

دور المراجعة الداخلية في استمرارية المنشأة

((دراسة تطبيقية على شركات القطاع الخاص بمنطقة الجوف))

دكتور/ عبد الرحمن عمر أحمد محمد

المخلص

تهدف هذه الدراسة إلى إبراز دور المراجعة الداخلية في استمرارية المنشأة في القطاع الخاص بمنطقة الجوف، باعتبار أن: المراجعة الداخلية مقياس مهم لتقييم أداء الشركات. والاعتماد على لوائح شفافة ضروري لضمان استمرارية المنشأة.

ويتكون مجتمع الدراسة من المحاسبين والمراجعين الداخليين لـ ٢٠ منشأة، تعمل في النشاطات المختلفة بالإضافة إلى أعضاء هيئة التدريس من ذوي الاختصاص، حيث استخدمت العينة العشوائية.

وتم توزيع: ٦٠ قائمة استقصاء، وحللت: ٤٧ إستمارة مستوفية باستخدام برنامج (SPSS) لمعالجة البيانات. ومن خلال التحليل فقد أبرزت الدور الفعال لعمليات التدقيق الداخلي في ديمومة المؤسسة لذا يوصي الباحث بإيلاء هذه العملية الرعاية والاهتمام اللازم من قبل الإدارات العليا لما لها من أثر إيجابي في زيادة الإيرادات وتخفيض حجم الفاقد.

Abstract:

This research paper attempts to examine the role of internal auditing in «private sector firms operating in AL-JUOF province». As the internal auditing is an important tool for performance evaluation.

Consequently, the reliability on transparent rules and regulations is essential to ensure the continuity of the firm. Our sample targets internal auditors of 20 firms belonging to different sectors in addition to faculty in the specialty.

We analyzed 47 complete questionnaires out of 60 using SPSS program. First, we investigate whether the absence of the internal auditing in the firm impacts the loss of financial resources by private sector firms. Second, we study the impact of the absence of internal control systems on the value firms fixed assets. The main results highlight: Internal auditing is relevant in private sector firms. The development of internal control systems protects the firms, assets. The necessity to introduce methods improving the efficiency and effectiveness of internal control systems is susceptible to ensure the continuity of the firm.

Keywords: internal audit; internal control; Al-Jouf private sector firms.

المقدمة:

تقع مسؤولية استمرارية المنشأة والمحافظة على مواردها المالية وغيرها على عاتق إدارة المنشأة بمستوياتها المختلفة، لاسيما؛ الإدارة العليا. وتعتمد إدارة المنشأة على عدة أساليب وقائية لحماية أصولها المالية، والمادية من السرقة والضياع، ومن كافة أنواع المخاطر المرئية والمتوقعة. إذ تعمل معظم الإدارات على تأمين ممتلكاتها لدى شركات التأمين وإعادة التأمين المنتشرة في شتى أنحاء البلاد. ومن الأساليب الوقائية أيضاً لحماية موارد المنشأة برامج المراجعة الداخلية، إذ تعمل على فحص أنظمة الرقابة الداخلية الموضوععة أساساً لحماية موارد وأصول المنشأة.

وتعتبر المراجعة الداخلية من الأساليب التي تعتمدها إدارة المنشأة في معظم الأحيان، وهي ذات صلة وثيقة بنظام المراجعة الخارجية - التي تقوم بها جهة خارجية مستقلة للتأكد من الآتي:

- ١- مدى صحة القوائم المالية في نهاية الفترة المالية.
- ٢- التزام المنشأة بمبادئ المحاسبة المقبولة قبولاً عاماً (GAAP).
- ٣- قوة نظام المراجعة الداخلية المعمول بها.
- ٤- مدى التزام المنشأة بالسياسات والأهداف الموضوععة من قبل الإدارة الإستراتيجية.

(١-١) أهمية البحث:

تظهر أهمية هذا البحث كونها تعتبر من الدراسات الأولى التي تتطرق إلى دور التدقيق الداخلي في الشركات العاملة في منطقة الجوف والتي تظهر أيضا أهمية رؤوس أموال وموارد المنشأة المالية والذي يعتبر عصب الحياة للمؤسسة .

(٢-١) أهداف البحث:

يهدف البحث إلي تحقيق عدة نقاط منها:

أ- عكس صورة واضحة وموضوعية لدور المراجعة الداخلية في المنشآت المختلفة؛ ومدى أهميتها في استمرارية هذه المنشآت، في ظل التطور الاقتصادي الحاصل في دنيا الأعمال.

ب- المراجعة الداخلية تعتبر مرآة تعكس صورة ما يدور بالمنشأة، ومن خلالها تستطيع الإدارة تقييم وتقويم الأداء وباستمرار.

ج- مدى التزام الشركات الخاصة العاملة في منطقة الجوف بتطبيق معايير المراجعة الداخلية.

د- هل يوجد أسس ولوائح، وقواعد ملزمة لإقامة نظام محكم لأعمال المراجعة الداخلية يضمن لنا استمرارية المنشأة في الشركات قيد الدراسة.

(٣-١) مشكلة البحث:

تكمن مشكلة البحث في النقاط التالية؟

أ- عدم وجود المراجعة الداخلية عمل على فقدان معظم المنشآت التي تعمل في القطاع الخاص لمواردها المالية؟

- ب- عدم تفعيل أنظمة الرقابة الداخلية في كثير من المنشآت التي تعمل في القطاع الخاص هو السبب الرئيسي في فقدان كثير من مواردها العينية.
- ج- هناك تسرب معظم موارد المنشآت التي تعمل في القطاع الخاص نسبة لغياب التشريعات التي تلزم المنشآت بوجود نظام للمراجعة الداخلية.
- د- ما مدى وجود نظم لتقييم وسائل وإجراءات إدارة المخاطر، لدى إدارة المراجعة الداخلية.

(٤-١) متغيرات البحث:

أ- المتغيرات المستقلة:

- نظام المراجعة الداخلية.
- أنظمة الرقابة الداخلية.
- التشريعات التي تلزم المنشآت.
- وجود نظم لتقييم (وسائل- وإجراءات)، إدارة المخاطر.

ب- المتغير التابع:

- «استمرارية المنشأة».

(٥-١) فروض البحث:

تم تحديد فروض البحث في النقاط التالية:-

- أ- وجود نظام قوي للمراجعة الداخلية يعمل على حماية موارد وأصول المنشأة، مما يجعلها تستمر في سوق العمل.

ب- المراجعة الداخلية تعتبر مرآة تعكس من خلالها لإدارة المنشأة ما يدور بداخلها؛ مما يسهل معالجة الانحرافات في حينها.

ج- غياب التشريعات الملزمة لمنشآت القطاع الخاص بضرورة تفعيل دور المراجعة الداخلية يعرضها لفقدان كثير من مواردها المالية.

(٦-١) حدود البحث:

ينحصر البحث في الحدود التالية:

١- الحدود المكانية: يغطي البحث عينة مختارة من شركات القطاع الخاص التي تعمل بمنطقة الجوف وما حولها.

٢- الحدود الزمانية: يغطي البحث الفترة ما بين (١٤٣٤-١٤٣٥هـ) الموافق (٢٠١٢-٢٠١٣م).

(٧-١) منهجية البحث:

يعتمد البحث على المناهج التالية:

١- المنهج التاريخي الوصفي:

من أكثر المناهج استخداماً في الدراسات الاجتماعية، بهدف التوصل إلى نتائج منطقية تدعم الفرضيات الواردة في البحث.

٢- المنهج العلمي المقارن:

الذي يستخدم الأسلوب الإستنباطي، والإستقرائي - فقد تم إعداد وتصميم إستبانة لغرض البحث. تم توزيعها على الموظفين الرئيسيين العاملين في إدارة المراجعة الداخلية في شركات القطاع الخاص بمنطقة (الجوف)، وتم معالجة وتحليل الإستبانة

باستخدام برنامج (SPSS) للتحليل الإحصائي، وإجراء الإختبارات المناسبة
والضرورية لموضوع البحث.

