



الجمهورية الجزائرية الديمقراطية
الشعبية



جامعة الدكتور طاهر مولاي - سعيدة -

كلية العلوم الاقتصادية و التجارية و علوم التسيير

مذكرة تخرج تدرج ضمن متطلبات نيل شهادة الماستر في علوم التسيير

تخصص: إدارة بنكية

العنوان:

التدقيق الاستراتيجي و دوره في تحسين اداء المؤسسة الاقتصادية

دراسة حالة مؤسسة CNAS - سعيدة -

تحت إشراف : أ. موفق ميمون

من إعداد الطالبتين :

➤ بن عصمان سعيدة

➤ حجاوي زينب

أعضاء لجنة المناقشة :

الأستاذ : بلعربي عبد القادر.....رئيساً

الأستاذ .. بلخير عمر جواد.....ممتحنا

الأستاذ .. موفق ميمونمشرف

السنة الجامعية: 2018/2019

إهداء

أهدي هذا العمل المتواضع إلى من قال الله في حقهما: "...ولا تقل لهما أف ولا تنهرهما وقل لهما قولا كريما...". التي دعواتها يسرت لي صعاب الحياة، من شجعتني على مواصلة مشواري الدراسي أطال الله في عمرهما امي الغالية نصيرة رمز الحب والحنان و ابي الغالي عبد الحلیم رحمه الله وادخله فسيح جنانه .

✓ إلى الإخوة الأعزاء: شكيب، بونس، هشام ونجم حفظهم الله وبلغ مقاصدهم.

✓ إلى الأختين الكريمتين يسرى و وفاء، دون أن أنسى البرعمين اباد وريهام.

✓ إلى الزوج الكريم بودخيل وابني عصام حفظهما الله .

✓ إلى كل الأصدقاء والاحبة وعائلة زوجي الكريمة .

✓ إلى كل من ساعدني لإنجاز هذا العمل ولو بكلمة طيبة.

أختكم بن عصمان سعيدة



إهداء

إلى قرة العين إلى من جعلت الجنة تحت قدميها إلى التي حرمت نفسها وأعطتني،
ومن نبع حناها سقتني، إلى من منحني الحب و الحنان، إلى تلك المرأة العظيمة.
أمي الحنونة.

عظم الرجال صبيرا ورمز الحب و العطاء إلى الذي تعب كثيرا من اجل راحتي وأقنى حياته من اجل تعليمي...
وتوسمي في درجات العلى و السمو إلى ذلك الرجل الكريم الذي رحل مبكرا قبل ان ارد له الجميل
أبي الغالي.

والى روح امي الثانية دادا الحنونة

الى مثلي الاعلى في الحياة وسندي اخي محمد وزوجته الحبيبة واولاده

إلى اخوتي واخواتي وزوجاتهم واولادهم

الى التي وقفت الى جانبي ودعمتني الغالية سهام و الغالية صاحبة القلب الطيب عمارة

الى اعمامي وعماتي واولادهم

الى خالتي وزوجها عمي احمد رحمه الله والى رفيقة وعمار

الى رفيقة دربي وصديقتي الحبيبة بن عصمان غزلان

الى كل من نساه قلبي و لم ينساه قلبي

أختكم حجاوي زينب



بِسْمِ اللَّهِ الرَّحْمَنِ الرَّحِيمِ

الصلوات عليكم ورحمة الله وبركاته



تشكرات

(... رب أوزعني أن أشكر نعمتك التي أنعمت علي وعلى والدي وأن أعمل صالحا ترضاه

وأدخلني برحمتك في عبادك الصالحين...) الآية 19 سورة النمل

نتوجه بأسمى معاني الشكر وخالص الثناء إلى كل الأساتذة على ما قدموه إلينا من أنوار أضواء

درب مشوارنا الدراسي .

ونخص بالذكر من امتدت أياديه لاحتضان هذا العمل ، مراجعة منه

وتمحيصا وإشرافا الأستاذ: بلعربي عبد القادر و الاستاذ :جواد عمر بلخير.

وما من سبيل في آخر هذه الكلمة سوى أن نشكر كل من ساعدنا من قريب أو من بعيد.



الفهرس

I-II.....	الاهداء
III.....	التشكرات
IV-X.....	قائمة المحتويات
-2.1-.....	قائمة الجداول
i.....	قائمة الأشكال
ii.....	الملخص
أ-ز.....	مقدمة
59-1.....	الفصل الاول: الإطار النظري للتدقيق الاستراتيجي
1.....	تمهيد
24-2.....	المبحث الأول: إطار عام عن التدقيق
9-2.....	المطلب الأول: ماهية التدقيق
4-2.....	أولاً- تعريف التدقيق
9-4.....	ثانياً- التطور التاريخي للتدقيق
14-10.....	المطلب الثاني: أهمية وأهداف التدقيق
12-10.....	أولاً- أهمية التدقيق

14-12.....	ثانياً- أهداف التدقيق.....
24-15.....	المطلب الثالث: أنواع ومعايير التدقيق.....
20-15.....	أولاً- أنواع التدقيق.....
24-20.....	ثانياً- معايير التدقيق.....
40-25.....	المبحث الثاني: مدخل إلى التدقيق الاستراتيجي.....
31-25.....	المطلب الأول: مفهوم التدقيق الاستراتيجي وأهميته.....
29-25.....	أولاً- مفهوم التدقيق الاستراتيجي.....
33-30.....	ثانياً- أهمية التدقيق الاستراتيجي.....
34-31.....	المطلب الثاني: خصائص وأهداف التدقيق الاستراتيجي.....
32-31.....	أولاً- خصائص التدقيق الاستراتيجي.....
34-33.....	ثانياً- أهداف التدقيق الاستراتيجي.....
40-35.....	المطلب الثالث: مراحل ومستويات التدقيق الاستراتيجي.....
36-35.....	أولاً-: مستويات التدقيق الاستراتيجي.....
40-37.....	ثانياً- مراحل التدقيق الاستراتيجي.....
59-40.....	المبحث الثالث: الإطار العام لتطبيق التدقيق الاستراتيجي.....
45-42.....	المطلب الأول: تدقيق الوضع الحالي وحوكمة المؤسسة.....
43-42.....	أولاً- تدقيق وضع المؤسسة.....
45-43.....	ثانياً- تدقيق حوكمة المؤسسة.....
55-45.....	المطلب الثاني: تدقيق البيئة الداخلية والخارجية للمؤسسة.....

49-46.....	أولاً- تدقيق البيئة الخارجية.....
55-49	ثانياً- تدقيق البيئة الداخلية.....
.59-56.....	المطلب الثالث : تدقيق تنفيذ ورقابة الاستراتيجية.....
57-56	أولاً- تدقيق التنفيذ الاستراتيجية
58.....	ثانياً- تدقيق الرقابة الاستراتيجية.....
59.....	خلاصة الفصل الاول
114-60.....	الفصل الثاني :اسس تحسين الاداء في المؤسسة الاقتصادية.....
60.....	تمهيد
74-61.....	المبحث الأول: إطار مفاهيمي عن الأداء.....
66-61.....	المطلب الأول: مفهوم الأداء وتطوره.....
63 -61	أولاً- مفهوم الأداء.....
64-63	ثانياً- خصائص مفهوم الأداء.....
66-64	ثالثاً- تطور فكرة الأداء
70-66.....	المطلب الثاني: مكونات الأداء.....
67-66	أولاً- الفعالية
68-67.....	ثانياً- الكفاءة
70-68	ثالثاً- العلاقة بين الفعالية والكفاءة.....
74-71.....	المطلب الثالث: العوامل المؤثرة في الاداء وابعاده.....
72-71	أولاً: العوامل المؤثرة في الاداء

73-72	..... ثانياً: ابعاد الاداء
102-74	.....المبحث الثاني: أنظمة قياس الأداء وتحسينه
78-74	.....المطلب الأول: ماهية قياس الأداء
75-74	.....أولاً- مفهوم قياس الأداء
76	.....ثانياً- أهمية أنظمة قياس الأداء
77	.....ثالثاً- صعوبات قياس الأداء
90-78	.....المطلب الثاني: مؤشرات قياس الأداء
83-78	.....أولاً- مؤشرات قياس الأداء الاقتصادي
88-83	.....ثانياً- مؤشرات قياس الأداء الاجتماعي
90-88	.....ثالثاً- مؤشرات قياس الأداء البيئي للمؤسسة
102-90	.....المطلب الثالث: أنظمة قياس الأداء وتحسين الاداء
99-90	.....أولاً- أنظمة قياس الأداء
100	.....ثانياً- تحسين الأداء
102-100	.....ثالثاً- أسباب البحث الدائم عن تحسين الأداء
113-103	.....المبحث الثالث: علاقة الأداء بالاستراتيجية
104-103	.....المطلب الأول: أهمية الأداء للاستراتيجية
104	.....أولاً- الناحية النظرية
104	.....ثانياً- الناحية التجريبية
104	.....ثالثاً- الناحية الإدارية

113-105.....	المطلب الثاني: إدارة المخاطر والإستراتيجية..
107-106.....	أولاً- مفهوم إدارة المخاطر.....
110-108.....	ثانياً- ضرورة تواجد إستراتيجية لإدارة المخاطر.....
111-111.....	ثالثاً- حدود إستراتيجية إدارة المخاطر.....
113-111	رابعا - دور التدقيق الاستراتيجي في إدارة المخاطر وكشف عن الأخطاء.....
114.....	خلاصة الفصل الثاني.....
145-115.....	الفصل الثالث :الدراسة التطبيقية لمؤسسة سعيذة..CNAS
115.....	تمهيد
122-116	المبحث الاول:طريقة وإجراءات الدراسة.....
118-116.....	المطلب الأول:التعريف بالمؤسسة.....
116	أولاً- وكالة الصندوق الوطني للتأمينات الاجتماعية
116.....	ثانياً- مهام الوكالة
118-116	ثالثاً- هيكلية الصندوق الوطني للتأمينات الاجتماعية
120-118.....	المطلب الثاني: مجتمع وعينة الدراسة
119	أولاً- مجتمع الدراسة
120-119	ثانياً- عينة الدراسة.....
121-120.....	ثالثاً- متغيرات الدراسة
144-133.....	المطلب الثالث:الادوات المستخدمة في معالجة الدراسة.....

121-120	أولاً-ادوات جمع المعلومات
122-121	ثانياً- الادوات الاحصائية المستخدمة.
145-122	المبحث الثاني: عرض النتائج ومناقشتها.
129-122	المطلب الأول: عرض و تحليل نتائج الاستبيان.
123-122	أولاً- توزيع افراد العينة حسب الجنس.
125-123	ثانيا - توزيع افراد العينة حسب السن.
126-125	ثالثاً- توزيع افراد العينة حسب الوظيفة.
127-126	رابعاً- توزيع افراد العينة حسب عدد سنوات الخبرة.
129-128	خامساً-توزيع افراد العينة حسب المؤهل العلمي.
132-129	المطلب الثاني: صدق وثبات الاداة.
130-129	اولاً- اختبار ثبات الاستبيان معامل الفاكرونيباخ.
131-130	ثانيا - اختبار صدق الاستبيان معامل الارتباط بيرسون.
132-131	ثالثاً -اختبار التوزيع الطبيعي كوجمخروف - سمرنوف.
144-133	المطلب الثالث: اختبار الفرضيات والنتائج.
137-133	اولا -عرض نتائج اتجاه المستجوبين حول المحو الاول
141-138	ثانيا - عرض نتائج اتجاه المستجوبين حول المحور الثاني.
144-142	ثالثاً-اختبار الفرضيات
145	خلاصة الفصل الثالث.
150-146	الخاتمة.

163-151.....المراجع

171-164.....الملاحق

قائمة الجداول

الصفحة	عنوان الجدول	الرقم
9	التطور التاريخي للمراجعة والتدقيق	1-1
38	مصادر المعلومات	2-1
70	العلاقة بين الفعالية والكفاءة	1-2
91-92	فئات أصحاب المصالح ومقاييس الخاصة بكل فئة	2-2
120	الإحصائيات الخاصة باستمارة الاستبيان.	1-3
120	متغيرات الدراسة	2-3
122	توزيع افراد العينة حسب متغير الجنس	3-3
124	توزيع افراد العينة حسب متغير السن	4-3
125	توزيع افراد العينة حسب متغير الوظيفة	5-3
127	توزيع افراد العينة حسب متغير سنوات الخبرة	6-3
128	توزيع افراد العينة حسب متغير المؤهل العلمي	7-3
130	اختبار تبات فقرات الاستبيان	8-3
131	معامل ارتباط بيرسون بين محوري الدراسة والمعدل الكلي لفقرات الاستبيان	9-3
132	إختبار التوزيع الطبيعي لمحاور الاستبيان	10-3
133	مقياس الاجابة على الفقرات	11-3
135-134	إجابات أفراد العينة على المحور الأول.	12-3
139-138	إجابات أفراد العينة على المحور الثاني	13-3
142	تحليل الانحدار الخطي البسيط للفرضية الرئيسية	14-3

143	نتائج تحليل التباين للإحذار للتأكد من صلاحية النموذج لاختبار الفرضية الرئيسية	15-3
-----	---	------

قائمة الاشكال

الصفحة	عنوان الشكل	الرقم
29	مخطط عملية التدقيق الاستراتيجي	1-1
41	مخطط اطار عام لتطبيق التدقيق الاستراتيجي	2-1
69	مثلث الأداء	1-2
95	مدخل التميز في الأعمال	2-2
99	محاوير بطاقة الأداء المتوازن	3-2
123	توزيع أفراد العينة حسب الجنس	1-3
124	توزيع أفراد العينة حسب السن	2-3
125	توزيع أفراد العينة حسب الوظيفة	3-3
127	توزيع أفراد العينة حسب سنوات الخبرة	4-3
129	توزيع أفراد العينة حسب المؤهل العلمي	5-3

المخلص

ان الهدف من هذه الدراسة هو التعرف على ماهية التدقيق الاستراتيجي و الأداء من خلال الإجابة على الإشكالية المتمثلة في معرفة مدى مساهمة التدقيق الإستراتيجي في تحسين أداء المؤسسة الاقتصادية، ومن خلال دراسة وكالة الصندوق الوطني للتأمينات الاجتماعية لولاية سعيدة تم التوصل الى ان التدقيق الاستراتيجي يعتبر أدوات تشخيصية لتحديد المشكلات عل مستوى المؤسسة و من تم تحديد نقاط القوى والضعف فيها مما يساعدها على تحسين اداءها من خلال العمل على تطوير خططها الاستراتيجية بشكل يضمن استقرارها واستمراريتها .

الكلمات المفتاحية - التدقيق - الإستراتيجية - الأداء. الرقابة.

L'objectif de cette étude est d'identifier la nature de l'audit et de la performance stratégiques pour déterminer l'ampleur de la contribution de l'audit stratégique pour améliorer la performance de l'institution économique. A travers les études effectuées au niveau de la Caisse nationale des assurances (CNAS) de SAIDA, il s'est avéré que l'audit stratégique est un moyen performant pour le recensement des problèmes et difficultés rencontrés au niveau de cet organisme. Il permet également d'évaluer leurs forces et leurs faiblesses ce qui permet d'établir un plan stratégique de travail pour améliorer la qualité et surtout rendre performant les services de cet organisme pour assurer la stabilité et la durabilité.

Mots-clés: - Audit - Stratégie – Performance – contrôle

المقدمة

المقدمة

شهدت المؤسسة تحديات كبيرة فرضها عليها المحيط الذي تنشط فيه حيث زادت هذه التحديات في عصر العولمة الاقتصادية و المالية اين تحتم عليها مسايرة هذا الوضع من خلال محاولة التأقلم الدائم مع كل المستجدات و هذا من اجل البقاء و الاستمرار في تحقيق اهدافها.

حيث أدى التطور العلمي إلى تغيير كل الأفكار والمبادئ الاقتصادية وإحداث تغييرات كبيرة، مما جعل المؤسسة تعتمد على مجموعة متعددة من الاستراتيجيات و الانظمة التي تتناسب مع احتياجاتها لتحسين وترشيد ادائها و تلبية ضروريات محيطها و لعل من بين اهم هذه الانظمة وظيفه التدقيق و التي شهدت تطورا مستمرا من حيث اهميته ودوره في دعم باقي اهداف المؤسسة وذلك من خلال الثقة التي يضيفها على المعلومات التي توفرها الإدارة وكذا مساعدتها في بلوغ أهدافها والتأكد من أن السياسات والخطط الموضوعة من قبل المؤسسة قد تم تطبيقها بصورة جيدة، واتخاذ التدابير اللازمة لصناع القرار الاستراتيجي كما يساعدها على تبني أنظمة رقابية قوية تتابع من خلال السير العادي لأنشطتها ومتابعة الأداء داخلها وذلك سعيا من المؤسسة إلى الوصول لأداء فعال وكفاء بما يخدم غاياتها وأهدافها.

وعلى هذا الاساس يمكن صياغة الاشكالية الرئيسية وفقا لما يلي:

إشكالية البحث :

➤ ما مدى مساهمة التدقيق الاستراتيجي في تحسين أداء المؤسسة الاقتصادية؟

لتحقيق هذا الهدف علينا طرح الأسئلة الفرعية التالية:

- هل تعتبر وظيفة التدقيق الاستراتيجي ذات اهمية في المؤسسة الاقتصادية ؟
- كيف يساهم التدقيق الاستراتيجي في تحسين أداء المؤسسة الاقتصادية ؟

الفرضيات :

- يوجد دور ذو دلالة احصائية في مساهمة التدقيق الاستراتيجي في تحسين اداء المؤسسة.
- يلعب التدقيق الاستراتيجي دور مهم في المؤسسة الاقتصادية .
- يساهم التدقيق الاستراتيجي في تحسين اداء الوظائف و الانشطة وبالتالي تحسين اداء المؤسسة ككل .

مبررات اختيار الموضوع :

❖ الاعتبارات الموضوعية:

- حاجة المؤسسات الجزائرية للتدقيق نتيجة للدور الفعال الذي يلعبه داخل المؤسسة، وخصوصا في ظل التحولات الاقتصادية التي يشهدها المحيط الذي تنشط فيه.
- محاولة إبراز أهمية وفعالية وظيفة التدقيق وتطبيقها في واقع المؤسسات الاقتصادية.
- البحث في إيجاد الحلول المناسبة التي يمكن من خلالها رفع أداء المؤسسة الجزائرية وفهم الأزمة التي تعاني منها و المتمثلة في توفر الموارد الملائمة وغياب النتائج على أرض الواقع.

❖ الاعتبارات الذاتية:

- الرغبة في التعرف أكثر على عمل المدقق ومدى تأثيره على أداء المؤسسة.

- تطوير وتنمية المعارف في مجال التدقيق.

- الاهتمام الشخصي بالموضوع نظرا لارتباطه بالمحاسبة والتدقيق.

اهداف الدراسة و اهميتها :

❖ الاهداف :

- إظهار فعالية التدقيق الاستراتيجي من خلال معرفة مواصفات إدارة التدقيق في المؤسسة الاقتصادية محل

الدراسة.

- محاولة إعطاء فكرة عن التدقيق الاستراتيجي من خلال ابراز مفهومه واليات تطبيقه.

- التعرف على دور وظيفة التدقيق الاستراتيجي و علاقته بأداء المؤسسة الاقتصادية.

❖ الالهية :

- تكمن أهمية الدراسة في أن وظيفة التدقيق الاستراتيجي تعتبر كأداة إدارية فعالة لا يمكن الاستغناء عنها.

- تواجد المؤسسة في بيئة مليئة بالمخاطر مما أوجب الاهتمام بالمعلومة من حيث دقتها وموثوقيتها، وهذا

لا يتحقق الا من خلال التدقيق الاستراتيجي نظرا لأهميتها في اتخاذ القرارات.

- وتظهر أهمية الدراسة كذلك في إيضاح الدور الذي يؤديه التدقيق الاستراتيجي في الرفع وتحسين أداء

المؤسسة إلى تحقيق أداء أفضل يكفل استمراريتها وتحقيق استراتيجياتها.

منهج البحث و الادوات المستعملة :

للإحاطة بمختلف جوانب الموضوع والإجابة عن الإشكالية الرئيسية المطروحة و الاشكاليات الفرعية واختبار

الفرضيات اعتمدنا على المنهج الوصفي المناسب لذلك في الجانب النظري و من أجل الإلمام بالموضوع قمنا

بالجانب التطبيقي عن طريق الدراسة ميدانية علي مستوى المؤسسة الاقتصادية آلا و هي "الصندوق الوطني للتأمينات الاجتماعية للعمال الاجراء" بولاية سعيدة حيث تم العمل عن طريق توزيع استبيان لكافة عمال المؤسسة لتقييم فعالية وظيفة التدقيق الاستراتيجي للمؤسسة و ذلك بجمع معلومات و بيانات الدراسة من طرف موظفي المصلحة ثم قمنا بتحليلها عن طريق البرنامج الإحصائي spss20 .

الدراسات السابقة :

❖ الدراسات العربية :

1 -أمان الله وجدان مارية، 2015 " أهمية التدقيق الداخلي في تحسين اداء المؤسسة الاقتصادية" مذكرة ماستر أكاديمي، قسم علوم .التسيير، جامعة قاصدي مرباح، ورقة سنة 2015 تهدف هذه الدراسة إلى إبراز أهمية وظيفة التدقيق الداخلي في تحسين أداء المؤسسة باعتبارها أداة فعالة بها. و لتحقيق هذا الهدف اعتمدت الباحثة على المنهج الوصفي و التحليلي من اجل تصميم استمارة استبيان من أجل الإجابة على الإشكالية التي تتضمن دراسة مدى تأثير عملية التدقيق الداخلي في تحسين أداء المؤسسة توصلت هذه الدراسة الى ان المؤسسة تعتمد على وظيفة التدقيق الداخلي كأداة تسييرية.

2- بوقابة زينب تحت عنوان " :التدقيق الخارجي وتأثيره على فعالية الأداء في المؤسسة الاقتصادية- دراسة ، حالة مؤسسة المعمل الجزائري الجديد للمصيرلت مذكرة ماجيستر، جامعة الجزائر 3 ،-NCA"

ROUIBA.2012/2011تطرقت الباحثة من خلال هذه الدراسة على الاهتمام بالتدقيق الخارجي

في تحسين الأداء المؤسسة الاقتصادية وإضفاء الثقة والمصداقية حول القوائم المالية ، ومنح الضمان لمختلف المتعاملين مع المؤسسة وركزت الدراسة النظر في التدقيق المالي فقط بل ركزت على تحقيق تطوير وتحسين فعالية الأداء في المؤسسة.

3- سكاك مراد، التدقيق الاستراتيجي ودوره في الإدارة الاستراتيجية للمؤسسات دراسة ميدانية لبعض

المؤسسات الاقتصادية بولاية سطيف، مجلة العلوم الاقتصادية وعلوم التسيير، العدد 15، جامعة سطيف،

الجزائر، 2015. المهدف من الدراسة هو تميم الدور الذي يلعبه التدقيق الاستراتيجي في مجال الإدارة

الاستراتيجية للمؤسسات وكانت النتائج متوصل إليها بأن التدقيق الاستراتيجي يعتبر كوسيلة لضمان بقظة

المؤسسة ضمن محيطها الذي يتميز بسرعة التغير ووسيلة ضبط الإدارة الاستراتيجية في مختلف مراحل تداخلها

لبناء خطة إستراتيجية متكاملة ومتناسقة، وليس كافيا أن تطبق الاستراتيجية إذا لم تكن لدى المؤسسة آلية

لتدقيقها ومراجعتها حتى تتمكن من تحديد مختلف الاختلالات لمعالجتها في الوقت المناسب وفي جميع المستويات

وفي مختلف مراحلها.

❖ الدراسات الاجنبية :

❖ 1-Etude (Almaaov saida, el aloui Osama 2013) intitulé la fonction

de vérification de la performance Aldakhali- étude de cas Sonatrach

- لتنفيذ هذه الدراسة كان لدينا المنهج الوصفي و التحليلي و جزءا من المنهج النوعي.

- المهدف من هذا البحث هو تقييم التدقيق الداخلي، من خلال معايير قياس الأداء. و الدراسة تركز على

التدقيق الداخلي و الأداء.

- خلصت هذه الدراسة إلى النتائج التالية:

- تغطي أجهزة الرقابة الداخلية التي شكلتها الإدارة مخاطر كبيرة.

- يقيم التدقيق الداخلي الرقابة الداخلية حسب البعثات التي يقوم بها (أمر أو تخطيط).

- الإطار المستخدم من قبل هيكل التدقيق الداخلي يتوافق مع الإطار الدولي للمهنة المرجعية.

صعوبة الدراسة :

- الجزء النظري صعوبة في إيجاد مراجع تجمع بين الأداء والتدقيق الاستراتيجي مع قلة المراجع عن التدقيق الإستراتيجي.

- الجزء التطبيقي تعامل بعض موظفي المؤسسة مع الاستبيان بتخوفهم من تقديم معلومات على وظيفة التدقيق .

حدود الدراسة:

- الحدود المكانية : اجريت الدراسة الميدانية بوكالة الصندوق الوطني للتأمينات الاجتماعية للعمال الاجراء بولاية سعيدة .

- الحدود الزمنية : تمت الدراسة خلال السداسي الثاني من السنة الدراسية 2019/2018.

تقسيمات البحث :

تم تقسيم البحث إلى ثلاثة فصول ،فصلين تطرقنا فيهما الى الجانب نظري والفصل الثالث الى الجانب التطبيقي بالإضافة إلى مقدمة عامة وخاتمة عامة.

تطرقنا في الفصل الأول تحت عنوان " الاطار النظري للتدقيق الاستراتيجي " إلى ثلاثة مباحث

تناولنا في المبحث الأول إطار عام للتدقيق بينما تناولنا في المبحث الثاني مدخل الى التدقيق الاستراتيجي

بالإضافة الى المبحث الثالث الاطار العام لتطبيق التدقيق الاستراتيجي .

بينما تطرقنا في الفصل الثاني تحت عنوان " اسس تحسين الاداء في المؤسسة الاقتصادية " الى ثلاثة مباحث

تناولنا في المبحث الاول اطار مفاهيمي عن الاداء وفي المبحث الثاني انظمة قياس الاداء وتحسينه و المبحث

الثالث علاقة الاداء بالإستراتيجية .

أما الفصل الثالث فقد خصص للدارسة الميدانية من خلال إعداد استبيان وتوزيعه على عينة الدارسة من أجل معرفة مدى مساهمة التدقيق الاستراتيجي في تحسين الأداء في المؤسسة الاقتصادية "الصندوق الوطني للتأمينات الاجتماعية للعمال الاجراء من خلال جمع اراء و اطارات المؤسسة .

الفصل الاول

الإطار النظري

للتدقيق الاستراتيجي

تمهيد:

إن توسع المؤسسة في مجالاتها الاقتصادية و المبادلات التجارية قصد تسير و مراقبة الوسائل المادية و البشرية و المالية و تدارك كل التلاعبات و الأخطاء الناجمة وراء العمليات المتسلسلة بداخلها, والسيطرة على مختلف الموارد و تحسين التسيير داخل أقسامها أدى إلى ضرورة تواجد تدقيق استراتيجي الذي أصبح عملية منظمة وشاملة لكافة أنشطة المؤسسة إذ يعتبر التدقيق الاستراتيجي من الأنواع الحديثة للتدقيق التي دعت إليه الحاجة في ظل التغيرات المتسارعة في بيئة الأعمال الداخلية والخارجية كونه أداة لفحص مراحل عملية الإدارة والوقوف على نواحي القصور والمعوقات التي تواجه تنفيذ المؤسسة لخططها الإستراتيجية وكذا تشخيص أسباب المشاكل وتقديم حلول لها.

ولدراسة أكثر تفصيل للتدقيق الاستراتيجي ، سنحاول في هذا الفصل عرض الإطار النظري للتدقيق الاستراتيجي ، الذي تناولنا فيه 3 مباحث وهي كالآتي :

المبحث الأول : إطار عام عن التدقيق.

المبحث الثاني: مدخل إلى التدقيق الاستراتيجي

المبحث الثالث: الإطار العام لتطبيق التدقيق الاستراتيجي

المبحث الأول إطار عام عن التدقيق

يعتبر التدقيق المحاسبي أقدم أنواع التدقيق كما انه يساهم في ظهور الأنواع الجديدة لتدقيق يعالج كل منها عملية معينة داخل المؤسسة لذلك سنحاول في هذا المبحث إعطاء صورة شاملة لتدقيق بالتعرف على ماهيته، التطور التاريخي أنواعه ومعايير.

المطلب الأول ماهية التدقيق

أولاً- تعريف التدقيق

التعريف اللغوي تنحدر كلمة المراجعة " Audit " من أصول لاتينية وتعني الاستماع ويعبر عن تقليد روماني قديم للمراقبة حيث يقوم أفراد متخصصين دوريا بالاستماع للمديرين المحليين للمقاطعات والقيام بعمليات الفحص وانتقل هذا التقليد إلى الإدارات بعد ظهور الرأسمالية والمساهمة.

فالتدقيق بمعناه اللفظي « audit » وهي مشتقة من الكلمة اللاتينية « audire » ومعناها يستمع لان الحسابات كانت تتلى على المدقق¹.

أما اصطلاحاً لا يوجد تعريف موحد لتدقيق وهذا لاختلاف استخدامها من الهيئات والباحثين والكتاب وفي هذا الصدد سنحاول إظهار بعض التعاريف للتدقيق نذكر منها:

-عرفها (BONNAULT-GERMOND): التدقيق هو اختبار تقني صارم وبناء بأسلوب من طرف مهني مؤهل ومستقل بغية إعطاء رأي معلل على نوعية ومصداقية المعلومات المالية المقدمة من طرف

¹ أحمد حلمي، المدخل إلى التدقيق الحديث ، ط2، دار صفاء للنشر والتوزيع عمان 2005، ص 6.

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 في الوضعية المالية ونتائج المنشأة.¹

- وعرف أيضا بأنه: " فحص انتقادي يسمح بتدقيق المعلومات المقدمة من طرف المؤسسة والحكم على العمليات التي جرت والنظم المقامة التي أنتجت تلك المعلومات"²

- وعرف أيضا انه: " نشاط رقابي مستقل موضوعي تقويمي و استشاري من شأنه تقديم التأكيدات اللازمة وإبداء التوصيات التي تحقق قيمة مضافة و تزيد من فعالية المؤسسة و تؤدي إلى تحسين أدائها و يساعد هذا النشاط على تحقيق أهداف المؤسسة بوضع أساليب منهجية منظمة لتقييم و تحسين فعالية من إدارة المخاطر."³

ويعتبر التعريف الذي أصدرته لجنة المفاهيم الأساسية للتدقيق المنبثقة عن جمعية المحاسبة الأمريكية عام 1973، أكثر التعاريف شمولية وعمومية ليلاءم الأغراض المختلفة من عملية التدقيق والأمور المختلفة التي يمكن التعرض لها في عملية تدقيق معينة حيث عرفتها كما يلي:

"التدقيق هو عملية نظامية ومنهجية لجمع وتقييم الأدلة والقرائن بشكل موضوعي والتي تتعلق بنتائج الأنشطة والأحداث الاقتصادية وذلك لتحديد مدى التطابق والتوافق بين هذه النتائج والمعايير المقررة وتبليغ الأطراف المعنية بنتائج المراجعة"⁴

¹ طواهر محمد النهامي وصديقي مسعود، المراجعة وتدقيق الحسابات، ديوان المطبوعات الجامعية، الجزائر، 2006، ص 9.

² محمد بوتين، المراجعة ومراقبة الحسابات من النظرية إلى التطبيق، ديوان المطبوعات الجامعية، الجزائر، 2003، ص 11.

³ محمد السيد سرايا، أصول وقواعد المراجعة و التدقيق الشامل، المكتب الجامعي الحديث، إسكندرية، 2007، ص 126.

⁴ كمال الدين مصطفي الدهراوي ومحمد السيد سرايا، دراسات متقدمة في المحاسبة و المراجعة، المكتب الجامعي الحديث، الإسكندرية، 2006، ص 156.

وهذا التعريف يحتوي على العديد من الخصائص والعبارات المتعلقة بالتدقيق والتي وهي كما يلي:

- 1 أنه تعريف عام يشمل كافة أنواع التدقيق المختلفة.
- 2 وصف هذا التعريف التدقيق بأنه عملية منهجية ونظامية
- 3 يوضح هذا التعريف أن جمع الأدلة والقرائن يكون بشكل موضوعي
- 4 أما المعايير التي يتم في ضوءها تقييم النتائج الاقتصادية تكون مقررّة
- 5 كما يجب تبليغ الأطراف المعنية بنتائج التدقيق

ثانياً- التطور التاريخي للتدقيق

تستمد مهنة التدقيق نشأتها من حاجة الإنسان إلى التحقق من صحة البيانات المحاسبة التي يعتمد عليها في اتخاذ قراراته، والتأكد من مطابقة تلك البيانات للواقع وقد ظهرت هذه الحاجة أولاً لدى الحكومات حيث تدل الوثائق التاريخية على أن حكومات قدماء المصريين و اليونان كانت تستخدم المدققين للتأكد من صحة الحسابات العامة، و كان المدقق وقتها يستمع إلى القيود المثبتة بالدفاتر و السجلات للوقوف على مدى صحتها، و هكذا نجد أن كلمة تدقيق مشتقة من الكلمة اللاتينية و معناها يستمع¹.

يمكن تقسيم المراحل تطور التدقيق إلى خمس مراحل نستعرضها فيما يلي:

1 المرحلة الأولى: فترة ما قبل 1500 م

في أوائل هذه الفترة كانت المحاسبة مقصورة على الوحدات الحكومية والمشروعات العائلية وخصوصاً العائلات المالكة. و كان التدقيق غير معروف، ويستعاض عنها بأن يحتفظ بمجموعتين منفصلتين من الدفاتر

¹ هادي التميمي، مدخل إلى التدقيق من الناحية النظرية و العلمية، ط3، دار وال، الأردن، 2006، ص19.

المحاسبية تسجل بهما نفس العمليات، وفي نهاية الفترة تتم مقارنة المجموعتين وذلك للتأكد من عدم وجود أي خطأ أو تلاعب بالعمليات المحاسبية من قبل محاسب كل مجموعة. وكان الهدف الأساسي في هذه الحقبة من التاريخ هو توحي الدقة ومنع أي تلاعب أو غش بالدفاتر.

وفي عهد الفراعنة في مصر والإمبراطوريات القديمة في بابل وروما واليونان كانوا يتحققون من صحة الحسابات عن طريق الاستماع إلي المراجع في الساحات العامة، حول الإيرادات و المصروفات.¹

وبعد سقوط الإمبراطورية الرومانية وانقسام إيطاليا إلى دويلات، ظهرت الحاجة لعملية التدقيق وخصوصا بعد نمو المدن الإيطالية والتي كانت تشتهر بالتجارة، مثل فلورنسا و جنوا و فينيسيا، حيث تم استخدام المراجعين لأول مرة في تدقيق العمليات المسجلة بالدفاتر و الخاصة بالبضائع التي يجلبها التجار من وراء البحار على ظهور السفن التجارية. وفي سنة 1394م استخدمت حكومة مدينة بيزا المراجعين في تدقيق الحسابات الحكومية، وكان الهدف أيضا اكتشاف التلاعب والغش بالدفاتر.

وعموما في هذه الفترة من التاريخ كان الهدف من عملية التدقيق هو التأكد من أمانة القائمين على الشؤون المالية. وكانت عملية التدقيق تفصيلية مع عدم وجود أو معرفة نظم الرقابة الداخلية.

2 المرحلة الثانية : الفترة من 1500م – 1850م

لم يتغير هدف التدقيق خلال هذه الفترة عن الفترة السابقة، إذ اقتصر على اكتشاف الغش و التلاعب و التزوير في الدفاتر المحاسبية، غير أنها شهدت ما يسمى بانفصال الملكية، و هو ما زاد من الحاجة إلى المدققين و رغم ذلك يقين ممارسة التدقيق بصفة تفصيلية¹. غير أنه حدثت بعض التغيرات الأخرى وهي :

¹ هادي التميمي، مرجع سبق ذكره، ص 17 .

- انفصال الملكية عن الإدارة مما أدى إلى زيادة الحاجة الماسة للمراجعين.
- كما تم تطبيق و استعمال نظرية القيد المزدوج في النظام المحاسبي حتى ولو لم تكن بصورة متطورة كما هو مستعمل حالياً، و ظهور نوع من الرقابة الداخلية عن المشاريع.

3 المرحلة الثالثة: الفترة من 1850م – 1905م

هذه الفترة شهدت نمو اقتصاديا كبيرا، مع ظهور الثورة الصناعية في بريطانيا وتطور الصناعة والتجارة وزيادة أنشطة المؤسسات وزيادة الفجوة بين المالكين و الإدارة المحترفة وتطور النظام الضريبي، فإن الهدف الرئيسي للتدقيق لم يتغير وهو اكتشاف الأخطاء، ولكن التغيير المهم الذي طرأ خلال هذه الفترة ولغاية 1850م هو الاعتراف والرغبة بوجود نظام محاسبي لأجل التأكد من دقة القوائم [البيانات] المحاسبية لأجل منع واكتشاف الغش والخطأ، والتغيير الأخر كان الاعتراف بوجود الحاجة لتدقيق القوائم المحاسبية من قبل شخص محايد، وقد نص صراحة على ذلك قانون الشركات الإنجليزي لسنة 1862م، الأمر الذي أدى إلى تطوير مهنة التدقيق، وضرورة وجود أشخاص مؤهلين و مدربين للقيام بهذه المهمة. في هذه الفترة لم يتم الاعتراف بأهمية الرقابة الداخلية بسبب الاعتقاد السائد في ذلك الوقت بأن الرقابة تتم بواسطة القيد المزدوج [الثنائي] ، بالإضافة إلى أن التدقيق كان تدقيقا تفصيليا ولجميع العمليات، ولكن بتقدم الزمن وزيادة حجم العمليات وتطور الأنظمة المحاسبية بأ الاعتراف والقبول بالتدقيق بواسطة العينات وخصوصا بعد قضية [البنك العام General Bank] في بريطانيا لسنة 1895م إذ بين القاضي أثناء حكمة في هذه القضية.

¹ إدريس عبد السلام اشوي، المراجعة المعايير وإجراءات، ط4، دار النهضة العربية، لبنان، 1996، ص14.

3- المرحلة الرابعة: الفترة من 1905م – 1960م

في هذه الفترة وخاصة بعد سنة 1940 وبظهور الشركات الكبيرة، وتبني أنظمة الرقابة الداخلية والتي أصبح المدقق يعتمد عليها اعتماداً كلياً في عملية التدقيق، حدث ثلاث تغيرات هامة في ممارسة مهنة المراجعة هي¹:

- التحول من تدقيق الحسابات تدقيق تفصيلي إلى التدقيق بالعينات كأساس لإبداء الرأي حول مدى عدالة القوائم المالية.
- تطور في الاختبارات التي كان يقوم بها المدقق لتقييم نظام الرقابة الداخلية.
- اعتبار اكتشاف الغش والاحتيال هو أحد أهداف عملية التدقيق.

