



جمهورية العراق
وزارة التعليم العالي والبحث العلمي
جامعة القادسية – كلية الإدارة والاقتصاد
قسم المحاسبة – ماجستير

دور التدقيق الداخلي في تقويم الأداء المالي

بحث مقدم الى المؤتمر الدولي الاول المنعقد في كلية الحلة الجامعة للفترة بين ١٥-٢٠٢٢/٥/١٦ تحت شعار (تطبيقات الذكاء الاصطناعي في نظم المحاسبة، التدقيق والابلاغ المالي لتحقيق التنمية المستدامة في العراق: تحديات ما بعد COVID-19)

المشرف

أ.م. حيدر عمران سهر

الباحث

عباس عبد الأمير ياسين

طالب ماجستير

Haider.seher@qu.edu.iq

Admin.acco21.15@qu.edu.iq

المستخلص:

هدف هذا البحث هو بيان دور التدقيق الداخلي في تقويم الاداء المالي، حيث انه بسبب توسع الاعمال في السنوات الاخيرة وتعرض العديد من المؤسسات الاقتصادية الى ازمات مالية، تم اللجوء الى جهات رقابية تكون مستقلة منها التدقيق الداخلي تساعد في الكشف عن حالات القوة والضعف في عمل الوحدات الاقتصادية والكشف عن حالات الغش والاختلاس وتحليل الانحرافات ووضع الطرق المناسبة لحلها، وكانت مشكلة هذا البحث هي ضعف دور التدقيق الداخلي في الوحدات الاقتصادية وذلك لضعف الاجهزة الرقابية فيها وعدم استثمارها الموارد البشرية المتاحة بالشكل الامثل وعدم استخدامها التكنولوجيا الحديثة لذلك مما يؤدي الى ضعف الاداء المالي، وقد تم وضع افتراضات للبحث تتمثل ب:-

- توجد علاقة ذات دلالة احصائية بين التدقيق الداخلي وتقويم الاداء المالي.

- توجد علاقة ذات دلالة معنوية بين التدقيق الداخلي وتقويم الاداء المالي.

واستخدم الباحث التحليل الوصفي في الجانب النظري والتحليل الاحصائي في الجانب العملي وتم تصميم استمارة استبيان لهذا الغرض وتم توزيعها على عدد من المحكمين والخبراء من ذوي الاختصاص وتم الخروج بنتيجة مفادها بان هناك وجود علاقة ارتباط ذات دلالة معنوية وكذلك احصائية بين التدقيق الداخلي و تقويم الاداء المالي وتم التوصل الى عدد من الاستنتاجات من جراء البحث منها-اثبتت نتائج الدراسة ان هناك دور للتدقيق الداخلي في تقويم الاداء المالي او تقليل اثره حيث يساهم في استغلال الموارد الاقتصادية المتاحة للوحدة الاقتصادية بشكل افضل وكذلك تقديم تأكيد معقول موضوعي حول المركز المالي للوحدة الاقتصادية وتقييم الاداء المالي من خلال التقارير المرفوعة الى الجهات المختصة والمساعدة في تحقيق الاهداف المطلوبة والموضوعية من قبل الادارة وقد اتفق اجابات الكثير من افراد عينة البحث حول اهمية التدقيق الداخلي في تقويم الاداء المالي لما له من دور كبير في الحفاظ على ممتلكات واصول الوحدة الاقتصادية وكذلك استغلال الموارد الاقتصادية المتاحة بشكل افضل بعيد عن الاسراف والتبذير وأهميته في ضبط الاداء والالتزام بالسياسات والقوانين الموضوعية من قبل الادارة والمخطط لها وقد خرج الباحث بعدد من التوصيات نذكر منها.

-ان تولي الوحدات الاقتصادية اهتماما كبيرا بوظيفة التدقيق الداخلي وتفعيل دورها لما لها من دور في عملية تقويم الاداء المالي وكشف الغش والاختلاس ومعالجة الانحرافات وتحقيق الاهداف الموضوعية من قبل الادارة العليا .

-ضرورة الاهتمام بالعنصر البشري من خلال تدريب الاشخاص القائمين بعملية التدقيق الداخلي واختيار الأكفأ حسب التخصص العلمي والكفاءة والنزاهة وعدم التدخل في عملهم من قبل الجهات الاخرى .

المقدمة:

للتدقيق الداخلي اهمية كبيرة حيث يعد من الوظائف التي تركز عليها المنظمات والوحدات الاقتصادية لما له من اثار في تصميم وتطوير نظام الرقابة الداخلية وتقييم وقياس كفاءة استخدام الموارد المتاحة وكذلك في تقويم وتحسين الاداء المالي في الوحدات الاقتصادية ازادت الحاجة الى هذه الوظيفة بسبب انهيار الشركات العالمية وكثرة الازمات الاقتصادية لذلك اغلب المؤسسات لجأت الى هيئات رقابية مستقلة عن الادارة لتساعدهم في القيام بوظائفهم بكفاءة وفاعلية من خلال التأكد من دقة السجلات المحاسبية ومطابقتها للعمليات والتحقق من مدى الالتزام بالسياسات والاجراءات المعتمدة او الموضوعية من قبل الادارات لهذا اضطرت اكثر المؤسسات الى مؤسسة داخلية مستقلة تقوم بعملية التدقيق وهي عملية التدقيق الداخلي وشهدت هذه الوظيفة مجموعة من التغييرات لا هميتها الكبيرة ودورها الفعال الذي تلعبه في توجيه المؤسسات من خلال التأكد من مدى الالتزام بالسياسات والاجراءات المعتمدة وايضا في حماية اصول وممتلكات الوحدات الاقتصادية والتحقق من مدى صدق القوائم المالية والتحقق من اكتمال السجلات المحاسبية

المبحث الاول: منهجية البحث:-

اولا: مشكلة البحث:

تتمثل مشكلة البحث بضعف دور التدقيق الداخلي في الوحدات الاقتصادية وذلك لضعف الاجهزة الرقابية فيها وعدم استثمارها الموارد البشرية المتاحة بالشكل الامثل وعدم استخدامها التكنولوجيا الحديثة لذلك مما يؤدي الى ضعف الاداء المالي .

ثانيا: اهمية البحث:-

تتمثل اهمية الموضوع في بيان دور التدقيق الداخلي في تقويم الاداء المالي في الوحدة الاقتصادية من خلال مساهمته في اتخاذ القرارات المالية التي تساعد تحسين اداء الوحدة الاقتصادية واستخدام الموارد المتاحة بكفاءة وفاعلية.