(٨-١) تحديد مجتمع البحث:

نظراً لأن الهدف الرئيسي من البحث هو استطلاع آراء المهتمين بمهنة المراجعة
الداخلية - حدد الباحث مجتمع البحث، وهم على النحو التالي:

- ١- المراجعين الداخليين لعينة مختارة من منشآت القطاع الخاص بالجوف.
- ٢- مدراء المنشآت، والمدراء الماليين، لعينة من القطاع الخاص.
- ٣- أعضاء هيئة التدريس لعلم المحاسبة والمراجعة بجامعة الجوف.
- ٤- طلاب الدراسات العليا، في مجال المحاسبة والمراجعة بجامعة الجوف. وكذلك
المهتمين بمهنة المحاسبة والمراجعة، لاسيما (المراجعة الداخلية).

(٩-١) الدراسات السابقة:

(١/٩/١) دراسة جهاد بدر قراقيش (٢٠٠٤م)^(١):

«دور تكنولوجيا المعلومات في رفع كفاءة نظم الرقابة الداخلية في الشركات
الصناعية الأردنية المساهمة العامة».

- هدفت الدراسة إلى الآتي:

- ١- معرفة أثر استخدام تكنولوجيا المعلومات على كفاءة نظم الرقابة الداخلية.

(١) جهاد بدر قراقيش، «دور تكنولوجيا المعلومات في كفاءة نظم الرقابة الداخلية في الشركات الأردنية
المساهمة العامة» دراسة ميدانية تحليلية للنظام المحاسبي (المركز العربي للصناعات الدوائية
والكيمياوية)، الخرطوم، جامعة السودان للعلوم والتكنولوجيا، رسالة دكتوراه غير منشورة، ٢٠٠٤م.

٢- الخروج بنتائج تضاف إلى المعرفة العامة الموجودة في مجال تكنولوجيا المعلومات تساعد على فهم دور تكنولوجيا المعلومات في نظم الرقابة الداخلية.

- حيث طرح الباحث هذه المشكلة على شكل مجموعة أسئلة منها:

١- هل يؤدي إتباع «أساليب الرقابة التنظيمية» إلى رفع كفاءة نظم الرقابة الداخلية في ظل استخدام تكنولوجيا المعلومات؟.

٢- هل يؤدي إتباع أساليب «توثيق النظم المحاسبية» إلى رفع كفاءة نظم الرقابة الداخلية في ظل استخدام تكنولوجيا المعلومات؟.

- اختبر الباحث الفرضيات التالية:

١- يؤدي إتباع «أساليب الرقابة التنظيمية» إلى رفع كفاءة نظم الرقابة الداخلية في ظل استخدام تكنولوجيا المعلومات.

٢- يؤدي إتباع «أساليب توثيق النظم المحاسبية» إلى رفع كفاءة نظم الرقابة الداخلية في ظل استخدام تكنولوجيا المعلومات.

- توصل الباحث إلى عدة نتائج منها:

١- أن تكنولوجيا المعلومات أصبحت واقعاً لا بد من استغلاله والاستفادة من إيجابياته.

٢- استخدام تكنولوجيا المعلومات أضفى مصداقية عالية على مخرجات النظام المحاسبي خصوصاً في ظل وجود كادر مؤهل تكنولوجياً ومحاسبياً.

(٢/٩/١) دراسة صبري أبو ناموس (٢٠٠٢م)^(٢):

الاتجاهات الحديثة في استقلال ومسئولية مراقب الحسابات.

(دراسة تحليلية في ضوء المعايير الدولية والتشريعات للمهنة في الإمارات العربية

المتحدة).

هدفت الدراسة إلى الآتي:

١- معرفة الطرق الحديثة التي تعمل على استقلالية مهنة المراجعة.

٢- ما مدى مساهمة المعايير الدولية والتشريعات المحلية في دعم استقلالية مراقب

الحسابات.

مشكلة الدراسة:

تمثلت مشكلة الدراسة في الآتي:

في عدم وجود ضوابط فعالة للإفصاح والنشر للمعلومات المالية المتعلقة بالقوائم المالية المنشورة مما أدى إلى زيادة الشكوك حول دور المراجعين ويرجع ذلك إلى عدم مراعاة بعض المحاسبين والمراجعين للمعايير والمبادئ المتعارف عليها مما أدى إلى تقليل الفائدة المرجوة من المراجعة.

اختبر الباحث الفرضيات التالية:

١- إدخال الطرق والأساليب الحديثة في عملية المراجعة يدعم استقلالية المراجعة.

(٢) صبري حسن أبو ناموس، (الإتجاهات الحديثة في استقلال ومسئولية مراقب الحسابات)، دراسة تحليلية في ضوء المعايير الدولية والتشريعات المنظمة للمهنة في الإمارات العربية، رسالة ماجستير غير منشورة، جامعة أم درمان الإسلامية، ٢٠٠٢م.

٢- تسهم المعايير الدولية والتشريعات الإقليمية والمحلية كثيراً في تطبيق مبدأ الاستقلالية.

توصل الباحث إلى عدة نتائج منها:

- ١- تأثير الخدمات المصاحبة للمراجعة على استقلال مراجع الحسابات.
 - ٢- لقد حدث تغيير جوهري في النظرة تجاه المراجعة من حيث مفاهيمها وأدواتها وأهدافها مما أدى إلى حدوث تغيير مماثل في تقارير المراجعة.
- أثرى الباحث دراسته من خلال الاسترشاد بما تناولته الدراسات السابقة من مشاكل، وما سعت إليه من حلول، وما حققته من أهداف، ثم ما توصلت إليه من نتائج، فقد تناولت تلك الدراسات موضوعات ومشاكل مختلفة تتعلق جميعها إما بالمحاسبة ومعاييرها والمراجعة وأقسامها المختلفة، وما يرتبط بها من قضايا تتعلق بمفاهيمها المتعددة، وتقاريرها المنشورة - مع تركيز جميع عناصر ومتغيرات ومشاكل دراسة الباحث على: دور المراجعة الداخلية في استمرارية المنشأة.
- يرى الباحث أن دراسته تختلف تماماً عن جميع الدراسات السابقة التي تم استعراضها سواء من حيث المشكلة أو الأهداف التي تسعى لتحقيقها، أو الفرضيات المرتبطة بها، حيث حاول الباحث إبراز (دور المراجعة الداخلية في استمرارية المنشأة)، وذلك على عينة مختارة من منشآت القطاع الخاص بمنطقة الجوف.
- (١٠-١) تقسيم البحث:**

تم تقسيم البحث على النحو التالي:

الفصل الأول المبحث الأول تعريف المراجعة الداخلية

يعد أول تعريف للمراجعة الداخلية؛ تعريف مجمع المراجعين الداخليين الأمريكي (IAA) سنة ١٩٤٧ م. فقد جاء فيه ما يلي :

١- المراجعة الداخلية هي نشاط تقيمي مستقل يوجد في منظمة الأعمال لمراقبة العمليات المحاسبية والمالية، والعمليات الأخرى، من أجل تقديم خدمات وقائية وعلاجية للإدارة، وهي نوع من الرقابة هدفه فحص وتقييم فعالية وسائل الرقابة الأخرى. وهذا النوع من المراجعة يتعامل أساساً مع الأمور المحاسبية والمالية، ولكنه قد يتعامل بشكل ما مع بعض الأمور ذات الطبيعة التشغيلية. وعليه فالمراجعة تتعامل في الأصل مع الأمور المالية والمحاسبية، للتأكد من صحتها، ولا تتعامل بشكل رئيسي مع الأمور التشغيلية إلا عندما تطلب الإدارة العليا منها ذلك، وهدفها هو خدمة الإدارة العليا فقط.

ولكن مع تقدم الزمن وتغير الظروف الاقتصادية اختلف هذا المفهوم كما نلاحظ في التعريف الوارد في قائمة معايير الممارسة المهنية للمراجعة الصادر عن المجمع نفسه ولكن عام ١٩٧٨ م حيث جاء في مقدمتها:

٢- المراجعة الداخلية هي وظيفة تقييم مستقلة تنشأ لفحص وتقييم كافة الأنشطة كخدمة للمنظمة (حسب هذا التعريف نجد أن هدف المراجعة هو خدمة المنظمة ككل وليس خدمة الإدارة فقط).

