الجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية

وزارة التعليم العالي والبحث العلمي

جامعة محمد بوضياف -المسيلة

كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير

قسم المالية والمحاسبة

رقم: .....

ميدان: العلوم الاقتصادية والتسيير وعلوم التجارية

فرع: المالية والمحاسبة

تخصص: محاسبة وتدقيق

مذكرة مكملة لنيل شهادة الماستر أكاديمـــي

إعداد الطالبة: زينب براهمي

تحت عنوان

أهمية التدقيق الخارجي في ترشيد قرارات المؤسسة الاقتصادية

دراسة حالة لعينة من المؤسسات الاقتصادية-المسيلة-

لجنة المناقشة:

شريط صلاح الدين	جامعة المسيلة	رئيســـا
عريوة محاد	جامعة المسيلة	مشرفا ومقررا
بوتيارة عنتر	جامعة المسيلة	مناقشا

السنة الجامعية: 2019/2018

فهرس المحتويات

العنوان	الصفحة
كلمة شكر	
خطة الدراسة	
قائمة الجداول والاشكال	I-II
مقدمة	ا-د
الفصل الأول الإطار النظري للتدقيق الخارجي	
تمهيد	2
المبحث الأول: مدخل الى التدقيق الخارجي	3-9
المطلب الأول: التطور التاريخي للتدقيق الخارجي في الجزائر وتعريفه	3-5
التطور التاريخي للتدقيق الخارجي في الجزائر	3
تعريف التدقيق الخارجي	5
المطلب الثاني: أهمية وأهداف التدقيق الخارجي	6-8
أهمية التدقيق الخارجي	6
أهداف التدقيق الخارجي	7
المطلب الثالث: أنواع التدقيق الخارجي	9
المبحث الثاني: وسائل وتقنيات ومعايير التدقيق الخارجي	10-15
المطلب الأول: وسائل التدقيق الخارجي	10

المطلب الثاني: تقنيات التدقيق الخارجي	10
المطلب الثالث: معايير التدقيق الخارجي	12-15
المعايير الشخصية	12
معايير العمل الميداني	13
معايير التقرير (تقرير المدقق)	14
المبحث الثالث: المسلك العام لتنفيذ مهمة التدقيق الخارجي	16-20
المطلب الأول: قبول المهمة والحصول على معرفة عامة حول المؤسسة	16
المطلب الثاني: تقييم نظام الرقابة الداخلية	17
المطلب الثالث: تقرير المدقق الخارجي	18-20
خلاصة الفصل الثاني التدقيق الخارجي واتخاذ القرار	21
تمهيد	23
المبحث الأول: مدخل إلى عملية اتخاذ القرار	24-27
المطلب الأول مفهوم اتخاذ القرار	24
المطلب الثاني: أهمية وخصائص اتخاذ القرارات	24-25
أهمية اتخاذ القرارات	24
خصائص اتخاذ القرارات	25
المطلب الثالث: أنواع القرارات	26-27

المبحث الثاني: أساسيات اتخاذ القرار	30-28
المطلب الأول: عناصر اتخاذ القرار	28
المطلب الثاني: أساليب اتخاذ القرار	29
المطلب الثالث: العوامل المؤثرة في عملية اتخاذ القرار	30
المبحث الثالث: التدقيق الخارجي وترشيد القرارات	34-31
المطلب الأول: مفهوم القرار الرشيد	31
المطلب الثاني: خطوات اتخاذ القرار الرشيد	32
المطلب الثالث: أهمية تقرير المدقق الخارجي في اتخاذ قرارات رشيدة	34-33
خلاصة	35
الفصل الثالث دراسة اراء عينة من المؤسسات الاقتصادية –المسيلة	
تمهيد	37
المبحث الأول: الطريقة والإجراءات	46-38
المطلب الأول: عينة الدراسة	38
المطلب الثاني: الأدوات الإحصائية المستخدمة وهيكل الاستبيان	40-39
جمع استمارات الاستبيان والوسائل الإحصائية المستخدمة	39
هيكل الاستبيان	40
المطلب الثالث: وصف وتحليل خصائص العينة المدروسة	46-41

المبحث الثاني: تحليل نتائج الاستبيان	54-47
المطلب الأول: تحليل فقرات الاستبيان	48-47
أولا: اختبار ثبات الاستبيان باستخدام معامل ألفا كرو نباخ	47
ثانيا: اختبار صدق الاستبيان باستخدام معامل ارتباط بيرسون	47
ثالثا: اختبار التوزيع الطبيعي كولموجروف –سمرنوف	48
المطلب الثاني: اختبار فرضيات الدراسة	54-48
خلاصة	55
خاتمة عامة	56
قائمة المراجع	59
قائمة الملاحق	63
الملخص	

قائمة الاشكال

الرقم	البيان	الصفحة
01	الأهداف التقليدية للتدقيق الخارجي	8
02	اختيار أفضل بديل	33
03	توزيع أفراد العينة حسب الجنس	42
04	توزيع أفراد العينة حسب السن	43
05	توزيع أفراد العينة حسب الوظيفة	44
06	توزيع أفراد العينة حسب سنوات الخبرة	45
07	توزيع أفراد العينة حسب المؤهل العلمي	46

قائمة الجداول

الرقم	البيان	الصفحة
01	الإحصائية الخاصة باستمارة الاستبيان	38
02	سلم ليكارت الخماسي	40
03	مقياس تحديد الأهمية النسبية لمتغيرات الدراسة	41
04	توزيع أفراد العينة حسب الجنس	41
05	توزيع أفراد العينة حسب السن	42
06	توزيع أفراد العينة حسب الوظيفة	43
07	توزيع أفراد العينة حسب سنوات الخبرة	44
08	توزيع أفراد العينة حسب المؤهل العلمي	45
09	اختبار ثبات الاستبيان باستخدام معامل ألفا كرو نباخ	47
10	معامل ارتباط بيرسون بين محوري الدراسة والمعدل الكلي لفقرات الاستبيان	47
11	اختبار التوزيع الطبيعي لمحاور الاستبيان	48
12	النتائج الإحصائية لفقرات المحور الأول	49
13	نتائج اختبار test-T للفرضية الأولى	51
14	النتائج الإحصائية لفقرات المحور الثاني	52
15	نتائج اختبار T-test الفرضية الثانية	53

مقدمة عامة

مقدمة

1. تمهيد

في ظل تسارع المتغيرات الاقتصادية والتكنولوجية والسياسية تواجه المؤسسات اليوم أكثر من أي وقت مضى، العديد من التحديات وفي إطار هذه المستجدات البيئية وانفصال الملكية عن التسيير، تطلب ظهور طرف ثالث محايد يقوم بالتأكد من سلامة الأعمال المحاسبية والمالية من الغش والخطأ، ومن ثم طمأنة مستخدمي القوائم المالية على سلامتها وتشجيع الوثوق بهذه المعلومات، هذا الطرف يتمثل في التدقيق الخارجي.

مما لا شك فيه أن تطور المؤسسة ونجاحها متوقف إلى حد بعيد على مدى رشد القرارات المتخذة من قبل صناع القرار، فعملية صنع القرارات مهما كان صنفها (استراتيجية، تكتيكية أو تنفيذية)تحتاج إلى معلومات دقيقة وصحيحة بعيدة عن الشكوك، تتمتع بقدر من الموثوقية والمصداقية، وهذا يقودنا الى الحديث على ضرورة مراجعتها من قبل المدقق الخارجي الذي يهدف الى إضفاء الثقة على القوائم المالية، من خلال الراي الفني المحايد الذي يصدره حول نجاعة نطام الرقابة الداخلية للمؤسسة ونظامها التسييري الذي من شانه ان يوضح الصورة الحقيقية للمؤسسة ،مما يساهم في توجيه متخذي القرارات في المؤسسة ويمكنهم من تقدير حجم المشاكل المحتملة وإيجاد الحلول البديلة الممكنة لتفاديها او اتخاذ الاحتياطات والتدابير التصحيحية اللازمة للحد منها ومواجهتها في الوقت المناسب.

2. الاشكالية

وعلى ضوء ما تقدم تتبلور الإشكالية التالية التي سنحاول الإجابة عنها من خلال الدراسة

ما مدى أهمية التدقيق الخارجي في ترشيد قرارات المؤسسة الاقتصادية؟

وللإجابة على الإشكالية المطروحة استلزم طرح التساؤلات الفرعية التالية

- هل تقييم المدقق الخارجي لنظام الرقابة الداخلية يساعد في الحكم عن مدى فعاليته وقوته؟
- ما مدى إسهام المدقق الخارجي في توفير جو ملائم لاتخاذ قرارات ذات جودة وفعالية؟

3. الفرضيات

وكمحاولة للإجابة على التساؤلات تم صياغة الفرضيات التالية:

- التزام المدقق الخارجي بتقييم نظام الرقابة الداخلية يساهم في ضمان شفافية ومصداقية القوائم المالية للمؤسسة.
- التدقيق الخارجي يساهم في ترشيد القرارات

4. أهداف البحث

من الأهداف التي يسعى إليها البحث

- تسليط الضوء على مهنة التدقيق الخارجي من خلال استفادة الأطراف والجهات المختلفة (المساهمين، البنوك، .... الخ).
- توضيح العلاقة بين التدقيق الخارجي واتخاذ القرارات.
- التعرف على مدى مساهمة التدقيق الخارجي في ترشيد قرارات المؤسسة الاقتصادية.

5. أسباب اختيار البحث

- الاهتمام الشخصي بالموضوع فهومن صميم التخصص.
- الرغبة في التعرف أكثر على مهنة التدقيق الخارجي ومدى تأثيرها على اتخاذ القرارات في المؤسسات الاقتصادية.
- التصاعد التدريجي لدور مدققي الحسابات في الحياة الاقتصادية للمؤسسة.

6. المنهج المتبع في البحث

تطلبت طبيعة البحث استخدام مناهج متعددة تفي بغرض الموضوع

- الجانب النظري: تم الاعتماد على المنهج الوصفي الذي يبرز الإطار النظري لأهمية التدقيق الخارجي في ترشيد قرارات المؤسسة الاقتصادية.

- الجانب التطبيقي: تم الاعتماد على المنهج التحليلي لجمع المعلومات النظرية وتحليلها وتبويبها ومعالجتها باستخدام برنامج spss وترجمتها على أرض الواقع.

7. صعوبات البحث

ونحن بصدد انجاز هذا البحث واجهتنا العديد من الصعوبات لعل أهمها:

- عدم وجود إطار نظري لإثبات العلاقة بين التدقيق الخارجي وترشيد القرارات المتخذة في المؤسسات الاقتصادية.
- صعوبة المعاملة نوعا ما مع موظفي المؤسسات المختارة كمجتمع دراسة خصوصا في شرح بعض العبارات، وكذا عند استرجاع الاستبيان.

8. حدود البحث

الحدود المكانية: تمت الدراسة بولاية المسيلة في ثلاث مؤسسات هي: المركب الصناعي والتجاري– الحضنة–، الديوان الجهوي للحبوب ومشتقاته، الشركة الوطنية لتوزيع الكهرباء والغاز –سونلغاز–

الحدود الزمانية: من افريل الى ماي 2019.

9. الدراسات السابقة

- دراسة الباحث: عاشوري عبد الناصر، تحت عنوان دور التدقيق الخارجي في تدعيم الممارسة الجيدة لحكومة الشركات في المؤسسات الاقتصادية الجزائرية، دراسة تطبيقية لبعض المؤسسات الاقتصادية العمومية في ولاية سطيف، رسالة ماجستير، سطيف 2015/2016

هدف الباحث من خلال هذه الدراسة إلى معرفة واقع الدور الذي يلعبه التدقيق الخارجي في تدعيم الممارسة الجيدة لحوكمة الشركات في المؤسسات العمومية الاقتصادية الناشطة بولاية سطيف وذلك من خلال استقصاء الدور الذي يلعبه محافظ الحسابات من خلال مهمة التدقيق المكلف بها في ضمان القوائم المالية ذات جودة عالية خدمة للمساهمين (الدولة) وكافة الأطراف ذات المصلحة من موردين وزبائن وعمال، وكذا استنتاج واقع توفر متطلبات جودة عملية التدقيق الخارجي الذي تدعوا اليها حوكمة الشركات لدى هذه الفئة من المؤسسات.

10. تقسيمات البحث

تم تقسيم البحث الى ثلاث فصول، فصلين نظريين وثالث تطبيقي إضافة الى مقدمة عامة وخاتمة عامة.

جاء الفصل الأول تحت عنوان: الإطار النظري للتدقيق الخارجي، حيث تضمن ثلاث مباحث رئيسية، اما الفصل الثاني فعنون بـ التدقيق الخارجي واتخاذ القرار، وتضمن هو الاخر ثلاث مباحث رئيسية، في حين خصص الفصل الثالث للدراسة الميدانية من خلال اعداد استبيان وتوزيعه على عينة الدراسة من اجل معرفة مدى مساهمة التدقيق الخارجي في ترشيد قرارات المؤسسة الاقتصادية.

الفصل الاول

تمهيد

من أهم الأسباب التي أدت إلى تطور التدقيق وخروجه كنشاط رئيسي لا يمكن الاستغناء عنه هو زيادة الحاجة للخدمات التي يقدمها المدقق بواسطة التدقيق، فالهدف من التدقيق تتمثل في التحقق من مدى صحة البيانات المحاسبية والمالية المقدمة من طرف المؤسسة ومستوى تمثيلها للمركز المالي الحقيقي، ومدى تطبيق الإجراءات الموضوعة من طرف إدارتها لتفادي الخلط ومختلف الأخطاء المحاسبية والوقوف على حالات الغش والتلاعب بأملاكها وبغية توضيح ما تقدم ارتأينا تقسيم هذا الفصل إلى ثلاثة مباحث رئيسية:

- المبحث الأول: الإطار النظري للتدقيق الخارجي
- المبحث الثاني: وسائل وتقنيات ومعايير التدقيق الخارجي
- المبحث الثالث: المسلك العام لتنفيذ مهنة التدقيق الخارجي

المبحث الأول: مدخل الى التدقيق الخارجي

المطلب الأول: التطور التاريخي للتدقيق الخارجي في الجزائر وتعريفه

اولا: التطور التاريخي للتدقيق الخارجي في الجزائر

عرفت مهنة التدقيق الخارجي في الجزائر تطورا نتيجة لعدة تحولات سياسية واقتصادية واجتماعية مرت بها البلاد منذ الاستقلال، وسنتطرق إلى هذا التطور حسب مجمل النصوص القانونية والتشريعية المنظمة للمهنة بداية من 1962 إلى يومنا هذا.

أولا: الفترة من 1962 إلى1969 كان التدقيق الخارجي يتم من طرف وزارة المالية للوقوف على صحة الحسابات واستمدت إطارها التشريعي من اتفاقيات ايفيان والقوانين الفرنسية، تميزت هذه المرحلة بفراغ كبير وضعف في المهنة نظرا للتخطيط المركزي والتبعية للقوانين ونقص التنظيم والكفاءات.

ثانيا: الفترة من1969 إلى1988صدور الأمر رقم82-71المؤرخ في29 ديسمبر 1971 يتضمن تنظيم مهنة المحاسب والخبير المحاسب من حيث تحديد الاختصاص، وشروط الدخول للمهنة وكيفية ممارستها إضافة إلى إحداث مجلس أعلى للمحاسبة تحت سلطة وزير المالية. صدور الأمر 25-75 المؤرخ في 29/04/1975 والمتعلق بالمخطط المحاسبي الوطني، والقانون رقم01-88 المؤرخ في1988/ 12/ 01الذي يتضمن القانون التوجيهي للمؤسسات الاقتصادية والذي فتح المجال أمام المهنيين المستقلين لموازنة مهنة المدقق.

ثالثا: الفترة من1990إلى1996 خلال هذه الفترة تم صدور القانون08-91 المؤرخ في27 افريل1991 والذي يحدد شروط وكيفيات ممارسة مهنة الخبير المحاسب ومحافظ الحسابات و المحاسب المعتمد لدى الشركات التجارية بما فيها شركات رؤوس الأموال وفقا لأحكام القانون التجاري وكذا لدى الجمعيات و التعاضديات الاجتماعية و النقابات، وقد تبع هذا القانون عدة مراسيم تنفيذية وقرارات اهمها:

- المرسوم التنفيذي رقم20-92 في13جانفي1992 يحدد تشكيل مجلس النقابة الوطنية للخبراء المحاسبين ومحافظي الحسابات والمحاسبين المعتمدين ويضبط اختصاصاته وقواعد عمله.
- القرار المؤرخ في07/11/1994 المتعلق بسلم أتعاب محافظي الحسابات
- المرسوم التنفيذي رقم136-96 المؤرخ في15 افريل1996 والمتضمن أخلاقيات مهنة الخبير المحاسب ومحافظ الحسابات والمحاسب المعتمد.

وبالتالي أصبحت مهنة التدقيق في الجزائر مستقلة بعدما كان يمارسها المراقبون الماليون التابعون لوزارة المالية، حيث تم جمع ثالث تنظيمات في هيئة واحدة مستقلة سميت بالمصف الوطني للخبراء المحاسبين ومحافظي الحسابات والمحاسبين المعتمدين.

الفترة من1997-2009 تميزت بصدور عدة مراسيم تنفيذية وقرارات نذكر اهمها:

- المرسوم التنفيذي رقم458-97المؤرخ في01 ديسمبر 1997، يعدل ويتمم المرسوم التنفيذي رقم20-92 المؤرخ في13 يناير1992 الذي يحدد تشكيل مجلس النقابة الوطنية للخبراء المحاسبين ومحافظي الحسابات والمحاسبين المعتمدين ويضبط اختصاصاته وقواعد عمله.

- قرار مؤرخ في28 مارس1998يحدد كيفيات نشر مقاييس تقدير الإجازات والشهادات التي تخول الحق في ممارسة مهنة الخبير المحاسب ومحافظ الحسابات والمحاسب المعتمد والذي تم الموافقة عليه في المقرر في24 مارس1999.

