



دور التدقيق الداخلي في تحسين جودة المؤسسات التعليمية باستخدام المؤشرات المالية لتقييم الأداء دراسة حالة: جامعة تيشك الدولية - أربيل

أ.م.د. بهيمان رفيق محمد

قسم تقنيات المحاسبة، كلية التقنية الإدارية، جامعة السليمانية التقنية، السليمانية، إقليم كردستان، العراق.

paiman.mohammed@spu.edu.iq

الملخص:

يستكشف هذا البحث كيف تلعب وظائف التدقيق الداخلي دوراً محورياً في تعزيز جودة المؤسسات التعليمية من خلال الاستفادة من المؤشرات المالية لتقييم الأداء. لذا هدفت الدراسة إلى استنتاج ما إذا كانت هناك علاقة إحصائية بين التدقيق الداخلي وتقييم الأداء المالي وكذلك السبل الكفيلة للنهوض بواقع تدقيق الأداء، لما له من أثر في ضمان جودة التعليم في مؤسسات التعليم العالي (التعليم الجامعي) ومن ثم ضمان نجاحها، لأن هنالك الحاجة إلى وظيفة التدقيق الداخلي لتحسين تقييم كفاءة وفعالية الوحدات الاقتصادية لتكون قادرة على اعطاء صورة حقيقيه لأداء تلك الوحدات لمواجهة الحالة الحركية الناجمة في بيئة الاعمال من خلال تحسين الكوادر العاملة والمستلزمات المستخدمة ومعايير ومؤشرات التقييم وبما ينسجم مع متطلبات تدقيق الأداء، ومن أجل تحقيق هدف البحث تم تطبيقه في جامعة تيشك الدولية، وتم تحليل بياناتها للفترة من (٢٠٢٢ - ٢٠٢٣).

وتوصل البحث إلى جملة من الاستنتاجات أهمها: ان التدقيق الداخلي يلعب دوراً حيوياً في كافة أنشطة الوحدة الاقتصادية من أنشطة المالية حيث يقوم بتقييم أنظمة المعلومات والتقارير المالية ومدى الاعتماد عليها والأنشطة التشغيلية وتقييم كفاءة وفعالية الوظائف للتأكد من تحقيق أهداف الوحدة الاقتصادية بالإضافة إلى تدقيق مدى الالتزام بالضوابط والنظم الموضوعية.

وفي ضوء الاستنتاجات قدمت الباحثة عدة اقتراحات أهمها: ضرورة قيام الجامعة (عينة البحث) بأنشاء وحدة التدقيق الداخلي للتأكد من سير عمل الجامعة ومتابعة الخطط التي تضعها الإدارة وحماية الموجودات والحفاظ على القدرة النقدية والمالية وتوفير البيانات والمعلومات اللازمة عن القدرات والإمكانات الموجودة وتحديد الانحرافات وسبل معالجتها.

الكلمات المفتاحية: التدقيق الداخلي، مؤشرات المالية، تقييم الأداء، جودة التعليم الجامعي.

Received: 14/3/2024

Accepted: 29/4/2024



المقدمة:

يلعب التدقيق الداخلي دوراً حيوياً في تعزيز الحكم الرشيد، وإدارة المخاطر، وتحسين الكفاءة التشغيلية، وضمان النزاهة المالية، والتحسين المستمر، وتعزيز ثقة أصحاب المصلحة داخل المؤسسات التعليمية، من خلال توفير ضمان مستقل وموضوعي، حيث يساهم التدقيق الداخلي في النجاح الشامل واستدامة المؤسسات التعليمية في تحقيق مهامها التعليمية. وبما ان التعليم العالي يحتل مكان الصدارة في التقدم المنشود في المجتمعات البشرية، والتي ترفد سوق العمل بالملاكات الفنية والأكاديمية والمهنية وفق معايير متفق عليها ينبغي توافرها وتطبيقها، ومن أهم السمات التي يتميز بها أي مؤسسة تعليمية عن غيرها هو قدرتها على إدارتها وبرامجها الحيوية، ليس فقط بكفاءة وفعالية، بل بشكل عادل ومبتكر، بحيث يرتبط حجم وجودة الخدمات في هذه المؤسسات بالمنظومة الادارية التي تجعل رسالة الجامعة بوصلة الحركة عن طريق المبادئ الإرشادية والأخلاق الجامعية، فنجاح أية جامعة هو نجاح الإدارة فيها، ولذلك فمن المهم أن تلتزم إدارة الجامعة بفلسفة شاملة للتحسين المستمر لكي تحقق الجامعة الجودة، فإنها تتطلب مشاركة الجميع لضمان بقائها واستمراريتها.

ويعتمد مجال الجودة على نظام متكامل للمعلومات التعليمية داخل كل جامعة من جهة وداخل كل كلية أو قسم من جهة أخرى مع الاهتمام بإجراء الدراسات المتعددة للتعرف على أفضل أداء بعد تشخيص الوضع القائم ومعرفة أوجه القصور والعمل على علاجها، وتعد عملية تدقيق الأداء أسلوباً تدقيقياً فعالاً لكشف وضبط الانحرافات بغية تقييمها، ومن ثم تحسين الأداء بكافة أبعاده لإنجاز أهدافه والاستخدام الأمثل لمواردها المتاحة وتحقيق أعلى مردودية والحفاظ على سمعتها ومكانتها في السوق والرفع من قدرتها الإنتاجية، وإدارة الجامعة تكون مسؤولة عن تحقيق مستوى أداء مرضي، فلا بد من وجود طرف يحكم على صحة المعلومات التي تقدمها الإدارة وبين مستوى أدائها الفعلي ومقارنتها بالمخطط، ويطلق على هذا العمل الذي يقوم به المدقق بعملية تدقيق الأداء، لأن التدقيق الداخلي له مكانة بارزة في معظم الوحدات الاقتصادية من خلال ارتباطه بأعلى مستويات التنظيم، ليس كأداة رقابية فحسب بل كنشاط تأكيدى و استشاري مستقل وموضوعي لإضافة قيمة للوحدة، وفي الأونة الأخيرة اتسع نطاق التدقيق الداخلي ليشمل استخدام مؤشرات ونسب مالية لتقييم وتحسين الأداء مما يمكن من تحقيق كفاءة وفعالية الأداء، ولغرض تحقيق أهداف البحث، فقد تم تقسيمه على المباحث الآتية:

المبحث الأول : منهجية البحث وبعض الدراسات السابقة

يستهدف هذا المبحث عرضاً أولياً للخطوات المهمة لإعداد البحث العلمي، تتمثل بمنهجية البحث من جهة وعرض بعض من الدراسات سابقة ذات العلاقة بموضوع البحث من جهة أخرى .

أولاً:منهجية البحث: يتناول هذا الفقرة مشكلة البحث، وأهدافه وأهميته، وكذلك فرضيته، وأسلوبها بكلا الجانبين النظري والتطبيقي، فضلا عن وسائل جمع البيانات والمعلومات وتحديد مجتمع البحث وعينته، وعلى النحو الآتي: 1.1.1. مشكلة البحث: في ظل التحديات التنافسية التي تواجه المؤسسات التعليمية، والتي يصاحبها الاهتمام والتوسع في وظيفة التدقيق الداخلي لتشمل فضلا عن الوظائف التقليدية المتمثلة بالفحص والتقييم، وظائف جديدة تتمثل بتقييم الاداء وتقديم الخدمات الاستشارية، ويمكن تصنيف التدقيق الداخلي الى أنواع عدة ومن هذه الأنواع تدقيق الأداء الذي يساعد الإدارة في متابعة أداء وظائفها لضمان نجاحها وتحقيق أهدافها المرسومة، وبالتالي فأن مشكلة البحث تتمحور ضمن التساؤلات الآتية:

1. هل يمكن للتدقيق الداخلي القيام بتدقيق الاداء ؟.

2. هل المؤشرات المالية تكون مناسبة لتقييم أداء الجامعة؟.

3. هل استخدام المؤشرات المالية لتدقيق الأداء يؤدي الى ضمان جودة الأداء التعليمية للجامعات؟.

2.1.1. أهداف البحث: يهدف البحث الى دراسة السبل الكفيلة للنهوض بواقع تدقيق الأداء لما له من أثر في ضمان



جودة التعليم في مؤسسات التعليم العالي (الجامعات) ومن ثم ضمان نجاحها، و بيان أثر تدقيق الأداء في رفع مستوى أداء الجامعة (عينة البحث) ، وضمان تحقيق الجودة فيها.

3.1.1. فرضية البحث: ينطلق البحث من فرضية أساسية وهي:

تؤدي مهنة التدقيق الداخلي دوراً فعالاً في مساندة ودعم المؤسسات التعليمية يضمن جودة التعليم وأدائه باستخدام مؤشرات تدقيق الأداء، بما في ذلك المؤشرات المالية.

4.1.1. أمودج البحث :

الشكل (١): أمودج البحث



مصدر : من إعداد الباحثة

5.1.1. أهمية البحث: تبرز أهمية البحث من كونه يأخذ بعداً رقابياً عن طريق استخدام تدقيق الأداء للوقوف على مستوى أداء مؤسسات التعليم العالي (الجامعات) وضمان جودتها التعليمية وتحقيق أهدافها المرسومة، كما تأتي أهمية البحث من خلال:

1. توضيح المدخل المفاهيمي لتدقيق الأداء، مع عرض الإطار النظري لضمان جودة التعليم.

2. مناقشة أثر تدقيق الأداء في ضمان جودة التعليم.

3. الاضافة العلمية والعملية التي يمكن التوصل اليها من خلال نتائج هذا البحث، وبما يهدف الى رفع مستوى أداء التعليم في ضوء المؤشرات المالية لتدقيق وتقييم الأداء .

6.1.1. أساليب جمع البيانات والمعلومات: اعتمدت الباحثة على منهج دراسة الحالة وهو المنهج الذي يتجه إلى جمع البيانات العلمية المتعلقة بأية وحدة، ويستخدم من أجل الحصول على المعلومات، والوثائق والحقائق التفصيلية بمؤسسة ما، أو موقف معين في تاريخ معين. حيث يعتبر منهج دراسة الحالة هو مجموعة من الخطوات يتمكن من خلالها الباحث من الدراسة الدقيقة لكافة الجوانب التي ترتبط بالظاهرة أو المشكلة. تم الحصول على البيانات اللازمة التي تساعد في تنفيذ أهداف البحث والوصول إلى النتائج على المصادر الآتية:

- الجانب النظري: في هذا الجانب جرى الاعتماد على الكتب والرسائل والاطاريح الجامعية التي تخص موضوع البحث فضلاً عن البحوث والدراسات المنشورة في المجلات و الشبكات الدولية (انترنت).

- الجانب التطبيقي: اعتمدت الباحثة في هذا الجانب على الوثائق والسجلات الرسمية للجامعة (عينة البحث) .

7.1.1. حدود البحث: تتمثل حدود البحث بالآتي:

- الحدود المكانية: تم اختيار جامعة تيشك الدولية - اربيل، كميدان لتطبيق البحث.

- الحدود الزمانية: يغطي البحث المدة الممتدة ما بين (٢٠٢٢-٢٠٢٣) وبحسب توافر البيانات والمعلومات.

- الحدود الموضوعية: تنطلق الحدود الموضوعية للبحث في معايير ومؤشرات وأساليب تدقيق الأداء في الجامعات وهو على الرغم من انه يربط هذه المؤشرات لضمان الجودة الا انه ليس بحثاً متخصصاً في أداء الجودة الشاملة.

ثانياً: بعض الدراسات السابقة : هناك العديد من الدراسات التي تطرقت لموضوع البحث وتناولته من زوايا مختلفة ،



وقد تنوعت هذه الدراسات بين العربية والأجنبية ، وسوف نستعرض عدداً من تلك الدراسات السابقة وكالاتي :

1.2.1. دراسة: (IDOWU & Jimoh 2019) بحث بعنوان

(INTERNAL AUDIT QUALITY AND PERFORMANCE OF PUBLIC TERTIARY INSTITUTIONS IN OSUN STATE).

هدفت هذا البحث الى تقييم تأثير جودة التدقيق الداخلي على أداء المؤسسات العامة للتعليم العالي في ولاية أوسون في نيجيريا، وذلك على الرغم من وجود آلية التدقيق الداخلي في معظم المؤسسات العامة للتعليم العالي، إلا أن الأدلة تشير إلى أن معظم هذه المؤسسات قد شهدت فشلاً في التدقيق في السنوات الأخيرة مما أثر على كفاءة وفعالية جودة تقديم الخدمات والرقابة المالية والأداء.

أظهرت النتائج بوجود علاقة مهمة بين جودة التدقيق الداخلي وأداء مؤسسات التعليم العالي التابعة للدولة في ولاية أوسون، وأن جودة التدقيق الداخلي هي أداة قوية لتعزيز الأداء من حيث الكفاءة والفعالية والاقتصاد وجودة تقديم الخدمات في المؤسسات العامة للتعليم العالي التابعة للدولة، وأوصت البحث المزيد من الاهتمام بكفاءة واستقلالية المدقق الداخلي ووضع آلية من خلالها يمكن توظيف هذه الصفات والمحافظة عليها لتحسين تقديم خدمات التدقيق الداخلي وتعزيز أداء المؤسسات العامة للتعليم العالي.

2.2.1. دراسة (DeSimone., et al., 2020) بحث بعنوان

(Determinants and consequences of internal audit functions within colleges and universities) .