ثالثا: اهداف البحث:- يهدف هذا البحث الى دراسة ما يلي:

١-بيان دور التدقيق الداخلي ومدى مساهمته في تقويم الاداء المالي للوحدات الاقتصادية

٢- معرفة الخدمات التي يقوم بها المدقق الداخلي والتي تساهم في تقويم الاداء المالي

رابعا: فرضية البحث:

١- توجد علاقة ذات دلالة احصائية بين التدقيق الداخلي وتقويم الاداء المالي

٢- توجد علاقة ذات دلالة معنوية بين التدقيق الداخلي وتقويم الاداء المالي

المبحث الثاني: التدقيق الداخلي مفهومه واهميته واهدافه

اولا: تمهيد:

ازدادت اهمية التدقيق الداخلي في الوحدات الاقتصادية حيث اصبحت الادارة العليا تعتمد عليه بشكل كبير وذلك في عملية اتخاذ القرارات الادارية والمالية وكذلك في تقييم النتائج وقد تطور التدقيق على مر السنوات حيث كان في بداية القرن التاسع عشر يقدم للإدارة المتوسطة خدمة تقييم عمليات محاسبية معينة وبعدها تطور ليتحول منهجه الى توفير ضمان حول نظام الرقابة الداخلية بسبب كبر حجم العمليات وتعقدها ولم تعد عملية التقييم ممكنة واصبح التدقيق الداخلي يشمل جميع العمليات التشغيلية وليس المحاسبية فقط وبعدها تطور التدقيق واصبح يوضع المنهج على اساس المخاطر لان العمليات اصبحت اكثر تعقيدا ومحفوفة بالمخاطر اكثر من قبل وبعدها توسع نطاق التدقيق الداخلي حيث اصبح يستخدم اداة فحص وتقييم مدى فاعلية الاساليب الرقابية في متابعة تنفيذ المهام.

ثانيا: مفهوم التدقيق الداخلي:

يعتبر التدقيق الداخلي من اهم الوسائل والطرق التي تستخدمه الادارة للتحقق من فاعلية نظام الرقابة الداخلية وقد عرف بعدة تعريفات نذكر منها:

فقد عرف المعهد الامريكي للمراجعين IIA The Institute of Internal Auditors الداخليين التدقيق الداخلي بانه "نشاط مستقل وموضوعي يقدم خدمات تاكيد واستشارات بهدف اضافة قيمة للوحدة الاقتصادية وتحسين عملياتها ويساعد التدقيق في تحقيق اهداف الوحدة من خلال اتباع اسلوب منهجي منظم لتقييم وزيادة فاعلية عمليات الحوكمة وادارة المخاطر والرقابة الداخلية. (الشيخ، ٢٠٢٠: ٥)

وعرفته ايضا لجنة المنظمات (COSO) Cmmittee Of Sponsoring Organization الراعية التدقيق الداخلي بانه " هو عمليات تتأثر بمجلس ادارة الوحدة الاقتصادية والأفراد الاخرين في الوحدة ويتم تصميمه ليعطي تأكيدا معقولا حول تحقيق الوحدة لأهدافها من ناحية كفاءة العمليات وفعاليتها والاعتماد على التقارير المالية والالتزام بالأنظمة والقوانين والتعليمات المعمول به. (ابو شعبان، ٢٠١٦: ٢٢)

وتم تعريف التدقيق الداخلي ايضا بانه "وظيفة تقويم مستقلة يتم انشائها داخل الوحدة الاقتصادية لفحص وتقويم انشطتها المختلفة وهدف التدقيق الداخلي مساعدة اعضاء التنظيم في تنفيذ مسؤولياتهم بفاعلية وذلك من خلال تزويدهم بالبيانات والمعلومات التحليلية وتقديم المشورة والتوصيات اللازمة حول الانشطة التي يتم تدقيقها. (الصبان، هلال، ١٩٩٨: ٢١)

ثالثا: اهمية التدقيق الداخلي:

بدأت اهمية وظيفة التدقيق الداخلي وتطورت مع زيادة الحاجة اليها للمحافظة على الموارد المتاحة واطمئنان مجالس الادارة على سلامة العمل حيث كان لوظيفة التدقيق الداخلي مكانة هامة في معظم الوحدات الاقتصادية حيث انها ارتبطت بأعلى مستويات التنظيم ليس لأنها اداة رقابية فقط وانما لأسباب اخرى هي:

١- تعتبر نشاط تقييمي لتدقيق وفحص كافة النشاطات والعمليات المختلفة لغرض تطويرها وتحقيق اقصى كفاية انتاجية ممكنة .

٢- تعتبر نشاط وقائي من خلال تدقيق الوقائع والاحداث الماضية.

٣- التأكد من كل نشاط من أنشطة الوحدة الاقتصادية من خلال وضع برامج التدقيق وتقديم المساعدة.

٤- يعتبر التدقيق الداخلي نشاط توكيدي استشاري مستقل موضوعي مصمم لإضافة قيمة للمنشأة لتحسين عملياتها ويساعد الوحدة الاقتصادية في تحقيق اهدافها. (عابد، ٢٠١٥: ٧)

رابعا: اهداف التدقيق الداخلي:

هناك العديد من الاهداف لوظيفة التدقيق الداخلي وهي كما يلي: (سواد، ٢٠٠٩: ٨٨)

دور التدقيق الداخلي في تقويم الاداء المالي

- ١- التحقق من تنفيذ الخطط والسياسات الادارية الموضوعية من قبل الادارة العليا للمشروع وتقييمها وابداء الفني المهني حولها.
- ٢-التأكد من صحة وسلامة المعلومات المعروضة على الادارة ومدى دقتها وكفاءتها لمنع الغش والتزوير والتلاعب واكتشاف الاخطاء.
- ٣- التأكد من وجود حماية كافية لأصول المشروع من السرقة والتلاعب
- ٤- التحقق من مدى امكانية الاعتماد على البيانات المالية والمحاسبية واتخاذها اساسا للقرارات الادارية .
- ٥- تقييم عمل الاشخاص ومدى قدرتهم على تحمل المسؤولية.
- ٦- تقييم كفاءة استخدام الموارد المتاحة والاصول من الناحية الاقتصادية .