المبحث الثاني

أهمية المراجعة الداخلية للمنشأة

الحاجة إلى المراجعة الداخلية في المشروع:

ظهرت الحاجة إلى هذا النوع من المراجعة داخل المشروع نفسه في أوروبا بعد الأزمة العالمية (١٩٣٣/١٩٢٩م)، وفي الولايات المتحدة وغيرها من الدول وعلى أثر تعرض عدد من هذه الشركات في هذه الدول للإفلاس وتحميل إدارات هذه الشركات المسؤولية لعدم وجود نظام فعال للرقابة الداخلية، مما اقتضى وجود مراجعة فعالة تضمن وجود نظم للرقابة الداخلية ملائمة وجيدة وهذه المراجعة هي المراجعة الداخلية التي تستطيع من خلال فحصها وتتبعها المستمر لجميع نشاطات المشروع، وإعلام الإدارة بحقيقة أوضاع المشروع، وتزويدها بالنتائج والتوصيات التي تهدف إلى معالجة أي خلل أو تحسين أي عمل يتطلبه تنظيم المشروع كله.

نطاق المراجعة الداخلية:

معظم الإدارات العليا حالياً، تعتمد على وظيفة المراجعة الداخلية، في تعزيز نظم الرقابة الداخلية لديها. وحيث إن وظيفة المراجعة الداخلية بمفهومها الحديث، أصبحت تمارس أنشطتها في مختلف أجزاء التنظيم دون استثناء، وتراجع كافة العمليات الإدارية والمالية والتشغيلية، فإنه يمكن القول بأن نطاق المراجعة الداخلية لا يقتصر على فحص وتقييم نظم الرقابة الموضوعة لتحقيق الكفاية والفعالية في بلوغ الأهداف بل أصبح يتسع ليشمل أيضاً تقييم الأهداف نفسها وما دونها من خطوات. ونجد المراجع الداخلي اتسعت اهتماماته إلى رفع توصيات إلى الإدارة العليا تتعلق بتحسين الأداء ولا تقتصر هذه الاهتمامات على التقرير عن فعالية الأداء الحالي.

أي أن المراجع في هذه الحالة سوف يوجه عناية الإدارة العليا إلى كيفية معالجة الانحرافات، وليس الإشارة إليها فقط مع ترك الأمر للإدارة العليا في شأن تدبير معالجتها.

التخطيط لعمليات المراجعة الداخلية :

يعد التخطيط أول الخطوات الضرورية لتحقيق الأهداف الموضوعية لأيه وحدة تنظيمية. وهذا الأمر ينطبق على وحدة المراجعة الداخلية كوحدة تنظيمية لها أهدافها.

ومهمة التخطيط لعمليات المراجعة الداخلية تقع على عاتق مدير المراجعة بالدرجة الأولى، فهو الذي يحدد المجالات التي يجب مراجعتها، ويعين فريق العمل الذي يمكن أن يقوم بمراجعة تلك المجالات.

تشمل عملية التخطيط لتنفيذ عمليات المراجعة الداخلية ما يلي:

- 1- تحديد الأهداف التي وضعتها وحدة المراجعة الداخلية نصب عينها خلال الفترة التي تغطيها الخطة.
- 2- وضع جداول عمل محددة لإجراء المراجعات الداخلية خلال تلك الفترة.
- 3- وضع خطط للاحتياجات من الأيدي العاملة اللازمة لوحدة المراجعة الداخلية.
- 4- وضع خطة بالموازنات التقديرية المالية اللازمة للاحتياجات وحدة المراجعة.
- 5- تصميم نماذج تقارير النشاط التي سوف تصدرها وحدة المراجعة الداخلية عن الأنشطة التي سيتم إنجازها داخل هذه الوحدة.

أهداف المراجعة الداخلية:

مع أن الهدف الرئيسي- لوحة المراجعة الداخلية في أي تنظيم هو الإسهام في تحقيق الأهداف الكلية لهذا التنظيم، فإن المراجعين الداخليين يسعون بصفة أساسية إلى تحقيق الأهداف التالية:

- ١- مراجعة وتقييم نظم الرقابة الداخلية.
- ٢- تحديد مدى التزام العاملين بسياسات المشروع وإجراءاته.
- ٣- حماية أصول المشروع.
- ٤- منع الغش والأخطاء واكتشافها إذا ما وقعت.
- ٥- تحديد مدى الاعتماد على نظام المحاسبة والتقارير المالية، والتأكد من أن المعلومات الواردة فيها تعبر بدقة عن الواقع.
- ٦- القيام بمراجعات منتظمة ودورية للأنشطة المختلفة، ورفع تقارير بالنتائج والتوصيات إلى الإدارة العليا.
- ٧- تحديد مدى التزام المشروع بالمتطلبات الحكومية الاجتماعية.
- ٨- تقييم أداء الأفراد بشكل عام.
- ٩- التعاون مع المراجع الخارجي لتحديد مجالات المراجعة الخارجية.
- ١٠- المشاركة في برامج تخفيض التكاليف، ووضع الإجراءات اللازمة لها.

أهداف المراجعة الداخلية:

ويمكن تقسيم أهداف المراجعة الداخلية إلى هدفين أساسيين:

- ١- هدف الحماية: ويشمل هذا الهدف المحافظة على سلامة الأمور التالية:

- (أ) أصول الشركة بمختلف أنواعها.
(ب) النظم والإجراءات المالية والمحاسبية.
(ج) السياسات والخطط المعتمدة في الشركة.
(د) السجلات والمستندات والملفات العادية والآلية المعتمدة في المشروع.
(هـ) نظام الضبط الداخلي..... إلخ.

٢- هدف التطوير: يتمثل هذا الهدف في وظيفة المراجعة التي تعد وظيفة علاجية وإرشادية تتناول فحص ومراجعة وتتبع وتحديد وتحليل النتائج الإيجابية والسلبية ووضع الحلول لها ورفعها بتوصيات ومقترحات إلى الإدارة فضلاً عن توفير وتزويد الإدارة بالبيانات والمعلومات الخاصة بهذه النتائج التي تشمل جميع أوجه نشاط المشروع.

مداخل المراجعة الداخلية:

- ١- مدخل مراجعة مدى الالتزام.
- ٢- مدخل مراجعة العمليات.

أولاً: مداخل مراجعة مدى الالتزام:

تستهدف عملية المراجعة من هذه المداخل، التحقق مما إذا كان العاملون في المستويات الإدارية المختلفة، قد التزموا بنص وروح الأوامر والتعليمات الصادرة عن الإدارة العليا، واتبعوا الإجراءات المناسبة في تنفيذ واجباتهم؛ وتتم هذه المراجعة من خلال ثلاثة مداخل هي:

١- **مدخل التحقق:** وبموجب هذا المدخل يبحث المراجع عن أدلة وبراهين تثبت صحة أية عملية يراجعها، ويحرص المراجع هنا على جمع معلومات عن أعمال المشروع من جهة خارجية محايدة مثل:

(أ) شهادة الرصيد الصادرة عن البنوك.

(ب) رسائل وأجوبة المدينين والدائنين.

(ج) إعادة تقييم الممتلكات من قبل متخصصين.

٢- **مدخل المراجعة المستندية:** يعتمد المراجع في هذا المدخل على المستندات التي تثبت صحة القيود، والمطابقة القانونية للشروط الواجبة الإلتباع في المعاملات والعمليات. وبموجب هذا المدخل لا يفحص المراجع أكثر من السجلات والدفاتر والوثائق.

٣- **مدخل مراجعة النظم:** يركز المراجع وفقاً على النظام نفسه. فيأخذ كل نظام على حدة ويفحصه ويقيمه ويحاول ربطه مع النظم الأخرى. وذلك للتحقق من أن النظم الموضوعة تعمل بشكل صحيح. وأنها تحقق الغرض الذي وضعت من أجله.

