارة نظام الحوافز في العمل لتحفيز العاملين علي طرح أفكار جديدة) جاءت في المرتبة الأولى، وكانت نسبة الإجابة مرتفعة في فئة (موافق) وتساوي (87.5%)، وأن متوسط إجابات مفردات عينة الدراسة يساوي (2.87)، بانحراف معياري (0.354). وجاءت عبارة (التأكد من السياسات والإجراءات التي رسمتها الإدارة كافية لإنجاز الأعمال المطلوبة منها)، وعبارة (تعد برامج التدريبية في الفترة التي تظهر فيها الحاجة لتدريب) في المرتبة الثانية وكانت نسبة الإجابة مرتفعة في فئة (موافق) وتساوي (75.0%)، وأن متوسط إجابات مفردات عينة الدراسة يساوي (2.75)،

بانحراف معياري (0.463). وأتت عبارة (يقوم كل موظف بأداء عمل يتفق مع مؤهله العلمي وخبرته) في المرتبة الثالثة، وكانت نسبة الإجابة مرتفعة في فئة (موافق) وتساوي (75.0%)، وأن متوسط إجابات مفردات عينة الدراسة يساوي (2.63)، بانحراف معياري (0.744). وجاءت عبارة (يتسم الهيكل التنظيمي بالمرونة الكافية تساعد على تعاون والاتصال بين الإدارات والأقسام المختلفة) في المرتبة الرابعة، وكانت نسبة الإجابة مرتفعة في فئة (موافق) وتساوي (50.0%)، وأن متوسط إجابات مفردات عينة الدراسة يساوي (2.50)، بانحراف معياري (0.535). وجاءت عبارة (تقومون بأعداد خطة تدريبية لكل سنة قادمة) في المرتبة الخامسة، وكانت نسبة الإجابة مرتفعة في فئة (موافق) وتساوي (50.0%)، وأن متوسط إجابات مفردات عينة الدراسة يساوي (2.25)، بانحراف معياري (0.886). وأتت عبارة (وجود تهاون من قبل الإدارة في معالجة الانحرافات في وقتها)، وعبارة (التأكد من أن الموظفين لا ينحرفون عن السياسات والإجراءات المرسومة مما يترتب عليه حماية كافية) في الرتبة السادسة، وكانت نسبة الإجابة مرتفعة في فئة (موافق) وتساوي (25.0%)، وأن متوسط إجابات مفردات عينة الدراسة يساوي (2.00)، بانحراف معياري (0.756). كما أن المتوسط العام لإجابات مفردات عينة الدراسة على محور (المراجع الداخلي ودوره في ترشيد قرارات الإدارة العليا) يساوي (2.468)، بانحراف معياري (0.3455)، وبما أن المتوسط الحسابي أكبر من المتوسط الافتراضي (2) مما يعني أن المراجع الداخلي بمؤسسات التعليم التقني له دور في ترشيد قرارات الإدارة العليا.

- المراجع الداخلي ودوره في رفع الكفاءة الإدارية: -

الجدول رقم(07) يوضح آراء عينة الدراسة حول المراجع الداخلي ودوره في رفع الكفاءة الإدارية

الترتيب	الانحراف المعياري	متوسط العينة	درجة الموافقة			النقطة	العبارة	ت
			غير موافق	محايد	موافق			
3	0.916	2.38	02	01	05	ت	يوجد تخطيط لكل مراجعة يتم القيام بها	1
			25.0	12.5	62.5	%		
1	0.354	2.88	00	01	07	ت	يجب علي المراجعين التوسيع في خدمات التي يقدمها للإدارة	2
			00.0	12.5	87.5	%		
5	0.835	1.88	03	03	02	ت	عدم مراعاة المؤهل العلمي للموظفين	3
			37.5	37.5	25.0	%		
7	0.744	1.38	06	01	01	ت	حجم عمل إدارة المراجعة يتطلب تعيين موظفين آخرين للمساعدة في إنجاز الأعمال	4
			75.0	12.5	12.5	%		
6	0.886	1.75	04	02	02	ت	بقاء القيادات لمدة طويلة في المؤسسات العامة	5
			50.0	25.0	25.0	%		
4	0.886	2.25	02	02	04	ت	الاختيار الغير موفق للقيادات الادارية	6
			25.0	25.0	50.0	%		
3 مكرر	0.916	2.38	02	01	05	ت	عدم العمل بالأنظمة واللوائح من قبل البعض	7
			25.0	12.5	62.5	%		