4 المرحلة الخامسة: الفترة من 1960 حتى وقتنا الحاضر

خلال هذه الفترة وحتى نهاية الثمانينات تطور التدقيق بشكل كبير نتيجة عدداً من الأحداث، من أهمها انبعاث العديد من المؤسسات فمن خلالها جددت التساؤلات عن دور المراجعين في اكتشاف الغش والتلاعبات، وخلال هذه الفترة صدرت عدداً من المعايير تطالب المدققين بمسؤولية أكبر نحو اكتشاف الغش والتقرير عنه، والتأكيد على أهمية نظام الرقابة الداخلية ودوره في منع الغش والتلاعب، وأن هناك مسؤولية أكبر على المدققين في فحص نظام الرقابة الداخلية والتقرير عنه للجهات المعنية. أما خلال فترة التسعينات فقد تأثرت مهنة التدقيق بعدد من الأحداث، فقد ظهر المزيد من حالات الفشل والانبعاث في المؤسسات والشركات معظمها كان نتيجة الغش والتصرفات غير القانونية، كما حصلت تطورات هامة في مهنة المحاسبة والتدقيق وفي طباعة مكاتب

¹ إبراهيم طه عبد الوهاب، المراجعة النظرية والممارسة المهنية، قسم المحاسبة كلية التجارة جامعة منتصورة، مصر، 2004، ص 11.

التدقيق القانونية، وفي أسلوب التدقيق وفي عملية وضع معايير التدقيق، وكان السبب الكبير في تلك التغيرات يرجع إلى العديد من الأحداث والتغيرات البيئية حددها البعض في الأتي:¹

- انتشار مفهوم العولمة في الاقتصاد العالمي والحاجة إلى مكاتب تدقيق ضخمة تخدم عملائها حول العالم بكفاءة.
- قضية التعقيدات المتزايدة في بيئة الأعمال وتزايد استخدام أنظمة الحاسب الآلي في المؤسسات، أدى استمرار المنافسة في أعمال التدقيق إلى استخدام التكنولوجيا وإلى كثير من أساليب تحليل الأعمال المتقدمة في عملية التدقيق.
- استمرار زيادة التكاليف التي تتحملها مكاتب التدقيق نتيجة لارتفاع مبالغ التأمين وزيادة الدعاوي القضائية المرفوعة ضدها.
- زيادة التدخلات الحكومية في شؤون المهنة بفرض المزيد من المتطلبات أثناء عملية التدقيق. والجدول الموالي يوضح تطور أهداف التدقيق عبر الزمن من قبل الميلاد إلى الوقت الحالي:

¹ عبيد سعد شريم ولطف حمود بركات، أصول مراجعة الحسابات، طبعة منقحة، مركز الأمين، اليمن، 2007، ص 23.

الجدول رقم (1 - 1) : التطور التاريخي للمراجعة والتدقيق

المدة	الأمر بالتدقيق	المراجع	أهداف التدقيق
من 2000 قبل المسيح إلى 1700 ميلادي.	الملك, إمبراطور الكنيسة, الحكومة.	رجل الدين, كاتب.	معاينة السراق على اختلاس الأموال. حماية الأموال.
من 1850 على 1900	الحكومة والمساهمين	شخص مهني في المحاسبة أو قانوني.	تجنب الغش وتأكيد مصداقية الميزانية.
من 1900 إلى 1940	الحكومة والمساهمين.	شخص مهني في التدقيق والمحاسبة.	تجنب الغش والأخطاء. الشهادة على مصداقية القوائم المالية التاريخية.
من 1940 إلى 1970	الحكومة, البنوك والمساهمين.	شخص مهني في التدقيق والمحاسبة والاستشارة.	الشهادة على نوعية نظام الرقابة الداخلية واحترام المعايير المحاسبية ومعايير التدقيق.
من 1970 إلى 1990	الحكومة, البنوك والمساهمين.	شخص مهني في التدقيق والمحاسبة والاستشارة.	الشهادة على نوعية نظام الرقابة الداخلية واحترام المعايير المحاسبية ومعايير التدقيق.
ابتداءً من 1990	الحكومة, هيئات أخرى والمساهمين.	شخص مهني في التدقيق والمحاسبة والاستشارة.	الشهادة على الصورة الصادقة للحسابات ونوعية نظام الرقابة الداخلية في ظل احترام المعايير ضد الغش العالمي.

المصدر: محمد تهامي طواهر, مسعود صديقي, مرجع سابق, ص 7, 8.

المطلب الثاني: أهمية وأهداف التدقيق

أولاً- أهمية التدقيق

تعتمد الإدارة على البيانات المحاسبية في وضع الخطط ومراقبة تنفيذها واتخاذ القرارات الملائمة، وتقييم ذلك وتحديد الانحرافات وأسبابها ووضع الحلول المناسبة لتحقيق أهداف المشروع.

وتعتبر الإدارة تقرير المدقق بمثابة شهادة معتمدة بكفاءة وفعالية أدائها وأشرافها للمهام الموكولة إليها، ودليل لمستخدمي القوائم المالية بأن الإدارة مارست مسؤولياتها بطريقة سليمة ودقيقة بإعداد القوائم المالية وفقاً لمبادئ المحاسبة المتعارف عليها:¹

1 أهمية التدقيق للملاك والمستثمرين

تلجأ هذه الطائفة إلى القوائم المالية المعتمدة ويسترشدون بياناتها لمعرفة الوضع المالي للوحدات الاقتصادية ومدة متانة مركزها المالي لاتخاذ قرارات توجيه مدخراتهم واستثماراتهم الموجهة التي تحقق لهم أكبر عائد ممكن، ولضمان حماية مدخرات المستثمرين فيتحتّم إن تكون البيانات الموضحة بالقوائم المالية دقيقة وصحيحة.

2 أهمية التدقيق للدائنين والموردين

¹ سامي محمد الوفاد ولوي محمد وديان، تدقيق الحسابات (1)، مكتبة المجتمع العربي، الأردن، 2010، ص 25 - 26.

يعتمدون على تقرير المدقق بسلامة وصحة القوائم المالية ويقومون بتحليلها لمعرفة المركز المالي والقدرة على الوفاء بالالتزام قبل الشروع في منح الائتمان التجاري والتوسع فيه، وتفاوت نسب الخصومات التي تمنحها وفقا لقوة المركز المالي.

3 أهمية التدقيق للبنوك ومؤسسات الإقراض الأخرى

تلعب هذه دورا هاما في التمويل قصير الأجل للمشروعات لمقابلة احتياجات وتوسعاتها لهذا فإنها تعتمد القوائم المالية تقرير المدقق لدراسة وتحليل القوائم المالية قبل المشروع في منح الائتمان المصرفي (القروض) وتعتمد كأساس للتوسع فيه أو الإحجام عنه عن طريق تقييم درجة الخطر في منح الخطر في منح الائتمان المصرفي.

4 أهمية التدقيق للمؤسسات الحكومية

تعتمد هذه القوائم وتقرير المدقق للتخطيط والمتابعة والإشراف والرقابة على الوحدات الاقتصادية، وتأكيد التزامها بالقوانين واللوائح والتعليمات والإجراءات والتوجيهات وعدم الالتزام بالخطط الموضوعية وتحديد الانحرافات وأسبابها.

5 أهمية التدقيق في تخصيص الموارد

يساعد التدقيق في تخصيص الموارد المتاحة بأفضل كفاءة ممكنة لإنتاج السلع والخدمات التي يزيد الطلب عليها، فالموارد النادرة تجتذبها الوحدات الاقتصادية القادرة على استخدامها بأفضل كفاءة والتي تظهرها البيانات المحاسبية الظاهرة في القوائم المالية المعتمدة، إذ إن البيانات والتقارير المحاسبية غير الدقيقة والتي لم تخضع للتدقيق من الممكن ان تحمل في طياتها إسرافا واحتيال وتحويل دون تخصيص الموارد النادرة بطريقة رشيدة.

6 أهمية التدقيق للإدارة المؤسسة

ان إدارة المؤسسة تعتمد اعتمادا كليا على المعلومات في وضع الخطط ومراقبة الأداء وتقييمه، ومن هنا تحرص أن تكون تلك المعلومات مدققة من قبل هيئة فنية محايدة.¹

ثانياً- أهداف التدقيق

إن تتبع التطور التاريخي لأهداف التدقيق ومضمونه المهني يقودنا إلى ملاحظة التغيير الهائل الذي يطرأ على هذه الأهداف وبالتالي المضمون، فكان التدقيق هو مجرد وسيلة لاكتشاف ما قد يوجد في الدفاتر والسجلات من أخطاء وغش وتلاعب وتزوير، إلا أن هذه النظرة تغيرت عندما قرر القضاء الإنجليزي صراحة سنة 1897 أن اكتشاف الغش ليس هدفا من أهداف عملية التدقيق وانه ليس مفروضا في المدقق أن يكون جاسوسا أو بوليس سري، ويجب على المدقق أن يبدأ عمله وهو يشك فيما يقدم إليه من بيانات.

لكن أهداف عملية التدقيق تطورت إلى أبعد وأرقى من ذلك بتطور الحاجة المتزايدة إلى الثقة أكثر في المعلومة والتي سوف تكون عبارة عن ركيزة أساسية للانطلاق في إتخاذ أي قرار بالنسبة لمستعملي القوائم المالية النهائية للمؤسسة.²

ويمكن تحديد اهداف التدقيق بمجموعتين هما التقليدية والحديثة المتطورة.

¹ محمد مصطفى سليمان، الأسس العلمية والعملية لمراجعة الحسابات، دار الجامعية، الإسكندرية، 2014، ص 16.

² صديقي مسعود وأحمد نزار، المراجعة الداخلية، مطبعة مزوار، الجزائر، 2010، ص 16.

1 الأهداف التقليدية

نلخصها في النقاط التالية:¹

- التأكد من صحة ودقة البيانات المحاسبية المثبتة في الدفاتر والسجلات المحاسبية والمستندات المؤيدة للعمليات.
- اكتشاف ما قد يوجد من غش وأخطاء وتلاعب وتزوير، في العمليات والأحداث المسجلة، وتقليل فرص ارتكابها.
- الحصول على رأي فني محايد، يقوم على مطابقة القوائم المالية لما هو مقيد بالدفاتر والسجلات، على ضوء أدلة وقرائن إثبات، متعارف عليها في مهنة تدقيق الحسابات.
- اعتماد الإدارة عليها في تقرير ورسم السياسات الإدارية واتخاذ القرارات حاضرا أو مستقبلا.
- طمأنة مستخدمي القوائم المالية وتمكينهم من اتخاذ القرارات مناسبة لاستثماراتهم.
- معاونة دائرة الضرائب في تحديد مبلغ الضريبة.²

2 الأهداف الحديثة أو المتطورة

اهتمت بالأهداف التقليدية وتعدت هذه الأهداف كما حددها نشرة المعايير الدولية 1999 المتعلقة بالممارسة العلمية للتدقيق الداخلي واعتبرت هدفه الأساسي هو لمساعدة جميع أعضاء المنشأة على تأدية عملهم

¹ محمد فضل مسعد وحالد راجب الخطيب، دراسة متعمقة في تدقيق الحسابات، دار كنوز المعرفة، عمان، 2009، ص 21.

² رأفت سلامة محمود وأخرون، علم تدقيق الحسابات النظري، دار نيسر، عمان، 2011، ص 25.

بفاعلية ويتم ذلك من خلال قيام التدقيق بتزويدهم بالتحليلات والتقويمات والتوصيات المنشورة و المعلومات

التي تهم الأنشطة التي يتم مراجعتها و يمكن أن تشمل أهم الاهداف التدقيق الحديثة فيمايلي:¹

- مراقبة الخطة ومتابعة تنفيذها ومدى تحقيق الأهداف و تحديد الانحرافات و أسبابها و طرق معالجتها.
- تحقيق أقصى كفاية إنتاجية ممكنة عن طريق منع الإسراف في جميع نواحي النشاط.
- تحقيق أقصى قدر ممكن من الرفاهية للأفراد المجتمع.
- إمداد إدارة الشركة بالمعلومات عن نظام الرقابة الداخلية وبيان أوجه القصور فيه، إن من واجبات مراجع الحسابات أن يبين لإدارة الشركة عن طريق التوصيات عن أي قصور أو خلل في نظام الرقابة الداخلية من أجل تحسين أداء هذا النظام.²

- التأكد من نتائج أعمال المؤسسة ومطابقتها للأهداف المرسومة سابقا من قبل المالكين او مجالس

الإدارات.³

¹ خلف عبد الله الوردان، التدقيق الداخلي بين النظرية و تطبيق، مؤسسة الوراق، عمان، 2006 ، ص4-6.

² يوسف محمود جبروع، مراجعة الحسابات بين النظرية والتطبيق، مؤسسة الوراق، عمان، 2000، ص7.

³ زهم الحدر، علم تدقيق الحسابات، دار البداية، عمان، 2010، ص 15.

المطلب الثالث: أنواع ومعايير التدقيق

أولاً: أنواع التدقيق

إن نشاط التدقيق يختلف في جوانبه بحسب الهدف الذي يرمي إلى تحقيقه المدقق والإطار القانوني الذي يمارس فيه هذا النشاط، وعليه فيتم التمييز بين أنواع التدقيق من خلال الزاوية المنظور من خلالها إلى التدقيق وكذا زاوية القائم بها، ونجد ما يلي:

أولاً- من حيث نطاق عملية التدقيق

نميز نوعين من التدقيق من حيث نطاق:¹

1 -التدقيق الكامل (الشامل): ويشمل التدقيق الشامل على تدقيق القوائم المالية وما يقتضيه ذلك من

فحص وتقييم نظام الرقابة الداخلية لإعداد برنامج كامل للتدقيق وإجراء الإختبارات اللازمة لإعطاء رأي في القوائم المالية عن طريق إعداد تقرير المدقق.

2 -التدقيق الجزئي: أما التدقيق الجزئي فيتناول المدقق جانباً معيناً من عملية التدقيق الكاملة فقد يقوم

المدقق بفحص مجموعة حسابات معينة مثل العملاء أو يقوم بتدقيق المخزون أو غير ذلك وفي ظل

التدقيق الجزئي يعد تقرير بصورة مختلفة بحسب الغرض الذي وجه له.

ثانياً- من حيث توقيت عملية التدقيق

ويقسم التدقيق من حيث التوقيت إلى نوعين:

¹ عبد الفتاح محمد الصحن وآخرون، أصول المراجعة، الدار الجامعية، الإسكندرية، 2000، ص 13.

1 التدقيق النهائي: ويتميز هذا النوع من التدقيق بأنه تتم عملية التدقيق بعد انتهاء السنة المالية وإعداد الحسابات والقوائم المالية الختامية، ويلجأ المدقق إلى هذا الأسلوب عادة في المؤسسات صغيرة الحجم والتي لا تتعدد فيها العمليات بصورة كبيرة.¹

2 التدقيق المستمر: في هذه الحالة تتم عمليات الفحص وإجراء الاختبارات على مدار السنة المالية للمؤسسة، وعادة ما يتم ذلك بطريقة منظمة ووفقاً لبرنامج زمني محدد مسبقاً، مع ضرورة إجراء مراجعة أخرى بعد إقفال الدفاتر في نهاية السنة المالية للتحقق من التسويات الضرورية لإعداد القوائم المالية الختامية.²

ثالثاً- من حيث الهيئة التي تقوم بالتدقيق

هناك هئتين أساسيتين تقومان بالتدقيق هما:

1 التدقيق الخارجي: وهو التدقيق الذي يتم بواسطة طرف من خارج المؤسسة أو الشركة، حيث يكون مستقلاً عن إدارة المؤسسة.³

2 التدقيق الداخلي: وتقوم به هيئة داخلية، أو مدققين تابعين للمؤسسة، ويشمل العديد من الأنواع منها ما يتعلق بالحاسبة والمالية، ومنها ما يتعلق بالوظيفي والعمليات، وتسعى المؤسسة من ورائه إلى حماية أموالها، وتحقيق أهدافها بأحسن مستوى من الأداء.⁴

¹ محمد سمير نصيبان وعبد الله هلال، الأسس العلمية والعملية لمراجعة الحسابات، اندار الجامعية، الإسكندرية، 1998، ص50.

² نفس المرجع، ص52.

³ عبد الفناح الصحن وآخرون، أسس المراجعة الأسس العلمية والعملية، اندار الجامعية، الإسكندرية، 2004، ص38.

⁴ عبد الرحمان بابنات وناصر دادي عدون، التدقيق الإداري وتأهيل المؤسسات الصغيرة والمتوسطة في الجزائر، دار المحمدي العامة، 2008، ص19.

رابعاً- من حيث درجة الإلزام

ويقسم التدقيق من حيث درجة الإلزام إلى:

1 التدقيق الإلزامي: هو التدقيق الذي يتم بقوة القانون (القانون التجاري، قانون الشركات، قوانين

الضرائب، قانون الاستثمار)؛ حيث ينتهي بتقرير حول مدى قانونية وسلامة القوائم المالية والصورة

الواقية لها، ويتم التعيين المدقق بحسب الحالة التي تتموضع فيها المؤسسة (إما من طرف المؤسسين، أو

من الجمعية العامة للمساهمين في الحالة العادية، أو بقرار من المحكمة في حالة النزاع بين الملاك).

2 التدقيق الاختياري: يقصد بالتدقيق الاختياري هو التدقيق الذي لا يلزم به أي قانون ويطلبه أصحاب

المؤسسة والذي قد يكون كاملاً أو جزئياً.¹

خامساً- من حيث شمولية ومدى المسؤولية في التنفيذ

ونميز نوعان:²

1 التدقيق العادي: وهو التدقيق الذي يتم بشكل دوري سنوي بهدف لإبداء رأي فني يعرضه في تقرير

دوري سنوي.

2 التدقيق لأغراض خاصة: هو التدقيق الذي يتم بشكل غير دوري لغرض خاص يحدده طالب التدقيق

مثل تدقيق الذي يتم على طلب المستثمر الذي يرغب في شراء المؤسسة أو شراء حصة فيها، ومنها

أيضاً التدقيق الذي تطلبه إدارة المؤسسة أو الملاك بهدف كشف عما إذا كان هناك اختلاس أو غش

من عدمه.

¹ رأفت سلامة محمود وآخرون، مرجع سبق ذكره، ص38.

² أحمد عبد المنول الصباغ وآخرون، أساسيات المراجعة ومعاييرها، مركز جامعة القاهرة لتعليم الفنونج، مصر، 2008، ص 14.

سادسا- التدقيق من حيث الهدف

وهنا نجد أن مادة التدقيق تختلف من نوع لآخر ولا نجد لها متداخلة فيما بينها، ونجد:¹

- 1 -التدقيق المالي:** وهي تركز على رقابة صراحة وصحة الإجراءات المحاسبية وكذلك التسجيلات المحاسبية والقوائم المالية الناتجة عنها، وهو مفهوم واسع خاصة عندما يتعلق الأمر بالتدقيق الداخلي والتدقيق الخارجي، حيث كل له هدفه.
- 2 -التدقيق العملي:** ظهر هذا النوع بعد التدقيق المالي والمحاسبي، وهو يعنى بتدقيق جميع الوظائف التشغيلية، وسمي هذا النوع كذلك بالتدقيق التشغيلي، ويهدف إلى مراجعة أداء المؤسسة من أجل الوصول إلى التحقيق الفعلي للأهداف الموضوعية، ويتضمن التقرير عنه مدى الكفاءة والفعالية.
- 3 -التدقيق الجبائي:** وهي عبارة عن عملية فحص انتقادي منظم للحالة الجبائية للمؤسسة، ويتم من طرفين، الأول من قبل مجلس الإدارة بتعاقد مع خبير جبائي أو بتوكيل جهة داخلية (خلية المراجعة الداخلية) بالتعاون مع مستشار جبائي تعتمد عليه وهذا من أجل تسيير الخطر الجبائي للمؤسسة، والثاني من طرف مصلحة الضرائب وهو يشمل جميع عمليات المؤسسة أو السجلات الخاصة بكل أربع سنوات إلا أنه قد تم جعل هذا النوع من المراجعة سنويا².

¹ صديقي مسعود وأحمد نقار، مرجع سبق ذكره، ص 28 – 29.

² P. Bougna et J. M. Vallée, **audit et gestion fiscal**, éd clefatof, Paris 1986, p 53

- 4 -التدقيق الاجتماعي : وهي تهتم بالجانب الاجتماعي كمراجعة أجور العمال، والتأمينات لمختلف الأشخاص، والتصريحات الاجتماعية كما يمكن أن يشمل التأكد من تحقيق المؤسسة للأهداف العامة اتجاه المحيط الذي تعيش فيه¹.
- 5 -التدقيق الإعلام الآلي: هذا النوع من الفحص يهتم بالجانب التقني للعمليات التسييرية وبالأخص مراجعة الإعلام الآلي وحجم الاستفادة التي تستفيد منها المؤسسة، ومستوى استغلال برامج الخبرة وبرامج دعم القرار².
- 6 -التدقيق الاستراتيجي: وهو يدرس الاستراتيجية المتبعة من طرف المؤسسة وما هي التغيرات التي يجب إدخالها فيها قصد مواجهة المحيط المعقد والغامض، وسوف يتم التطرق إليه بالتفصيل في المبحثين المواليين.
- 7 -تدقيق الجودة: ويهتم بفحص نتائج المؤسسة وهذا بالاعتماد على معايير جودة معينة ليتم إبداء الرأي حول ما إذا كانت هذه النتائج والنشاط تم إنجازها بصفة فعالة، أما مدقق الجودة l'auditeur qualité فهو شخص مؤهل يعمل على مراجعة نظام الجودة في المؤسسة وهذا وفق معيار ISO 10011، ويعمل على مراجعة إدارة الجودة وضمان الجودة وهذا وفقا لمعيار ISO 9000³.
- 8 -التدقيق البيئي: ويعنى بمراجعة النشاطات القائمة في المؤسسة ومدى تأثيرها على البيئة، ومحاولة الكف من الأثر السلبي.

¹ Jacques Igalens et Jean-Marie Peretti, **Audit social, Meilleures pratiques, méthodes, outils**, eyrolles édition, France, 2008, p37

² hugues, amgot, christain fisher, Baudouin Theuissen, **Audit comptable et Audit Informatique**, 2eme Edition, De Boeck, Bruxelles, 1994, p51 .

³ محمد هادي العبداني، مدخل مقترح لتدقيق الجودة ISO كأحد أنواع الفحص لأغراض خاصة، مجلة العلوم الاقتصادية والإدارية، المجلد 13، عدد 45، جامعة بغداد، العراق، 2007، ص227.

9- التدقيق الإداري: ويهدف إلى تدقيق الكفاءة الإنتاجية للإدارة، حيث يتأكد المدقق من أن أموال المؤسسة يتصرف فيها بشكل اقتصادي، بحيث يحصل على أعلى منفعة بأقل تكلفة ممكنة، ويتضمن هذا النوع من التدقيق التأكد من صحة الإجراءات الإدارية ومن الرقابة المالية على التكلفة وهو من أصعب أنواع التدقيق حيث يتحاشاه المدققين باعتباره يفتح المواجهة مع مجلس الإدارة، حيث يقيم المدقق الإجراءات التي تم المرور بها من طرف مجلس الإدارة في سن نظام الرقابة الداخلية في المؤسسة.

ثانيا: معايير التدقيق

المعايير هي عبارة عن مجموعة من الأنماط التي يجب أن يتحلى بها المدقق أثناء أداءه لمهمته، والتي تستنتج منطقيا من المفاهيم التي تدعمها ويمكن تقسيم هذه المعايير الى:

أولاً- المعايير العامة أو الشخصية

سميت هذه المعايير بالشخصية كونها مرتبطة مباشرة بالتكوين الذاتي لمدقق الحسابات ويمكن حصرها في

الآتي:¹

1. يجب أن يتم أداء التدقيق بواسطة شخص أو الأشخاص حصلوا على مستوى ملائم من التدريب وتتوافر لديهم المهارة الفنية الملائمة للعمل كمدقق أو مدققين (كفاءة المهنية)
2. يجب أن يتوافر في المدقق والمدققين خلال كافة مراحل العمل حياد في الاتجاه الذهني (الاستقلالية).
3. يجب ممارسة العناية المعتادة عند أداء التدقيق وإعداد التقرير (بذل العناية المعنية).

¹ زياد هاشم السبق وصاح إبراهيم الشعيبي وناظم حسن الطائي، استخدام الحاسوب في عمل نظم المعلومات المحاسبية على معايير التدقيق المقبولة قبولا عاما (GAAS)، مجلة بحوث المنسقية، العدد 17، جامعة الموصل، 2007، ص 81.

1 الكفاءة المهنية

تتضمن الكفاءة المهنية كل من:¹

أ - التأهيل العلمي والعملية

ينص هذا المعيار على أن عملية التدقيق يجب أن تتم بواسطة شخص لديه المعرفة العلمية والخبرة العملية وكفاءة مهنية التي تؤهله للعمل كمدقق.

ب- التطوير والتحديث

ويتم ذلك عن طريق الاطلاع والاحاطة المستمرة بالتطورات الحديثة في مجال المحاسبة والتدقيق وما يتعلق بها من أهمية للإحاطة بكل المتغيرات والتطورات في المجالات الادارية والاقتصادية والقانونية على مستوى الدولة من ناحية وعلى مستوى العالم من ناحية أخرى كما ينبغي على المدقق أو المؤسسة المدققة الالمام الكافي بأي تطورات في مجالات التكنولوجيا والحسابات الآلية والمعلومات وأكثرها في الوقت الحاضر لأن ذلك يعمل على زيادة الكفاءة المهنية اللازمة.²

¹ عبد الوهاب بصير علي، خدمات المراقب لحسابات السوق المال، دار الجامعة، الإسكندرية، ص 41.

² محمد السيد سرايا، مرجع سبق ذكره، ص 167.

2 الاستقلالية

يجب أن يظل العضو موضوعيا ومتجردا من صراعات المصالح عند تنفيذ المسؤوليات المهنية ويجب أن يتمتع العضو في الممارسة العامة بالحياد في الواقع والظاهر عند تقديم خدمة التدقيق وخدمات ابداء الرأي الأخرى¹

أ - الاستقلالية من حيث الجوهر

يقصد بها حالة من صفاء الذهن تسمح بإبداء رأي بدون أي ضغوط قد تؤثر على الحكم الشخصي المهني للفرد وتسمح له بالعمل بتزاهة وموضوعية وممارسة الشك المهني ويحدث الاستقلال في الواقع عندما يتمكن المدقق فعلا من الحفاظ على اتجاه غير متحيز عند أداء التدقيق في كافة مراحلها فذلك الاستقلال يتسم بأنه ذهنيًا وحقيقيًا حيث أنه يخضع لقيم المدقق وضميره حيث بموجبه يتعين أن يتوافر لدى مدقق التزاهة والموضوعية والأمانة وعدم التحيز لطرف معين من طرف آخر وحياديا عند قبول وإنجاز تكاليف وإعداد تقرير تدقيق.

ب - الاستقلالية من حيث الشكل

يقصد بها الابتعاد عن الواقع والظروف جوهرية التي قد يستخلص منها طرف خارجي موضوعي وعلى دراية بكل المعلومات ذات العلاقة بما فيها أدوات الحماية المطبقة أنه قد تم التأثير على نزاهة وموضوعية والشك المهني للمؤسسة المدققة أو العضو من أعضاء فريق تنفيذ خدمة التأكيد.

¹ أمين السيد أحمد لطفي، دراسات المقدمة في المراجعة وخدمات التأكيد، دار الجامعة، الإسكندرية، 2007، ص 232 — 233.

3 بذل العناية المهنية

وتعني الالتزام بالمعايير الفنية والأخرى الأخلاقية والسعي دائماً نحو تحسين وتطوير الكفاءة والجودة في الخدمات بأقصى قدر ممكن حسب قدرة المدقق.

إذ يجب على المدقق الداخلي أن يمارس بذل العناية المهنية مع الأخذ بالاعتبار:

- مدى العمل المطلوب للوصول إلى أهداف المهمة.
- التعقيد المادي وأهمية الأمور التي تطبق.
- كفاية والفعالية عمليات ادارة الخطر والرقابة والتوجيه.
- احتمالية الأخطاء الجوهرية ومخالفات الأنظمة.

ثانياً- معايير العمل الميداني

إن معايير العمل الميداني متعلقة بتنفيذ عملية التدقيق والإجراءات التي عليه إنجازها مثل جمع أدلة والبراهين

وغيرها وتشمل معايير العمل الميداني ما يلي:

- يجب التخطيط العمل وتخصيص المهام على المساعدين والإشراف عليهم على نحو ملائم.
- يجب التوصل إلى فهم كاف للرقابة الداخلية لتخطيط المدقق وتحديد طبيعة توقيت ومدى الاختبارات التي يجب القيام بها.
- يجب الحصول على أدلة كافية من خلال الفحص والملاحظة والاستفسارات وإرسال مصادقات حتى يتوفر أساس مناسب للتوصل إلى رأي فني في القوائم المالية محل التدقيق.

ثالثاً- معايير إعداد التقرير

إذ تعد معايير التقرير الأربعة التوجيهات المعينة لتحضير تقرير المدقق وتشمل على:

- يجب أن يحدد التقرير ما إذا كانت القوائم المالية تتفق مع مبادئ المحاسبة المتعارف عليها.

- يجب أن يذكر بالتقرير حالات عدم الثبات في تطبيق مبادئ محاسبة المتعارف عليها بين الفترة الحالية

والفترة السابقة.

- يجب أن يتحقق المدقق من أن الإفصاح في القوائم كافي و ملائم و لا يقوم بالإشارة إلى ذلك في تقريره

إلى في حالة كون الإفصاح بدرجة معقولة.¹

1 إعداد القوائم المالية وفق المبادئ المحاسبية المتعارف عليها

2 التعبير عن الرأي

ويعتمد مدقق في مجال التعبير عن رأي أحد أنواع التقارير التالية:²

- رأي نظيف (لا يتضمن تحفظات)
- رأي مقيد (يتضمن بعض التحفظات)
- رأي سلبى بمعنى عدم إعطاء رأي
- تقرير عدم إعطاء أو إبداء الرأي.

¹ أمين السيد، أحمد لطفي، مرجع سبق ذكره، ص 189.

² غسان فلاح الطازرة، تدقيق الحسابات المعاصرة، دار المسيرة، الأردن، 2006، ص 49.

المبحث الثاني: مدخل إلى التدقيق الاستراتيجي

تعد الإدارة الاستراتيجية أداة هامة لنجاح أو فشل أي مؤسسة ونظراً لعجز أنواع التدقيق الأخرى في تقديم تقييم شامل لعملية الإدارة الاستراتيجية والأداء المقدم، دعت الحاجة لإيجاد نوع جديد من تدقيق يساعد متخذي القرارات في صناعة القرار من خلال الوقوف على مواطن القوة والضعف في المؤسسة والفرص والتهديدات المحيطة بها، وتوفير المعلومات اللازمة في الوقت المناسب، وقد أطلق على هذا النوع من التدقيق بالتدقيق الاستراتيجي. وسنحاول في هذا المبحث بإستعراض مفهوم التدقيق الاستراتيجي وخصائصه وأهدافه، ومراحل تطبيقه.

المطلب الأول: مفهوم التدقيق الاستراتيجي وأهميته

أولاً- مفهوم التدقيق الاستراتيجي

اقتبست فكرة التدقيق الاستراتيجي من علم المحاسبة والتدقيق المحاسبي، وذلك لفحص عملية الإدارة الاستراتيجية وتشخيص المشاكل والعوائق التي تواجه تنفيذ المؤسسة لخططها الاستراتيجية، ويعتبر التدقيق الاستراتيجي مفهوم معاصر حديث نشأ، ودليل هذا محدودية البحوث والآراء التي حللت مكانه وفسرت أبعاده، وكان (DONALDSON) من أول من تطرق إليه سنة 1995 في مقال نشره في مجلة هارفارد للأعمال تحت عنوان "إدارة جديدة لمحاس الإدارة: التدقيق الاستراتيجي"¹، يوضح فيه أن الغرض من تأسيسه هو أنه سيساعد القادة الإداريين لمراجعة إستراتيجية المؤسسة، و ظهر مفهوم التدقيق الاستراتيجي بناء على

¹ Gordon Donaldson, A New Tool for Boards : **The Strategic audit**, *Harvard Business Review*, 1995, sit : <https://hbr.org/1995/07/a-new-tool-for-boards-the-strategic-audit> 11/02/2017

طلب معهد المدققين الداخليين (IIA) Institute of Internal Auditors للدفاع عن مناهج دراسة أساليب القياس التي يمكن تطبيقها للتأكد من مدى الالتزام بالخطة الاستراتيجية للمؤسسة عند التطبيق . وقد تعددت التعاريف التي أعطيت للتدقيق الاستراتيجي نذكر منها:

- تعريف (عبد الفتاح المغربي) كما يلي: يمثل التدقيق الاستراتيجي هو الخطوة الأخيرة من خطوات إدارة الاستراتيجية، ويجب أن ينصب الاهتمام عند إجراء عمليات التدقيق الاستراتيجية على متابعة العوامل الداخلية والخارجية، وقياس الأداء الفعلي، واتخاذ الإجراءات التصحيحية، ويعد التدقيق الاستراتيجي من الأمور الحيوية إذ أن النجاح في الغد يترتب على دقة متابعة أعمال اليوم وتقويمها باستمرار.¹
- ويعرف (WIELL) التدقيق الاستراتيجي هو إحدى الأدوات المرتبطة بالخيارات الاستراتيجية على المستوى الداخلي والبيئة على المستوى الخارجي.²
- يعرف (محمد مرسى) التدقيق الاستراتيجي على انه: عملية فحص ودراسة المؤسسة ككل أو استراتيجيات وحدات النشاط المختلفة داخلها وبغرض تحديد ما إذا كانت الاستراتيجيات المتبعة من قبل المؤسسة وما يرتبط بها من استثمارات رأسمالية قد حققت النتائج المرجوة أم لا.³
- ويعرف (THOMAS & WHEELLEN) أيضا على انه قائمة بالأسئلة مصنفة وفقا لمجالات النشاط او الموضوعات، والتي تساعد على القيام بالتحليل المنهجي لوظائف المؤسسة المختلفة ذات

¹ عبد الحميد، عبد الفتاح المغربي، الإدارة الاستراتيجية بقياس الأداء المتوازن، مرجع سبق ذكره، ص20

² Weil Michel, *Paudit stratégique : qualité et efficacité des organisations*, AFNOR, paris, 1999, p42.

³ نبيل محمد مرسى، مرجع سبق ذكره، ص 369.

- العلاقة. وهو يعتبر كأداة تشخيصية لتحديد المجالات التي تنطوي على مشكلات على مستوى المؤسسة ككل. ولإلقاء الضوء بوضوح على العناصر القوة والضعف في المؤسسة.¹
- التدقيق الاستراتيجي حسب (الدوري): هو نوع أوسع وأشمل من تدقيق الإدارة فهو يزودنا بتقدير شامل للحالة الاستراتيجية الكلية، فهو لا يصف فقط كيفية صياغة الأهداف والاستراتيجيات والسياسات كقرارات إستراتيجية بل أيضا كيفية تنفيذها وتقويمها والسيطرة عليها.²
- تدقيق الخطة الاستراتيجية حسب (الجابري) تتضمن تفحص القواعد الأساسية والتي على أساسها وضعت الاستراتيجية المؤسسة و ثم مقارنة النتائج المتوقعة مع الفعلية وفي النهاية اتخاذ الإجراءات التصحيحية لضمان تحسين الأداء حسب المخطط له.³
- من خلال تفحص التعاريف السابقة نستخلص أن التدقيق الاستراتيجي يعد من أهم آليات تشخيص المشاكل والعوائق تواجه تحقيق المؤسسة لخطةها الاستراتيجية ويتضمن تحليلا تفصيليا لكافة الجوانب والوظائف والأنشطة المختلفة في المؤسسة ومستوى أداء خططها الاستراتيجية النشطة حاليا، وأن التدقيق الاستراتيجي يزود المؤسسة بإجابات مفصلة عن أسئلة هامة تساعد في معالجة الانحرافات بدقة.
- يتضمن التدقيق الاستراتيجي تدقيق ثمانية خطوات متسلسلة تتسق مع نموذج مراحل الإدارة الاستراتيجية وتمثل في:⁴

1- تقييم نتائج الأداء الراهن

¹ Thomas L. Wheelen & J.David Hunger, Op.cit, P28

² زكريا مطلوك الدوري، مرجع سبق ذكره، ص 327

³ نايف الجابري، الإدارة الاستراتيجية في المنشآت الصناعية، دار البازوري، عمان، 2013، ص 147.

⁴ أحمد القطامين، مرجع سبق ذكره، ص 176.

- 2- معاينة المدراء الاستراتيجيين في المؤسسة
 - 3- تحليل البيئة الخارجية ومعاينة العناصر الاستراتيجية فيها.
 - 4- تحليل البيئة الداخلية ومعاينة العناصر الاستراتيجية فيها.
 - 5- استخدام أسلوب التحليل الاستراتيجي لتحليل العناصر الاستراتيجية.
 - 6- تحديد وتحليل العناصر الاستراتيجية.
 - 7- تنفيذ الخطط الاستراتيجية.
 - 8- الرقابة الاستراتيجية.
- و الشكل الموالي يبسط مفهوم عملية التدقيق الاستراتيجي

ثانياً- أهمية التدقيق الاستراتيجي

تتمثل أهمية التدقيق الاستراتيجي في التالي:¹

- التأكد من أن المؤسسات مازالت تضيف قيمة من خلال الفحص الشامل للموقف الاستراتيجي للمؤسسة.
- تقييم مدى نجاح العمليات التي نفذت،² وذلك بالتحقق من تقدم العمليات ومن وصولها للمستويات المستهدفة والمحددة.
- مساعدة المديرين الاستراتيجيين على معرفة المشكلات ومواطن القصور التي لا يسع الوقت لاكتشافها ومعالجتها في الوقت المناسب.
- التخلص من الممارسات التي الغير ضرورية والتي إذا تم الإستغناء عنها سيؤدي إلى تحقيق وفرة في التكاليف، وزيادة في الإيرادات، ورفع كفاءة الأداء بالمؤسسة.
- يعد التدقيق الاستراتيجي عملية مهمة في المؤسسة لأن العوامل والمتغيرات الداخلية والخارجية ليست ثابتة على المدى البعيد، ولأن التغير سمة رئيسية لهذه العوامل مما يؤثر بالتالي على نقاط القوة والضعف وكذلك الفرص والمخاطر، وليس التغير فقط ولكن أيضا متى سيحدث هذا التغير، وبأي الطرق والسبل سيتم هذا التغير؟

¹ أحمد شوقي سليمان، المراجعة الاستراتيجية في منظمات الأعمال، مجلة الاقتصاد الإسلامي، العدد 40، سبتمبر 2015، ص74. متاح على الموقع: giem.kantakji.com/files/issue/Vol_40.pdf اطلع عليه يوم: 11/02/2017.