ثانياً: مداخل مراجعة العمليات:

يسعى المراجع في مراجعته للعمليات إلى الحصول على أدلة وقرائن، وقناعات تثبت ارتفاع كفاية العمليات، وفعالية السياسات والإجراءات ووسائل الرقابة المتبعة لتدعيم كفاية تلك العمليات. وبشكل أساسي فإن هذه المراجعة تشتمل على فحص وتقييم الاستخدام الأمثل للموارد المتاحة. ويتبع المراجع الداخلي في مراجعة العمليات مدخلين لتحقيق غايات المراجعة وهما:

١- المدخل التنظيمي: يركز المراجع الداخلي في هذا المدخل اهتماماته على الوحدة التنظيمية، حيث يخضع جميع عملياتها وأنشطتها لمراجعتها وتحليله وتقييمه، ويشمل فحصه؛ مراجعة أهداف وخطط وسياسات وأساليب، وإجراءات هذه الوحدة، ولكنه لا يخرج بفحصه عن الحدود التنظيمية لهذه الوحدة.

٢- المدخل الوظيفي: يتبع المراجع في هذا المدخل العملية أو النشاط محل المراجعة من بداية العملية أو النشاط إلى نهايته، وحتى وإن اخترقت إجراءات هذه العملية الحدود التنظيمية للوحدات المختلفة. فالعمليات كثيراً ما تشترك في إنجازها أكثر من وحدة تنظيمية، وعلى المراجع أن يقوم بفحص جميع الإجراءات التي تمت في المراحل التي قطعتها في مختلف الوحدات التنظيمية. ومن أمثلة العمليات التي تراجع بموجب هذا المدخل: (عمليات الشراء، البيع، إصدار الأوراق المالية).

تقرير المراجعة في القطاع الخاص:

يعين المساهمون مراجع الحسابات ليتولى نيابة عنهم الرقابة على إدارة الشركة، ومن أهم واجبات المراجع تقديم الحساب عن وكالته إلى المساهمين، وأن يفصح لهم في تقرير مكتوب عن رأيه الفني المحايد بخصوص دفاتر الشركة وحساباتها والقوائم المالية (الميزانية وحساب الأرباح والخسائر) التي تعدها إدارة الشركة عن نتائج أعمالها خلال الدورة المالية، وعن المركز المالي للشركة في تاريخ انتهاء تلك الدورة.

أن أهمية تقرير المراجع لا تقف عند حد المساهمين الذين يبنون عليه رأيهم في جمعيتهم العمومية ليصادقوا على الحسابات الختامية، ويقرروا توزيع الأرباح كما اقترحتة مجلس الإدارة. ولكنه أصبح جزءاً لا يتجزأ من القوائم المالية يستعين به «غير المساهمين» من أصحاب المصالح بالشركة.

إن تقرير المراجع هي الوثيقة المكتوبة التي لا بد من الرجوع إليها لتحديد مدى مسؤولية المراجع المدنية أو الجزائية للوقوف على إهماله أو تقصيره في الرقابة عند الاقتضاء.

وظهرت أهمية التقرير بأن يتجه العرف المهني بين المحاسبين والمراجعين إلى ضرورة إرفاق تقرير المراجع بميزانية الشركة وحساباتها الختامية.



الفصل الثاني

المبحث الأول

أهم مقومات أنظمة الرقابة الداخلية

يعتبر توفر نظام الرقابة الداخلية دليلاً مبدئياً على صحة العمليات المسجلة في دفاتر المشروع، وعدم وجود ثغرات تمكن أحد الموظفين من التلاعب والغش.

لذلك يتوجب على المراجع أن يبدأ عمله بدراسة نظام الرقابة الداخلية، والتحقق من مدى كفايته، وتحقيق الرقابة التلقائية بين الموظفين. فإذا كان أحدهم ينظم المستند ويقوم موظف آخر بتنفيذه وثالث بتسجيله في دفاتر المحاسبة فإن التلاعب لا يمكن أن يتم إلا باتفاق هؤلاء الموظفين جميعاً.

أولاً: تطور الرقابة الداخلية:

أن الحاجة إلى الرقابة الداخلية ظهرت مع ازدياد حجم المشاريع، وتحويلها من مشاريع فردية يشرف عليها أصحابها إلى مشاريع كبيرة تعمل في القطاع الخاص (شركات أموال)، أو القطاع العام (المؤسسات والمنشآت) وأن ازدياد حجم هذه المشاريع أجبر الإدارة العليا إلى تفويض سلطاتها إلى مستويات إدارية أدنى وإتباع أسلوب الإدارة اللامركزية. وأن هذا الأمر يحتم فرض الرقابة على من فوضت لهم السلطة للتأكد من سلامة تنفيذ سياسة المشروع والمحافظة على موجوداته وحقوقه.

وبدأ الاهتمام في أول الأمر بوضع بعض القواعد التي تضمن سلامة تنفيذ العمليات فيما يلي أهمها:

١- فصل الاختصاصات داخل المشروع.

٢- تقسيم العمل بين الموظفين بحيث ينفذ كل منهم جزءاً من العملية الأمر الذي يحقق الرقابة التلقائية وهو ما يعرف «بنظام الضبط الداخلي».

٣- وجود نظام محاسبي سليم يتضمن القواعد الكفيلة بمراقبة الأعمال بعد تسجيلها في الدفاتر لتحقيق «الرقابة المحاسبية» في المشروع. ومن أهم هذه القواعد التي تحقق الرقابة المحاسبية ما يلي:

أ- إتباع طريقة القيد المزدوج في العمليات.

ب- استخدام الحسابات الإجمالية (المراقبة) مثل إجمالي الزبائن، وإجمالي الموردين.

ج- استخدام موازين المراجعة المساعدة، وموازن الحسابات الإجمالية.

د- استخدام طريقة الجرد المستمر.

هـ- إتباع نظام المراقبة الداخلية في المشروع.

و- اعتماد العمليات بواسطة أشخاص مسئولين، واعتماد قيود التسوية، وتصحيح الأخطاء بواسطة شخص مسئول.

ز- فصل الاختصاصات المتعلقة بموظفي دائرة المحاسبة، عن اختصاصات دائرة

الإنتاج، أو دائرة تخزين الموجودات.

إلا أن قواعد المراقبة الداخلية أعلاه تهدف بالدرجة الأولى إلى تحقيق الأمور

التالية:

١- حماية موجودات المشروع من الاختلاس أو التلاعب والمحافظة على حقوقه

لدى الغير.

٢- ضبط البيانات المحاسبية بحيث يمكن الاعتماد عليها في تصوير الحسابات الختامية والمركز المالي.

إلا أن مفهوم الرقابة الداخلية تطور واتسع مع التطور الاقتصادي واعتماد أسلوب التخطيط أساساً لرسم السياسات، واتخاذ القرارات. لذلك أصبحت هذه الرقابة تهتم بشئون «رفع الكفاية الإنتاجية» وتشجيع العاملين على الالتزام بالسياسات الموضوعية من قبل السلطة العليا في المشروع.

وهذه المهام الجديدة التي أصبحت الرقابة الداخلية تضطلع بها تتعلق بطريق غير مباشر بالسجلات المحاسبية والمالية وتدعى «بالرقابة الإدارية» وتعتمد لتحقيق أهدافها على الوسائل التالية:

١- الرقابة عن طريق دراسة الوقت والحركة، ورقابة الجودة.

٢- الرقابة عن طريق الميزانيات التقديرية.

٣- استخدام التكاليف النموذجية.

٤- تحديد الانحرافات بين المقدر في الميزانيات والتنفيذ الفعلي.

٥- التقارير الدورية التي تعالج هذه الانحرافات وتؤمن التدفق المستمر للبيانات والمعلومات إلى الإدارة العليا، وغالباً ما يرافق هذه التقارير استخدام الكشوف الإحصائية واستخدام الخرائط والرسوم البيانية.

وأن الرقابة الإدارية ظهرت نتيجة لتدخل الدولة في الحياة الاقتصادية وحاجتها إلى بيانات دقيقة وسريعة لاستخدامها في أغراض التخطيط العام على مستوى الدولة، أو

لأغراض الضرائب، أو لأغراض الإشراف على نشاط المشاريع ذات الطابع الاقتصادي.