هدفت هذا البحث الى تحديد العوامل المرتبطة بوجود واستخدام وظائف التدقيق الداخلي (IAFs) في الكليات والجامعات الأمريكية، بالإضافة إلى علاقتها بجودة التقارير المالية ونتائج المنح الفيدرالية. وقد استخدم الباحثون مجموعة من البيانات المتاحة للجمهور والتي تم جمعها يدوياً، حيث استخدمت في هذه الدراسة نموذجاً من مرحلتين لفحص كل من العوامل المرتبطة باستخدام IAFs داخل مؤسسات التعليم العالي الأمريكية والعواقب المترتبة على ذلك. أظهرت النتائج إلى أن المؤسسات ذات معدلات الالتحاق الأكبر للطلبة، وتلك التي تتلقى تمويلاً عاماً وتلك التي لديها لجنة تدقيق، من المرجح أن تحافظ على إطار العمل المتكامل. وأوصت البحث الى ضرورة وجود إطار العمل المتكامل يرتبط ارتباطاً سلبياً بنقاط الضعف المادية المبلغ عنها في البرامج الرئيسية على مستويات كبيرة. أخيراً، وجد أن وجود IAF له ارتباط إيجابي وهام بالمنح الفيدرالية التي تتلقاها المؤسسة، مع ارتباط أقوى لـ IAFs التي تنفذ إجراءات خاصة بالمنح.

3.2.1. دراسة (Hazaea., et. al 2020) بحث بعنوان

(The Impact of Internal Audit Quality on Financial Performance of Yemeni Commercial Banks: An Empirical Investigation).

يهدف هذا البحث إلى تقديم خلفية موجزة عن نظام التدقيق الداخلي في اليمن وتفحص تأثيره فيما يتعلق بالأداء المالي في البنوك التجارية اليمنية استناداً إلى خمسة عوامل: (الاستقلالية للمدققين الداخليين، الالتزام بمعايير التدقيق الداخلي، وتنفيذ مبادئ الحوكمة، وحجم التدقيق الداخلي، وتكرار اجتماعات لجان التدقيق الداخلي). أظهرت النتائج أن الالتزام بمعايير التدقيق الداخلي واستقلالية المدققين الداخليين وجودة الحوكمة لها تأثير كبير على الأداء المالي للبنوك، في حين أن حجم لجان التدقيق الداخلي وتكرار اجتماعاتها لها تأثير ضئيل غير مهم على أداء البنوك. علاوة على ذلك، توضح نتائج الدولة أن استخدام التدقيق الداخلي الآلي في البنوك له تأثير على تحسين الأداء المالي وخاصة في الدول النامية، بما في ذلك اليمن، فيما يتعلق بجودة التدقيق الداخلي والأداء المالي.

4.2.1. تناولت دراسة (Alajeli, et. al., 2022) بعنوان

(The Role of Internal Audit in Evaluating Sustainable Performance and its Impact on the Quality of Financial Reports).

يهدف هذا البحث الى تسليط الضوء على استخدام بطاقة الأداء الموازية لتقييم أداء الشركة العامة لصناعة السيارات



والمعدات ومصانعها للأعوام ٢٠١٧-٢٠٢٠، أظهرت النتائج عديدة من أهمها: أن التدقيق الداخلي للشركة العامة لإنتاج السيارات والمعدات ليس بالمستوى المطلوب، تركز عملها فقط على الجانب الاقتصادي بشكل كبير وبالأخص على التقارير المالية التقليدية التي تكون بياناتها كمية وتتضمن النقد فقط. كما أن هناك ضعف في التدقيق الداخلي فيما يتعلق بتدقيق الأعمال والتقارير التي تعدها الجهات المسؤولة عن الجانب البيئي.

وفي ضوء الاستنتاجات أوصى البحث بعدة اقتراحات من أهمها: ضرورة مساهمات واهتمامات في جوانب التنمية المستدامة من قبل الشركة عينة البحث، لذا يجب إعداد تقارير الأداء المستدام بدلاً من التقارير المالية التقليدية لأن لهذه التقارير أهمية الكبيرة في نقل كافة الإنجازات التي حققتها سواء الكمية أو الوصفية وبالتالي تحسين سمعة الشركة وصورتها في المجتمع.

5.2.1. دراسة (تقي الدين و علي : ٢٠٢٢) رسالة ماجستير الموسومة (دور المراجعة الداخلية في تحسين الأداء المالي في المؤسسات الاقتصادية - دراسة حالة الشركة الجزائرية للتأمينات CAAT وكالة ميلا).

يهدف هذا البحث إلى تسليط الضوء على الدور الذي يقوم به التدقيق الداخلي كألية لتحسين الأداء للوحدات الاقتصادية وتعظيم قيمتها، ومدى مساهمتها في تحسين الأداء المالي في الوحدة الاقتصادية . أظهرت النتائج بأن قيام المدقق الداخلي بفحص مختلف البيانات المالية للوحدة الاقتصادية وضمان دقتها لابد أن يكون في ظل وجود نظام فعال للرقابة الداخلية، كما أن تقييم الأداء المالي يسمح بوضع المكانة التي وصلت إليها الوحدة الاقتصادية، والذي يقوم على فحص وتدقيق القوائم المالية وكذلك على تحليل لبعض النسب المالية التي تبين المركز المالي للوحدة الاقتصادية ، وأوصى البحث بضرورة تطبيق التدقيق الداخلي على أسس علمية وصحيحة ليساهم في تحقيق الأهداف التي تصبو إليها الوحدة الاقتصادية .

6.2.1. دراسة (أمزال و شناي : ٢٠٢٢) بحث بعنوان (التدقيق الداخلي كأداة لتحسين أداء المؤسسة الاقتصادية) .

يهدف هذا البحث الى تسليط الضوء على مدى أهمية التدقيق الداخلي في تحسين أداء الوحدات الاقتصادية، وتبيان الدور الأساسي للمدقق الداخلي في قياس الكفاءة والفاعلية داخل الوحدة الاقتصادية، وتقييم نظام الرقابة الداخلية وتفعيل نظام إدارة المخاطر مع استعراض مفهوم التدقيق الداخلي وتوضيح أهميته، وأهدافه ومبادئه، والإشارة إلى دوره في ظل التوجه الجديد لمفهوم التدقيق الداخلي المتمثل في تقديم التوصيات والاستشارات، من أجل التسيير الأمثل للوحدة الاقتصادية والأداء الكفاء لعملياتها.

أظهرت النتائج عديدة من أهمها: أن التدقيق الداخلي يتصف بالاستقلالية والكفاءة في الأداء والفعالية في التخطيط يساهم في الحد أو التقليل من المخاطر، وتحسين أنظمة الرقابة الداخلية، وتجسيد الحوكمة وترشيد القرارات، وأوصت البحث إلى وجوب حدوث تغيير جذري في الوحدة الاقتصادية التي يجب أن تفعل دور المدقق الداخلي، وتحقيق الاستقلالية الحقيقية له، لأنه بمثابة المحرك الأساسي لقيادة عجلة حسن الأداء وتسيير في الوحدة الاقتصادية.

موقع الدراسة الحالية من دراسات السابقة: تشكل الدراسات السابقة أهمية كبيرة، حيث تزود الباحثة بنظرة أوسع وأعمق حول موضوع البحث وترفع من قدراته على الربط والتفسير والتعرف على الأبعاد ذات العلاقة بموضوع البحث وطرق دراستها، كما تمكنه الدراسات السابقة من الاطلاع على النتائج والتوصيات، والتي قد تشكل أهمية خاصة في طريقة صياغة البحث بحيث تصبح أكثر ملامسة للواقع وللمشكلة البحث نفسه .

وقد تميز هذا البحث عن الدراسات التي تم عرضها بأنه البحث الحالي هي الأولى من نوعها التي أجريت في إقليم كردستان على حد علم الباحثة ، وذلك لعدم وجود البحث تجمع بين متغيرات البحث الحالي الثلاث ، وهذا يعزز أهمية هذا البحث ويعد خطوة على الطريق لأبحاث أكثر تطوراً وعمقاً، و كذلك عينة البحث التي أجريت عليها عملية التطبيق يعتبر أحد النقاط المهمة أيضاً التي يميز بحثنا عن السابق حيث طبقت على المؤسسة التعليمية وهو (جامعة تيشك الدولية في اربيل) إقليم كردستان - العراق ، لأنه التعليم الجامعي يعد أحد ركائز التنمية الاجتماعية والاقتصادية في أي دولة، فهو المصدر الأساسي لتزويد المجتمعات بالرأسمال البشري الضروري وبالبحوث العلمية اللازمة،



والذي يجعل من دراستنا ذات أهمية كبيرة علمياً وعملياً ويمكن الاعتماد عليها في الدراسات اللاحقة .

المبحث الثاني : الإطار النظري للبحث

استكمالاً لما جاء بالمبحث الأول والذي اشتمل على الإطار العام للدراسة سوف تقوم الباحثة في المبحث الحالي بأستعراض متغيرات الدراسة و على النحو الآتي :

أولاً: التدقيق الداخلي : يعدّ التدقيق الداخلي إحدى الوظائف الإدارية الداخلية للوحدة الاقتصادية التي تقدم خدماتها للإدارة العليا بالوحدة الاقتصادية لمساعدتها في التوصل إلى الكفاية الانتاجية القسوى والعمل على قياس مدى صلاحية النظام المحاسبي والمراقبات الأخرى في الوحدة ،لذلك في هذا المحور سوف نتطرق للتدقيق الداخلي من جوانب عديدة منها :

1.1.2. مفهوم التدقيق الداخلي وتطوره: وقد تطور مفهوم التدقيق الداخلي بشكل كبير نتيجة تطور الوحدات الاقتصادية، فلم يعد مجرد وسيلة للحفاظ على النقد، والوظيفة الرئيسية لضمان تحقيق أهداف الوحدة الاقتصادية، ومن أفضل الطرق لتجنب النواقص في الوحدة ، يعتبر التدقيق الداخلي الفعال ضروري لأي الوحدة لأنه يساهم في دعم تنفيذ السياسات و الأهداف. (Tamimi 2021:116).

لقد تعددت وتنوعت التعاريف التي تناولت موضوع التدقيق الداخلي بتعدد المتخصصين والهيئات المهتمة بهذه المهنة حيث عرفها لجنة المنظمات الراعية لأطار الرقابة الداخلية المتكامل (COSO) التدقيق الداخلي بأنه: هي عمليات تتأثر بمجلس ادارة المنشأة، يتم تصميمها لتعطي تأكيداً معقولاً حول تحقيق الوحدة الاقتصادية لأهدافها في النواحي التالية: كفاءة العمليات وفعاليتها، والاعتماد على التقارير المالية والالتزام بالقوانين والأنظمة المعمول بها (محمد ، ٢٠١٦ : ٦٧) ، وجاء لجنة العمل التابعة لمعهد المدققين الداخليين تعريفاً حديثاً أشارت فيه الى انه نشاط مستقل وتأكيد موضوعي ذو طبيعة استشارية يهدف الى إضافة قيمة للوحدة اقتصاديه وتحسين عملياتها، ويساعد التدقيق الداخلي الوحدة على تحقيق أهدافها من خلال وضع مدخل موضوعي ومنضبط لتقييم وتحسين فعالية إدارة المخاطر والرقابة وعملية التحكم (أمين وعبد الحق ، ٢٠٢٣ : ٣٤٢) و (أبراهيم ، ٢٠١٦ : ٣٥) ، وعرف أيضاً بأنه التدقيق الداخلي هو نشاط مصمم لزيادة القيمة وتحسين الأداء التنظيمي يمكن لهذا النشاط ان يساعد في تحقيق أهداف الوحدة الاقتصادية من خلال اتباع نهج منضبط لتحسين وتقييم عمليات إدارة المخاطر والرقابة والحوكمة من خلال الأنشطة في شكل استشارة وضمان مستقل وموضوعي (Handoyo.et.al,2021: 47).

من خلال التعاريف السابقة يمكن القول إن التدقيق الداخلي جزء أساسي من عملية الرقابة والمراقبة داخل الوحدات الاقتصادية ، حيث يقوم بالتحقق من الامتثال للسياسات والإجراءات والمعايير الأخلاقية والمهنية، ويساعد على تحسين العمليات وتحقيق الأهداف بشكل أكثر فعالية ومتوافقة مع القوانين واللوائح والمعايير المعمول بها .

2.1.2. أهمية التدقيق الداخلي: تكمن أهمية التدقيق الداخلي وفقاً لمفهوم معهد المدققين الداخليين في اضافة قيمة للوحدات الاقتصادية كهدف استراتيجي له، وذلك من خلال دوره الاستشاري والموضوعي في تحسين وزيادة فرص انجاز أهداف الوحدة الاقتصادية، وتحسين الاجراءات والعمليات وتخفيض المخاطر الى مستويات مقبولة (عكاشة و بناصر ، ٢٠٢٣ : ٥٩) .

وفي وقتنا الحالي ازدادت أهمية التدقيق الداخلي ، فأصبح نشاطاً تقييماً لكافة الأنشطة والعمليات في الوحدات الاقتصادية، بهدف تطوير هذه الأنشطة ورفع كفاءتها الانتاجية، وتعود أهمية هذه الوظيفة للخدمات التي تقدمها للإدارة في مختلف المجالات إضافة أنه يعتبريون وإذن المدقق الخارجي وأهم أدوات التحكم المؤسسي (مسعودي و بن حيرش ، ٢٠٢٣ : ١٦) .

3.1.2. أهداف التدقيق الداخلي: طبقاً لما ورد في بيان مسؤوليات التدقيق الداخلي الذي أصدره مجمع المدققين بالولايات المتحدة الأمريكية هو معاونة جميع أعضاء الإدارة العليا في الإبراء الفعلي لمسؤولياتهم عن طريق تزويدهم بتحليلات وتقييم توصيات وتعليقات مرتبطة بالأنشطة التي تناولتها المدقق ، وينبغي أن لا يقف التدقيق الداخلي موقف الجمود



بل يجب أن يتطور مع الزمن لينسجم مع التغييرات التي تطرأ على نشاط الوحدة الاقتصادية فقد حددت أهداف التدقيق كما يلي (كريم ، ۲۰۲۳:۱۰):

فحص ودراسة و تحليل أنظمة الرقابة الداخلية وتقييم مدى كفاءتها وفعاليتها.
التحقق من وجود موجودات الوحدة الاقتصادية وصحة تقيدها بالدفاتر وكفاءة وسائل حمايتها من الخسائر بكافة أنواعها.