² Muhammad Atif Akbar & Ali Sajid, **Strategic audit of Enirates Global Islamic Bank Limited**, **Shadman, Pakistan**, **New York Science Journal**, volume 3, no 3, 2010, p55. sit : http://www.sciencepub.net/newyork/ny0303/09_2072_abida_ny0303_55_56.pdf 11/02/2017.

- التأكيد من عدم تعارض أهداف وخطط وسياسات المؤسسة مع قراراتها الاستراتيجية من خلال عمليات فحص وتقييم البيئة الداخلية والخارجية بالمؤسسة.
- معالجة نقاط الضعف التي تعاني منها المؤسسة، ومواجه التحديات التي يواجهها والعمل على تقليصها إلى أدنى مستوى.
- تقديم الإرشادات والتوصيات اللازمة أولاً بأول لمعالجة القصور والسلبيات في الوقت المناسب.

المطلب الثاني: خصائص وأهداف التدقيق الاستراتيجي

أولاً- خصائص التدقيق الاستراتيجي

يتميز التدقيق الاستراتيجي بمجموعة من الخصائص سنحاول بلورتها في النقاط التالية:¹

- 1- الشمولية: إن عملية التدقيق الاستراتيجي تشمل جميع عمليات الإدارة الاستراتيجية، التي وضعت لتحقيق أهداف المؤسسة، وليس عملية أو مرحلة واحدة وذلك لأن الإدارة الاستراتيجية تتضمن العديد من الأنشطة والمهام المتكاملة والمتراصة مع بعضها البعض ولا يمكن الفصل بينها أو فحص مرحلة دون الأخرى، وتمثلة بشكل رئيسي في أربعة مراحل: الفحص البيئي، صياغة الاستراتيجية، تنفيذ الاستراتيجية والرقابة الاستراتيجية.
- 2- الإستقلالية: الاستقلالية تعني عدم تأثر المدقق أو أي شخص مشارك في التدقيق بطرف ثالث سواء كان ذلك طوعاً أو كرهاً أو مشاركة لا بالترغيب و لا بالترهيب، وفي التدقيق الاستراتيجي كذلك يجب على المدقق ان يكون مستقلاً مثله مثل مراجع الحسابات، وبالتالي يجب ان يكون كل عضو من أعضاء التدقيق

¹ أحمد شوقي سليمان، مرجع سبق ذكره، ص 71.

الاستراتيجي (سواء كان عضو من داخل او خارج المؤسسة او كان محاسباً او أي التخصصات الأخرى)، متمتعاً بالاستقلال التام والذي يتيح له القدرة على إبداء رأيه بكل وضوح ودون تعرضه لأي ضغوط من الأطراف أخرى، وذلك للوصول إلى هدف مرجو من التدقيق الاستراتيجي بكل فاعلية وكفاءة.

3- الموضوعية: التدقيق الاستراتيجي يكون مبني على أسس موضوعية مدعومة بأدلة الإثبات بدون أي مؤثرات الذاتية (الأهواء والميول و الأحقاد و الحسد و التعصب و الخلفيات و الطبع)، ومع عدم تقديم أية تنازلات تؤثر على جودة العمل، وكما جاء في المعيار الدولي 1100 للمدققين الداخليين فإن الموضوعية هي نمط ذهني غير متحيز بحيث يخول للمدققين أداء مهامهم على نحو يجعلهم يعتقدون في سلامة وجود أعمالهم دون شائبة.¹

4- الحفاظ على العلاقات: يجب أن تهتم عملية المراجعة الاستراتيجية والقائمين بها بالحفاظ على العلاقات التي ترتبط بها المؤسسات، وأن تأخذ دائماً في الاعتبار ضرورة الحفاظ على هذه العلاقات عند القيام بأعمال التدقيق الاستراتيجي وتحديد وتفسير وتطوير تلك العلاقات بين المؤسسة وكل من "العاملين، والعملاء، والموردين، والمنافسين،...". والقيام بتقديم التوصيات اللازمة لتطويرها والعمل على اتساع مجالها وكيفية تخصيص الموارد للحفاظ على هذه العلاقات ودعمها.

5- الدورية والاستمرارية: تتميز عملية التدقيق الاستراتيجي بمعالجة الانحرافات المتعلقة بالأعمال الاستراتيجية أولاً بأول أثناء وقوعها وإعطاء توصيات وتصحيحات سريعة قبل تمادي وتفاقم الانحرافات لفترات مستقبلية بعيدة، والحد من التكاليف الإضافية المترتبة على هذه القرارات الاستراتيجية.

¹ **International Standards For The Professional Practice of Internal Auditing**, The Institute of Internal Auditors , 2012, p4. Sit : <https://na.theiia.org/standards-guidance/Public%20Documents/Forms/AllItems.aspx> 12/02/2017.

6- المنهجية: تتم عملية التدقيق الاستراتيجي بشكل عام بصورة منهجية وممنطة ومحددة للأعمال التي تغطيها

عملية التدقيق، وبالتالي فإن التدقيق الاستراتيجي لا يبعد عن المنهج العام لعملية التدقيق بصفة عامة، وذلك

لكونها أحد أشكاله، وذلك باستعمال تقنيات التحليل والتقدم النتائج.

ثانياً- أهداف التدقيق الاستراتيجي

المهدف الرئيسي للتدقيق الاستراتيجي هو فحص عمليات الإدارة الاستراتيجية لضمان نجاح إستراتيجية المؤسسة

وتصحيح الانحرافات في الوقت المناسب¹، ومن التعاريف الباحثين والكتاب في المطلب الأول يمكننا استخلاص

أهداف أخرى نذكرها في النقاط التالية:²

- تشخيص المشاكل والعوائق التي تواجه المؤسسة في تنفيذ مخططاتها الاستراتيجية.
- إظهار الممارسات غير الضرورية للمؤسسة وتحويل الموارد غير مستغلة والأنشطة الاختيارية إلى إستراتيجية.
- تحديد درجة فعالية المؤسسة في علاقتها مع المجتمع من حيث الوفاء بمسؤوليتها الاجتماعية، درجة استجابتها لحاجات الزبائن، والانطباع الذهني لدى الزبائن عن المؤسسة.
- تحديد فاعلية العلاقات القائمة بين الميادين الوظيفية المختلفة من حيث تقييم التعاون أو التعارض بين الوحدات الاستراتيجية ودرجة فاعلية الاتصالات بين هذه الوحدات.

¹ Laura Diana Radu & Sabina Cristiana Necula, **Discussions on Qualitative Assessment or Risk Quantification in Adopting Decisions Concerning Risk in Financial Auditing**, Recent Researches in Applied Mathematics, 2010, p91. sit : <https://mpa.ub.uni-muenchen.de/51543/> 11/02/2017.

² نعمة عباس حضير الخفاجي، الإدارة الاستراتيجية المداخل والمفاهيم والعمليات، دار الثقافة، 2010، ص 227

- تقييم نتائج الأداء الحالي مثلاً (العائد على الاستثمار، والربحية، والرسالة الحالية والأهداف والاستراتيجيات).
- قياس درجة مساهمة النشاطات الوظيفية المختلفة في تحقيق رسالة المؤسسة وأهدافها.
- الوقوف على ما تتمتع به المؤسسة من جوانب قوة وما تعانيه من جوانب ضعف بالمقارنة مع المؤسسات الأخرى التي تعمل في نفس الصناعة مع مراعاة وضع الاستراتيجيات المناسبة للاستفادة من جوانب القوة والتغلب على جوانب الضعف.
- فحص المدراء الاستراتيجيين للمؤسسة وتقويمهم وهم (الرئيس الأعلى وأعضاء مجلس الإدارة).
- تحليل العوامل الاستراتيجية، وتشخيص مجالات المشكلات، ومراجعة رسالتها وأهدافها عند الضرورة.
- توليد وتقويم وانتقاء أفضل إستراتيجية بديلة في ضوء نتائج التحليل.
- التقويم للاستراتيجيات المنفذة مقارنة نظم التغذية العكسية وأنشطة التخطيط الحد الأدنى من الانحرافات عن الخطط.

المطلب الثالث: مستويات ومراحل التدقيق الاستراتيجي

أولاً: مستويات التدقيق الاستراتيجي

يتم التدقيق الاستراتيجي على ثلاثة مستويات موازية لمراحل بناء الخطة الاستراتيجية وتمثل هذه المستويات في:

أولاً - مستوى المؤسسة

يتم على مستوى الإدارة العليا، ويهتم بمراجعة رسالة ورؤية المؤسسة والأهداف الرئيسية لها، ويعرف التدقيق الاستراتيجي في هذا المستوى على أنه تقييم إدارة الأنشطة التي تحدد الخصائص المميزة للمؤسسة والتي تميزها عن المؤسسات الأخرى والرسالة الأساسية لهذا المؤسسة والمنتج والسوق الذي سوف تتعامل معه وتخصيص الموارد وإدارة المشاركة بين وحدات الأعمال الاستراتيجية التي تتبعه.¹

ثانياً - مستوى وحدات الأعمال

على هذا المستوى يتم توجيه اهتمام التدقيق نحو المنافسين والعملاء وذلك من خلال التركيز على البيئة التنافسية المتمثلة في الفرص والتهديدات.

¹ سكاك مراد، دور التدقيق الاجتماعي في بناء إستراتيجية المؤسسة- دراسة ميدانية لبعض مؤسسات ولاية سطيف، أطروحة دكتوراه غير منشورة، جامعة فرحات عباس سطيف، 2010-2011، ص139.

وتتمثل في إدارة أنشطة وحدات العمل الاستراتيجي حتى تتمكن من المنافسة بفعالية في مجال معين من مجالات الأعمال وتشارك في أغراض المؤسسة ككل.¹

ثالثاً - المستوى الوظيفي

في هذا المستوى يتم توجيه عملية التدقيق نحو الاهتمام بالوظائف الرئيسية بالمؤسسة مثل الإنتاج، التسويق، التمويل والموارد البشرية... الخ. من خلال التركيز على الوضع الداخلي المتمثل في نقاط القوة والضعف. تقسم عادة وحدة العمل الاستراتيجي إلى عدد من الأقسام الفرعية والتي يمثل كل منها جانباً وظيفياً محدداً، ومعظم المؤسسات تميل إلى وجود وحدات تنظيمية مستقلة لكل من (الإنتاج، التسويق، التمويل، الأفراد) وكل وحدة تنظيمية من هذه الوحدات تمثل أهمية بالغة سواء للوحدات أو للمؤسسة ككل وعلى مستوى هذه الوحدات الوظيفية تظهر الإدارة الاستراتيجية الوظيفية، والمستوى الإداري يمثل عملية إدارة مجال معين من مجالات النشاط الخاص بالمؤسسة والذي يعد نشاطاً هاماً وحيوياً وضرورياً لاستمرار المؤسسة، فعلى سبيل المثال تهتم الإدارة الاستراتيجية على مستوى وظيفة التمويل بعملية وضع الموازنات والنظام المحاسبي وسياسات الاستثمار والتدفقات النقدية.

في مجال الإدارة الاستراتيجية المتعلقة بالأفراد نجد أن هذه الإدارة تهتم بسياسات الأجور والمكافآت وسياسات الاختيار، التعيين، الفصل، إنهاء الخدمة، التدريب، التحفيز والتنمية والتطوير وتقديم الرعاية والخدمات الاجتماعية والمسؤولية الاجتماعية... الخ.

¹ سكاك مراد، التدقيق الاستراتيجي ودوره في الإدارة الاستراتيجية للمؤسسات، مجلة العلوم الاقتصادية وعلوم التسويق، العدد 15-2015، جامعة فرحات عباس سطيف، ص394.

إن الإدارة الاستراتيجية على المستوى الوظيفي لا تهتم بالعمليات اليومية التي تحدث داخل المؤسسة ولكنها تضع إطاراً عاماً لتوجيه هذه العمليات، كما تحدد أفكاراً أساسية يلتزم بها من يشرف على هذه العمليات وذلك من خلال وضع والتزام الإداري بمجموعة من السياسات العامة.¹

ثانياً: مراحل التدقيق الاستراتيجي

يحتل التدقيق الاستراتيجي أهمية كبيرة في كونه أداة تشخيصية للمشكلات التي تواجه المؤسسة في كافة المجالات وإيجاد الحلول المناسبة لها، وطبقاً لذلك قام الباحثين على غرار (WHEELEN & HUNGER)، (الخفاجي) و (مساعدة) بتحديد ثلاثة مراحل للتدقيق الاستراتيجي.

أولاً- التشخيص

لتحديد كيف، وأين وما هو عمق التحليل الذي تظهر الحاجة إليه. فهو يتضمن مايلي:²

1 جمع الوثائق والمعلومات ومراجعتها وتحليلها ومن أهم هذه الوثائق:

-الخطة الاستراتيجية.

-خطط الأعمال أو العمليات.

-ترتيب المؤسسة.

-السياسات الرئيسية فمثلاً سياسي تخصيص الموارد وقياس الأداء.

والجدول الموالي يوضح أهم مصادر المعلومات التي يجب على المدقق تحليلها:

¹ سكاك مراد، دور التدقيق الاجتماعي في بناء إستراتيجية المؤسسة، مرجع سبق ذكره، ص 140.

² صالح عبد الرضا رشيد وإحسان دهش جلاب، الإدارة الاستراتيجية مدخل تكاملي، دار المناهج، عمان، 2008، ص 409.

الجدول رقم (1 - 2): مصادر المعلومات

<ul style="list-style-type: none"> - مشروع مؤسسة - خطة الاستراتيجية - لوحة القيادة للمسيرين - الهيكل وتنظيم المؤسسة - الميزانية وحسابات النتائج سنوات خمس الماضية - وثائق وصفية للعمليات المفتاحية - تقرير مجلس الإدارة - وثائق أخرى مؤخوذة في عين الاعتبار وفي نقاط أكثر خصوصية مثل: دراسة الأسواق، الشهرة، تحليل المنافسة. 	<p>الوثائق</p>
<p>يجب على المدقق ملاحظة الأماكن والأشخاص (المهندسة المعمارية، الديكور، التداول، الأجواء، عرض الموظفين، التعليقات، السلوك، النظافة، إمكانات المتاحة)</p>	<p>الملاحظات غير رسمية</p>
<p>تحذير: التمييز في الحقائق المثبتة، والآراء الأشخاص الذين سئلوا.</p>	<p>المقابلات</p>

Source : Weil Michel, Op.cit, p46.

2 مراجعة الأداء المالي، والسوق والعمليات مقابل قواعد المقارنة وأعراف الصناعة لتحديد الاختلافات

3 للرئيسة ونشوء الاتجاهات.

4 توليد فهم عملي:

- الأدوار الأساسية، والمسؤوليات وما يقرره من علاقات.

- عمليات اتخاذ القرار وصنع القرار.

- الموارد، وتشمل التسهيلات المادية، وإدارة رأس المال والتكنولوجيا.

– العلاقات المتداخلة بين أعضاء الكادر الوظيفي ووحدات الأعمال أو العمليات.

5 –تحديد التطبيقات الاستراتيجية ومستلزماتها من تركيب المؤسسة، وأنماط السلوك، والنظم والعمليات، وكذلك تحديد علاقاتها مع الاستراتيجية.

6 تحديد الرؤية الداخلية والخارجية، من خلال ما يلي:

– مسح اتجاهات المدراء في الإدارة العليا والوسطى ومدركاتهم والموارد البشرية الأخرى لقيم نطاق

اتساق التوجه الاستراتيجي للمؤسسة، ولعل من أحد الطرق لبلوغ هذه المهمة هي من خلال

العناية المركزة بالمقابلات و/أو استبيانات لسؤال الموارد البشرية لتحديد وضع الأهداف والمتغيرات

التي تحتل أهمية عليا.

–مقابلة عينة منتخبة من الزبائن بعناية والتنقيب عنهم وعن مصادر خارجية لفهم وجهة نظر

المؤسسة.

7 تحديد أوجه الاستراتيجية التي تعمل جيدا، وصياغة الفرضيات ذات العلاقة بالمشكلات والفرص

لتحسين الأساس الذي تعتمد عليه النتائج، وتحديد كيف وما هي مستلزمات بلوغ كل منها.

ثانياً – التحليل المركز

يتعلق بجانبين هما:¹

1- اختبار الفرضيات التي كُتبت بمشكلات وفرص التحسين عبر تحليل معطيات محددة، وتحديد العلاقات

المتداخلة والاعتمادية بين عناصر النظام الاستراتيجي.

¹ ماجد عبد المهدي مساعده، مرجع سبق ذكره، ص 357.

2- صياغة الاستنتاجات كحفاظ ضعف في صياغة الاستراتيجية وصعوبات تنفيذها أو التفاعل بينها.

ثالثاً- التوصيات

وتتمثل فيما يلي:¹

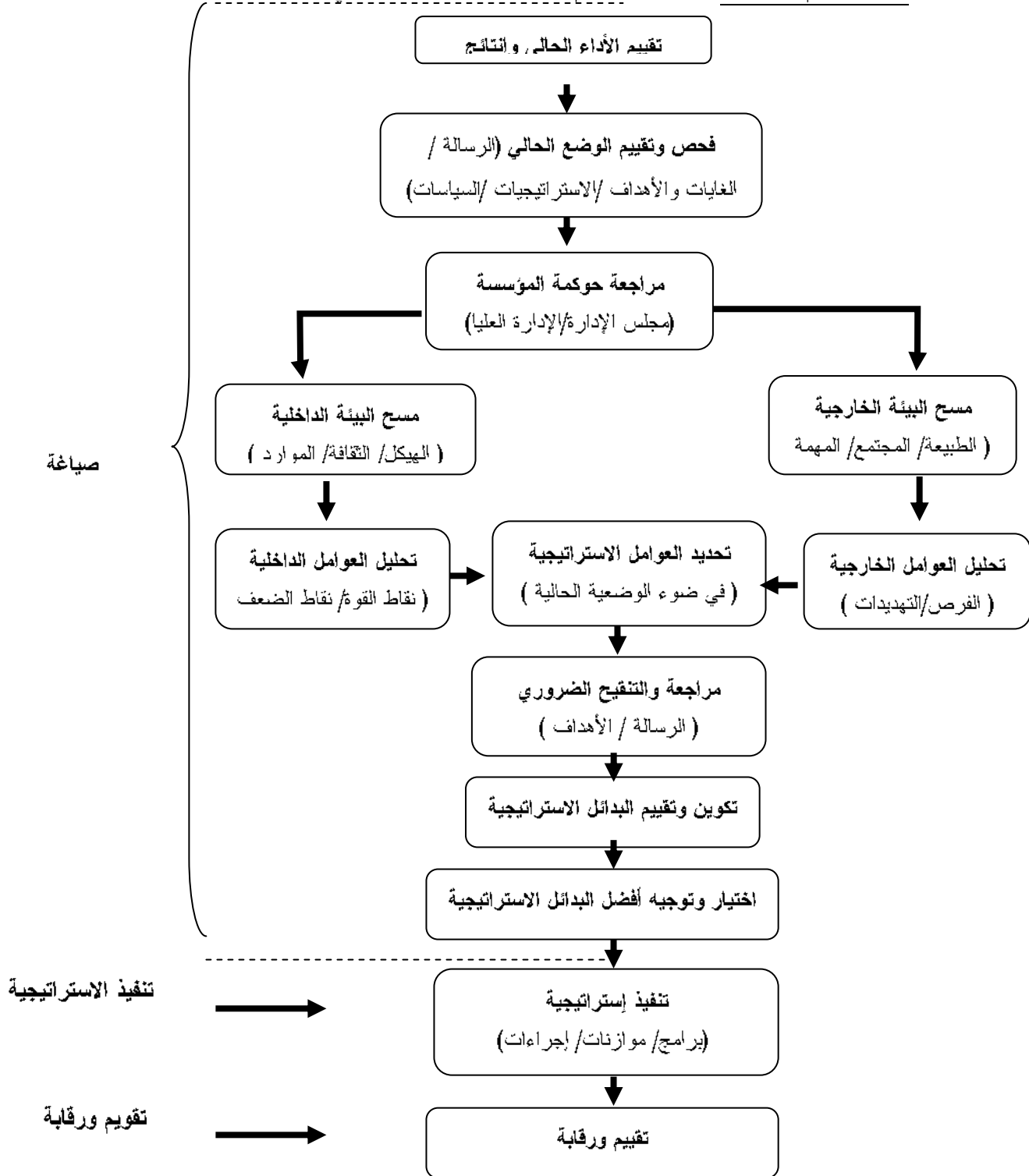
- 1 تطوير الحلول البديلة للمشكلات وطرق رسمية (تحويلها إلى رأس مال) الفرص، واختبار هذه البدائل في ضوء ما تتطلبه من موارد، والأخطار، والمكافآت، والأسبقيات وتطبيق مقاييس أخرى.
- 2 تطوير توصيات خاصة لإنتاج التكامل، والقدرة على القياس والوقت المطلوب لإنجاز خطة العمل لتحسين النتائج الاستراتيجية.

المبحث الثالث: الإطار العام لتطبيق التدقيق الاستراتيجي

التدقيق الاستراتيجي عبارة عن قائمة بالأسئلة مصنفة لمجالات النشاط والموضوعات حسب عمليات الإدارة الاستراتيجية كما هي مبينة في (الشكل 1 - 2)، والتي تساعد على القيام بتحليل المنهجي لمختلف وظائف المؤسسة ذات العلاقة، وسنحاول في هذا المبحث إعطاء إطار عام عن التدقيق الاستراتيجي من خلال التطرق لمختلف الأسئلة التي تطرح في كل نشاط وعملية من العمليات الموضحة (في الشكل 2-2).

¹ لعمه عباس حضير الخفاجي، مرجع سبق ذكره، ص 227.

الشكل رقم (1 - 2): مخطط إطار عام لتطبيق التدقيق الاستراتيجي



Source : Thomas L.Wheelen & J.David Hunger, Op.cit, p28.

المطلب الأول: تدقيق الوضع الحالي وحوكمة المؤسسة

يتضمن هذا المطلب كلا من تدقيق وضع المؤسسة وتدقيق حوكمة المؤسسة.

أولاً- تدقيق وضع المؤسسة

يحتوي تدقيق الوضع المؤسسة الى شقين مهمين وهما: الوضع والأداء المحقق لحد الآن، والوضع الاستراتيجي مراد تحقيقه.

1 الأداء الحالي

تدقيق الأداء الحالي يتضمن مجموعة من الأسئلة حول الماضي والحاضر الأداء المؤسسة وتطرح كالأتي:

- كيف كان أداء المؤسسة في العام الماضي من حيث العائد على الاستثمار، والحصة السوقية، والربحية؟

2 الوضع الاستراتيجي

يتضمن تدقيق الوضع الاستراتيجي مجموعة من الأسئلة التي تمدنا بإجابات عن الأعمال التي تقوم بها

المؤسسة والأهداف المرجو تحقيقها والاستراتيجيات والسياسات الواجب تتبعها لتحقيق هذه الأهداف وتكون

الأسئلة على نحو الأتي:¹

- ما هي رسالة وأهداف واستراتيجيات وسياسات المؤسسة الحالية؟
- هل تم تحديدها بوضوح أم يمكن الاستدلال عليها من الأداء؟
- الرسالة: ما هي الأعمال التي تقوم بها المؤسسة؟ ولماذا؟

¹ Thomas L. Wheelen & J.David Hunger, Op.cit, p 34.

- **الأهداف:** ما هي أهداف المؤسسة/ وحدات الأعمال / الوظائف؟ وهل هي متوافقة مع بعضها البعض، ومع رسالة المؤسسة، ومع بيئة المؤسسة الداخلية والخارجية؟
- **الاستراتيجيات:** ما هي الاستراتيجيات أو مجموعة الاستراتيجيات التي تتبعها المؤسسة؟ وهل تتسق الاستراتيجيات مع بعضها البعض في حالة تعددها؟ وهل تتسق مع الرسالة والأهداف والبيئة الداخلية والخارجية للمؤسسة؟
- **السياسات:** ما هي السياسات المتبعة من المؤسسة؟ وهل تتسق مع بعضها البعض، ومع رسالة وأهداف واستراتيجيات المؤسسة ومع البيئة الداخلية والخارجية للمؤسسة؟
- هل رسالة المؤسسة وأهدافها واستراتيجياتها وسياساتها الحالية تعكس أو تعبر عن نشاطها وعملياتها على المستوى الدولي؟¹

ثانياً- تدقيق حوكمة المؤسسة

يتضمن تدقيق حوكمة المؤسسة عنصرين اللذان يتحكما في المنظمة وفي تسييرها وهما مجلس الإدارة

والإدارة العليا:

1 مجلس الإدارة

يحتوي تدقيق مجلس الإدارة على مجموعة من الأسئلة التي تمدنا بالإجابات على الوضع الدقيق لمجلس الإدارة

عن أعضاء المجلس ووضعيتهم تجاه المؤسسة ومساهماتهم فيها وهذه معظم الأسئلة التي تطرح:²

¹ أحمد القطامين، مرجع سبق ذكره، ص 177.

² صالح عبد الرضا رشيد وإحسان دهش حلاب، مرجع سبق ذكره، ص 412.

- من هم أعضاء مجلس الإدارة؟ وهل هم من الداخل (موظفين) أو أعضاء من الخارج؟
- هل يمتلك أعضاء مجلس الإدارة حصة كبيرة من الأسهم؟
- هل الأسهم تمتلكها الحكومة أم القطاع الخاص؟
- ما هي مساهمات أعضاء مجلس الإدارة بالنسبة المؤسسة من حيث المعرفة، والمهارات والخبرة، والاتصالات والعلاقات؟ وهل لهم خبرة في مجال إدارة الأعمال الدولية في حالة وجود نشاط للمؤسسة على المستوى العالمي؟
- ما هي الفترة الزمنية التي مضت عليهم كأعضاء للمجلس؟
- ما هي مستويات مشاركتهم في الإدارة الاستراتيجية؟ وهل هم عادة يقومون بمجرد التوقيع والاعتماد لمقترحات الإدارة العليا بالمؤسسة أم يشاركون بفعالية ويقترحون ما يفيد المؤسسة في المستقبل.

2 - الإدارة العليا

ونفس الأمر ينطبق على الإدارة العليا فالأسئلة تكون حول أفرادها وخصائصهم ومدى مسؤوليتهم عن

الأداء الحالي أو المحقق، وهذه معظم الأسئلة في هذا الشأن:¹

- من هم هؤلاء الأفراد أو الجماعات التي تشكل الإدارة العليا؟
- ما هي الخصائص الرئيسية للإدارة العليا من حيث المعرفة والمهارات والخبرة والنمط الإداري؟ وفي حالة وجود نشاط للمؤسسة على المستوى الدولي، هل تتوفر للإدارة العليا الخبرة في الإدارة الدولية؟
- وهل المديرين التابعين للشركات التي تم الاستحواذ عليها يمثلون جزء من فريق الإدارة العليا الحالي؟

¹ نعمة عباس خضير الخفاجي، مرجع سبق ذكره، ص 231.

- هل كانت الإدارة العليا مسئولة عن أداء المؤسسة خلال السنوات القليلة الماضية؟ وكم عدد المديرين الذين مازالوا في أوضاعهم الوظيفية الأخيرة منذ 3 سنوات فأقل؟ وهل تم ترقيتهم من داخل المؤسسة أم تم تعيينهم من خارج المؤسسة؟
- هل استطاعت الإدارة العليا أن تبني مدخلا للإدارة الاستراتيجية؟
- ما هو مستوى مشاركتها في عملية الإدارة الاستراتيجية؟
- إلى أي درجة تتفاعل جيدا الإدارة العليا مع المدراء في المستوى الأقل، ومع مجلس الإدارة؟
- هل القرارات الاستراتيجية التي تتخذها الإدارة العليا تتم بطريقة أخلاقية وتستند إلى المسؤولية الاجتماعية؟
- هل أعضاء الإدارة العليا لديهم المهارات الكافية للتعامل مع التحديات المستقبلية المحتملة؟

المطلب الثاني: تدقيق البيئة الداخلية والخارجية للمؤسسة

- يتوقف نجاح المؤسسة إلى حد كبير على مدى دراستها وتحليلها للعوامل البيئية المؤثرة داخليا كانت او خارجية ومحاولة الاستفادة من اتجاهات هذه العوامل ودرجة تأثير كل منها¹، لذا يتم تدقيق هذان البيئتان تدقيق مفصل وشامل للحصول على أجوبة تسمح باكتشاف انحرافات لتداركها لاحقا.

¹ قاسم شاهين بريسم العمري، أنماط القيادة الإدارية وتأثيرها في نجاح المنظمات الحكومية، أطروحة دكتوراه غير منشورة، كلية الإدارة والاقتصاد - جامعة البصرة، العراق، 2009، ص 128.

أولاً- تدقيق البيئة الخارجية

نظرا للتطور والتعقيد الحاصل في كافة المستويات الخارجية الاقتصادية، والاجتماعية، والسياسية، والثقافية، التكنولوجية، الطبيعية. وجب على المدقق ان يتعامل معهم كل واحد على حدا، من اجل الحصول على أجوبة يستطيع من خلالها التبسيط او التعامل مع التعقيد الحاصل في هذه البيئة، ولتوصل إلى حكم دقيق يساعد باتخاذ الإجراءات مناسبة لتحقيق إستراتيجية المؤسسة، وسيتم تطرق إلى كل مجال على حدا كما يلي:

1 البيئة الطبيعية

يتم تدقيق في هذه البيئة كل ما هو طبيعي خارج عن إرادة الإنسان من الكوارث الطبيعية، المناخ، درجة الحرارة وغيرها، ويمكن ذكر اهم الأسئلة واردة في هذا الشأن فيما يلي:¹

- ما هي القوي المادية في البيئة الطبيعية التي تؤثر حاليا في المؤسسة والصناعات التي تنافس فيها؟ ما هي الفرص والتهديدات البيئة الطبيعية الحالية والمستقبلية؟

-المناخ بما في ذلك درجات الحرارة العامة، مستوى سطح البحر، توفر المياه العذبة.

-الكوارث الطبيعية: العواصف الشديدة، الفيضانات والجفاف.

- هل هذه القوي لها تأثيرات مختلفة في مناطق أخرى من العالم؟

¹ Thomas L. Wheelen & J.David Hunger, Op.cit, p 35.

2 البيئة المجتمعية

يشمل تدقيق البيئة المجتمعية العديد من المتغيرات التي ترتبط بالعوامل الاقتصادية والقيم الاجتماعية، والتطورات التكنولوجية والتشريعات الحكومية، وذلك لدراسة وتدقيق تأثير هذه القوى على المؤسسة وإستراتيجيتها، ويمكن ان تكون على شكل الأسئلة التالية:¹

- ما هي القوى البيئة المجتمعية التي تؤثر حاليا في المؤسسة والصناعات التي تنافس فيها؟ وما هي الفرص والتهديدات الحالية والمستقبلية؟

– الاقتصادية

– التكنولوجية

– القانونية والسياسية

– الاجتماعية والثقافية

- هل هذه القوى لها تأثيرات مختلفة في مناطق أخرى من العالم؟

3 بيئة المهام

إن للمؤسسة بيئة خارجية يمكن ان تكون بيئة عامة ذات تأثير على جميع المؤسسات على اختلافها أو أن تكون بيئة المهام أو المهمة لمؤسسات بذاتها دون غيرها من المؤسسات الأخرى، وتدقيق بيئة المهام له أهمية

¹ ثابت عبد الرحمن ادريس وجمال الدين محمد المرسي، مرجع سبق ذكره، ص 447

كبيرة يجب أن يأخذ بعين الاعتبار لما لها من عناصر ومتغيرات ذات تأثير مباشر على عمليات المؤسسة، ويمكن تدقيق بيئة المهام بحصول على أجوبة الأسئلة التالية:¹

• ما هي القوى الأساسية التي تحرك المنافسة في الصناعة؟ هل هذه القوى هي نفسها أم أنها تختلف من بلد لآخر؟

• ما هي هذه القوى بتحديد من حيث كونها:

- تهديد مؤسسات جديدة تدخل الصناعة

- قوة مساومة المشترين

- تهديدات المنتجات أو الخدمات البديلة

- قوة مساومة الموردين

- منافسة بين المؤسسات الحالية في الصناعة

- القوة النسبية لل نقابات واتحادات العمال، والحكومات و جماعات المصالح الخاصة. الخ.

• ما هي العوامل الرئيسية في البيئة المباشرة (العملاء، المنافسون، الموردون، الدائنون، النقابات العمالية،

الحكومات والرابطات التجارية وجماعات المصالح، والمجتمعات المحلية، وحملة الأسهم) التي تؤثر حاليا

على المؤسسة؟ ما هي العوامل التي تمثل فرص وتهديدات للمؤسسة سواء حاليا أو مستقبلا؟

وكملخص لما سبق يمكن القول ان المديرين الاستراتيجيين بحاجة الى تدقيق البيئة الخارجية وقوي التنافس

لتمييز عوامل النجاح الرئيسية للصناعة من أجل تحديد ما هو أكثر أهمية للتنافس، لتحقيق ميزة تنافسية مع

¹ نعمة عباس حضير الخفاجي، مرجع سبق ذكره، ص 232.

المنافسين الآخرين في الصناعة، فإن المؤسسات التي تدرك فهم العوامل الرئيسية للنجاح تستطيع كسب ميزة تنافسية بديلة من خلال بناء إستراتيجيتها على عوامل النجاح الرئيسية وتكريس جهودها وطاقاتها لتصبح متميزة بشكل أفضل من المنافسين الآخرين. ويمكن للمدقق بحث عن اهم العوامل النجاح بطرح السؤال التالي:

- أي من تلك القوى والعوامل هي الأكثر أهمية للمؤسسة وللصناعات التي تنافس فيها في الوقت

الحاضر؟ وهل ستكون تلك القوى والعوامل مهمة في المستقبل؟

ثانياً- تدقيق البيئة الداخلية

تعطي البيئة الداخلية للمؤسسة قدرات وميزات تنافسية تجعل منها مؤسسة متفردة في أساليب وطرق عملها، لذا يجب تدقيق مفصل لمختلف فروعها للوصول إلى العوامل والمكونات والمتغيرات التي تسمح بتحقيق النجاح وبالتالي الوصول إلى أهدافها، يمكن تحديد فروع الواجب تدقيقها كما يلي:

1 الهيكل التنظيمي للمؤسسة

ليس هناك هيكل مثالي صالح للتطبيق لأية مؤسسة، لأنه يعتمد على أهداف المؤسسة وطبيعة عملها، وظروفها البيئية، وهناك العديد من العوامل التي من شأنها أن تؤثر في اختيار وتصميم الهيكل التنظيمي¹، ومهمة التدقيق الاستراتيجي من واجبها تدقيق هذه العوامل للوصول إلى الهيكل التنظيمي المناسب بما يتلاءم مع خصائصها، وهذه مجموعة من الأسئلة التي يتضمنها تدقيق الاستراتيجي للهيكل التنظيمي للمؤسسة:

- ما هي الملامح والخصائص العامة للهيكل التنظيمي الحالي للمؤسسة؟

¹ Stephen Robbins & David de Cenzo, **Fundamental of Management**, prentice hall, new jersey, 1998, p214.

- هل هناك مركزية في سلطة اتخاذ القرارات وذلك على مستوى الوحدات والوظائف؟
- هل الهيكل يقوم على أساس الوظائف أم المشروعات أم على أساس جغرافي أم مزيج من هذه الأسس؟
- هل الهيكل التنظيمي واضح ومفهوم بالنسبة لكل فرد من المؤسسة؟
- هل الهيكل التنظيمي الحالي يتسق مع أهداف واستراتيجيات وسياسات وبرامج المؤسسة وبرامج المؤسسة الحالية، وكذلك مع عملياتها الدولية؟
- ما هي أوجه التشابه والاختلاف في الهيكل التنظيمي للمؤسسة والهيكل التنظيمي للمؤسسات المماثلة في الصناعة؟

2 ثقافة المؤسسة

إن الثقافة التنظيمية أداة إدارية مهمة ولها تأثير إيجابي على المؤسسة والعاملين فيها وتنشط سلوكهم اليومي، وتعتبر من العناصر الأساسية لنجاح أو فشل المؤسسات، لذا يجب تدقيق الثقافة التنظيمية لتوجيهها بما يخدم إستراتيجية وأهداف المؤسسة، هذه أهم الأسئلة التي يتضمنها تدقيق ثقافة المؤسسة:

- هل هناك ثقافة تنظيمية محددة جيدا وتعتمد على المشاركة في المعتقدات والقيم والتوقعات؟
- هل الثقافة السائدة في المؤسسة تتفق مع الأهداف والاستراتيجيات والسياسات والبرامج الحالية للمؤسسة؟
- ما هو وضع الثقافة التنظيمية للقضايا الهامة التي تواجه المؤسسة (الإنتاجية، الجودة في الأداء، والتكيف مع ظروف التغيير، والعولمة؟
- هل الثقافة الحالية منسجمة مع التنوع في العمالة من حيث خصائصهم وخبراتهم؟

- هل تأخذ المؤسسة بعين الاعتبار القيم الثقافية كل منطقة تعمل فيها المؤسسة؟

3 الموارد المؤسسة

يعتبر تدقيق الموارد من أهم النقاط التي يجب تدقيقها فالموارد هي روح المؤسسة وسر ديناميكيتها وحيويتها¹، والموارد لا بد من توفرها لتنشيط وتفعيل طاقات المؤسسة، ويبقى السؤال المهم كيف نثمن، نقيم، ونزن، الموارد التنظيمية في إطار الموارد المتاحة حالياً ومستقبلاً، وفي ما يلي أهم الأسئلة لتدقيق حسب الموارد والعوامل التي تستخدمها المؤسسة لتحقيق أهدافها:

أ - التسويق

هناك عدة عناصر تشملها عملية تدقيق التسويق لتحقيق سياسة تسويقية حسب أهداف المؤسسة والاستراتيجية، والوسائل المتاحة ويغطي تدقيق التسويق ستة مجالات رئيسية هي:²

- تدقيق استراتيجية التسويق

- تدقيق تنظيم التسويق

- تدقيق نظم التسويق

- تدقيق إنتاجية التسويق

- تدقيق وظيفة التسويق

- تدقيق البيئة التسويقية

¹ ماجد عبد المهدي مساعدا، مرجع سبق ذكره، ص 196.