2	0.744	2.63	01	01	06	ت	الشخص المناسب في المكان المناسب	8
			12.5	12.5	75.0	%		
4 مكرر	0.886	2.25	02	02	04	ت	هناك دراسة تحدد الوقت المعياري لكل عملية تقوم بها	9
			25.0	25.0	50.0	%		
	0.3649	2.194	المتوسط العام لإجابات مفردات عينة الدراسة على محور المراجع الداخلي ودوره في رفع الكفاءة الإدارية					

الجدول رقم (07) يبين إجابات مفردات عينة الدراسة حول محور (المراجع الداخلي ودوره في رفع الكفاءة الإدارية للمراجع الداخلي).

ومن الجدول يلاحظ أن عبارة (يجب على المراجعين التوسيع في خدمات التي يقدمها للإدارة) جاءت في المرتبة الأولى، وكانت نسبة الإجابة مرتفعة في فئة (موافق) وتساوي (87.5%)، وأن متوسط إجابات مفردات عينة الدراسة يساوي (2.88)، بانحراف معياري (0.35). وجاءت عبارة (الشخص المناسب في المكان المناسب) في المرتبة الثانية، وكانت نسبة الإجابة مرتفعة في فئة (موافق) وتساوي (75.0%)، وأن متوسط إجابات مفردات عينة الدراسة يساوي (2.63)، بانحراف معياري (0.744). وأنت عبارة (يوجد تخطيط لكل مراجعة يتم القيام بها)، وعبارة (عدم العمل بالأنظمة واللوائح من قبل البعض) في المرتبة الثالثة وكانت نسبة الإجابة مرتفعة في فئة (موافق) وتساوي (62.5%)، وأن متوسط إجابات مفردات عينة الدراسة يساوي (2.38)، بانحراف معياري (0.916). وجاءت عبارة (الاختيار الغير موفق للقيادات الإدارية)، وعبارة (هناك دراسة تحدد الوقت المعياري لكل عملية تقوم بها) في المرتبة الرابعة وكانت نسبة الإجابة مرتفعة في فئة (موافق) وتساوي (50.0%)، وأن متوسط إجابات مفردات عينة الدراسة يساوي (2.25)، بانحراف معياري (0.886). وجاءت عبارة (عدم مراعاة المؤهل العلمي للموظفين) في المرتبة الخامسة، وكانت نسبة الإجابة مرتفعة في فئة (موافق) وتساوي

(25.0%)، وأن متوسط إجابات مفردات عينة الدراسة يساوي (1.88)، بانحراف معياري (0.835). وأنت عبارة (بقاء القيادات لمدة طويلة في المؤسسات العامة) في المرتبة السادسة، وكانت نسبة الإجابة مرتفعة في فئة (موافق) وتساوي (25.0%)، وأن متوسط إجابات مفردات عينة الدراسة يساوي (1.75)، بانحراف معياري (0.886). وجاءت عبارة (حجم عمل إدارة المرجع يتطلب تعيين موظفين آخرين للمساعدة في إنجاز العمل حجم عمل إدارة المرجع يتطلب تعيين موظفين آخرين للمساعدة في إنجاز العمل) في المرتبة السابعة، وكانت نسبة الإجابة مرتفعة في فئة (موافق) وتساوي (12.5%)، وأن متوسط إجابات مفردات عينة الدراسة يساوي (1.38)، بانحراف معياري (0.744). كما أن المتوسط العام لإجابات مفردات عينة الدراسة على محور (المراجع الداخلي ودوره في رفع الكفاءة الإدارية) يساوي (2.164)، بانحراف معياري (0.3649)، وبما أن المتوسط الحسابي أكبر من المتوسط الافتراضي (2) مما يعني أن المراجع الداخلي له دور في رفع الكفاءة الإدارية. *Human and Commu.*