لذلك أصبحت مهمة المراجع الرئيسية «فحص وتقييم نظام الرقابة الداخلية» للتأكد من سلامة وعدم وجود ثغرات تمكن الموظفين من التلاعب بمالية المشروع. وتعتبر هذه المهمة أهم من توسيع نطاق الاختبارات على اعتبار أن المراجع لن يتمكن من مراجعة جميع أعمال المشروع.

ثانياً: مقومات نظام الرقابة الداخلية:

لا بد من توفر بعض المقومات عند وضع «نظام كامل للرقابة الداخلية» لكي يحقق أهدافه، ومن أهم هذه المقومات:

- ١- تقسيم أعمال المشروع ونواحي نشاطه إلى وظائف محددة.
- ٢- وضع خطة تنظيمية للمشروع يوزع بموجبها إلى إدارات وأقسام وفروع يختص كل منها بنشاط معين.
- ٣- وضع حدود فاصلة للمسئوليات والاختصاصات في الإدارات والأقسام والفروع مع تأمين التنسيق الكامل فيما بينها.
- ولا بد في هذا المجال - من فصل إدارة الإنتاج عن الإدارات التي تقوم بحفظ وتخزين الموجودات، وعن الإدارة المالية التي تسجل عمليات الإدارات الأخرى.
- ٤- تحديد وظيفة واختصاص كل موظف داخل دوائر وأقسام المشروع «لتحديد مسؤوليته» عن الأعمال المنوطة به.

٥- وضع إجراءات محددة لاعتماد العمليات وتسجيلها وحفظها وتخزينها ضماناً لعدم إساءة الاستعمال ويتطلب هذا الأمر ما يلي:

(أ) تصميم نظام محاسبي يعتمد على وجود مجموعة «مستندية ودفترية كاملة» تتوفر فيها جميع المقومات اللازمة للتأكد من إثبات جميع العمليات التي قام بها المشروع.

(ب) تبويب الحسابات بشكل يساعد على معرفة أنواعها وما يجب أن يسجل في كل حساب تسهيلاً لاستخراج الحسابات الختامية بأقل جهد وتكلفة.

٦- وضع معايير يمكن بواسطتها الحكم على نشاط الموظفين مع وضع كل موظف في المكان الملائم لمؤهلاته وخبراته بالإضافة إلى تدريب العاملين وترشيدهم إلى كل جديد في المشروع الأمر الذي يؤدي إلى رفع الكفاءة الإنتاجية.

٧- أن تكون للإدارة العليا وسائل تتمكن بواسطتها من الإشراف والرقابة على الإدارات التنفيذية لكي تتأكد من تنفيذ السياسة المرسومة.

ومن أهم هذه الوسائل:

أ- استخدام القوائم المحاسبية المؤقتة.

ب- البيانات الإحصائية المقارنة.

ج- تقارير الأداء.

د- وسائل تحقيق جودة الإنتاج.

هـ- وجود جهاز مستقل للمراجعة الداخلية.

المبحث الثاني

أهم إجراءات عملية المراجعة الداخلية

تلعب المراجعة الداخلية دوراً محورياً، وأساسياً في استمرارية المنشأة، وذلك من خلال خطوات عديدة منها:

(١) هدف عملية المراجعة:

ينبغي تحديد الهدف من عملية المراجعة وبشكل واضح، فقد يكون إحدى الأغراض التالية:

أ- التحقق من مدى التزام المنشأة بتطبيق مبادئ المحاسبة المقبولة قبولاً عاماً (GAAP).

ب- مدى صحة تحصيل المنشأة لإيراداتها المختلفة، من واقع فحص المستندات المؤيدة لذلك.

ج- التحقق من مدى سلامة إجراءات تحمل النفقات والمصروفات الخاصة بالمنشأة للفترة المحاسبية محل الفحص.

د- التأكد من مدى كفاءة نظام الرقابة الداخلية للمنشأة، ومدى اهتمام الإدارة بتطويرها.

هـ- التحقق من سلامة أنظمة الرقابة الداخلية المعمول بها في المنشأة.

و- التأكد من مدى إتباع السياسات ولأساليب التي تعمل على زيادة الإيرادات وتقليل المصروفات (مدى درجة معقولية هذه النفقات)، في مقابل الإيرادات التي تحققها المنشأة.

ز- التأكد من مدى سلامة إجراءات حماية الأصول بأنواعها المختلفة.

(٢) خطة المراجعة وإمكانية تنفيذها:

يمكن تحديد خطة المراجعة ومدى تنفيذها في عدة نقاط منها:

- أ- أن يتم التأكد من أن عملية المراجعة يتفق مع الأهداف الموضوعية لها.
- ب- ضرورة التأكد من سلامة الإجراءات والسياسات الموضوعية من قبل الإدارة، ومدى تطبيقها.
- ج- يجب تحديد المدة الزمنية اللازمة لتنفيذ كل برنامج.

(٣) إمكانية القيام بعملية الفحص:

للتأكد من عملية الفحص يجب القيام بالآتي:

- أ- أن يبدأ المراجع الداخلي عملية الفحص وفقاً لبرنامج الزمني المحدد مسبقاً.
- ب- الالتزام بالاستقلالية التي تقع على عاتقه عند قيامه بعملية الفحص.
- ج- أن يقوم المراجع بجمع أدلة وقرائن الإثبات التي تمكنه من إبداء رأيه السليم.

(٤) ضرورة تقييم نتائج الفحص:

أن يقوم المراجع بتقييم نتائج الفحص وإبداء ملاحظاته وذلك على النحو التالي:

- أ- إبداء رأيه وباستمرار عن أنظمة الرقابة الداخلية التي تعتبر العمود الفقري وأحد أهم مقومات نظام المراجعة الداخلية.
- ب- مد إدارة المنشأة بالمعلومات التي تساعد على تقييم وتقويم أنظمة الرقابة الداخلية.

ج- إعداد تقريره ومناقشته مع مجلس الإدارة- مع ضرورة الأخذ بالرأي الذي يساعد على تقويم نظام الرقابة الداخلية؛ باستمرار.

(٥) إعداد وتقديم تقرير المراجعة:

ضرورة القيام بإعداد تقرير المراجعة على النحو الآتي:

أ- العمل على إعداد وتقديم تقرير رسمي عن عملية المراجعة يقدم إلى إدارة الشركة.

ب- ضرورة أن يحتوي التقرير على رأي المراجع وعن النتائج التي توصل إليها.

ج- ضرورة معالجة المراجع للتوصيات والملاحظات التي تعالج أي قصور ورد في تقريره.

د- العمل على تطوير نظام الضبط الداخلي، والذي يعمل على الحفاظ على أصول المشروع بصورة فعالة.

الفصل الثالث

المبحث الأول

تحليل الدراسة الميدانية لمنطقة الجوف

T-TEST /TESTVAL=0
/MISSING=ANALYSIS
/VARIABLES=gender age academic status speciality function
experience x1 x2 x3 x4 x5 x6 x7 x8 x9 x10 x11 x12 x13 x14 x15 x16
x17 x18 x19 x20 x21 x22
x23 x24 x25 x26 x27 x28 x29 x30 x31 x32 x33 x34 x35 x36 x37 x38
x39 x40 /CRITERIA=CI(.95).