² مصباح ليلي، تأثير تطبيق البيئة التسويقية على الأداء التسويقي للمؤسسة، مجلة دراسات اقتصادية - جامعة قسنطينة، العدد 4 - 2017، ص 638.

ب - التمويل

يعد تدقيق التمويل من عناصر الأساسية التي تساعد المؤسسة على تأمين إستقلالها المالي والحفاظ على توازنها الوظيفي، بمعرفة مدى نجاحها في أداء التحليل المالي ومعرفة أثر الإتجاهات المالية في المؤسسة على أدائها، ويساهم تدقيق التمويل في المؤسسة في تحديد طبيعة الاستراتيجية التي يمكن أن تنتهجها إزاء موقفها المالي¹، وهذه أهم النقاط التي يأخذها المدقق بعين الاعتبار:

- الأهداف والاستراتيجيات والسياسات والبرامج المالية الحالية للمؤسسة ومدى وضوحها ودرجة اتساقها مع بيئة المؤسسة الداخلية والخارجية.
- درجة نجاح المؤسسة في أداء التحليل المالي والاتجاهات التي يظهرها هذا التحليل.
- أثر الاتجاهات المالية في المؤسسة على أدائها في الماضي والحاضر ودرجة تأثيرها على أدائها في المستقبل.
- الموقف المالي الحالي للمؤسسة والتأكد من دعمه لقراراتها الاستراتيجية المستقبلية.
- الموقف المالي للمؤسسة ومدى توفيره لميزة تنافسية لها.

ج البحوث والتطوير

إن مهمة البحث والتطوير من الوظائف الأساسية التي تعمل على تطوير المعرفة للإدارة والعاملين، وتصميم المنتجات الجديدة، وتطوير المنتجات الحالية²، ولهذا تدقيق البحوث والتطوير لا بد منه لضمان تحقيقه ميزة تنافسية، وهذه أهم النقاط الواردة في تدقيق البحوث والتطوير:

¹ Chase, R. and H.J. Aquilano, **Production and Operation Management**, Homewood ILL., Richard D. Irwin, 1985, p5.

² ماجد عبد الهادي مساعداً، مرجع سبق ذكره، ص 201.

- أهداف واستراتيجيات وسياسات وبرامج البحوث والتطوير الحالية بالمؤسسة ودرجة وضوحها وإمكانية الاستدلال عليها من خلال الأداء أو الموازنات
- دور التكنولوجيا في أداء المؤسسة.
- تناسب مزيج البحوث الهندسية الأساسية والتطبيقية مع رسالة واستراتيجيات المؤسسة.
- درجة توفير البحوث والتطوير ميزة تنافسية للمؤسسة.
- العائد الذي تحصل عليه المؤسسة نظير استثماراتها في البحوث والتطوير.

د - العمليات والتوزيع المادي

من خلال هذا العنصر يتم التعرف على كفاءة آلات الإنتاج وفعاليتها ومدى توافق سياسات واستراتيجيات مع برامج التصنيع ومدى قدرة توفير المؤسسة المواد الخام والأولية بتكلفة منخفضة،¹ ويمكن ذكر اهم نقاط الواردة في هذا العنصر كالتالي:

- الأهداف والإستراتيجيات والسياسات وبرامج التصنيع وإنتاج الخدمات الحالي في المؤسسة ومدى وضوحها وإمكانية الإستدلال عليها من خلال الأداء أو الموازنات.
- نوع ومدى قدرات المؤسسة في العمليات التشغيلية.
- موقف التسهيلات الإنتاجية ونوع نظام التصنيع، وعمر وحالة المعدات، ودور ومستوى التشغيل الآلي، الحاسبات الآلية، الإنسان الآلي في التصنيع، والمنافع العامة، والإنتاجية، والمناولة، وتوافر وسائل النقل في حالة ما كانت المؤسسة صناعية.

¹ مرسي بيل محمد، مدير الامتراجي، هل يمكن لشركتك النجاح بدون إعداد خطة إستراتيجية، المكتب الجامعي الحديث، الإسكندرية، 2006، ص 114.

- موقف تسهيلات إنتاج الخدمات، ونوع وعمر وحالة المعدات والأجهزة المساعدة، ومعدلات الاستهلاك، وكفاءة العنصر البشري من حيث الأداء المهني للخدمة، ونوع وحجم وعمر وسائل النقل، ومستوى جودة الخدمة في حالة ما إذا كانت المؤسسة خدمية.
- معرفة درجة وجود مزيج ملائم من الأفراد والمعدات.

٥ إدارة الموارد البشرية

يستهدف تدقيق الاستراتيجي قياس درجة فعالية الموارد البشرية في علاقتها واستجابتها لحاجات الأقسام الأخرى، وكذا مدى مساهمة إستراتيجية الموارد البشرية في تحقيق رسالة المنظمة وأهدافها،¹ وتعتبر هذه اهم النقاط الواردة في هذا الشأن:

- أهداف وإستراتيجيات وسياسات وبرامج إدارة الموارد البشرية الحالية في المؤسسة ودرجة وضوحها وإمكانية الاستدلال عليها من خلال الأداء أو الموازنات.
- الحكم على أداء إدارة الموارد البشرية من حيث تطوير الملائمة بين الأفراد والوظائف.
- الاتجاهات التي يمكن أن تنشأ من تحليل الموارد البشرية بالمؤسسة وآثارها على أداء المؤسسة في الماضي والحاضر وإمكانية أن تؤثر هذه الاتجاهات على أداء المؤسسة في المستقبل.
- مدى فاعلية اتجاهات التحليل السابقة في دعم القرارات الاستراتيجية للمؤسسة في المستقبل.
- مدى توفير الموارد البشرية الحالية بالمنظمة على ميزة تنافسية للمؤسسة.
- مستوى أداء الموارد البشرية بالمقارنة بالمؤسسات المماثلة في نفس الصناعة.

¹ عمر محمد آدم الإمام والظاهر احمد محمد علي، نحو إطار نظري لتدقيق الموارد البشرية، مجلة العلوم الاقتصادية، عمادة البحث العلمي جامعة السودان لعلوم وتكنولوجيا، العدد 1-14/ 2013، ص 119.

و نظم المعلومات

يعد تدقيق نظم المعلومات وضبطها من المهام المعقدة والتي تتطلب معرفة شاملة بأسس التدقيق لأنظمة المعلومات، من أجل معرفة العديد من النقاط من بينها تعرف على أسلوب التخصيص للموارد و الإلمام في التقدم المستمر في مجال تقنية المعلومات وكذا معرفة احتمالية اختراق نظام المعلومات وغيرها من المعطيات التي تساعد المؤسسة لتحقيق خططها الاستراتيجية¹، وتعتبر هذه اهم النقاط الواردة في هذا الشأن:

- أهداف واستراتيجيات وسياسات وبرامج نظم المعلومات الحالية بالمؤسسة ودرجة وضوحها وإمكانية الاستدلال عليها من خلال الأداء أو الموازنات.
- مستوى أداء نظم المعلومات في المؤسسة من حيث توفير قاعدة بيانات مفيدة وحديثة، استخدام تكنولوجيا المعلومات الحديثة، ترويد متخذي القرارات بالمعلومات اللازمة وفي الوقت مناسب، كفاية ودقة المعلومات.
- الاتجاهات التي ممكن أن تنشأ من تحليل نظم المعلومات الحالية بالمؤسسة وأثر هذه الاتجاهات على الأداء السابق والحاضر للمؤسسة وكذلك أثرها المتوقع على أداء المؤسسة في المستقبل.
- دعم هذه الاتجاهات القرارات الاستراتيجية للمؤسسة.
- توفير نظم المعلومات الحالية على ميزة تنافسية للمؤسسة.
- مستوى أداء نظم المعلومات ومستوى تطورها بالمقارنة بالمؤسسات المماثلة في نفس الصناعة.

¹ سندس برزي شكر، الأساليب الحديثة في تدقيق ومراجعة نظم المعلومات، مجلة العلوم الاقتصادية والإدارية، جامعة بغداد، العدد 16، العدد 59-2010، ص226.

المطلب الثالث : تدقيق تنفيذ ورقابة الاستراتيجية

أولاً- تدقيق التنفيذ الاستراتيجية

يتضمن التدقيق التنفيذ الاستراتيجية مجموعة من الأسئلة عن السياسات و البرامج تنفيذ الاستراتيجية لتأكد من فاعليتها وكفاءتها، وهذه أمثلة عن النقاط التي تستوجب طرح الأسئلة عنها:

1- السياسات

ومن أهمها:¹

- السياسات التي يجب وضعها أو تعديلها لتؤدي إلى تنفيذ فعال للإستراتيجية.
- مدى وضوح السياسات لكل أعضاء المؤسسة.
- مدى اتساق السياسات و الأهداف مع تصرفات المديرين.
- تحديد هذه السياسات ما يجب عمله بدقة وتفصيل.
- اتصاف هذه السياسات القواعد الأساسية لتنفيذ الاستراتيجية.
- درجة مساعدة هذه السياسات على توجيه نشاطها المؤسسة في الاتجاه الاستراتيجي الجديد.

¹ حسان بوعباية، تقييم الأداء الاستراتيجي للمؤسسات الاقتصادية باستخدام أسلوب المراجعة الاستراتيجية ، مذكرة ماجستير غير منشورة، جامعة مسيلة، 2010، ص 124.

2- البرامج

نذكر منها:¹

- نوعية البرامج (مثل ذلك إعادة هيكلة المؤسسة، أو إدارة الجودة الشاملة) ومدى تمتيتها لتطبيق الاستراتيجية المختارة، أي تحديد البرامج التي حققت كفاءة وفاعلية في الأداء بما يخدم الاستراتيجية المؤسسة.
- المسئول عن تنمية هذه البرامج وذلك من خلال المعرفة الدقيقة عن المسئول عن تطوير البرامج التي تُخدم الاستراتيجية مهم جدا لتوفير له شروط النجاح والإبداع.
- المسئول عن تنفيذ هذه البرامج؟ عن طريق معرفة كامل الأشخاص المسئولون عن تنفيذ البرامج يسمح لنا بالوقوف على جميع أسباب الانحراف أو كفاءة هذه البرامج.
- البرامج ذات جدوى من الناحية المالية ومعرفة تكاليف هذه البرامج ومقارنتها بإيراداتها مهم جدا لمعرفة مردوديتها من الجانب المالي.
- توفير المخصصات المالية اللازمة لهذه البرامج والتأكد من قدرة المؤسسة المالية على توفير تكاليف هذه البرامج.
- الأولويات والجدول الزمني لتنفيذ هذه البرامج وذلك من خلال ضبط الزمن المهم في نجاح الاستراتيجية ويتوقف نجاحها في تحديد زمن تنفيذ هذه البرامج.

¹ ثابت عبد الرحمن إدريس، جمال الدين محمد الفرنسي، مرجع سبق ذكره، ص 458.

ثانياً- تدقيق الرقابة الاستراتيجية

إن الغرض من التدقيق الرقابة الاستراتيجية هو التأكد من أن الاستراتيجيات التي تم وضعها موضع التنفيذ في منشآت الأعمال إنما قد ساهمت بصيغة أو بأخرى في تحقيق الرسالة والأهداف الخاصة بها¹، ويتضمن التدقيق الرقابة الاستراتيجية مجموعة من الأسئلة لتشخيص ما تواجهه الرقابة الاستراتيجية وما تتضمن من قياس الأداء الذي يشكل جانباً مهماً فيها، وما تواجهه من مشكلات أهمها مشكلتنا الافتقار إلى الأهداف أو معايير الأداء الكمية وعدم قدرة نظام المعلومات على توفير المعلومات الصحيحة في الوقت المناسب،² وفيما يلي نلخص أهم نقاط تدقيق الرقابة الاستراتيجية:

- مدى قدرة نظام المعلومات الحالي على توفير المعلومات المتعلقة بأنشطة تنفيذ الاستراتيجية ومستوى الأداء الفعلي، ودرجة قياسه لعوامل النجاح الحرجة والهامة.
- تحديد نتائج الأداء وتصنيفها وفقاً لمجالات النشاط، والوحدات، والمشروعات، والوظائف.
- موثوقية المعلومات المتوافرة في ظل نظام التقييم والرقابة.
- استخدام مقاييس الرقابة بنجاح للتحقق من أن الأداء يتم وفقاً لخطة التنفيذ.
- استخدام مقاييس تغطية مناسبة.
- قدرة نظم المكافأة على الاعتراف والتقدير للأداء الجيد.
- مراجعة مقاييس ومعايير الأداء أولاً بأول.
- درجة موضوعية وعدل مقاييس الأداء.

¹ نخسبي فلاح حسن، الإدارة الاستراتيجية، دار والن، عمان، 2006، ص232.

² زكريا مطلق الدوري، مرجع سبق ذكره، ص338.

خلاصة الفصل:

مهمة التدقيق في مراقبة السجلات و تقييم الأعمال داخل المؤسسة أدى إلى مصداقية ونزاهة القوائم المالية، حيث يعتبر التدقيق الاستراتيجي بمثابة حرس الإنذار المبكر للمؤسسات كونه يهتم ببيان الانحرافات المالية والإدارية وذلك من خلال تطبيق قواعد العناية المهنية بكل اتقان وموضوعية وتدقيق حسابات المؤسسة وتدقيق انظمتها المالية والإدارية وفي الأخير نقول أن التدقيق الاستراتيجي جاء ليغطي النقص للأنواع الأخرى للتدقيق فهو يأخذ المؤسسة وفق نظرة شاملة ، ويزودها بتقدير شامل لموقفها الإستراتيجي و يغطي أوجه الإدارة الاستراتيجية جميعها وكذا تشخيص المشاكل والعوائق التي تواجه تنفيذ المؤسسة لخططها الاستراتيجية.

الفصل الثاني

أسس تحسين الأداء

في المؤسسة الاقتصادية

تمهيد:

تسعى المؤسسة دائما لأن تكون في افضل صورة سواء كانت أمام الملاك أو الموردين أو الزبائن وحتى تتمكن من ذلك أصبحت المؤسسة اليوم تهتم بتحسين ادائها والكيفية التي تستطيع أن تتفوق بها أمام منافسيها ولتقييم أداء أي وظيفة من وظائف المؤسسة يواجه المسيرين إشكالية اختيار أو انتقاء المعايير و المؤشرات فنجاح التقييم يعتمد أساسا على قدرة المسيرين على اختيار أفضل و أحسن المعايير والمؤشرات التي تعكس الأداء المراد قياسه و لضمان الاستمرارية ولتحقيق الاهداف التي ترتبط بوظائف المؤسسة والتي هي أهداف متكاملة فان تحقيقها يعني تحقيق هدف الاستمرارية ولتتمكن المؤسسة من معرفة قدرتها على بلوغ أهدافها أو لا وهل حققتها بالوسائل المعقولة فإنها بحاجة إلى قياس وتقييم نتائجها، أو بالأحرى تقييم أدائها ولأجل فهم وإثراء الموضوع سنتناول في هذا الفصل مفهوم الأداء وأبعاده وطرق قياسه وعلاقته بالإستراتيجية من خلال المباحث التالية:

المبحث الاول :اطار مفاهيمي عن الاداء

المبحث الثاني :انظمة قياس الاداء و تحسينه

المبحث الثالث :علاقة الاداء بالإستراتيجية

المبحث الأول: إطار مفاهيمي عن الأداء

مفهوم الأداء مفهوم واسع وشامل وهام لأي مؤسسة، وعلى الرغم من كثرة الدراسات التي تناولت الأداء وتقييمه إلا أنه لم يتم التوصل إلى مفهوم محدد للأداء، حيث يرى البعض أن السبب يعود إلى اختلاف المعايير والمقاييس المستخدمة في دراسة الأداء وقياسه مع القول أن هذا الاختلاف يعود لتنوع أهداف واتجاهات الباحثين في دراساتهم حيث تنوعت معايير تصنيف الأداء، وسنحاول في هذا المبحث إعطاء مفهوم شامل للأداء وخصائصه ومراحل تطور فكرة الأداء.

المطلب الأول: مفهوم الأداء وتطوره

أولاً- مفهوم الأداء

يعتبر مصطلح الأداء من أكثر مصطلحات استعمالاً في ميدان اقتصاد والأعمال، ورغم ذلك لا يوجد تعريف موحد وشامل لمفهوم الأداء، فالأداء لغوياً هو الترجمة للكلمة الإنجليزية (Performance)، وتعني (To perform) والتي تعني تنفيذ مهمة أو تأدية عمل، أما اصطلاحاً لا يوجد اتفاق بين باحثين والمفكرين على مفهوم واحد، فهناك من يعرف الأداء هو الأسلوب والطريقة التي عن تسمح بتحقيق الأهداف¹ وهناك من يعرفه على أنه المخرجات أو الأهداف التي يسعى النظام إلى تحقيقها،² بينما ذهب فريق آخر إلى اعتبار الأداء مصطلح يتضمن أبعاد تنظيمية واجتماعية فضلاً عن الجوانب الاقتصادية،³ وهذه أهم التعاريف التي طرحت حول مفهوم مصطلح الأداء:

¹ فليح حسن خواف، اقتصاديات الأعمال، عالم الكتاب الحديث، عمان، 2009، ص350.

² عبد المحسن توفيق محمد، تقييم الأداء، دار النهضة العربية، القاهرة، 1998، ص3.

³ مصطفى يوسف، إدارة الأداء، دار النخلة، عمان، 2016، ص15.

- حسب (A.Khemakhem) الأداء يدل على تأدية عمل أو إنجاز نشاط أو تنفيذ مهمة، بمعنى القيام بفعل يساعد على الوصول إلى الأهداف المرجوة.¹
- ينظر كل من (Miller & Bromily) إلى الأداء ما هو إلا انعكاس لكيفية استخدام للموارد المالية والبشرية، واستغلالها بكفاءة وفعالية بصورة تجعلها قادرة على تحقيق أهدافها.²
- ويرى (DRUKER) الأداء على أنه قدرة المؤسسة على الاستمرارية والبقاء محققة التوازن بين رضا المساهمين والعمال.³
- يعرفه قاموس مصطلحات الأعمال (Parkinson and noble) على أنه عمل أو عملية إنجاز مهمة أو وظيفة ما ويعزى عدم تحديد مفهوم دقيق للأداء لأنه من المفاهيم الواسعة التي تعتمد مفاهيم أخرى كمعايير ومقاييس لها، ومنها الفعالية والجودة والإنتاجية والتجديد والابتكار والنمو ورضا الموظفين ورضا الزبائن وغيرها من المفاهيم والمقاييس.⁴
- وعرف الأداء حسب المنظمة العالمية للتقييس الأيزو 9000 إصدار 2000 بأنه يشمل الكفاءة والفعالية. فالكفاءة هي العلاقة بين النتيجة المتحصل عليها والموارد المستغلة، أما الفعالية هي مدى بلوغ النتائج.⁵

¹ الشيخ الذوي، تحليل الأسس النظرية لمفهوم الأداء، مجلة الباحث، العدد السابع، جامعة قاصدي مرباح ورقلة، 2010، ص218.

² عداي نخسيني فلاح حسن، الإدارة الاستراتيجية: مفاهيمها - مداخلها - عملياتها المعاصرة، دار والن، عمان، 2000، ص231.

³ P.DRUCKER, L'avenir du Management Selon Drucker, village mondial, paris, 1999, p73.

⁴ سي أحمد نذير، نظام تقييم أداء الموارد البشرية وتفعيل تنافسية المؤسسة الاقتصادية - حالة مؤسستي سوناطراك وسيفيتال، أطروحة دكتوراه غير منشورة، جامعة الجزائر 3، الجزائر، 2013/2012، ص 5.

⁵ Norme internationale ISO 9000, système de management de qaulité principes essentiels et vocabulaire,

2eme édition, 2000, p 9. sit : <https://niits.ru/public/2003/071.pdf> 06/03/2017.

من التعاريف السابقة يمكن ان نستنتج تعريف للأداء " الأداء هو مدى قدرة تحقيق المؤسسة لأهدافها على المدى البعيد من خلال رشدها في استغلال وتوظيف مختلف مواردها في إطار الأخذ بعين الاعتبار البيئية الداخلية والخارجية لأنشطتها".

ثانياً- خصائص مفهوم الأداء

من خلال التعاريف السابقة يتضح أن أداء المؤسسة يتميز بعدة خصائص من أهمها:

1 الأداء مفهوم واسع

يختلف مدلول الأداء باختلاف الجماعات أو الأفراد الذين يستخدمونه، فبالنسبة لمالكي المؤسسة قد يعني الأرباح، أما بالنسبة للقائد الإداري فقد يعني المردودية والقدرة على التنافسية، أما بالنسبة للفرد العامل فقد يعني الأجور الجيدة أو مناخ العمل الملائم، في حين قيد يعني بالنسبة للزبون نوعية الخدمات والمنتجات التي توفرها له المؤسسة، لذا يبقى الأداء مسألة إدراك يختلف من فرد لآخر ومن جماعة لأخرى¹، وهذا ما يطرح إشكالية صعوبة ضبطه وقبوله ووفقا لمعايير معتمدة من جميع الفاعلين داخل وخارج المؤسسة، كما قد يمنع ذلك المؤسسة من أن تكون في وضعية جيدة على كل المعايير.

2 الأداء مفهوم شامل

يفضل بعض الباحثين استخدام مدخل شامل عند دراسة الأداء، لذلك يقترحون على القادة الإداريين مجموعة واسعة من المؤشرات المتكاملة لقياسه، حيث يوضح بعضها البعض، وهي ذات علاقة بالأهداف العديدة للمؤسسة، إذ أن المعايير المالية غير كافية للتعبير عن أداء المؤسسة، لذلك على القادة

¹ Jean Yves SAUTQUIN, *Gestion des ressources humaines et performance des services : Le cas des établissements socio-sanitaires*, *Revue de gestion des ressources humaines*, n°16, juin 2000, paris, p 20.

الإداريين أن يستخدموا إلى جانبها معايير غير مالية وخاصة المعايير البشرية والاجتماعية لتكاملها، وهي تشكل أساس النجاح في المستقبل لكونها توفر نظرة شاملة وضرورية عن الأداء في مجالات متعددة.

3 الأداء مفهوم غني بالتناقضات

إن الأداء تحدده مجموعة من العوامل منها ما يكمل بعضها البعض، ومنها ما يكون متناقضا، ويظهر هذا التناقض مثلا عندما يسعى القادة الإداريون إلى تحقيق هدف خفض التكاليف الإنتاج، والسعي في نفس الوقت إلى تحقيق هدف تحسين النوعية في الخدمات والسلع، أو السعي لخفض تكاليف وأعباء العاملين والحفاظ في نفس الوقت على الروح المعنوية العالية لهم، لذلك فإن مكونات الأداء تتطلب تحكما مستديما، وبما أن مكونات الأداء ليس لديها كلها نفس الأهمية النسبية، لذا على القائد الإداري أخذ الأولويات بعين الاعتبار، إضافة إلى محاولة التوفيق بينها.

4 الأداء ذو أثر رجعي على المؤسسة

يؤثر أداء المؤسسة على سلوكيات القادة الإداريين، فإذا كانت النتائج المحققة بعيدة عن الأهداف المسطرة، فإنه يتوجب عليهم إعادة النظر في البرامج والخطط وحتى في الخيارات الاستراتيجية لذلك فمعرفة مستوى الأداء عن طريق قياسه وتقييمه يهدف إلى اتخاذ الإجراءات التصحيحية لبلوغ الأداء المستهدف.¹

ثالثاً- تطور فكرة الأداء

يعتبر الأداء من المفاهيم التي تتسم بالديناميكية وعدم السكون في محتواها المعرفي، ومن أجل إيضاح

هذا التطور سنتطرق للنظرة القديمة لمفهوم الأداء والنظرة الحديثة.

¹ محمد ظاهر -خلف ومصطفى يوسف كافي وهدية مصطفى كافي، الإدارة الاستراتيجية، الفا للوثائق، قسنطينة، الجزائر، 2017، ص226.

1- النظرة القديمة للأداء

يعتبر الأداء من أهم الموضوعات التي تحدد درجة تطور وتنظيم الاقتصاد، حيث من خلاله تتشكل الركائز المادية للمجتمع والتي تؤمن انطلاقاً نحو الحضارة والرفاه الاجتماعي، الذي يبني بالدرجة الأولى على أساس التراكمات المادية والمالية التي تحقّقها البلدان والتي تنعكس مباشرة على تطور الدخل القومي فيها.¹ ولهذا كان الاهتمام بقياس الأداء منذ القدم، فقد كان (TAYLOR) رائد مدرسة الإدارة العلمية الفضل في الدراسة الدقيقة للحركات التي كان يؤديها العامل وتوقيت كل منها بقصد الوصول إلى الوقت اللازم لإدارة الآلة وإيقافها. ولقد كان جوهر الدراسة التي أجراها هي أن هناك مجموعة من تفاصيل الحركات تشترك فيها عمليات كغيره، بحيث إذا أمكن مشاهدة كل هذه الحركات ودراسة الزمن المستغرق، فمن الممكن اعتبار النتيجة وحدة فنية يستفاد منها في العمليات المشابهة التي لم يجري بها دراسة زمن خاصة بها.² ونلاحظ مما سبق أن النظرة إلى الأداء كانت تقتصر فقط على الزمن المستغرق للأفراد والمعدات لتحديد معدلات الأداء، وكن سرعان ما تطورت تلك النظرة وفقاً لتور المحيط.

2- النظرة الحديثة للأداء

مع بداية القرن العشرين تحول اهتمام المؤسسات من إستراتيجية التركيز على الكميات الممكن إنتاجها إلى إستراتيجية التركيز على الكميات المباعة، وتمثل الأداء حينها في التحكم في أسعار المنتجات عن طريق التحكم في التكاليف الداخلية، غير أنه مع مرور الزمن عرف مفهوم الأداء تطوراً في محتواه، فبدلاً من الاعتماد فقط على الزمن المستغرق للأفراد والمعدات لتحديد معدلات الأداء والتحكم في الأسعار كآلية لتحديد مفهوم

¹ عقيل حاسم عبد الله، مدخل في تقييم المشروعات، دار الخاند، عمان، 1999، ص 189.

² فاروق محمد السعيد راشد، التنظيم الصناعي والإداري، دار اندولية للاستشارات الثقافية، مصر، ص 103.

وطرق قياسه، تم الانتقال إلى الأخذ في الحسبان التطورات التي تشهدها بيئة المؤسسات عند تحديد مفهوم الأداء.

وتتمثل هذه التطورات في التحديات الجديدة التي أصبحت تواجهها المؤسسات مع تطور التسويق كعلم وفن، وظهور الفكر الاستراتيجي في الإدارة، والاتجاه المتزايد لتطبيق الاستراتيجيات المختلفة في التسيير، كل هذه المستجدات وغيرها أثرت بشكل واضح في الطرق الإدارية والتسيير، وكذا في شروط النجاح في السوق، ومن ثم فأداء المؤسسة لم يعد يعبر عن تخفيض التكاليف فقط بل عن القيمة التي يجنيها الزبون مع تعامله مع المؤسسة. ومن جهة أخرى تمثل هذا التطور في توسيع مفهوم الأداء ليشمل المستفيدين من الأداء، ونعني بذلك أن مفهوم الأداء ظل مقتصرًا لمدة معتبرة على المردودية المالية والاقتصادية للمساهمين، لينتقل بعدها في إطار التطور إلى مفهوم أوسع يأخذ في الحسبان مصالح أطراف أخرى من (مساهمين، موردين، عمال، المجتمع بصفة عامة... الخ).¹

المطلب الثاني: مكونات الأداء

يتكون مصطلح الأداء من عنصرين رئيسيين هما الفعالية والكفاءة، وكثيرا ما استخدمنا للدلالة على مفهوم الأداء، أي أن المؤسسة التي تتميز بالأداء هي التي تجمع بين الفعالية والكفاءة، وعليه سنقوم بشرح هذين المصطلحين

¹ الشيخ الداوي، مرجع سبق ذكره، ص 222.

أولاً- الفعالية

هي فعل الأشياء الصحيحة، وهي القدرة على البقاء والاستمرار والتحكم في البيئة¹، وكذلك هي درجة تحقيق الأهداف وتقاس من خلال العلاقة بين المخرجات الفعلية والمخرجات المقدرة فكلما زادت مساهمة المخرجات في تحقيق الأهداف كانت المؤسسة أكثر فعالية.² وعرفها الكاتين walker et ruibert بأنها قدرة المؤسسة على تحقيق أهدافها الاستراتيجية من نمو مبيعات وتعظيم حصتها السوقية مقارنة بالمنافسة³، وتعرف أيضا على أنها القدرة على تحقيق الأهداف مهما كانت الإمكانيات المستخدمة في ذلك، ويمكن تعبير عنها بالعلاقة التالية:

$$\frac{\text{قيمة المخرجات الفعلية}}{\text{قيمة المخرجات المتوقعة}} = \text{الفعالية}$$

وعليه من علاقة نستنتج ان مصطلح الفاعلية يتعلق بدرجة بلوغ النتائج، أي الفرق بين النتائج المحققة والنتائج المتوقعة، وهي في نفس الوقت درجة تحقيق الأهداف، وعليه يمكن القول انه كلما كانت النتائج المحققة اقرب من النتائج المتوقعة كلما كانت المؤسسة أكثر فعالية، والعكس صحيح.

وقد لا ينحصر تعريف الفعالية بهذه العلاقة الكمية فيمكن تعريفها من خلال العديد من الأبعاد والجوانب، فقد تشير إلى قدرة المؤسسة واستعدادها للبقاء والتكيف مع التغيرات والاستمرار بالإضافة إلى

¹ بحري سعد فادق، إدارة توازن الأداء، الدار الجامعية، الإسكندرية، مصر، 2003، ص 201.

² أحمد شاكر العسكري، التسويق الصناعي، الطبعة الثانية، دار وائل، عمان، الأردن، 2005، ص 19.

³ الشيخ الداوي، مرجع سبق ذكره، ص 219.

تحقيق النمو والمردودية. كما تعرف بمدى نجاحها في تحقيق الأهداف التي قامت من أجلها وبالتالي فهي تمثل في كل من الأهداف الاستراتيجية والأهداف التكتيكية.¹

ثانياً- الكفاءة

الكفاءة لغة تعني يكون فيها الشيء مساوي لشيء آخر، أما اصطلاحاً، إرتبط مفهومها في الفكر

الاقتصادي الرأسمالي بالمشكلة الاقتصادية الأساسية، والمتمثلة كيفية تخصيص الموارد المحدودة والمتاحة للمجتمع، من أجل تلبية حاجيات ورغبات الأفراد المتجددة والمتكررة.

ويعود مفهوم الكفاءة تاريخياً، إلى الاقتصادي الإيطالي (فلريدو باريتو) الذي طور صياغة هذا المفهوم وأصبح يعرف بأمثلية باريتو " وحسب (باريتو) فإن تخصيص ممكن للموارد فهو إما تخصيص كفاء أو تخصيص غير كفاء، وأي تخصيص غير كفاء فهو يعبر عن اللاكفاءة".²

ويعرفها (H.Mintzberg) على " أنها القدرة على اختيار الطريق الذي يحقق أفضل نتيجة، باستعمال الإمكانيات المتوفرة، أو بمعنى آخر الوصول إلى الأعظمية في أي هدف تسعى إليه المؤسسة بتحقيق أكبر ربح بتكلفة المتوفرة"³

ومما سبق نستنتج أن الكفاءة في المؤسسة هي تعظيم الناتج وتدنية التكاليف ونعبر عليها بالعلاقة التالية:⁴

$$\frac{\text{الناتج}}{\text{المدخل}} = \text{الكفاءة}$$

¹محمد طاهر الخلف و مصطفى يوسف كاتن و هبة مصطفى الكاكي، مرجع سبق ذكره، ص224.

²عبد النظيف مصطفى وعبد الرحمن سايبة، دراسات في التنمية الاقتصادية، مكتبة حسين العصرية، بيروت، لبنان، 2014، ص198.

³Henry Mintzberg, **Le management au cœur des organisations**, éditions d'organisation, paris, 1998, p480.

⁴محمد انكرحي، مؤشرات الأداء الرئيسية، دار المناهج، عمان، الأردن، 2015، ص31.

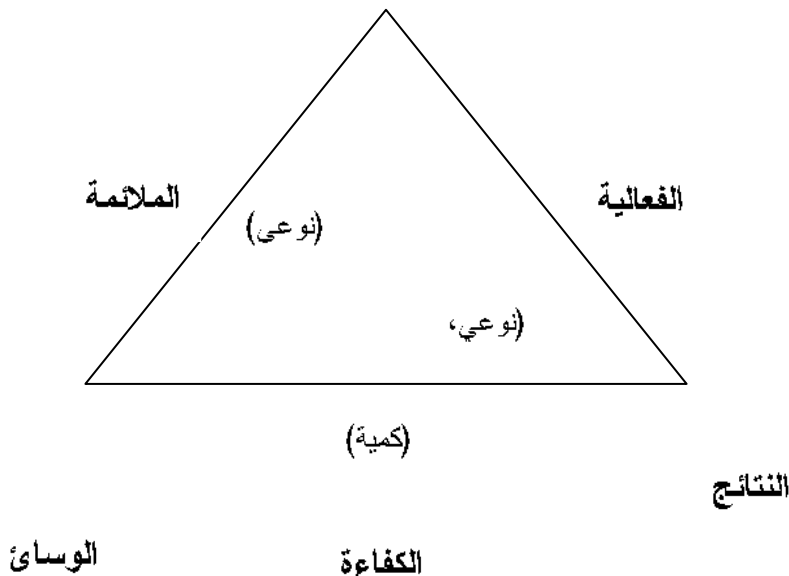
ثالثاً- العلاقة بين الفعالية والكفاءة

إن العلاقة بين الفعالية والكفاءة هي علاقة وطيدة، فرغم إمكانية أن تكون المؤسسة فعالة وليست كفؤة، أو العكس لكن الإدارة تبحث دائماً عن وجود توافق وملائمة بين هذين المفهومين، حيث المطلوب أن تكون المؤسسة فعالة وكفؤة في نفس الوقت ولذلك عليها التنسيق وتحقيق بين ثلاثة قضايا مركزية وهي: الأهداف، ومدى ملائمة الوسائل المستخدمة لإنجاز الأهداف من جانب، وكذلك النتائج المحققة ومدى قربها عن الأهداف المحددة وتناسبها مع الوسائل المستخدمة.

ويتسع مفهوم الأداء بإعتباره معيار نوعي وكمي ليشمل جوانب الإنتاجية بالإضافة إلى ما يرتبط بالعمل من أمور أخرى كالوسائل المستخدمة وطبيعتها ومدى دقة الأهداف المحددة وقرب النتائج المتحققة من تلك الأهداف، كما هو موضح في الشكل الموالي:

الشكل رقم (2-1) : مثلث الأداء


الأهداف



Source: Gibert Patrick, **le Contrôle de gestion dans les organisations publiques**, les éditions d'organisation, paris, France, 1980, p53

والجدول التالي يفسر لنا العلاقة بين الفعالية والكفاءة:

الجدول رقم (2 - 1): العلاقة بين الفعالية والكفاءة

<div style="display: flex; justify-content: space-between; align-items: center;"> منخفضة ← </div>		فعالية
		كفاءة
<p><u>وضع غير ممكن: تتحقق الأهداف،</u> هدر واستخدام العديد من الموارد المكلفة</p>	<p><u>الوضع السالب: لا تتحقق</u> الأهداف بالمستوى المطلوب وسوء إستخدام الموارد</p>	<p>غير كفؤ</p> 
<p><u>وضع نموذجي: تتحقق الأهداف</u> المرغوبة، واستخدام المواد الأنسب</p>	<p><u>وضع الفشل: لا تتحقق الأهداف</u> والاستغلال الأنسب والأمثل للموارد</p>		كفؤ

المصدر: دريدي أحلام، دور استخدام أساليب بحوث العمليات في تحسين أداء المؤسسات الجزائرية، أطروحة دكتوراه، غير منشورة، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، جامعة بسكرة، 2018/2017، ص8.

المطلب الثالث: العوامل المؤثرة في الأداء وابعاده

اولا: العوامل المؤثرة في الاداء

هناك العديد من العوامل المؤثرة على الأداء وعلى عملية تقييم أداء المؤسسة بعض تلك العوامل موجودة داخل المنظمة والأخر خارج المؤسسة وتبعاً لذلك فإن بعض العوامل تكون ضمن نطاق السيطرة والبعض الآخر خارج نطاق السيطرة

ا: العوامل الداخلية

1 الهيكل التنظيمي للمؤسسة

2 ثقافة المؤسسة

3 التطور التكنولوجي

4 موارد المؤسسة

5 العوامل المالية والاستراتيجية

6 نظم المعلومات

7 القيادة

ب: العوامل الخارجية

1 الزبائن

2 المنافسون

3 العوامل السياسية والحكومية

4 العوامل الاقتصادية

5 العوامل الاجتماعية والثقافية

ثانيا: أبعاد الأداء

يرتبط الأداء بالعديد من الأبعاد الاقتصادية، التنظيمية، الاجتماعية، والبيئية، وهذا نظرا لتأثيره بالتغير الطارئ على مستوى المؤسسات الحديثة، وارتباطها بالعديد من الأطراف المؤثرة فيها والتي يطلق عليها تسمية أصحاب المصالح أو أطراف الفاعلة المكونة من كل طرف له علاقة بالمؤسسة وأهدافها وأدائها، من زبائن، موردين، دائنين، مقرضين، عمال، والمجتمع الذي تنشط به المؤسسة. وهو ما قد يضيف إلى أداء المؤسسات الحديثة العديد من الأبعاد والجوانب.

وأهم أبعاد الأداء تتمثل في:¹

¹ مومن شرف الدين، دور الإدارة بالعمليات في تحسين الأداء للمؤسسة الاقتصادية- دراسة حالة مؤسسة نقاوس للمصبرات بالنتة-، مذكرة ماجستير غير منشورة، جامعة سطيف، الجزائر، 2012/2011، ص51.

أولاً- البعد الاقتصادي

يعد هذا البعد هو البعد الكلاسيكي للأداء، لأن أول بعد يقاس في أداء المؤسسات هو أداؤها المالي، والأداء المالي يعبر عنه بنسب مالية وقوائم محاسبية تبين ما إذا تمكنت المؤسسة من تحقيق مردودية وربحية، وما إذا كانت فاعلة في تحقيق أهدافها الاقتصادية وخلق قيمة مضافة، إضافة إلى ذلك يتضمن البعد الاقتصادي كلاً من الأداء التجاري الذي يحدد مدى المردودية التجارية للمؤسسة ومدى توسع حصتها السوقية، والأداء التنافسي الذي يقيس قدرتها على تحقيق ميزة تنافسية مقارنة بمنافسيها.