- المادة 12 من الأمر رقم05-05 مؤرخ في 25 جويلية2005، يتضمن قانون المالية التكميلي لسنة 2005، والذي ينص:" يتعين على الجمعيات العامة للشركات ذات المسؤولية المحدودة ان تعين، ابتداء من السنة المالية 2006ولمدة ثلاث سنوات مالية، محافظ حسابات أو أكثر يتم اختبارهم من بين المهنيين المسجلين في جدول المنظمة الوطنية لمحافظي الحسابات "

الفترة من2010 إلى يومنا هذا من أهم ما ميز هذه الفترة هو إعادة تنظيم المهنة ونقل صلاحياتها من المصف الوطني للخبراء المحاسبين ومحافظي الحسابات والمحاسبين المعتمدين إلى وزارة المالية، وذلك بصدور القانون01-10 المؤرخ في29 جوان2010، يتعلق بمهن الخبير المحاسب ومحافظ الحسابات و المحاسب المعتمد، والذي يهدف إلى تحديد شروط و كيفيات ممارسة مهن الخبير المحاسب و محافظ الحسابات و المحاسب المعتمد. وقد تلى بعد صدور هذا القانون، عدة مراسيم تنفيذية لتنظيم مهنة التدقيق، تصب في إطار توزيع وتوضيح الصلاحيات، حيث صدرت هذه المراسيم في الجريدة الرسمية رقم07، بتاريخ02 فيفري2011[1]

[1]د.عريوة محاد، محاضرة بعنوان **تطور مهنة المراجعة والتدقيق في الجزائر**، مقياس المراجعة وتدقيق الحسابات، أولى ماستر، قسم المالية والمحاسبة، جامعة محمد بوضياف، المسيلة،2017

ثانيا: تعريف التدقيق الخارجي

هناك عدة تعاريف للتدقيق الخارجي نذكر منها:

- تعريف الجمعية المحاسبية الأمريكية للتدقيق على أنه عملية منتظمة للحصول على القرائن المرتبطة بالعناصر الدالة على الأحداث الاقتصادية وتقييمها بطريقة موضوعية لغرض التأكيد من درجة مسايرة هذه العناصر للمعايير الموضوعية، ثم توصيل نتائج ذلك إلى الأطراف المعنية.

- وعرف "GERMOND"ET "BONNAULT" التدقيق على أنها " اختبار تقني صارم وبناء بأسلوب من طرف مهني مؤهل ومستقل، بغية إعطاء رأي معلل على نوعية ومصداقية المعلومات المالية المقدمة من طرف المؤسسة، وعلى مدى احترام الواجبات في إعداد هذه المعلومات في كل الظروف وعلى مدى احترام القواعد والقوانين والمبادئ المحاسبية المعمول بها، في الصورة الصادقة على الموجودات وفي الوضعية المالية ونتائج المؤسسة "

- كما عرف "خالد امين " التدقيق على أنه " فحص أنظمة الرقابة الداخلية والبيانات والمستندات والحسابات والدفاتر الخاصة بالمشروع تحت التدقيق فحصا انتقاديا منظما، قصد الخروج لرأي فني محايد عن مدى دلالة القوائم المالية عن الوضع المالي لذلك المشروع في نهاية فترة زمنية معلومة، ومدى تصويرها لنتائج أعماله من ربح وخسارة عن تلك الفترة [2]".

- عرفت منظمة العمل الفرنسي التدقيق على انه" مسعى أو طريقة منهجية مقدمة بشكل منسق من طرف مهني يستعمل مجموعة من تقنيات المعلومات والتقييم بغية إصدار حكم معلل ومستقل، استنادا على معايير التقييم، وتقدير مصداقية وفعالية النظام والإجراءات المتعلقة بالتنظيم.

من خلال التعاريف السابقة يمكن القول ان عملية التدقيق تقوم على عناصر أساسية وهي:

- ان عملية التدقيق تعتمد على حصول المدقق الخارجي على الأدلة والقرائن المرتبطة بتأكيدات الإدارة على الأحداث والأنشطة الاقتصادية للمؤسسة قيد التدقيق.

---

[2] محمد التهامي طواهر، مسعود صديقي، **المراجعة والتدقيق الحسابات الإطار النظري والممارسة التطبيقية**، الطبعة الثالثة، ديوان المطبوعات الجامعية، بن عكنون، الجزائر، 2006، ص09.

- أن عملية التدقيق تعتمد على فحص الأدلة وتقييمها بموضوعية لتحديد مدى الاتفاق بينها وبين تأكيدات الإدارة من جهة ومدى توافقها مع معايير الإبلاغ المالي الدولية من جهة اخرى.

- أن عملية التدقيق تنتهي بإصدار تقرير نهائي يوضع نتائج هذه العملية ومدى تعبير القوائم المالية عن حقيقة النشاط خلال فترة محددة وإيصال هذا التقرير إلى الجهات المعنية التي تعتمد عليه. [3]

المطلب الثاني: أهمية وأهداف التدقيق الخارجي

أولا: أهمية التدقيق الخارجي

تكمن أهمية التدقيق في كونه وسيلة لا غاية، فهو يعود بالفائدة على جميع على جميع الأطراف التي لها علاقة بنشاط المؤسسة محل التدقيق، وفي التالي عرض لأهمية التدقيق بالنسبة لأصحاب المؤسسة والأطراف الخارجية؛

1. بالنسبة لأصحاب المؤسسة:

- اكتشاف الأخطاء والغش في وقت مبكر بسبب الأثر النفسي الذي تتركه زيارات المدقق لدى موظفي المؤسسة وبالتالي لا تتم أي محاولة في المستقبل لارتكابها أو التورط فيها.

- اكتشاف مواطن الضعف أو الثغرات في نظم الرقابة الداخلية في المؤسسة يساعد الإدارة على اتخاذ القرارات التصحيحية المناسبة.

-تسهيل تسوية حسابات (تحديد حقوق الشريك المتوفي) في شركات الأشخاص.

-تسهيل تقدير ثمن بيع المؤسسة في حالة رغبة أصحابها في بيعها للغير وغالبا ما يطمئن المشتري إلى نتيجة الميزانية التي تم تدقيقها بواسطة مدقق خارجي.

-زيادة اطمئنان أصحاب المؤسسة والتأكد من سلامة أموالهم المستثمرة.

2. بالنسبة للأطراف الخارجية

- تسهيل مهمة مصلحة الضرائب في ربط الضريبة على نتيجة أعمال المؤسسة حيث يعتمد موظفو مصلحة الضرائب على القوائم المعتمدة من مدقق الحسابات في ربط الضريبة.

[3] رزق أبو زيد الشحنة، **تدقيق الحسابات**، الطبعة الأولى، دار وائل للنشر، عمان، الأردن، 2015، ص26.

- يفيد التدقيق الأجهزة الحكومية وأجهزة الدولة المتخصصة في التخطيط والرقابة وأجهزة تحديد الأسعار والإشراف على نشاط المشروعات.
- يفيد التدقيق فئات متعددة من الجمهور والمؤسسات التي تعتمد على تقرير مدقق الحسابات والقوائم المنشورة لشركات المساهمة ومن بين هؤلاء:

✓ المستثمرون :في اتخاذ قرار بشأن استثمار أموالهم في الشركات المعنية أم لا بناء على دقة القوائم المالية والمركز المالي للوحدة الاقتصادية والحكم على معدلات الربحية واحتمال تحققها مستقبلا.

✓ الدائنون :يهمهم الاطمئنان إلى متانة المركز المالي والربحية الحالية والربحية المحتملة للوحدات الاقتصادية مستقبلا وكذلك درجة السيولة بالنسبة لأصولها المتداولة وذلك لإمكانية استمرار منحها الائتمان والتعامل معها مستقبلا.

✓ البنوك وشركات التأمين :يهمها الاطمئنان إلى سلامة المركز المالي للوحدات الاقتصادية، ومقدار رأس المال الثابت والعامل وذلك تمهيدا لمنحها قروضا أو تسهيلات ائتمانية.

✓ العاملون :يهمهم الاطمئنان إلى دقة تعبيرَ القوائم المالية للوحدة الاقتصادية عن وضعها المالي وذلك من أجل الاطمئنان إلى نصيبهم في الأرباح. [4]

ثانيا: أهداف التدقيق الخارجي

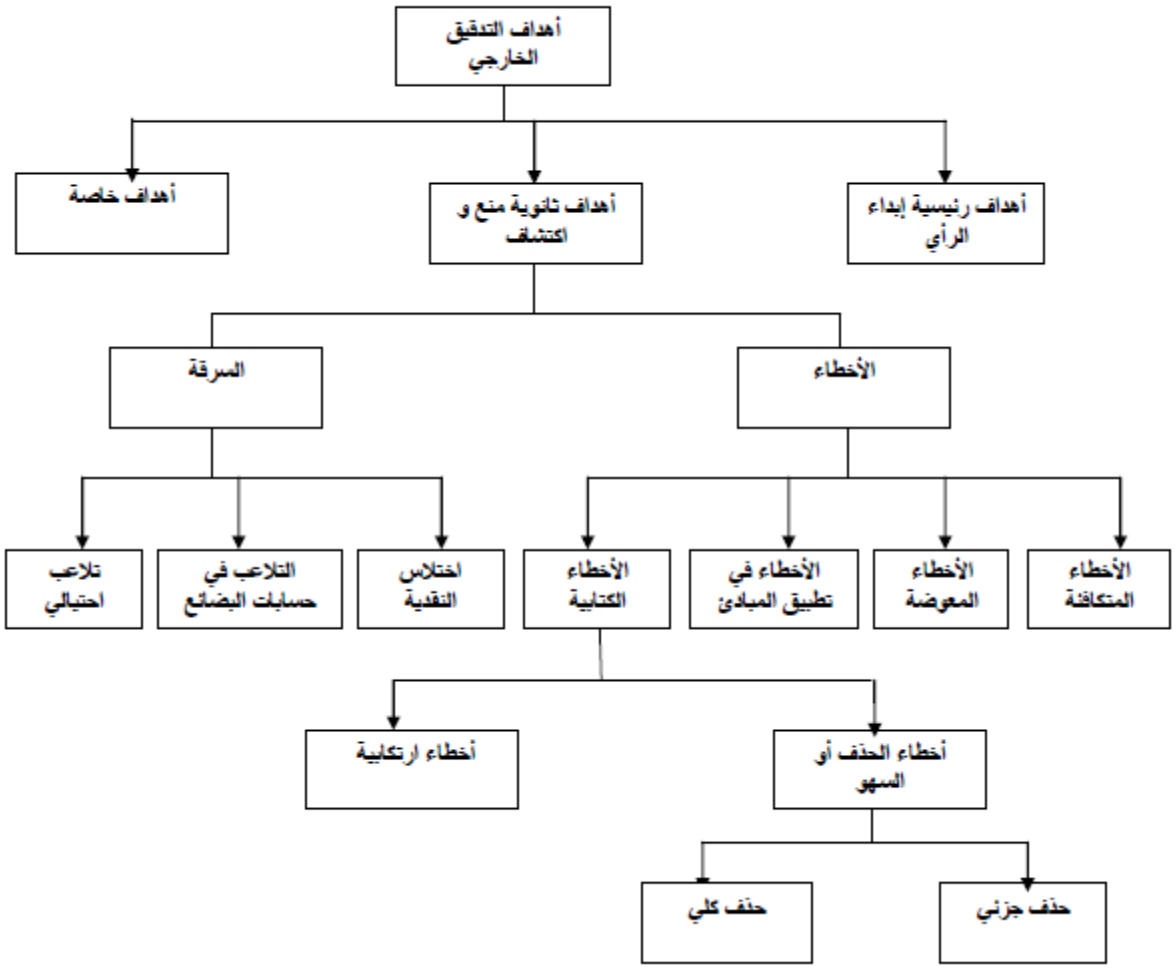
لقد صاحب تطور مهنة التدقيق تطور ملحوظ في أهدافها ومدى التحقق والفحص إضافة إلى درجة الاعتماد على الرقابة الداخلية. وتنقسم أهداف التدقيق إلى أهداف تقليدية وأخرى حديثة

1. الأهداف التقليدية: يمكن حصرها في الشكل التالي (1-1)[5]

[4]زاوي موسى عبد الودود، **دور التدقيق الخارجي في تحسين الإفصاح المحاسبي للمؤسسة الاقتصادية**، مذكرة مقدمة لنيل شهادة ماستر أكاديمي، ورقلة، 2017، ص04.

[5]بعزيز فريال، **دور التدقيق الخارجي في تفعيل الأداء المالي**، مذكرة مكملة لنيل شهادة ماستر أكاديمي تخصص محاسبة مراقبة وتدقيق، جامعة 20 اوت1955، سكسكدة،2015، ص18.

الشكل رقم (1-1): الأهداف التقليدية للتدقيق الخارجي



2. الأهداف الحديثة: تغيرت النظرة التقليدية بعد قرار القضاء الصريح عام1897 ان اكتشاف الأخطاء والغش ليس الهدف الوحيد التي يسعى إليه التدقيق، وأنه ليس مفروضا في المدقق ان يكون جاسوسا أو بوليسيا سريا، فأصبحت الأهداف كما يلي:

- التأكد من صحة ودقة البيانات المحاسبية المثبتة في دفاتر المشروع وسجلاته وتقرير مدى الاعتماد عليها.
- الحصول على رأي فني محايد حول مطابقة القوائم المالية لما هو مقيد في الدفاتر والسجلات.
- اكتشاف ما قد يوجد في الدفاتر من أخطاء أو غش.

- تقليل فرص الأخطاء والغش عن طريق زيارات المدقق المفاجئة للمشروع وتدعيم أنظمة الرقابة الداخلية المستخدمة لديه.
- تدقيق الخطط ومتابعة تقييمها والتعرف على ما حققته من أهداف ودراسة الأسباب التي حالت دون الوصول إلى الأهداف المحددة.
- تقييم نتائج الأعمال بالنسبة إلى ما كان مستهدفا منها.
- القضاء على الإسراف من خلال تحقيق أقصى كفاية إنتاجية في جميع نواحي النشاط.
- تحقيق أقصى قدر ممكن من الرفاهية لأفراد المجتمع.
- تخفيض خطر التدقيق وذلك لصعوبة تقدير آثار عملية التدقيق على العميل أو المنشأة محل التدقيق[6].

المطلب الثالث: أنواع التدقيق الخارجي

يمكن التفريق بين ثلاثة أنواع من التدقيق الخارجي للحسابات وهي:

1. التدقيق القانوني (Audit legal): وهو التدقيق الذي يفرضه القانون، ويتمثل في أعمال المراقبة السنوية الإجبارية التي يقوم بها محافظ الحسابات.
2. التدقيق التعاقدي(الاختياري): (Audit contractuel) هو التدقيق الذي يقوم به محترف بطلب من أحد الأطراف (الداخلية أو الخارجية) المتعاملة مع المؤسسة والتي يمكن تجديدها سنويا.
3. الخبرة القضائية (Expertise judiciaire)التي يقوم بها محترف خارجي بطلب من المحكمة، الهدف منها اعلام الإدارة وارشادها حول الأوضاع المالية و المحاسبية وتقديم مؤشرات بالأرقام، وهي ظرفية تحدد مدتها من طرف القاضي.[7]

[6]د. احمد قايد نور الدين، **التدقيق المحاسبي وفقا للمعايير الدولية**، الطبعة الأولى، دار الجنان للنشر والتوزيع، عمان، الأردن، 2015، ص ص 11، 12.
[7]محمد بوتين، **المراجعة ومراقبة الحسابات من النظرية الى التطبيق**، الطبعة الثالثة، ديوان المطبوعات الجامعية، بن عكنون، الجزائر، 2008، ص 27

المبحث الثاني: وسائل وتقنيات ومعايير التدقيق الخارجي

المطلب الأول: وسائل التدقيق الخارجي

1. الملاحظة: وتطبق في الحكم على صلاحية الطرائق المحاسبية المستعملة بمشروع العميل ومدى كفاءة نظم الرقابة الداخلية علاوة على استخدامها عند القيام بعمليات الجرد لأصول المشروع المختلفة.

2. التفتيش: وتطبق في تدقيق الاستثمارات المالية والأصول الأخرى الشبيهة لتقرير وجودها الفعلي، كما تستخدم للحصول على بيانات داعمة لتكاليف الأصول، وللإيرادات والمصاريف العادية، وماشابه ذلك من بنود.

3. التثبت (التعزيز): وتطبق في التأكد من أرصدة الحسابات ومبالغ العمليات التجارية مع أطراف خارج المؤسسة، وأرصدة الأصول الموجودة في عهدة أشخاص خارج المشروع كالإرساليات وبضائع الأمانة وغيرها.

4. المقارنة: وتطبق على أرصدة الحسابات والبيانات المالية الجارية بمقارنتها مع بيانات شبيهة أو مماثلة خاصة بفترات سابقة أو لاحقة لبيان الأسباب الكامنة وراء أي تغيرات هامة.

5. التحليل: وتطبق على الحسابات والبيانات الجارية لتقرير مدى الاعتماد عليها وصلاحية نشرها كمعلومات عن المؤسسة المعنية.

6. الاحتساب: وتطبق على البيانات الرقمية المقدمة من العميل كاحتساب بضاعة آخر المدة وارصدة العملاء، والمدفوعات مقدما، والمستحقات، وغيرها.

7. الاستفسار: وتطبق على سياسات المؤسسة المعنية، والأمور والقضايا التي لا يمكن الإفصاح عنها في القوائم المالية المنشورة، مثل الالتزامات العرضية، والخطط المستقبلية، والتوقعات المنظورة ذات الأثر المحتمل على المركز المالي للمؤسسة. [8]

المطلب الثاني: تقنيات التدقيق الخارجي

1. فحص الدفاتر والملفات والوثائق: هو امعان النظر في القيود والمستندات والتأكد من سلامتها محاسبيا وواقعيا في ضوء مبادئ المحاسبة المتعارف عليها ويطلق لفظ الفحص التحليلي على عملية المعاينة التي يقوم بها

[8] د. خالد امين عبد الله، **علم تدقيق الحسابات الناحية النظرية**، الطبعة الأولى، دار وائل للنشر، عمان، الأردن، 1999، ص87.

المدقق فيما يتعلق بالمستندات والسجلات المحاسبية وغير المحاسبية وهو غالبا ما يرتبط بأدلة الإثبات المستندية، ومما لا شك فيه أن صلاحية دليل الإثبات المستندي على الإقناع تعتمد لحد كبير على:

- مصدر ومنشأ المستند.
- ما إذا كان المستند قد أرسل للمدقق مباشرة.