T-Test

[DataSet1] C:\Users\lcc\Documents\audit.sav

One-Sample Statistics

| - gender | 47 | 1.00 | 0.000 ^a | 0.000 |
|--------------|----|---------|--------------------|----------|
| - age | 47 | 1.9574 | 0.83295 | 0.12150 |
| - acad | 47 | 1.8085 | 1.24479 | 0.18157 |
| - status | 6 | 19.6667 | 39.35818 | 16.06791 |
| - speciality | 47 | 1.1489 | 0.41592 | 0.06067 |
| - function | 47 | 4.1915 | 2.32789 | 0.33956 |
| - experience | 47 | 2.3404 | 1.40305 | 0.20466 |

One-Sample Test

| | Test Value = 0 | | | | | |
|--------------|----------------|----|------------------------|--------------------|---|---------|
| | t | df | Sig. (2- tailed) | Mean Difference | 95% Confidence Interval of the Difference | |
| | | | | | Lower | Upper |
| - age | 16.111 | 46 | 0.000 | 1.95745 | 1.7129 | 2.2020 |
| - acad | 9.960 | 46 | 0.000 | 1.80851 | 1.4430 | 2.1740 |
| - status | 1.224 | 5 | 0.275 | 19.66667 | -21.6372 | 60.9705 |
| - speciality | 18.938 | 46 | 0.000 | 1.14894 | 1.0268 | 1.2711 |
| - function | 12.344 | 46 | 0.000 | 4.19149 | 3.5080 | 4.8750 |
| - experience | 11.436 | 46 | 0.000 | 2.34043 | 1.9285 | 2.7524 |

One-Sample Statistics

| | N | Mean | Std. Deviation | Std. Error Mean |
|-----|----|---------|----------------|-----------------|
| x1 | 47 | 1.3830 | 0.49137 | 0.07167 |
| x2 | 47 | 1.6809 | 0.66288 | 0.09669 |
| x3 | 47 | 1.4468 | 0.50254 | 0.07330 |
| x4 | 6 | 1.2553 | 0.44075 | 0.06429 |
| x5 | 47 | 1.4255 | 0.61661 | 0.08994 |
| x6 | 47 | 1.6170 | 0.64448 | 0.09401 |
| x7 | 47 | 1.68085 | 0.515262 | 0.075159 |
| x8 | 47 | 1.5106 | 0.50529 | 0.07370 |
| x9 | 47 | 1.4043 | 0.57708 | 0.08418 |
| x10 | 47 | 1.4681 | 0.50437 | 0.07357 |

* الوسط الحسابي للفرضية الأولى:

$$=x1+x2+...+x10/10=13.4469/10=1.3447$$

One-Sample Test

| | Test Value = 0 | | | | | |
|------|----------------|----|--------------------|--------------------|---|---------|
| | t | df | Sig. (2-tailed) | Mean Difference | 95% Confidence Interval of the Difference | |
| | | | | | Lower | Upper |
| _x1 | 19.296 | 46 | 0.000 | 1.38298 | 1.2387 | 1.5272 |
| _x2 | 17.384 | 46 | 0.000 | 1.68085 | 1.4862 | 1.8755 |
| _x3 | 19.737 | 46 | 0.000 | 1.44681 | 1.2993 | 1.5944 |
| _x4 | 19.526 | 46 | 0.000 | 1.25532 | 1.1259 | 1.3847 |
| _x5 | 15.850 | 46 | 0.000 | 1.42553 | 1.2445 | 1.6066 |
| _x6 | 17.201 | 46 | 0.000 | 1.61702 | 1.4278 | 1.8062 |
| _x7 | 22.364 | 46 | 0.000 | 1.680851 | 1.52956 | 1.83214 |
| _x8 | 20.496 | 46 | 0.000 | 1.51064 | 1.3623 | 1.6590 |
| _x9 | 16.682 | 46 | 0.000 | 1.40426 | 1.2348 | 1.5737 |
| _x10 | 19.955 | 46 | 0.000 | 1.46809 | 1.3200 | 1.6162 |

One-Sample Statistics

| | N | Mean | Std. Deviation | Std. Error Mean |
|-----|----|--------|----------------|-----------------|
| x11 | 47 | 1.3191 | 0.47119 | 0.06873 |
| x12 | 47 | 2.8936 | 1.25515 | 0.18308 |
| x13 | 47 | 1.5745 | 0.65091 | 0.09494 |
| x14 | 47 | 1.7021 | 0.68888 | 0.10048 |
| x15 | 47 | 1.4043 | 0.49605 | 0.07236 |
| x16 | 47 | 1.4894 | 0.88151 | 0.12858 |
| x17 | 47 | 1.8723 | 0.76944 | 0.11223 |
| x18 | 47 | 1.7234 | 0.74315 | 0.10840 |
| x19 | 47 | 1.3617 | 0.48569 | 0.07084 |
| x20 | 47 | 1.2340 | 0.42798 | 0.06243 |

One-Sample Test

* الوسط الحسابي للفرضية الثانية:

$$=x1+x2+...+x10/10=16.5744/10=1.6574$$

One-Sample Test

| | Test Value = 0 | | | | | |
|-----|----------------|----|--------------------|--------------------|--|--------|
| | t | df | Sig. (2-tailed) | Mean Difference | 95% Confidence Interval of the Difference | |
| | | | | | Lower | Upper |
| x11 | 19.19346 | 46 | 0.000 | 1.31915 | 1.1808 | 1.4575 |
| x12 | 15.80546 | 46 | 0.000 | 2.89362 | 2.5251 | 3.2621 |
| x13 | 16.58346 | 46 | 0.000 | 1.57447 | 1.3834 | 1.7656 |
| x14 | 16.93946 | 46 | 0.000 | 1.70213 | 1.4999 | 1.9044 |
| x15 | 19.40746 | 46 | 0.000 | 1.40426 | 1.2586 | 1.5499 |
| x16 | 11.58346 | 46 | 0.000 | 1.48936 | 1.2305 | 1.7482 |
| x17 | 16.68246 | 46 | 0.000 | 1.87234 | 1.6464 | 2.0983 |
| x18 | 15.89946 | 46 | 0.000 | 1.72340 | 1.5052 | 1.9416 |
| x19 | 19.22146 | 46 | 0.000 | 1.36170 | 1.2191 | 1.5043 |
| x20 | 19.76846 | 46 | 0.000 | 1.23404 | 1.1084 | 1.3597 |

One-Sample Statistics

| | N | Mean | Std. Deviation | Std. Error Mean |
|-----|----|---------|----------------|-----------------|
| x21 | 47 | 1.6170 | 0.53378 | 0.07786 |
| x22 | 47 | 1.57447 | 0.714590 | 0.104234 |
| x23 | 47 | 1.8723 | 0.76944 | 0.11223 |
| x24 | 47 | 1.7021 | 0.58662 | 0.08557 |
| x25 | 47 | 1.7021 | 1.47316 | 0.21488 |
| x26 | 47 | 1.3404 | 0.52239 | 0.07620 |
| x27 | 47 | 1.6596 | 0.63508 | 0.09264 |
| x28 | 47 | 2.0638 | 3.03175 | 0.44223 |
| x29 | 47 | 1.5106 | 0.50529 | 0.07370 |
| x30 | 47 | 1.8085 | 0.68010 | 0.09920 |

* الوسط الحسابي للفرضية الثالثة:

$$=x_1+x_2+\dots+x_{10}/10=16.8509/10=1.6851$$

One-Sample Test

| | Test Value = 0 | | | | 95% Confidence Interval of the Difference | |
|-----|----------------|----|----------------|-----------------|---|--------|
| | t | df | Sig. (2tailed) | Mean Difference | Lower | Upper |
| | | | | | | |
| x21 | 20.768 | 46 | 0.000 | 1.74468 | 1.5665 | 1.9228 |
| x22 | 15.105 | 46 | 0.000 | 1.59574 | 1.3959 | 1.7956 |
| x23 | 16.682 | 46 | 0.000 | 1.48936 | 1.2970 | 1.6817 |
| x24 | 19.892 | 46 | 0.000 | 1.97872 | 1.0842 | 2.8733 |
| x25 | 7.921 | 46 | 0.000 | 1.59574 | 1.4501 | 1.7414 |
| x26 | 17.591 | 46 | 0.000 | 1.74468 | 1.3098 | 2.1796 |
| x27 | 17.915 | 46 | 0.000 | 1.68085 | 1.4961 | 1.8656 |
| x28 | 4.667 | 46 | 0.000 | 1.51064 | 1.3623 | 1.6590 |
| x29 | 20.496 | 46 | 0.000 | 1.59574 | 1.4501 | 1.7414 |
| x30 | 18.230 | 46 | 0.000 | 1.48936 | 1.3289 | 1.6499 |