خامسا: انواع التدقيق الداخلي:

يتكون التدقيق الداخلي من عدة انواع نذكر منها ما يلي:

- ١- التدقيق المالي : هو التدقيق الذي يهتم بنشاطات المنشأة المالية حيث انه الفحص الكامل والمنظم للقوائم المالية والسجلات المحاسبية والعمليات المتعلقة بها لبيان مدى تطابقها مع المبادئ المحاسبية والسياسات الادارية واي متطلبات اخرى وايضا تدقيق العمليات والانشطة المالية والتأكد من صحتها وتوافقها مع المبادئ المحاسبية المتعارف عليها وكذلك التحقق من وجود الاصول وفحص وتقييم نظام الرقابة الداخلية.(الخطيب،٢٠١٠:١٣٩)
- ٢- التدقيق التشغيلي: وهو التدقيق الشامل للوظائف المختلفة داخل الوحدة الاقتصادية للتأكد من فاعلية وكفاءة وملائمة هذه الوظائف من خلال تحليل الهيكل التنظيمي وتقييم مدى كفاءة الاجراءات المتبعة للحكم على مدى تحقيق اهداف الوحدة الاقتصادية من خلال هذه الوظائف وتشخيص مواطن النقص والضعف في الاداء وتقديم المقترحات اللازمة لتحسن مستويات الاداء.(ابراهيم،٢٠٠٩:٢٣)
- ٣-التدقيق الاداري: هو التدقيق الذي يهتم بالجانب الاداري ويشمل جميع اقسام المنشأة لأجل معرفة مدى الالتزام بتنفيذ سياسات الادارة من قبل العاملين في المنشأة وكذلك التزامهم بالأنظمة والقوانين والتعليمات الموضوعية من قبل الادارة ومدى تعاون الاقسام فيما بينها وفق سياسات تخدم ادارة المنشأة وتحقق اهدافها. (عثمان،١٩٩٩:١٥٨-١٥٩)

سادسا: صلاحيات المدقق الداخلي:

هناك بعض الصلاحيات والحقوق التي تمنح للمدقق الداخلي التي لها اهمية كبيرة في القيام بدوره على النحو المطلوب وهي كمايلي:(النونو، ٢٠٠٩:٤٥)

١- حق الاطلاع على دفاتر وسجلات ومستندات الوحدة الاقتصادية في أي وقت وكذلك محاضر جلسات مجلس الادارة.

٢- حق طلب البيانات والايضاحات الضرورية التي تساعده في القيام بعمله.

٣-حق الحصول على نسخ او صور من البيانات او الاستفسارات التي يوجهها مجلس الادارة للمساهمين.

٤- حق تحديد وقت جرد ممتلكات والتزامات الوحدة الاقتصادية من اجل التأكد من صحة وعدالة تصوير البيانات المالية لواقعها.

٥-حق دعوة الجمعية العامة للانعقاد في حالات الضرورة القصوى

سابعا: معايير التدقيق الداخلي:(عبد، واخرون، ٢٠٢١:٢٥٨-٢٥٩)

عرفت معايير التدقيق الداخلي بانها المقاييس والقواعد التي يتم الاعتماد عليها في قياس وتقييم عمليات التدقيق الداخلي وهي ايضا يعتمد عليها في الحكم على اداء المدقق وكيفية انجاز عمله لهذا فهي توفر مستوى معين من الثقة بأعمال المدقق لأنها تمثل المبادئ الاساسية لوظيفة التدقيق الداخلي وينبغي بالمدققين الداخليين الالتزام بها ان العديد من الهيئات والمعاهد المختصة ساهمت في تطوير دور التدقيق الداخلي في حماية اصول الوحدة من السرقة والاختلاس الى فحص وتقويم لا وجه النشاط المختلفة والمساعدة في تحقيق الترشيح الاقتصادي وايضا تجنب الاسراف والضياع في الموارد الاقتصادية المتاحة لهذا تم اصدار المعايير والارشادات لمهنة التدقيق الداخلي وممارسة هذه المهنة وقد صنفت معايير التدقيق الى ثلاثة مجموعات رئيسية وهي كالآتي:

اولا:المعايير العامة والشخصية:- وهي تتمثل بالآتي

١- اداء التدقيق يتم بواسطة اشخاص قد حصلوا على مستوى تدريب ملائم ولديهم المهارات

١ الفنية المناسبة للعمل كمدقق حيث يتطلب ان يكون الشخص مؤهل علميا وعمليا أي يكون على درجة كافية من التأهيل العلمي والمهني.

ب- ان يكون مستقل ومحايدين أي يكون المدقق مستقلا في شخصيته وتفكيره ومحايدا في اداء عمله.

ج- بذل العناية المهنية اللازمة: أي ينبغي على المدقق ان يبذل العناية المهنية الواجبة عند قيامه بالفحص وفي باقي خطوات عمله وعند اعداد التقرير.

ثانيا: معايير العمل الميداني:- وتتمثل بالاتي

١- التخطيط والاشراف للعمل الميداني تخطيطا سليما حيث ينبغي على المدقق بالتخطيط للتدقيق.

٢- الحصول على الادلة الكافية ويكون ذلك من خلال الفحص والملاحظة وارسال المصادقات والاستفسار حتى يتوفر اساس ملائم للتوصل الى رأي فني محايد في صدق وعدالة القوائم المالية محل التدقيق.

٣- دراسة نظام الرقابة الداخلية وتقويمه بشكل مفصل لمعرفة مدى يمكن الاعتماد عليها وتحديد نوع الاختبارات اللازمة عند تطبيق اجراءات التدقيق.

ثالثا: معايير التقرير:- وتتمثل بما يلي

١ يجب ان يوضح التقرير ان القوائم المالية اعدت وفقا للمبادئ المحاسبية المتعارف عليها حيث يتوجب على المدقق ان يكون لديه المعرفة الكاملة بالمبادئ المحاسبية المتعارف عليها.

٢- يجب ان يوضح التقرير ثبات تطبيق القواعد والمبادئ المحاسبية في المؤسسة من سنة لأخرى حيث ينبغي على المدقق التأكد من تطبيق المبادئ المحاسبية للفترة الحالية ثابتة مقارنة بالفترات السابقة.

٣- يجب ان يحتوي التقرير على جميع التوضيحات الملائمة ويجب ان يوضح بان القوائم المالية تفصح عن جميع البيانات المهمة والجوهرية المعبرة عن نتيجة النشاط .

٤- ابداء الراي الفني المحايد على اساس ان القوائم المالية كوحدة واحدة أي يعبر تقرير المدقق عن صحة البيانات المالية ككل عند اصداره من قبل المدقق.

المبحث الثالث: تقييم الاداء وتقييم الاداء المالي

اولا: تمهيد:

الاداء المالي او تقييم الاداء او قياس الاداء يحظى بأهمية كبيرة لأي وحدة الاقتصادية او مالية خاصة في السنوات الاخيرة بسبب ما شهدته العالم من انهيارات وإفلاس في الكثير من الشركات والبنوك العالمية التي كانت بسبب التناقض والاختلاف بين البيانات المحاسبية الصادرة والاداء الحقيقي لهذه المؤسسات لهذا يعتبر الأداء المالي الدافع الاساسي لوجود اية وحدة من عدمها ويعتبر العامل الاكثر اسهاما في تحقيق اهداف الوحدة الاقتصادية الرئيسية وهو البقاء والاستمرار لهذا اصبح تحسن الاداء امرا ضروريا للحكم على نجاح الادارة وايضا وتعتبر عملية تقييم الاداء المالي من العمليات الادارية التي لا بد من تنظيمها في أي وحدة اقتصادية وتعتبر وسيلة لتحليل مدى قدرة الوحدة الاقتصادية على تحقيق اهدافها المخطط لها والموضوعة من قبل الادارة وتحديد الانحرافات واسبابها وطرق معالجتها وبيان نقاط الضعف والقوة في الوحدة .