5.2.4 المقابلات الشخصية: - تم إجراء مقابلات شخصية مع كل من مدير إدارة الشؤون الإدارية والمالية ورئيس القسم المالي في كلية العلوم الإدارية والمالية التطبيقية - طرابلس، ومدير الشؤون الإدارية في المعهد العالي للمهن الطبية - أبو سليم وطرح عدة أسئلة والإجابات

أولاً: مدير إدارة الشؤون الإدارية والمالية - بكالوريوس - إدارة أعمال: -

1- كم عدد سنوات العمل داخل المؤسسة؟ وما هي الأقسام التي عملت بها؟
الإجابة / سنة مقسمة على عدة جهات فقد عملت الإدارة التجارية ومدير قسم المخازن والمشتريات والعلاقات العامة والقسم المالي والشؤون الإدارية وحاليا مدير إدارة الشؤون الإدارية والمالية ويندرج تحته في الهيكل التنظيمي العديد من الأقسام والوحدات وهما قسمان رئيس القسم المالي ويشمل وحدة الخزينة

والأرشيف والمراجعة أما الشؤون الإدارية وتشمل الصيانة والعلاقات والأمن والسلامة الإدارية.

2- هل تحصلت على دورات تدريبية خلال السنوات التي عملت بها في مختلف الأقسام ؟

الإجابة /نعم تحصلت على دورات في التحليل المالي (خارج ليبيا) وكانت بعنوان التحليل الإحصائي للبيانات المالية باستخدام الحاسب الآلي.

3-هل تعتقد أن عملك الحالي يتناسب مع مؤهلك العلمي ؟

الإجابة /نعم يتناسب عملي مع مؤهلي العلمي كما سبقا وأن ذكرت لقد كان عملي منذ البداية ضمن تخصصي (إدارة الأعمال) في العديد من الأقسام الإدارية التي تتطلب تخصص إداري وكذلك تتطلب من الشخص أن يكون على دراية كاملة بالجانب الإداري والمالي.

4- ما هي المؤهلات التي ترى يجب أن تتوفر في موظفين قسم المراجعة الداخلية ؟

الإجابة /تخصص المحاسبة في المرتبة الأولى حيث يجب أن يكون إنسان متخصص وعلى دراية كاملة بأمر المالية ويكون محايد في الأفكار ومن خلال عملي بقسم المراجعة بالماضي والذي استمر لمدة سنة بشركة عامة كمدير لمكتب المراجعة الداخلية ليس الهدف منها تحصل على الأخطاء وتقديم الشكاوى وكتابة التقارير إنما الهدف منها اكتشاف الأخطاء وتصحيحها.

5-هل تقومون بأعداد خطة تدريبية لكل سنة قادمة ؟

الإجابة /لا . لا يوجد خطط مسبقة بل لا توجد دورات تدريبية لكل سنة.

6- هل ترى ان حجم عمل إدارة المراجعة يتطلب تعيين موظفين آخرين للمساعدة في إنجاز العمل ؟

الإجابة /لا . يمكن لشخص واحد القيام بعملية المراجعة وخصوصا إذا كان هذا الشخص متخصص بأمر المالية لان العمل بقسم المراجعة سواء كان بالكليات

أو المعهد وأي مؤسسة عامة أخرى بسيط على عكس الشركات والمؤسسات الخاصة.

7- ما الهدف الأساسي من عملية المراجعة ؟

الإجابة /الهدف منها تصحيح الخطاء أن وجد فقد بخطاء الشخص في تدوين رقم حساب الشخص ما أو قيمة المرتبات مثلا أو حرف مكافأة بالخطاء هنا يأتي دور عملية المراجعة (دور المراجع الداخلي) في مراجعة كشوف المرتبات وتأكد من الأرقام الموجودة بالكشوف وتصحيح الخطاء الوارد بها .

8- هل تتوفر الاستقلالية الكافية للمراجع الداخلي ؟

الإجابة /نعم. تتوفر الاستقلالية لذي المراجع. فالمراجع هو الذي يفرض استقلاليته لان القانون قد وفر الاستقلالية للمراجع بمعنى أنه الاستقلالية تعتمد على المراجع نفسه.