وهناك اتجاهين لاستخدام أدلة الإثبات المستندية:

- ✓ عملية الفحص المستندي: يسلك المدقق مسارا عكسي للنظام المحاسبي حيث يبدأ بالقوائم المالية ثم الدفاتر المحاسبية ثم المستندات بغية اكتشاف المغالاة في عرض أرصدة معينة بالقوائم المالية.
- ✓ عملية إعادة التتبع: يسلك المدقق مسارا أمامي للنظام المحاسبي، حيث يبدأ بتحديد المستندات ثم يسعى للتحقق من عملية تسجيلها بالسجلات وتحقق ظهور أثرها بالقوائم المالية، والهدف منها اكتشاف تدني عرض أرصدة معينة بالقوائم المالية

2. المشاهدة العينية: حيث يعتمد المدققون طيلة عملية التدقيق على الملاحظة كوسيلة مهمة لتجميع الأدلة والبراهين، فيقوم المدقق بتتبع سير العمل في إدارة المؤسسة وفروعها للتأكد من أن العمل المحاسبي والمالي يسير طبقا للخطة المرسومة، كما تستخدم للتأكد من الوجود المادي للأصل والتحقق من ملكية المؤسسة له وكذا صحة التقييم.
3. المصادقات: عبارة عن شهادات أو اقرارات من الغير مرسلة إلى المدقق مباشرة بالموافقة أو الاعتراض على صحة أرصدة حساباتهم، ويجب على المدقق اتخاذ الاحتياط الكافي لتجنب حدوث أي تلاعب في مثل هذه الإقرارات من جانب موظفي المؤسسة قبل الوصول إليه، ولتفادي ذلك يجب اتباع الاعتبارات التالية:

- يجب أن تصدر طلبات المصادقة للغير عن إدارة المؤسسة لأن المدقق لا يملك الصفة القانونية اتجاه الغير.
- إشراف المدقق على عملية إعداد هذه المصادقات وإرسالها إلى الغير
- قيام إدارة المؤسسة بإخطار الذين ترسل إليهم المصادقات بضرورة إرسالها بعد التوقيع عليها والإجابة مباشرة الى دائرة التدقيق.

4. الاستفسارات: يكون إما شفويا أو تحريريا، وعلى المدقق في الحالتين ان يحرص في البحث عن تعزيز الإجابات التي يتلقاها قبل أن يقتنع بها، ويعتبر هذا الأسلوب ذاتي إذ يعتمد على تفسير المدقق وحكمه الشخصي. ويصلح للتطبيق في حال تقييم أنظمة الرقابة الداخلية، وتتوقف قوة القرائن والأدلة التي يحصل عليها المدقق على كيفية توجيه الأسئلة وصياغتها.

5. التدقيق القياسي أو الفحص التحليلي: إن القياس والتحليل تقنية يلجأ إليها المدقق في بداية المهمة ليوجه عملية التدقيق التي يجب القيام بها، كما تستعمل في النهاية للتأكد من تناسق المعلومات المالية في مجموعها بالإضافة إلى مقارنة بعض تلك المؤشرات على الأقل مع المؤشرات والمعايير النموذجية للنشاط الذي تزاوله المؤسسة وللقطاع الذي تنتمي إليه لمعرفة مكانها. [9]

المطلب الثالث: معايير التدقيق الخارجي

أصدر مجمع المحاسبين الامريكيينAICPA، بواسطة مجلس معايير التدقيقASB قائمة بمعايير التدقيق، وقد تم تبويبها في ثلاثة مجموعات وهي:

- المجموعة الأولى: المعايير الشخصية
- المجموعة الثانية: معايير العمل الميداني
- المجموعة الثالثة: معايير التقرير

أولا: المعايير الشخصية:

وتوصف هذه المجموعة من المعايير بأنها عامة لكونها تعد لمقابلة معايير العمل الميداني ومعايير التقرير، كما أنها توصف بأنها شخصية لأنها تحتوي على الصفات الشخصية لمدقق الحسابات الخارجي، وتتكون المعايير العامة أو الشخصية من ثلاث معايير هي:

المعيار الأول: التأهيل العلمي والعملي للمدقق وينقسم هذا المعيار إلى:

- التأهيل العلمي أو الدراسي.

[9] د. احمد قايد نور الدين، مرجع سابق، ص82.

- التأهيل العملي والخبرة المهنية.
- الربط بين التأهيل العلمي والعملي ومتطلبات الآداء المهني من خلال إنشاء جداول تتضمن:
  - ✓ جدول المحاسبين أو المدققين تحت التمرين.
  - ✓ جدول المحاسبين أو المدققين
  - ✓ جدول مساعدي المحاسبين أو المدققين.

المعيار الثاني: استقلال المدققين ويتضمن هذا المعيار الأبعاد الثلاث التالية:

- إعداد برنامج التدقيق.
- الفحص.
- إعداد التقرير.

المعيار الثالث: بذل العناية المهنية المناسبة والالتزام بقواعد السلوك المهني في أدائه لعملية التدقيق وفي إعداده للتقرير.

ثانيا معايير العمل الميداني:

وترتبط هذه المعايير بخطوات تنفيذ عملية التدقيق، والإجراءات الفنية، كما تبرز لنا هذه المعايير أهمية دراسة وتقييم نظام الرقابة الداخلية، ومن ثم تحديد حجم الاختبارات. وتشتمل هذه المعايير على ثلاث معايير هي:

المعيار الأول: التخطيط السليم لعملية التدقيق والإشراف الجاد على أعمال المساعدين، ويرتكز هذا المعيار عموما على عنصر الوقت من حيث:

- توقيت تعيين المدقق الخارجي.
- توقيت القيام بالتدقيق.
- توقيت تنفيذ إجراءات التدقيق.

المعيار الثاني: يجب أن تتم دراسة وتقييم نظام الرقابة الداخلية بصورة سليمة كأساس لتحديد مدى الاعتماد عليه، وبالتالي تحديد حجم الاختبارات اللازمة والتي تحدد إجراءات التدقيق الضرورية.

المعيار الثالث: ضرورة حصول المدقق على قدر كاف من أدلة وقرائن الإثبات الملائمة لتكون أساسا سليما يرتكز عليها عند التعبير عن رأيه في التقارير المالية وذلك عن طريق الفحص المستندي، والتدقيق الحسابي، والانتقادي والملاحظة والاستفسارات والمصادقات.

ثالثا: معايير التقرير (تقرير المدقق): وترتبط هذه المعايير بكيفية إعداد التقرير النهائي لمدقق الحسابات، وتشتمل هذه المعايير على أربعة معايير وهي:

المعيار الأول: التقرير عما إذا كانت التقارير المالية قد أعدت طبقا للمبادئ المحاسبية المتعارف عليها، ويمكن تبويب المبادئ المحاسبية المتعارف عليها من وجهة نظر المعيار الأول إلى المجموعات التالية:

1. المجموعة الأولى: المبادئ العامة، ويمكن إجمال هذه المبادئ في الآتي

- مبدأ الحيطة.
- مبدأ الثبات.
- مبدأ الشمول.
- مبدأ الأهمية النسبية.
- مبدأ الإفصاح.

2. المجموعة الثانية: المبادئ العلمية المرتبطة بالربح ويمكن إجمال هذه المبادئ في الآتي

- مبدأ تحقق الإيراد.
- مبدأ التكلفة في قياس النفقة.
- مبدأ مقابلة الإيرادات بالنفقات.

3. المجموعة الثالثة: المبادئ العلمية المرتبطة بالمركز المالي، ويمكن إجمال هذه المبادئ في الآتي:

- مبدأ التكلفة التاريخية ناقصا الاستهلاك.
- مبدأ القيمة المنتظر تحقيقها مستقبلا.

هذا وتجدر الإشارة إلى أنه في ظل الالتزام بمعايير المحاسبة الدوليةIAS عند التدقيق يتم استبدال هذه المبادئ بالمعايير اي يذكر تقرير المدققIAS بدلا منGAAP وذلك في فقرة الرأي، وأصبحت الGAAP تأكيد على الثبات وتكتب في فقرة النطاق.

المعيار الثاني: التقرير عن ثبات المؤسسة في تطبيق المبادئ المحاسبية في الفترات المحاسبية المختلفة.

المعيار الثالث: التقرير عن أن الإفصاح في التقارير المالية يعتبر كافي ولجميع البيانات الهامة

المعيار الرابع: التقرير الفني المحايد عن التقارير المالية ككل، مع بيان طبيعة الفحص، ودرجة المسؤولية التي يتحملها، وبناء على ذلك المعيار يمكن تقسيم رأي المدقق إلى الأنواع التالية

النوع الأول: رأي نظيف (مع وجود ملاحظات).

النوع الثاني: رأي مقيد.

النوع الثالث: رأي سلبي.

النوع الرابع: رأي معارض.

وتمثل المعايير السابقة في ظل مجموعاتها الثلاث الضوابط والمقاييس التي يجب أن يلتزم بتطبيقها مدقق الحسابات عند مباشرته لمهنته، ولكن يلاحظ أن هذه المعايير تحتاج إلى المزيد من الدراسة والتحليل، ويجب أن يضاف إليها معيار يتطلب الالتزام بقواعد السلوك المهني عند القيام بعملية التدقيق وفي إعداده للتقرير، مع العلم بأن معهد المحاسبين القانونيين الأمريكي قد أضاف عام1988 قسم خاص لمفاهيم وقواعد آداب وسلوك المهنة في دليل قواعد السلوك المهني، وذلك ليعكس المزيد من المسؤوليات للمدقق.[10]

[10] د. احمد حلمي جمعة، **المدخل الحديث لتدقيق الحسابات**، الطبعة الأولى، دار صفاء للنشر والتوزيع، عمان، الأردن، 2000، ص26

المبحث الثالث: المسلك العام لتنفيذ مهمة التدقيق الخارجي.

المطلب الأول: قبول المهمة والحصول على معرفة عامة حول المؤسسة:

على المدقق اتخاذ عدة خطوات تمهيدية عند البدء بتنفيذ عملية التدقيق على مستوى المؤسسة محل التدقيق.

1. التنظيم الداخلي لمكتب المدقق: حتى يقوم المدقق بأداء خدماته على أحسن وجه، لا يكفي توافر العديد من الموظفين الفنيين بل لابد له من حسن اختبارهم وبسط الرقابة اللازمة عليهم مدربا لهم وموزعا لأعمالهم، ويختلف التنظيم الداخلي لمكتب المدقق من شخص لآخر تبعا لحجم العمل وطبيعته، إضافة إلى الاختلاف في الشكل القانوني للمكتب نفسه فإذا كان المدقق يمارس عمله في مكتبه لوحده قد لا نجد في مكتبه أي أقسام، أما إذا كان المكتب ملكا لشركة بين مدققين أو أكثر، فغالبا ما نجد نشاطه مقسما إلى قسمين رئيسيين

- القسم الفني: ويشمل أعمال التدقيق والضرائب والمحاسبة بأنواعها.
- القسم الاداري: ويشمل المستخدمين وإدارة المكتب الداخلية.

2. الخطوات التمهيدية لعملية التدقيق: عند قيام المدقق بعملية تدقيق جديدة تكون معرفته بالمؤسسة قليلة أو منعدمة فعليه

- التأكد من صحة تعيينه مدققا للحسابات، والتي تتم وفقا للشكل القانوني للمؤسسة محل التدقيق في حالة كونه المدقق الأول في بداية عمر المؤسسة، أو الاتصال بالمدقق السابق وهي قاعدة من قواعد آداب السلوك المهني، ليتحرى منه عن سبب عدم تحديد تعيينه أو عزله أو استقالته، فربما يجد من المبررات ما يمنعه كمهني محايد من قبول المهمة الجديدة.
- التأكد من نطاق عملية التدقيق المطلوبة، وتتوقف أيضا على الشكل القانوني للمؤسسة.
- الحصول على معلومات تمهيدية عن المؤسسة، وتختلف باختلاف الشكل القانوني للمؤسسة (شركات مساهمة، شركات أشخاص).
- زيارة استطلاعية للمؤسسة والتعرف على النواحي الفنية.

- فحص النظام المحاسبي المتبع من طرف المؤسسة دفتريا كان أم آليا.
- الاطلاع على الحسابات الختامية والقوائم المالية الخاصة بفترات سابقة حيث يتعرف على المركز المالي للمؤسسة ونوعية التقارير السابقة مما يساعده في رسم خطة عمله وتفاصيلها.
- التعرف على العاملين في المؤسسة ومدى مسؤولية كل منهم.
- فحص مركز المؤسسة من الناحية الضريبية، قصد الاقتناع بكفاية الاقتطاعات للضريبة، والتأكد من صحة البيانات الواردة بالقوائم المالية.[11]

المطلب الثاني: تقييم نظام الرقابة الداخلية

يعرف نظام الرقابة الداخلية على أنه مجموعة ضمانات تساهم في التحكم في المؤسسة، وعليه لابد من تقييم كل طرق العمل والإجراءات والتعليمات المعمول بها قصد الوقوف على آثارها في الحسابات والقوائم المالية.

وتعتبر هذه العملية أساس كل مهمة تدقيق، ولابد من اتباع خمس خطوات في تقييم نظام الرقابة الداخلية:

1. جمع الإجراءات :إن نظام الرقابة الداخلية نظام شامل حسب النظرية العامة للنظم، فهو يتكون من أنظمة جزئية خاصة بمختلف العمليات التي تقوم بها بالمؤسسة، وكل نظام جزئي يجزا إلى أنظمة جزئية أخرى، فوجب على المدقق جمع الإجراءات المكتوبة وتدوينه لملخصاتها (المكتوبة وغير المكتوبة)، وكمثال على ذلك أي عملية تقوم بها بالمؤسسة من بيع وشراء يجمع المدقق الإجراءات المكتوبة إن كان هناك مكتوب حول هذه العملية أو يدون ملخصا لها بعد حوار مع القائمين على إنجازها، كما يرسم خرائط التتابع ورسوم بيانية للوثائق المستعملة والمعلومات المتدفقة عنها والمصالح المعنية بها، كما يمكنه استعمال استمارات مفتوحة تتضمن أسئلة تتطلب الإجابة عنها شرحا لكل جوانب العملية.
2. اختبارات الفهم: في هذه الخطوة يحاول المدقق الخارجي من فهم النظام المتبع والتأكد منه، وذلك عن طريق القيام باختبارات الفهم والتطابق للتأكد من أنه قد فهم كل أجزائه وأحسن تلخيصه بعد تتبعه لإجراءات القيام بالعملية فعلا.

[11] د. خالد امين عبد الله، مرجع سابق، ص ص207 209.

3. التقييم الأولي للرقابة الداخلية: بالاعتماد على الخطوتين السابقتين (جمع الإجراءات، اختبارات الفهم) يتمكن المدقق من إعطاء تقييم أولي للرقابة الداخلية باستخراجه مبدئيا لنقاط القوة أي: ضمانات تسمح بالتسجيل الجيد للعمليات، ونقاط الضعف أي: عيوب يترتب عنها خطر ارتكاب أخطاء وتزوير. تستعمل هذه الخطوة غالبا استمارات مختلفة تتضمن أسئلة تكون الإجابة عليها إما بـ:"نعم" أي إيجابي أو بـ:"لا" أي سلبي التي تمكن المدقق في نهايتها من تحديد نقاط قوة وضعف النظام من خلال التصور.

4. اختبارات الاستمرارية: إن اختبارات الاستمرارية ذات أهمية قصوى مقارنة باختبارات الفهم والتطابق لأنها تسمح للمدقق أن يكون على يقين بأن الإجراءات التي راقبها إجراءات مطبقة باستمرار ولا تحمل خللا. يحدد حجم هذه الاختبارات بعد الوقوف على الأخطار المحتملة الوقوع عند دراسة الخطوات السابقة لها، كما تعتبر دليل على حسن السير خلال الدورة في كل مكان.

5. التقييم النهائي لنظام الرقابة الداخلية: باعتماده على اختبارات الاستمرارية يتمكن المدقق من الوقوف على ضعف النظام وسوء تسييره عند اكتشاف سوء تطبيق أو عدم تطبيق نقاط القوة، بالإضافة إلى نقاط الضعف التي توصل إليها في التقييم الأولي لهذا النظام؛ وبالتالي تتضح معالم الخطوط العريضة لبرنامج التدخلات والفحوص التي سيقوم بها المدقق أثناء تنفيذ تحقيقات التدقيق، فكلما كانت الرقابة الداخلية مرضية كلما ضيق المدقق مجال بحثه والعكس، إذا كانت الرقابة الداخلية عاجزة وغير فعالة فحتما يشك المدقق في مصداقية النظام ومعلوماته.

ويمكن حصر نتائج المرحلة فيما يلي:

- تحديد العمليات الأكثر عرضة للخطر.
- تقييم درجة أهمية هذه المخاطر.
- إعداد برنامج وخطة للتحقيق والتدقيق.

وهكذا يتم التقارب بين المؤسسة والمدقق بشكل صحيح وديناميكي، يؤدي إلى إعداد خطة بحث متوازنة وفعالة تجنب المدقق تضييع الوقت والتخفيض من تكاليف مهمة التدقيق.

المطلب الثالث: تقرير المدقق الخارجي

التقرير هو الشكل النهائي والكتابي لعملية التدقيق، فلا يمكن تصور مهمة تدقيق بدون تقرير يكشف عن حكم المدقق في وضعية المؤسسة.

فبعد الاجتماع النهائي بين المدقق والعميل (المؤسسة) والذي تتم فيه مناقشة جميع النقاط التي ستذكر في التقرير وحصول المدقق على أجوبة العميل بشكل رسمي يمكن كتابة التقرير يكشف فيه عن حكمه عن وضعية المؤسسة.[12]

يمكن لتقرير المدقق ان يأخذ عدة صور تختلف فيما بينها باختلاف رأيه المرهون بدوره بمحتوى القوائم المالية، وعموما يمكن الوقوف على أربعة أنواع من التقارير:

1. التقرير النظيف (المطلق): يصدر المدقق رأيه بدون تحفظ على القوائم المالية في حالة:

- عدم وجود أخطاء جوهرية تؤثر على صحة القوائم المالية.
- ان القوائم المالية أعدت وفقا للمبادئ المحاسبية المتعارف عليها، وأن تلك المبادئ طبقت كلها في السنة السابعة.
- أنها تحتوي كافة المعلومات الإضافية اللازمة.
- صدق القوائم المالية ودقة تعبيرها لواقع المؤسسة.