ثانيا: مفهوم تقييم الاداء :-

تعدت المفاهيم الخاصة بتقييم الاداء يمكن ان نذكر منها ما يلي:

فقد عرف تقويم الاداء بانه "عنصرا اساسيا للعملية الادارية حيث يساهم في تقديم معلومات وبيانات تساعد في قياس مدى تحقق اهداف المؤسسة ومن ثم التعرف على اتجاهات الاداء السابقة واللاحقة لفعاليتها بما يمكنها من اتخاذ القرارات المناسبة لتحديد مسيرتها واهدافها وكذلك برامجها الاستراتيجية وبيان مدى تحقق هذه الاهداف والبرامج. (Steven,2008:237)

و عرف ايضا بانه "فحص موضوعي للأداء حيث تشخص المؤشرات السلبية والايجابية من خلاله والتنظيم والعمليات ونتائج النشاط في الوحدات الاقتصادية ويقارن من خلاله الانجاز بالخطط والممارسة بالسياسة والنتائج بالقواعد ويتم كشف الانحرافات واسبابها ووضع المقترحات التي تعالجها والتأكد من ان الموارد الاقتصادية تدار بكفاءة وتحديد الاسراف والتبذير وسوء الاستخدام والاستغلال وسبل معالجتها لتحقيق الكفاءة والفاعلية والاقتصادية. (الفرطوسي، ٢٠١٠: ٨٣)

وكذلك عرف تقويم الاداء بانه " ذلك الاجراء الذي يهدف الى تقويم منجزات الافراد والوحدات الاقتصادية عن طريق صيغ موضوعية ومحددة للحكم عن مدى مساهمة الادارات والاقسام والافراد في انجاز الاعمال الموكلة اليهم وكذلك هو يعتبر وسيلة لتعريف الفرد على مستوى ادائه وماهي التغييرات التي يمكن ان يحتاجها في سلوكه واتجاهاته ومهاراته ومعرفته. (علي، ٢٠١٧

:٦٥)

ثالثا: اهمية تقويم الاداء:

ان عملية تقويم الاداء لها اهمية كبيرة في عمل الوحدات الاقتصادية المختلفة لأنها تساعد في التحقق من فاعلية الاداء في تحقيق الاهداف المطلوبة ومدى كفاية استخدام الموارد المالية والبشرية وتعد هذه العملية من الموضوعات الحديثة التي ظهرت في السنوات الاخيرة في الجوانب الادارية والمالية والاقتصادية. (الدهان، ٢٠٠٩: ١٨)

تتمثل اهمية تقويم الاداء المالي بالاتي: (محمد، ٢٠١٣: ٢٩٧)

١- التأكد من كفاءة تخصيص الموارد الانتاجية واستخدامها على نحو الافضل لضمان تحقيق الاهداف المخطط لها من قبل الوحدة الاقتصادية.

٢- يبين تقويم الاداء اضرار الاسراف في الاموال وكذلك الشكليات والاجراءات في العمل التي تتنافى مع القواعد الصحيحة للأداء العام السليم.

٣- تقويم الاداء يعمل على ايجاد نوع من المنافسة بين الاقسام المختلفة داخل الوحدة الاقتصادية وهذا يساهم في تحسين مستوى الأداء فيها.

٤- عملية تقويم الاداء تساعد في الافصاح عن درجة الانسجام والموائمة بين الاهداف والخطط والاستراتيجيات المعتمدة وعلاقتها بالبيئة التنافسية الخاصة بالوحدة الاقتصادية.

٥- تساهم عملية تقويم الاداء في تطوير وتحسين اداء المسؤولين حيث انها تساعد الرؤساء الإداريين في اكتشاف جوانب القصور والضعف في كفاءة العاملين ومعالجتها عن طريق التنمية والتدريب.

رابعاً: أهداف تقويم الاداء:

ان عملية تقويم الاداء تستهدف تحقيق ما يلي:

- ١- تشخيص مستوى الانجاز التي قامت بها الوحدة الاقتصادية للمهام الموكلة اليها ادائها ومقارنته بما هو مخطط لمعرفة المتحقق من الاهداف.
- ٢- الكشف عن مواطن الضعف والخلل في نشاط الوحدة الاقتصادية وتحليلها لمعرفة اسبابها وايجاد الحلول اللازمة اليها.
- ٣- تقديم معلومات مفيدة لأجهزة الرقابة لنتمكن من اداء عملها بكفاءة وفاعلية من خلال المعلومات التي تقدمها اليها.
- ٤- تزويد الادارة بالمعلومات الضرورية لنتائج التنفيذ الفعلي داخل الوحدة الاقتصادية وبشكل دوري للتحقق من تنفيذ الاهداف المحددة من قبلها في جميع مراحل النشاط للاطلاع على اجراءات العمل واتخاذ القرارات المناسبة.

٥- تصحيح الموازنات ووضع مؤشراتنا في الشكل الذي يوازن بين الطموح والامكانيات المتاحة حيث تعتبر نتائج تقويم الاداء قاعدة معلوماتية في رسم السياسات والخطط العلمية بعيدا عن التقديرات غير الواقعية. (راشد، ٢٠١٤: ٦٠-٦١)

خامسا: أنواع تقويم الاداء:

يمكن تقسيم تقويم الاداء الى ما يلي:- (النعيمي، ٢٠٠٧: ٢١-٢٣)

اولا: تقويم الاداء المخطط: ويعني تقويم اداء الوحدة الاقتصادية عن مدى تحقيقه للأهداف المخططة من خلال مقارنة عن ما هو مخطط والسياسات الموضوعة مع المؤشرات الفعلية والأداء الفعلي على وفق مراحل زمنية دورية شهرية او فصلية او سنوية او لمدد متوسطة الاجل قد تكون من (٣-٥) سنوات وتظهر من خلال المقارنة التطور الحاصل في الاداء الفعلي والانحراف والاختلاف في عملية التنفيذ مع بيان اسبابها وطرق معالجتها مع الاخذ بالحسبان التغييرات في الظروف الاقتصادية والاجتماعية والسياسية التي تؤثر على الاهداف المخططة بين اعداد الخطة وتنفيذها.

ثانيا: تقويم الاداء الفعلي: ويقصد بهذا النوع من تقويم الاداء ان تتم مقارنة الاداء الفعلي للفترة الحالية مع الاداء الفعلي لفترات مالية سابقة ويتطلب هذا النوع الحصول على تقارير الاداء لفترات سابقة حيث يتم من خلاله تقويم كفاءة استخدام الموارد المادية والبشرية لتحقيق اهداف الوحدة الاقتصادية والتعرف على الاختلالات التي حدثت وتأثير درجة ومستوى الاداء في الاستخدام الفعلي لهذه الموارد.