One-Sample Statistics

| | N | Mean | Std. Deviation | Std. Error Mean |
|------|----|--------|----------------|-----------------|
| _x31 | 47 | 1.7447 | 0.60678 | 0.08851 |
| _x32 | 47 | 1.5957 | 0.68078 | 0.09930 |
| _x33 | 47 | 1.4894 | 0.65516 | 0.09556 |
| _x34 | 47 | 1.9787 | 3.04666 | 0.44440 |
| _x35 | 47 | 1.5957 | 0.49605 | 0.07236 |
| _x36 | 47 | 1.7447 | 1.48131 | 0.21607 |
| _x37 | 47 | 1.6809 | 0.62923 | 0.09178 |
| _x38 | 47 | 1.5106 | 0.50529 | 0.07370 |
| _x39 | 47 | 1.5957 | 0.49605 | 0.07236 |
| _x40 | 47 | 1.4894 | 0.54662 | 0.07973 |

* الوسط الحسابي للفرضية الرابعة:

$$=x_1+x_2+\dots+x_{10}/10=16.4255/10=1.6426$$

One-Sample Test

| | Test Value = 0 | | | | | |
|-----|----------------|----|--------------------|--------------------|--|---------|
| | t | df | Sig. (2-tailed) | Mean Difference | 95% Confidence Interval of the Difference | |
| | | | | | Lower | Upper |
| x31 | 19.712 | 46 | 0.000 | 1.61702 | 1.4603 | 1.7737 |
| x32 | 16.070 | 46 | 0.000 | 1.574468 | 1.36466 | 1.78423 |
| x33 | 15.585 | 46 | 0.000 | 1.87234 | 1.6464 | 2.0983 |
| x34 | 4.453 | 46 | 0.000 | 1.70213 | 1.5299 | 1.8744 |
| x35 | 22.054 | 46 | 0.000 | 1.70213 | 1.2696 | 2.1347 |
| x36 | 8.075 | 46 | 0.000 | 1.34043 | 1.1870 | 1.4938 |
| x37 | 18.313 | 46 | 0.000 | 1.65957 | 1.4731 | 1.8460 |
| x38 | 20.496 | 46 | 0.000 | 2.06383 | 1.1737 | 2.9540 |
| x39 | 22.054 | 46 | 0.000 | 1.51064 | 1.3623 | 1.6590 |
| x40 | 18.679 | 46 | 0.000 | 1.80851 | 1.6088 | 2.0082 |

الفرضية الأولى:

حيث إن معنوية 0.00 وهي أقل من ($\alpha=0.00$)، لذا نقبل الفرضية التي تنص على «المراجعة الداخلية من أهم الوسائل التي تعمل على حماية موارد وأصول المنشأة». ونرفض الفرضية البديلة التي تنص على «المراجعة الداخلية من أهم الوسائل التي لا تعمل على حماية موارد وأصول المنشأة».

الفرضية الثانية:

حيث إن معنوية 0.00 وهي أقل من ($\alpha=0.00$)، لذا نقبل الفرضية التي تنص على «تطبيق نظام سليم للمراجعة الداخلية يقلل من معالجة الانحرافات السالبة».

ونرفض الفرضية البديلة التي تنص على «تطبيق نظام سليم للمراجعة الداخلية يزيد من معالجة الانحرافات السالبة».

الفرضية الثالثة:

حيث إن معنوية 0.00 وهي أقل من ($\alpha=0.00$)، لذا نقبل الفرضية التي تنص على «اعتماد التشريعات المنظمة للمهنة يطور منشآت القطاع الخاص». ونرفض الفرضية البديلة التي تنص على «اعتماد التشريعات المنظمة للمهنة لا يطور منشآت القطاع الخاص».

الفرضية الرابعة:

حيث إن معنوية 0.00 وهي أقل من ($\alpha=0.00$)، لذا نقبل الفرضية التي تنص على «تأهيل وتدريب المراجعين يعمل على تحقيق أهداف المنشأة». ونرفض الفرضية البديلة التي تنص على «تأهيل وتدريب المراجعين لا يعمل على تحقيق أهداف المنشأة» احتلت الفرضية الثالثة والتي تنص على: «اعتماد التشريعات المنظمة للمهنة يطور منشآت القطاع الخاص» المرتبة الأولى من بين الفرضيات بوسط حسابي مقداره (1.69).

بينما احتلت المرتبة الثانية الفرضية الثانية والتي تنص على: «تطبيق نظام سليم للمراجعة الداخلية يقلل من معالجة الانحرافات السالبة» بوسط حسابي مقداره (1.66).

واحتلت الفرضية الرابعة والتي تنص على: «تأهيل وتدريب المراجعين يعمل على تحقيق أهداف المنشأة» المرتبة الثالثة، بوسط حسابي مقداره (1.64).

وأخيراً احتلت الفرضية الأولى والتي تنص على: «المراجعة الداخلية من أهم الوسائل التي تعمل على حماية موارد وأصول المنشأة» المرتبة الرابعة والأخيرة من بين الفرضيات وبوسط حسابي مقداره (1.34).



النتائج والتوصيات

أولاً: النتائج:

توصلت الدراسة لعدد من النتائج منها:

- 1- أهمية وجود المراجعة الداخلية في منشآت القطاع الخاص.
- 2- العمل على تطوير أنظمة الرقابة الداخلية خاصة (الضبط الداخلي)، والذي يساهم بصورة فعالة في الحفاظ على أصول المنشأة.
- 3- ضرورة إدخال الأساليب التي تعمل على رفع كفاءة نظام الرقابة الداخلية وفعاليتها مما ينعكس ذلك إيجاباً على أداء المنشأة.
- 4- نشر ثقافة الاهتمام بالمراجعة، والذي يعمل على الحفاظ على الأموال التي تساهم في الرفاهية الاجتماعية للمجتمع ككل.
- 5- تقع مسؤولية إدارة موارد المنشأة وبصورة رئيسية على إدارتها، والتي يجب عليها استخدام الإجراءات المناسبة للحفاظ على تلك الموارد.
- 6- عدم الاهتمام الكافي لكثير من الإدارات، في القطاع الخاص بعملية المراجعة الداخلية (الممنهجة والمتطورة)، مما عمل على خروج كثير من تلك المنشآت من سوق العمل.
- 7- تبني معايير للمراجعة الداخلية تتوافق مع البيئة المحلية، يعمل على تطويرها ودعم استقلاليتها.
- 8- تأسيس نظام قوي للمراجعة الداخلية، ودعمها من قبل الإدارة والعاملين يعمل على الحفاظ على موارد وأصول المنشأة.

٩- وجود ميثاق أخلاقي لمهنة المراجعة الداخلية، يدعم ويسهل تطبيق الإجراءات، مما يزيد من كفاءة الأداء.

١٠- قيام المراجعة الداخلية بدورها المستقل يقلل كثير من المخاطر المتوقعة لدى المنشأة.

١١- الأخذ بتوصيات وملاحظات المراجع الداخلي، يدعم جانب الاستقلالية وبالتالي استمرارية المنشأة.

١٢- تطوير أنظمة الرقابة الداخلية وباستمرار، مع مدها بأحدث الأساليب يؤثر إيجاباً على عمل المراجعة الداخلية.

ثانياً: التوصيات:

١- ضرورة الاهتمام بتنفيذ دور المراجعة الداخلية في المنشآت المختلفة، وخاصة منشآت القطاع الخاص، لأنه يساهم بقدر معقول في الدخل القومي.

٢- الاهتمام بنشر ثقافة المراجعة، وحرمة تبديد الأموال لأنها تعتبر ثروة للمجتمع بقطاعاته المختلفة.

٣- اختيار موظفي المراجعة الداخلية من ذوي الخبرة والاختصاص.

٤- التأهيل والتدريب (النظري، والعملي) المستمر لموظفي قسم المراجعة الداخلية، مما ينعكس إيجاباً على استمرارية المنشأة.

٥- الالتزام بالسياسات والإجراءات المعتمدة من قبل المنشأة لتحقيق أهداف المراجعة الداخلية.