يصدر المدقق هذا الرأي بعد قيامه بعملية التدقيق وفقا للمعايير المتعارف عليها.

2. التقرير المتحفظ: يقوم المدقق الخارجي بالإدلاء برأي متحفظ في حالة وجود بعض التحفظات من ملاحظات واعتراضات لابد من ذكر موضوعها.

- تحفظات تهدف إلى تحديد مسؤولية المدقق، تحفظات تفصح عن اختلاف رأيه مع الإدارة والتي غالبا ما يشير إلى مخالفة المؤسسة للمبادئ المحاسبية المتعارف عليها.
- التحفظات التي تشير إلى مخالفات لقانون الشركات أو لنظام المؤسسة الداخلي

[12] د. احمد قايد نور الدين، مرجع سابق، ص ص62.63

3. التقرير المضاد أو المعاكس: ويصدر هذا الرأي عندما يتأكد المدقق من أن القوائم المالية لا تمثل الواقع الصحيح للمؤسسة سواء من حيث المركز المالي أو نتيجة الأعمال طبقا للمبادئ المحاسبية المتعارف عليها، وتقع على المدقق مسؤولية بيان الأسباب المؤدية لإصدار مثل هذا الرأي من أدلة وبراهين وذكرها.

4. الامتناع عن إبداء الرأي: يصدر هذا الرأي في حالة عدم حصول المدقق على أدلة وقرائن وإثبات كافية لإبداء رأي فني محايد في القوائم المالية، سواء كان ذلك بسبب تضييق نطاق التدقيق من حيث الزمن أو الكلفة أو وجود ظروف استثنائية غير طبيعية.[13]

[13] د. خالد امين عبد الله، مرجع سابق، ص ص137.138

خلاصة

من خلال ما ورد في هذا الفصل نخلص إلى أن التدقيق الخارجي هو عملية يقوم بها شخص يتمتع بالاستقلالية ويملك من الكفاءة والخبرة ما يؤهله للقيام بالمهام الموكلة إليه، وإبداء رأي فني محايد حول ما تم تدقيقه عن طريق التقرير الذي هو حلقة الوصل بين المدقق ومستعملي نتائج التدقيق، ويتميز هذا التقرير بـــــ:

- يحتوي معلومات مختصرة وذات دلالة
- عرضه سهل وتقديم صحيح ومثبت
- يحتوي التوصيات من أجل حل المشاكل

الفصل الثاني

تمهيد

ان اتخاذ القرار عملية مستمرة داخل المؤسسة، فلا يمكن أداء أي نشاط من دونها، لذا وجب على المدير السعي لاتخاذ قرارات رشيدة أكثر دقة ومنطقية تساهم في حل المشكلات، معتمدة على معلومات ذات علاقة مباشرة بها، ولعل أحسن الطرق للحصول على تلك المعلومات بطريقة صحيحة ودقيقة مهنة التدقيق الموجودة في كل مؤسسة مهما اختلف نوعها، وهذا لما لها دور في صيانة وحماية أموال المؤسسة ومساعدتها في اتخاذ القرارات المختلفة.

وعلى أساس ما تقدم، قسمنا الفصل إلى ثلاث مباحث رئيسية:

- المبحث الأول: مدخل إلى عملية اتخاذ القرار
- المبحث الثاني: أساسيات اتخاذ القرار
- المبحث الثالث: علاقة التدقيق الخارجي بترشيد القرارات

المبحث الأول: مدخل إلى عملية اتخاذ القرار

المطلب الأول مفهوم اتخاذ القرار

تتعدد الرؤى بخصوص مفهوم القرار شأنه شأن الكثير من المصطلحات الإدارية، حيث يشير المعنى الاصطلاحي والعلمي لمعنى القرار بأنه خيار يحدده متخذ القرار حول ما الذي يجب ان يكون أو لا يكون في حالة محددة

ويعد الغمري اتخاذ القرار عملية اختيار ينبثق عن تحليل موقف معين.[14]

- اتخاذ القرار معناه اختيار بديل معين من بين مجموعة من البدائل، أي أن المديرين عند اتخاذ القرارات، يحددون عددا من البدائل المحتملة ثم يختارون أحدها، والذي يعتبر الأفضل من حيث مدى مناسبته للموقف المعين.[15]

- يعتبر هذا التعريف أن اتخاذ القرار مجرد اتفاق أو توفيق بين العناصر والقوى والعوامل التي تؤثر في القرار، كما أن البديل الذي يتم اختياره في نهاية الأمر لا يمكن أن يحقق إنجازا كاملا أو تاما للأهداف، ولكنه يعتبر فقط أحسن حل يمكن الوصول إليه في ظل الظروف القائمة.[16]

مما سبق يمكن القول إن اتخاذ القرار هو عملية منظمة وموضوعية وبعيدة كل البعد عن العواطف، ومبنيه على أسس علمية ودراسة وتفكير موضوعي للوصول إلى قرار مناسب أو مرضي، وهذا الأخير يعرف على أنه حالة تحكيم عقلية تسبق التصرف.[17]

المطلب الثاني: أهمية وخصائص اتخاذ القرارات

1. أهمية اتخاذ القرارات:

تعتبر عملية اتخاذ القرار من الإجراءات التنظيمية المهمة في أي تنظيم، ويرتبط اتخاذ القرار بمختلف نشاطات مؤسسة، وتتزايد أهميتها كلما اتسعت وتعقدت مجالات وغايات القرارات المطلوب اتخاذها،

---

[14] د. طارق شريف يونس محمد، أنماط **التفكير الاستراتيجي وأثرها في اختيار مدخل اتخاذ القرار**، دار الكتاب الثقافي،2012، ص14.

[15] د. علي شريف، **الإدارة المعاصرة**، الدار الجامعية، الاسكندرية،2000، ص214.

[16] عبد الغفور يونس، **نظريات التنظيم والإدارة**، المكتب العربي الحديث، الإسكندرية،1997، ص127.

[17] فاطمة بعوج، **دور التدقيق الداخلي في تفعيل اتخاذ القرار**، مذكرة مقدمة لنيل شهادة الماستر في العلوم المالية والمحاسبية، جامعة بسكرة،2015،2014، ص49.

- تعتبر وسيلة علمية وفنية حتمية ناجعة لتطبق السياسات والاستراتيجيات للمنظمة في تحقيق أهدافها بصورة موضوعية وعلمية.

- تلعب القرارات دورا مهما في تجسيد تكييف تفسير وتطبيق الأهداف والسياسات والاستراتيجيات العامة في المنظمة.

- تؤدي القرارات الإدارية عن طريق عملية اتخاذ القرار، دورا هاما في تجميع المعلومات اللازمة للوظيفة الإدارية عن طريق استعمال وسائل علمية وتكنولوجية متعددة ومختلفة للحصول على المعلومات اللازمة للتنظيم الإدارية.

- تكشف عن القوى والعوامل الداخلية والخارجية الضاغطة على متخذي القرار.

- تعتبر القرارات الإدارية وسيلة لاختيار وقياس مدى قدرة القادة والرؤساء الإداريين في القيام بالوظائف والمهام الإدارية المطلوب تحقيقها وانجازها بأسلوب علمي وعملي.[18]

2. خصائص اتخاذ القرارات:

- تعد عملية اتخاذ القرار وظيفة إدارية وعملية تنظيمية، فقرارات المدير تعكس كثيرا من الوظائف الإدارية الرئيسية لتكوين الخطط ووضع السياسات وتحديد الأهداف

- هي عملية اختيار يقوم بها متخذ القرار لاختيار البديل الأفضل من بين بدائل عديدة.

- عملية عقلية تكون أحيانا عميقة ومعقدة ومركبة خاصة عندما يكون القرار هاما، إذ تتضمن تحليل المشكلة واستكشاف جوانبها والوصول إلى أهداف يسعى الفرد لتحقيقها ثم جمع المعلومات حول المشكلة وطرق الحل من مصادر مختلفة.

- مهارة عقلية يمكن تطويرها لدى الأفراد، إذ يمكن تدريبهم على كيفية اتخاذ القرار الرشيد من خلال تعويدهم على التفكير والتخطيط ورسم الأهداف وتطوير قدرات البحث والاستقصاء وجمع المعلومات. إضافة إلى الخصائص السابقة، يجب توافر ظروف ملائمة وصياغات هامة تكفل اتخاذ قرارات مناسبة، وفي هذا

[18] محمد الطاهر سالمي، **أهمية التدقيق المحاسبي ومراجعة الحسابات في ترشيد القرارات**، مذكرة مقدمة لاستكمال متطلبات شهادة ماستر أكاديمي، جامعة الشهيد حمة لخضر الوادي ،2015، ص ص.37،36

المجال يمكن تبني بعض النقاط التي يرى أنها قد تساعد في تهيئة المناخ المناسب لاتخاذ القرار، أو تكون امتداد لسلسلة من الخصائص المطلوب توافرها في حالة اتخاذ القرارات وهي على النحو التالي:

- أن يتم تحديد أهداف التنظيم بدقة ووضوح ومعقولية، مع مراعاة أهمية تناسبها مع إمكانيات وموارد المؤسسة المتاحة.
- توفر عامل الموضوعية لدى متخذي القرارات وتفهمهم لأحداث السبل.[19]

المطلب الثالث: أنواع القرارات

يمكن تناول الأنماط المختلفة للقرارات حسب عدة معايير تبعا للموقف والحالات المختلفة التي يواجهها متخذ القرار، وبناء على ذلك فإننا نتعرف على التصنيفات المختلفة للقرارات كالتالي:

1. القرارات المبرمجة والقرارات غير المبرمجة:

- القرارات المبرمجة: هي روتينية ومتكررة، تعتمد على الخبرات الشخصية للمديرين ومعرفتهم بالمواقف السابقة المماثلة، إضافة إلى استخدام التقدير الشخصي
- القرارات غير المبرمجة: هي قرارات جديدة غير متكررة، لم يتم التعامل معها مسبقا تتطلب الكثير من الحس الإبداعي والقدرة على اتخاذ القرارات ببراعة.

2. القرارات بحسب المناخ السائد: هناك عدة حالات لابد أن نأخذها بعين الاعتبار عند اتخاذ أي قرار إداري وهي:

- حالات التأكد: بمعنى أن تكون قادرين فيها على تحديد المعلومات اللازمة لاتخاذ القرار المناسب لاختيار الحلول المناسبة
- حالات المخاطرة: هي الحالة التي نستطيع فيها تحديد المشكلة والبدائل واختيار البدائل المناسبة في ظل المعلومات، ولكن هذه المعلومات ليست مؤكدة تماما لكنها مناسبة لاتخاذ القرار.
- حالات عدم التأكد: في هذه الحالة نكون غير قادرين على تحديد وجمع المعلومات لإيجاد الحلول المناسبة أو حتى لافتراض الاحتمالات، حتى نستطيع ان نتخذ القرار المناسب.

---

[19] دوب امينة، **مساهمة التدقيق الداخلي في اتخاذ القرارات**، مذكرة مكملة لنيل شهادة ماستر أكاديمي، جامعة20اوت1955، سكيكدة،2015، ص ص35،36.

3. تصنيف القرارات حسب أهميتها: تصنف على النحو التالي إلى:

- القرارات الاستراتيجية: تتخذها الإدارة العليا، تتعلق بكيان التنظيم الإداري ومستقبل البيئة المحيطة به، وهي قرارات إبداعية، معقدة وشمولية وتتميز بالثبات النسبي طويل الأجل.

- القرارات التكتيكية: تتخذها الإدارة الوسطى، غالبا ما تهدف إلى تقرير الوسائل المناسبة لتحقيق الأهداف وترجمة الخطط أو بناء الهيكل التنظيمي أو تحديد مسار العلاقات بين العاملين، أو تفويض الصلاحيات.

- القرارات التنفيذية تتخذها الإدارة التنفيذية المباشرة، تتعلق بمشكلات تنفيذ النشاط التجاري في المؤسسة، وتتميز بكونها لا تحتاج إلى المزيد من الجهد والبحث من قبل متخذها، بل تتخذ في ضوء التجارب والخبرات السابقة.

4. تصنيف القرارات حسبت تنظيمها: وتصنف إلى

- قرارات تنظيمية: وهي القرارات التي يتخذها المدير بحكم السلطة التي يتمتع بها ويمكن عن طريقها تفويض السلطة للآخرين، وتتضمن وضع قواعد وتعليمات شاملة تلتزم بها الأقسام والشعب لتنظيم وتنسيق أعمال وأنشطة أفرادها...الخ
- قرارات شخصية: وهي قرارات فردية يتخذها المدير وتعكس ميوله وقيمه الذاتية، وتتضمن القرارات الإدارية التي تصدر بحق الأشخاص تنفيذا لما تضمنته القرارات التنظيمية.

5. تصنيف القرارات للآثار المترتبة عليها: وتصنف إلى:

- القرارات الإيجابية: وهي القرارات التي يترتب عليها اتخاذ سلوك معين أو دقت سلوك معين مثل تعبئة وتغليف السلعة أو اتباع نظام البيع بالتقسيط أو فتح معارض للبيع لاتباع المؤسسة لسياسة التوزيع المباشر وتوفيرا لعمولة الوسطاء.

- القرارات السلبية: هي تلك التي تعني استمرار المشكلة القائمة بسبب عدم إمكانية اتخاذ القرار لوجود بعض القيود المفروضة.

6. تصنيف القرارات وفقا للنمط القيادي المتخذ بها:

- قرارات اوتوقراطية –انفرادية –وهذه القرارات يتم اتخاذها من قبل المدير بشكل انفرادي ويعلنها على موظفيه دون إعطائهم اية فرصة للمشاركة في اتخاذها.

- قرارات ديمقراطية –تتم بالمشاركة –يتم اتخاذها عن طريق إشراك المستويات المختلفة من العاملين في التنظيم، وكل من يعنيهم أمر القرار من خارج التنظيم، وتتميز بفعاليتها ورشدها وذلك لأن مشاركة المرؤوسين في صنعها يساعد على قبولهم لها.[20]

المبحث الثاني: أساسيات اتخاذ القرار

المطلب الأول: عناصر اتخاذ القرار

تتضمن عناصر عملية اتخاذ القرار ما يلي:

1. متخذ القرار: قد يكون فردا أو جماعة حسب الحالة، لديه السلطة الكاملة بموجب القانون في اتخاذ القرارات ضمن الهرم التنظيمي في أي مستوى إداري بالمؤسسة.

2. موضوع القرار: وهو المشكلة التي يتم بشأنها اتخاذ القرار لأجل معالجة ووضع حل مناسب.

3. الأهداف والدوافع: لا يتخذ القرار الا إذا كان هناك هدف معين يخفي وراءه دافع وجيه لتحقيقه.

4. المعلومات والبيانات: حتى تتم دراسة المشكلة وتحديد أبعادها بشكل واضح لا بد من جمع المعلومات والبيانات بخصوصها، سواء كانت هذه المعلومات والبيانات تتعلق بالماضي أو الحاضر أو المستقبل وهذا يعتمد على طبيعة المشكلة ذاتها.

5. التنبؤ: ويعني التنبؤ بما سيكون عليه المستقبل، وخاصة عندما تتعلق المشكلة بأمور مستقبلية يحتاج فيها متخذ القرار إلى المعلومات والبيانات محتمل حدوثها مستقبلا.

6. البدائل: اتخاذ القرار عادة يتضمن اختيارا واحدا من مجموعة بدائل متاحة وهو الذي يمثل حلا للمشكلة التي من شأنها أن يتم اتخاذ القرار فيها، فتعدد البدائل يعطي الفرصة لاختيار الأفضل.

7. القيود: تتم عملية اتخاذ القرار ضمن قيود تفرضها البيئة المحيطة على متخذ القرار، مثل درجة المخاطرة، مدة تنفيذ القرار ...الخ لذا وجب عليه أخذها في الاعتبار ودراستها حتى يتمكن من التأكيد من صحة وسلامة قراره وانعكاساته على المؤسسة في المستقبل.[21]

---

[20] محمد سميح محمد الوادية، **علاقة نظم المعلومات الإدارية بجودة القرارات الإدارية**، مذكرة مقدمة كمتطلب تكميلي للحصول على درجة الماجستير إدارة الاعمال، جامعة الازهر، غزة،2015، ص ص50،47.

[21] دوب امبنة، مرجع سبق ذكره، ص40.

المطلب الثاني: أساليب اتخاذ القرار

إن الأسلوب المستخدم يلعب دورا هاما في قوة القرار أو ضعفه، وقد تنوعت أساليب اتخاذ القرار إلى أساليب تقليدية (غير كمية) وأخرى علمية (كمية)

1. الأساليب التقليدية (غير الكمية) وتصنف إلى:

- المشاهدة: تعد من الأساليب التي يستخدمها المديرون لاتخاذ القرارات بصدد حل مشكلاتهم، والتي يحصلون عليها من خلال زملائهم أو من مؤسسات أخرى.

- التجربة: تعتبر من الأساليب المهمة في اتخاذ القرارات، ويواجه المديرون مشكلة معينة، فيصنعون لها حلا أو مجموعة حلول بعد إخضاعها للتجارب والاختبارات، ثم تقييمها وبيان إمكانية استخدامها من عدمه في حل المشكلة.

- الخبرة: يلجأ المدير إلى استخدام خبراته السابقة في اتخاذ القرارات بشأن المشكلات التي تواجهه في الوقت الحالي، وقد تكون هذه الطريقة مناسبة إذا كان لدى المدير خبرة كبيرة، وتشابهت المشكلة الحالية مع سابقتها.

2. الأساليب العلمية (الكمية): ومن أهم الأساليب العلمية في اتخاذ القرار نجد

- بحوث العمليات: يعتمد تطبيق هذا الأسلوب في مجال اتخاذ القرارات على استخدام مختلف التخصصات القادرة على الإسهام في حل المشكلات، كما يعتمد تطبيقه على "مدخل النظم " الذي يرى أن للمشكلة الإدارية جوانب متعددة لابد من أن تؤخذ جميع هذه الجوانب في الاعتبار، لأنها تؤثر في المشكلة وتتأثر بها.