9- هل يقوم المراجع بأعداد التقارير؟

الإجابة /لا. لا يوجد داعي لأنه عمله معروف مقتصر على المرتبات فقط، وفي بعض الأحيان تتم المراجعة على المشتريات والعهد النثرية في حالة طلب من المراجع ذلك.

10- هل يقوم المراجع الداخلي بالمراجعة الإدارية على باقي الأقسام الاخرى ؟

الإجابة / في المؤسسات التعليمية تكون المراجعة على المرتبات فقط (أي مراجعة مالية فقط) الادارية شبه معدومة في المؤسسات العامة على عكس ما تكون في الشركات والمؤسسات الخاصة.

تانيا: رئيس القسم المالي - محاسبة - ماجستير: -

1- كم عدد سنوات العمل داخل المؤسسة ؟ وما هي الأقسام التي عملت بها؟

الإجابة /11 سنة عمل. مقسمة 4 سنوات داخل الكلية.

2- هل تحصلت على دورات تدريبية خلال السنوات التي عملت بها في

مختلف الأقسام ؟

الإجابة /نعم. تحصلت على عدت دورات في مجال المراجعة والتحليل المالي.

3- هل تعتقد ان عمك الحالي يتناسب مع مؤهلك العلمي ؟

الإجابة /نعم يتناسب مع عملي.

4- ما هي المؤهلات التي ترى أنه يجب أن تتوفر في موظفين قسم المراجعة الداخلية ؟

الإجابة /أن لا يقل عن البكالوريوس. لان المراجعة تحتاج إلي دراية كاملة بالأمر الإدارية والمالية .

5- هل تقومون بأعداد خطة تدريبية لكل سنة قادمة ؟

الإجابة /لا. فالعمل في هذه المؤسسة العامة لا يحتاج إلي خطط مسبقة.

6- هل ترى أن حجم عمل إدارة المراجعة يتطلب تعيين موظفين آخرين للمساعدة في إنجاز العمل ؟

الإجابة /لا. بل يستطيع أن يقوم به مراجع واحد يكون على قدر كبير من فهم عمليات المراجعة وكيفية الشغل فيه ويحتاج في كل فترة إلى دورات تدريبية في هذا المجال.

7- ما الهدف الأساسي من عملية المراجعة ؟

الإجابة أ- تأدية وظيفته على أكمل وجه.ب- تقادي الأخطاء لا معالجتها.

8- هل تتوفر الاستقلالية الكافية للمراجع الداخلي ؟

الإجابة /نعم . فعلاقة المراجع الداخلي تتم بتوصل مباشرة مع المدير العام للمؤسسة.

9- هل يقوم المراجع الداخلي بأعداد تقارير ؟

الإجابة /نعم. على حسب الرغبة (في حالة تم طلي منه أعداد وتقديم تقارير)

10- هل يقوم المراجع الداخلي بالمراجعة الإدارية على باقي الأقسام الاخرى ؟

الإجابة /لا. لا يقوم بالمراجعة الإدارية في المؤسسة العامة.

ثالثاً: - مدير الشؤون الإدارية - إدارة صحية و إدارة مستشفيات - دبلوم عالي .

1- كم عدد سنوات العمل داخل المؤسسة ؟ وما هي الأقسام التي عملت بها؟
الإجابة /27 سنة مقسمة على عدة جهات وكانت من ضمن تخصصاتي في الشؤون الإدارية وكانت البداية بالشؤون العاملين ومدير الشؤون الإدارية بإدارة الخدمات بسرت باللجنة العامة ومنتدب في كلية الطب وكان عملي إداري في صلب تخصصي وحاليا مدير الشؤون الإدارية بالمعهد الصحي.

2- هل تحصلت على دورات تدريبية خلال السنوات التي عملت بها في مختلف الأقسام ؟

الإجابة /تحصلت على دورة تدريبية في الحاسوب ودورة أخرى في أعداد الملكات الوظيفية.

3- هل تعتقد ان عمالك الحالي يتناسب مع مؤهلك العلمي ؟

الإجابة /نعم يتناسب مع عملي الحالي ولا يوجد أي تقصير مني في مجالي.