- تدقيق الدفاتر والسجلات والمستندات لاكتشاف الأخطاء والتلاعب والتجاوزات ومنع تكرار حدوثها مستقبلاً.

- التحقق من صحة البيانات الظاهرة بالقوائم المالية أو التقارير التي تعدها الإدارات المختلفة والإدارة العليا.

- تقييم نوعية الأداء في تنفيذ السياسات المقررة.

- إبداء التوصيات لتحسين أساليب العمل.

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

4.1.2. خصائص التدقيق الداخلي: يتميز نشاط التدقيق الداخلي بالخصائص الآتية (إيمان و رحمة، ۲۰۱۹:۵):

- نشاط تقييم مستقل: فالمدقق الداخلي يجب ان يكون مستقلاً عن النشاطات التي يدققها، وإدارياً يتبع بأعلى مستوى للهيكل التنظيمي للوحدة الاقتصادية مثل، مجلس الادارة أو لجنة التدقيق .

- نشاط استشاري: يوفر نشاط التدقيق الداخلي لإدارة الوحدة الاقتصادية ومجلس الإدارة التحليلات والدراسات والاستشارات والتوصيات اللازمة لاتخاذ القرارات الصحيحة وفي الوقت المناسب .

- نشاط تأكيد: يقوم نشاط التدقيق الداخلي بتقييم مدى كفاية وفعالية أدوات نظام الرقابة الداخلية بناءً على نتائج تقييم المخاطر، ويؤكد للإدارة أن المخاطر التي ترتبط بنشاط الوحدة الاقتصادية واضحة وان التعامل معها يكون بشكل مناسب.

- نشاط موضوعي: أي أن المدقق الداخلي يؤدي عمله دون اعتبار لأي طرف قد تكون له مصلحة من نتائج التدقيق، لذلك يجب على المدقق الداخلي ممارسة الحياد والعدالة، وجمع الأدلة والنائج وتقييمها، وتعد الموضوعية سمة مهمة للمدقق الداخلي لأنها تتيح للمدقق تقديم خدمات التأكيد والأنشطة الاستشارية لمجلس الادارة وأصحاب المصلحة الآخرين في الوحدة الاقتصادية.

5.1.2. وظائف وأنشطة التدقيق الداخلي: يهدف التدقيق الداخلي الى التأكد من صحة وسلامة ومصداقية الدفاتر والسجلات المحاسبية ومدى فعالية الأنظمة القائمة في الوحدة الاقتصادية وهذا لا يكون الا من خلال القيام بالوظائف الآتية (عكاشة و بناصر، ۲۰۲۳: ۵۹-۶۰) و (ام كلثوم، ۲۰۱۶:۱۷):

1. الفحص: ويشمل السجلات والدفاتر المحاسبية ومراقبة الموجودات والتحقق من التقارير المالية، كما يمتد إلى التقارير المستخرجة من سجلات الوحدة الاقتصادية ، فالفحص يعطي للمدقق القدرة للحكم على مدى قوة النظام ونقاط ضعفه، مما يمكن من تقييم واقتراح تعديلات مناسبة.

2. التقييم: ان التحقق من السجلات المحاسبية والتقارير يمنح للمدقق الداخلي المقدره للحكم على مدى قوة النظام الموضوع ونقاط الضعف فيه، وبذلك يستطيع أن يقيم النظام ويقترح التعديلات المناسبة عليه.

3. مراقبة التنفيذ: لن تكون السياسات الموضوعية والاجراءات التنظيمية ذات قيمة الا إذا اتبعت فعلاً، وعلى هذا فان من أغراض التدقيق الداخلي مراقبة تطبيق النظم والسياسات الموضوعية ويكون هذا من خلال ملاحظة وفحص السجلات والتقارير المعدة والتأكد من أن العمل قد تم كما هو مرسوم.

بناءً على ما سبق ترى الباحثة أن المدقق الداخلي هو موظف تابع للوحدة الاقتصادية وبحسب التطورات الأخيرة تم ربط المدقق الداخلي تنظيمياً بلجنة التدقيق لكي يضمن نوع من الاستقلال عن الإدارة ويكون مسؤولاً فقط تجاه لجنة التدقيق وليس المدير العام أو رئيس الشركة كما كان سابقاً.

6.1.2. أنواع التدقيق الداخلي: قام معهد المدققين الداخليين بتقسيم التدقيق الداخلي إلى ستة أنواع أساسية مرتبطة ببعضها



البعض ولا يمكن فصل نوع عن الآخر في أثناء عملية التدقيق ذلك للوصول إلى الأهداف و تتمثل هذه الأنواع في ما يأتي (بوقرطابة، ٢٠٢٣: ٨-١٠) و (بوشارب، ٢٠٢٣: ١٠ - ١٢) :

1. تدقيق الالتزام: وهو تقييم مستقل ما إذا كانت العمليات والأنشطة والمعاملات والمعلومات المالية تتفق في جميع جوانبها مع الأنظمة الموضوعية .

2. التدقيق التشغيلي: هو تقنية تستخدمها الوحدة الاقتصادية لتقييم كفاءة وفعالية عملياتها التشغيلية، حيث يقدم المدقق للجهات المعنية تقرير حول نتائج التقييم والتوصيات الخاصة بعمليات التحسين، والهدف الأساس هو ضمان سير الوحدة الاقتصادية في طريق تحقيق أهدافها.

3. التدقيق المالي: يتمثل في الفحص المنظم للعمليات المالية والقوائم والسجلات المحاسبية المتعلقة بها لتحديد مدى الالتزام بالمبادئ والمعايير المحاسبية وكذلك السياسات الإدارية، وينقسم التدقيق المالي أو المحاسبي إلى قسمين هما:

- التدقيق الداخلي المالي قبل الصرف: وهي تكليف موظف معين بتدقيق عمل موظف آخر لضمان اكتمال العملية وسلامة الإجراءات وهو نوع من الرقابة على أعمال قبل وفي أثناء العملية.

- التدقيق الداخلي المالي بعد الصرف: ويتم بأخذ عينات وفحصها وذلك لضمان سير الأداء المالي على وفق القوانين الموضوعية والمقررة.

4. تدقيق نظام المعلومات: أن الهدف من تدقيق نظم المعلومات هو التحقق من أمن وسلامة المعلومات لإعطاء التقارير المالية والتشغيلية في الوقت المناسب وأن تكون كاملة ومفيدة، وتختلف بيئة الحاسب الألي عن بيئة العمل اليدوي من وجهة نظر المدقق .

5. التدقيق البيئي: الهدف من التدقيق البيئي قياس التزام بالأنظمة الخاصة بالبيئة والتلوث وما يمكن أن يوجه الوحدة الاقتصادية والحفاظ على الأنظمة البيئية ومواردها وتحديد وتقييم المظاهر البيئية، فعلى المدقق الداخلي أن يتأكد من أن الوحدة الاقتصادية عملت على الحفاظ على المظاهر البيئية من أجل تحسينها وكذلك أخذ الاحتياطات اللازمة لمواجهة أي أثر بيئي قد يوتر على عدالة البيانات المالية والتأكد من الالتزام بها .

6. تدقيق الأداء: أن الهدف من تدقيق الأداء هو التأكد من الفعالية والكفاءة والاقتصادية لأداء الموظفين ومدى الالتزام بالأنظمة والقوانين، يطلق على هذا النوع من التدقيق «التدقيق الإداري» كونه يقوم بفحص شامل للأجراءات والأساليب الإدارية من خلال:

- تقييم الأداء: من حيث مدى توافق السياسات والخطط مع الإجراءات المتبعة ومراجعة جميع وسائل المراقبة للتحقق من الاستخدام الأمثل وكشف الانحرافات مع إبراز التوصيات العلاجية.

- الحكم على الكفاية و ترشيد الانفاق : حصر أي ضياع في استخدام موارد الوحدة الاقتصادية ورفع الكفاية الإنتاجية من خلال تتبع الجهود المكرر غير الضروري وأي اسراف في استخدام الموارد و عدم استخدامها بكفاءة و فعالية.

وفي ضوء ما سبق تجد الباحثة بأن التدقيق الداخلي يؤدي دوراً مهماً في كافة الأنشطة المالية للوحدات الاقتصادية، حيث يقوم بتقييم أنظمة المعلومات والتقارير المالية ومدى الاعتماد عليها، وأنشطة تشغيلية حيث يقيم كفاءة وفاعلية الوظائف والأساليب الأخرى المتبعة للتأكد من تحقيق أهداف الوحدة الاقتصادية بالإضافة لتدقيق مدى الالتزام بالضوابط والنظم الموضوعية.

ثانياً : تقييم الأداء: يعمل تقييم الأداء في الوحدات الاقتصادية على إيجاد الثغرات ومعالجتها، وتتمثل عملية تقييم الاداء في مجموعة المؤشرات التي تعكس مدى نجاح الوحدة الاقتصادية وتطورها، لذلك سوف نتناول الموضوع من جوانب عديد كالآتي:

1.2.1 مفهوم و تعريف تقييم الأداء وأهميتها: يعد مفهوم الأداء من أكثر المفاهيم شيوعاً واستعمالاً في حقل المحاسبة

(كافي، ٢٠١٨: ١٥)، ويعرف الأداء بأنه : النتيجة النهائية لنشاط وحدة اقتصادية ما فهو يبين مدى قدرة تلك الوحدة على استعمال مواردها المالية والبشرية والمعرفية بالشكل الذي يجعلها قادرة على إيجاد أهدافها بطريقة مسيرة وتحقيق توقعات و تطلعات افراد المصالح (صارة و جميلة ، ٢٠٢٢ : ٤١) ، أما تقييم الأداء يعرف بأنه عملية مرشدة للنشاطات



لتقدير ما إذا كانت الوحدات الإدارية أو الوحدة الاقتصادية نفسها تحصل على مواردها وتنتفع منها بكفاءة وفعالية في سبيل تحقيق أهدافها ، ويركز هذا المفهوم على الكفاءة والفعالية كمعيار للقياس وربطهما كهدف عملية التقييم بوصفها مرشداً للنشاط في الوحدة الاقتصادية (صارة ، ٢٠٢٢ : ٥١) ، وتعد عملية تقييم الأداء في الوحدة الاقتصادية عملية بالغة الأهمية لأنها تخدم مختلف الأطراف التي تتعلق بالوحدة الاقتصادية ، نظراً لعدة أسباب منها (بن زغبية و لشهب، ٢٠٢١:٦) :

- تحديد الأهمية النسبية بين النتائج والموارد المستخدمة مما يسمح بالحكم على الكفاءة.
- تحديد مستوى تحقيق الأهداف من خلال قياس ومقارنة النتائج، مما يسمح بالحكم على الفعالية، فهي تقوم على الاستخدام الأمثل للموارد المتاحة بغرض الوصول الى الأهداف المسطرة.
تهدف الوحدة الاقتصادية بصفة عامة الى تحقيق الربح، لذا فتقييم الأداء يعتبر أداة رئيسية لازمة للإجراء الرقابي في الوحدة الاقتصادية ، فهو يظهر عن طريق تصحيح وتعديل الاستراتيجية والخطة الموضوعية وترشيد استخدامات الموارد المتاحة للمساهمة في بقائها في بيئة تنافسية، وهي تركز على المصادر التمويلية والاستثمارية لها .
يُعرف التقييم المالي لأنشطة الشركة وسياساتها بالأداء المالي غالباً ما يقوم بتقييم الوضع المالي العام للشركة خلال فترة زمنية معينة، ويمكن استخدامه لمقارنة الشركات المماثلة في نفس القطاع أو الصناعة أو مجموعة الصناعات (Kinyua., et al, ٢٠١٥)، حيث يمكن استخدام عائد الشركة على الاستثمار (ROI)، والعائد على الأصول (ROA)، والعائد على المبيعات (ROS)، والتي تعد جميعها مقاييس رئيسية لمدى قدرة الشركة على استخدام أصولها الرئيسية لتوليد الأموال، لتحديد الموارد المالية أداء (Harash, E., et al, 2014 :8).

تلاحظ الباحثة من التعاريف السابقة بأن تقييم الأداء هو حاصل تفاعل عنصرين أساسيين هما الطريقة في استعمال موارد الوحدة الاقتصادية ، ونقصد بذلك عامل الكفاءة، والنتائج والأهداف المحققة من ذلك الاستخدام، ونعني بذلك عامل الفعالية، وأن المؤشرات المالية أدوات قيمة لتقييم الأداء المالي للمؤسسات التعليمية باستخدام الطرق التالية :
1. إدارة الديون: غالباً ما يكون لدى المؤسسات التعليمية مشاريع رأسمالية ممولة من خلال أدوات الدين، تساعد مراقبة مستويات الديون ونسب تغطية خدمة الدين وجدول سداد الديون في إدارة الالتزامات المالية بشكل فعال وضمان الاستدامة المالية على المدى الطويل.

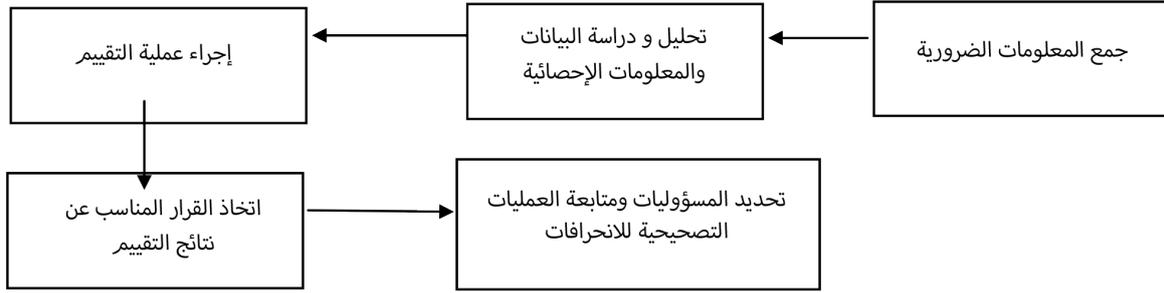
2. تسجيل الطلاب والاحتفاظ بهم: يمكن أن توفر مراقبة اتجاهات تسجيل الطلاب ومعدلات الاحتفاظ بهم رؤى حول السلامة المالية للمؤسسة. قد يشير انخفاض معدلات الالتحاق أو ارتفاع معدلات التسرب إلى مشكلات أساسية تحتاج إلى معالجة، مثل جودة البرنامج، أو القدرة على تحمل التكاليف، أو المنافسة من المؤسسات الأخرى.