- نظرية الاحتمالات: وتعني تسجيل عدد مرات حدوث حدث معين للاستفادة من هذا التسجيل في التوصل إلى توقعات سلمية للمستقبل. ومن أهم المعايير التي يمكن استخدامها لقياس الاحتمالات في مجال اتخاذ القرارات: الاحتمال الشخصي، الاحتمال الموضوعي والاحتمال التكراري.

- شجرة القرارات: بعد هذا الأسلوب إحدى الوسائل الحديثة في اتخاذ القرارات الإدارية، وذلك عند المفاضلة بين البدائل المتاحة في ضوء تقييم نتائجها المتوقعة، بعد حساب احتمالات كل حدث متوقع، فهو أسلوب علمي هي التوصل إلى حل المشكلات والسير بالمؤسسة باتجاه تحقيق أهدافها.

- نظرية المباريات الإدارية: ترتبط المباراة بحالات التضارب في المصالح بين المتنافسين الذين يستخدمون الأساليب الرياضية والتفكير المنطقي للوصول إلى أفضل استراتيجية أو بديل تمكنهم من تعظيم أرباحهم أو تقليل خسائرهم؛ ويمكن استخدام هذه النظرية في تطوير إعداد الموازنات التخطيطية، واتخاذ القرار في ظل المنافسة والصراع.

- أسلوب التحليل الحدي: ويهدف إلى دراسة وتحليل البدائل المتعددة المطروحة أمام متخذ القرار والمفاضلة بين هذه البدائل لمعرفة مدى الفائدة المتحققة عن هذه البدائل مستخدما في ذلك القواعد التي أوجدها التحليل الجدي كأساس للمفاضلة بين تلك البدائل.

- أسلوب دراسة الحالات: يساعد هذا الأسلوب على تطوير وتحسين قدرات ومهارات المديرين على التحليل والتفكير الابتكاري لحل المشكلات الإدارية التي تواجههم، ويقوم هذا الأسلوب على تعريف وتحديد المشكلة محل القرار، والتفكير في أسبابها وأبعادها وجوانبها المختلفة، وتصور الحلول البديلة لها استنادا إلى المعلومات المتاحة عن المشكلة.[22]

المطلب الثالث: العوامل المؤثرة في عملية اتخاذ القرار.

قد تتأثر القرارات الإدارية بعوامل عديدة تعيقها عن الصدور بالصورة الصحيحة، أو قد تؤدي إلى التأخير في إصدارها، أو تلقي الكثير من المعارضة سواء من المنفذين تعارض القرارات مع مصالحهم، أو من المتعاملين مع المنظمة لعدم تحقيقها لغاياتهم ومصالحهم، ومن هذه المؤثرات:

1. البيئة الخارجية: تشكل المؤسسة خلية من خلايا المجتمع فهي تتأثر به بصفة مباشرة أو غير مباشرة، ومن أهم الظروف التي تؤثر على عملية اتخاذ القرار: الظروف الاقتصادية، السياسية، الاجتماعية، التقنية، القيم والعادات، يضاف إليها مجموعة القرارات التي تتخذها المؤسسات الأخرى في المجتمع سواء كانت منافسة للمؤسسة أو متعاملة معها.

2. البيئة الداخلية: يتأثر القرار بالعوامل البيئية الداخلية في المؤسسة من حيث حجم المنظمة، مدى نموها وعدد العاملين فيها والمتعاملين معها، ومن هاته العوامل تلك التي تتعلق بالهيكل التنظيمي وطرق الاتصال

[22] يوسف بن محمد بن موسى العمري، **معوقات تطبيق الأساليب العلمية في اتخاذ القرار الاداري لمديري المدارس بمحافظة غزة**، دراسة مقدمة استكمالا لمتطلبات الحصول على درجة الماجستير في الإدارة التربوية والتخطيط، جامعة ام القرى، المملكة العربية السعودية،2014، ص ص41،34.

والتنظيم الرسمي وغير الرسمي وطبيعة العلاقات الإنسانية السائدة وإمكانية الأفراد وقدراتهم ومدى تدريبهم وتوافر مستلزمات التنفيذ المادية والمعنوية والفنية.

3. متخذ القرار: تتصل عملية اتخاذ القرار بشكل وثيق بصفات الفرد النفسية ومكونات شخصيته وأنماط سلوكه التي تتأثر بظروف بيئية مختلفة كالأوضاع العائلية والاجتماعية أو الاقتصادية، مما يؤدي إلى حدوث أربعة أنواع من السلوك عند متخذي القرار هي: المجازفة والحذر، التسرع والتهور، إضافة إلى مستوى ذكاء متخذ القرار وما اكتسبه متخذ القرار من خبرات ومهارات وما يملك من ميول وانفعالات يؤثر في اتخاذ القرار.

4. مواقف اتخاذ القرار: تختلف مواقف اتخاذ القرار الإداري من حيث تأكد الإدارة أو متخذ القرار من النتائج المتوقعة للقرار، ويقصد بالموقف الحالة الطبيعية للمشكلة من حيث العوامل والظروف المحيطة بها والعوامل المؤثرة عليها ومدى شمولية البيانات ودقة المعلومات المتوفرة للإدارة.

ويمكن التمييز بين أربعة مواقف هي: القرار في حالة التأكد، القرار في حالة عدم التأكد (المجازفة)، القرار في حالة عدم التأكد التام والقرار في حالة الاختلاف.[23]

[23] د. بلحاج فتيحة، **الأسس النظرية والعلمية في اتخاذ القرار**، المجلة الجزائرية للعولمة والسياسات الاقتصادية، العدد07،2016، ص275.

المبحث الثالث: التدقيق الخارجي وترشيد القرارات

المطلب الأول: مفهوم القرار الرشيد

يعرفW j..Slocum / D .Hellriegel القرار الرشيد على أنه تعظيم لإنجاز الأهداف في ضوء المستجدات البيئية التي تحيط بالقرار ولا يقتصر الأمر على ذلك بل كيف نذهب لصنع قراراتنا لأغراض تحقيق هذه الأهداف.

وفي هذا الصدد يرى الباحثان بأن القرارات الرشيدة هي ذلك السلوك الذي يستلزم عملية تجميع للآراء والحقائق والمعايير الأساسية ومفاعلتها بعد تحديد الأهداف، ومن ثم تدعيمها بمنهجية علمية تضاعف من قيمة النتائج المتوخاة من القرارات المنوي اتخاذها.[24]

إن القرار الرشيد هو القرار الذي يتخلص بقدر الإمكان أو بأخذ في الحسبان المشاكل التي تعرض متخذ القرار وذلك بالتفكير المنطقي والتفكير الابتكاري والبحث عن الحقائق بطريقة علمية. [25]

المطلب الثاني: خطوات اتخاذ القرار الرشيد

تمر عملية اتخاذ القرار بعدة خطوات تتمثل فيمايلي

أ. مرحلة تحليل المشكلة: الهدف منها هو الوصول إلى فهم وتشخيص المشكلة وتمر هذه المرحلة بالخطوات التالية:

1. تحديد المعايير: المعايير عبارة عن علامات تستخدم لمعرفة مشكلة ما، وبدونها لا يمكن التعرف على وجود مشكلة
2. ملاحظة الانحرافات عن المعيار: بمعنى مراقبة أي انحراف في الأداء عن المعيار ويمكن ان تكون انحرافات فنية أو إنسانية أعلى وأقل من المعيار
3. وصف الانحرافات بدقة: بمعنى وصف كل الأسباب والظروف المحيطة بالمشكلة بشكل دقيق.
4. تحديد سبب الانحراف: ويتم ذلك بالاعتماد على المعلومات التي تم جمعها في الخطوات الثلاثة السابقة.

[24]د. راشد صادق الشمري واخرون، **أثر بعض العوامل الاستراتيجية في صنع واتخاذ القرارات الرشيدة**، مجلة كلية بغداد للعلوم الاقتصادية للجامعة، العدد34،2013، ص71.

[25]د. عبد العزيز النجار، **الإدارة الذكية التخطيط/التنظيم/إدارة الافراد/اتخاذ القرارات**، المكتب العربي الحديث، الإسكندرية،2008، ص63.

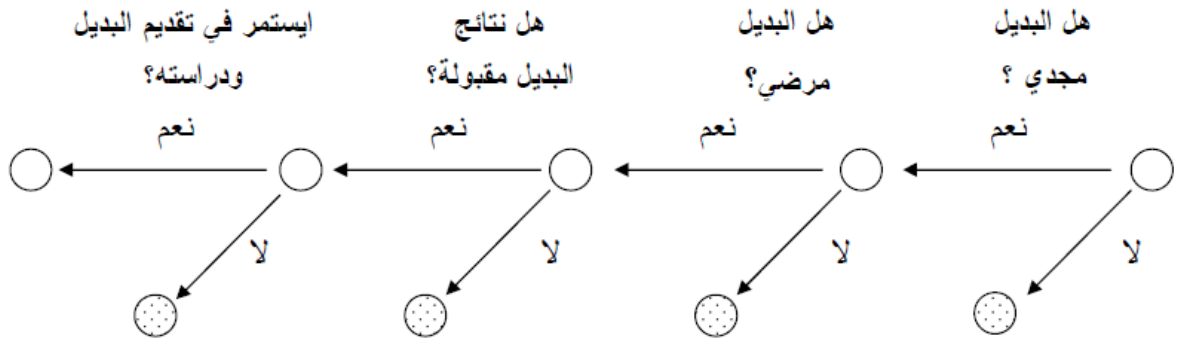
ب. مرحلة صنع القرار: بعد تحديد ومعرفة المشكلة وجمع كل المعلومات، يتم الوصول إلى القرار المناسب لحل المشكلة وذلك باتباع الخطوات التالية:

1. تحديد أهداف القرار: أي تحديد ما ينبغي ان يكون عليه الموقف بعد حل المشكلة
2. تحديد الحلول البديلة: في هذه المرحلة غالبا من يكون التفكير ابتكاريا، أي يحاول الفرد بطريقة علمية الكشف عن حلول جديدة لم تكن معروفة من قبل.
3. تقييم الحلول البديلة: تعتمد على قياس بديل بالمقابل مع كل هدف محدد للقرار، وجمع كل البيانات عن كل بديل

اختيار أفضل بديل: في هذه المرحلة يتم اتخاذ القرار، لكن قبل ذلك لابد من

مراجعة الهدف ومطابقته مع البديل الذي تم اختباره والتأكد من أنه سيحقق الهدف المطلوب

التأكد من أن هذا البديل لا يحتوي على أخطاء، والشكل الموالي يوضح اختيار أفضل بديل. [26]



الشكل (2-1): اختيار أفضل بديل

ج. مرحلة التنفيذ: بعد إجراء كل الخطوات السابقة، نصل إلى التطبيق وتنفيذ القرار، وتنقسم إلى:

1. تنفيذ الحل: بعد اتخاذ القرار لابد من تحديد خطة أو برنامج تنفيذ وبيان أسلوب التنفيذ وخطواته تتم عملية التنفيذ من قبل المرؤوسين بعد إعطاء الأوامر من القائد.

[26] بونخلة فريد، **تأثير القادة على عملية اتخاذ القرارات في التنظيم الصناعي الجزائري**، مذكرة لنيل شهادة الماجستير في علم الاجتماع، جامعة منتوري، قسنطينة، 2007، ص ص130،128.

2. المتابعة والتقويم: تتطلب هذه المرحلة متابعة تنفيذ القرار خطوة بخطوة عن طريق التوجيه الذي يمارسه متخذ القرار على المعنيين بتنفيذ القرار، كما يتطلب أيضا القيام بأعمال الملاحظة لكيفية التنفيذ، أي ما يتطلب المزيد من الأعمال الإدارية مثل الاتصال والإرشاد.[27]

المطلب الثالث: أهمية تقرير المدقق الخارجي في اتخاذ قرارات رشيدة

ساهمت جمعيات المحاسبة والتدقيق في تطوير دور التدقيق من حماية المؤسسة إلى تقديم خدمات للإدارة عن طريق فحص وتقييم أوجه النشاط المختلفة للمؤسسة والمساعدة في تجنب الضياع والهدر في المواد، هذا الدور يتمثل في عدة أمور مثل:

- قيام المدقق الخارجي بتزويد مالكي المؤسسات أو من يمثلهم بخطاب يترجم نتيجة فحصه وتقييمه لنظام الرقابة الداخلية وإيضاح لجوانب الضعف في أنظمة الرقابة الداخلية وهو أمر مهم يشمل مساهمة المدقق الخارجي في توضيح مرئياته في الثغرات الموجودة في نظام الرقابة الداخلية ومقترحاته لتحسينه.

- القيام بدراسة الإجراءات والنظم الخاصة بالمؤسسة ومدى ملاءمة الصلاحيات والسلطات مع حجم المؤسسة وعلاقة ذلك بقدراتها على الاتساع والنمو في أنشطتها مع تقديم المقترحات بشأنها.

- تقديم الآراء والمقترحات من خلال تحليل الحسابات الختامية وتفسير مدلولاتها المالية بأسلوب يساعد على توجيه سياسته المؤسسة التوجيه السليم بقصد تحقيق مستوى أفضل من ناحية الربحية والسيولة وتحقيق المدى الكافي لرأس المال العامل لتحقيق أهداف المؤسسة.

- المساهمة في وضع النظام الخاص بقائمة التدفقات النقدية لمساعدة المؤسسة على الابتعاد عن العسر المالي.[28]

- قيام المدقق الخارجي بإبداء رأيه حول شجاعة نظام الرقابة الداخلية للمؤسسة ونظامها التسييري من شأنه أن يوضح الصورة الحقيقية للمؤسسة لمتخذي القرار ويوجههم ويمكنهم من تقدير المخاطر المحتملة وإيجاد الحلول الممكنة لتفاديها.

---

[27] سهام عزي، **دراسة المقاربة الكمية في اتخاذ القرارات الإدارية**، مذكرة تخرج ضمن متطلبات نيل شهادة الماجستير في علوم التسيير، جامعة الجزائر3، 2012، ص31.

[28] حيدر صباح حسن واخرون، **دور المدقق الخارجي في كفاءة وجودة الأداء المحاسبي**، ديوان الرقابة المالية، دائرة الشؤون الفنية والدراسات، مجلة دنانير، العدد الرابع، 18.

- يلعب المدقق الخارجي دور في تقييم مدى ملاءمة فرض استمرار المؤسسة والتنبؤ بالانهيارات المالية للمؤسسة لمدة زمنية معقولة من خلال تحليله لنتائج التدقيق التي تحصل عليها وتقييمها وتبليغها للأطراف المعنية، الأمر الذي قد يمكن متخذي القرار في المؤسسة من اتخاذ الاحتياطات والتدابير التصحيحية اللازمة للحد منها ومواجهتها.[29]

[29] عاشوري عبد الناصر، **دور الدقيق الخارجي في تدعيم الممارسة الجيدة لحوكمة الشركات في المؤسسات الاقتصادية الجزائرية**، مذكرة مقدمة ضمن متطلبات الحصول على شهادة الماجستير في علوم التسيير، جامعة سطيف1، 2016، ص76.

خلاصة

من خلال ما سبق يمكننا القول ان اتخاذ القرار يشكل جوهر الإدارة المالية المعاصرة والركيزة الأساسية لنجاح تسيير وإدارة المؤسسة، وبما أن متخذ القرار يتعرض لضغوطات سواء من داخل أو خارج المؤسسة في أداء عمله، جاء دور التدقيق الخارجي الذي يوفر الجو الملائم لمتخذي القرار لأداء عملهم بكفاءة وفعالية بتقديم خدمات للإدارة عن طريق فحص وتقييم أوجه النشاط المختلفة والابلاغ على كافة مكامن القصور المكتشفة التي تساعد على تجنب الضياع والهدر في المواد واتخاذ الاحتياطات والتدابير التصحيحية اللازمة.

الفصل الثالث

تمهيد

بعد انتهائنا من الجزء النظري الذي تطرقنا فيه إلى الخلفية النظرية للتدقيق الخارجي واتخاذ القرارات، سنحاول من خلال هذا الفصل إسقاط الجانب النظري على عينة من المؤسسات الاقتصادية بولاية المسيلة، لتقصي وجهات النظر حول أهمية التدقيق الخارجي في ترشيد القرارات بهذه المؤسسات.

ولتحقيق هدف الدراسة قمنا بتصميم استمارة استبيان الذي من الممكن أن يكون الخيار الملائم لقياس درجة تطابق وجهات نظر الجانب النظري مع مجتمع الدراسة، وقد تم تقسيم هذا الفصل إلى مبحثين أساسيين:

- المبحث الأول: الطريقة والإجراءات
- المبحث الثاني: تحليل نتائج الاستبيان.

المبحث الأول: الطريقة والإجراءات

من أجل تحقيق أهداف الدراسة تم الاعتماد على الأسلوب التحليلي وذلك بالدراسة الميدانية لثلاث مؤسسات اقتصادية بولاية المسيلة وهي المركب الصناعي والتجاري الحضنة، الشركة الوطنية لتوزيع الكهرباء والغاز –سونلغاز–، الديوان الجهوي للحبوب ومشتقاته، وقد اعتمدنا على الاستبيان الذي قمنا بتصميمه بناء على الدراسات النظرية والدراسات السابقة، وقد تم تحكيمه من قبل الأستاذ المشرف.

المطلب الأول: عينة الدراسة

تمثلت عينة الدراسة في مجموعة من الإطارات بالمؤسسات الثلاث من المدراء ونوابهم ورؤساء المصالح الذين لديهم علاقة بموضوع الدراسة، ويفترض ان يكون لديهم الاطلاع على موضوع الدراسة ولديهم القدرة على الإجابة على الاستبيان.

تم تسليم الاستبيان وشرحه لبعض الأشخاص العاملين بالمؤسسات الثلاث بصفة شخصية، حيث وزعت 40 استمارة استبيان وتم استرجاع34 استمارة.