4- ما هي المؤهلات التي ترا أنه يجب أن تتوفر في موظفين قسم المراجعة الداخلية ؟

الإجابة /الأفضل أن يكون لديه تخصص مالي وأن يكون لديه مؤهل في التخصص المراجعة الداخلية ليس معنى ذلك أنه لا يمكن أن يكتسبه شخص غير مؤهل وليس له علاقة بالمالية لأنه يوجد موظفين ليس لهم علاقة بالمالية ولكن من خلال الممارسة ورغبة في تعلم أصبحت كأنهم حاملون مؤهلات علمية في هذا التخصص. ورغم ذلك فإن الأولوية للأشخاص المتخصصين وتكون لهم دراية بالدفاتر والسجلات.

5- هل تقومون بأعداد خطة تدريبية لكل سنة قادمة ؟

الإجابة /نعم - بالنسبة للنشاط أو الجانب العلمي لذا الطلاب فيما يخص تخصصاتهم أو دراستهم يوجد خطة مسبقة لتدريب الطلاب وإرسالهم

للمستشفيات لإتمام الجانب العملي هناك. أما بالنسبة لأعضاء هيئة التدريس والكاادر الوظيفي ككل يوجد لدينا مكتبة تنمية الموارد الذاتية يشرف على تدريب الموظفين داخل المعهد وأعدادهم لدورات وتأهيلهم حسب النشرة التي تأتي من الجهة العليا ويكون برنامج الدورات معد بعدة تخصصات معينة وتم تبدأ مرحلة ترشيح أسماء الموظفين حسب الدورات والتخصصات الموجودة مثلا (دورات حاسوب - سكرتير - وغيرها) وأحيانا تكون هذه الدورات داخل المعهد.

6- هل ترى أن حجم عمل إدارة المراجعة يتطلب تعيين موظفين آخرين للمساعدة في إنجاز العمل؟

الإجابة / لا - بل يستطيع القيام به شخص واحد ولا يحتاج تعيين موظف آخر لان العمل في الأماكن الصغيرة محدود وعدد الموظفين قليل وعمله يتوقف على مراجعة المرتبات فقط.

7- ما الهدف الأساسي من عملية المراجعة؟ الإنسان والمجتمع
الإجابة / المراجعة هي الأساس بعد نهاية كل عملية مالية. حتى المراقب المالي لا يعتمد أي شياً لا قبل توقيع المراجع عليه لأنه هو المسؤول، لذلك المراجع ليس أي كلام لان أي مستند مالي مكافأة أو علاوة أو أذن صرف مثلا يمر على المراجع بعد ما يصدر من قبل القسم المالي بعد التدقيق فيه ومراجعته جيدا من قبل المراجع يوقع عليه. كما يوجد هدف رئيسي للمراجعة وهو اكتشاف وتصحيح الأخطاء المالية.

8- هل تتوفر الاستقلالية الكافية للمراجع الداخلي؟

الإجابة / نعم بلا شك المراجع في الهيكل التنظيمي تبعيته للمدير العام مباشرة لا يوجد أي ضغط عليه وبذلك فهو المسؤول الوحيد في حال حدوث أي خطأ أمام المدير العام وأمام أي جهة رقابية أخرى من خارج المعهد أو الكليات.

9- هل يقوم المراجع الداخلي بأعداد التقارير؟

الإجابة /في حالة طلب منه فقط خلال السنة يتم أعداد تقارير نهاية كل سنة من خلال التنسيق من قبل القسم المالي ومدير الشؤون الإدارية والمالية.

10- هل يقوم المراجع الداخلي بالمراجعة الإدارية على باقي الأقسام الاخرى ؟
الإجابة /لا. بل يراجع على القسم المالي فقط أي كل ما يخص المرتبات فيما يخص اعتماد حوافظ المرتبات ومراجعتها واعتمد المكافأة وأذونات الصرف فقط أي عمله يقتصر على الشق المالي فقط، أما على باقي الأقسام في حال طلب منه فقط (غالبا لا يحدث هذا)

1.5 النتائج: -من خلال الدراسة التي قاما بها الباحثتان تبين وجود قصور في نظام المراجعة الداخلية المطبق داخل مؤسسات التعليم العالي التقني تتمثل في الآتي: -

1- لا يتم الاستعانة بخبراء متخصصين من خارج المؤسسة عند أعداد خطط وسياسات.