ثانياً- البعد التنظيمي

هو البعد الذي يتعلق بصفة أساسية بالأداء الداخلي للمؤسسة، فالأداء التنظيمي هو انعكاس لكيفية استخدام المؤسسة لمواردها المادية والبشرية واستثمارها بالصورة التي تجعلها قادرة على تحقيق أهدافها¹، وذلك من خلال البحث عن تحقيق الفعالية التنظيمية في أساليب ومناهج تسيير وإدارة مختلف الأقسام المؤسسة، وضمان التسيير الفعال لعملياتها وأنشطتها وإجراءاتها المتنوعة.

ثالثاً- البعد الاجتماعي

اكتسب هذا البعد أهمية متزايدة في الآونة الأخيرة خصوصاً مع ظهور مفاهيم إدارية جديدة كالمسؤولية الاجتماعية للمؤسسة، والتي تبحث إضافة إلى تحسين أدائها الاقتصادي إلى تحسين أدائها الاجتماعي خاصة بما يتعلق بعمالها بدرجة أولى باعتبارهم مواردها البشرية ورأس مالها الفكري الذي لا يقل أهمية عن مواردها المالية والمادية، والمجتمع الذي تنشط فيه، فهي مسؤولة عن التنمية الاجتماعية مثل مسؤوليتها عن التنمية الاقتصادية،

¹ ، طالب أصغر دوسة وسوسن جواد حسين، التغيير الاستراتيجي والنعكاسات على الأداء التنظيمي، مجلة الإدارة والاقتصاد، العدد 69، جامعة المنصورة، بغداد، العراق، 2008، ص66.

ولا تتم هذه التنمية إلا باستقطاب الكفاءات البشرية المتوفرة في محيط المؤسسة، وتكوينها وتنمية معارفها، والاستغلال الجيد لقدراتها، وهو ما يسمح لها بتحسين محيطها، وتطوير مجتمعها اقتصاديا وتكنولوجيا وثقافيا.

رابعاً- البعد البيئي

يعتبر البعد الجديد للأداء، ذلك أنه انبثق مع البعد الاجتماعي، وانفصل عنه مؤخرًا، وهو جزء من المسؤولية الاجتماعية للمؤسسة، التي تبحث عن تحقيق التنمية المستدامة لمجتمعها اقتصاديا واجتماعيا وبيئيا، كما أن مفهوم المواطنة ساهم بشدة في تطوير هذا البعد، والجمعيات المكافحة للتلوث والأثار الناجمة من مخلفات المؤسسات خاصة الصناعية منها تعمل على تطوير هذا البعد وجعله ضمن ثقافة المؤسسة أي مؤسسة تسعى إلى الريادة والتميز.

المبحث الثاني: أنظمة قياس الأداء وتحسينه

يعد قياس الأداء مطلبًا أساسيًا لمعرفة مدى نجاح المؤسسة في تحسين نتائجها وتحقيق أهدافها، حيث أن المؤسسات التي تسعى إلى تحسين أدائها تعمل على ضمان قياس شامل ودقيق لمختلف نشاطاتها وعملياتها، وهو ما لا يتم إلا من خلال تحديد مدى فعاليتها في تحقيق أهدافها وكفاءتها في استغلال مواردها عن طريق قياس أدائها الشامل الذي يمثل بدوره عنصرا ضروريا لإدارة الأداء وتحسنه، وفي هذا المبحث سنحاول تسليط الضوء على مفهوم قياس الأداء وأهميته، وعلى أنظمة قياسه التقليدية والحديثة.

المطلب الأول: ماهية قياس الأداء

لقد اعتبر الربح ولفترة طويلة الهدف الأساسي الذي تسعى المؤسسة إلى تحقيقه، لهذا كان جلّ اهتمام المساهمين هو تعظيم الربح، وانطلاقاً من هذا قيس الأداء من خلال النتائج المالية والمحاسبية التي حققتها

المؤسسة، غير أن المسيرين لم يقتنعوا بالموثّرات المالية كأدوات لقياس الأداء وحججهم في ذلك كثيرة، واتّجهوا إلى قياس الأداء وفق مؤشّرات أكثر استراتيجية.

أولاً- مفهوم قياس الأداء

على غرار المصطلحات الأخرى، فإنّ مفهوم قياس الأداء ليس له معنى واحد في أذهان المفكرين، وفيما يلي نستعرض بعض التعاريف المقترحة من بعضهم:

يرى كل من Jauch و Gluck أن المقصود من قياس الأداء هو "تلك المرحلة الأساسية من مراحل عمليات الإدارة، والتي يحاول فيها المديرون أن يفترضوا بأنّ الخيار الاستراتيجي يُنفذ بصورة صحيحة، وأنّه يلبي أهداف المؤسسة"¹.

كما يعرف بأنّه "عملية مرشدة للنشاطات، لتقدير ما إذا كانت الوحدات المستقلة قد حصلت على مواردها وانتفعت بها في سبيل تحقيق أهدافها (Cenzo & Robbins)"². والقصد من هذه العملية هو التوصل إلى الحكم على درجة كفاءة وفعالية المؤسسة ككلّ و لكافة جوانب النشاط والعلاقات المختلفة، وأنّ عملية القياس بهذا يجب أن تكون شاملة لكلّ جزئيات وأقسام النشاط في المؤسسة، فيتمّ قياس كلّ مركز على حدى ثمّ تُجمّع النتائج ليتمّ قياس كلّ المراكز لتصل إلى القياس الشامل للمؤسسة ككلّ، حيث أنّ الأنشطة التي تقوم بها المؤسسة رغم اختلافها تتميز بالترابط و التكامل ممّا يجعل كفاءة المركز الواحد تؤثر على المراكز الأخرى.³

¹ عداي الحسيني فلاح حسن، مرجع سبق ذكره، ص 233.

² نفس المرجع، ص 233.

³ عني عبد الله، أثر البيئة على أداء المؤسسات العمومية الاقتصادية- حالة الجزائر -، أطروحة دكتوراه غير منشورة، كلية العلوم الاقتصادية وعلوم التسيير، جامعة الجزائر 3، 2001، ص 15.

كما ينظر إلى قياس الأداء بأنه "عملية جزئية في نطاق نشاط إداري أوسع و أشمل هو الرقابة، فإذا كانت الرقابة هي مجموعة الأنشطة التي تمارسها المستويات الإدارية المختلفة في وحدة اقتصادية معينة للتأكد من توافق الأداء المحقق مع الأداء المخطط طبقاً للمعايير الموضوعه لهذا الغرض و تحديد الفروق، وأسبابها، والمسؤول عنها، وكيفية تصحيحها، فإنّ قياس الأداء هو استقراء دلالات ومؤشرات المعلومات الرقابية واتخاذ القرارات التصحيحية".¹

وبناء على هذه التعاريف يمكننا استخلاص أنّ قياس الأداء هو عملية وضع مجموعة مؤشرات تقيس مستوى الأداء الفعلي ومقارنته بالأهداف المرجوة لاتخاذ الإجراءات التصحيحية الملائمة، بهدف تقليص فجوة الانحرافات بينهما، حتى تتمكن المؤسسة من البقاء والاستمرار على المدى الطويل.

ثانياً- أهمية أنظمة قياس الأداء

لأنظمة قياس الاداء أهمية بالغة يمكن حصرها في الجوانب الأساسية التالية:²

- يوفر نظام قياس الأداء معلومات لمختلف المستويات الإدارية في المؤسسة لأغراض التخطيط والرقابة واتخاذ القرارات المستندة على حقائق علمية والموضوعية، فضلاً عن أهمية تلك المعلومات للجهات الأخرى خارج المؤسسة.
- يُظهر قياس الأداء التطور الذي حقّقه المؤسسة في مسيرتها نحو الأفضل أو نحو الأسوأ وذلك عن طريق نتائج التنفيذ الفعلي للأداء زمانياً في المؤسسة، من مدة لأخرى، ومكانياً بالمؤسسات المماثلة.

¹ بور أحمد، مبادئ محاسبة التكاليف الصناعية، الدار الجامعية، الإسكندرية مصر، 1999، ص 51-52.

² عداي -خسيني فلاح حسن، مرجع سبق ذكره، ص 423.

- يؤدي إلى الكشف عن العناصر الكفاءة ووضعها في المواقع الأكثر إنتاجية، وإيجاد نظام سليم وفعال للاتصالات والمكافآت والحوافز.
- تعكس عملية قياس الأداء المركز الاستراتيجي للمؤسسات ضمن إطار البيئة القطاعية التي تعمل فيها، وبالتالي تحدّد الآليات وحالات التغيير المطلوبة لتحسين المركز الاستراتيجي لها.
- تعكس عملية قياس الأداء درجة المواءمة والانسجام بين الأهداف والاستراتيجيات المعتمدة لتنفيذها وعلاقتها بالبيئة التنافسية للمؤسسة.

ثالثاً- صعوبات قياس الأداء

تواجه عملية قياس الأداء العديد من الصعوبات، خاصة فيما يتعلق بالأخطاء الواردة بكثرة في مسار هذه العملية، إضافة إلى صعوبة جمع وتوفير كل المعلومات بالنسبة للمتغيرات المتعلقة بالنشاطات والعمليات خاصة في محيط يمتاز بشدة التغيير والتعقيد.

وأهم عقبة تواجهها هذه العملية هي كثرة البيانات والمعلومات ما يؤدي إلى إهمال إدارة المؤسسة للكثير منها، وعدم استغلالها، لهذا فهي مطالبة بانتقاء أهم المعلومات التي لها تأثير فوي على أداء المؤسسة، وتحليلها واستخلاص أهم النتائج منها، وجعلها جاهزة للتقييم والاختبار.

كما أن المؤسسات من جهة أخرى تواجه صعوبات في توفير المعلومات المتعلقة بالمؤشرات غير المالية كرضا الزبائن، ورضا الموظفين، المسؤولية الاجتماعية للمؤسسة، الأداء البيئي، وهو ما يولد العديد من العقبات لتحسين أدائها خاصة أن هذه المؤشرات تتعلق بأهداف ومطالب العديد من أصحاب المصالح المرتبطة بها وعلى رأسها الزبائن والمجتمع الذي تنشط فيه.¹

¹ سعد صادق بحيري، إدارة توازن الأداء، نادر الجامعة، الإسكندرية، مصر، 2004، ص201.

من جهة أخرى تتعرض عملية قياس الأداء للعديد من المشاكل حيث أنها في الكثير من الحالات تولد صراعا بين العمال في المؤسسة، وهو ما يؤثر سلبا على أدائها العام، وهذا ما يدعوها إلى تبني خطة استراتيجية تتماشى مع المقاييس الموضوعية، وتعمل على خلق الإنسجام بين الموارد البشرية في المؤسسة، وإبراز أهداف المؤسسة بشكل دقيق مع تحديد إطار واضح لدور كل فرد فيها، بما يضمن التنسيق بينهم وتفعيل العمل الجماعي. والمؤسسات الحديثة بصفة عامة تعمل على التقليل من الصعوبات التي تواجهها عملية قياس أدائها وعقلنة تكاليف هذه العملية، وذلك بتحديد إطار واضح لجعلها أكثر فعالية في المساهمة في خدمة توجهاتها الاستراتيجية، وإمدادها بأهم ما تحتاجه عن مختلف جوانب أدائها من خلال مؤشرات تكون محددة وواضحة تضمن أن تعطى صورة مفصلة وشاملة لأداء مختلف أقسامها وأفرادها.

المطلب الثاني: مؤشرات قياس الأداء

تستلزم عملية قياس الأداء ضرورة توافر مجموعة من المؤشرات لغرض الوقوف على مستوى الأداء الذي بلغته المؤسسة، وكذا من أجل تحديد درجة تطور أي جانب من جوانب نشاطها. ومن هنا جاء الاهتمام بدراسة هذه المؤشرات وتحليلها وتصنيفها وفقا لأبعاد متعددة، وكذا إخضاعها لمختلف التطبيقات العملية لاختبار مدى قوتها القياسية، أي مدى قدرتها على تحديد مستويات الإنجاز في المؤسسة خلال فترة زمنية معينة ومقارنة ذلك سواء مع ما أنجز في السنوات السابقة في المؤسسة نفسها، أو مع ما أنجزته المؤسسات الاقتصادية المشابهة، وبصفة عامة فإن القوة القياسية للمؤشرات ترتبط بمدى قدرتها على رسم صورة جلية وواضحة للمؤسسة في الوقت الحاضر تمهيدا لإنجاز صورة أفضل لها في المستقبل.

أولاً- مؤشرات قياس الأداء الاقتصادي

تغطي الأمور المرتبطة بالتعاملات الاقتصادية للمؤسسة وترتكز على كيفية تغير الوضع الاقتصادي للأطراف أصحاب المصلحة نتيجة لأنشطة المؤسسة. وأهم هذه المؤشرات هي المؤشرات قياس أداء المالي، مؤشرات قياس أداء الإنتاجي، مؤشرات قياس أداء التسويقي .

1 مؤشرات قياس الأداء المالي

يوجد الكثير من المؤشرات قياس الأداء المالي سنحاول ذكر أهم المؤشرات:¹

- هامش الربح: يقيس لنا هذه النسبة ربحية المؤسسة بعد طرح تكلفة البضاعة المباعة، ويعبر عنها بالمعادلة التالية:

هامش الربح = الهامش الإجمالي / رقم الأعمال خارج الرسم

- العائد على الاستثمار: يقيس مدى كفاءة استخدام موارد المؤسسة، ومدى فعالية سياستها الاستثمارية في تحقيق الأرباح، حيث يعبر عنها بالمعادلة التالية:

العائد على الاستثمار = النتيجة الصافية / إجمالي الاستثمارات (الأصول الثابتة)

- معدل تحقق إجمالي الأرباح المخططة: يقيس مدى تحقيق المؤسسة لأرباح المخططة، ويتم حسابها بالمعادلة التالية:

معدل تحقق إجمالي الأرباح المخططة = إجمالي الربح المحقق / إجمالي الربح المخطط

- معدل تطور إجمالي الأرباح: يقيس لنا مدى تطور التحسن في الأرباح مقارنة بالسنة السابقة، ويعبر عنه بالمعادلة التالية:

¹ بيل محمد مرسى، المدير الإستراتيجي، مرجع سبق ذكره، ص 255.

معدل تطور إجمالي الأرباح = إجمالي الأرباح المحققة السنة الحالية / إجمالي الأرباح المحققة السنة الماضية

- **معدل نمو الدخل:** يقيس لنا مدى التغير الحاصل في الدخل بالنسبة لسنة السابقة، ويعبر عنه بالمعادلة التالية:

معدل نمو الدخل = صافي الدخل للسنة الحالية / صافي دخل للسنة السابقة

- **معدل نمو المبيعات:** تقيس لنا مدى التغير وتطور رقم الأعمال مقارنة بالسنة السابقة، ويعبر عنها بالمعادلة التالية:

معدل نمو المبيعات = إجمالي مبيعات السنة الحالية / إجمالي مبيعات السنة السابقة

- **مؤشرات المردودية:** للمؤشرات المردودية أهمية خاصة، حيث أنها تمثل مرآة هامة لفعالية المؤسسة في تحقيق أهدافها الاقتصادية، المالية، والتجارية، ويعبر عنها بالمعادلات التالية:

■ المردودية الاقتصادية = نتيجة الإستغلال / مجموع الأصول

■ المردودية المالية = النتيجة الصافية / الأموال الخاصة

■ المردودية التجارية = النتيجة الصافية / رقم الأعمال

2 مؤشرات قياس أداء الإنتاجي

يمكن تقسيم مؤشرات قياس الأداء الإنتاجي في المؤسسة الاقتصادية أربعة معايير (الكمية، الجودة، التكلفة،

الوقت):¹

¹ إيفان بجاوي، الجودة كمدخل لتحسين الأداء الإنتاجي للمؤسسات الصناعية الجزائرية- دراسة ميدانية بشركة الإسمنت عين الوقتة، مجلة الباحث، العدد 05، جامعة ورقلة، 2007، ص59.

أ - معيار الكمية

- معدل الإنتاجية: يقيس لنا مدى مساهمة الموارد المستهلكة في تحقيق الإنتاج، ويعبر عنه

بالمعادلة التالية:

$$\text{معدل الإنتاجية} = \frac{\text{المخرجات (الإنتاج)}}{\text{المدخلات (عمال، آلات، مواد)}}$$

- معدل إنجاز الإنتاج: يقيس لنا نسبة تحقيق الإنتاج المخطط، ويعبر عنه بالمعادلة التالية:

$$\text{معدل إنجاز الإنتاج} = \frac{\text{الإنتاج المنجز}}{\text{الإنتاج المخطط}}$$

- معدل إنجاز الطاقة الإنتاجية: يقيس لنا نسبة إنجاز الطاقة الإنتاجية، ويعبر عنه بالمعادلة التالية:

$$\text{معدل إنجاز الطاقة الإنتاجية} = \frac{\text{الطاقة الفعلية للإنتاج}}{\text{الطاقة المتاحة للإنتاج}}$$

ب - معيار الجودة

- معدل الإنتاج المعيب: يقيس لنا نسبة الإنتاج المعيب من الإنتاج الإجمالي، ويعبر عنه بالمعادلة

التالية:

$$\text{معدل الإنتاج المعيب} = \frac{\text{الإنتاج المعيب}}{\text{الإنتاج الإجمالي}}$$

- نسبة التالف: يقيس لنا الإنتاج التالف من إجمالي الإنتاج، ويعبر عنه بالمعادلة التالية:

$$\text{نسبة التالف} = \frac{\text{عدد الوحدات التالفة}}{\text{الإنتاج الإجمالي}}$$

- نسبة الإنتاج المعاد تصنيعه: يقيس لنا الإنتاج المعاد تصنيعه من الإنتاج الإجمالي، ويعبر عنه

بالمعادلة التالية:

$$\text{نسبة الإنتاج المعاد تصنيعه} = \frac{\text{الإنتاج المعاد تصنيعه}}{\text{إجمالي الإنتاج}}$$

- نسبة الضياع: يقيس لنا نسبة المواد التي تتحول إلى فضلات، ويعبر عنه بالمعادلة التالية:

نسبة الضياع = حجم أو قيمة الفضلات / حجم أو قيمة المواد المستهلكة

- نسبة الضياع التكنولوجي: يقيس لنا نسبة الفضلات المرتبطة بنوعية التكنولوجيا المعتمدة، ويعبر عنه بالمعادلة التالية:

نسبة الضياع التكنولوجي = الضياع التكنولوجي / إجمالي الفضلات

ج معيار التكلفة

- نسبة تكاليف وظيفة الإنتاج: تقيس لنا نسبة التكاليف التي تعود لوظيفة الإنتاج من تكاليف المؤسسة، ويعبر عنه بالمعادلة التالية:

نسبة تكاليف وظيفة الإنتاج = تكاليف وظيفة الإنتاج / تكاليف المؤسسة

- نسبة تكاليف أفراد الإنتاج: تقيس لنا كفاءة الإنتاج من حيث استخدامها للأفراد فيقسم الإنتاج وفق تكاليفهم، ويعبر عنه بالمعادلة التالية:

نسبة تكاليف أفراد الإنتاج = تكاليف أفراد قسم الإنتاج / مجموع تكاليف إنتاج

المؤسسة

- نسبة تكاليف الفضلات: تقيس لنا التكاليف التي تتحملها المؤسسة سبب الضياع، ويعبر عنه بالمعادلة التالية:

نسبة تكاليف الفضلات = تكاليف الفضلات / تكاليف الإنتاج

- نسبة تكاليف الإنتاج المعيب: تقيس لنا التكاليف التي تتحملها المؤسسة بسبب إنتاجها المعيب، ويعبر عنه بالمعادلة التالية:

نسبة تكاليف الإنتاج المعيب = تكاليف الإنتاج المعيب / تكاليف الإنتاج

- نسبة تكاليف الـلاجودة: تقيس لنا التكاليف التي تتحملها المؤسسة الناجمة عن الـلاجودة، ويعبر عنه بالمعادلة التالية:

نسبة تكاليف الـلاجودة = تكاليف الـلاجودة / تكاليف الإنتاج

- نسبة تكاليف الفحص: تقيس لنا التكاليف التي تتحملها المؤسسة بسبب الفحص والتفتيش، ويعبر عنه بالمعادلة التالية:

نسبة تكاليف الفحص = تكاليف الفحص / تكاليف الإنتاج

- نسبة تكاليف الصيانة: تقيس لنا تكاليف الصيانة التي تتحملها المؤسسة، ويعبر عنه بالمعادلة التالية:

نسبة تكاليف الصيانة = تكاليف الصيانة / تكاليف الإنتاج

د- معيار الوقت

- نسبة الإنتاج الساعي: يقيس لنا متوسط عدد المنتوجات في الساعة الواحدة، ويعبر عنه بالمعادلة التالية:

نسبة الإنتاج الساعي = عدد الوحدات المنتجة / عدد ساعات تشغيل الآلات

- نسبة إستغلال الوقت المخطط: يقيس لنا مدى تنفيذ المؤسسة لبرامجها الإنتاجية في الوقت المطلوب، ويعبر عنه بالمعادلة التالية:

نسبة إستغلال الوقت المخطط = عدد ساعات التشغيل الفعلية / عدد الساعات

المخططة

- نسبة الوقت غير المستغل: يقيس لنا نسبة الوقت الضائع إلى المخطط بسبب التعطلات في الورشات، ويعبر عنه بالمعادلة التالية:

$$\text{نسبة الوقت غير المستغل} = \frac{\text{عدد ساعات التعطيل}}{\text{عدد الساعات المخططة}}$$

- نسبة وقت التفتيش: يقيس لنا نسبة الوقت الضائع إلى الإنتاج الفعلي بسبب التفتيش، ويعبر عنه بالمعادلة التالية:

$$\text{نسبة وقت التفتيش} = \frac{\text{عدد ساعات التفتيش}}{\text{عدد ساعات الإنتاج الفعلي}}$$

3 مؤشرات قياس أداء التسويقي

تبرز أهمية مؤشرات الأداء التسويقي في كونها المعلومات الكمية التي تقيس كفاءة وفعالية نظام التسويق، حيث تبين لنا مكانة المؤسسة في السوق، وموقعها مقارنة بمنافسيها، وأهم هذه المؤشرات نجد:¹

- نسبة نقاط بيع المؤسسة: يقيس لنا أداء المؤسسة في مجال التوزيع، ويعبر عنه بالمعادلة التالية:

$$\text{نسبة نقاط بيع المؤسسة} = \frac{\text{عدد نقاط بيع المؤسسة}}{\text{عدد نقاط بيع السوق}}$$

- الحصة السوقية للمؤسسة: يقيس لنا مكانة المؤسسة في السوق، ويعبر عنه بالمعادلات التالية:

$$\text{نسبة النصيب السوقي} = \frac{\text{رقم الأعمال المؤسسة}}{\text{رقم الأعمال الإجمالي للسوق}}$$

$$\text{الحصة السوقية مقارنة بأكبر المنافسين} = \frac{\text{رقم الأعمال المؤسسة}}{\text{رقم الأعمال}}$$

لأكبر المنافسين

¹ عبد الحى بن نفات وبور الدين قحطادين، مؤشرات قياس الأداء من المنظور التقليدي إلى المنظور الحديث، مداخلة ضمن فعاليات ملتقى التولي الثاني حول الأداء المتميز للمنظمات والحكومات، جامعة ورقلة، يومي 22 و23 نوفمبر 2011، ص9.

- نسبة مصاريف التسويق: يقيس لنا أهمية التسويق ومدى تحكم المؤسسة في تكاليف التسويق، ويعبر عنه بالمعادلة التالية:

$$\text{نسبة مصاريف التسويق} = \text{مصاريف التسويق} / \text{مصاريف الإجمالية للمؤسسة}$$

- عائد مصاريف التسويق: يقيس لنا قيمة المبيعات نتيجة وحدة الواحدة المستثمرة في التسويق، ويعبر عنه بالمعادلة التالية:

$$\text{عائد مصاريف التسويق} = \text{رقم الأعمال} / \text{مصاريف التسويق}$$

- نسبة أسعار المؤسسة إلى أسعار السوق: يقيس لنا هامش الربح الذي تُخلت عنه المؤسسة لفائدة الوسطاء، ويعبر عنه بالمعادلة التالية:

$$\text{نسبة أسعار المؤسسة إلى أسعار السوق} = \text{سعر بيع منتجات في المؤسسة} / \text{سعر إقتناء المنتج في السوق}$$

- نسبة مردودات المبيعات: يقيس لنا مدى إحترام المؤسسة للمواصفات المطلوبة من طرف الزبائن، ويعبر عنه بالمعادلة التالية:

$$\text{نسبة مردودات المبيعات} = \text{قيمة مردودات المبيعات} / \text{رقم الأعمال}$$

- معدل ضياع الزبائن: يقيس لنا مدى استحباب المؤسسة لرغبات الزبائن، ويعبر عنه بالمعادلة التالية:

$$\text{معدل ضياع الزبائن} = \text{عدد الزبائن الضائعين} / \text{إجمالي الزبائن}$$

مؤشرات قياس الأداء الاقتصادي المذكورة سابقا تشكل أهم المؤشرات لقياس الأداء الشامل والمستدام للمؤسسة، إلا أنها تتكامل مع مؤشرات الاجتماعية والبيئية التي لا يمكن الاستغناء عنها إذا ما أرادت المؤسسة الريادة ومواكبة متطلبات البيئة الاقتصادية والتنافسية الحالية.

ثانياً- مؤشرات قياس الأداء الاجتماعي

نظرا لزيادة التركيز على المسؤولية الاجتماعية للمؤسسة، فهي تبحث عن قياس أدائها الاجتماعي تجاه مجتمعها وباقي أصحاب المصالح المرتبطة بها خاصة عمالها الذين تعتبرهم زبائن داخلية، وتعمل على تحقيق رضاهم كأساس ومنطلق لضمان تحسين أدائهم، ويمكن تصنيف هذه المؤشرات حسب نموذج أصحاب المصالح الذين ترتبط بهم إلى:

1 مؤشرات الأداء الاجتماعي الخاصة بالعاملين في المؤسسة

وتكشف هذه المؤشرات مدى نجاح المؤسسة في تحفيز مواردها البشرية وتحقيق رضاها الوظيفي، وذلك من خلال العديد من المؤشرات التي تتمحور حول قياس وفعالية نظام التحفيز في المؤسسة، ومدى مساهمتها في حل مشاكل العمال الاجتماعية، وتوفير ظروف عمل ملائمة للإبداع والابتكار ومن أهم المؤشرات نجد:¹

- معدل مكافأة العمال = (الأجور الممنوحة + المزايا الممنوحة) / متوسط الأجر X عدد العمال
- معدل مساهمة المؤسسة في حل المشاكل الاجتماعية = عدد العمال المعنيين بالسكن والنقل والبرامج الاجتماعية / عدد العمال الإجمالي.

¹ عرقوب وعلي، دور لائحة القيادة المستقبلية في تحسين أداء المؤسسة وتحقيق رضا الزبون في ظل التوجه نحو حوكمة المؤسسات- دراسة حالة مجمع صيدال، أطروحة دكتوراه غير منشورة، جامعة أحمد بوقرة بومرداس، 2014/2015، ص33.

- معدل تكوين الموارد البشرية في المؤسسة = مصاريف التكوين / إجمالي أجور العاملين.
 - معدل الأمن الصناعي في المؤسسة = عدد الحوادث الواقعة / عدد ساعات العمل الفعلية.
- ويعتبر تحسين هذه المعدلات والمؤشرات الاجتماعية استثمار في رأسمائها البشري والفكري، ما يقودها إلى الإبداع والابتكار، ويجعل المؤسسة رائدة في مجال عملها ويكسبها ميزة تنافسية.

2 مؤشرات الأداء الاجتماعي المتعلقة بتطوير الإنتاج وتحسين الجودة

وهذه المؤشرات تتداخل مع المؤشرات الاقتصادية التي تبحث عن تعظيم ولاء الزبون وضمان رضاه عما تقدمه المؤسسة من منتجات وخدمات، وذلك من خلال الإبداع والابتكار والذي لا يتم إلا بالاهتمام بالبحث والتطوير وتكوين موارد بشرية كفئة تساهم في تحسين أداء المؤسسة باستمرار، وقادرة على مواكبة التغيرات الطارئة في محيطها التنافسي، ومن أهم المؤشرات نجد:

- مساهمة المؤسسة في البحث والتطوير = تكاليف الأبحاث والدراسات التطويرية / تكاليف

الإنتاج الإجمالية

- تكاليف الرقابة على جودة الإنتاج، تكاليف البحث والتطوير، تكاليف ضمان ما بعد البيع.

وهذه المؤشرات ترتبط بالعديد من أصحاب المصالح التي تتأثر بأداء المؤسسة وتعمل على تلبية حاجاتهم وتحقيق رغباتهم بدءًا بالزبائن والموارد البشرية في المؤسسة.

3 مؤشرات الأداء الاجتماعي المتعلقة بتطوير المجتمع

انطلاقاً من المسؤولية الاجتماعية الملقاة على عاتق المؤسسة، فهي ملزمة بقياس قدرتها على أن تكون مساهمة وفاعلة في تطوير المجتمع التي تنشط به، وذلك من خلال مؤشرات تصب في هذا المجال، ومن أهم هذه المؤشرات:¹

- قيمة الإعانات والمساعدات التي تقدمها المؤسسة للجمعيات الخيرية والعلمية والثقافية.
- مساهمة المؤسسة في التطوير العلمي والثقافي = تكاليف مساهمة المؤسسة في بناء المدارس والأندية الاجتماعية/ إجمالي التكاليف الاجتماعية في مجال البيئة المحيطة.
- مساهمة المؤسسة في البنى التحتية = تكاليف مساهمة المؤسسة في إنشاء البنى التحتية/ إجمالي تكاليف مساهمات المؤسسات في إنشاء البنى التحتية في المنطقة.

4 مؤشرات الأداء الاجتماعي المتعلقة بحماية البيئة

وترتبط هذه المؤشرات أيضاً بمؤشرات خاصة بالمحيط والمجتمع، وهي تندرج ضمن المسؤولية الاجتماعية للمؤسسة في الحفاظ على المحيط الذي تنشط به وحماية البيئة، وذلك من خلال إبعاد الأخطار الناتجة عن أنشطتها الاقتصادية والصناعية، ومنع التلوث، والحفاظ على الغطاء النباتي في المنطقة، وأهم هذه المؤشرات هي:

- مساهمة المؤسسة في أبحاث منع التلوث والضوضاء = إجمالي ميزانية أبحاث منع التلوث والضوضاء وتحميل المنطقة/ إجمالي ميزانية الأبحاث.

¹ عريوة حماد، دور بطاقة الأداء المتوازن في قياس وتقييم الأداء المستدام بالمؤسسات المتوسطة للصناعات الغذائية - دراسة مقارنة بين ملبنة الحظنة بالمسيلة وملبنة التل بسطيف، مذاكرة ماجستير غير منشورة، جامعة سطيف، الجزائر، 2011، ص88.

- مساهمة المؤسسة في إستغلال الموارد الاقتصادية المتاحة في المنطقة = تكاليف عناصر الإنتاج من

داخل المنطقة/ إجمالي تكاليف عناصر الإنتاج

وترتبط هذه المؤشرات الاجتماعية ارتباطاً قوياً ووثيقاً بمؤشرات بيئية تعكس إسهام المؤسسة في التنمية المستدامة، وتوضح درجة نجاح المؤسسة في تفعيل أدائها المستدام والتزامها بمسئوليتها الاجتماعية والبيئية.

ثالثاً- مؤشرات قياس الأداء البيئي للمؤسسة

لقد زاد الاهتمام البيئي في الآونة الأخيرة في صور عديدة محلية وعالمية والذي استهدف ضرورة التزام المؤسسات الاقتصادية بتطبيق نظم إدارة وحماية البيئة، واحترام قواعد ومواصفات الإيزو 14000 حيث تقع المسؤولية على عاتق هذه المؤسسات عما قد تلحقه بالبيئة المحيطة من أضرار، بسبب ممارستها لأنشطتها.¹

ومؤشرات الأداء البيئي هتم بتأثير المؤسسة على النظم الطبيعية الحية وغير الحية متضمنة النظم البيئية الحيوية والأرض والهواء والماء، وتساعد تلك المؤشرات في تحديد التأثيرات البيئية الأكثر أهمية وإظهار وربط الأهداف البيئية للمؤسسات وتطوير الموظفين،² ومن أهم هذه المؤشرات نجد:³

- تكاليف بدائل التحسين لاستنفاد الموارد الطبيعية
- تكاليف تبني برامج وسياسات حماية البيئة وتطويرها

¹ المهدي مفتاح السرين، مدى إمكانية استخدام مؤشرات تقييم الأداء في بيئة التصنيع الحديثة في القطاع الصناعي الليبي، مجلة الجامعة، العدد 3، العدد 15، جامعة الزاوية، ليبيا، 2013، ص 198.

² نادية راضي عبد الخليم، دمج مؤشرات الأداء البيئي في بطاقة الأداء المتوازن لتفعيل دور منظمات الأعمال في التنمية المستدامة، مجلة العلوم الاقتصادية والإدارية (عدد خاص)، العدد 21، العدد 2، جامعة الأزهر، مصر، ديسمبر 2005، ص 9.

³ عرقوب وعلي، مرجع سبق ذكره، ص 35.

- تكاليف التطوير واستخدام التكنولوجيا النظيفة.
- تكاليف موجهة للتصدي للكوارث المأسوية.
- تكاليف وعدد أيام تكوين العمال في مجال احترام وحماية البيئة.
- معدل الانبعاثات الغازية التي تصدرها المؤسسة ذات التأثير السلبي على طبقة الأوزون.
- معدل الانبعاثات الملوثة للهواء.
- معدل الانبعاثات السائلة والصلبة الملوثة للتربة والمياه.
- حجم النفايات الموزعة حسب نوعية وطبيعة معالجتها.
- حصة الفضلات التي يتم تدويرها نسبة إلى إجمالي الفضلات.
- معدل استهلاك الطاقة والمياه والمواد الخام.
- تكاليف المساهمة في المشاريع الخادفة إلى حماية البيئة وصيانة مواردها الطبيعية.
- تكاليف إزالة وتنظيف أثار التلوث والفضلات الضارة بالصحة والبيئية والعمل على إزالتها.

إن المؤشرات البيئية تمثل مقاييس يتم تحديدها لأهميتها الاستراتيجية، ونلاحظ تفضيل المؤسسات لاختيار المؤشرات الرقمية التي تقيس التغيرات الدقيقة في الأداء عن المؤشرات النوعية، ولكن المؤشرات الرقمية تكون ذات دلالة فقط عندما نفهم أهمية هذا المقياس داخل المحتوى الأداء الشامل للمؤسسة.¹

¹ رعد الياس درويش، تقييم الأداء البيئي باستخدام معطيات المواصفات الإرشادية ISO14031 - دراسة في معمل الإسمنت طاسلوجة في السلبيمانية، مجلة جامعة كربلاء العلمية، المجلد 8، العدد 2، العراق، 2010، ص 124.

المطلب الثالث: أنظمة قياس الأداء وتحسينه

أولاً: أنظمة قياس الاداء

لم تعد أدوات ومقاييس أداء المالية من المحاسبة الإدارية التقليدية قادرة على إعطاء صورة متكاملة عن الأداء التنظيمي للمؤسسات الحديثة، إضافة إلى عدم قدرتها على توفير مؤشرات ومقاييس أداء تمكن تلك المؤسسات من قياس وتقييم أدائها الداخلي والخارجي على المدى القصير والطويل، وفق احتياجاتها الاستراتيجية، ولقد كان القيس التقليدي قائماً على أساس مقاييس مالية بحتة تركز على النتيجة النهائية وبالذات الربح المحقق في النشاط، وهو بالطبع ليس كافياً نتيجة التوسع والتنوع في النشاط، وعليه كان لابد من إضافة معايير أخرى غير مالية، الأمر الذي فرض بالضرورة وجوب تكاملها في مقياس موحد يعطي صورة شاملة ومتوازنة على أداء المؤسسة، ومن ضمن طرق ووسائل قياس الأداء نجد:

أولاً- مدخل أصحاب المصالح

في هذا الأسلوب تقوم الإدارة العليا للمؤسسات بوضع مقياس واحد أو أكثر لكل مجموعة من أصحاب المصالح في المؤسسة والتي يجب أن تقابل أهدافهم فيها، فالطبيعة المتشابكة لأهداف المؤسسات وحاجات الأطراف المرتبطة بها تنسحب على طبيعة مجالات الأداء التي تغطي تلك الأهداف المتشابكة، وتفرض على المؤسسات تحقيق الحد الأدنى من التنسيق والتلاؤم تلك الأهداف، بحيث تكون نتائج قياس الأداء في مختلف المجالات متناسقة بالشكل الذي يدعم الأداء الكلي للمؤسسة.¹

¹ طاهر محسن منصور الغالبي ووائل محمد إدريس، الإدارة الاستراتيجية منظور منهجي متكامل، دار وائل، عمان، الأردن، 2007، ص493.

وأصحاب المصالح هم كل الأطراف الداخلية والخارجية التي تؤثر وتتأثر بنشاط المؤسسة والجدول الموالي يوضح اهم فئات أصحاب المصالح ومقاييس الأداء التي تؤثر أهدافهم ومصالحهم.

الجدول رقم (2 - 2): فئات أصحاب المصالح ومقاييس الخاصة بكل فئة

أصحاب المصالح	قياسات الأداء على المدى القريب	قياسات الأداء على المدى البعيد
الزبائن	<ul style="list-style-type: none"> • مبيعات (القيمة والحجم) • الزبائن الجدد • عدد إحتياجات الزبائن الجدد التي تم توفيرها 	<ul style="list-style-type: none"> • النمو في المبيعات • معدل دوران الزبائن • المقدرة على السيطرة على الأسعار
الموردون	<ul style="list-style-type: none"> • كلفة المواد الأولية • زمن التسليم • المخزون • توفير المواد الأولية 	<ul style="list-style-type: none"> • معدلات النمو في كل من: ✓ كلفة المواد الأولية ✓ زمن التسليم ✓ المخزون ✓ أفكار الموردون الجديدة
المساهمون	<ul style="list-style-type: none"> • العائد على السهم • القيمة السوقية للسهم • عدد القوائم التي توصي بشراء أسهم المؤسسة • العائد على حق الملكية 	<ul style="list-style-type: none"> • القدرة على إقناع سوق الأوراق المالية • بالاستراتيجية المتبعة • النمو في العائد على حق الملكية
الموظفين	<ul style="list-style-type: none"> • عدد الإقتراحات 	<ul style="list-style-type: none"> • عدد الترقيات من الداخل

<ul style="list-style-type: none"> ● معدل الدوران 	<ul style="list-style-type: none"> ● الإنتاجية ● عدد الشكاوي 	
<ul style="list-style-type: none"> ● عدد القوانين الجديدة التي تؤثر على الصناعة ● مستوى التعاون في المواجهات التنافسية 	<ul style="list-style-type: none"> ● عدد التشريعات الجديدة التي تؤثر في المؤسسة ● العلاقات مع الأعضاء والطاقم 	<ul style="list-style-type: none"> الجهات الحكومية
<ul style="list-style-type: none"> ● عدد مرات التغيير في السياسات نتيجة ضغوط الجمعيات ● عدد مرات المطالبة بالمساعدة من قبل الجمعيات 	<ul style="list-style-type: none"> ● عدد الاجتماعات ● عدد المواجهات غير الودية ● عدد مرات تكوين الائتلافات ● عدد القضايا المرفوعة 	<ul style="list-style-type: none"> جمعيات حماية المستهلك
<ul style="list-style-type: none"> ● عدد المطالبات بالمساعدة من قبل جماعة حماية البيئة 	<ul style="list-style-type: none"> ● عدد اللقاءات ● عدد المواجهات غير الودية ● عدد مرات تكوين الائتلافات ● عدد الشكاوي لدى الجهات المتخصصة ● عدد القضايا المرفوعة 	<ul style="list-style-type: none"> جماعة حماية البيئة

المصدر: ظاهر محسن منصور الغالي ووائل محمد إدريس، مرجع سابق، ص 493.