الجدول رقم (3–1): الإحصائية الخاصة باستمارة الاستبيان

البيان	التكرار	النسبة%
الاستمارات الموزعة	40	100
الاستمارات المسترجعة	34	85
الاستمارات غير المسترجعة	6	15
الاستمارات النهائية	34	85

المصدر: من إعداد الطالبة بناء على نتائج فرز الاستمارات

من خلال الجدول نلاحظ ان اجمالي الاستمارات الموزعة40 استمارة، منها34 تم استرجاعها أي ما يمثل نسبة85% من حجم العينة المختارة، في حين أن6 استمارات فقدت وهو ما يمثل15% من إجمالي العينة.

المطلب الثاني: الأدوات الإحصائية المستخدمة وهيكل الاستبيان

أولا: جمع استمارات الاستبيان والوسائل الإحصائية المستخدمة

بعد عملية توزيع الاستبيان على العينة المختارة، تأتي مرحلة جمع الاستبيانات وربما هي من بين أهم وأصعب الخطوات، كونها ترتبط بالحصول على نتائج عملية تفيدنا في إثراء الموضوع، حيث كان الجمع عن طريق الاستلام المباشر.

بعد الحصول على الاستبيانات بدأنا عملية التحليل وفق جداول يتم تحليلها إحصائيا، باستخدام الأدوات الإحصائية التالية:

- التكرارات والنسب المئوية: تم الاعتماد عليها بهدف التفريق بين فئات العينة، بناء على المعلومات الشخصية لأفرادها، ومعرفة توجه إجابات أفراد العينة إلى إجمالي العينة.
- المتوسط الحسابي: تم استخدامه في هذه الدراسة كونه مؤشر يقوم بترتيب البنود حسب أهميتها من وجهة نظر المستجوبين على الاستبيان من فئات الدراسة، حيث تم اعتماد الوسط الحسابي لإجابات المشاركين كمؤشر على أهمية التدقيق الخارجي في ترشيد قرارات المؤسسة الاقتصادية.
- الانحراف المعياري: تم استخدامه لمعرفة مدى تشتت القيم عن متوسطها الحسابي.
- اختبار ألفا كرو نباخ: هو رقم أو مقياس واحد يقيس درجة ثبات وصدق أسئلة الاستبيان، تم استخدامه لمعرفة ثبات فقرات الاستبيان، حيث يأخذ قيم تتراوح بين 0 و 1، فإن لم يكن هناك ثبات تام في البيانات فإن قيمة المعامل تكون مساوية للصفر، أما إذا كان هناك ثبات تام في البيانات فإن قيمة المعامل تساوي إلى الواحد الصحيح، أي أن زيادة قيمة هذا المعامل تعني زيادة مصداقية البيانات.

أ. الثبات: بمعنى استقرار المقياس وعدم تناقضه مع نفسه، أي أن المقياس يعطي نفس النتائج باحتمال مساوي لقيمة المعامل إذا أعيد تطبيقه على نفس العينة.

ب. الصدق: أي أن المقياس يقيس ما وضع لقياسه.

- معامل الصدق (validity): يساوي الجذر التربيعي لمعامل ألفا كرو نباخ ويعرف بصدق المحك.
- اختبار معامل ارتباط بيرسون: يستخدم لقياس درجة الارتباط بين المغيرات الكمية والتي لها توزيع طبيعي، حيث يجب أن تكون قيمتها دالة عند مستوى الدلالة.

- اختبار التوزيع الطبيعي كولموجروف–سمرنوف (kolomogrov-smirnov Test): يستخدم هذا الاختبار لمعرفة طبيعة توزيع بيانات ظاهرة معينة في كونها تتبع التوزيع الطبيعي من عدمه.
- اختبار (ت) الإحصائي(Test-T): يستخدم للمقارنات الثنائية وفي اختبار فرضيات الاستبيان للتأكد من الدلالة الإحصائية للنتائج المتوصل اليها.

ثانيا: هيكل الاستبيان

قسم الاستبيان إلى قسمين هما:

القسم الأول: خاص بالمعلومات الشخصية لأفراد مجتمع الدراسة وتتضمن: الجنس، السن، الوظيفة الحالية، سنوات الخبرة، المؤهل العلمي.

القسم الثاني: يشمل محورين

المحور الأول: يضم 8 فقرات، يهدف إلى توضيح دور المدقق الخارجي في ضمان شفافية ومصداقية القوائم المالية للمؤسسة

المحور الثاني: يضم5 فقرات، يهدف إلى تبيان مساهمة التدقيق الخارجي في ترشيد قرارات المؤسسة الاقتصادية

تم إعداد قائمة أسئلة الاستبيان على أساس سلم ليكارت الخماسي الذي يحتمل خمسة إجابات كما هو موضح في الجدول التالي:

الجدول رقم (3–2): سلم ليكارت الخماسي

التصنيف	موافق بشدة	موافق	محايد	غير موافق	غير موافق بشدة
الدرجة	5	4	3	2	1

المصدر: من إعداد الطالبة بناء على نموذج ليكارت الخماسي

ولتحديد درجة السلم حددنا ثلاث مستويات هي: المنخفض، المتوسط، المرتفع بناء على المعادلة التالية: طول الفئة = (الحد الأعلى –الحد الأدنى) / عدد المستويات أي: (5–1) /5=1,33.

الجدول رقم(3-3): مقياس تحديد الأهمية النسبية لمتغيرات الدراسة

مستوى الملاءمة	2.33-1	3.67-2.34	5-3.68
الأهمية النسبية للمتوسط الحسابي	منخفضة	متوسطة	مرتفعة

المصدر: من إعداد الطالبة بناء على نموذج ليكارت الخماسي

المطلب الثالث: وصف وتحليل خصائص العينة المدروسة

في هذا الجزء تمت دراسة وتحليل معلومات القسم الأول للاستبيان والذي يرتبط بالأسئلة المتعلقة بالمعلومات الشخصية للعينة المدروسة المتمثلة في: الجنس، العمر، الوظيفة الحالية، سنوات الخبرة، المؤهل العلمي.

1. توزيع أفراد العينة حسب الجنس:

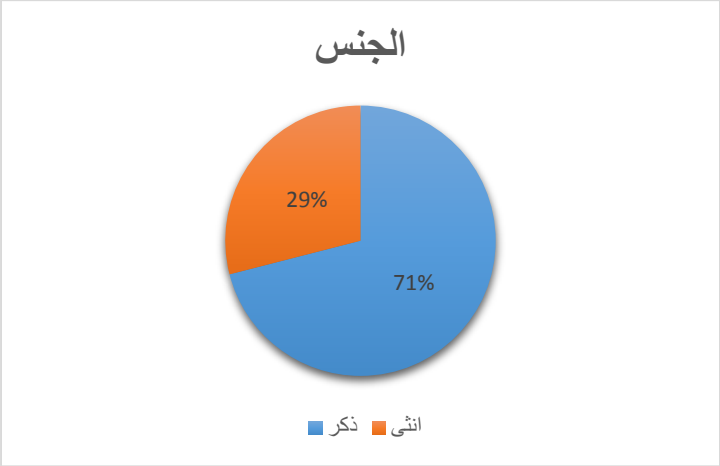
الجدول رقم(3-4): توزيع أفراد العينة حسب الجنس

البيان	التكرار	النسبة%
ذكر	24	71
انثى	10	29
المجموع	34	100

المصدر: من إعداد الطالبة بناء على الاستبيان المسترجع

من خلال الجدول نلاحظ أن أغلب الفئة المستجوبة كانت من الذكور بنسبة 71% ثم الإناث بنسبة 29%، وهذا ما يدل على أن غالبية الإداريين من الذكور.

الشكل رقم(3-1): توزيع أفراد العينة حسب الجنس



المصدر: من إعداد الطالبة بناء على الجدول

2. توزيع أفراد العينة حسب السن:

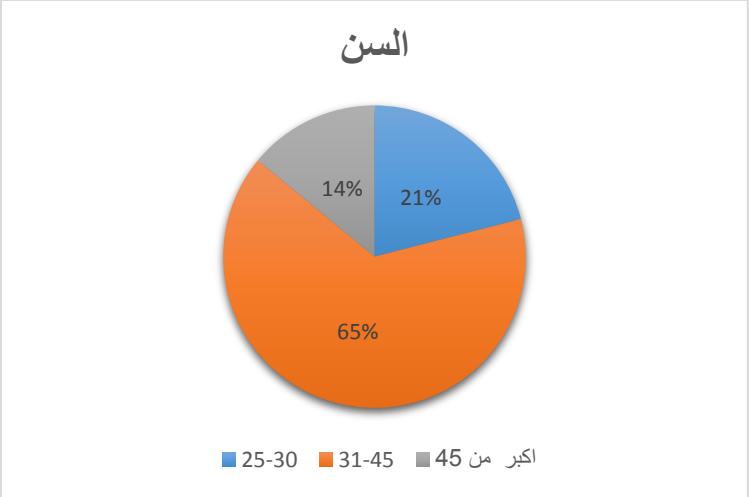
الجدول رقم (3-5): توزيع أفراد العينة حسب السن

الفئة العمرية	التكرار	النسبة%
30-25	7	21
45-31	22	65
اكبرمن 45	5	14
المجموع	34	100

المصدر: من إعداد الطالبة بناء على الاستبيان المسترجع

من خلال الجدول نلاحظ أن نسبة المشاركة الأكبر كانت من الفئة العمرية التي تتراوح بين 31 و45 سنة والتي تمثل نسبة 65% من إجمالي العينة بـ 22 مشاركا، في حين نجد أن الفئة العمرية التي تتراوح بين 25 و30 سنة كانت في المرتبة الثانية بنسبة 21% و7 مشاركين أما الفئة العمرية الأكبر من 45 سنة جاءت أخيرا ممثلة بـ 5 مشاركين ونسبة 14% من إجمالي العينة.

الشكل رقم(3-2): توزيع أفراد العينة حسب السن



المصدر: من إعداد الطالبة بناء على الجدول

3. توزيع أفراد العينة حسب الوظيفة:

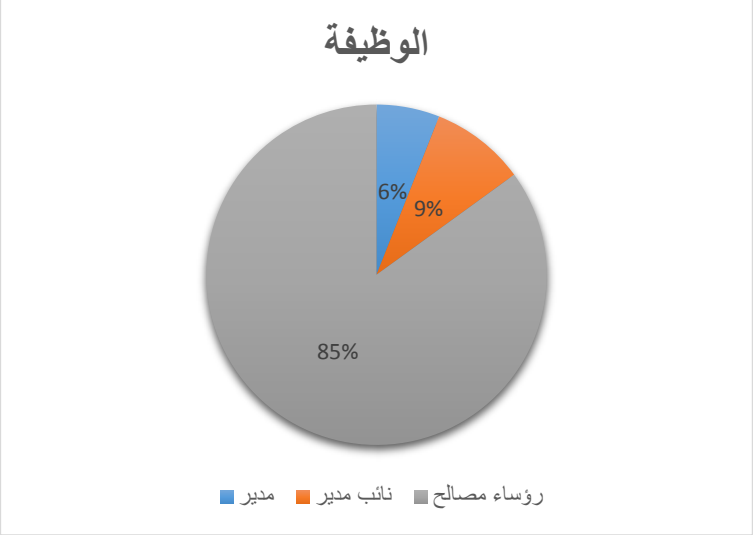
الجدول رقم (3-6): توزيع أفراد العينة حسب الوظيفة

الوظيفة	التكرار	النسبة
مدير	2	6
نائب مدير	3	9
رؤساء المصالح	29	85
المجموع	34	100

المصدر: من إعداد الطالبة بناء على الاستبيان المسترجع

من خلال الجدول نلاحظ ان أكبر فئة وظيفية شاركت في الإجابة على الاستبيان كانت فئة رؤساء المصالح بـ 29 فردا من أفراد العينة المدروسة وهو ما يمثل نسبة 85% تليها فئة نائب المدير بنسبة 9% أي ما يعادل 3 أفراد، أما فئة المدراء جاءت أخيرا بمشاركين اثنين وهو ما يمثل نسبة 14% من اجمالي العينة.

الشكل رقم(3-3): توزيع أفراد العينة حسب الوظيفة



المصدر: من إعداد الطالبة بناء على الجدول

4. توزيع أفراد العينة حسب سنوات الخبرة:

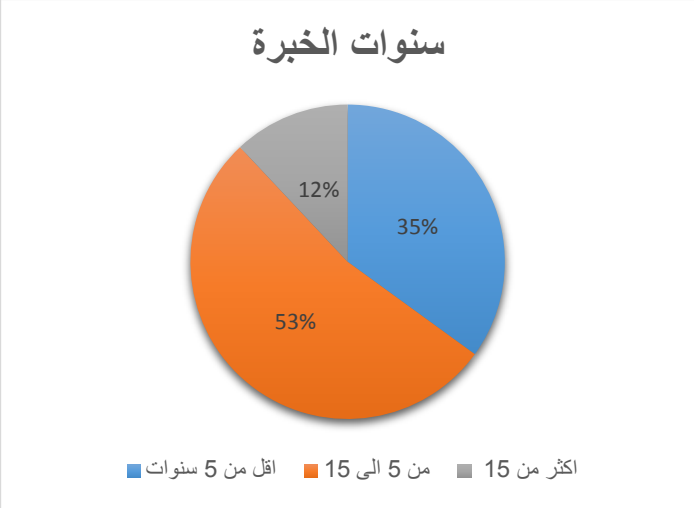
الجدول رقم (3-7): توزيع أفراد العينة حسب سنوات الخبرة

سنوات الخبرة	التكرار	النسبة%
اقل من 5 سنوات	12	35
من 5الى 15 سنة	18	53
أكثر من 15 سنة	4	12
المجموع	34	100

المصدر: من إعداد الطالبة بناء على الاستبيان المسترجع

من خلال الجدول نلاحظ أن غالبية المشاركين في الإجابة على الاستبيان لديهم خبرة مهنية من 5 إلى 15 سنة بـ 18 فردا من إجمالي أفراد العينة وهو ما يمثل نسبة 53% تليها فئة أقل من 5 سنوات بواقع 12 فردا وبنسبة 35% أما أضعف نسبة فكانت من فئة أكثرمن 15 سنة بنسبة 12% اي 4 أفراد من العينة المدروسة.

الشكل رقم(3-4): توزيع أفراد العينة حسب سنوات الخبرة



المصدر: من إعداد الطالبة بناء على الجدول

5. توزيع أفراد العينة حسب المؤهل العلمي:

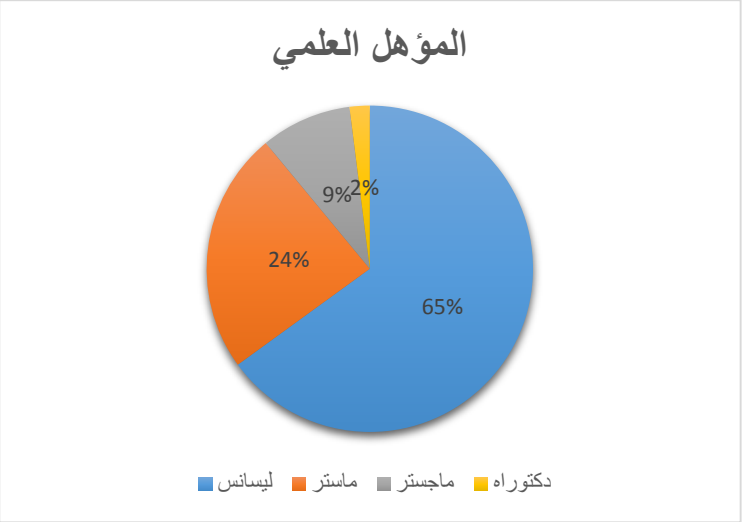
الجدول رقم (3-8): توزيع أفراد العينة حسب المؤهل العلمي

المؤهل العلمي	التكرار	النسبة%
ليسانس	22	65
ماستر	8	24
ماجستير	3	9
دكتوراه	1	2
المجموع	34	100

المصدر: من إعداد الطالبة بناء على الاستبيان المسترجع

من خلال الجدول نلاحظ ان أكبر نسبة للمؤهل العلمي هي الليسانس بنسبة مشاركة 65% أي ما يعادل 22 فردا من حجم العينة، وتليها فئة الماستر بنسبة 24% أي ما يعادل 8 مشاركين، إضافة إلى حاملي شهادة الماجستير حيث كانت نسبة المشاركة لديهم 9% بـ 3 أفراد من الحجم الإجمالي للعينة، وأخيرا حاملي الدكتوراه حيث كانت مشاركتهم هي الأضعف بـ 2%أي ما يعادل مشارك واحد فقط.

الشكل رقم(3-5): توزيع أفراد العينة حسب المؤهل العلمي



المصدر: من إعداد الطالبة بناء على الجدول

المبحث الثاني: تحليل نتائج الاستبيان

لمعالجة الجوانب التحليلية لموضوع الدراسة تم ترميز البيانات المجمعة بالطرق الإحصائية المناسبة، وذلك باستخدام برنامج الحزم الإحصائية للعلوم الاجتماعية spss واستخدام الاختبارات الإحصائية المناسبة قصد الوصول لدلالات ذات قيمة ومؤشرات تدعم موضوع الدراسة.

المطلب الأول: تحليل فقرات الاستبيان

أولا: اختبار ثبات الاستبيان باستخدام معامل ألفا كرو نباخ والموضح في **الجدول رقم(3-9)**

رقم المحور	عدد الفقرات	معامل ألفا كرو نباخ	معامل الصدق
المحور الاول	8	0.740	0.860
المحور الثاني	5	0.810	0.9
الدرجات الكلية	13	0.789	0.888

المصدر: من إعداد الطالبة بالاعتماد على مخرجات spss

يتضح من خلال الجدول ان معامل ألفا كرو نباخ بلغ (0.789) وهي نسبة جد مقبولة احصائيا، وتعني نسبة ثبات الاستبيان (0.789) انه إذا أعيد توزيع الاستبيان على نفس العينة سيعيدون نفس إجاباتهم الأولى.

ثانيا: اختبار صدق الاستبيان باستخدام معامل ارتباط بيرسون(Pearson corrélation)

تم قياس صدق الاستبيان في هذه الطريقة وفقا لمعامل ارتباط بيرسون من خلال حساب معاملات الارتباط بين كل فقرة والدرجة الكلية للمحور التابعة له من جهة، وبين محوري الدراسة ومعدل فقرات الاستبيان الكلي من جهة اخرى.