سادسا: عناصر تقويم الاداء :

هناك مجموعة من العناصر تتضمنها عملية تقويم الاداء المالي وهي كالآتي:

١-الكفاءة: وهي تعني القدرة على استغلال الموارد المادية والبشرية استغلالا صحيحا لتحقيق اهداف الوحدة الاقتصادية. (النجار، محسن، ٢٠٠٩: ٢٩)

٢-الفاعلية: ويقصد بها درجة او مدى تحقيق الوحدة الاقتصادية للأهداف الموكلة (Daft,2001:64)

اليها وهي ايضا مقياس يوضح قدرة الوحدة على تحقيق مجموعة من الاهداف.

٣-الاقتصادية: وتعني التقليل من الكلف وعدم التبذير والإسراف في المواد في انجاز الانشطة المختلفة في الوحدة الاقتصادية مع مراعاة المحافظة على الجودة.(الكبراتي،٢٠٠٥:٨٨)

٤- البيئة : وهي تعني بيئة الوحدة الاقتصادية التي تعمل بها حيث ان الوحدة الاقتصادية يتطلب منها العمل على تحقيق اهداف البيئة في نفس الوقت الذي تعمل فيه على تحقيق اهدافها الخاصة.(القيسي، ٢٠٠٥:١٤)

سابعاً: المتطلبات الاساسية لعملية تقويم الاداء:

ان عملية تقويم الاداء تحتاج الى بعض المتطلبات الاساسية التي ترفع من شان درجة التقويم وهي كمايلي:(الكرخي،٢٠٠٠:٥٧-٥٨)

١-ان يكون للوحدة الاقتصادية هيكل تنظيم واضح يحدد فيه الصلاحيات والمسؤوليات لكل مدير او مشرف وعدم التداخل فيما بينهما

٢-ان يكون لدى الوحدة الاقتصادية ملاك متمرس في تقويم الاداء عارف بطبيعة نشاط الوحدة الاقتصادية متفهم لدوره قادر على تطبيق المعايير والنسب التقويمية بشكل صحيح

٣- ان تكون الاجراءات والاليات الموضوعية لمسار عملية تقويم الاداء بين الادارات المسؤولة عن تقويم الاداء واضحة ومنظمة ومتناسقة ابتداء من الادارة الى الوزارة وبالعكس

٤- وجود نظام حوافز فعال سواء كانت مادية او معنوية ايجابية او سلبية حيث يحقق هذا النظام علاقة متينة بين الاهداف المنجزة فعلا وبين المخطط منها

٥- ان يتوافر للوحدة الاقتصادية نظام متكامل وفعال للبيانات والمعلومات والتقارير اللازمة لتقويم الاداء بحيث تكون انسيابية البيانات والمعلومات سريعة ومنظمة لتساعد في اتخاذ القرارات السليمة من قبل المسؤولين في الادارات.

ثامناً: مراحل تقويم الاداء :

عملية تقويم الاداء تمر بعد مراحل وخطوات اساسية يتعين اتباعها واحدة تلو الاخرى ويمكن تلخيصها بمايلي:

دور التدقيق الداخلي في تقويم الاداء المالي

١- مرحلة التخطيط والاعداد والتحضير: وهي التي تعني بانه على الجهة القائمة بعملية التقويم التحضير لعملية تقويم الاداء مسبقا من خلال التعرف على طبيعة العمل المراد تقويمه وكذلك التعرف على الهيكل التنظيمي للوحدة لمعرفة خطوط الاتصال لمتابعة المسؤوليات.

٢- مرحلة تحديد الاهداف: يتم في هذه المرحلة تحديد اهداف الوحدة الاقتصادية التي يراد تقويم ادائها حسب اهميتها وترتيب الاهداف بشكل واضح وحسب اولوية التقويم.

٣- مرحلة قياس الاداء الفعلي: ويتم من خلال هذه المرحلة اجراء مسح ميداني شامل للوحدة الاقتصادية ليتم التعرف على العمليات والمراحل التي تقوم بها الوحدة وكذلك الوقوف على العلاقات التي تربط بينها للوصول الى خصائص النشاط الذي تمارسه الوحدة وأيضا دراسة اقتصاديات برامج التشغيل المختلفة للوصول الى الاجراءات المناسبة لمعالجة القصور في الاداء والعمل على استمرار نجاح الوحدة مستقبلا ويتم قياس الاداء الفعلي للوحدة من خلال مقارنته مع اداء الفترة الماضية من خل استخدام النظم المحاسبية والاساليب الاحصائية.

٤- مرحلة تحليل البيانات وتصحيح الانحرافات، يتم في هذه المرحلة تحديد الانحرافات في الاداء الفعلي من خلال مقارنته بالأداء المخطط والعمل على تصحيح الانحرافات وتتضمن هذه المرحلة ايضا تحديد الجهات او الافراد المسؤولين عن الانحراف .

٥- مرحلة اعداد التقارير: بعد الانتهاء من عملية تقويم الاداء يتطلب اعداد تقارير شاملة تتضمن النتائج التي تم التوصل اليها مع تحديد الانحرافات السلبية في الاداء والمسؤول عنها وطرق معالجتها اما الانحرافات الايجابية كانت في كل الأنشطة التي تمارسها الوحدة الاقتصادية اوفي مركز او نشاط معين فلا بد من تطوير الجوانب الايجابية من خلال مكافاة القائمين عليها.

المبحث الرابع: الجانب العملي:

تمهيد:

سيتم من خلال هذا المبحث عرض وتحليل نتائج البحث، حيث اعتمد البحث في منهجيته على اداة لجمع المعلومات والبيانات المتمثلة بالاستبانة وقد تم اعداد الاستبانة وعرضها على عدد من السادة المحكمين والخبراء من ذوي الاختصاص لغرض تقويمها وبعد استلام الملحوظات تم اجراء التعديلات عليها وصياغتها بشكلها النهائي والقيام باختيار الصدق والثبات للتأكد من الجوانب الموضوعية للاستبانة كونها اداة هامة في البحث.

وقد تم توزيع (١٢٢) استمارة استبيان على أفراد العينة وبالمقابل كان عدد الاستمارات المستلمة من أفراد العينة والتي تم الاجابة عليها (١٢٢) استمارة. والجدول (١) يوضح عينة البحث وعدد الاستمارات الموزعة والمستلمة ونسبة استردادها.

جدول (١) يبين وصف عينة البحث وعدد الاستمارات الموزعة والمستلمة ونسبة الاسترداد

العينة	عدد الاستمارات الموزعة	عدد الاستمارات المستلمة	نسبة الاسترداد %
قسم التدقيق الداخلي في الوحدات الاقتصادية	٤٢	٤٢	١٠٠ %
تقويم الاداء المالي	٨٠	٨٠	١٠٠ %
المجموع	١٢٢	١٢٢	١٠٠ %

الجدول من إعداد الباحث.