3. جمع التبرعات والتنمية: يساعد تتبع جهود جمع التبرعات ومساهمات المانحين في تقييم قدرة المؤسسة على توليد إيرادات إضافية من خلال الدعم الخيري. يمكن لمقاييس مثل معدلات الاحتفاظ بالمانحين، وعائد الاستثمار في جمع التبرعات، والحصول على الهدايا الكبرى، قياس مدى فعالية أنشطة التنمية.

4. تحليل التكلفة لكل طالب: يساعد حساب التكلفة لكل طالب في فهم كفاءة استخدام الموارد ويمكن مقارنتها عبر البرامج أو الأقسام المختلفة داخل المؤسسة. يمكن لهذا التحليل أن يفيد القرارات المتعلقة بتخصيص الموارد وتحديد أولويات البرنامج.

2.2.2. مراحل عملية تقييم الأداء: ترتبط عملية تقييم الأداء ارتباطاً وثيقاً بالوحدة الاقتصادية موضوع التقييم نتيجة ارتباطها بأهداف ومجالات أنشطة تلك الوحدة مما يتطلب دائماً ضرورة اختيار المعايير المناسبة التي تتفق مع أهداف الوحدة وإمكاناتها المتاحة وبما يتناسب وينسجم مع طبيعة النشاط الذي تزاوله تلك الوحدات الاقتصادية ، وبحسب النظام الذي تعمل به كما أن تحديد تلك المعايير يتوقف إلى حد كبير عن نوعية البيانات والمعلومات المتوفرة وكميتها، وتمر عملية تقييم الأداء بخمسة خطوات أو مراحل أساسية مكملة لبعضها البعض فغياب واحدة منها تعرقل العملية ككل وهي بالترتيب بحسب ما جاء في الشكل رقم (٢) كالتالي (فتيحة و وهيبة ، ٢٠٢٣ : ١٧-١٨) :

الشكل رقم (٢): مراحل عملية تقييم الاداء



المصدر: من إعداد الباحثة

3.2.2. أهداف تقييم الأداء: أن عملية تقييم الأداء تهدف إلى تحقيق ما يأتي (بشرى و رمزي ، ٢٠١٩ : ١٦-١٧) :

1. الوقوف على مستوى إنجاز الوحدة الاقتصادية ، مقارنة بتلك الأهداف المدرجة في خطتها.
2. الكشف عن مواطن الخلل والضعف في نشاط الوحدة الاقتصادية وأجراء تحليل شامل لها وبيان مسبباتها وذلك بهدف وضع الحلول اللازمة لها.
3. الوقوف على مدى كفاءة استخدام الموارد المتاحة بطريقة رشيدة، تحقق عائداً أكبر بتكاليف أقل وبجودة عالية.
4. تنشيط الأجهزة الرقابية في أداء عملها عن طريق المعلومات التي يقدمها التقييم الادائي فيكون بمقدور الوحدة الاقتصادية التحقق من قيام الوحدات المختلفة بنشاطها بكفاءة عالية وإنجازها لأهدافها المرسومة كما هو مطلوب. وتتضح للباحثة من خلال ما سبق بأن الغرض الرئيس لعملية تقييم الأداء هو بيان مدى صلاحية الوحدات في تحقيق أهدافها المحددة مسبقاً، وتحديد درجة استغلال الموارد المتاحة للوحدات الاقتصادية، كما يهدف تقييم الأداء إلى تحديد نقاط القوة والضعف في التخطيط والتنفيذ والتعرف على معدلات تطور الأداء الفعلي.

4.2.2. العناصر الرئيسة لتقييم الأداء: حيث تشمل عناصر تقييم الأداء ما يأتي:

1. الكفاءة: يعد من المؤشرات الأساسية لقياس الوحدات الاقتصادية، إذ يقيس هذا المؤشر درجة نجاح الوحدة في استغلال مواردها المتاحة في إنتاجها، وتعني القدرة على الاستخدام الأمثل للموارد المتاحة لإنجاز الأداء المطلوب بأقل تكلفة ممكنة (سامية، ٢٠٢١: ٣٧)،
2. الفعالية: ويقصد بها الدرجة التي تستطيع فيها الوحدة الاقتصادية تحقيق أهدافها، وهكذا فإن الفعالية على انها درجة تحقيق الهدف أي إنها تركز على المخرجات من حيث تحقيقها بالكمية والنوعية المطلوبة وفي الوقت المناسب (حليمة و سمية ، ٢٠٢١ : ٣٦) .
3. الاقتصادية: تعني الاقتصادية التأكد من استخدام الموارد المتاحة للحصول على المخرجات المطلوبة بالجودة المناسبة وبأقل تكلفة ممكنة (حماد، ٢٠٠٥: ١٤-١٥).

5.2.2. المؤشرات المالية وسيلة لتقييم الأداء: إن الغاية من تقييم الأداء هي الوصول إلى نتائج موثوق بها باستخدام

مجموعة من معايير والمؤشرات المالية معتمدة ، إذ لا بد لنا أن نميز بين المعايير ومؤشرات تقييم الأداء كالآتي:

1. معيار تقييم الأداء المالي: يعرف المعيار بأنه الوسيلة أو مسطرة القياس التي يمكن بواسطتها إجراء المقارنة أو الفحص لمعرفة اتجاه أو حجم أو سعة التغيير أو التطور الذي تظهره المعلومات والبيانات المقدمة من المؤشر القياسي (المهدي و الصديق، ٢٠٢٣: ١٩).

2. المؤشرات المالية (النسب المالية): ويقصد بها الاساليب وأدوات التشخيص الرئيسية، في عملية التحليل المالي والتي يتم استخدامها بهدف استخراج و تقييم نقاط القوة ونقاط الضعف ذات الطبيعة المالية للوحدة الاقتصادية (راضية و ريان،

٢٠٢٣: ٤٥)، ويستخدم المدقق نوعين من التحليل المالي هما (الزهرة و شيما، ٢٠٢١: ٥٩) :

1. التحليل الأفقي: ويقصد به مقارنة الأرقام الواردة بالقوائم المالية لعدة فترات محاسبية متتالية اثنتين أو أكثر، أي



أن المقارنة تكون بين قيمة البند ذاته ولكن على مدار عامين متتاليين أو أكثر، ويمكن في ظل هذا التحليل استخدام النسب المالية خلال عدة سنوات ودراسة اتجاه تلك النسب خلال فترة محل البحث، بالإضافة إلى قياس درجة التغير في تلك النسب .

2. التحليل العمودي : يتمثل هذا التحليل في إظهار النسبة المئوية لكل عنصر من عناصر الميزانية للمجموع الذي ينتمي إليه هذا العنصر ، وهذا يعني أن مجموع العناصر سيتحول إلى رقم مئوي ، هذا النوع من التحليل يجب أن يتم على بيانات من نفس الفترة المحاسبية الواحدة .

ثالثاً : جودة التعليم: يعد التعليم العالي من أهم ميادين الحياة التي تستأثر الجودة فيها باهتمام قطاعات المجتمع كافة، بسبب العلاقات المباشرة بين جودة التعليم العالي والنمو المجتمعي بصفة عامة والنمو الاقتصادي بصفة خاصة ومن هذا المنطلق، سنسلط الضوء في هذه الفقرة على جودة خدمة التعليم العالي، باعتبارها من بين أهم الخدمات العامة التي يسعى إقليم كردستان إلى تحقيق الجودة فيها، حيث سوف نتطرق إلى الموضوع من جوانب عديدة كالآتي:

1.2.3. تعريف جودة خدمة التعليم العالي: توجيه العملية التعليمية في الجامعات نحو استخدام الوسائل والطرق الحديثة للارتقاء بمستوى العملية التعليمية وفقاً لما تم الاتفاق عليه في مؤتمر اليونسكو للتعليم الذي انعقد في باريس في أكتوبر ١٩٩٨، والتي ينص على أن "الجودة في التعليم لها مفهوم متعدد الأبعاد ينبغي أن يشمل جميع وظائف التعليم وأنشطته مثل: المناهج الدراسية، البرامج التعليمية، البحوث العلمية، الطلبة، المباني والمرافق والأدوات، توفير الخدمات للمجتمع، التعليم الذاتي الداخلي وتحديد معايير مقارنة للجودة معترف بها دولياً" (UNESCO, 1998).

وعرف الجودة في التعليم العالي هو القيام بتوجيه كافة الأنشطة والعمليات الأكاديمية والإدارية والمالية وعلى كافة المستويات في منظومة التعليم العالي لإشباع رغبات سوق العمل والطلاب عن طريق التطوير والتحسين المستمر (محمد ٢٠٢٠: ٢٥٥)، كما عرفت بأنها فعالية تحقيق أفضل خدمات تعليمية بحثية واستشارية بكفاءة الأساليب وأقل التكاليف وأعلى جودة ممكنة (نوفل و آخرون ، ٢٠١٩ : ٣٩) ، وعرفه آخرون بان الجودة في التعليم يتعلق بمختلف المدخلات الواجب توفيرها بالشكل الكافي واستخدامها بفعالية لضمان مستوى تعليمي يلبي رغبات كافة الأطراف ذات الصلة بالتعليم، لاسيما منهم الطلبة (مختار و الرحمان، ٢٠١٦ : ٣٨٦)، ويرى كل من (MARTIN و STELLA) أن هناك مفهومين لجودة خدمة التعليم العالي هما (نذير و عثمانى ، ٢٠٢٠ : ٥) :

- احترام المعايير الموضوعية من قبل مؤسسة التعليم العالي، وقد تكون هذه المعايير تعبر عن الحد الأدنى من الالتزام بالجودة أو معايير التميز.

- ومطابقة الأهداف الموضوعية من قبل مؤسسة التعليم العالي.

وبناء على ما تقدم عرضه من تعاريف لبعض الباحثين والمختصين في مجال الجودة في التعليم العالي، تستنتج الباحثة بأن الجودة أصبحت عنواناً للتميز والابداع في جميع المؤسسات التعليمية ، والالتزام بتطبيق نظام الجودة وفق متطلبات أنظمة الجودة الشاملة من خلال تحفيز وتوجيه العاملين للقيام بمسؤولياتهم لتحقيق أهداف الجودة وهما يضمن تحقيق كفاءة الاداء مع التطوير والتحسين المستمر.

2.3.3. أهداف جودة خدمة التعليم العالي: جاء في عدد من الدراسات أن لجودة التعليم العالي أهدافاً عدة، نذكر أهمها (مغمولي، ٢٠١٦: ٢٣-٢٤):

1. التأكيد على أن الجودة واتقان العمل وحسن الأداء مطلب وظيفي ، وواجب وطني، تتطلبه مقتضيات المرحلة الراهنة.
2. تحقيق نقلة نوعية في عملية التعليم تقوم على أساس التوثيق للبرامج والإجراءات والتفعيل للأنظمة واللوائح والتوجهات والارتقاء بمستويات الطلبة.
3. الاهتمام بمستوى الأداء للإداريين والأساتذة في مؤسسات التعليم العالي من خلال المتابعة الفاعلة وتنفيذ برامج التدريب المستمرة، مع التركيز على جودة جميع أنشطة مكونات النظام التعليمي (المدخلات - العمليات - المخرجات).
4. اتخاذ كافة الاجراءات والتدابير التي تعزز وترفع من مستوى الجودة وتقلل من وقوع الأخطاء في العلاج والتعليم



و التدريس.

5. الوقوف على المشكلات التعليمية في الواقع العملي ودراستها وتحليلها بالأساليب والطرق علمية واقتراح الحلول المناسبة ومتابعة تنفيذها.

6. فتح قنوات الاتصال والتوصل ما بين مؤسسة التعليم العالي والجهات الرسمية والمجتمعية لزيادة الثقة بينهما، والتعاون مع المنظمات التي تعنى بالنظام التعليمي لتحديث برامجها وتطويرها.

3.3.3. فوائد جودة خدمة التعليم العالي: ينجم عن تحقيق أهداف جودة خدمة التعليم العالي العديد من المزايا والفوائد للطلبة، سوق العمل، أعضاء هيئة التدريس، العاملين، النظام الإداري والتنظيمي وفيما يلي استعراض لتلك الفوائد (حروش و حاقة، ٢٠٢٠: ٩٦-٩٧):

1- محور الطلبة وسوق العمل: ينجم عن تحقيق الجودة في خدمة التعليم العالي تلبية رغبات وطموحات الخريج، التي تساهم بدورها في سد حاجة سوق العمل من الموارد البشرية المطلوبة وبالمواصفات المطلوبة، وهذا بدوره سيحقق مزايا للطالب الخريج الذي سيحصل على فرصة عمل بعد تخرجه مباشرة وعلى المنظمة التي سيعمل بها لأنه سيكون عنصراً فعالاً في تحقيق أهدافها وتنفيذ سياستها وبرامجها المرسومة.

2- محور أعضاء هيئة التدريس: يمكن تحقيق الجودة في خدمة التعليم العالي عضو هيئة التدريس، من تطوير كفاءته من خلال الاطلاع على المزيد من المصادر العلمية الحديثة واستخدام تقنيات المعلومات، التي تتيح له الفرصة للاطلاع على آخر المستجدات العلمية للإيفاء بمتطلبات المناهج الجديدة، التي تم صياغتها لتناسب مع حاجات ومتطلبات الطلبة وسوق العمل.