الجدول رقم (3-10): معامل ارتباط بيرسون بين محوري الدراسة والمعدل الكلي لفقرات الاستبيان

المحور	معامل ارتباط بيرسون	مستوى الدلالة
المحور الأول	0.746	0.00
المحور الثاني	0.861	0.00

المصدر: من إعداد الطالبة بالاعتماد على مخرجات spss

من خلال الجدول رقم (3-10) نلاحظ ان معامل الارتباط بين محوري الدراسة والمعدل الكلي لفقرات الاستبيان مرتفعة حيث تمثلت قيمتهما على التوالي (0.746 و 0.861)، وهذا ما يدل على وجود علاقة ارتباط قوية بين المحورين.

ثالثا: اختبار التوزيع الطبيعي كولموجروف –سمرنوف (kolmogorov- smirnov Test)

تم استخدام اختبار كولموجروف –سمرنوف الذي يدرس مدى الفروق بين المتوسطات الحسابية للمستجوبين حول فرضية الدراسة، وعليه قمنا بهذا الاختبار لمعرفة مدى توزيع البيانات طبيعيا بحيث تكون نتائج كولموجروف –سمرنوف لمحوري الدراسة أكبر من 0.05 وهذا للتمكن من القيام باختبار(t) والنتائج موضحة في الجدول الموالي:

الجدول رقم(3-11): اختبار التوزيع الطبيعي لمحاور الاستبيان

المحور	عدد الفقرات	قيمة z	قيمة sig
المحور الأول	8	0.693	0.723
المحور الثاني	5	0.791	0.559

المصدر: من إعداد الطالبة بالاعتماد على مخرجات spss

من خلال الجدول نلاحظ ان فقرات الاستبيان تتبع التوزيع الطبيعي لأن قيمة sig لمحوري الاستبيان أكبرمن0.05.

المطلب الثاني: اختبار فرضيات الدراسة

يتم اختبار فرضيات الدراسة عن طريق المتوسط الحسابي والانحراف المعياري و T-test وتتمثل فيمايلي:

أولا: الفرضية الأولى: التزام المدقق الخارجي بتقييم نظام الرقابة الداخلية يساهم في ضمان شفافية ومصداقية القوائم المالية للمؤسسة

في هذه الفرضية سنقوم بدراسة وتحليل مساهمة المدقق الخارجي في ضمان شفافية ومصداقية القوائم المالية للمؤسسة من الاستبيان، وذلك من خلال طرح (8) فقرات، حيث سنقوم بتفريغ البيانات الخاصة بهذا المحور من خلال الاجوبة المتحصل عليها عن طريق الاستبيان وتبويبها في جدول لتسهيل عملية التحليل.

الجدول رقم(3-12): النتائج الإحصائية لفقرات المحور الأول

الرقم	الفقرات	المتوسط الحسابي	الانحراف المعياري	الأهمية النسبية	الاتجاه	الترتيب
01	التدقيق الخارجي مكمل للتدقيق الداخلي.	4.0882	0.66822	مرتفعة	موافق	5
02	تلتزم المؤسسة بتوفير معلومات تسمح بإجراء مقارنات مع السنة المالية السابقة في قوائمها المالية.	4.2059	0.76986	مرتفعة	موافق بشدة	3
03	يقوم المدقق الخارجي بتصحيح ومعاينة الأخطاء المحاسبية ان وجدت.	4.1176	0.87956	مرتفعة	موافق	7
04	توفر الاستقلالية والحيادية لدى المدقق الخارجي يعزز الثقة في الراي الذي يبديه في تقريره عن المعلومات المحاسبية.	4.3529	0.59708	مرتفعة	موافق بشدة	1
05	تقع المسؤولية الرئيسية في اكتشاف نقاط الضعف في نظام الرقابة الداخلية على المدقق الخارجي.	3.3529	1.06976	متوسطة	محايد	8
06	يفصح المدقق الخارجي في تقريره عن نقاط الضعف المكتشفة في نظام الرقابة الداخلية.	4.0294	0.75820	مرتفعة	موافق	6
07	يساعد تقرير المدقق الخارجي في الحكم عن مدى فعالية وقوة نظام الرقابة الداخلية.	4.1765	0.71650	مرتفعة	موافق	4

08	التدقيق الخارجي له دور كبير في إعطاء المصداقية للقوائم المالية للمؤسسة.	4.3529	0.59708	مرتفعة	موافق بشدة	2
	نتائج المحور الأول	4.0846	0.45925	مرتفعة		

المصدر: من إعداد الطالبة بالاعتماد على مخرجات spss

1. مناقشة نتائج الجدول(3-12):

من خلال الجدول نلاحظ ان المتوسطات الحسابية تراوحت بين (3.3529 و4.3529)، كما جاءت الانحرافات المعيارية بين (0.59708 و1.06976) حيث رتبت إجابات المبحوثين كالتالي:

- جاءت العبارة رقم(4) في المرتبة الأولى بمتوسط حسابي 4.3529 وانحراف معياري 0.59708 وبأهمية نسبة مرتفعة، ومنه نستنتج ان توفر الاستقلالية والحيادية في عمل المدقق الخارجي يعزز الثقة في الرأي الذي يبديه في تقريره عن المعلومات المحاسبية.

- احتلت العبارة رقم (8) المرتبة الثانية بمتوسط حسابي 4.3529 وبانحراف معياري 0.59708 وبأهمية نسبية مرتفعة، ومنه نستنتج أن التدقيق الخارجي له دور كبير في إعطاء المصداقية للقوائم المالية للمؤسسة.

- في المرتبة الثالثة جاءت العبارة رقم (2) بمتوسط حسابي 4.2059 وانحراف معياري 0.76986 وبأهمية نسبية مرتفعة، ومنه نستنتج ان المؤسسة تلتزم بتوفير معلومات تسمح بإجراء مقارنات مع السنة المالية السابقة في قوائمها المالية.

- جاءت العبارة رقم (7) في المرتبة الرابعة بمتوسط حسابي 4.1765 وانحراف معياري 0.71650 وبأهمية نسبية مرتفعة، ومنه نستنتج ان تقرير المدقق الخارجي يساعد في الحكم عن مدى فعالية وقوة نظام الرقابة الداخلية.

- في المرتبة الخامسة جاءت العبارة رقم (1) بمتوسط حسابي 4.0882 وانحراف معياري 0.66822 وبأهمية نسبية مرتفعة، ومنه نستنتج ان التدقيق الخارجي مكمل للتدقيق الداخلي.

- العبارة رقم(6) احتلت المرتبة السادسة بمتوسط حسابي 4.0294 وانحراف معياري 0.75820 وبأهمية نسبية مرتفعة، ومنه نستنتج ان المدقق الخارجي يفصح في تقريره عن نقاط الضعف المكتشفة في نظام الرقابة الداخلية.

- جاءت العبارة رقم(3) في المرتبة السابعة بمتوسط حسابي 4.1176 وانحراف معياري 0.87956 وبأهمية نسبية مرتفعة، ومنه نستنتج ان المدقق الخارجي يقوم بتصحيح ومعاينة الأخطاء المحاسبية ان وجدت.

- وأخيرا وفي المرتبة الثامنة جاءت العبارة رقم (5) بمتوسط حسابي 3.3529 وانحراف معياري 1.06976 وبأهمية نسبية متوسطة، ومنه نستنتج ان المسؤولية الرئيسية في اكتشاف نقاط الضعف في نظام الرقابة الداخلية لا تقع على المدقق الخارجي.

من خلال نتائج المحور الأول للاستبيان يتبين لنا أن الاتجاه العام لجميع المتوسطات الحسابية كانت كلها مرتفعة، ماعدا عبارة واحدة كانت أهميتها النسبية متوسطة، وهذا يشير إلى أن الإجابات عن الدراسة كانت إيجابية جدا، ودليل ذلك أن المتوسط الحسابي العام لفقرات المحور الأول كان 4.0846 وبانحراف معياري 0.45925 وبأهمية نسبية مرتفعة، وعليه نخلص إلى أن التزام المدقق الخارجي بتقييم نظام الرقابة الداخلية يساهم في ضمان شفافية ومصداقية القوائم المالية للمؤسسة.

2. اختبار الفرضية الأولى:

H0 الفرضية الصفرية : التزام المدقق الخارجي بتقييم نظام الرقابة الداخلية لا يساهم في ضمان شفافية ومصداقية القوائم المالية.

H1 الفرضية البديلة : التزام المدقق الخارجي بتقييم نظام الرقابة الداخلية يساهم في ضمان شفافية ومصداقية القوائم المالية.

الجدول رقم(3-13): نتائج اختبار test-T للفرضية الأولى

المتغير التابع	قيمةt المحسوبة	قيمةt الجدولية	sig	القرار الاحصائي
التزام المدقق الخارجي بتقييم نظام الرقابة الداخلية يساهم في ضمان شفافية ومصداقية القوائم المالية.	13.770	1.697	0.00	قبول الفرضية البديلة

المصدر: من إعداد الطالبة بالاعتماد على مخرجات spss

من خلال الجدول يتضح أن الدلالة الإحصائية sig أقل من مستوى الدلالة 0.05 كما أن قيمة t المحسوبة بلغت 13.770 وهي أكبر من قيمة t الجدولية المقدرة بـ 1.697، ومنه نرفض الفرضية الصفرية ونقبل الفرضية البديلة والتي تنص على أن التزام المدقق الخارجي بتقييم نظام الرقابة الداخلية يساهم في ضمان شفافية ومصداقية القوائم المالية للمؤسسة.

ثانيا: الفرضية الثانية: التدقيق الخارجي يساهم في ترشيد قرارات المؤسسة الاقتصادية

سنقوم في هذه الفرضية بدراسة وتحليل مساهمة التدقيق الخارجي في ترشيد قرارات المؤسسة الاقتصادية من الاستبيان، وذلك من خلال طرح (5) عبارات، حيث سنقوم بتفريغ وتحليل البيانات الخاصة بهذا المحور من خلال الاجوبة المتحصل عليها عن طريق الاستبيان وذلك بعد تبويبها في جدول لتسهيل عملية التحليل

الجدول رقم(3-14): النتائج الإحصائية لفقرات المحور الثاني

الرقم	الفقرات	المتوسط الحسابي	الانحراف المعياري	الأهمية النسبية	الاتجاه	الترتيب
01	يساهم التدقيق الخارجي في الكشف عن مواطن الاختلال وتحديد نقاط الضعف والقوة في المؤسسة من خلال اختبار نظام الرقابة الداخلية	3.9706	0.71712	مرتفعة	موافق	2
02	يساعد التدقيق الخارجي إدارة المؤسسة على تطبيق سياساتها وإجراءاتها وبلوغ أهدافها بفعالية وكفاءة	3.7647	0.78079	مرتفعة	موافق	5
03	يقوم التدقيق الخارجي بتوفير المعلومات السليمة والدقيقة لمتخذي القرار حتى تمكنهم من إيجاد الحلول والبدائل	3.89706	0.86988	مرتفعة	موافق	3
04	يعتبر التدقيق الخارجي أداة مساعدة تلجا إليها الإدارة عند الإقبال على قرارات استراتيجية.	3.8235	0.83378	مرتفعة	موافق	4
05	يساعد التدقيق الخارجي في توفير جو ملائم لاتخاذ قرارات ذات جودة وفعالية.	4.000	0.77850	مرتفعة	موافق	1
	نتائج المحور الثاني	3.9059	0.60148	مرتفعة	موافق	

المصدر: من إعداد الطالبة بالاعتماد على مخرجات برنامج spss

1. مناقشة نتائج الجدول:

من خلال الجدول نلاحظ ان المتوسطات الحسابية للفقرات تراوحت بين (3.7647 و4.000) كما جاءت الانحرافات المعيارية محصورة بين (0.78079 و0.77850) حيث رتبت إجابات المستجوبين كالتالي:

- في المرتبة الأولى جاءت العبارة (5) بمتوسط حسابي 4.000 وانحراف معياري 0.77850 وبأهمية نسبية مرتفعة، وعليه نستنتج ان التدقيق الخارجي يساعد في توفير جو ملائم لاتخاذ قرارات ذات جودة وفعالية.
- احتلت العبارة (1) المرتبة الثانية بمتوسط حسابي 3.9706 وبانحراف معياري 0.71712 وبأهمية نسبية مرتفعة، ومنه نستنتج ان التدقيق الخارجي يساهم في الكشف عن مواطن الاختلال وتحديد نقاط القوة والضعف في المؤسسة من خلال اختبار نظام الرقابة الداخلية.
- جاءت العبارة رقم(3) في المرتبة الثالثة بمتوسط حسابي 3.89706 وبانحراف معياري 0.86988 وبأهمية نسبية مرتفعة، وبالتالي نخلص إلى أن التدقيق الخارجي يقوم بتوفير المعلومات السليمة والدقيقة لمتخذي القرار حتى يمكنهم من إيجاد الحلول والبدائل.
- جاءت العبارة رقم(4) في المرتبة الرابعة بمتوسط حسابي 3.8235 وانحراف معياري 0.77850 وبأهمية نسبية مرتفعة، ومنه نستنتج ان التدقيق الخارجي يعتبر كأداة مساعدة تلجأ اليها الإدارة عند الإقبال على قرارات استراتيجية.
- في المرتبة الخامسة والأخيرة جاءت العبارة رقم(2) بمتوسط حسابي 3.7647 وانحراف معياري 0.78079 وبأهمية نسبية مرتفعة، ومنه نستنتج ان التدقيق الخارجي يساعد إدارة المؤسسة على تطبيق سياساتها واجراءاتها وبلوغ أهدافها بفعالية وكفاءة.

من خلال نتائج المحور الثاني للاستبيان يتبين لنا أن الاتجاه العام لجميع المتوسطات الحسابية كانت كلها مرتفعة، وهذا يشير إلى أن الإجابات عن الدراسة كانت إيجابية جدا، ودليل ذلك المتوسط الحسابي العام لفقرات المحور الثاني كان 3.9059 وبأهمية نسبية مرتفعة، وبلغ الانحراف المعياري العام0.60148 ما يعني ان نسبة تشتت إجابات أفراد العينة على مضمون عبارات المحور الثاني ضعيفة، وهو دليل على ان التدقيق الخارجي يساهم في ترشيد قرارات المؤسسة الاقتصادية.

2. اختبار الفرضية الثانية:

0H الفرضية الصفرية: التدقيق الخارجي لا يساهم في ترشيد القرارات

1H الفرضية البديلة: التدقيق الخارجي يساهم في ترشيد القرارات

الجدول رقم(3-15): نتائج اختبار T-test الفرضية الثانية

المتغير التابع	قيمةt المحسوبة	قيمة t الجدولية	sig	القرار الاحصائي
التدقيق الخارجي يساهم في ترشيد القرارات	8.782	1.697	0.00	قبول الفرضية البديلة

المصدر: من إعداد الطالبة بالاعتماد على مخرجات برنامج spss

من خلال البيانات الواردة في الجدول يتضح أن قيمة t المحسوبة 8.782 وهي أكبر من قيمة t الجدولية، والدلالة الإحصائية sig=0.00 أقل من مستوى الدلالة 0.05، ومنه نخلص برفض الفرضية الصفرية وقبول الفرضية البديلة والتي تنص على أن التدقيق الخارجي يساهم في ترشيد قرارات المؤسسة الاقتصادية.

خلاصة:

حاولنا في هذا الفصل الإجابة على إشكالية الدراسة والمتمثلة في ما مدى أهمية التدقيق الخارجي في ترشيد قرارات المؤسسة الاقتصادية؛ وذلك من خلال عرض ومعالجة البيانات المتحصل عليها وتحليلها من أجل معرفة واقع الدور الذي يلعبه التدقيق الخارجي في تحسين وترشيد القرارات في مجموعة من المؤسسات العمومية الاقتصادية العاملة بولاية المسيلة، وقد توصلنا إلى أن للتدقيق الخارجي دور كبير في توفير الجو الملائم لاتخاذ قرارات ذات جودة وفعالية، من خلال مساهمته في الكشف عن مواطن الاختلال وتحديد نقاط القوة والضعف في المؤسسة وذلك باختبار نظام الرقابة الداخلية.

خاتمة عامة

خاتمة عامة

خاتمة

استهدفت الدراسة إبراز أهمية التدقيق الخارجي في ترشيد قرارات المؤسسة الاقتصادية من خلال تناول هذا الموضوع في إطاره النظري والتطبيقي.

ارتأينا الانطلاق من فرضيتين، حيث تم توجيه كل فرضية لقياس متغير من متغيرات الدراسة والهدف منهما هو استقصاء واقع الدور الذي يلعبه التدقيق الخارجي في ترشيد القرارات في هذه الفئة من المؤسسات، وذلك من خلال جمع أراء عينة من الإطارات العاملة بهذه المؤسسات من مدراء ونواب المدراء ورؤساء المصالح وبعد معالجة هذه البيانات إحصائيا تم التوصل إلى النتائج التالية:

فيما يخص الفرضية الأولى: والمتعلقة بـ التزام المدقق الخارجي بتقييم نظام الرقابة الداخلية يساهم في ضمان شفافية ومصداقية القوائم المالية للمؤسسة، فقد تحققت هذه الفرضية بناء على آراء عينة الدراسة فاغلب المستجوبين يقرون بان المدقق الخارجي بتقييمه لنظام الرقابة الداخلية فإنه يساهم في ضمان شفافية ومصداقية القوائم المالية للمؤسسة لكنه غير مسؤول مسؤولية رئيسية في اكتشاف نقاط الضعف الموجودة في هذا النظام، حيث كانت الأهمية النسبية مرتفعة بمتوسط حسابي (4.0846).

أما بالنسبة للفرضية الثانية: والمتعلقة بمساهمة التدقيق الخارجي في ترشيد القرارات في المؤسسة الاقتصادية، فقد ثبتت صحة هذه الفرضية فغالبية المستجوبين يقرون بأن التدقيق الخارجي يساعد في توفير جو ملائم لاتخاذ قرارات ذات جودة وفعالية، من خلال توفيره لمعلومات سلمية ودقيقة تمكن متخذي القرار من إيجاد الحلول والبدائل، وقد بلغت نسبة الموافقة بمتوسط حسابي (3.9059).