ثانياً- مدخل لوحة القيادة

لوحة القيادة هي أداة مرنة تسمح بعرض، شكل سريع وبسيط وديناميكي، مجموعة من مؤشرات الأداء المنتقاة من طرف المؤسسة على أساس أهدافها، فهي إذن وسيلة لتجميع المعلومات المهمة التي يحتاجها المسير لاتخاذ القرار المناسب، وعادة ما تقارن لوحة قيادة التسيير بلوحة قيادة السيارة هذا الأخير يعطينا نظرة خاطفة كل المعلومات اللازمة عن تشغيل السيارة ويقودنا في الاتجاه الصحيح¹

ثالثاً- مدخل القيمة المضافة

من بين أهم المداخل الحديثة التي أثارت اهتمامات المسيرين وأصحاب المصالح، وأعطت صبغة شاملة لمفهوم خلق القيمة في جانب الفلسفي والعلمي.

وذلك في ظل ظهور مفهوم خلق القيمة والاهتمام بتحقيق القيمة لحملة الأسهم، ظهر العديد من المؤشرات التي تعني بقياس أداء المؤسسات الاقتصادية من خلال إبراز قدرتها على خلق القيمة لحملة الأسهم والتي كان من أبرزها مؤشر القيمة الاقتصادية المضافة، والذي يعد مؤشرا لقياس الأداء، كما انها طريقة للتحفيز، بحيث نجدها تقوم بقياس أداء مديري المؤسسات أمام المساهمين، فبذلك تصبح وسيلة تدفعهم لبذل المزيد من الجهود نحو تحسين أداء مؤسساتهم، ويصبح هذا المدخل مفيدا بشكل كبير حينما يتم ربطه بنظام المكافآت والخوافز ليصبح وسيلة للتحفيز، وكونه طريقة للإدارة فيتجسد في قدرته على ترشيد القرارات

¹ Claude Alazard, Sabine Sépari, **Contrôle de gestion**, 5 ème édition, Dunod, Paris, 2001, p 591

المتخذة من طرفهم، حيث يمكن استخدامه في تقييم الاستراتيجيات وتقييم المشاريع الاستثمارية ووضع أهداف الأداء وتنفيذها.¹

رابعاً- مدخل التميز في الأعمال

إن المؤسسات المتميزة هي التي تسعى لتحقيق الاحتياجات الحالية، والتوقعات المستقبلية لجميع العملاء وأصحاب المصالح المؤسسة وذلك من خلال نوع كيفية الخدمات المقدمة بالإضافة إلى ضروريات استمرارية التميز وهذا يتطلب بذل جهود المتواصلة من قبل المؤسسات نفسها.²

يشمل نموذج التميز في الأعمال على تسعة محاور لكل محور منها وزنه الخاص من حيث الأهمية وهذه

المحاور هي:³

- 1 القيادة
- 2 الموارد البشرية
- 3 السياسة والاستراتيجية
- 4 الشراكة والموارد
- 5 العمليات
- 6 نتائج الموارد البشرية
- 7 نتائج العملاء

¹ محمد عقيل شعبان لولو، قدرة مؤشر القيمة المضافة مقابل مؤشرات الأداء التقليدية على تفسير التغير في القيمة السوقية للأسهم، مذكرة ماجستير غير منشورة، كلية التجارة، الجامعة الإسلامية - غزة، فلسطين، 2015، ص45.

² محمد الكرخي، مرجع سبق ذكره، ص40.

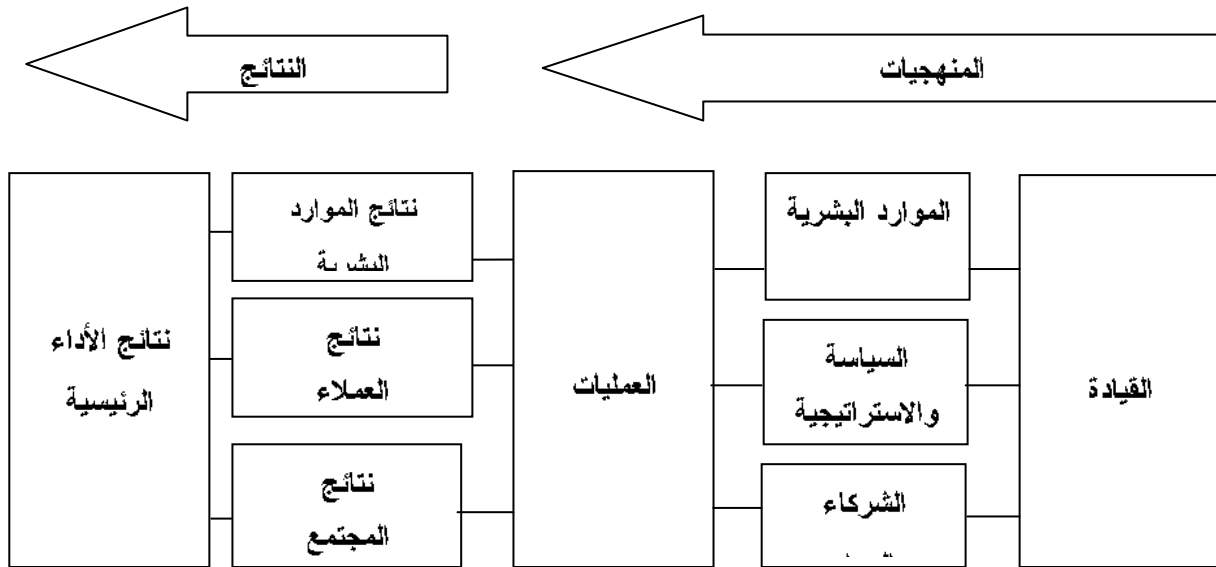
³ طاهر محسن منصور الغالي ووائل محمد إدريس، مرجع سبق ذكره، ص 496.

8 نتائج المجتمع

9 نتائج الأداء الرئيسية

يستخدم نموذج التميز في الأعمال بشكل ناجح كإطار للإدارة الاستراتيجية، حيث إنه من خلال هذا الإطار أخذت مؤسسات ترى نفسها بطريقة أكثر شمولية تجعل منها قادرة على ربط نتائج أعمالها بالغايات الاستراتيجية وتكامل وتوحيد جهود إدارة الأداء، كما ويستخدم نموذج التميز في الأعمال لتحديد الكيفية التي تعمل فيها إدارة المؤسسات على تحسين الأداء ووضع المعايير اللازمة والمساعدة على تقوية التركيز على النتائج ومن هنا ترى الكثير من المؤسسات بأن نموذج التميز يعد الأفضل من بين الأطر الموجودة الأخرى وذلك لأنه يجبر هذه المؤسسات على التركيز على جميع جوانب الأداء، وخصوصا الأفراد والعملاء ومعطيات الرسالة ونظام المؤسسة. والشكل الموالي يوضح هذا المدخل

الشكل رقم (2-2): مدخل التميز في الأعمال



الإبداع والتعلم والشفافية

المصدر: ظاهر محسن منصور الغالي ووائل محمد إدريس، مرجع سابق، ص 497.

خامسا- مدخل بطاقة الأداء المتوازن كنظام حديث لقياس أداء المؤسسة

وعرفه بطاقة قياس الأداء المتوازن بأنها: أول عمل نظامي حاول تصميم نظام لتقييم الأداء يهتم بترجمة استراتيجية المنشأة إلى أهدافا محددة ومقاييس ومعايير مستهدفة ومبادرات للتحسين المستمر. كما أنها توحد جميع المقاييس التي تستخدمها المؤسسة. إن فكرة قياس الأداء المتوازن تركز على وصف المكونات الأساسية لنجاح المؤسسة وأعمالها ، وذلك بمراعاة الإعتبارات التالية:¹

- **البعد الزمني:** تهتم عمليات قياس الأداء بثلاثة أبعاد زمنية هي الأمس واليوم وغدا.
 - **البعد المالي وغير المالي:** حيث تراقب النسب الرئيسية المالية وغير المالية بصورة متواصلة.
 - **البعد الاستراتيجي:** تهتم عمليات قياس الأداء بربط التحكم التشغيلي قصير المدى برؤية وإستراتيجية المنشأة طويلة المدى.
 - **البعد البيئي:** تهتم عمليات قياس الأداء بكل من الأطراف الداخلية والخارجية عند القيام بتطبيق المقاييس.
- إن القياس المتوازن للأداء يزود المديرين بالمعلومات والأدوات اللازمة لقيادة منظماتهم نحو المستقبل ويقدم لهم أداة دقيقة لفهم الأهداف وطرق تحقيقها وهذا يتم بترجمة الاستراتيجية إلى مجموعة من مقاييس الأداء. إذ يركز على تحقيق الأهداف المالية كما يتضمن العناصر التي تسهم وتدعم تحقيق تلك الأهداف. حيث تقوم فكرة القياس المتوازن للأداء على أساس ربطه بطريقة تحويل أو ترجمة الاستراتيجية إلى عمل فعال

¹ عبد الحميد عبد الفتاح المغربي، رمضان فهيم غربية، التخطيط الاستراتيجي بقياس الأداء المتوازن، المكتبة العصرية، المنصورة، مصر، ص 194.

- المحاور الأربعة لبطاقة الأداء المتوازن

بطاقة الأداء المتوازن تمكن المؤسسة من تقييم الأداء على نحو متكامل عن طريق ربط الأهداف المتعددة التي تسعى المؤسسة لتحقيقها وذلك بهدف تدعيم موقفها التنافسي، وبطاقة الأداء المتوازن نابعة من فكرة متعددة الأبعاد لقياس الأداء الكلي حيث تسمح بالقياس على مستوى أربعة مجالات هي:

أ - المحور المالي

يحتوي هذا المحور أهدافا مالية بحتة مثل العائد على الإستثمار، تكلفة المنتجات، الربحية، التدفق النقدي، ويستخدم لقياس النسب المالية والأرقام المالية المختلفة، ويعتمد الجانب المالي على كم من الدخل التشغيلي والعائد على رأس المال سيتم تحقيقه.¹

ب-محور الزبائن

يركز هذا المحور على الاستجابة لرغبات وتطلعات الزبائن الحاليين والمرتقبين على سبيل المثال تحقيق رغبات العملاء عن طريق تقديم منتجات او خدمات جديدة، الاستجابة لشكاوي العملاء، تحسين الخدمة او أسلوب البيع، زيادة المعرفة بالمنتجات.²

ج-محور العمليات والإجراءات الداخلية

المحور يستوجب الاهتمام بتطوير المؤسسة من الداخل والمحافظة على مستوى عالي من الأداء، ان ذلك يستلزم تقويم عمليات إرضاء المساهمين والعملاء، وتحديد العمليات التشغيلية التي يجب أن تتفوق فيها المؤسسة؟ لذا يركز هذا البعد على العوامل والإجراءات التشغيلية الداخلية التي تمكن المؤسسة من

¹ محمد طاهر خلف ومصطفى يوسف كافي وهبة مصطفى كافي، مرجع سبق ذكره، ص 249.

² نخواني هالة عبد الله، استخدام نموذج القياس المتوازن للأداء في قياس الأداء الاستراتيجي لمؤسسات الأعمال، مجلة المحاسبة الإدارية والتأمين، العدد 57، 2001، ص 6.

التميز وبالتالي تحقيق الرغبات المتوقعة للعملاء بكفاءة وفاعلية وتحقيق نتائج متميزة ومرضية للمساهمين.¹

د-محور التعلم والنمو

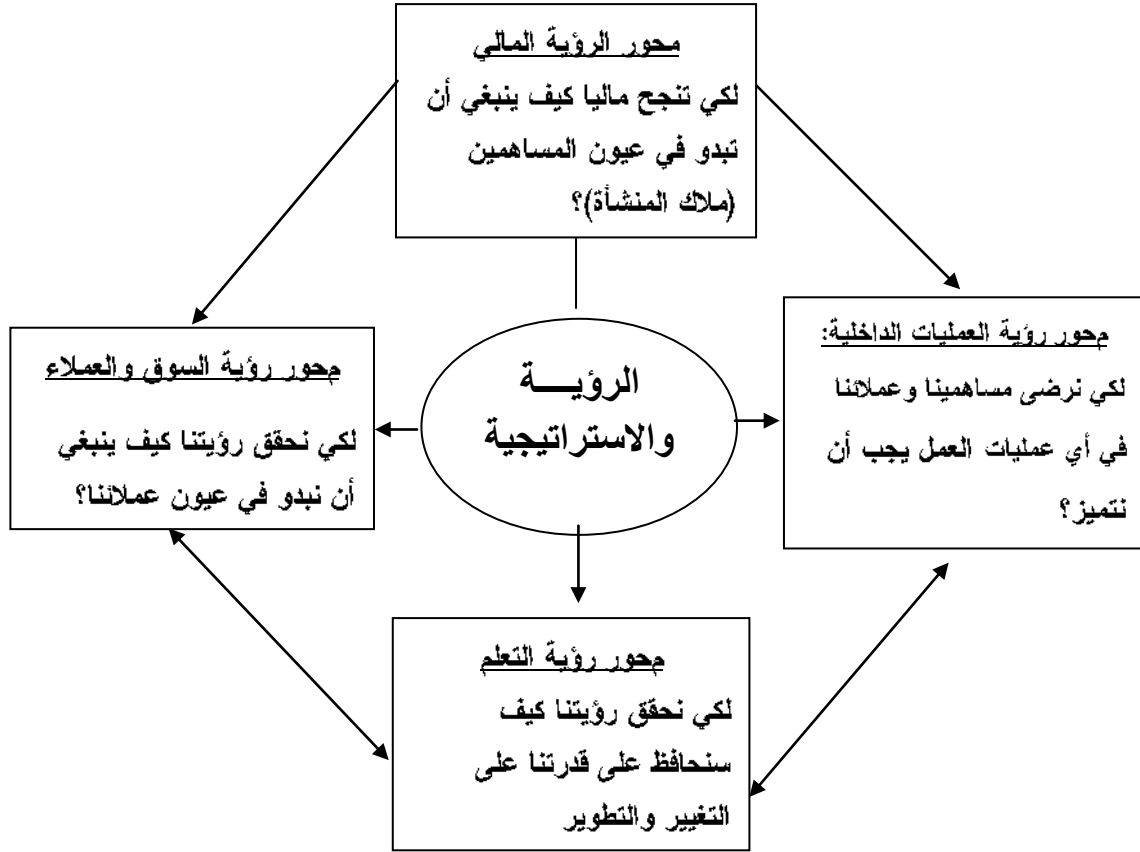
لتحقيق إستراتيجية المؤسسة يجب تحديد مدى التطور والتحفيز المطلوب إيجاده في موظفي المؤسسة. ويركز هذا البعد على تحقيق أهداف استراتيجية من خلال تطوير الأفراد والنظم والإجراءات بصورة مستمرة، ويشمل هذا البعد على اهداف متعددة مثل تطبيق أسلوب اداري جديد، تعلم تكنولوجيا جديدة، تقديم عدد من المنتجات الجديدة، تقديم عدد من الاقتراحات من قبل العاملين، تحفيز العاملين للابتكار والتطوير..²

بالنسبة لكل محور من هذه المحاور الأربعة يتم تحديد الأهداف وإظهارها من خلال المؤشرات مع قيمها المستهدفة ودمج المبادرات من أجل التعديل مع الأهداف الاستراتيجية، الانسجام الكلي بين المحاور الأربعة يعرض نموذجاً لقياس أداء المؤسسة من خلال رؤية عرضية لنشاطاتها من أجل تنسيق الاستراتيجية مع الأنظمة التنفيذية.

¹ Robert S.Kaplan & David P.Norton, **Transforming the Balanced Scorecard from Performance Measurement to Strategic Management : Part 1**, Accounting Horizons, Vol 15 No 1, March 2001, P 93.

² Robert S.Kaplan & David P.Norton, op.sit, P 95.

الشكل رقم (2-3): محاور بطاقة الأداء المتوازن



Source : Fabienne Guerra, **Pilotage Startégique de l'Entreprise,**

le rôle de tableau de bord prospectif, de bocch, paris, 2007,

p122.

ثانيا: تحسين الأداء

إن تحسين الأداء هو استخدام جميع الموارد المتاحة لتحسين المخرجات وإنتاجية العمليات، وتحقيق التكامل بين التكنولوجيا الصحيحة التي توظف رأس المال بالطريقة المثلى، ومن المبادئ الأساسية لتحسين الأداء:

- الوعي بتحقيق احتياجات وتوقعات الزبون

- إزالة الحواجز والعوائق وتشجيع مشاركة جميع العاملين.

- التركيز على النظم والعمليات

- القياس المستمر ومتابعة الأداء

ثالثا: أسباب البحث الدائم عن تحسين الأداء

يوجد العديد من أسباب والعوامل التي تؤدي بالمؤسسات إلى تحسين أدائها، ونذكر من أبرزها العوامل الاقتصادية والمسؤولية الاجتماعية وأبعاد التنمية المستدامة.

1 العوامل الاقتصادية

من أهم العوامل التي تدفع بالتحسين المستمر هي:

أ - معدلات التغير السريعة

وهي تمثل مجموعة القوى الخارجية، التي تؤثر على نشاط وقرارات المؤسسة وتتأثر بها، والبيئة

الخارجية هي نقطة البداية والنهاية للمؤسسة، فمن حيث كونها نقطة البداية فهي المصدر

الأساسي للحصول على الموارد مثل المواد الخام، رؤوس الأموال، العمالة والمعلومات عن

السوق، أما من حيث كونها نقطة نهاية، فإن بيئة الأعمال هي المستهلك الأساس لمنتجات

وخدمات المؤسسة، فكلما تميزت البيئة بعدم التأكد نتيجة لكثرة عدد المتغيرات البيئية وعدم استقرارها، عندها تعمل المؤسسات على تحسين أدائها، لمواجهة ظروف الغموض البيئي وذلك من خلال الابتكار.

ب-الحفاظ على المكانة

تعكس المكانة أي الموقع التنافسي للمؤسسة بين بقية المؤسسات العاملة في نفس المجال، ويمكن لها أن تحقق ميزة تنافسية عندما تقوم بتطبيق الاستراتيجيات التي تخلق القيمة للمستهلك، والتي يمكن للمنافسين الحاليين أو المرتقبين تطبيقها، فإن المؤسسة يمكن أن تملك ميزة تنافسية دائمة من خلال المزج الدقيق بين المهارات البشرية والأصول المادية، بطريقة فريدة تؤدي إلى تحقيق الميزة التنافسية المنشودة.

ج-الاهتمام بالجودة

ومنه فإن المتغيرات السريعة التي تحيط بنشاط المؤسسات، خاصة الهادفة للربح، واشتداد المنافسة، تحتم على هذه المؤسسات أن تجد لنفسها الأسلوب الذي يمكنها من دمج معارفها ومواردها المختلفة لتحقيق مستوى عال من الأداء، وذلك مع الحرص على التركيز على الجودة الشاملة، والتي تعتبر عن الأساس الذي ينطلق منه استهداف ذلك المستوى من الأداء، هذا إضافة إلى ضرورة مراعاة شروط التنمية المستدامة.

د-المنافسة

وهي تعتبر عن حالة الصراع الموجود بين المؤسسات ومحاولة كل منها كسب الريادة في السوق وذلك باعتماد على استراتيجيات تمكنها من تحقيق مستويات مرتفعة من الأداء، لذلك على المؤسسة القيام التحديث المستمر لاستراتيجيتها وتتبع المتغيرات البيئية الخارجية.

2 المسؤولية الاجتماعية وأبعاد التنمية المستدامة

أ- المسؤولية الاجتماعية

تعرف المسؤولية الاجتماعية بأنها إلتزام بتحسين رفاهية المجتمع من خلال ممارسة أعمال اختيارية تقديرية ومساهمات بالموارد المؤسسية¹.

فالمؤسسات لها سلوكيات اجتماعية مسؤولة، بغض النظر عن المتطلبات القانونية المفروضة من اجل الاستجابة للحاجات الاجتماعية، فيكون من بين أهدافها المساهمة في التنمية المستدامة والصحة والرفاهية الاجتماعية.

ب- التنمية المستدامة

التنمية المستدامة هي تنمية تلبى إحتياجات الأجيال الحالية بدون المساس بقدرات الأجيال المستقبلية لتلبية إحتياجاتهم، ومن اهداف التنمية تحقيق نوعية حياة أفضل للسكان، حيث تحاول التنمية من خلال عملياتها التخطيطية لتنفيذ سياسات تنمية تحسن نوعية حياة السكان اقتصاديا واجتماعيا ونفسيا وروحيا، من خلال التركيز على الجوانب النوعية للنمو، بشكل عادل ومقبول وديموغرافي.²

¹مشرى حسناء، دراسة أثر نظام الحاسبة الاجتماعية في تبني مفهوم المسؤولية الاجتماعية، مجلة العلوم الاقتصادية وعلوم التسيير، جامعة سطيف 1، العدد 14، 2014، ص242.

²بن حاج حيلالي مفاودة فتحة، التنمية المستدامة بين الطرح النظري والواقع العملي - دراسة الاستراتيجية العربية المقترحة للتنمية المستدامة لما بعد عام 2015، مجلة الإدارة والتنمية للبحوث والدراسات، جامعة البليدة 2، العدد 11، ص154.

المبحث الثالث: علاقة الأداء بالاستراتيجية

المطلب الأول: أهمية الأداء للاستراتيجية

لقد وضحنا سابقاً أن للأداء مفهوم واسع، ويشمل في مضامينه على العديد من المفاهيم المتعلقة بالنجاح والفضل، والكفاءة والفعالية، المخطط والفعلي والكمي والنوعي، وغيرها الكثير من العوامل المتعلقة به، ولذلك فإن الأداء يمثل ذلك النشاط الشمولي المستمر والذي يعكس نجاح المؤسسة واستمرارها وقدرتها على التكيف مع البيئة، أو فشلها وانكماشها، وفق أسس ومعايير محددة تضعها المؤسسة وفقاً لمتطلبات نشاطها، وعلى ضوء الأهداف طويلة الأجل.

أما على الصعيد الإدارة الاستراتيجية، فإن الأداء قد حظي باهتمام استثنائي وذلك لكونه يعكس صواب التوجه الاستراتيجي للمؤسسة، واختباراً فعلياً وواقعياً لمُصدقية المدخل الاستراتيجي المعتمد، كما أنه يوضح ابعاد وحالات التكيف الاستراتيجي للمؤسسة مع بيئتها الداخلية والخارجية، كما ان الإدارة الاستراتيجية تشمل في مرحلتها الأخيرة على التقييم والرقابة الاستراتيجية والتي تتم من خلال الأداء، الذي على اساسه تعتمد المؤسسة أسلوب معين للتغذية العكسية، لإعادة النظر إما بالمخطط او الأهداف المحددة، أم في صيغ وأساليب التنفيذ والرقابة.¹

وعليه يعد الأداء مؤشر على أي خلل أو إخفاق للإدارة الاستراتيجية ومختلف مراحلها ويعد مرآة الإدارة الاستراتيجية لذلك يعتبر الأداء جوهر وقلب الإدارة الاستراتيجية، وتبرز أهميته من خلال ثلاثة نواحي

تتمثل في:²

¹ فلاح حسن عدي الحسيني، مرجع سبق ذكره، ص 213.

² مصطفي عبد الحسين علي، علي كاظم حسين، فحاء عبد الله يعقوب، دور الحوكمة في تحسين الأداء الاستراتيجي للإدارة الضريبية، مجلة دراسات بحاسبية وهالية، العدد 8، العدد 22، 2013، ص 109.

أولاً- الناحية النظرية

يمثل الأداء مركز الإدارة الاستراتيجية حيث تشمل جميع منطلقات الإدارة ونظرياتها على مضامين دلالات تختص بالأداء سواء بشكل ضمني أو بشكل مباشر، يعود السبب في ذلك إلى أن الأداء يمثل اختبار زمنياً للإستراتيجية المتبعة من قبل الإدارة.

ثانياً- الناحية التجريبية

من خلال استخدام معظم الدراسات وبحوث الإدارة الاستراتيجية للأداء في اختبار الاستراتيجيات المختلفة والعمليات الناتجة عنها.

ثالثاً- الناحية الإدارية

تظهر واضحة من خلال الاهتمام المتزايد والمميز، من قبل إدارات المؤسسات ونتائجه والتحويلات التي تجري في هذه المؤسسات من حيث الأهداف والاستراتيجيات والسياسات والبرامج اعتماداً على نتائج الأداء. ولذلك فإن معظم المؤسسات تهتم بشكل كبير بأدائها الاستراتيجي، خاصة في ظل بيئة تنافسية واضحة الأبعاد والملامح، وهنا يتم التركيز على الأداء المستقبلي للمؤسسات وقدرتها في تحقيق مزايا تنافسية لأنشطتها الأساسية والمتمثلة بالعمليات والتسويق والموارد البشري والتمويل والبحث والتطوير، ولذلك تلجأ المؤسسات باستمرار لاختبار أهدافها واستراتيجياتها من خلال المتحقق من الأداء، وتسعى لتقليص الفجوة الاستراتيجية عند ظهورها من خلال زيادة كفاءة وفعالية الأنشطة الإدارية المختلفة لها.

المطلب الثاني: إدارة المخاطر والإستراتيجية

أولاً- مفهوم إدارة المخاطر

قبل الخوض في إدارة المخاطر سنعرف الخطر أولاً.

1 تعريف الخطر

حدد كارتن منذ عام 1972 بأن استخدام مصطلح الخطر أو (المخاطرة) هو لوصف الانحرافات السلبية عن نتيجة (أو محصلة) مخططة واستخدام مصطلح (الفرصة) هو لوصف الانحرافات الايجابية، ويتضح إذن أن الفرصة هي الوجه الآخر لعملة المخاطرة.

ويتم تعريف الخطر أو المخاطرة بأنها " ظرف أو وضع في العالم الواقعي يوجد فيه تعرض لوضع معاكس، وبشكل أكثر تحديدا يقصد بالمخاطرة حالة يكون فيها إمكانية أن يحدث انحراف معاكس عن النتيجة المرغوبة المتوقعة أو المأمولة"¹.

وهذا يعني أن هناك من العوامل ما يؤثر في محيط المؤسسة وما تأمله.

كما تعرف المخاطرة أو الخطر بأنه " خسائر مادية متوقعة يمكن قياسها والتي يحتمل أن تصيب الإنسان نتيجة لقرارات قد يتخذها خلال حالة معنوية تلازمه من التردد وعدم التأكد، وتكون مصاحبة له أثناء اتخاذه لهذه القرارات"².

¹ طارق عبد العال حماد، إدارة المخاطر، الدار الجامعية، القاهرة، 2003، ص16.

² أحمد عبد الله قحايوي أباظة، مدخل كمي لإدارة الأخطار ورياضيات المال والاستثمار، مكتبة ومطبعة الإشعاع الفنية، الرياض، 2002، ص12.

2 - إدارة الخطر

لقد بدأ هذا الاتجاه أي استخدام مصطلح إدارة الخطر منذ أوائل الخمسينات ضمن مطبوعات عام 1956 " هارفارد بيزنس ريفيو" وقد حددت هذه المطبوعات ضرورة تواجد مدير مخاطر في المؤسسة والهدف من هذه المطبوعات هو تحديد برنامج عملي لإدارة المخاطر، وفي أمريكا مثلاً ابتدئ بذلك عام 1931، وعموماً حددت خطوات إدارة المخاطر في الآتي:¹

- تقرير الأهداف.
- التعرف على المخاطر.
- دراسة البدائل واختيار أداة التعامل مع المخاطرة.
- تنفيذ القرار.
- التقييم والمراجعة.

ويقصد بإدارة الخطر " الإدارة التي تكلف بالتعامل مع الأخطار البحتة ومعالجة آثارها الضارة عند تحققها بأقل التكاليف الممكنة"²، كما تمثل إدارة الخطر في النشاط الإداري الذي يسعى إلى " التحكم بالمخاطر وتخفيضها إلى مستويات مقبولة، وبشكل أدق هي عملية تحديد وقياس والسيطرة وتخفيض المخاطر التي تواجه الشركة أو المؤسسة"، وبالتالي يمكن القول بأن مهام إدارة الخطر تتمثل في الآتي:

- المساعدة في وضع سياسة لإدارة الخطر.
- التعرف على المخاطر وقياسها.
- إيجاد بدائل تمويل المخاطر.

¹ طارق عبد العال حماد، مرجع سبق ذكره، ص58

² أحمد عبد الله قنحاوي أباظة، مرجع سبق ذكره، ص25.

- التفاوض حول التغطية التأمينية للمخاطر.
- إدارة المطالبات مع هيئات التأمين.
- الإدارة الداخلية للخطر.
- التواصل مع مختلف المديرين .
- المحاسبة مع مختلف المديرين.
- المحاسبة وتوزيع تكاليف الخطر.
- إدارة نشاط المخاطرة.
- منع حدوث الخسارة أو التخفيف منها.

ولكي يقوم مدير المخاطر بهذه المهام لا بد أن يكون " خبيراً بالتعامل مع تسوية المطالبات في كل مجالات التأمين، وأن تكون لديه خلفية قوية عن الهندسة والسلامة الصناعية، ومعلومات قوية عن الطب، وغني عن الذكر أن مدير المخاطر يجب أن يكون محاسباً محترفاً وعلى دراية تامة بأمور إدارة النقدية والتنبؤات المالية، كما ينبغي أن يكون حاصلًا على تعليم قانوني مستفيض، وفوق ذلك كله يلزم أن يكون الشخص كاتباً ممتازاً وخطيباً مفوهاً وأن يكون معروفاً عنه أنه مفاوض ورجل بيع ورجل سياسة بارع" ¹، وهذا يعني أن أهمية مدير المخاطر تنأتى من أهمية إدارة المخاطر وأهدافها المسطرة من قبل المؤسسات.

ثانياً- ضرورة تواجده إستراتيجية لإدارة المخاطر

تتطور عملية إدارة المخاطر بتطوير استراتيجيات إدارتها، حيث تتمثل هذه الاستراتيجيات في الآتي:

- نقل المخاطر إلى جهة أخرى

¹ طارق عبد العال حماد، مرجع سبق ذكره، ص72.

- تجنبها
 - تقليل آثارها السلبية
 - قبول بعض أو كل تبعاتها.
- وتصنف إدارة المخاطر على مستوى مؤسسي بحيث يكون مصدرها الموظفين أو رأس المال، المنتجات أو الخدمات، أو الزبائن بحيث تشمل:
- التخطيط لكيفية استخدام إدارة المخاطر في المشروع المراد.
 - تعيين مدير المخاطر وهو المسئول عن التنبؤ بالمشاكل التي يمكن أن تواجه المؤسسة.
 - الاحتفاظ بقاعدة بيانات للمؤسسة بحيث تشمل بداية نشاطها وأهميتها.
 - إيجاد قنوات لإرسال التقارير للعاملين في إدارة المخاطر تتضمن كل التنبؤات الخاصة بالمخاطر الممكنة (المحتملة).
 - إعداد خطط للتخفيف من حدة المخاطر التي تمت مواجهتها.
- ويتضح إذن أن إستراتيجية إدارة المخاطر ماهي إلا عملية للتخفيض من التهديدات التي تتعرض لها المؤسسة لاغتنام الفرص التي تزيد من نجاحها، وتصدد من الأرباح المحققة فيها. ولأن الأمر كذلك فإنه يتطلب من المؤسسة وضع إستراتيجية في هذا المجال ، وإن لم تتمكن المؤسسة من تجنب كل المخاطر فإنه بإمكانها التقليل من آثارها، فكل المؤسسات تقبل مستوى معين من الأخطار والخسائر المرتبطة بها، وإنما تواجه إستراتيجية إدارة المخاطر هو بهدف التخفيض من الخسائر قدر الإمكان.
- وبهذا المعنى تعد إدارة المخاطر جزء من علم الاقتصاد وهي تعنى بالآتي:¹
- المحافظة على الأصول الموجودة لحماية مصالح المودعين والدائنين والمستثمرين.

¹ طارق عبد العال حماد، مرجع سبق ذكره، ص72

- إحكام الرقابة والسيطرة على المخاطر في الأنشطة أو الأعمال التي ترتبط أصولها بها كالمقروض والسندات والتسهيلات الائتمانية وغيرها من أدوات الاستثمار.
 - تحديد العلاج النوعي لكل نوع من أنواع المخاطر وعلى جميع مستوياتها، وتؤدي إدارة المؤسسات العمليات التي تقوم بها يوماً بيوم.
 - العمل على الحد من الخسائر وتقليلها إلى أدنى حد ممكن وتأمينها من خلال الرقابة الفورية، أو من خلال تحويلها إلى جهات خارجية إذا ما انتهت إلى ذلك إدارة المؤسسة ومدير إدارة المخاطر.
 - تحديد التصرفات والإجراءات التي يتعين القيام بها فيما يتعلق بمخاطر معينة للرقابة على الأحداث والسيطرة على الخسائر.
 - إعداد الدراسات قبل الخسائر أو قبل حدوثها وذلك بغرض منعها أو تقليلها، مع محاولة تحديد أية مخاطر يتعين السيطرة عليها.
 - حماية صورة المؤسسة بتوفير الثقة المناسبة لدى عملائها بحماية قدرتها على توليد الأرباح رغم وجود أي خسائر عارضته والتي تؤدي إلى تقليص الأرباح أو عدم تحققها.
- وبالتالي تتمكن المؤسسات من إدارة مخاطرها، ويتفق ذلك مع أمور عدة ترتبط بها ومنها:

- نوعية نشاطها
- ميزة محيطها
- هيكلها التنظيمي
- طبيعتها القانونية

وطبقاً لما سبق فإن تواجد هذه الاستراتيجية ضروري ويرتكز على:

- نظام قيادة معين
 - نظام اختيار للإستراتيجية المناسبة
 - توجيهات للمتطلبات الأساسية للمؤسسة
 - تقييم البيئة
 - تمييز، تحليل، تقييم ومناقشة الأخطار
- وهكذا تؤدي الاستراتيجية المناسبة في المؤسسات إلى أداء أدوارها وتحقيق أهدافها حيث تتلخص هذه الأدوار في الآتي:

- تنفيذ الاستراتيجية
- تنمية المزايا التنافسية
- قياس مدى كفاية رأس المال والقدرة على الوفاء بالالتزامات
- المعاونة في اتخاذ القرار
- المعاونة في اتخاذ قرارات التسعير
- رفع تقارير عن المخاطر والتحكم فيها.

ثالثاً- حدود إستراتيجية إدارة المخاطر

إن وضع إستراتيجية لإدارة المخاطر مهما كانت متكاملة لا يعني أنها لا حدود لها، ومن الحدود التي تعترض أي إستراتيجية لإدارة المخاطر في المؤسسات نجد الآتي¹:

¹ علاء احمد إصلاح، إدارة مخاطر الأعمال، مجموعة أنبل العربية، القاهرة، 2008، صص 86-87

- كون القرارات ستكون مقيدة ومحدودة بدرجة عمق بحث وتحليل المخاطرة ومهارة الفرد أو الأفراد
- القائمين بتقييم المخاطر في مجال إدارة المخاطر؛ لن تضمن إدارة المخاطر التحرر من كل المخاطر، ذلك أن القضاء على المخاطرة لم يكن أبداً أحد مقاصد إدارة المخاطر بل ترتيب أولوية التخصيص المناسب للموارد والوقت الشحيحين.
- لن تضمن إدارة المخاطر عدم وقوع أحداث معاكسة، إلا أنها تحذر من المشكلات المحتملة، وتساعد في التركيز على طرق حماية المؤسسة واستمراريتها .
- سوف تحاول عمليات تقييم المخاطر التعرف على كل المخاطر الهامة إلا أنها مقيدة بالموارد المتاحة، بما في ذلك مدى توافر المعلومات وقدرات العاملين والوقت والميزانية. وبالتالي على المؤسسات المختلفة ومنها المؤسسات الصغيرة والمتوسطة أن تصيغ إستراتيجيتها لإدارة المخاطر بما يتيح لهذه المؤسسات مزايا هامة منها:

- ضمان تركيز المؤسسة على رسالتها وأهدافها وعدم تشتت انتباهها بفعل مؤثرات خارجية.
- ضمان التزامها بالقواعد التنظيمية والممارسة الأفضل .
- توفير حماية قانونية كبيرة إذا تطور شيء ما بشكل سيء.
- تحقيق وفورات كبيرة في تكاليف التأمين.

رابعاً- دور التدقيق الاستراتيجي في إدارة المخاطر وكشف عن الأخطاء

للتدقيق الاستراتيجي دورا فعال في إدارة الأخطار في المؤسسة على إعتبار أنه إحدى الدعائم الأساسية لإرساء نظام إدارة الأخطار بالبحث والتقصي عن الأخطار في الوقت الحالي بما يوفره من معلومات عن التطورات والتغيرات الحاصلة في بيئتها الاقتصادية، التنافسية، التجارية، السياسية، التشريعية، الاجتماعية والثقافية تساعد

المسيرين بذلك على اتخاذ القرارات المناسبة، ويلعب التدقيق الاستراتيجي دورا فعالا في التقصي عن الأخطاء ومعالجتها ويتجسد ذلك من خلال:

1 تحليل البيئة الداخلية

ان تدقيق وتحليل البيئة الداخلية للمؤسسة يعد القاعدة المناسبة لكيفية النظر للخطر وكيفية التعامل معه من قبل العاملين بها وكيفية إدارتهم للمخاطر.