1- عرض وتحليل إجابات العينة حول محور التدقيق الداخلي:

يُظهر الجدول (٢)، النتائج بحسب وجهات نظر العينة بشأن (التدقيق الداخلي)، حيث يشير الجدول (2) إلى الوسط الحسابي والانحراف المعياري ومعامل الاختلاف والأهمية النسبية العام المتعلقة بمتغير (التدقيق الداخلي)، إذ يعكس الجدول وسطاً حسابياً إجمالياً بلغت

دور التدقيق الداخلي في تقويم الاداء المالي

قيمتها (٤.١٣) من أصل (٥)، والتي تشير الى خيار (أثقف)، وهي قيمة جيدة وبانسجام عالي في الإجابات، وتؤكد قيمة الانحراف المعياري ومعامل الاختلاف فيه وعلى التوالي، إذ بلغت قيمتهما (٠.٥٠)، (١٢.١٦)، في حين كانت الأهمية النسبية (٨٢.٦٦) وهي ما تؤكد درجة اهتمام أفراد عينة البحث حول متغير الضريبة البيئية.

جدول (٢) يبين الوسط الحسابي والانحراف المعياري ومعامل الاختلاف والأهمية النسبية

لإجمالي متغير التدقيق الداخلي

المتغير	الوسط الحسابي	الانحراف المعياري	معامل الاختلاف	الأهمية النسبية
التدقيق الداخلي	٤.١٣	٠.٥٠	١٢.١٦	٨٢.٦٦

الجدول من إعداد الباحث بالاعتماد على نتائج الحاسبة الإلكترونية برنامج (SPSS)

جدول (٣) يبين الوسط الحسابي والانحراف المعياري ومعامل الاختلاف والأهمية النسبية والترتيب

بحسب الأهمية النسبية للمتغيرات على المستوى الفرعي والإجمالي لمتغير التدقيق الداخلي

ت	الفقرات	حجم العينة	الوسط الحسابي	الانحراف المعياري	معامل الاختلاف	الأهمية النسبية	الترتيب بحسب الأهمية
١	التدقيق الداخلي يدفع العاملين نحو الالتزام بالقوانين والتعليمات والضوابط الخاصة بالوحدة الاقتصادية.	١٢٢	٤.٥١	٠.٦٨	١٥.٠٦	٩٠.٢٠	٥
٢	تعد وظيفة التدقيق الداخلي أداة لإصلاح النظام الاقتصادية والخدمي .	١٢٢	٤.٤٧	٠.٧٠	١٥.٦٤	٨٩.٤٠	٨
٣	للتدقيق الداخلي دور في الحفاظ على اصول الوحدة الاقتصادية ومواردها من الاختلاس	١٢٢	٤.٤٩	٠.٦٩	١٥.٣٧	٨٩.٧٠	٧

دور التدقيق الداخلي في تقويم الاداء المالي

والتلاعب.							
١٣	٨٤.٢٠	١٧.٥١	٠.٧٤	٤.٢١	١٢٢	٤	التدقيق الداخلي يحفز الوحدات الاقتصادية توعية وتنقيف العاملين بها باتجاه استغلال وتطوير الموارد الاقتصادية المتاحة.
١	٩٢.٤٠	١٥.١٥	٠.٧٠	٤.٦٢	١٢٢	٥	التدقيق الداخلي له اهمية كبيرة في الوحدة الاقتصادية ويساعد في تحسين الاداء المالي .

٢- عرض وتحليل إجابات العينة حول محور تقويم الاداء المالي:

يُظهر الجدول (٤)، النتائج بحسب وجهات نظر العينة بشأن متغير (تقويم الاداء المالي)، حيث يشير الجدول (٤) إلى الوسط الحسابي والانحراف المعياري ومعامل الاختلاف والأهمية النسبية العام المتعلقة بمتغير (تقويم الاداء المالي)، إذ يعكس الجدول وسطاً حسابياً إجمالياً بلغت قيمته (٤.٠٩) من أصل (٥)، والتي تشير الى خيار (أتفق)، وهي قيمة جيدة وبانسجام عالي في الإجابات، وتؤكد قيمة الانحراف المعياري ومعامل الاختلاف فيه وعلى التوالي، إذ بلغت قيمتها (٠.٣٥)، (٨.٦٦)، في حين كانت الأهمية النسبية (٨١.٧٩) وهي ما تؤكد درجة اهتمام أفراد عينة البحث حول متغير " تقويم الاداء المالي".

جدول (٤) يبين الوسط الحسابي والانحراف المعياري ومعامل الاختلاف والأهمية النسبية لإجمالي

تقويم الاداء المالي

الأهمية النسبية	معامل الاختلاف	الانحراف المعياري	الوسط الحسابي	المتغير
٨١.٧٩	٨.٦٦	٠.٣٥	٤.٠٩	تقويم الاداء المالي

دور التدقيق الداخلي في تقويم الاداء المالي

الجدول من إعداد الباحث بالاعتماد على نتائج الحاسبة الإلكترونية برنامج (SPSS).

جدول (٥) يبين الوسط الحسابي والانحراف المعياري ومعامل الاختلاف والأهمية النسبية والترتيب بحسب الأهمية النسبية للفقرات على المستوى الفرعي والإجمالي لمتغير تقويم

الأداء المالي

الترتيب بحسب الأهمية	الأهمية النسبية	معامل الاختلاف	الانحراف المعياري	الوسط الحسابي	حجم العينة	الفقرات	ت
٣	٨٩.٨٠	١٣.١٦	٠.٥٩	٤.٤٩	١٢٢	لتقويم الاداء دور في التأكد من كفاءة تخصيص الموارد الانتاجية واستخدامها على نحو افضل لضمان تحقيق الاهداف المخطط لها	١
٢	٩٠.٠٠	١١.٤٤	٠.٥٢	٤.٥٠	١٢٢	عملية تقويم الاداء تساعد في الافصاح عن درجة الانسجام والموائمة بين الاهداف والخطط الموضوعية	٢
٤	٨٩.٢٠	١٣.٥٠	٠.٦٠	٤.٤٦	١٢٢	يكشف تقويم الاداء اضرار الاسراف في الاموال وكذلك الشكليات والاجراءات في العمل التي لا تتناسب مع القواعد الصحيحة للأداء في الوحدات الاقتصادية	٣
٨	٣٥.٢٠	٣٥.٠٦	٠.٦٢	١.٧٦	١٢٢	عملية تقويم الاداء تساهم في تطوير وتحسين اداء المسؤولين حيث انها تساعد اكتشاف جوانب القصور والضعف في كفاءة العاملين	٤
١	٩٢.٠٠	١٤.٨٣	٠.٦٨	٤.٦٠	١٢٢	- عملية تقويم الاداء تقدم معلومات مفيدة لأجهزة الرقابة تساعد في اداء عملها بكفاءة وفاعلية من خلال المعلومات التي تقدمها اليها.	٥

الجدول من إعداد الباحث بالاعتماد على نتائج الحاسبة الإلكترونية برنامج (SPSS).