3- محور العاملين: يتطلب تحقيق الجودة في خدمة التعليم العالي رفع كفاءة أداء العاملين للإيفاء بالمتطلبات الجديدة التي تفرضها جودة المنتج التعليمي، وهذا ما سيدفع صانعي القرار بمؤسسة التعليم العالي إلى توفير فرص لتدريب العاملين للحصول على الخبرة الكافية في مجال أعمالهم مثل تدريبهم على كيفية تشغيل التقنيات الجديدة.

4- المحور الإداري والتنظيمي: يتطلب إيجاد نوع من التعاون والتفاعل بين رئاسة الجامعة والعمادة وأعضاء هيئة التدريس والعاملين بالشكل الذي يخدم تحقيق أهداف الطلبة، فضلاً ذلك ينبغي العمل على الآتي:

- إحداث هيكل تنظيمي مرن بحيث تسهل عملية إعادة تنظيمه بدون معوقات كلما دعت الحاجة لذلك.
- الاسهام في تحسين سمعة الجامعة وكلياتها محليا واقليميا وعالميا.
- تحديد رؤية ورسالة مؤسسة التعليم العالي واستراتيجيتها التي تستقرأ بموجبها ما يحدث في المستقبل، وهذا من شأنه أن يحقق لها التطور والبقاء.

- ورفع شعار التحسين المستمر والمعالجة الوقائية لتقليل الهدر والتكلفة.

4.3.3. مبررات تطبيق الجودة في التعليم العالي: يمكن إيضاح مبررات الجودة في مؤسسات التعليم العالي في النقاط التالية (الشريف، 2015: 96-97) :

- إن غالبية الدول النامية أخذت بإستراتيجية الكم لاستيعاب تدفق الطلبة الوافدين من التعليم الثانوي، ما أدى إلى التضحية بنوعية التعليم العالي.

- ضرورة تحسين مخرجات التعليم العالي باعتبارها الأسس القاعدية في تحقيق التنمية الاقتصادية.

- إن الثورة التكنولوجية الشاملة والقائمة على التدفق العلمي والمعرفي تمثل تحدياً للعقل البشري، مما يجعل

- المجتمعات تتنافس في الارتقاء بالمستوى النوعي لنظمها التعليمية.

- ضرورة إجراء التحسينات في مناهج التعليم العالي بطريقة منظمة من خلال تحليل المعلومات باستمرار.

- استثمار إمكانيات وطاقت جميع الأفراد العاملين في مؤسسات التعليم العالي .

- إيجاد نظام شامل لضبط الجودة في الجامعات والذي يمكنها من تصحيح المناهج الدراسية ومراجعتها وتطويرها.

- المساعدة في تركيز جهود الجامعة على إتباع الاحتياجات الحقيقية للمجتمع وسوق العمل.



- تجاوز الآثار الناجمة عن غياب التنافسية في الأسواق العالمية للخريجين.
- السيطرة على المشكلات التي تواجه العمليات الإدارية والحد من تأثيرها.
وأخيراً وفي هذا الخصوص تستنتج الباحثة بأن وحدة التدقيق الداخلي لها دور ومهام مهمة في تقييم جودة الأداء في المؤسسات التعليمية العالي، والتي يمكن إيجازها بالآتي :

1. تقييم السياسات والإجراءات المؤسسية.

2. تقييم الأداء التعليمي لأعضاء الهيئة التدريسية.

3. تقييم جودة المناهج الدراسية والمواد التعليمية.

4. تقييم البرامج التعليمية والأنشطة اللاصفية.

5. تقييم رضا الطلاب وأولياء الأمور.

بالإضافة إلى ذلك، تقوم وحدة التدقيق الداخلي بتحليل البيانات والإحصاءات المتاحة، وتقييم التعلم الطلابي والبيئة التعليمية، وتقديم توصيات لتحسين الأداء التعليمي، ومراقبة تنفيذ التوصيات، هدف هذه المهام هو تعزيز جودة الأداء التعليمي وتحقيق تحسين مستمر في عملية التعلم والتدريس والتقييم في المؤسسات التعليمية، لأن تقييم جودة الأداء يسهم في ضمان تقديم تعليم عالي الجودة وتحقيق أهداف التعليم.

المبحث الثالث : الجانب التطبيقي

كرس هذا المبحث للجانب التطبيقي لتدقيق ومراقبة أداء جامعة تيشك الدولية في أربيل وفق متطلبات معايير (آيزو 9001) الدولية لعام (2015)، وأن الجودة و الأيزو هما وجهان لعملة واحدة أي أن الجودة هي الأيزو بمعناها المتفق عليه في المنظمة الدولية للمقاييس أو هي الجودة بمعناها المحلي أي باستخدام مواصفات محلية تشابه تماماً مع تلك المقاييس الدولية (محمد و عاشور، 2023: 60).

1.3. نبذة تعريفية مختصرة عن جامعة تيشك الدولية في أربيل : تعتبر واحده من الجامعات الاهلية في إقليم كردستان وتابعة لمؤسسة فزالر التعليمية تأسست في سنة 1994 في أربيل وبدأت بمدرسة إيشك ثم طورت المؤسسة وأدى إلى افتتاح جامعة في أربيل وذلك في سنة 2008، وتحتوي جامعة تيشك الدولية على سبعة كليات والتي تتضمن 29 قسمًا علمياً.

وقد اعتمدت الباحثة على البيانات المالية لجامعة تيشك الدولية - أربيل للسنتين 2022 و 2023 وتم دراستها وتحليلها بشكل دقيق للوصول الى المؤشرات المالية التي من خلالها يتم تشخيص الوضعية المالية وتقييم الأداء لجامعة (عينة البحث).

2.3. استخدام المؤشرات المالية: يمكن استخدام المؤشرات المالية لتقييم أداء الشركات والمؤسسات المالية بطرق مختلفة حيث ان ادوات التحليل المالي تستخدم لأغراض تشخيص وتقييم للحالة المالية لفترة زمنية ماضية من نشاط الوحدة الاقتصادية والوقوف على الجوانب الإيجابية و السلبية المتبعة، وذلك باستخدام المؤشرات المالية المناسبة وكالآتي:

1.2.3. التحليل الأفقي للميزانية العامة: يمكن اجراء تحليل تباين للميزانية من خلال مقارنة الأداء المالي الفعلي بالأرقام المدرجة في الميزانية، اذ يمكن للمؤسسات التعليمية تحديد التناقضات وتقييم عمليات إعداد الميزانية الخاصة بها، يساعد هذا التحليل في فهم مكان حدوث الإفراط في الإنفاق أو نقص الإنفاق ويسمح بإجراء تعديلات على الميزانيات المستقبلية، وتم إجراء التحليل الأفقي للميزانيات العامة لجامعة تيشك الدولية، حيث تم تقسيم عناصر قائمة الميزانية العامة لسنوات التحليل (2022 - 2023) على العناصر المقابلة لها في سنة الأساس كما مبين من خلال الجدول رقم (1) كالتالي:



الجدول رقم (١): التحليل الأفقى لعناصر الميزانية العامة للجامعة تيشك الدولية للسنوات (٢٠٢٢ - ٢٠٢٣)

زيادة أو نقص للسنة 2023		السنة المالية		اسم الحساب
نسبة	المبالغ (بالدينار)	2023	2022	
الموجودات				
الموجودات الثابتة				
8.06%	1,470,836,916	19,713,640,860	18,242,803,944	الموجودات الثابتة (بالقيمة الدفترية)
8.06%	1,470,836,916	19,713,640,860	18,242,803,944	مجموع الموجودات الثابتة
الموجودات المتداولة				
المدينون				
156.65%	539,136,000	883,297,200	344,161,200	النقود
21.83%	124,191,600	693,154,800	568,963,200	مجموع الموجودات المتداولة
72.64%	663,327,600	,0001,576,452	913,124,400	مجموع الموجودات
11.14%	2,134,164,516	21,290,092,860	19,155,928,344	
مصادر التمويل				
مصادر التمويل طويلة الاجل				
0	0	1,000,000	1,000,000	رأس المال المدفوع
138.85%	2,981,378,916	5,128,643,316	2,147,264,400	إلحتياطيات
138.78%	2,981,378,916	5,129,643,316	2,148,264,400	مجموع مصادر التمويل طويلة الاجل
مصادر التمويل قصيرة الاجل				
الدائنون				
-4.98%	-847,214,400	16,160,449,544	17,007,663,944	مجموع مصادر التمويل قصيرة الاجل
-4.98%	847,214,400-	16,160,449,544	17,007,663,944	مجموع مصادر التمويل
11.14%	2,134,164,516	21,290,092,860	19,155,928,344	

المصدر: من إعداد الباحثة بالاعتماد على البيانات الميزانية العامة للجامعة تيشك الدولية.
من خلال الجدول رقم (١) يمكن استنتاج ما يأتي:

١. الموجودات: تم إجراء التحليل الأفقى لعناصر الموجودات الجامعة للفترة من (٢٠٢٢ - ٢٠٢٣):

- الموجودات الثابتة: أظهر التحليل في الزيادة في قيمة الموجودات الثابتة لسنة ٢٠٢٣ مقارنة بالسنة الأساس بمقدار (١,٤٧٠,٨٣٦,٩١٦) دينار أي بنسبة ٨,٠٦٪، وهذه الزيادة عبارة عن دعامة الجامعة حيث إن هذه الزيادة سيساهم في زيادة قدرة الجامعة وجودة التعليم، وهذا مؤشر جيد على الاستغلال الأمثل لموجودات الجامعة في توليد الأرباح.
- الموجودات المتداولة: تبين التحليل في الزيادة في قيمة الموجودات المتداولة لسنة ٢٠٢٣ مقارنة بسنة الأساس بمقدار (٢,١٣٤,١٦٤,٥١٦) دينار أي بنسبة ١١,١٤٪ وتعود هذه الزيادة الى:

- المدينون: سجلت حساب المدينون زيادة بمقدار (٥٣٩,١٣٦,٠٠٠) دينار أي بنسبة ١٥٦,٦٥٪ وهذه الزيادة تتمثل في الديون لدى الطلبة التي يتعدى أجل استحقاقها في السنة المالية ٢٠٢٣ والزيادة تعود الى ازدياد عدد الطلبة في الأقسام العلمية لتلك السنة، لأن الجامعة تتبع نظام الأقساط في استيفاء الأجور الدراسية.
- النقود: سجلت حساب النقد زيادة بمقدار (١٢٤,١٩١,٦٠٠) دينار أي بنسبة ٢١,٨٣٪ لسنة ٢٠٢٣ مقارنة بسنة الأساس، وهذا الزيادة دليل على كفاءة نشاط استيفاء أجور الطلبة في الأقسام العلمية وكذلك زيادة الإيرادات عن نفقاتها خلال تلك السنة.

٢. تم إجراء التحليل الأفقى لعناصر المطلوبات وحقوق الملكية الجامعة للمدة من (٢٠٢٢ - ٢٠٢٣) كالآتي:

- رأس المال المدفوع: أن مقدار رأس المال المدفوع بلغ (١,٠٠٠,٠٠٠) دينار لكلتا السنتين قيد الدراسة مما يدل على عدم أي تغيير في رأس المال المدفوع للجامعة.
- الاحتياطيات: سجل حساب الاحتياطيات فائضاً مقداره (٢,٩٨١,٣٧٨,٩١٦) دينار بنسبة ١٣٨,٨٥٪ لسنة ٢٠٢٣ مقارنة بسنة ٢٠٢٢ وهذه الزيادة تعود الى زيادة إيرادات الجامعة عن نفقاتها خلال السنة ٢٠٢٣.



3. الدائنون: سجل حساب الدائون نقصاً مقداره (-٤٠٠,٢١٤,٨٤٧) دينار أي بنسبة (-٤,٩٨%) لسنة ٢٠٢٣ مقارنةً بالسنة الأساس، وهذا النقص يدل على الانخفاض في حجم القروض والديون المالية تجاه المتعاملين مع الجامعة.

3-2-2. التحليل الأفقي لحسابات العمليات الجارية: يمكن تحليل الإيرادات والمصروفات للمؤسسات التعليمية حيث يجب تحليل مصادر إيراداتها، مثل الرسوم الدراسية والتمويل الحكومي والتبرعات والمنح، لفهم تدفقاتها المالية. ويمكنهم أيضاً تحليل النفقات، بما في ذلك الرواتب وصيانة المرافق والمواد التعليمية والتكاليف الإدارية، لتقييم مكان تخصيص الأموال وتحديد المجالات التي يمكن توفير التكاليف المحتملة فيها، لذا تم إجراء التحليل الأفقي لحسابات العمليات الجارية لجامعة تيشك الدولية- للسنوات (٢٠٢٢ - ٢٠٢٣) إذ قسمت عناصر كشف العمليات الجارية لسنوات التحليل على عناصر المقابلة لها في سنة الأساس وتم استخراج الجدول رقم (٢) كالتالي:

الجدول رقم (٢) : كشف العمليات الجارية لجامعة تيشك الدولية للسنوات (٢٠٢٢ - ٢٠٢٣)

زيادة أو نقص للسنة 2023		السنة المالية		اسم الحساب
نسبة	المبالغ (بالدينار)	2023	2022	
الإيرادات الجارية				
29.76%	3,356,884,800	14,636,754,000	11,279,869,200	إيراد الخدمات الاجتماعية
29.76%	3,356,884,800	14,636,754,000	11,279,869,200	مجموع الإيرادات الجارية
المصروفات الجارية				
28.08%	1,248,274,800	5,694,144,000	4,445,869,200	الرواتب والاجور
1.65%	13,418,400	828,993,600	815,575,200	المستلزمات السلعية
18.79%	173,382,000	1,096,316,400	922,934,400	المستلزمات الخدمية
15.96%	317,806,800	2,309,262,000	1,991,455,200	خدمات التشغيل
10.57%	114,768,684	1,200,472,284	1,085,703,600	الاندثارات
13.26%	40,630,800	347,148,000	306,517,200	الضرائب والرسوم
19.94%	1,908,281,484	11,476,336,284	9,568,054,800	مجموع المصروفات الجارية
84.62%	1,448,603,316	3,160,417,716	1,711,814,400	فائض (عجز) العمليات الجارية للمرحلة الاولى
-2.34%	-4,288,800	179,038,800	183,327,600	المصروفات التحويلية
95.05%	1,452,892,116	2,981,378,916	1,528,486,800	فائض قابل للتوزيع للمرحلة الثانية

المصدر: من إعداد الباحثة بالاعتماد على الميزانية العامة لجامعة تيشك الدولية .