2 وضع الاهداف

عملية تدقيق وتحديد الأهداف من قبل الإدارة العليا حيث تستطيع هذه الأخيرة تمييز الأحداث المحتملة التي تؤثر على استراتيجياتها وعليه تشمل هذه العملية على إدار الخطر، فهي تسعى جاهدة لتحقيق التطبيق العملي لها، كما تدعم الأهداف المساندة لمهمة المؤسسة والمتناسقة مع مستوى خطرها.

3 التعرف على الحدث و تمييزه

أحداث داخلية وخارجية تؤثر على إنجاز أهداف المؤسسة، والتدقيق الاستراتيجي يميز بدقة بين الاخطار والفرص فمهمته الأساسية هي جمع المعلومات وإستخدامهم في عملية التنبؤ لإقتناص الفرص وتجنب التهديدات.

4 تقييم الخطر

تقدير أخطار محللة ومحملة مع الأخذ بعين الاعتبار اللامكانية وتأثيرها كقاعدة لتحديد كيفية إدارة الأخطار المقيمة على أسس وفواعد واضحة.

5 المراقبة

التدقيق الاستراتيجي يسعى دوماً لتطوير نظام المراقبة واجراء التعديلات الضرورية له لجعله يواكب التطورات الحاصلة في محيط المؤسسة لمواجهة الأخطار التي تعد عملية تكرارية ومتعددة الاتجاهات وهذه المراقبة تامة ومستمرة تسمح القيام بتقييمات منفصلة أو مجتمعة تخدم المؤسسة في مجملها وتمكنها من التأكد من فعالية أنشطة الاستجابة للأخطار.

6 الإستجابة

يمكن التدقيق الاستراتيجي الإدارة العليا من اختيار الردود المناسبة للخطر (تجنب، قبول، تخفيض أو شراك الخطر)، كما تطور مجموعة من الأعمال لترتيب الأخطار حسب الأولويات.

خلاصة الفصل:

إن نجاح الأداء هو حلم كل منظمة ويبقى تحسيده على أرض الواقع ممكناً إذا ما تبنت هذه الأخيرة الطريقة الصحيحة في التفكير التي تسمح لها بتحقيق أمرين مهمين تقديم الأفضل، ومواجهة الأسوأ من خلال تفعيلها لمفهومين هامين يمثلان شرطاً لازماً لبلوغ مستوى عالٍ من الأداء وهما الكفاءة والفعالية، فالمؤسسة الناجحة والمتفوقة ذات الأداء الناجح هي المؤسسة الكفء في إدارة وتسيير مواردها المتنوعة والفعالة في تحقيق أهدافها وإرضاء مختلف الأطراف المرتبطة بها فللتدقيق الاستراتيجي دور فعال في إدارة الأخطار في المؤسسة على اعتبار أنه إحدى الدعائم الأساسية لإرساء نظام إدارة الأخطار لإعطاء صورة حقيقية وعادلة عن المركز المالي للمؤسسة وإضفاء الثقة على القوائم المالية التي بحوزة المؤسسة.

الفصل الثالث

الدراسة التطبيقية على مؤسسة

CNAS سعيدة

تمهيد:

بعدها تطرقنا إلى الجانب النظري ما هية التدقيق الاستراتيجي و اسس تحسين الاداء في المؤسسة الاقتصادية و علاقة التدقيق الاستراتيجي بالاداء في المؤسسة الاقتصادية ، فسوف سنتطرق إلى الجانب التطبيقي والذي اخترنا إحدى المؤسسات الاقتصادية "وكالة الصندوق الوطني للتأمينات الاجتماعية" لولاية سعيدة .

ستعرض في هذا الفصل إلى مبحثين هما المبحث الأول: ستعرض إلى دور التدقيق الاستراتيجي في تحسين الأداء في المؤسسة الاقتصادية من خلال دراسة ميدانية والقيام بجميع الملاحظات التي تم تجميعها خلال فترة الدراسة، الوثائق الداخلية للمؤسسة، إضافة إلى الاستبيان لجمع المعلومات اللازمة واختبار الفرضيات وتحقيق أهداف الدراسة أما المبحث الثاني : يتم فيه عرض و تحليل البيانات نتائج الاستبيان بالاطافة الى اختبار الفرضيات.

المبحث الاول: الطريقة وادوات جمع المعلومات

المبحث الثاني: عرض النتائج و مناقشتها

المبحث الاول :طريقة واجراءات الدراسة

المطلب الاول التعريف بالمؤسسة :

اولا :وكالة الصندوق الوطني للتأمينات الاجتماعية

مؤسسة عمومية ذات طابع اقتصادي تجاري انشأت بموجب المرسوم التنفيذي رقم 223/85 و القرار الوزاري المؤرخ في 1987/01/24 والذي يتضمن التنظيم الداخلي للصندوق الوطني للتأمينات الاجتماعية.

تهدف إلى الحماية والتغطية الاجتماعية للمؤمنين الاجتماعيين ودويهم ومعالجة الآثار التي تنجم عن الأخطار التي يتعرض لها العامل خلال حياته الوظيفية وهي الشيخوخة والعجز والوفاة وإصابة العمل والمرضى والبطالة وذلك عن طريق إيجاد بديل للأجر في حالة انقطاعه بسبب تحقق أي من هذه الأخطار سواء كان هذا البديل في صورة تعويض أو معاش بحسب الأحوال بما يكفل للعامل ولأسرته من بعده حياة كريمة ومستقرة.

ثانيا: مهام وكالة الصندوق الوطني للتأمينات الاجتماعية

يمكن تلخيص مهام الصندوق في النقاط التالية :

- تسيير التعويضات المادية كمصاريف العلاج , العطل المرضية, حوادث العمل و الأمراض المهنية .
- تسيير تعويضات المنح العائلية على حساب الدولة من الخزينة العمومية.
- تأمين التحصيل و المراقبة ومنازعات التحصيل .
- المساهمة في تنمية السياسة و الوقاية من حوادث العمل و الأمراض المهنية .
- تسيير تعويضات الأشخاص المستفيدين من الإتفاقيات

ثالثا: هيكلية الصندوق الوطني للضمان الاجتماعي

يتخذ التنظيم العام للصندوق شكل مديريات فرعية تدرج ضمن المقر المركزي (المديرية الوطنية) الكائن مقرها بالجزائر العاصمة، الوكالات الولائية، مراكز بلدية و فروع مؤسسة أو فروع إدارة. ويعتبر هذا التنظيم أدوات فعالة في عملية الرقابة وتحديد المسؤوليات وكذلك تبيين مختلف العلاقات بين الفروع والوكالات وهي على النحو التالي

المقر المركزي (المديرية العامة) و تتولى الوظائف التالية

تنظيم و تنسيق و مراقبة :

نشاطات الوكالات الولائية و فروع الإدارة.

تسيير الوسائل البشرية و المادية للصندوق.

تسيير ميزانية الصندوق, تنسيق العمليات المالية و تجميع المحاسبة العامة.

تنظيم المراقبة الطبية.

منح للمؤمنين الاجتماعيين و المستخدمين رقم تسجيل وطني.

تنظيم طريقة الإعلام للمؤمنين الاجتماعيين و المستخدمين.

متابعة تطبيق الاتفاقية والعقود في مجال الضمان الاجتماعي.

تنسيق و متابعة إنجاز الاستثمارات المخططة

يتكون المقر المركزي للصندوق و تحت سلطة المدير العام و بمساعدة الأمين العام من :

- مديرية الأداءات .

- مديرية التحصيل و المنازعات.

- مديرية المراقبة.

- مديرية المراقبة الطبية.

- مديرية الوقاية من حوادث العمل و الأمراض المهنية.

- مديرية الدراسات و الإحصائية و التنظيم.
- مديرية الإعلام الآلي.
- مديرية العمليات المالية .
- مديرية الإنجازات و التجهيز الوسائل العامة .
- مديرية المستخدمين والتكوين.

الوكالة الولائية للصندوق الوطني للتأمينات الإجتماعية لولاية سعيدة :

أنشأت بموجب المرسوم والمنشور السالفين الذكر والذي يصنف الوكالة إلى التصنيف الثالث ، تسيير عن طريق فروعها عبر الدوائر الولائية مجموع يفوق **130.000** مؤمن اجتماعي ، تتشكل من 4 مديريات فرعية ومصالح وهي:

- المديرية الفرعية للإدارة العامة
- المديرية الفرعية للمالية والتحصيل
- المديرية الفرعية للأداءات
- المديرية الفرعية للمراقبة الطبية
- خلية الأرشفة والتوثيق والإحصاء
- خلية الإعلام والإصغاء
- مصلحة حوادث العمل المهنية والوقاية

المطلب الثاني مجتمع وعينة الدراسة :

اولا-مجتمع الدراسة :

يتكون مجتمع الدراسة من موظفي مصلحة العمال و التكوين ، مصلحة الوسائل العامة والمحاسبة ومصلحة مراقبة المستخدمين و مصلحة الامر بالصرف .

ثانيا-عينة الدراسة :

تم الاعتماد على الاستبيان كأداة رئيسية للدراسة في جمع البيانات التي تتناسب مع موضوع البحث و أهداف نظرا لما له من مزايا في قياس تقارب وجهات نظر أفراد العينة المكونة من 60 شخص عاملين في المؤسسة محل الدراسة "وكالة الصندوق الوطني للتأمينات الاجتماعية" بولاية سعيدة ، وقد تم تصميم الاستبيان وفق سلم ليكارت الخماسي على أساس التصنيفات التالية (موافق بشدة - موافق - محايد - غير موافق - غير موافق بشدة) وذلك نظرا لملائمة هذا التطبيق لطبيعة بيئة الأعمال الجزائرية ، حيث انه في الغالب المستجوب الجزائري يختار من بين الخمس تصنيفات المذكورة سابقا ، وقد استهدف الاستبيان هؤلاء الموظفين من خلال توزيع 60 استمارة استبيان وتم استرجاعها بأكملها .

الجدول رقم (3-1): يوضح الإحصائيات الخاصة باستمارة الاستبيان.

النسبة المئوية	التكرار	البيان
%100	60	الاستمارات الموزعة
%100	60	الاستمارات المسترجعة

المصدر: من إعداد الطالبة بناء على نتائج برنامج SPSS 20

ثالثاً- متغيرات الدراسة :

جدول رقم (3-2): يوضح متغيرات الدراسة

المتغير المستقل	دور التدقيق الاستراتيجي
المتغير التابع	تحسين أداء المؤسسة الاقتصادية

المصدر: من إعداد الطالبة

المطلب الثالث: الادوات المستخدمة في معالجة الدراسة

اولاً- ادوات جمع المعلومات :

استخدمنا في جمع المعطيات و المعلومات في هذه الدراسة استمارة الاستبيان، والتي تتكون من:

الجزء الأول :خصص للمعلومات العامة عن الشخص القائم بعملية الاستبيان، الذي يتكون من خمس فقرات.
(الجنس-السن-الوظيفة-سنوات الخبرة -المؤهل التعليمي).

الجزء الثاني :خصص لاختبار دور التدقيق الاستراتيجي في المؤسسة في تحسين أداء المؤسسة الاقتصادية، حيث قسما إلى محورين وهما كما يلي:

المحور الأول :اختبار دور وظيفة التدقيق الاستراتيجي في المؤسسة الاقتصادية والذي يشمل 12 فقرة؛

المحور الثاني : اختبار مدى مساهمة وظيفة التدقيق في تحسين اداء المؤسسة الاقتصادية و الذي تضمن 11 فقرة

ثانيا-الادوات الاحصائية المستخدمة :

➤ التكرارات والنسب المئوية :تم الاعتماد عليها بهدف التفريق بين فئات العينة، بناءا على المعلومات

الشخصية لافرادها، ومعرفة توجه إجابات أفراد العينة إلى إجمالي العينة.

➤ مقياس لكارات الحماسي (Likerscale) والذي يحتل خمس إجابات، وهذا حتى يتسنى لنا

تحديد آراء أفراد العينة لفقرات الاستبيان، بشكل دقيق و موضح و بالتالي يسهل ترميز وتنميط

الإجابات.

➤ 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

للإجابات المشاركين كمؤشر على مساهمة التدقيق في تحسين الأداء في المؤسسة.

➤ الانحراف المعياري :تم استخدامه لمعرفة مدى تشتت القيم عن متوسطها الحسابي.

➤ معامل الفاكرونباخ (alphacronbach's) احد معاملات قياس ثبات و صدق البيانات

للتأكد من ثبات اداة الدراسة .

➤ معامل ارتباط بيرسون :يستخدم معامل ارتباط بيرسون لقياس صدق فقرات الاستبيان بحيث

يجب أن تكون قيمتها دالة عند مستوى الدلالة، كما يجب أن تكون قيمتها المحسوبة أكبر من قيمتها الجدولية.

➤ التوزيع الطبيعي كوجروف سمرنوف kolmogorov-Smirnov Test

يستخدم هذا الاختبار لمعرفة طبيعة توزيع بيانات ظاهرة معينة في كونها تتبع التوزيع الطبيعي من عدمه.

المبحث الثاني عرض النتائج و مناقشتها :

المطلب الاول : عرض و تحليل نتائج الاستبيان :

1-الجنس:

وهو موضح في الجدول والشكل المواليين:

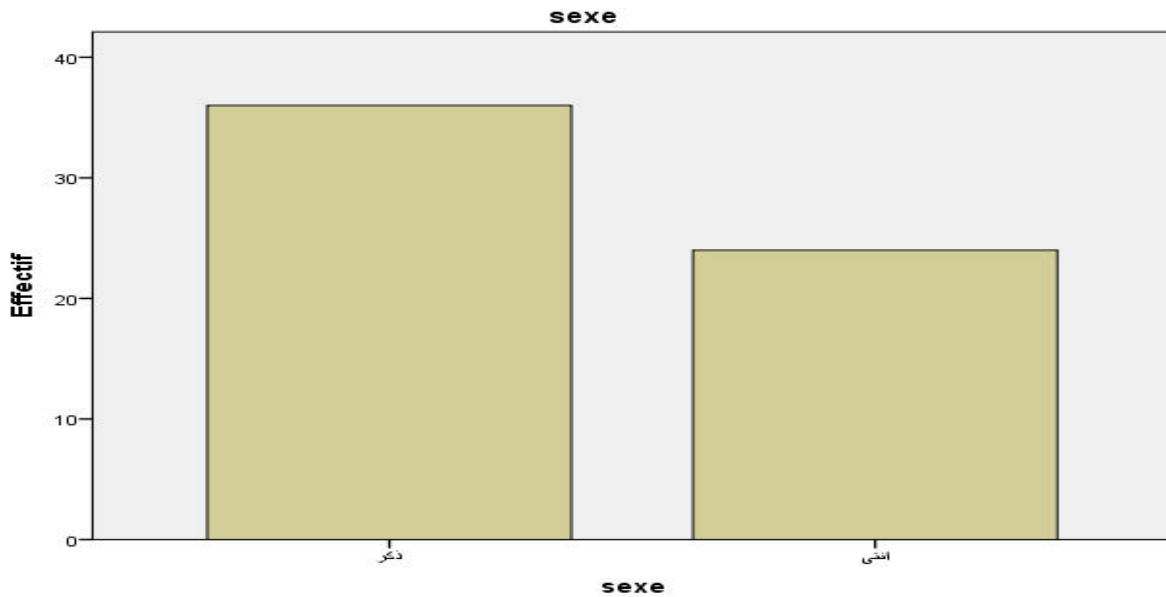
الجدول رقم (3-3): توزيع افراد العينة حسب متغير الجنس

النسبة	التكرار	الجنس
60%	36	ذكر
40%	24	انثى

%100	60	المجموع
------	----	---------

المصدر : من إعداد الطالبة بناء على نتائج برنامج SPSS 20

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



المصدر : من إعداد الطالبة بالاعتماد على برنامج Excel 2007

يتضح من خلال الجدول رقم (3-3) الخاص بتوزيع العينة حسب الجنس داخل المؤسسة ، حيث يتبين لنا ان العمال من جنس ذكر هو 36 عامل أي بنسبة 60 % من مجموع العينة الكلي ، اما فيما يخص العمال من جنس انثى هو 24 عاملة أي بنسبة 40% من مجموع العينة الكلي.

2-السن:

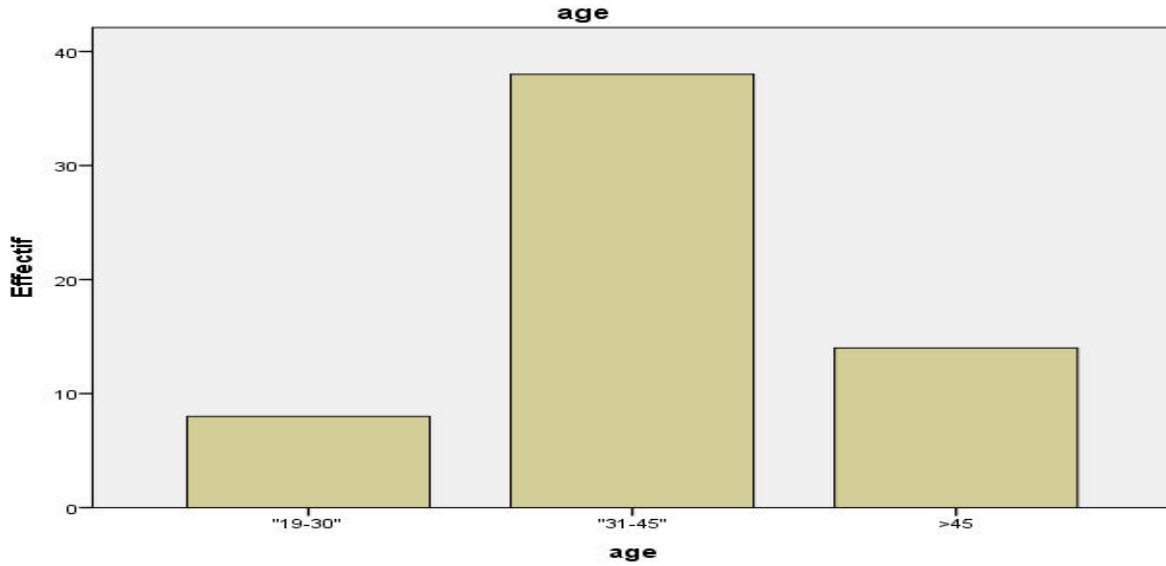
وهو موضح في الجدول والشكل المواليين:

الجدول رقم (3-4): توزيع افراد العينة حسب متغير السن

النسبة	التكرار	السن
13.3%	8	من 19 الى 30 سنة
63.3%	38	من 31 الى 45 سنة
23.3%	14	أكبر من 45 سنة
100%	60	المجموع

المصدر: من إعداد الطالبة بناء على نتائج برنامج SPSS 20

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



المصدر: من إعداد الطالبة بناء على نتائج برنامج excel2007

يتضح لنا من خلال الجدول رقم (3-4) أن عدد العمال الذين عمرهم ينحصر من 19 إلى 30 سنة هو 8 عمال أي بنسبة 13.3% وأن عدد العمال الذين عمرهم ينحصر من 31 إلى 45 سنة هو 38 عامل أي بنسبة 63.3%، أما فيما يخص العمال الذين يفوق أعمارهم 45 سنة فأكثر هو 14 عامل أيضا أي بنسبة 23.3% من مجموع العينة الكلي.

3- الوظيفة:

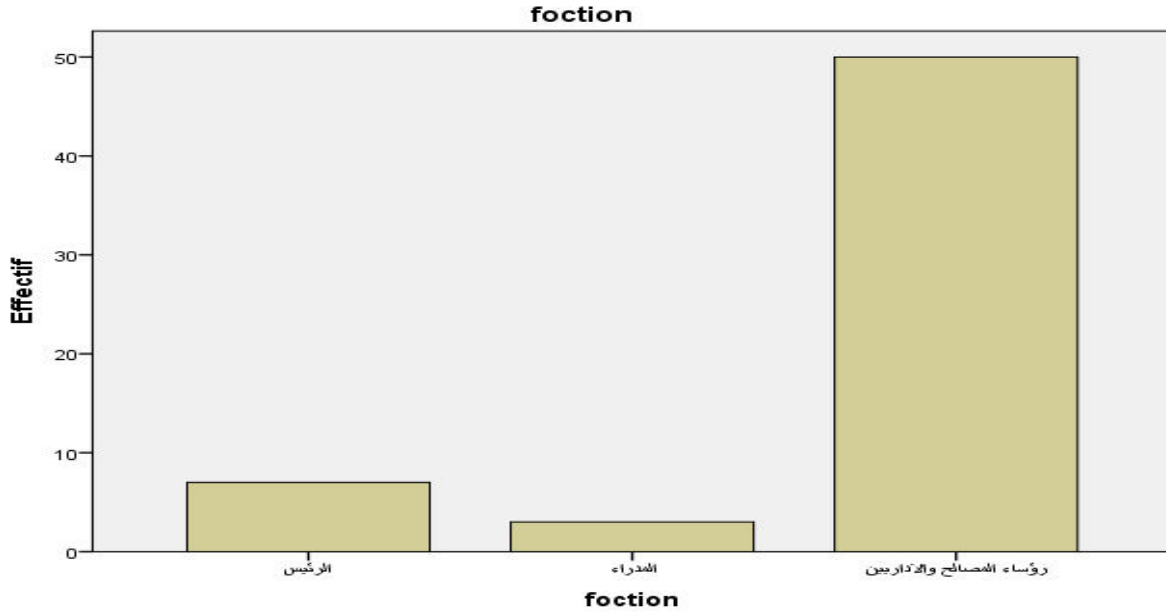
وهو موضح في الجدول والشكل المواليين:

الجدول رقم (3-5) : توزيع افراد العينة حسب متغير الوظيفة

الوظيفة	التكرار	النسبة
الرئيس	7	11.7%
المدرء	3	5%
ورؤساء المصالح والإداريين	50	83.3%
المجموع	60	100%

المصدر: من إعداد الطالبة بناء على نتائج برنامج SPSS 20

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



المصدر: من إعداد الطالبة بناءً على نتائج برنامج exccel2007

يتبين من الجدول رقم (3-5) الخاص بتوزيع العينة حسب الوظيفة داخل المؤسسة حيث إن العمال الذين يشغلون منصب الرئيس هو 07 عمال أي بنسبة 11.7% من المجموع الكلي للعينة أما بالنسبة للعمال الذين يشغلون منصب المدير عددهم 03 عمال أي بنسبة 05% ، أما فيما يخص العمال الذين هم برتبة رؤساء المصالح و الإداريين عددهم هو 50 عامل بنسبة 83.3% من مجموع العينة الكلي.

4-عدد سنوات الخبرة:

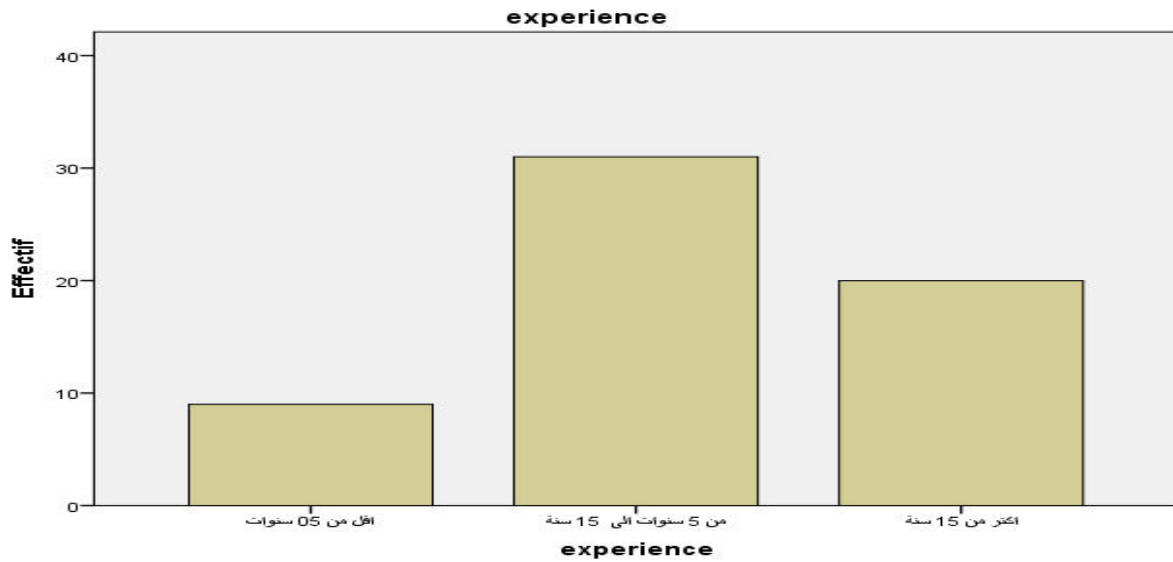
وهو موضح في الجدول والشكل المواليين:

الجدول رقم (3-6): توزيع افراد العينة حسب متغير سنوات الخبرة

النسبة	التكرار	عدد سنوات الخبرة
15%	9	أقل من 5 سنوات
51.7%	31	من 5 الى 15 سنة
33.3%	20	اكتر من 15 سنة
100%	60	المجموع

المصدر: من إعداد الطالبة بناء على نتائج برنامج SPSS 20

الشكل رقم (4.3) : توزيع أفراد العينة حسب سنوات الخبرة



المصدر: من إعداد الطالبة بناء على نتائج برنامج excel2007

يتبين من خلال الجدول رقم (3-6) الخاص بتوزيع العينة حسب سنوات الخبرة داخل المؤسسة ، حيث أن العمال الذين خبرتهم اقل من 5 سنوات هو 9 عمال أي بنسبة 15% من مجموع العينة الكلي ، أما الذين تتراوح ما بين 5 الى 15 سنة هو 31 عامل أي بنسبة 51.7% ، وان عدد العمال الذين خبرتهم اكثر من 15 سنة هو 20 عامل أي بنسبة 33.3% ، من مجموع العينة الكلي.

5-المؤهل العلمي:

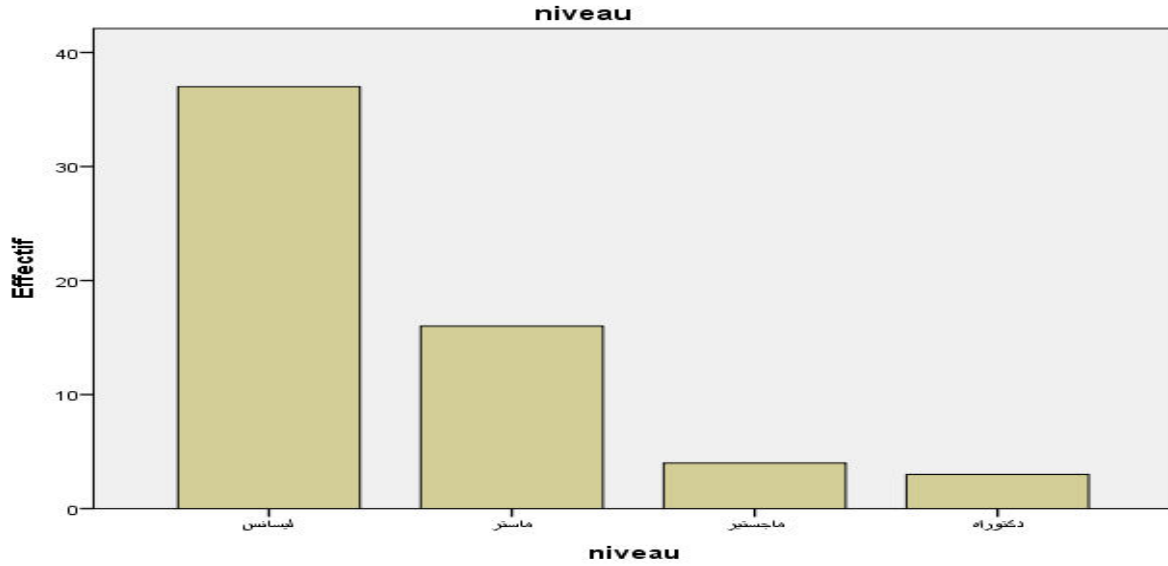
وهو موضح في الجدول والشكل المواليين:

الجدول رقم (3-7) : توزيع افراد العينة حسب متغير المؤهل العلمي

عدد سنوات الخبرة	التكرار	النسبة
ليسانس	37	61.7%
ماستر	16	26.7%
ماجستير	4	6.7%
دكتوراه	3	5%
المجموع	60	100%

المصدر: من إعداد الطالبة بناء على نتائج برنامج SPSS 20

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



المصدر: من إعداد الطالبة بناء على نتائج برنامج excel2007

يتضح من خلال الجدول رقم (3-7) أن عدد العمال الحاملين لشهادة الليسانس هو 37 عامل أي بنسبة 61.7% وعدد العمال الحاملين لشهادة ماستر هو 16 عامل أي بنسبة 26.7% من مجموع العينة الكلي، أما بالنسبة للعمال الحاصلين على شهادة ماجستير هو 4 عمال بنسبة 6.7% أما فيما يخص العمال الحاملين لشهادة دكتوراه هو 3 عمال أي بنسبة 5% من المجموع الكلي .

المطلب الثاني صدق و تباث الادات :

اولا-اختبار تباث الاستبيان باستخدام معامل الفاكرونباخ :

استخدمنا في الدراسة معامل ألفاكرونباخ للتأكد من تباث أداة البحث وصدقها، قيمته تتراوح ما بين (0-1)

وزيادة معامل الفاكرونباخ تعني زيادة مصداقية البيانات حيث طبقت على عينة حجمها 60 فرد من

استجابات أفراد عينة البحث، والجدول الموالي يوضح معامل الثبات وكانت النتيجة موضحة كما هي في الجدول .

جدول رقم (3-8): اختبار ثبات فقرات الاستبيان

معايير الثبات "الفأكرونباخ"	العبارات	محاور الاستمارة
0.877	(12-1)	المحور الاول
0.934	(23-13)	المحور الثاني
0.937	(23-1)	الاجمالي

المصدر : من إعداد الطالبة بالاعتماد على برنامج spss 20

يتبين من خلال الجدول رقم (3-8) أن معاملات الثبات سواء للاستمارة ككل أو لمتغيرات الدراسة تتراوح بين 0.8 و 0.9 وهي معاملات مرتفعة تدل على ثبات أداة الدراسة.

ثانياً-إختبار صدق الاستبيان باستخدام معامل ارتباط بيرسون

لاختبار صدق الاستبيان في هذه الطريقة استخدمنا معامل 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 أخرى.

جدول رقم (3-9) : معامل ارتباط بيرسون بين محوري الدراسة والمعدل الكلي لفقرات الاستبيان

مستوى الدلالة	معامل الارتباط بيرسون	محاور الاستمارة
0.000	0.918	المحور الاول
0.000	0.914	المحور الثاني

المصدر : من إعداد الطالبة بالاعتماد على برنامج spss 20

من خلال الجدول رقم (3-9) يتبين أن معاملات الارتباط بين محوري الدراسة والمعدل الكلي لفقرات الاستبيان مرتفعة جدا المحور الأول والثاني على التوالي (0.918- 0.914) ، مما يدل على وجود علاقة إرتباط قوية بين المحورين.

ثالثا- إختبار التوزيع الطبيعي كولجروف - سمرنوف Kolmogorov-Smirnov Test

لإختبار الفرضيات نستخدم إختبار كولجروف-سمرنوف الذي يدرس مدى فروق بين المتوسطات المستحويين حول فرضية الدراسة، وعليه قمنا بهذا الإختبار لمعرفة مدى توزيع البيانات طبيعيا بحيث تكون نتائج كولجروف-سمرنوف لمحوري الدراسة أكبر من 0.05 المعتمدة في الدراسة، وهذا تمكن من القيام بإختبار (t) وكانت النتائج كما هي في الجدول الآتي.

الجدول رقم (3-10): إختبار التوزيع الطبيعي لمحاور الاستبيان

المحور	عدد الفقرات	قيمة z	قيمة Sig
المحور الاول	12	0.81	0.200
المحور الثاني	11	0.69	0.200
الدرجات الكلية	23	0.92	0.200

المصدر: من اعداد الطالبة حسب مخرجات spss20

نلاحظ من خلال الجدول رقم(3-10) ان بيانات الاستبيان تتبع التوزيع الطبيعي لان قيمة SIG لمحوري الاستبيان اكبر من 0.05 .

المطلب الثالث اختبار الفرضيات والنتائج :

اولا - عرض نتائج اتجاه المستجوبين حول المحور الاول:

قد تم عرض جميع عبارات الاستبيان باستخدام مقياس ليكارت الخماسي (likert) الخماسي و المتدرج ويعتبر هذا المقياس اكثر شيوعا حيث يطلب فيه من الباحث ان يحدد درجة موافقته او عدم موافقته على الخيارات محددة, وهذا المقياس مكون غالبا من خمسة خيارات متدرجة يشير الباحث اختيار واحد منها ولتحديد طول مجال مقياس ليكارت الخماسي ونعني بذلك الحدود الدنيا و العليا, تم حساب المدى وذلك بطرح قيمة (4=1-5) تم تقسيمه على اكر قيمة في المقياس للحصول على طول المجال اي (0.8=5/4) تم اضافة هذه القيمة الى اقل قيمة في المقياس بحيث بداية المقياس واحد, وذلك لتحديد الحد الاعلى لهذا المجال, وهكذا اصبح طول المجالات كما هو موضح في الجدول التالي :

الجدول (3-11): يوضح مقياس الاجابة على الفقرات

التصنيف	غير موافق بشدة	غير موافق	محايد	موافق	موافق بشدة
الدرجة	1-1.79	1.80-2.59	2.60-3.39	3.40-4.19	4.20-5.00

الجدول رقم (3-12): يبين إجابات أفراد العينة على المحور الأول.

الرقم	اسئلة حول المحور الاول	المتوسط الحسابي	الانحراف المعياري	الترتيب	درجة الموافقة
01	- تعتبر وظيفة التدقيق الاستراتيجي وظيفة أساسية في المؤسسة	4,38	0,783	1	موافق بشدة
02	- تتمتع وظيفة التدقيق الاستراتيجي بالاستقلالية التامة في المؤسسة	3,93	1,023	8	موافق
03	-تتمتع وظيفة التدقيق الاستراتيجي بسلطة تمكنها من الحصول على كافة المعلومات التي تحتاجها	4,13	0,873	4	موافق
04	-تتوفر وظيفة التدقيق الاستراتيجي على إمكانيات مادية وبشرية يمكنها من القيام بمهامها	3,80	1,070	10	موافق
05	-تجسيد نصائح و توجيهات وظيفة التدقيق الاستراتيجي يحسن من أداء المؤسسة	4,13	0,833	3	موافق
06	-يوجد وعي لدى الإدارة العليا بأهمية التدقيق الاستراتيجي	3,70	1,139	12	موافق
07	-يوجد وعي لدى الموظفين بأهمية التدقيق الاستراتيجي	3,80	1,038	9	موافق
08	-يوجد تعاون وتنسيق بين وظيفة التدقيق الاستراتيجي والوظائف الأخرى	3,77	1,064	11	موافق
09	-لدى موظفي التدقيق الاستراتيجي قدرات اتصالية تمكنهم من الحصول على المعلومات المطلوبة	3,98	0,911	7	موافق
10	-يتمتع موظفي التدقيق الاستراتيجي بعلاقات عمل جيدة مع باقي الموظفين	4,00	1,074	6	موافق
11	-يوفر قسمكم كافة الوثائق و الإمكانيات اللازمة للمدقق الاستراتيجي	4,12	0,885	5	موافق

موافق بشدة	2	1,035	4,25	-يساهم التدقيق الاستراتيجي في تحسين أداء الوظائف والأنشطة وبالتالي تحسين أداء المؤسسة ككل	12
---------------	---	-------	------	---	----

المصدر: إعداد الطالبة بناء على نتائج برنامج spss20

نلاحظ من خلال الجدول رقم (3-12) السابق ان اتجاهات عينة الدراسة إيجابية جدا وذلك لان المتوسط الحسابي وقع ضمن الفئة الرابعة من مقياس ديكارت الخماسي (من 3.40 الى 4.19) أي ان افراد العينة وبصفة عامة موافقون على ان وظيفة التدقيق الاستراتيجي لها دور مهم داخل المؤسسة ، كما ان متوسط جميع الفقرات يشير إلى أن أفراد العينة يوافقون على اغلب الفقرات حيث نجد:

- الفقرة الأولى : اتفقت العينة على ان وظيفة التدقيق الاستراتيجي وظيفة أساسية في المؤسسة ويعتبر الجواب مقبول بشكل جيد وهذا ما نستنتجه من خلال المتوسط الحسابي 4.38 الذي جعلها تحتل المرتبة 1، ومقارنة مع سلم ديكارت حيث كان اتجاه هذا السؤال موافق بشدة.
- الفقرة الثانية : اتفقت العينة عموما بان وظيفة التدقيق الاستراتيجي تتمتع بالاستقلالية التامة في المؤسسة ويعتبر الجواب مقبول وهذا ما نستنتجه من خلال المتوسط الحسابي 3.93، والذي أخذت من خلاله المرتبة 8 ، لكن عند المقارنة مع ثلاثية ديكارت يكون اتجاه هذا السؤال موافق.

➤ الفقرة الثالثة : اتفقت العينة على أن وظيفة التدقيق الاستراتيجي تتمتع بسلطة تمكنها من الحصول على كافة المعلومات التي تحتاجها و يعتبر الجواب مقبول ، وهذا ما نستنتجه من خلال المتوسط الحسابي 4.13 ، والذي أخذت من خلاله المرتبة 4 ومقارنة مع سلم ديكرارت حيث كان اتجاه هذا السؤال موافق.

➤ الفقرة الرابعة : اتفقت العينة على ان وظيفة التدقيق الاستراتيجي تتوفر على إمكانيات مادية وبشرية تمكنها من القيام بمهامها ويعتبر الجواب مقبول ، وهذا ما نستنتجه من خلال المتوسط الحسابي 3.80 ، والذي أخذت من خلاله المرتبة 10 ومقارنة مع سلم ديكرارت كان اتجاه السؤال موافق

➤ الفقرة الخامسة : اتفقت العينة على ان تجسيد نصائح وتوجيهات وظيفة التدقيق الاستراتيجي يحسن من أداء المؤسسة ، وذهب رأي جميع افراد العينة على ان الجواب مقبول ، وهذا ما نراه أيضا من خلال المتوسط الحسابي 4.13 والذي أخذت من خلاله المرتبة 3 ومقارنة مع سلم ديكرارت كان اتجاه الفقرة موافق.

➤ الفقرة السادسة : اتفقت العينة على انه يوجد وعي لدى الإدارة العليا بأهمية التدقيق الاستراتيجي ، ويعتبر الجواب مقبول وهذا ما نستنتجه من خلال المتوسط الحسابي 3.70 ، والذي أخذت من خلاله المرتبة 12 ومقارنة مع سلم ديكرارت كان اتجاه السؤال موافق.