- ٦- ضرورة إلزام الدولة لمؤسسات القطاع الخاص، بتعيين مراجعين داخليين من ذوي الخبرة والكفاءة، حتى يتم الحفاظ على أصول وموارد المنشأة.
 - ٧- العمل على زيادة الاهتمام بوظيفة المراجعة الداخلية وتفعيل دورها الإيجابي في دعم استمرارية المنشأة.
 - ٨- العمل على تثبيت المفاهيم والمبادئ التي اعتمدها المعايير الدولية للمراجعة الداخلية.
 - ٩- التأهيل والتدريب لكافة منسوبي قسم المراجعة الداخلية، مما يعمل على رفع كفاءة الأداء.
 - ١٠- ضرورة دعم استقلالية المراجعة الداخلية، ما أمكن ذلك حتى تتمكن من القيام بدورها الأساسي في الحفاظ على الموارد المختلفة واستمرارية المنشأة.
 - ١١- العمل على تكوين لجان المراجعة في منشآت القطاع الخاص، حتى تتمكن من زيادة كفاءة الأداء، ودعم الاستقلالية.
- (١-١١) ثبات وصدق أداة الدراسة:

الثبات والصدق الظاهري: للتأكد من الصدق الظاهري لاستبيان الدراسة وصلاحيته عباراته من حيث الصياغة والوضوح قام الباحث بعرض الاستبيان على عدد من المحكمين الأكاديميين والمتخصصين بمجال الدراسة بجامعة الجوف والبالغ عددهم (٧) من مختلف المواقع الوظيفية والتخصصات العلمية. وبعد استعادة الاستبيان من المحكمين تم إجراء التعديلات التي اقترحت عليها.

أهم المراجع والمصادر

أولاً: القرآن الكريم.

ثانياً: مراجع باللغة العربية:

- المراجعة بين النظرية والتطبيق - وليم توماس، وأمرسون هنكي، تعريب د: أحمد حامد حجاج - ود: كمال الدين سعيد، دار المريخ ١٩٨٩م.
- المعهد المصري للمحاسبين والمراجعين، معايير المراجعة، القاهرة، ١٩٩٦م.
- مقارنة بين معايير المحاسبة الدولية، (شرح-تحليل-نقد)، صلاح الدين عبدالرحمن فهمي، جامعة جراند فاللي الأمريكية، الطبعة الأولى، ٢٠٠٠م، الناشر، مكتبة الأنجلو المصرية، طباعة دار اللواء للطباعة.
- الرقابة والمراجعة الداخلية الحديثة (الواقع والمستقبل)، د. عبدالوهاب نصر- علي، د: شحاتة السيد شحاتة، (٢٠٠٤م).
- موسوعة معايير المراجعة (تقارير المراجع-مراجعة المشتقات)، د. طارق عبدالعال حماد، (٢٠٠٤م).
- مراجعة الحسابات (في بيئة التخصص وأسواق المال والتجارة الإلكترونية)، د. عبدالوهاب نصر علي، د. شحاتة السيد شحاتة، (٢٠٠٥م).
- مراجعة وتدقيق نظم المعلومات، أ.د. أمين السيد أحمد لطفي، (٢٠٠٥م).
- دراسات في الاتجاهات المعاصرة في المراجعة، أ.د. عصام الدين محمد متولي «بدون».

- الرقابة المالية العليا، مفهوم عام وتنظيمات أجهزتها، د. فهمي محمود شكري «بدون».

- موسوعة معايير المحاسبة، شرح معايير التقارير الدولية الحديثة ومقارنتها مع المعايير الأمريكية والبريطانية والعربية والخليجية والمصرية، د: طارق عبدالعال حماد، الجزء الثاني، الإفصاحات، كلية التجارة جامعة عين شمس، الدار الجامعية، الإسكندرية، (٢٠٠٦م).

الدوريات العلمية:

- سامى وهبة متولى، «فجوة التوقعات فى المراجعة، أسبابها، وسبل تضييقها»، المجلة العلمية لكلية التجارة، فرع جامعة الأزهر للبنات، العدد العاشر، يناير، ١٩٩٣م.

- المجلة العلمية للبحوث والدراسات التجارية، مجلة ربع سنوية، السنة الثامنة، العدد الثاني، (١٩٩٤م)، كلية التجارة جامعة طنطا.

- مجلة المحاسبة والإدارة والتأمين، جامعة القاهرة كلية التجارة، العدد السابع والخمسون، سنة (٢٠٠١م)، السنة الأربعين، الناشر، جهاز الدراسات العليا والبحوث - كلية التجارة جامعة القاهرة، ٢٠٠١م.

- المجلة العلمية للاقتصاد والتجارة، مجلة ربع سنوية، مجلد، العدد الأول، يناير (٢٠٠٦م)، تصدرها - كلية التجارة، جامعة عين شمس، القاهرة.

- آفاق جديدة للدراسات التجارية، السنة الثامن عشر، العدد الأول والثاني، يناير - أبريل (٢٠٠٦م)، جامعة المنوفية كلية التجارة.

ثالثاً: مراجع باللغة الأجنبية:

- 1-Lee, T.A., «The Nature of Accounting and its Objectives», Accountancy, April,1970.
- 2-Bailey, W.T., «The Effects of Audit Reports on Chartered Financial Analysts, Perceptions of the Sources of Financial Statement and Audit Report Messages», The Accounting Review, October,1981.
- 3-Bailey, K.E., et al., «Effects of Audit Report Wording changes on the Perceived Message», Journal of Accounting Research, Autumn,1983.
- 4- Mednick, R., «The Auditor, Role in society», Journal of Accounting, Feb, 1986.
- 5-Guy, D.M., and J.D. Sullivan, «The Expectations Gap Auditing Standards», Journal of Accounting, April, 1988.
- 6-Lubbe, D.S., «The Expectatio Gap-Part 2», Internal Audit Review, August, 1990.
- 7- Holt, G., and P. Moizer, «The meaning of Audit Reports», Accounting and Business Research, Spring, 1990.
- 8- Hatherly, D., et al., «The Expanded Audit Report-An Empirical Investigation», Accounting and Business Research, Vol.21, No.84 ,1991.
- 9- Porter, B.A., «Narrowing the Audit Expectation Performance Gap: Acontemporary Approach», Pacific Accounting Review, June, 1991.
- 10-Humphrey, C., et al., «The Audit Expectations Gap in Britain: An Empirical Investigation», Accounting and Business Research , Vol.23, No.91A, 1993.

رابعاً: مواقع من الشبكة العنكبوتية (الإنترنت):

- 1-(<http://sgarra.wordpress.com/auditk>)

الملاحق

قائمة بأسماء المحكمين

قائمة بأسماء وعناوين محكمي أداة الدراسة

| الرقم | الاسم | الدرجة العلمية | التخصص | مكان العمل | طبيعة العمل |
|-------|------------------------------|----------------|------------------|-------------|--|
| ١ | موسى محمد الحويطي | بروفيسور | إدارة الأعمال | جامعة الجوف | كلية تنمية المجتمع. |
| ٢ | مصطفى عبدالله علي عبدالجليل | أ. مشارك | إدارة الأعمال | | أستاذ إدارة الأعمال المشارك، كلية العلوم الإدارية والإنسانية. |
| ٣ | موفق محمد دندن الخالدي | أ. مشارك | إدارة الأعمال | | أ. مشارك ومنسق الجودة- كلية العلوم الإدارية والإنسانية. |
| ٤ | جعفر النصور | أ. مساعد | إدارة الأعمال | | أستاذ إدارة الأعمال المساعد، كلية العلوم الإدارية والإنسانية |
| ٥ | أشرف خوفو عزيز خير | أ. مساعد | المحاسبة | | أستاذ المحاسبة المساعد، كلية العلوم الإدارية والإنسانية. |
| ٦ | محمد عبدالله عبدالمقصود حسان | أ. مساعد | إدارة الأعمال | | أستاذ إدارة الأعمال المساعد، ومنسق الجودة- كلية تنمية المجتمع. |
| ٧ | عمران محمود عبدالله محمود | أ. مساعد | الاقتصاد القياسي | | أستاذ الاقتصاد المساعد، كلية العلوم الإدارية والإنسانية. |
| ٨ | محمد إبراهيم هافز | محاضر | المحاسبة المالية | | أستاذ المحاسبة، كلية العلوم الإدارية والإنسانية. |