مجلة دراسات الإنسان والمجتمع

2- العمل داخل المؤسسة غير روتيني ولا يتم وضع خطة مسبقة.

3- عدم مراعاة المؤهل العلمي للموظفين، مما يؤثر على عدم تقديم العمل بشكل جيد وبالكفاءة المطلوبة.

4- لا يتم تعيين موظفين جدد للمساعدة في إنجاز أعمال إدارة المراجعة.

5- عدم الفصل بين الواجبات داخل المؤسسة.

6- عدم وجود مراجعة إدارية ولا يتم تقديم تقارير عن كل فترة من قبل المراجع الداخلي.

7- لا يتم التأكد من أن السياسات والإجراءات التي وضعتها الإدارة يتم إتباعها لإنجاز كافة الأعمال المطلوبة.

أن كل ما سبق يثبت صحة الفرضيات التي بناء عليها البحث والتي تنص على (المراجع الداخلي يقوم بدور فعال في تطوير نظام الرقابة الداخلية وترشيد قرارات الإدارة العليا ورفع الكفاءة الإدارية).

2.5 التوصيات: -

- 1- الاستعانة بخبراء متخصصين من خارج المؤسسة عند أعداد الخطط والسياسات المستقبلية.
- 2- تعيين موظفين متخصصين وحسب الحاجة للمساعدة في إنجاز الأعمال المالية وخاصة في إدارة المراجعة.
- 3- يجب أعداد التقارير بشكل دوري داخل المؤسسة.
- 4- يتم إشراك الموظفين ورؤساء الأقسام في وضع الخطط المستقبلية للمؤسسة.
- 5- يجب على المراجعين التوسع في الخدمات التي يتم تقديمها للإدارة.
- 6- يجب أن يقوم كل موظف بأداة العمل الذي يتناسب مع المؤهل العلمي والخبراء.

7- التأكد من أن السياسات والإجراءات التي وضعتها الإدارة يتم إتباعها لإنجاز كافة الأعمال المطلوبة.

قائمة المراجع: *مجلة دراسات الإنسان والمجتمع* *Human and Community Studies Journal*

1. إدريس عبدالسلام اشتوي " المراجعة معايير وإجراءات " (بنغازي، جامعة بنغازي، الطبعة السادسة 2013ف).
2. جعفر عثمان الشريف، "مراجعة الحسابات" (الخرطوم، 2010ف).
3. حازم هاشم الالوسي "الطريق إلي علم المراجعة والتدقيق" (طرابلس - الجامعة المفتوحة).
4. خالد أمين عبدالله " علم تدقيق الحسابات " (عمان، دار وائل للنشر، 1999ف).
5. عبدالفتاح الصحن / أحمد نور " الرقابة ومراجعة الحسابات " (الإسكندرية - مؤسسة شباب الجامعة للطباعة والنشر، 2002ف).
6. عبدالفتاح محمد الصحن / كمال فهيم أبو زيد " المراجعة علما وعملا (الاسكندرية - مؤسسة شباب الجامعة، 1993 ف).

7. عصام محمد متولي - "المراجعة 1" (الخرطوم - دار جامعة السودان المفتوحة، 2003ف).
 8. مجدي جامد حجازي " أصول المراجعة الداخلية " (دار التعليم الجامعي -2010ف).
 9. محمد توفيق " الرقابة الداخلية والاتجاهات الحديثة في المراجعة " (القاهرة - جامعة عين الشمس ، 1989ف).
 10. محمد شوقي عطاالله " دراسات وبحوث في المراجعة " (القاهرة - دار النهضة - 1978ف).
 11. محمد محمود خيرى يوسف " دروس وبحوث في المراجعة " (القاهرة، دار الفكر العربي، 1986ف).
 12. يوسف محمد الجربوع " مراجعة الحسابات بين النظرية والتطبيق، م- مؤسسة الوراق 2000ف).
- رسائل الماجستير: محمد علي محمد الجابري - ماجستير في المحاسبة " تقييم دور المدقق الداخلي في تحسين نظام الرقابة الداخلية لنظم المعلومات المحاسبية في شركة التأمين (اليمن)