تحليل العلاقة بين التدقيق الداخلي وتقويم الاداء المالي باعتماد علاقات الارتباط والتأثير

يعرض هذا المبحث اختبار فرضيتي البحث، والتي تتضمن اختبار فرضية الارتباط بين متغيرات البحث باستعمال الأساليب الإحصائية التحليلية المتمثلة بمعامل ارتباط بيرسون (Person)، وكما يتضمن اختبار فرضية التأثير بين متغيرات البحث باستعمال الأساليب الإحصائية المتمثلة بتحليل الانحدار الخطي البسيط، لذا يتضمن هذا المبحث محورين:

أولاً: اختبار علاقة الارتباط بين متغيرات البحث.

ثانياً: اختبار علاقة التأثير بين متغيرات البحث.

علاقة الارتباط بين التدقيق الداخلي وتقويم الاداء المالي عند حجم عينة (١٢٢) فرداً:

يشير مضمون هذه العلاقة التحقق من صحة الفرضية الأولى والتي تنص على (توجد علاقة ارتباط ذات دلالة احصائية بين التدقيق الداخلي وتقويم الاداء المالي)، إذ تشير معطيات الجدول (٥) إلى وجود علاقة ارتباط عكسية معنوية إحصائياً سالبة بين التدقيق الداخلي وتقويم الاداء المالي في المنظمات عينة البحث على المستوى الكلي، وبمعامل ارتباط بلغت قيمته (-٠.٣٣٣) عند مستوى دلالة معنوية (٠.٠١)، وهذه النتيجة تدل على قبول الفرضية الأولى التي تنص على (توجد علاقة ارتباط ذات دلالة احصائية بين التدقيق الداخلي وتقويم الاداء المالي

جدول (٦) يبين نتائج علاقة الارتباط بين متغيري التدقيق الداخلي وتقويم الاداء المالي

الطابوق عند حجم عينة (١٢٢) فرداً

تقويم الاداء المالي	متغير التابع
	متغير المستقل

التدقيق الداخلي	- .٣٣٣
-----------------	--------

(**) ارتباط ذا دلالة معنوية عند مستوى دلالة (٠.٠١) N=144

تحليل دور التدقيق الداخلي في تقييم الاداء المالي عند حجم عينة (١٢٢) فرداً:

يتضح من الجدول (٧) أن قيمة (F) المحسوبة بلغت (١٧.٦٧٠) وهي أكبر من قيمة (F) الجدولية البالغة (٦.٨٢) عند مستوى دلالة (٠.٠١)، وبمستوى معنوية (٠.٠٠٠)، وهذا يعني وجود تأثير التدقيق الداخلي في المتغير المستجيب (تقييم الاداء المالي) في المنظمات عينة البحث (قسم التدقيق الداخلي في بعض الوحدات الاقتصادية وبعض العاملين والمسؤولين على تقييم الاداء المالي) ومن خلال الجدول نفسه يمكن ملاحظة قيمة الثابت (a = ٤.٢٩٣) وهذا يعني أن هناك وجوداً للتدقيق الداخلي مقداره (٤.٢٩٣) حتى وأن كان مقدار تقييم الاداء المالي يساوي صفر، أما قيمة (β = -٠.٢٣٤) فهي تعني أن تغير مقداره وحدة واحدة في التدقيق الداخلي سيؤدي إلى تغيير في تقييم الاداء مقداره (-٠.٢٣٤)، أما قيمة معامل التحديد (R^2)، والذي يعد مقياساً وصفيّاً يستخدم في تفسير مدى فائدة معادلة الانحدار في تقدير القيم، ويمثل نسبة الانخفاض في الأخطاء عند استخدام معادلة الانحدار، فقد كان مقداره (٠.١١١) وهي معنوية من الناحية الإحصائية، وهذا يعني أن التدقيق الداخلي تفسر ما نسبته (١١.١ %) من التباين الحاصل في تقييم الاداء المالي، وأن (٨٨.٩ %) هو تباين مفسر من عوامل لم تدخل أنموذج الانحدار.

وعليه فإن هذه النتائج توفر دعماً كافياً لقبول فرضية البحث الثانية التي تنص على:

(يوجد تأثير ذو دلالة معنوية للتدقيق الداخلي في تقييم الاداء المالي).

جدول (٧) يبين دور التدقيق الداخلي في تقييم الاداء المالي عند حجم عينة (١٢٢) فرداً

التأثير	الحد الثابت (a)	معامل بيتا β	معامل التحديد R^2	قيمة F المحسوبة	المعنوية	القرار
التدقيق الداخلي في	٤.٢٩٣	-٠.٢٣٤	٠.١١١	١٧.٦٧٠	٠.٠٠٠	يوجد تأثير

						تقويم الاداء المالي
--	--	--	--	--	--	---------------------

N=144

* قيمة (F) الجدولية عند مستوى 0.05 = (3.91)

** قيمة (F) الجدولية عند مستوى 0.01 = (6.82)

الجدول من إعداد الباحث بالاعتماد على نتائج الحاسبة الإلكترونية برنامج (SPSS).

المبحث الخامس: الاستنتاجات والتوصيات

اولا: الاستنتاجات:

- 1-يركز عمل المدقق الداخلي على توفير تأكيد معقول وموضوعي حول المركز المالي وتقييم الأداء المالي للوحدة الاقتصادية من خلال التقارير التي ترفع الى الجهات المختصة.
- 2-اثبتت نتائج الدراسة ان دور التدقيق الداخلي في تقويم الاداء المالي او تقليل اثرها يساهم في استغلال الموارد الاقتصادية المتاحة للوحدة الاقتصادية تحقيق الاهداف المطلوبة وقد اتفق اجابات الكثير من افراد العينة حول اهمية التدقيق الداخلي في تقويم الاداء المالي.
- 3-يهتم المدقق الداخلي بعمله ويبدل العناية المهنية الواجبة وفقا لمعايير التدقيق المتعارف عليها
- 4- اهمية وجود وظيفة التدقيق الداخلي لما له من دور في مصلحة الوحدة الاقتصادية واستقلاليتها عن جميع الوظائف الاخرى في الوحدة.
- 5- هناك علاقة ذات تأثير بين التدقيق وتقويم الاداء المالي من خلال ما يقدمه من معلومات دقيقة يمكن ان تمكن اجهزة الرقابة الداخلية في تقويم الاداء المالي.

ثانيا: التوصيات:

- 1-ان تولي الوحدات الاقتصادية اهتماما كبيرا بوظيفة التدقيق الداخلي وتفعيل دورها لما لها من دور في عملية تقويم الاداء المالي وكشف الغش والاختلاس ومعالجة الانحرافات وتحقيق الاهداف الموضوعية.
- 2-ضرورة الاهتمام بالعنصر البشري من خلال تدريب الاشخاص القائمين بعملية التدقيق الداخلي واختيار الأكفأ حسب التخصص العلمي والكفاءة والنزاهة وعدم التدخل في عملهم من قبل الجهات الاخرى .