من خلال الجدول الرقم (٢) يمكن استنتاج ما يأتي:

1. إيراد الخدمات الاجتماعية: أظهر الفقرات الخاصة بإيراد الخدمات الاجتماعية في الجدول الرقم (٢) زيادة في قيمة إيرادات السنة ٢٠٢٣ بمقدار (٣,٣٥٦,٨٨٤,٨٠٠) دينار أي بنسبة ٢٩,٧٦ % مقارنةً بالسنة الأساس ٢٠٢٢، والسبب يعود الى ازدياد عدد الطلبة المقبولين في الأقسام العلمية بالجامعة، وما يلاحظ في النتائج هو الارتفاع الكبير في نسبة التغيير في الحصول على الأجور الدراسية مقارنةً بالسنة ٢٠٢٢.

2. المصروفات الجارية: أظهر الجدول زيادة في المصروفات الجارية لسنة ٢٠٢٣ بمقدار (١,٩٠٨,٢٨١,٤٨٤) دينار بنسبة ١٩,٩٤ % مقارنةً بالسنة ٢٠٢٢، وهذه الزيادة تدل على مدى تطور الجامعة من خلال زيادة عدد التدريسيين والمحاضرين والعاملين والمستلزمات السلعية والخدمية في الأقسام العلمية والإدارية لتغطية احتياجات الموارد البشرية في هذه الاقسام نتيجة الزيادة في عدد الطلبة المقبولين من خلال هذا العام في هذه الأقسام.

3.2.4. نسبة السيولة (التداول): نسبة التداول هي مقياس يستخدم على نطاق واسع لتقييم سيولة الوحدات



الاقتصادية والقدرة على سداد الديون قصيرة الأجل، ويتم احتساب النسبة بالقسمة الموجودات المتداولة بحسب المطلوبات المتداولة، كما مبين في الجدول رقم (٣) كالتالي: تقييم الأداء = الأداء الفعلي - المعيار المعتمد
الجدول رقم (٣) : مقارنة نسبة التداول للسنوات (٢٠٢٢ - ٢٠٢٣)

السنة	الموجودات المتداولة و	المطلوبات المتداولة	تقييم الأداء	
			نسبة الأداء الفعلي	الزيادة / النقص
2022	913,124,400	17,007,663,944	0.053 %	0.947 %
2023	1,576,452,000	16,160,449,544	0.097 %	0.903 %
المتوسط			0.066 %	0.934 %

المصدر: من إعداد الباحثة بالاعتماد على البيانات الواردة في الميزانية العمومية لجامعة تيشك الدولية .
من خلال الجدول الرقم (٣) نلاحظ بأن النسبة هنا تقاس بالمرات إلا ان موجودات الجامعة المتداولة لا تغطي مصادر تمويلها (المطلوبات المتداولة) خلال السنتين والتي هي (٠,٠٥٣ ، ٠,٠٩٧) على التوالي ، وهي نسبة قليلة جداً لان النسبة المعيارية تمثل ١:٢ مرة اي ان تكون الموجودات المتداولة ضعف المطلوبات المتداولة لتمكن الجامعة من تغطيتها بشكل آمن، وهذا يؤكد بأن الجامعة تتجه نحو المخاطرة في ادائها ووضعها المالي مثلما أكدته المعايير السابقة.
5.2.3 هامش الربح : هامش الربح هو مقياس النسبة المئوية لكل دينار من الإيرادات ينتج عنه صافي الدخل يمكننا حسابه بقسمة صافي الدخل على صافي الإيرادات كما مبين في الجدول رقم (٤) كالتالي :

الجدول رقم (٤): نسبة صافي الربح إلى صافي الإيرادات للسنوات (٢٠٢٢ - ٢٠٢٣)

السنة	صافي الربح	صافي الإيرادات	تقييم الأداء	
			نسبة الأداء الفعلي	الزيادة / النقص
2022	1,528,486,800	11,279,869,200	13%	3%
2023	2,981,378,916	14,636,754,000	20%	10%
المتوسط			13.56%	10.7%

المصدر: من إعداد الباحثة بالاعتماد على البيانات الوارد في سجلات جامعة تيشك الدولية .
نلاحظ من الجدول رقم (٤) ارتفاع نسبة صافي ربح في للسنتين (٢٠٢٢، ٢٠٢٣) مقارنة بالمؤشرات المعيارية (١٠٪)، وألا تحتفظ سوى بما نسبته (١٣٪، ٢٠٪) كصافي أرباح تشغيلية، وهذا ما يعزز ما سبق وقد تم التوصل اليه في المؤشر السابق.
6.2.3 دوران الموجودات: يقيس مدى كفاءة استخدام الجامعة لموجوداتها في توليد الإيرادات، ويتم تحديده بقسمة صافي الإيرادات على متوسط الموجودات العدد الناتج يوضح قيمة الإيرادات التي ينتجها كل دينار مستثمر في الموجود كما مبين في الجدول الرقم (٥) التالي : تقييم الأداء = الأداء الفعلي - المعيار المعتمد

الجدول رقم (٥) : معدل دوران الموجودات الثابتة للسنوات (٢٠٢٢ - ٢٠٢٣)

السنة	صافي الإيرادات	متوسط الموجودات	تقييم الأداء	
			نسبة الأداء الفعلي	الزيادة / النقص
2022	11,279,869,200	18,796,443,744	0.60 %	1.40 %
2023	14,636,754,000	20,223,010,602	0.72 %	1.28 %
المتوسط			0.5867 %	1.41 %

المصدر: من إعداد الباحثة بالاعتماد على البيانات الواردة في سجلات جامعة تيشك الدولية .
نلاحظ من الجدول الرقم (٥) انخفاض معدل دوران الموجودات الثابتة في الجامعة مقارنة بالمؤشر المعياري إذ انخفضت تلك النسبة من (٢ مرة) الى ٠,٥٨٦٧ مرة خلال السنتين، وهذا يشير إلى الانخفاض في تحقيق عائد من صافي الموجودات الثابتة من صافي الإيرادات مقارنة بالمؤشر المعياري.

7.2.3 نسبة الربحية: لقياس الربحية هناك عدة مؤشرات وفي هذا البحث نأخذ مؤشر العائد على الموجودات باعتبارها



النسبة لتحديد كفاءة الادارة في إستخدامها الموجودات المتاحة لديها في نشاطها الاساسي لتوليد الارباح. وتعد مقياسا لكفاءة الأداء التشغيلي للجامعة ويبلغ المعيار التاريخي المستهدف لهذه النسبة ١٠٪، كما مبين في الجدول رقم (٦)، ويتم قياسها على النحو الآتي: العائد على الموجودات (ROA) = صافي الربح بعد الضريبة / اجمالي الموجودات
تقييم الأداء = الأداء الفعلي - المعيار المعتمد

الجدول الرقم (٦): العائد على الموجودات للسنوات (٢٠٢٢ - ٢٠٢٣)

السنة	صافي الربح	متوسط الموجودات	تقييم الأداء	
			نسبة الأداء الفعلي	الزيادة / النقص
2022	1,528,486,800	18,796,443,744	8.1 %	1.9 %
2023	2,981,378,916	20,223,010,602	1.5 %	8.5 %
المتوسط			4.333 %	5.667 %

المصدر: من إعداد الباحثة بالاعتماد على البيانات الواردة في سجلات جامعة تيشك الدولية .
نلاحظ من خلال الجدول الرقم (٦) بانخفاض في معدل دوران الموجودات الثابتة مقارنة مع المعيار التاريخي ، للسنتين (٢٠٢٢ - ٢٠٢٣) بنسبة (١,٩٪، ٨,٥٪) على التوالي ، وان ذلك ما هو الا انعكاس طبيعي لانخفاض معدلات الربح التشغيلي ومع ان هذه النسب تعني ظاهرياً بان الجامعة لديها قدرة على توليد الأرباح بالاعتماد على موجوداتها الثابتة والمتداولة بغض النظر عن مصادر تمويلها ان كانت داخلية او خارجية.

8.2.3 نسبة المديونية: لقياس المديونية نستعين بمؤشر نسبة الدين إلى إجمالي الموجودات أكثر استخداماً، فقد تظهر هذه النسبة مدى اعتماد الجامعة على أموال الغير لتمويل موجوداتها، ويعبر عن استخدام قاعدة الموجودات لاحتساب نسبة الديون ويتم استخراج هذه النسبة بقيمة إجمال الديون (الثابتة والمتداولة والمستحقة للغير) على إجمالي الموجودات كما هو موضح في الجدول (٧) الآتي: (تقييم الأداء = الأداء الفعلي - المعيار المعتمد)

الجدول الرقم (٧): نسبة الدين إلى إجمالي الموجودات للسنوات (٢٠٢٢ - ٢٠٢٣)

السنة	إجمالي الدائون	إجمالي الموجودات	تقييم الأداء	
			نسبة الأداء الفعلي	الزيادة / النقص
2022	17,007.663,944	19,155,928,344	88.78 %	38.78 %
2023	16,160,449,544	21,290,092,860	75.90 %	25.90 %
المتوسط			87.1 %	37.1 %

المصدر: من إعداد الباحثة بالاعتماد على البيانات الواردة في سجلات جامعة تيشك الدولية.
يلاحظ من الجدول الرقم (٧) ارتفاع نسبة الديون الى اجمالي الموجودات في السنوات قيد الدراسة مقارنة من المعيار التاريخي المعتمد ٥٠٪، إذ نجد بان النسبة وصلت في سنة ٢٠٢٣ الى نسبة ٧٦٪ تقريباً فيما كانت النسبة في السنة ٢٠٢٢ بلغ ٨٩٪ تقريباً، وهذا مؤشر سلبي، وبذلك الجامعة ليست لديها القدرة الكافية على التحكم بقراراتها المالية من دون ضغوط خارجية.

9.2.3 إدارة واستخدام الموارد المالية: الجدول الرقم (٨) يمثل إجمالي الإيرادات المحصلة من أجور الطلبة وإجمالي المصروفات ونتيجة نشاط الجامعة للسنوات (٢٠٢١ - ٢٠٢٢ - ٢٠٢٣) على التوالي:

الجدول الرقم (٨) إيرادات ومصروفات ونتائج نشاط الجامعة للسنوات (٢٠٢١ - ٢٠٢٢ - ٢٠٢٣)

السنوات	الإيرادات	التغيير %	المصروفات	التغيير %	الربح أو الخسارة	التغير الربح %
2021	7,978,779,599	-	7,248,415,199	-	618,777,600	-
2022	11,279,869,200	41%	9,568,054,800	32%	1,528,486,800	147%
2023	14,636,754,000	30%	11,476,336,284	20%	2,981,378,916	95%



المصدر: من اعداد الباحثة بالاعتماد على سجلات مديرية الشؤون المالية في الجامعة تيشك الدولية. يبين الجدول (8) هناك التغير بالزيادة في إيرادات الجامعة لسنة 2022 بنسبة (41%) مقارنةً بسنة 2021، وزيادة في إيرادات الجامعة لسنة 2023 بنسبة (30%) مقارنةً بسنة 2022، وهناك تغير بالزيادة في مصروفات الجامعة لسنة 2022 بنسبة (32%) مقارنةً 2021، وزيادة في مصروفات الجامعة لسنة 2023 بنسبة (20%) مقارنةً بسنة 2022، والتغير بالزيادة في صافي الربح للجامعة لسنة 2022 بنسبة (147%) مقارنةً بالسنة الاساس 2021، وزيادة في صافي الارباح الجامعة لسنة 2023 بنسبة (90%) مقارنةً بسنة 2022.

10.2.3. استخدام الموجودات: تعد الموجودات الثابتة من (المباني، الآلات، الأثاث والأجهزة والمكاتب، المعدات) من الركائز المهمة للقطاع التعليمي من خلال الدور الذي تلعبه هذه الموجودات في رفع مستوى خدمة الشؤون الطلبة، والجدول رقم (9) في أدناه يبين التكلفة التاريخية للموجودات الثابتة التي تمتلكها الجامعة والمتاحة للاستخدام لخدمة الأقسام العلمية خلال السنوات (2022 - 2023) على التوالي:

الجدول الرقم (9): تكلفة الموجودات الثابتة المستخدمة من قبل الجامعة للسنوات (2022 - 2023)

السنوات	المباني	نسبة التغير	أثاث وأجهزة ومكاتب	نسبة التغير	الكتب والمراجع العلمية	نسبة التغير	إجمالي تكلفة الموجودات	نسبة التغير
2021	22,739,204,400	-	3,576,636,000	-	45,864,000	-	26,361,704,400	-
2022	23,594,902,800	4%	4,414,368,000	23%	97,052,400	112%	28,106,323,200	7%
2023	24,437,098,800	4%	6,214,136,400	41%	126,397,200	30%	30,777,632,400	10%

المصدر: من اعداد الباحثة بالاعتماد على سجلات الموجودات الثابتة لجامعة تيشك الدولية. يبين الجدول (9) التغير بالزيادة في المباني لسنة 2022 بنسبة (4%) مقارنةً بسنة 2021، وزيادة في سنة 2023 بنفس النسبة مقارنةً بالسنة 2022، فضلاً عن اهتمام الجامعة بأثاث وأجهزة ومكاتب والمصادر العلمية من الكتب والمجلات والدوريات العلمية.

هذا وبعد استخدام مجموعة من المؤشرات المالية الهامة تم تقييم اداء عينة البحث (جامعة تيشك) وتمكنت الباحثة من تحقيق النتائج المرجوة وتحقيق أهداف البحث وفرضيته والتي مفادها بأن (مهنة التدقيق الداخلي تؤدي دوراً فعالاً في مساندة ودعم المؤسسات التعليمية يضمن جودة التعليم وأدائه باستخدام مؤشرات تقييم الأداء، بما في ذلك المؤشرات المالية).