بعد اختبار صحة الفرضيات خلصت الدراسة للنتائج التالية:

- المهمة الأساسية للمدقق الخارجي هي فحص حسابات المؤسسة والتأكد من تطبيق المبادئ المحاسبية بطريقة سليمة قصد إعداد تقرير يتضمن رأي فني محايد حول مدى مصداقية القوائم المالية.
- يمثل رأي المدقق الخارجي القيمة المضافة لعملية التدقيق، والذي يساعد مستخدمي القوائم المالية على اتخاذ القرارات الصحيحة والمناسبة.
- الاستقلالية والحيادية التي يتمتع بها المدقق الخارجي تعزز الثقة في الرأي الذي يبديه في تقريره عن المعلومات المحاسبية المتضمنة في القوائم المالية.
- من خلال تحليل الاستبيان تبين لنا ان المدقق الخارجي ليس مسؤول مسؤولية رئيسية عن اكتشاف نقاط الضعف في نظام الرقابة الداخلية ولكنه يفصح عنها في تقريره في حال اكتشافها.

خاتمة عامة

- أظهرت نتائج الاستبيان ان التدقيق الخارجي يعتبر أداة مساعدة تلجأ اليها إدارة المؤسسة عند الإقبال على قرارات استراتيجية.

- للمدقق الخارجي دور مهم في ترشيد القرارات من خلال توفير المعلومات السليمة والدقيقة والتي تمكن متخذي القرار من إيجاد الحلول والبدائل لحل المشكلات.

- التدقيق الخارجي يساعد في توفير جو ملائم لاتخاذ قرارات رشيدة ذات جودة والتي تمكن المؤسسة من تطبيق سياساتها وإجراءاتها وبلوغ أهدافها بكفاءة وفعالية.

في ظل النتائج المتوصل اليها يمكن تقديم التوصيات التالية:

- تقرير المدقق الخارجي في نهاية السنة المالية لا يكفي وحده لاكتشاف مواطن الضعف في نظام الرقابة الداخلية لذا وجب على المؤسسة اتباع كل الطرق اللازمة لاكتشاف نقاط الضعف وتجنب المخاطر في الوقت المناسب.

- تحسيس متخذي القرار في مختلف المستويات الإدارية بالدور الفعال الذي يلعبه تقرير المدقق الخارجي في توفير معلومات سليمة ودقيقة تمكنهم من اتخاذ قرارات ذات جودة وفعالية.

- ضرورة ربط الجانب النظري للتدقيق الخارجي بجانبه العملي والتطبيقي عند تدريسه في الجامعات حتى يتزود الطلبة بمعلومات علمية يستفاد منها في الحياة العملية.

قائمة المراجع

قائمة المراجع

أولا: الكتب

– احمد حلمي جمعة، **المدخل الحديث لتدقيق الحسابات**، الطبعة الأولى، دار صفاء للنشر والتوزيع، عمان، الأردن، 2000.

– احمد قايد نور الدين، **التدقيق المحاسبي وفقا للمعايير الدولية**، الطبعة الأولى، دار الجنان للنشر والتوزيع، عمان، الأردن، 2015.

_ طارق شريف يونس محمد، أنماط **التفكير الاستراتيجي واثرها في اختيار مدخل اتخاذ القرار**، دار الكتاب الثقافي،2012،ص14.

– محمد بوتين، **المراجعة ومراقبة الحسابات من النظرية الى التطبيق**، الطبعة الثالثة، ديوان المطبوعات الجامعية، بن عكنون، الجزائر، 2008.

– محمد التهامي طواهر، مسعود صديقي، **المراجعة والتدقيق الحسابات الإطار النظري والممارسة التطبيقية**، الطبعة الثالثة، ديوان المطبوعات الجامعية، بن عكنون، الجزائر،2006.

– عبد العزيز النجار، **الإدارة الذكية التخطيط/التنظيم/إدارة الافراد/اتخاذ القرارات**، المكتب العربي الحديث، الإسكندرية،2008.

– عبد الغفور يونس، **نظريات التنظيم والإدارة**، المكتب العربي الحديث، الإسكندرية،1997

– علي شريف، **الإدارة المعاصرة**، الدار الجامعية، الإسكندرية ،2000.

– رزق أبو زيد الشحنة، **تدقيق الحسابات**، الطبعة الأولى، دار وائل للنشر، عمان، الأردن، 2015.

_ خالد امين عبد الله، **علم تدقيق الحسابات الناحية النظرية**، الطبعة الأولى، دار وائل للنشر، عمان، الأردن، 1999.

ثانيا: المذكرات

_ بونخلة فريد، **تأثير القادة على عملية اتخاذ القرارات في التنظيم الصناعي الجزائري**، مذكرة لنيل شهادة الماجستير في علم الاجتماع، جامعة منتوري، قسنطينة،2007

_ بعزيز فريال، **دور التدقيق الخارجي في تفعيل الأداء المالي**، مذكرة مكملة لنيل شهادة ماستر أكاديمي تخصص محاسبة مراقبة وتدقيق، جامعة 20 اوت1955، سكسكدة،2015.

_ دوب امينة، **مساهمة التدقيق الداخلي في اتخاذ القرارات**، مذكرة مكملة لنيل شهادة ماستر أكاديمي، جامعة20اوت1955، سكيكدة،2015

_ زاوي موسى عبد الودود، **دور التدقيق الخارجي في تحسين الإفصاح المحاسبي للمؤسسة الاقتصادية**، مذكرة مقدمة لنيل شهادة ماستر أكاديمي، ورقلة، 2017.

_ يوسف بن محمد بن موسى العمري، **معوقات تطبيق الأساليب العلمية في اتخاذ القرار الاداري لمديري المدارس بمحافظة غزة**، دراسة مقدمة استكمالا لمتطلبات الحصول على درجة الماجستير في الإدارة التربوية والتخطيط، جامعة ام القرى، المملكة العربية السعودية،2014.

_ محمد الطاهر سالمي، **أهمية التدقيق المحاسبي ومراجعة الحسابات في ترشيد القرارات**، مذكرة مقدمة لاستكمال متطلبات شهادة ماستر أكاديمي، جامعة الشهيد حمة لخضر الوادي ،2015.

_ محمد سميح محمد الوادية، **علاقة نظم المعلومات الإدارية بجودة القرارات الإدارية**، مذكرة مقدمة كمتطلب تكميلي للحصول على درجة الماجستير إدارة الاعمال، جامعة الازهر، غزة،2015.

_ سهام عزي، **دراسة المقاربة الكمية في اتخاذ القرارات الإدارية**، مذكرة تخرج ضمن متطلبات نيل شهادة الماجستير في علوم التسيير، جامعة الجزائر،2012

_ عاشوري عبد الناصر، **دور الدقيق الخارجي في تدعيم الممارسة الجيدة لحوكمة الشركات في المؤسسات الاقتصادية الجزائرية**، مذكرة مقدمة ضمن متطلبات الحصول على شهادة الماجستير في علوم التسيير، جامعة سطيف،2016.

_ فاطمة بعوج، **دور التدقيق الداخلي في تفعيل اتخاذ القرار**، مذكرة مقدمة لنيل شهادة الماستر في العلوم المالية والمحاسبية، جامعة بسكرة،2015

المجلات والمحاضرات

_ بلحاج فتيحة، **الأسس النظرية والعلمية في اتخاذ القرار**، المجلة الجزائرية للعولمة والسياسات الاقتصادية، العدد07،2016

_ حيدر صباح حسن واخرون، **دور المدقق الخارجي في كفاءة وجودة الأداء المحاسبي**، ديوان الرقابة المالية، دائرة الشؤون الفنية والدراسات، مجلة دنانير، العدد الرابع،18

_ عريوة محاد، محاضرة بعنوان **تطور مهنة المراجعة والتدقيق في الجزائر**، مقياس المراجعة وتدقيق الحسابات، أولى ماستر، قسم المالية والمحاسبة، جامعة محمد بوضياف، المسيلة،2017

_ د. راشد صادق الشمري واخرون، **أثر بعض العوامل الاستراتيجية في صنع واتخاذ القرارات الرشيدة**، مجلة كلية بغداد للعلوم الاقتصادية للجامعة، العدد34،2013

الملاحق

ملحق رقم 1

وزارة التعليم العالي والبحث العلمي

جامعة محمد بوضياف –المسيلة

كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير

قسم المالية والمحاسبة

تخصص محاسبة وتدقيق

تحية طيبة اما بعد:

في إطار اعداد دراسة ضمن متطلبات نيل شهادة الماستر، بعنوان أهمية التدقيق الخارجي في ترشيد قرارات المؤسسة الاقتصادية، يشرفني سيدي، سيدتي اختياركم ضمن عينة الدراسة المشاركة في اثراء هذا الموضوع الأكاديمي، ممنين أنفسنا

بتفهمكم، وقناعة منا بانكم ستولون كل الاهتمام خلال الإجابة على هذه الأسئلة.

مع شكرنا المسبق نتعهد لكم ان مساهمتكم لن تستخدم سوى لأغراض البحث العلمي.

الطالبة: براهمي زينب

القسم الأول: معلومات شخصية

- الجنس: ذكر ☐ انثى ☐

- السن: من 25الى 30سنة ☐ من 31الى 45سنة ☐ أكبر من45سنة ☐

-مدير ☐ نائب المدير ☐ رؤساء المصالح ☐

الوظيفة الحالية:

- سنوات الخبرة: اقل من 5سنوات ☐ من5 الى 15 سنة ☐ أكثر من 15 سنة ☐

- المؤهل العلمي: ليسانس ☐ ماستر ☐ ماجستير ☐ دكتوراه ☐

القسم الثاني

المحور الأول: التزام المدقق الخارجي بتقييم نظام الرقابة الداخلية يساهم في ضمان شفافية ومصداقية القوائم المالية للمؤسسة

الأسئلة:	موافق تماما	موافق	محايد	غير موافق	غير موافق تماما
1. التدقيق الخارجي مكمل للتدقيق الداخلي.					
2. تلتزم المؤسسة بتوفير معلومات تسمح بإجراء مقارنات مع السنة المالية السابقة في قوائمها المالية.					
3. يقوم المدقق الخارجي بتصحيح ومعاينة الأخطاء المحاسبية ان وجدت.					
4.توفر الاستقلالية والحيادية لدى المدقق الخارجي يعزز الثقة في الراي الذي يبديه في تقريره عن المعلومات المحاسبية.					
5.تقع المسؤولية الرئيسية في اكتشاف نقاط الضعف في نظام الرقابة الداخلية على المدقق الخارجي.					
6.يفصح المدقق الخارجي في تقريره عن نقاط الضعف المكتشفة في نظام الرقابة الداخلية.					
7.يساعد تقرير المدقق الخارجي في الحكم عن مدى فعالية وقوة نظام الرقابة الداخلية.					
8.التدقيق الخارجي له دور كبير في إعطاء المصداقية للقوائم المالية للمؤسسة.					

المحور الثاني: التدقيق الخارجي يساهم في ترشيد القرارات

الأسئلة:	موافق تماما	موافق	محايد	غير موافق	غير موافق تماما
1. يساهم التدقيق الخارجي في الكشف عن مواطن الاختلال وتحديد نقاط الضعف والقوة في المؤسسة من خلال اختبار نظام الرقابة الداخلية					
2. يساعد التدقيق الخارجي إدارة المؤسسة على تطبيق سياساتها وإجراءاتها وبلوغ أهدافها بفعالية وكفاءة					
3. يقوم التدقيق الخارجي بتوفير المعلومات السليمة والدقيقة لمتخذي القرار حتى تمكنهم من إيجاد الحلول والبدائل					
4. يعتبر التدقيق الخارجي أداة مساعدة تلجا إليها الإدارة عند الإقبال على قرارات استراتيجية.					
5. يساعد التدقيق الخارجي في توفير جو ملائم لاتخاذ قرارات ذات جودة وفعالية.					

ملحق رقم 2

مستوى الدلالة : Sig

Correlations

		الاستبانة
المحور الأول	Pearson Correlation	.746**
	Sig. (2-tailed)	.000
	N	34
المحور الثاني	Pearson Correlation	.861**
	Sig. (2-tailed)	.000
	N	34

**. Correlation is significant at the 0.01 level (2-tailed).

Correlations

		المحور الأول
q1	Pearson Correlation	.518**
	Sig. (2-tailed)	.002
	N	34
q2	Pearson Correlation	.699**
	Sig. (2-tailed)	.000
	N	34
q3	Pearson Correlation	.753**
	Sig. (2-tailed)	.000
	N	34
q4	Pearson Correlation	.454**
	Sig. (2-tailed)	.007
	N	34
q5	Pearson Correlation	.493**
	Sig. (2-tailed)	.003
	N	34
q6	Pearson Correlation	.602**
	Sig. (2-tailed)	.000
	N	34
q7	Pearson Correlation	.690**
	Sig. (2-tailed)	.000
	N	34
q8	Pearson Correlation	.634**
	Sig. (2-tailed)	.000
	N	34

**. Correlation is significant at the 0.01 level (2-tailed).

** دال عند مستوى الدلالة 0.01

Correlations

		المحور الثاني
a1	Pearson Correlation	.682**
	Sig. (2-tailed)	.000
	N	34
a2	Pearson Correlation	.752**
	Sig. (2-tailed)	.000
	N	34
a3	Pearson Correlation	.747**
	Sig. (2-tailed)	.000
	N	34
a4	Pearson Correlation	.751**
	Sig. (2-tailed)	.000
	N	34
a5	Pearson Correlation	.841**
	Sig. (2-tailed)	.000
	N	34

**. Correlation is significant at the 0.01 level (2-tailed).

الثبات باستعمال آلفا كرونباخ

الاستمارة ككل

Reliability Statistics

Cronbach's Alpha	N of Items
.789	13

المحور الأول

Reliability Statistics

Cronbach's Alpha	N of Items
.740	8

المحور الثاني

Reliability Statistics

Cronbach's Alpha	N of Items
.810	5

اختبار التوزيع الطبيعي كولمونغروف

One-Sample Kolmogorov-Smirnov Test

		المحور الأول	المحور الثاني
N		34	34
Normal Parameters[a,b]	Mean	4.0846	3.9059
	Std. Deviation	.45925	.60148
Most Extreme Differences	Absolute	.119	.136
	Positive	.075	.136
	Negative	-.119-	-.111-
Kolmogorov-Smirnov Z		.693	.791
Asymp. Sig. (2-tailed)		.723	.559

a. Test distribution is Normal.

b. Calculated from data.

المتوسط الحسابي والانحراف المعياري

Mean ; متوسط حسابي

Std.Deviation : الإنحراف المعياري

One-Sample Statistics

	Mean	Std. Deviation	Std. Error Mean
q1	4.0882	.66822	.11460
q2	4.2059	.76986	.13203
q3	4.1176	.87956	.15084
q4	4.3529	.59708	.10240
q5	3.3529	1.06976	.18346
q6	4.0294	.75820	.13003
q7	4.1765	.71650	.12288
q8	4.3529	.59708	.10240
a1	3.9706	.71712	.12298
a2	3.7647	.78079	.13390
a3	3.9706	.86988	.14918
a4	3.8235	.83378	.14299
a5	4.0000	.77850	.13351
المحور الأول	4.0846	.45925	.07876
المحور الثاني	3.9059	.60148	.10315

اختبار t الأحادي

T: قيمة ت المحسوبة

Df: درجة الحرية

Sig: مستوى الدلالة

One-Sample Test

	Test Value = 3					
	T	df	Sig. (2-tailed)	Mean Difference	95% Confidence Interval of the Difference	
					Lower	Upper
q1	9.496	33	.000	1.08824	.8551	1.3214
q2	9.133	33	.000	1.20588	.9373	1.4745
q3	7.409	33	.000	1.11765	.8108	1.4245
q4	13.212	33	.000	1.35294	1.1446	1.5613
q5	1.924	33	.063	.35294	-.0203-	.7262
q6	7.917	33	.000	1.02941	.7649	1.2940
q7	9.574	33	.000	1.17647	.9265	1.4265
q8	13.212	33	.000	1.35294	1.1446	1.5613
a1	7.892	33	.000	.97059	.7204	1.2208
a2	5.711	33	.000	.76471	.4923	1.0371
a3	6.506	33	.000	.97059	.6671	1.2741
a4	5.759	33	.000	.82353	.5326	1.1144
a5	7.490	33	.000	1.00000	.7284	1.2716
المحور الأول	13.770	33	.000	1.08456	.9243	1.2448
المحور الثاني	8.782	33	.000	.90588	.6960	1.1157

ملحق رقم 3

قائمة المؤسسات عينة الدراسة

الرقم	اسم المؤسسة
01	المركب الصناعي والتجاري–الحضنة –
02	الديوان الجهوي للحبوب ومشتقاته
03	الشركة الوطنية لتوزيع الكهرباء والغاز–سونلغاز–

الملخص

حاولنا من خلال هذا البحث اظهار واقع الدور الذي يلعبه التدقيق الخارجي في ترشيد قرارات المؤسسة الاقتصادية.

ولتحقيق اهداف الدراسة، قمنا باستقصاء اراء عينة من الإطارات العاملة بثلاث مؤسسات اقتصادية عمومية بولاية المسيلة وتحليلها بواسطة برنامج Spss ، وقد خلصنا الى العديد من النتائج أهمها:

التدقيق الخارجي يساعد في توفير جو ملائم لاتخاذ قرارات رشيدة ذات جودة، تمكن المؤسسة من تطبيق سياساتها واجراءاتها وبلوغ أهدافها بكفاءة وفعالية.

الكلمات المفتاحية: التدقيق الخارجي، ترشيد القرارات، نظام الرقابة الداخلية، المؤسسة.

Résumé

Dans ce modeste travail on a essayé de faire apparaitre le rôle que joue l'audit externe dans a rationalisation des décisions de l'entreprise économique.

Et afin d'atteindre les objectifs de cette étude on a fait un questionnaire destiné aux cadre travaillant au sein de trois (03) société publique économique dans la wilaya de M'sila et les analyser par le logiciel SPSS, on en a déduit ce qui suit :

Audit externe aide à favoriser un climat parfait pour la rationalisation des décisions de qualité, ce qui permettra à l'entreprise d'appliquer ses politiques et ses procédures et aboutir aux objectifs avec une haute compétence.

Mots clé : audit externe – système de contrôle – entreprise – rationalisation des décisions.