٣- العمل على جعل عملية التدقيق الداخلي وظيفة مستقلة عن باقي الانشطة الاقتصادية على ان يكون هناك تعاون بين القائمين بعملية التدقيق والادارة في الوحدات الاقتصادية ليتم تحقيق الاهداف المطلوبة

٤- متابعة التطورات الفنية التي تحدث على معايير التدقيق الداخلي من معايير وإصدارات ومدى علاقتها بالأداء المالي

٥- وضع برامج خاصة بعمليات التدقيق الداخلي باستخدام الحاسوب والتقنيات الحديثة للمساعدة على الحصول على افضل النتائج وبدقة عالية

المصادر:

اولا :الكتب:

- ١- الشيخ، خالد مصطفى "إجراءات المراجعة الداخلية واثار تطبيقها على الحوكمة وادارة المخاطر والرقابة الداخلية "منشأة المعارف للتوزيع والنشر، الإسكندرية ٢٠٢٠
- ٢-سواد، زاهرة توفيق،(مراجعة الحسابات والتدقيق)، دار الراهة للنشر والتوزيع ، عمان ، الاردن، ٢٠٠٩
- ٣- عثمان، عبدالرزاق محمد،(اصول التدقيق والرقابة الداخلية)الموصل، العراق، ١٩٩٩
- ٤-الصبان، محمد سمير، عبدالله هلال، (الاسس العلمية والعملية لمراجعة الحسابات)،الدار الجامعية،الاسكندرية ،مصر، ١٩٩٨
- ٥- الخطيب، خالد راغب،(مفاهيم حديثة في الرقابة المالية والداخلية في القطاع العام والخاص) مكتبة المجتمع العربي للنشر والتوزيع، عمان،الاردن ٢٠١٠
- ٦- ابراهيم، ايهاب نظمي،(التدقيق القائم على مخاطر الاعمال حداثه وتطور) مكتبة المجتمع العربي للنشر والتوزيع، عمان ،الاردن، ٢٠٠٩
- ٧- القيسي، خالد ياسين،(دليل رقابة الاداء)الجهاز المركزي للرقابة والمحاسبة، صنعاء، ٢٠٠٥
- ٨- النجار، صباح مجيد، محسن، عبدالكريم،(ادارة الانتاج والعمليات) الطبعة الثانية، دار وائل للنشر والتوزيع، عمان،الاردن، ٢٠٠٩
- ٩- الكرخي، مجيد عبد جعفر،(تقويم كفاءة الاداء في الوحدات الاقتصادية) الطبعة الاولى، دار الكتب للطباعة، بغداد، العراق، ٢٠٠٠

ثانيا: الاطاريح والرسائل والدوريات

- ١- ابو شعبان، رنده محمد سعيد،(دور التدقيق الداخلي في تقييم المخاطر التشغيلية) شهادة الماجستير، كلية التجارة، الجامعة الاسلامية، فلسطين، ٢٠١٦
- ٢- عابد، موساوي احمد،(دور التدقيق الداخلي في تقييم الاداء المالي للمؤسسات الاقتصادية) كلية العلوم الاقتصادية والتجارية ، جامعة محمد خيضر، الجزائر، ٢٠١٥
- ٣- الفرطوسي، عذراء صكبان عطية (تأثير المحاسبة عن الموارد البشرية في تقييم الاداء- دراسة تطبيقية في مصرف بغداد للفترة من ٢٠٠٦-٢٠٠٨) من متطلبات نيل شهادة الماجستير في علوم المحاسبة، كلية الادارة والاقتصاد، جامعة بغداد، العراق، ٢٠١٠
- ٤- علي، محمد بخاري حسن،(اثر تقييم الاداء المالي على جودة الاداء المصرفي-دراسة تطبيقية على مصرف شاري التجاري بجمهورية تشاد ٢٠٠٨-٢٠١٣)مجلة العلوم الاقتصادية والادارية والقانونية، المجلة العربية للعلوم ونشر الابحاث، العدد المجلد الاول، ٢٠١٧
- ٥- الدهان، أسراء رزاق غني،(تكامل نظام محاسبة التكاليف على اساس الانشطة وبطاقة الاداء المتوازن لتقويم اداء الوحدات الاقتصادية- دراسة تطبيقية في معمل الرشيد) المعهد العربي للمحاسبين القانونيين ،بغداد، العراق ٢٠٠٩
- ٦- محمد، فائزة عبدالكريم،(تقويم الاداء المالي في شركة التامين العراقية) مجلة دراسات محاسبية ومالية ،جامعة بغداد، المجلد الثامن، العدد(٢٢)٢٠١٣
- ٧- النونو، كمال،(مدى تطبيق معايير التدقيق الداخلي المتعارف عليها في البنوك الاسلامية العاملة في قطاع غزة) رسالة ماجستير محاسبة، الجامعة الاسلامية بغزة، فلسطين ٢٠٠٩
- ٨- راشد، امل ابراهيم وناس،(دور نظام المعلومات المحاسبية في تحسين سلسلة القيمة واثره في تقويم الاداء) جزء من متطلبات نيل شهادة محاسبة كلفة وادارية، المعهد العالي للدراسات المحاسبية والمالية، جامعة بغداد، العراق، ٢٠١٤
- ٩- النعيمي، نادية شاكر حسين،(التكامل بين تقنيتي بطاقة العلامات المتوازنة والمقارنة المرجعية لأغراض تقويم الاداء الاستراتيجي في الوحدات الاقتصادية)من متطلبات نيل شهادة الماجستير في المحاسبة، جامعة بغداد،العراق، ٢٠٠٧
- ١٠- الكبراتي،حنان صحبت عبدالله(استعمال معلومات ادارة التكلفة الاستراتيجية في تقويم اداء الوحدات الاقتصادية)اطروحة دكتوراه فلسفة في المحاسبة، كلية الادارة والاقتصاد، جامعة بغداد، العراق، ٢٠٠٥

١١- عبد، دجلة عبدالحسين، حسين،نادية شاكر، علي،ميعادحميد، (تأثير معايير التدقيق الدولية في الحد من المخالفات المالية في الوحدات الخدمية الحكومية) مجلة كلية بغداد للعلوم الاقتصادية الجامعة، العدد(٦٦)تشرين الاول ٢٠٢١

ثالثاً: المصادر الاجنبية:-

1-Steven, H,Nedeau,David &Cyr,Michael(Performance Evaluation in Mat-rix Organization),Journal of Industrial &Commercial Training,Vol.(40),No(5), 2008,PP(236-241)

2-Daft,Richard L.,(Organization Theory and Design)Seventh Edition,West Publishing Company ,U.S.A.,2001 .