المبحث الرابع : الاستنتاجات والتوصيات

يعد هذا المبحث خلاصة ما توصلت إليه الباحثة من استنتاجات اعتماداً على النتائج النظرية و التطبيقية ، إذ يتضمن ما يلي:

1.4. الاستنتاجات:

1.1.4. الاستنتاجات النظرية:

1. ان التدقيق الداخلي يؤدي دوراً حيوياً في كافة الأنشطة الوحدة الاقتصادية من الأنشطة المالية حيث يقوم بتقييم انظمة المعلومات والتقارير المالية ومدى الاعتماد عليها والأنشطة التشغيلية حيث تقييم كفاءة وفعالية الوظائف للتأكد من تحقيق اهداف الوحدة الاقتصادية بالإضافة الى تدقيق مدى الالتزام بالضوابط والنظم الموضوعة.
2. اتسع نطاق التدقيق الداخلي في الأونة الأخيرة ليشمل استخدام المؤشرات والنسب المالية لتقييم وتحسين الأداء للوحدة الاقتصادية مما يمكن من تحقيق كفاءة وفعالية الأداء.
3. ان الغرض الرئيس لعملية تقييم الاداء هو بيان مدى صلاحية الوحدات الاقتصادية في تحقيق اهدافها المحددة مسبقا وتحديد فرصة استغلال الموارد الاقتصادية المتاحة لهذا الوحدات، و تحديد نقاط القوة والضعف والتخطيط والتنفيذ



والتعرف على معدلات تطور الاداء الفعلي.

4. تسهم عمليه تقييم كفاءه وفعالية الاداء في كشف القدرات والطاقات الكامنه لدى العاملين، ويمكن ان يكون مدخلا لإعادة تقييم العمل وتوزيع المسؤوليات والأدوار.

5. تعد معايير تقييم الكفاءة والفعالية امراً ضرورياً لإنجاح عملية التقييم، لأنه يشكل الأرضية التي تنطلق منها اصحاب العلاقة في التقييم على رأسهم العاملون ورؤسائهم ومعايير الاداء المتنوعه، منها المتعلقة بالأقسام او الانشطة وبعضها تتعلق بالنتائج والانجازات المتحققه وبعضها تتعلق بأداء الوحدة الاقتصادية ككل.

6. بشكل عام، تؤدي المؤشرات المالية دوراً حاسماً في تقييم الصحة المالية وكفاءة واستدامة المؤسسات التعليمية، ومساعدتها على اتخاذ قرارات مستنيرة وتحقيق أهدافها الاستراتيجية.

2.1.4. الاستنتاجات التطبيقية:

1. أظهرت الجداول (١) والخاص بالتحليل الأفقي لقائمة المركز المالي (الميزانية العمومية) وقائمة الحسابات العمليات الجارية، أن هناك فائضاً في الحسابات العمليات الجارية وكذلك الزيادة في الموجودات وحقوق الملكية بين السنوات (٢٠٢٢-٢٠٢٣).

2. أظهرت الجداول (٢) الخاصة بالتحليل حسابات العمليات الجارية، هناك تذبذب بالزيادة والنقص في فائض القابل للتوزيع ومجموع المصروفات المتكبدة للسنوات (٢٠٢٢ - ٢٠٢٣) قيد الدراسة.

3. يبين الجدول الرقم (٣) بأن الجامعة تنحو نحو المخاطرة في ادائها ووضعها المالي لأن الموجودات المتداولة لا تغطي مصادر تمويلها (المطلوبات المتداولة) خلال السنوات قيد الدراسة على التوالي.

4. يلاحظ من الجدول (٤) أن هناك تذبذباً بالزيادة في صافي الربح بين السنوات (٢٠٢٢- ٢٠٢٣) ومع ذلك ارتفع بنسبة (١٣٪، ٢٠٪) على التوالي كصافي الأرباح التشغيلية.

5. أظهر الجدولان المرقمان (٥ و ٦) انخفاض معدل دوران الموجودات الثابتة في الجامعة خلال سنوات قيد الدراسة، وهذا يشير إلى الانخفاض في تحقيق العائد من صافي الموجودات الثابتة من صافي الإيرادات مقارنة بالمؤشر المعياري.

6. يلاحظ من الجدول الرقم (٧) أن هناك ارتفاعاً في نسبة الديون الى اجمالي الموجودات في السنوات قيد الدراسة مقارنة مع المعيار التاريخي المعتمد ٥٠٪، إذ نجد بان النسبة وصلت في سنة ٢٠٢٣ الى نسبة ٧٦٪ تقريباً، فيما كانت النسبة في السنة ٢٠٢٢ بلغ ٨٩٪ تقريباً، وهذا مؤشر سلبي، وبذلك الجامعة ليست لديها القدرة الكافية على التحكم بقراراتها المالية من دون ضغوط خارجية.

7. يبين الجدول (٩) التغيير بالزيادة في المباني للسنة ٢٠٢٢ بنسبة (٤٪) مقارنةً بسنة ٢٠٢١، وزيادة في سنة ٢٠٢٣ بنفس النسبة مقارنةً بسنة ٢٠٢٢، وهذا يدل عن اهتمام الجامعة بأثاث وأجهزة ومكاتب و مصادر العلمية من الكتب والمجلات والدوريات العلمية.

8. واخيراً تبين لنا بان المؤشرات المالية تشبه بطاقة المقاييس للمؤسسات التعليمية من خلال النظر إلى هذه المقاييس، يمكن لأصحاب المصلحة مثل الإداريين والوكالات الحكومية وحتى الطلاب المحتملين تقييم الصحة المالية للجامعة وكفاءتها وقدرتها على العمل بشكل مستدام.

2.4. التوصيات: من أجل تحقيق متطلبات البحث واستكمال منهجيته وتأسيساً على ما توصل اليه البحث من الاستنتاجات في المبحث السابق، نجد أنه من المفيد تقديم التوصيات الآتية:

1. ضرورة قيام الجامعة (عينة البحث) بأعادة هيكلية تنظيم الجامعة وذلك بإنشاء وحدة التدقيق الداخلي مع وضعها في أعلى الهيكل التنظيمي للجامعة لما لها من أهمية، كونها تخدم أهدافها، وذلك للتأكد من سير عمل الجامعة ومتابعة الخطط التي تضعها الإدارة وحماية موجوداتها والحفاظ على القدرة النقدية والمالية وتوفير البيانات والمعلومات اللازمة عن القدرات والإمكانات الموجودة وتحديد الانحرافات وسبل معالجتها.

2. العمل على التدريب والتكوين المستمر للمدققين الداخليين والمشاركة في الندوات والمؤتمرات الوطنية والدولية.

3. ضرورة قيام الجهات العليا بتكوين فريق متخصص لتدقيق الاداء من داخل الجامعة (عينة البحث) للتعرف على



مدى كفاءة الادارة في استخدام مواردها الاقتصادية المتاحة، ومدى تطبيقها للأهداف المعلن عنها.

4. ضرورة أن يكون فريق تدقيق الاداء ملماً بالنواحي الفنية في عمليات الوحدة الاقتصادية والانشطة الادارية والوسائل الرقابية المتبعة والتعريف بالوسائل الملائمة للمكونات الوظيفية وتأثير الانشطة في بعضها البعض وذلك من خلال جذب مبدعين في الاختصاصات المختلفة وادخال المتواجد منهم في الدورات التأهيلية والتطويرية.

5. ضرورة إعادة هندسة التعليم التي بمقدورها أن تؤدى دوراً هاماً في تمكين مؤسسات التعليم من مواكبة التحديات بشكل فاعل، وذلك بالتزام الجامعات بمتطلبات ضمان جودة التعليم وفقاً لتعليمات وزارة التعليم العالي والبحث العلمي وكذلك المتطلبات الدولية .

پوختە :

ئامانجى توێژینهوه که لىكۆلئىنەوه له رىگاگانى باشتکردنى واقىعى وردىنى ئەداى کاره كانه، به هۆى کارىگه رىبه كانى له سه ر دلىابوون له کوالىتى خوێندن له دامه زراوه كانى خوێندنى بالا (خوێندنى زانکۆى) و دواتر دلىابوون له سه ره که وتنه كانى، چونکه پىويستى به ئەركىكى وردىنى ناوخۆى ههيه بۆ باشتکردنى هه لسه نگاندى کارايى و کارىگه رى يه که ئابوورى به كان بۆ ئەوهى بتوانن وینه يه کى راسته قينه بدن، بۆ ئەداى ئەم يه كانه بۆ رووبه رووبوونه وهى دۆخى جوولە که له ئەنجامدا ژىنگه ي بازرگانى دروست ده بىت له رىگه ي باشتکردنى کارمه ندانى کارکردن، پىداوىستى به کاره پىنه ر، ستاندارده كان و پىوه ره كانى هه لسه نگاندى به شىوه يه ک له گه ل پىداوىستى به كانى وردىنى ئەداى کاردا يه کده گرێته وه، و بۆ ئەوهى ئامانجى توێژینهوه که به ده ست به پىترىت، له زانکۆى نيو ده وه لته تى تىشک جىبه جىکرا، و داتاگانى بۆ ماوهى (۲۰۲۲ - ۲۰۲۳) شىکرانه وه.

توێژینهوه که گه يشته کۆمه لىک ئەنجام که گرنگترىنيان برىتىن له: وردىنى ناوخۆى رۆلئىكى گرنگى هه يه له هه موو چالاكیبه كانى يه که ي ئابوورىدا، له وانه ش چالاكیبه داراييه كان، به و پىيه ي سىسته مى زانىارى و راپۆرته داراييه كان هه لده سه نگىتىت، راده ي پشتبه ستىنيان پىيان، کارپىکردن چالاكیبه كان، و کارايى و کارىگه رى کاره كان هه لده سه نگىتىت بۆ دلىابوون له وهى که ئامانجه كانى يه که ي ئابوورى به دىهاتوون، جگه له وردىنىکردنى راده ي پابه ندبوون به کۆنترۆله كان، وه سىسته مى دامه زراوه که.

هه ره وه ها توێژینهوه که کۆمه لىک پىشنىارى هىتايه ئاراهه، گرنگترىنيان برىتىن له: پىويستى زانکۆ (هه وونه ي توێژینهوه که) بۆ دامه زراندى يه که يه کى وردىنى ناوخۆى بۆ جىبه جىکردنى ئەه و پلانه ي که له لايه ن ئىداره وه دانراوه، بۆ دلىابوون له پىشکه وتنى کارکردن له زانکۆ و پاراستنى سه ره وت و سامان بۆ پاراستنى تواناى پاره و دارايى و دابىنکردنى داتا و زانىارى پىويست سه باره ت به توانا به رده سه ته كان و ده ستىشانىکردنى لادان و رىگاگانى چاره سه رکردنىان.

کليله وشه كان : وردىنى ناوخۆى، نىشانده رى دارايى، هه لسه نگاندى ئەداى کارکردن، کوالىتى خوێندنى زانکۆ.

Abstract

This study aims to study the methods to improve the performance of auditing as it has an effect on ensuring the quality of teaching in the institutions of higher education (University education) and then guarantee its success, because there is a need for the role of internal audit to improve the efficiency and effectiveness of the economic units to be able to give a real picture of the performance of these units to face the state of motion resulting in work environment through improving working personnels, supplies and criteria, in order to achieve the goal of the studys it was implemented in Tishk internal university and its data were analyzed



from the period of (20222023-).

The research has reached a number of conclusions, the most important of which are: internal audit plays a vital role in all the activities of the economic unit including financial activities in which it evaluates information system, financial reports and how dependable they are and further assess operational systems and evaluate the efficiency and effectivity of functions to ensure the achievement of the economic units objectives , in addition to auditing the extent of commitment with regulations and the established systems.

Also the research has reached a number of recommendations the most importance of which are: the need of the university(study sample) to build an internal audit unit to establish the plan set by the administration to guarantee the progress of work at the university and protect the assets to maintain financial and cash capabilities and provide the necessary information and data about the capabilities and potentials and specify deviations and methods to address them.

Keywords: internal audit, financial indices, performance assessment, quality of university education.

المصادر

أولاً: المصادر العربية

- الأطاريح والرسائل الجامعية:

1. إبراهيم ، فاطمة احمد موسى، (٢٠١٦)، العوامل المؤثرة في جودة تقارير التدقيق الداخلي في الوزارات والمؤسسات الحكومية الفلسطينية العاملة في قطاع غزة، رسالة الماجستير، الجامعة الاسلامية، غزة.
2. الزهرة ، درار و شيما ، جديد ، (٢٠٢١) ، دور التدقيق الداخلي في تحسين مؤشرات الأداء المالي في المؤسسة ، مذكرة مقدمة لاستكمال متطلبات شهادة ماستر أكاديمي، كلية العلوم الاقتصادية والعلوم التجارية وعلوم التسيير، جامعة عبد الحميد ابن باديس مستغانم، الجزائر.
3. المهدي ، رزيقة محمد و الصديق ، غزالي أبوبكر ، (٢٠٢٣) ، أثر التحليل المالي في تقييم الوضعية المالية للمؤسسة دراسة ميدانية لمؤسسة الإنتاج و توزيع مواد البناء مستغانم ، مذكرة مقدمة لاستكمال متطلبات شهادة ماستر أكاديمي، كلية العلوم الاقتصادية والعلوم التجارية وعلوم التسيير، قسم علوم المالية والمحاسبة ، جامعة عبد الحميد ابن باديس مستغانم، الجزائر.
4. أم كلثوم، أولاد البركة و سمية ، بن عيسى ، (٢٠١٦)، دور التدقيق الداخلي في تحسين مؤشرات الأداء المالي للمؤسسة، مذكرة مقدمة لاستكمال متطلبات شهادة ماستر أكاديمي ، كلية العلوم الاقتصادية، قسم علوم التسيير ،جامعة أحمد دراية ادرار ، الجزائر.
5. ايمن، دغه، رحمة، عنان، (٢٠١٩)، دور التدقيق الداخلي في تفعيل نظام الرقابة الداخلية: دراسة حالة مؤسسة سونلغاز ورقلة، مذكرة مقدمة لاستكمال متطلبات شهادة ماستر أكاديمي، كلية العلوم الاقتصادية والعلوم التجارية وعلوم التسيير، قسم علوم المالية ومحاسبة، جامعة قاصدي مرباح، ورقلة - الجزائر.
6. بشرى ، عزوز و رمزي، قراس ، (٢٠١٩) ، مساهمة المؤشرات المالية في تقييم الأداء المالي للمؤسسة الاقتصادية دراسة حالة المركب الصناعي التجاري الحضنة -المسيلة، مذكرة مقدمة لاستكمال متطلبات شهادة ماستر أكاديمي، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير ، جامعة محمد بوضياف - المسيلة، الجزائر .
7. بن زغبية ، إكرام و لشهب ، لامية ، (٢٠٢١) ، واقع استخدام مؤشرات الأداء في تقييم الأداء المالي بالمؤسسة الاقتصادية



- دراسة مجموعة من المؤسسات الاقتصادية بـبرج بوغريريج ، مذكرة مقدمة لاستكمال متطلبات شهادة ماستر أكاديمي، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير ، جامعة برج بوغن ريريج ، الجزائر .
- 8.** بو شارب، آسيا، (٢٠٢٣) ، مساهمة وظيفة التدقيق الداخلي في تقييم نظام الرقابة الداخلية دراسة حالة بنك التنمية _مستغانم ، مذكرة مقدمة لاستكمال متطلبات شهادة ماستر أكاديمي، كلية العلوم الاقتصادية والعلوم التجارية وعلوم التسيير، قسم علوم المالية والمحاسبة، جامعة عبد الحميد ابن باديس ، الجزائر .
- 9.** بو قرطابة، غادة، (٢٠٢٣) ، دور وظيفة التدقيق الداخلي في تحسين الأداء المالي للمؤسسة الاقتصادية-دراسة ميدانية بمؤسسة سوناطراك فرع مركب ZIGP - أرزيو ، مقدمة لاستكمال متطلبات شهادة ماستر أكاديمي، كلية العلوم الاقتصادية وعلوم التسيير والعلوم التجارية ، قسم العلوم المالية والمحاسبة ، جامعة عبد الحميد ابن باديس ، الجزائر .
- 10.** تقى الدين ، بلحمرة أحمد و علي ، حساني سيد ، (٢٠٢٢) ، دور المراجعة الداخلية في تحسين الأداء المالي في المؤسسات الاقتصادية - دراسة حالة الشركة الجزائرية للتأمينات CAAT وكالة ميله ، مذكرة مقدمة لاستكمال متطلبات شهادة ماستر أكاديمي، معهد العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، المركز الجامعي عبد الحفيظ بوالصوف ميله ، قسم العلوم المالية والمحاسبة، الجزائر .
- 11.** حليلة ، شامي و سمية ، بن يطو ، (٢٠٢١) ، دور التدقيق الداخلي في تقييم وتحسين الاداء المالي في المؤسسة الاقتصادية - دراسة حالة المركب الصناعي التجاري وعلوم التسيير ، جامعة محمد بوضياف - المسيلة، الجزائر .
- 12.** حنان، أبختي و فطيمة ، بورنب ، (٢٠٢٠) ، دور التدقيق المحاسبي في تحسين الأداء المالي للمؤسسة الاقتصادية - دراسة ميدانية لمركب سيدار - عنابة ، مذكرة مقدمة لاستكمال متطلبات شهادة ماستر أكاديمي، كلية العلوم الاقتصادية والعلوم التجارية وعلوم التسيير، قسم علوم التسيير ، جامعة ٨ ماي ١٩٤٥ .
- 13.** راضية ، بن برنو طاطا و ريان ، بظاهر كوثر ، (٢٠٢٣) ، دور التدقيق الداخلي في تحسين الأداء المالي للمؤسسة الاقتصادية دراسة حالة مؤسسة نفضال مقاطعة -مستغانم، مذكرة مقدمة لاستكمال متطلبات شهادة ماستر أكاديمي، كلية العلوم الاقتصادية والعلوم التجارية وعلوم التسيير، قسم العلوم المالية والمحاسبة، جامعة عبد الحميد ابن باديس مستغانم، الجزائر .
- 14.** سامية ، حمو ، (٢٠٢١) ، التدقيق الداخلي في تحسين أداء المؤسسات الاقتصادية ، مذكرة مقدمة لاستكمال متطلبات شهادة ماستر أكاديمي، كلية العلوم الاقتصادية والعلوم التجارية وعلوم التسيير، قسم العلوم المالية والمحاسبة، جامعة عبد الحميد ابن باديس مستغانم، الجزائر .
- 15.** صارة ، حجة ، (٢٠٢٢) ، التحليل المالي كأداة فعالة في تحسين الأداء المالي للمؤسسة الاقتصادية - دراسة حالة ميناء مستغانم ، مذكرة مقدمة لاستكمال متطلبات شهادة ماستر أكاديمي، كلية العلوم الاقتصادية والعلوم التجارية وعلوم التسيير، قسم علوم المالية والمحاسبة، جامعة عبد الحميد ابن باديس ، الجزائر .
- 16.** صاره ، بن شني شيراز ، جميلة ، عبدي عائشة ، (٢٠٢٢) ، دور التحليل المالي في تقييم الأداء المالي للمؤسسة دراسة حالة اتصالات الجزائر لولاية مستغانم ، مذكرة مقدمة لاستكمال متطلبات شهادة ماستر أكاديمي، كلية العلوم الاقتصادية والعلوم التجارية وعلوم التسيير، قسم علوم المالية والمحاسبة، جامعة عبد الحميد ابن باديس ، الجزائر .
- 17.** فتحة ، بن أحمد و هبيبة ، باروده ، (٢٠٢٣) ، فعالية أدوات التحليل المالي في تقييم الاداء المالي للمؤسسة الاقتصادية دراسة مقارنة بين سوناطراك وسونالغاز (من ٢٠١٩ إلى ٢٠٢١) ، مذكرة مقدمة لاستكمال متطلبات شهادة ماستر أكاديمي ، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير ، قسم علوم مالية والمحاسبة ، جامعة عبد الحميد بن باديس مستغانم، الجزائر .
- 18.** كريم ، بن بدره ، (٢٠٢٣) ، فعالية التدقيق الداخلي في المؤسسة الاقتصادية دراسة حالة مؤسسة رام سكر - مستغانم ، مقدمة لاستكمال متطلبات شهادة ماستر أكاديمي، كلية العلوم الاقتصادية وعلوم التسيير ، قسم العلوم



المالية والمحاسبة، جامعة عبد الحميد ابن باديس، الجزائر.

19. مسعودي، حيدر و بن حبيرش، أيوب، (٢٠٢٣)، أثر التدقيق الداخلي في تفعيل أداء التسيير الجبائي: دراسة حالة للمؤسسة الترقية والتسيير العقاري بورقلة OPGI خلال سنة ٢٠٢٣، مذكرة مقدمة لاستكمال متطلبات شهادة ماستر أكاديمي، كلية العلوم الاقتصادية والعلوم التجارية وعلوم التسيير، قسم علوم المالية ومحاسبة، جامعة قاصدي مرباح، ورقلة - الجزائر.

20. مغمولي، فايزة، (٢٠١٦)، العوامل المؤثرة على جودة التعليم في كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، جامعة قلمة- من وجهة نظر هيئة التدريس، مذكرة مقدمة لاستكمال متطلبات شهادة ماستر أكاديمي، كلية العلوم الاقتصادية والعلوم التجارية وعلوم التسيير، قسم علوم التسيير، جامعة ٨ ماي ١٩٤٥.

- الدوريات و المجلات:

1. الشريف، عبد القادر بن عيسى، (٢٠١٥)، تطبيق إدارة الجودة الشاملة في التعليم العالي - دراسة تقويمية لمخرجات الجامعة الجزائرية من وجهة نظر مؤسسات سوق العمل، المجلة العربية للعلوم ونشر الأبحاث، المجلد الأول، العدد الثالث.

2. أمزال، فريدة و شناي، عبدالكريم، (٢٠٢٢)، التدقيق الداخلي كأداة لتحسين أداء المؤسسة الاقتصادية، مجلة الاقتصاد الصناعي، المجلد ١٢، العدد ٠١.

3. أمين، هروال محمد و عبد الحق، زياني، (٢٠٢٣)، واقع وظيفة التدقيق الداخلي في ظل التحول الرقمي: قراءة تحليلية لمخرجات التجربة الرقمية الهولندية، مجلة البحوث في العلوم المالية والمحاسبة، المجلد ٠٨، العدد ٠١.

4. حروش، رفيقة و حاقة، حنان، (٢٠٢٠)، إدارة الجودة الشاملة في مؤسسات التعليم العالي وأثرها على الأداء - جامعة حمة لخضر نموذجاً، مجلة الدراسات الاقتصادية، المجلد ٢٢، العدد ٠١.

5. عكاشة، بوطالب و بناصر، بوجرفة، (٢٠٢٣)، أثر التدقيق الداخلي على أداء نظام الذكاء الاقتصادي في المؤسسات الاقتصادية دراسة ميدانية في المؤسسة الوطنية للكهرباء والغاز لولاية معسكر، مجلة أبحاث ودراسات التنمية، المجلد ١٠، العدد ٠١.

6. محمد، أحمد عطية، (٢٠٢٠)، تطبيق إدارة الجودة الشاملة في مؤسسات التعليم العالي مع عرض تجارب تطبيق إدارة الجودة الشاملة في بعض الجامعات المختلفة، مجلة أفاق للأبحاث السياسية والقانونية، المجلد ٠٣، العدد ٠٥.

7. محمد، أحمد عطية و عاشور، عبدالسلام، (٢٠٢٣)، إدارة الجودة الشاملة و علاقتها بتحقيق الميزة التنافسية المستدامة - دراسة ميانية على كليات الاقتصاد جامعة الزاوية، مجلة الدراسات الاقتصادية، كلية الاقتصاد، جامعة سرت، المجلد ٦، العدد ٢.

8. مختار، صابة و عبدالرحمان، مغاري، (٢٠١٦)، دراسة إدارة الجودة الشاملة كاستراتيجية فعالة لتسيير مؤسسات التعليم العالي على ضوء تجارب بعض الجامعات العالمية، مجلة أبعاد اقتصادية، المجلد ٢، العدد ٢.

9. نذير، شوقي و عثمانى، علي، (٢٠٢٠)، ضمان الجودة في التعليم العالي؛ المفهوم والمبادئ دراسة تحليلية على ضوء القرار رقم: ٢٠٠٤ المؤرخ في: ٢٩ ديسمبر ٢٠١٤، مجلة أفاق علمية، المجلد ١٢، العدد ٠٤.

10. نوفل، سمايلي و بوطورة، فضيلة و الزهراء، بوطورة فاطمة، (٢٠١٩)، الجودة الشاملة كأداة لتحقيق التميز في مؤسسات التعليم العالي، مجلة الأصيل للبحوث الاقتصادية والإدارية، المجلد ٠٣، العدد ٠٢.

11. هاجر، بوفنارة و إسماعيل، سبتي، (٢٠٢٢)، دور التدقيق الداخلي في تحسين الأداء المالي للمؤسسة الاقتصادية - دراسة حالة المركب الصناعي التجاري الحضنة بالمسيلة، مجلة البحوث في العلوم المالية والمحاسبة، المجلد ٠٧، العدد ٠١.

- الكتب:

1. محمد، صالح، (٢٠١٦)، التدقيق الداخلي و دوره في الرفع من تنافسية المؤسسة، مركز البحث.



ثانىاً : المصادر الأجنبية:

1. Alajeli, E. H. A., & Wahhab, A. M. A. (2022). The role of internal audit in evaluating sustainable performance and its impact on the quality of financial reports. *Technium Soc. Sci. J.*, 36, 1.
2. DeSimone, S., & Rich, K. (2020). Determinants and consequences of internal audit functions within colleges and universities. *Managerial Auditing Journal*, 35(8), 11431166-.
3. Handoyo, Bregitta; Roemkenya, Madolidi; Bayunitri, Bunga Indah. (2021). The influence of internal audit and internal control toward fraud, prevention, Accounting Department, Widyatama University, Bandung, Indonesia, Vol 3, No1.
4. Harash, E., Al-Timimi, S., & Alsaadi, J. (2014). The influence of finance on performance of small and medium enterprises (SMES). *technology*, 4(3), 161167-.
5. Hazaea, S. A., Tabash, M. I., Khatib, S. F., Zhu, J., & Al-Kuhali, A. A. (2020). The Impact of Internal Audit Quality on Financial Performance of Yemeni Commercial Banks: An Empirical Investigation. *The Journal of Asian Finance, Economics and Business*, 7(11), 867.875-
6. Idowu, K. A., & Jimoh, I. (2019). Internal Audit Quality and Performance of Public Tertiary Institutions in Osun State, Nigeria. *Malete Journal of Accounting and Finance*, 1(1), 62.74-
7. ISO, ISO 9000: 2000-Quality Management Systems, Fundamental and Vocabulary.
8. Kinyua, J. K., Gakure, R., Gekara, M., & Orwa, G. (2015). Effect of internal control environment on the financial performance of companies quoted in the Nairobi Securities Exchange. *International Journal of Innovative Finance and Economics Research*, 3(4), 2948-.
9. Tamimi, Oday; (2021). The Role of Internal Audit in Risk Management from the Perspective of Risk Managers in the Banking Sector, *Australasian Accounting, Business and Finance Journal*, Vol 15, Issue 2.
10. UNESCO, (1998). Déclaration Mondiale Sur L'enseignement Supérieur Pour Le.