➤ الفقرة السابعة : اتفقت العينة على انه يوجد وعي لدى الموظفين بأهمية التدقيق الاستراتيجي ، وهذا ما نستنتجه من خلال من خلال المتوسط الحسابي 3.80 ، والذي أخذت من خلاله- المرتبة 9 ومقارنة مع سلم ديكرارت كان اتجاه موافق.

- الفقرة الثامنة : اتفقت العينة على انه يوجد تعاون وتنسيق بين وظيفة التدقيق الاستراتيجي والوظائف الأخرى ، ويعتبر الجواب مقبول وهذا ما نستنتجه من خلال المتوسط الحسابي 3.77، والذي أخذت من خلاله المرتبة 11 ومقارنة مع سلم ديكرات كان اتجاه السؤال مقبول.
- الفقرة التاسعة : اتفقت العينة على انه يوجد لدى موظفي التدقيق الاستراتيجي قدرات اتصالية تمكنهم من الحصول على المعلومات المطلوبة، ويعتبر الجواب مقبول .وهذا ما نستنتجه من خلال المتوسط الحسابي 3.98 ، والذي أخذت من خلاله المرتبة 7 ومقارنة مع سلم ديكرات كان اتجاه السؤال موافق.
- الفقرة العاشرة :اتفقت العينة على انه يتمتع موظفي التدقيق الاستراتيجي بعلاقات عمل جيدة مع باقي الموظفين، ويعتبر الجواب مقبول .وهذا ما نستنتجه من خلال المتوسط الحسابي 4.00 ، والذي أخذت من خلاله المرتبة 6 ومقارنة مع سلم ديكرات كان اتجاه السؤال موافق.
- الفقرة الحادي عشر :اتفقت العينة على انه يوفر قسمكم كافة الوثائق و الإمكانيات اللازمة للمدقق الإستراتيجي ويعتبر الجواب مقبول .وهذا ما نستنتجه من خلال المتوسط الحسابي 4.12، والذي أخذت من خلاله المرتبة 5 ومقارنة مع سلم ديكرات كان اتجاه السؤال موافق.
- الفقرة الثاني عشر :اتفقت العينة على ان التدقيق الاستراتيجي يساهم في تحسين أداء الوظائف والأنشطة وبالتالي تحسين أداء المؤسسة ككل ويعتبر الجواب ذات قبول كبير وهذا ما نستنتجه من خلال المتوسط الحسابي 4.25 ، والذي احتلت من خلاله المرتبة 2 ومقارنة مع سلم ديكرات كان اتجاه السؤال موافق بشدة.

ثانيا- عرض نتائج اتجاه المستجوبين حول المحور الثاني:

جدول رقم (3-13) :يبين إجابات أفراد العينة على المحور الثاني

الرقم	اسئلة حول المحور الثاني	المتوسط الحسابي	الانحراف المعياري	الترتيب	درجة الموافقة
01	يظهر دور التدقيق في تحسين الأداء من خلال تحديد الكفاءة والإنتاجية في التقارير الخاصة.	4,27	0,8990	1	موافق بشدة
02	يساعد التدقيق في زيادة فعالية الأداء في المؤسسة	4,17	0,7850	4	موافق
03	إن توفر الاستقلالية والحيادية لدى وظيفة التدقيق يعزز الثقة في الرأي الذي يديه المدقق في تقريره عن المعلومات المحاسبية.	4,12	0,9580	5	موافق
04	يعتبر التدقيق أداة للوقاية والإنذار عن كل ما يمس استقرار المؤسسة	4,25	0,8560	2	موافق بشدة
05	يساعد التدقيق المؤسسة على معرفة قدرتها الفعلية في تحقيق النمو وزيادة الأرباح.	4,18	0,8540	3	موافق
06	يقدم المدقق النصائح للمؤسسة فيما يتعلق بكيفية التعامل مع مخاطر الأداء.	4,08	0,8890	7	موافق
07	تقرير المدقق حول أداء المؤسسة يرفع من كفاءة المؤسسة وفعاليتها.	3,98	0,9300	8	موافق
08	يوفر قسمكم كافة الوثائق و الإمكانيات اللازمة للمدقق ليتمكن من القيام بعمله	3,88	0,9400	10	موافق

موافق	11	0,8530	3,87	يقدم التدقيق قيمة مضافة لمهامكم	09
موافق	9	0,9010	3,97	يتم الاعتماد على وظيفة التدقيق لتحسين الإجراءات في مختلف الوظائف الإدارية في المؤسسة	10
موافق	6	0,8290	4,08	تعتبر مهام التي تقوم بها وظيفة التدقيق مهمة في تحسين وظيفتك	11

المصدر: إعداد الطالبة بناء على نتائج برنامج spss20

نلاحظ من خلال الجدول رقم (3-13) ان اتجاهات عينة الدراسة إيجابية جدا وذلك لان المتوسط الحسابي وقع ضمن الفئة الرابعة من مقياس ديكارت الحماسي (من 3.40 الى 4.19) أي ان افراد العينة وبصفة عامة موافقون على ان التدقيق الاستراتيجي يساهم في تحسين اداء المؤسسة ، كما ان متوسط جميع الفقرات يشير إلى أن أفراد العينة يوافقون على اغلب الفقرات حيث نجد:

➤ الفقرة الأولى : اتفقت العينة على ان وظيفة التدقيق الاستراتيجي له دور في تحسين الأداء من خلال تحديد الكفاءة والإنتاجية في التقارير الخاصة ويعتبر الجواب مقبول بشكل جيد وهذا ما نستنتجه من خلال المتوسط الحسابي 4.27 الذي جعلها تحت المرتبة 1، ومقارنة مع سلم ديكارت حيث كان اتجاه هذا السؤال موافق بشدة.

- الفقرة الثانية : اتفقت العينة عموماً على ان التدقيق يساعد في زيادة فعالية الأداء في المؤسسة ويعتبر الجواب مقبول وهذا ما نستنتجه من خلال المتوسط الحسابي 4.17، والذي أخذت من خلاله المرتبة 4 ، لكن عند المقارنة مع سلم ديكرارت يكون اتجاه هذا السؤال موافق.
- الفقرة الثالثة : اتفقت العينة على أن توفر الاستقلالية والحيادية لدى وظيفة التدقيق يعزز الثقة في الرأي الذي يبديه المدقق في تقريره عن المعلومات المحاسبية و يعتبر الجواب مقبول ، وهذا ما نستنتجه من خلال المتوسط الحسابي 4.12 ، والذي أخذت من خلاله المرتبة 5 ومقارنة مع سلم ديكرارت حيث كان اتجاه هذا السؤال موافق.
- الفقرة الرابعة : اتفقت العينة على ان التدقيق يعتبر أداة للوقاية والإنذار عن كل ما يمس استقرار المؤسسة ويعتبر الجواب مقبول بشكل جيد ، وهذا ما نستنتجه من خلال المتوسط الحسابي 4.25 ، والذي أخذت من خلاله المرتبة 2 ومقارنة مع سلم ديكرارت كان اتجاه السؤال موافق بشدة.
- الفقرة الخامسة : اتفقت العينة على ان التدقيق يساعد المؤسسة على معرفة قدرتها الفعلية في تحقيق النمو وزيادة الأرباح وذهب رأي جميع افراد العينة على ان الجواب مقبول ، وهذا ما نراه أيضا من خلال المتوسط الحسابي 4.18 والذي أخذت من خلاله المرتبة 3 ومقارنة مع سلم ديكرارت كان اتجاه الفقرة موافق.
- الفقرة السادسة : اتفقت العينة على ان المدقق يقدم النصائح للمؤسسة فيما يتعلق بكيفية التعامل مع مخاطر الأداء ، ويعتبر الجواب مقبول وهذا ما نستنتجه من خلال المتوسط الحسابي 4.08 ، والذي أخذت من خلاله المرتبة 7 ومقارنة مع سلم ديكرارت كان اتجاه السؤال موافق.

- الفقرة السابعة : اتفقت العينة على ان تقرير المدقق حول أداء المؤسسة يرفع من كفاءة المؤسسة وفعاليتها ، وهذا ما نستنتجه من خلال من خلال المتوسط الحسابي 3.98 ، والذي أخذت من خلاله المرتبة 8 ومقارنة مع سلم ديكرات كان اتجاه موافق.
- الفقرة الثامنة : اتفقت العينة على ان قسمهم يوفر كافة الوثائق و الإمكانيات اللازمة للمدقق ليتمكن من القيام بعمله ، ويعتبر الجواب مقبول وهذا ما نستنتجه من خلال المتوسط الحسابي 3.88، والذي أخذت من خلاله المرتبة 10 ومقارنة مع سلم ديكرات كان اتجاه السؤال موافق.
- الفقرة التاسعة : اتفقت العينة على ان التدقيق يقدم قيمة مضافة لمهامهم ، ويعتبر الجواب مقبول . وهذا ما نستنتجه من خلال المتوسط الحسابي 3.87 ، والذي أخذت من خلاله المرتبة 11 ومقارنة مع سلم ديكرات كان اتجاه السؤال موافق.
- الفقرة العاشرة : اتفقت العينة على انه يتم الاعتماد على وظيفة التدقيق لتحسين الإجراءات في مختلف الوظائف الإدارية في المؤسسة ويعتبر الجواب مقبول .وهذا ما نستنتجه من خلال المتوسط الحسابي 3.97 ، والذي أخذت من خلاله المرتبة 9 ومقارنة مع سلم ديكرات كان اتجاه السؤال موافق.
- الفرقة الحادي عشر : اتفقت العينة على انالمهام التي تقوم بها وظيفة التدقيق تعتبر مهمة في تحسين وظائفهم ويعتبر الجواب مقبول .وهذا ما نستنتجه من خلال المتوسط الحسابي 4.08، والذي أخذت من خلاله المرتبة 6 ومقارنة مع سلم ديكرات كان اتجاه السؤال موافق.

3- اختبار الفرضيات:

❖ اختبار الفرضية الرئيسية

H0: لا يوجد دور ذو دلالة احصائية في مساهمة التدقيق الاستراتيجي في تحسين اداء المؤسسة عند مستوى دلالة $\alpha = 0.05$.

H1: يوجد دور ذو دلالة احصائية في مساهمة التدقيق الاستراتيجي في تحسين اداء المؤسسة عند مستوى دلالة $\alpha = 0.05$.

تم استخدام تحليل التباين للانحدار (analysis of variance) للتأكد من صلاحية النموذج لاختبار هذه الفرضية والجدول التالي يوضح ذلك :

جدول رقم (3-14): تحليل الانحدار الخطي البسيط للفرضية الرئيسية .

معامل التحديد R-deux	معامل الارتباط R	النموذج
0.462	0.680	الاداء

المصدر: من اعداد الطالبة بناء على مخرجات spss20

المتغير التابع: الاداء

المتغير المستقل: التدقيق الاستراتيجي

من خلال نتائج الجدول رقم (3-14) يتبين وجود علاقة ارتباط ذات دلالة احصائية حسب معامل بيرسون للتدقيق الاستراتيجي مع الأداء ، حيث بلغ معامل الارتباط ($R = 0.68$) .

الجدول رقم (3-15) : نتائج تحليل التباين للإختبار للتأكد من صلاحية النموذج

لاختبار الفرضية الرئيسية

مصدر التباين	مجموع المربعات	درجات الحرية	متوسط المربعات	قيمة F المحسوبة	مستوى الدلالة
الاختبار	12,764	1	12,764	49,788	0.000
الخطأ	14,869	58	0,256		
المجموع الكلي	27,633	59			

المصدر : من إعداد الطالبة باعتماد على مخرجات برنامج

بينت نتائج الجدول رقم (3-15) أن قيمة F المحسوبة (49.788) بقيمة احتمالية (0.000) وهي أقل

من مستوى الدلالة (0.05)، ويتضح من هذا الجدول أن المتغير المستقل بشكله الإجمالي وهو التدقيق

الإستراتيجي في هذا النموذج يفسر ما مقداره (46.2 %) من التباين في المتغير التابع المتمثل في الأداء ،

وبالتالي نرفض الفرضية بصيغتها الصفرية ونقبل الفرضية البديلة والتي تنص أن هناك دور ذو دلالة إحصائية

لمساهمة التدقيق الاستراتيجي في تحسين أداء المؤسسة الإقتصادية عند مستوى دلالة $\alpha = 0.000$.

❖ اختبار الفرضية الفرعية الاولى :

تتمثل الفرضية الأولى في أن وظيفة التدقيق الاستراتيجي وظيفه مهمة في المؤسسة

وللإجابة على الفرضية قامت الطالبة بحساب المتوسطات الحسابية والانحرافات المعيارية للاستجابات المقدمة من

أفراد عينة الدراسة على عبارات المحور الأول الممثل في دور وظيفه التدقيق، نلاحظ ان اغلبية الموظفين موافقون

بشدة على ان وظيفه التدقيق الاستراتيجي وظيفه أساسية في المؤسسة، حيث قدر المتوسط المرجح ب 4.38

والانحراف المعياري 0.783 وبنسبة تقارب 51.7% و اغلبية الموظفين موافقون بشدة على ان التدقيق

الاستراتيجي يساهم في تحسين اداء الوظائف و الانشطة وبالتالي تحسين اداء المؤسسة ككل حيث قدر المتوسط

المرجح ب 4.25 والانحراف المعياري 1.035 وبنسبة تقارب 50% ، وهذا ما يؤكد ان التدقيق

الاستراتيجي يعتبر وظيفه مهمة بالمؤسسة.

❖ اختبار الفرضية الفرعية الثانية :

تتمثل الفرضية الثانية مساهمة التدقيق الاستراتيجي في تحسين اداء المؤسسة الاقتصادية

وللإجابة على الفرضية قامت الطالبة بحساب المتوسطات الحسابية والانحرافات المعيارية للاستجابات المقدمة من

أفراد عينة الدراسة على عبارات المحور الثاني الممثل في مدى مساهمة التدقيق الاستراتيجي في تحسين اداء

المؤسسة الاقتصادية ، نلاحظ ان الموظفين موافقون على ان وظيفه التدقيق تساعد في زيادة فعالية الاداء في

المؤسسة ، حيث قدر المتوسط المرجح ب 4.17 والانحراف المعياري 0.785 وبنسبة تقارب 55 %

وكذلك اغلبية الموظفين موافقون على ان التدقيق يقدم قيمة مضافة لمهامهم ، حيث قدر المتوسط المرجح ب

3.87 والانحراف المعياري 0.853 ونسبة تقارب 51.7 % وهذا ما يؤكد ان التدقيق الاستراتيجي

يساهم في تحسين اداء المؤسسة الاقتصادية.

خلاصة الفصل :

من خلال هذا الفصل تم عرض نتائج الدراسة الميدانية المتعلقة بدور التدقيق الاستراتيجي في تحسين أداء المؤسسة الاقتصادية، محل الدراسة " وكالة الصندوق الوطني للتأمينات الاجتماعية "وكالة ولاية سعيدة ، وقد شملت الدراسة على 60 استبيان للموظفين صالح للتحليل الإحصائي من أصل 60 استبيان، تم قمنا باستخدام الأساليب الإحصائية كالأستعانة ببرنامج SPSS من اجل اختبار فرضيات الدراسة وهذا من أجل جمع البيانات الخاصة بالدراسة وتحليلها بهدف الوصول إلى النتائج التي مكنتنا من خلالها قبول أو رفض الفرضيات.

خاتمة

خاتمة

الخاتمة:

يعد بقاء المؤسسة واستمرارها من اهم الأهداف الاستراتيجية التي تسعى المؤسسة للوصول اليها، خصوصا في ظل تواجد تدقيق استراتيجي فعال يضمن لها ذلك، نظرا لان هذا الأخير أصبح يشكل الإطار الرئيسي المعتمد عليه للتأكد من سير العمليات الداخلية ومدى مطابقتها لما هو مخطط له، من خلال فحص وتقييم مدى فعالية الأساليب الرقابية في متابعة تنفيذ المهام التي تمكنها من الكشف عن مواطن القوة والضعف وتحليل الانحرافات في تنفيذ العمليات وتقديم الاقتراحات لتجنب هذه الانحرافات مستقبلا كل هدة العمليات تؤدي الي رفع كفاءة المؤسسة وزيادة فعالية الاداء فيها .

على ضوء مختلف العناصر والمفاهيم الأساسية المرتبطة بالموضوع ، الذي يشمل على دراسة نظرية و تطبيقية ، واعتمادا على الفصول (الأول والثاني والفصل الثالث)، إتضح دور التدقيق الاستراتيجي في تحسين أداء المؤسسة الاقتصادية ، مما يسمح لها الإستفادة من الفرص المتاحة و التقليل من المخاطر كما يتيح لها استغلال طاقتها الذاتية من خلال الحفاظ على سمعتها وعمالها وتحسين أدائها بإستمرار .

وكان الهدف من هذه الدراسة هو تسليط الضوء على التدقيق الاستراتيجي السائد على مستوى وكالة الصندوق الوطني للتأمينات الاجتماعية بولاية سعيدة مع اكتشاف نوع العلاقة التي تربطها بتحسين الأداء وقد إتضح من خلالها تطبيق هذه المؤسسة للتدقيق الاستراتيجي ، وذلك من خلال الوصول إلى مجموعة من النتائج التي تؤكد أو تنفي الفرضيات المقترحة في بداية هذه الدراسة ، والتي على أساسها يمكن أن نقدم الإقتراحات والتوصيات التي قد تكون ذات اهمية وفائدة .

النتائج :

- ✓ يعتبر التدقيق الاستراتيجي أداة يحاول من خلالها المدقق البحث عن إجابات لمجموعة من الأسئلة تخص صياغة الاستراتيجية، تنفيذها والرقابة عليها، ومن ثم فإنها تغطي الملامح الرئيسية لعملية الإدارة الاستراتيجية وتضعها في إطار عملية اتخاذ القرارات.
- ✓ للتدقيق الاستراتيجي دورا فعال في إدارة الأخطار في المؤسسة على إعتبار أنه إحدى الدعائم الأساسية لإرساء نظام إدارة الأخطار بالبحث والتقصي عن الأخطار في الوقت الحالي بما يوفره من معلومات عن التطورات والتغيرات الحاصلة في بيئتها.
- ✓ للتدقيق دور مهم في تحقيق فعالية الأداء، وهذا من خلال قيامه بتقييم نظام الرقابة الداخلية وبالتالي استخراج لنقاط القوة والضعف لهذا النظام، أي انه يعطي الفرصة للمؤسسة لتصحيح الأخطاء والانحرافات من جهة ، واعطاء جملة من الاقتراحات والتوصيات لإدارة المؤسسة من جهة أخرى.
- ✓ للتدقيق الاستراتيجي دور في المؤسسة اذ تعتبر وظيفة أساسية لقيامها بدعم الإدارة العليا في اتخاذ مختلف الإجراءات والقرارات التنظيمية.
- ✓ يلعب التدقيق الاستراتيجي دورا كبيرا في مستقبل المؤسسة الاقتصادية من خلال رسمها لرؤية مستقبلية.
- ✓ تتمتع وظيفة التدقيق الاستراتيجي بسلطة تمكنها من الحصول على كافة المعلومات التي تحتاجها للقيام بمهمتها كما يؤثر التدقيق على الإجراءات والمهام الإدارية داخل المؤسسة.

✓ يتم تطبيق التدقيق الاستراتيجي في المؤسسة محل الدراسة لكن لم يبلغ المستوى المثالي، إذ هناك قصور في تطبيق بعض آلياته.

✓ تبين من الدراسة أن تطبيق التدقيق الاستراتيجي يؤدي إلى تحسين أداء الوظائف و الأنشطة و بالتالي تحسين اداء المؤسسة محل الدراسة ككل .

✓ تبين من الدراسة ان وظيفة التدقيق الاستراتيجي له دور كبير وفعال في تحسين أداء المؤسسة محل الدراسة.

✓ تبين من الدراسة ان بعض الموظفين ليس لديهم وعي بأهمية التدقيق الاستراتيجي وهو عامل له تأثير على هذه الوظيفة

✓ تبين من الدراسة ان وظيفة التدقيق الاستراتيجي تتمتع بالاستقلالية التامة في المؤسسة محل الدراسة .

التوصيات:

✓ ضرورة الاهتمام بنظام التدقيق الاستراتيجي وتأطيره على النحو الذي يخدم أهداف

المؤسسات الاقتصادية ، ويساعدها على تحسين أدائها.

✓ الاهتمام أكثر بالعنصر البشري وبتطوير مهاراته حتى يواكب التطورات الحاصلة في المؤسسة

سواء من ناحية التحكم في الجودة أو التحكم في التكاليف.

✓ ضرورة مباشرة المدققين الداخليين لدورات تكوينية و تدريبية بصفة مستمرة خصوصا في مجال إدارة المخاطر.

✓ على الإدارة العليا وضع برنامج لعملية التدقيق بشكل مستمر ويتم إعلان الموظفين به و تطبيقه بشكل صارم.

✓ يجب ان تتوفر وظيفة التدقيق الاستراتيجي على امكانيات مادية و بشرية يمكنها من القيام بمهامها .

✓ على المؤسسة الاقتصادية أن تقوم بإجراء التغييرات والتعدلات على خططها واستراتيجياتها والبحث عن استراتيجيات فعالة وأكثر واقعية والقدرة على التعبير عن حاجات ومتطلبات المؤسسة الاقتصادية ويتطلب منها القدرة على التفكير الاستراتيجي و أن يكون لها رؤية مستقبلية واضحة .

أفاق الدراسة:

بعد محاولة الامام بموضوع وظيفة التدقيق الاستراتيجي ودوره في تحسين أداء المؤسسة الاقتصادية، نأمل اننا قد ساهمنا ولو بالقدر البسيط في إثراء موضوع التدقيق الاستراتيجي ووفقنا في توفير المعلومات بالكامل في بحثنا هذا لافادة به غيرنا ،وفي ختام هذه الدراسة لا بد من الإشارة الى نواحي القصور في هذه الرسالة إذ ان الكمال لله وحده ولا يخلو أي عمل إنساني من نقص أو قصور وهذه

طبيعة الجهد البشري ورغم ذلك يبق الموضوع محل الدراسة و عليه تبقى بعض المحاور التي تستحق المزيد من البحث و الدراسة والتي هي محل الاقتراح بعد التطرق الى موضوعنا نذكر منها:

✓ دور لجان التدقيق في تفعيل الحوكمة في المؤسسات الاقتصادية.

✓ دور التدقيق الاستراتيجي في ادارة المخاطر.

✓ دور التدقيق الاستراتيجي في تقويم نظام الرقابة الداخلية.

المراجع

أولا - باللغة العربية

1- الكتب

- 1- أحمد حلمي، المدخل إلى التدقيق الحديث ، ط2، دار صفاء للنشر والتوزيع، عمان، 2005.
- 2- طواهر محمد التهامي وصديقي مسعود، المراجعة وتدقيق الحسابات، ديوان المطبوعات الجامعية، الجزائر، 2006 .
- 3- محمد بوتين، المراجعة ومراقبة الحسابات من النظرية إلى التطبيق، ديوان المطبوعات الجامعية، الجزائر، 2003.
- 4- محمد السيد سرايا، أصول و قواعد المراجعة و التدقيق الشامل، المكتب الجامعي الحديث، إسكندرية، 2007.
- 5- كمال الدين مصطفى الدهراوي ومحمد السيد سرايا، دراسات متقدمة في المحاسبة و المراجعة، المكتب الجامعي الحديث، الإسكندرية، 2006.
- 6- هادي التميمي، مدخل إلى التدقيق من الناحية النظرية و العلمية، ط3، دار وائل، الأردن، 2006.
- 7- إدريس عبد السلام اشتوي، المراجعة المعايير و إجراءات، ط4، دار النهضة العربية، لبنان 1996.
- 8- إبراهيم طه عبد الوهاب، المراجعة النظرية والممارسة المهنية، قسم المحاسبة كلية التجارة جامعة المنصورة، مصر، 2004 .

- 9- عبید سعد شريم ولطف حمود بركات، أصول مراجعة الحسابات، طبعة منقحة، مركز الأمين، اليمن، 2007.
- 10- سامي محمد الوقاد ولؤي محمد وديان، تدقيق الحسابات (1)، مكتبة المجتمع العربي، الأردن، 2010.
- 11- محمد مصطفى سليمان، الأسس العلمية والعملية لمراجعة الحسابات، دار الجامعية، الإسكندرية، 2014.
- 12- صديقي مسعود وأحمد نقار، المراجعة الداخلية، مطبعة مزوار، الجزائر، 2010.
- 13- محمد فضل مسعد وخالد راغب الخطيب، دراسة متعمقة في تدقيق الحسابات، دار كنوز المعرفة، عمان، 2009.
- 14- رأفت سلامة محمود وآخرون، علم تدقيق الحسابات النظري، دار الميسر، عمان، 2011.
- 15- خلف عبد الله الوردات، التدقيق الداخلي بين النظرية و تطبيق، مؤسسة الوراق عمان، 2006 .
- 16- يوسف محمود جربوع، مراجعة الحسابات بين النظرية والتطبيق، مؤسسة الوراق، عمان، 2000.
- 17- زهير الحدرب، علم تدقيق الحسابات، دار البداية، عمان، 2010.
- 18- عبد الفتاح محمد الصحن وآخرون، أصول المراجعة، الدار الجامعية، الإسكندرية، 2000.
- 19- محمد سمير الصبان وعبد الله هلال، الأسس العلمية والعملية لمراجعة الحسابات، الدار الجامعية، الاسكندرية، 1998.

- 20- عبد الفتاح الصحن وآخرون، أسس المراجعة الأسس العلمية والعملية، الدار الجامعية، الاسكندرية، 2004.
- 21- عبد الرحمان بابنات وناصر دادي عدون، التدقيق الإداري وتأهيل المؤسسات الصغيرة والمتوسطة في الجزائر، دار المحمدي العامة، 2008.
- 22- أحمد عبد المولى الصباغ وآخرون، أساسيات المراجعة ومعاييرها، مركز جامعة القاهرة للتعليم المفتوح، مصر، 2008 .
- 23- عبد الوهاب نصر علي، خدمات المراقب لحسابات السوق المال، دار الجامعة، الإسكندرية.
- 24- أمين السيد أحمد لطفي، دراسات المتقدمة في المراجعة وخدمات التأكيد، دار الجامعة، الاسكندرية، 2007.
- 25- غسان فلاح المطارنة، تدقيق الحسابات المعاصرة، دار المسيرة، الأردن، 2006.
- 26- نايف الجابري، الإدارة الاستراتيجية في المنشآت الصناعية، دار اليازوري، عمان، 2013.
- 27- نبيل محمد مرسى، الإدارة الاستراتيجية، دار الجامعة الجديدة، الإسكندرية، 2003.
- 28- نعمة عباس خضير الخفاجي، الإدارة الاستراتيجية المداخل والمفاهيم والعمليات، دار الثقافة، 2010
- 29- صالح عبد الرضا رشيد وإحسان دهش جلاب، الإدارة الاستراتيجية مدخل تكاملي، دار المناهج، عمان، 2008.

- 30-مرسي نبيل محمد، المدير الاستراتيجي، هل يمكن لشركتك النجاح بدون إعداد خطة إستراتيجية ، المكتب الجامعي الحديث، الإسكندرية، 2006.
- 31-الحسيني فلاح حسن، الإدارة الاستراتيجية، دار وائل، عمان، 2006.
- 32- فليح حسن خاف، اقتصاديات الأعمال، عالم الكتاب الحديث، عمان، 2009.
- 33-عبد المحسن توفيق محمد، تقييم الأداء، دار النهضة العربية، القاهرة، 1998.
- 34-مصطفى يوسف، إدارة الأداء، دار الحامد، عمان، 2016.
- 36- محمد طاهر الخلف ومصطفى يوسف كافي وهبة مصطفى كافي، الإدارة الاستراتيجية، الفا للوثائق، قسنطينة، الجزائر، 2017.
- 37-عقيل جاسم عبد الله، مدخل في تقييم المشروعات، دار الحامد، عمان، 1999.
- 38- فاروق محمد السعيد راشد، التنظيم الصناعي والإداري، دار الدولية للاستثمارات الثقافية، مصر.
- 39-بجيري سعد قادق، إدارة توازن الأداء، الدار الجامعية ، الإسكندرية، مصر، 2003.
- 40-أحمد شاكر العسكري، التسويق الصناعي، الطبعة الثانية، دار وائل ، عمان ، الأردن، 2005.
- 41-عبد اللطيف مصطفى وعبد الرحمن سانية، دراسات في التنمية الاقتصادية، مكتبة حسين العصرية، بيروت، لبنان، 2014.
- 42-مجيد الكرخي، مؤشرات الأداء الرئيسية، دار المناهج، عمان، الأردن، 2015.
- 43-نور أحمد، مبادئ محاسبة التكاليف الصناعية، الدار الجامعية، الإسكندرية- مصر، 1999.

- 44- سعد صادق بحيري، إدارة توازن الأداء، الدار الجامعية، الإسكندرية، مصر، 2004.
- 45- طاهر محسن منصور الغالي ووائل محمد إدريس، الإدارة الاستراتيجية منظور منهجي متكامل، دار وائل، عمان، الأردن، 2007.
- 46- عبد الحميد عبد الفتاح المغربي، رمضان فهيم غربية، التخطيط الإستراتيجي بقياس الأداء المتوازن، المكتبة العصرية، المنصورة، مصر.
- 47- طارق عبد العال حماد، إدارة المخاطر، الدار الجامعية، القاهرة، 2003.
- 48- أحمد عبد الله قمحاوي أباطة، مدخل كمي لإدارة الأخطار ورياضيات المال والاستثمار، مكتبة ومطبعة الإشعاع الفنية، الرياض، 2002.

2-المجلات والدوريات

- 49- محمد هادي العدناني، مدخل مقترح لتدقيق الجودة ISO كأحد أنواع الفحص لأغراض خاصة، مجلة العلوم الاقتصادية والإدارية، المجلد 13، عدد 45، جامعة بغداد، العراق، 2007.
- 50- زياد هاشم السقا وصالح إبراهيم الشعباني وناظم حسن الطائي، استخدام الحاسوب في عمل نظم المعلومات المحاسبية على معايير التدقيق المقبولة قبولاً عاماً (GAAS)، مجلة بحوث المستقبلية، العدد 17، جامعة الموصل، 2007.

51- أحمد شوقي سليمان، المراجعة الاستراتيجية في منظمات الأعمال، مجلة الاقتصاد الإسلامي العالمية،

العدد 40 ، سبتمبر 2015.

52- سكاك مراد، التدقيق الاستراتيجي ودوره في الإدارة الاستراتيجية للمؤسسات، مجلة العلوم الاقتصادية

وعلوم التسيير، العدد 15- 2015، جامعة فرحات عباس سطيف.

53- مصباح ليلي، تأثير تطبيق البيئة التسويقية على الأداء التسويقي للمؤسسة، مجلة دراسات اقتصادية -

جامعة قسنطينة، العدد 4 - 2017.

54- عمر محمد ادم الإمام والظاهر احمد محمد علي، نحو إطار نظري لتدقيق الموارد البشرية، مجلة العلوم

الاقتصادية، عمادة البحث العلمي جامعة السودان للعلوم والتكنولوجيا، العدد 1- 14/ 2013.

55- سندس نوري شكر، الأساليب الحديثة في تدقيق ومراجعة نظم المعلومات، مجلة العلوم الاقتصادية

والإدارية، جامعة بغداد، المجلد 16، العدد 59-2010،

56- الشيخ الداوي، تحليل الأسس النظرية لمفهوم الأداء، مجلة الباحث، العدد السابع، جامعة قاصدي مرباح

ورقلة، 2010.

57- إلهام يحيى، الجودة كمدخل لتحسين الأداء الإنتاجي للمؤسسات الصناعية الجزائرية- دراسة

ميدانية بشركة الإسمنت عين التوتة، مجلة الباحث، العدد 05، جامعة ورقلة، 2007.

58- المهدي مفتاح السريتي، مدى إمكانية استخدام مؤشرات تقييم الأداء في بيئة التصنيع الحديثة في

القطاع الصناعي الليبي، مجلة الجامعة، المجلد 3، العدد 15، جامعة الزاوية، ليبيا، 2013.

59- نادية راضي عبد الحليم، دمج مؤشرات الأداء البيئي في بطاقة الأداء المتوازن لتفعيل دور منظمات الأعمال في التنمية المستدامة، مجلة العلوم الاقتصادية والإدارية (عدد خاص)، المجلد 21، العدد 2، جامعة الأزهر، مصر، ديسمبر 2005.

60- رعد الياس درويش، تقييم الأداء البيئي باستخدام معطيات المواصفات الإرشادية ISO14031 - دراسة في معمل الإسمنت طاسلوجة في السليمانية، مجلة جامعة كربلاء العلمية، المجلد 8، العدد 2، العراق، 2010.

61- الخوالي هاله عبد الله، استخدام نموذج القياس المتوازن للأداء في قياس الأداء الاستراتيجي لمنشآت الأعمال، مجلة المحاسبة الإدارية والتأمين، العدد 57، 2001.

62- مشري حسناء، دراسة أثر نظام المحاسبة الاجتماعية في تبني مفهوم المسؤولية الاجتماعية، مجلة العلوم الاقتصادية وعلوم التسيير، جامعة سطيف 1، العدد 14، 2014.

63- بن حاج جيلالي مغراوة فتيحة، التنمية المستدامة بين الطرح النظري والواقع العملي - دراسة الاستراتيجية العربية المقترحة للتنمية المستدامة لما بعد عام 2015، مجلة الإدارة والتنمية للبحوث والدراسات، جامعة البليدة 2، العدد 11.

64- مصطفى عبد الحسين علي، علي كاظم حسين، فيحاء عبد الله يعقوب، دور الحوكمة في تحسين الأداء الاستراتيجي للإدارة الضريبية، مجلة دراسات محاسبية ومالية، المجلد 8، العدد 22، 2013.

3-التظاهرات العلمية

65-عبد الحق بن تفات ونور الدين تمجدين، مؤشرات قياس الأداء من المنظور التقليدي إلى المنظور الحديث، مداخلة ضمن فعاليات المنتدى الدولي الثاني حول الأداء المتميز للمنظمات والحكومات، جامعة ورقلة، يومي 22 و23 نوفمبر 2011.

4-الرسائل الجامعية

66-سكاك مراد، دور التدقيق الاجتماعي في بناء إستراتيجية المؤسسة- دراسة ميدانية لبعض مؤسسات ولاية سطيف، أطروحة دكتوراه غير منشورة، جامعة فرحات عباس سطيف، 2010-2011.

67-قاسم شاهين بريس عمرى، أنماط القيادة الإدارية وتأثيرها في نجاح المنظمات الحكومية، أطروحة دكتوراه غير منشورة، كلية الإدارة والاقتصاد -جامعة البصرة، العراق ، 2009.

68-حسان بوبعابة، تقييم الأداء الاستراتيجي للمؤسسات الاقتصادية باستخدام أسلوب المراجعة الاستراتيجية، مذكرة ماجستير غير منشورة، جامعة مسيلة، 2010.

69-سي أحمد نذير، نظام تقييم أداء الموارد البشرية وتفعيل تنافسية المؤسسة الاقتصادية -حالة مؤسستي سوناطراك وسيفيتال، أطروحة دكتوراه غير منشورة، جامعة الجزائر 3 ، الجزائر، 2012/2013.

70-مؤمن شرف الدين، دور الإدارة بالعمليات في تحسين الأداء للمؤسسة الاقتصادية- دراسة حالة مؤسسة نقاوس للمصبرات باتنة-، مذكرة ماجستير غير منشورة، جامعة سطيف، الجزائر، 2011/2012.

71-علي عبد الله، أثر البيئة على أداء المؤسسات العمومية الاقتصادية- حالة الجزائر-، أطروحة دكتوراه

غير منشورة، كلية العلوم الاقتصادية وعلوم التسيير، جامعة الجزائر 3، 2001.

72-عرقوب وعلي، دور لوحة القيادة المستقبلية في تحسين أداء المؤسسة وتحقيق رضا الزبون في ظل التوجه

نحو حوكمة المؤسسات- دراسة حالة مجمع صيدال، أطروحة دكتوراه غير منشورة، جامعة أحمد بوقرة

بومرداس، 2014/2015.

73-عريوة محاد، دور بطاقة الأداء المتوازن في قياس وتقييم الأداء المستدام بالمؤسسات المتوسطة للصناعات

الغذائية - دراسة مقارنة بين ملبنة الحصنة بالمسيلة وملبنة التل بسطيف، مذكرة ماجستير غير منشورة،

جامعة سطيف، الجزائر، 2011.

74-محمد عقيل شعبان لولو، قدرة مؤشر القيمة المضافة مقابل مؤشرات الأداء التقليدية على تفسير التغير

في القيمة السوقية للأسهم، مذكرة ماجستير غير منشورة، كلية التجارة، الجامعة الإسلامية - غزة، فلسطين،

2015.

ثانيا -الكتب باللغة الاجنبية

1-الكتب

75-P. Bougna et J. M. Vallée, **audit et gestion fiscal** , éd clef atof.

Paris 1986.

- 76- Jacques Igalens et Jean-Marie Peretti, **Audit social, Meilleures pratiques, méthodes, outils**, cyrolles édition, France ,2008.
- 77- hugues, amgot, christain fisher, Baudouin Theunissen ,**Audit comptable et Audit Informatique**, 2eme Edition, De Bocck,Bruxelles, 1994.
- 78- Weil Michel, **l'audit stratégique : qualité et efficacité des organisations**, AFNOR, paris, 1999.
- 79- Stephen Robbins & David de Cenzo, **Fundamental of Managment**, prentice hall, new jersey, 1998.
- 80-Chase,R and H.J.Aquilano, **Production and Operation Managment**, Homewood ILL, Richard D. Irwin, 1985.
- 81- P.DRUCKER, L'avenir du Management Selon Drucker, village mondial, paris, 1999.
- 82- Henry Mintzberg, **Le management au cœur des organisation**, éditions d'organisation, paris, 1998.

83-Gibert Patrick, **le Contrôle de gestion dans les organisations publiques**, les éditions d'organisation, paris, France, 1980.

84-Claudde Alazard, Sabine Sépari, **Contrôle de gestion**, 5 ème édition, Dunod, Paris, 2001.

2-المجلات والدوريات

85- Gordon Donaldson, A New Tool for Boards : **The Strategic audit**, Harvard Business Review, 1995, sit : <https://hbr.org/1995/07/a-new-tool-for-boards-the-strategic-audit> 11/02/2017

86-Muhammad Atif Akbar & Ali Sajid, **Strategic audit of Emirates Global Islamic Bank Limited, Shadman, Pakistan**, New York

sit : Science Journal, volume 3, no 3, 2010, p55.

http://www.sciencepub.net/newyork/ny0303/09_2072_abida_ny0303_55_56.pdf 11/02/2017

87-Laura Diana Radu & Sabina Cristiana Necula, **Discussions on Qualitative Assessment or Risk Quantification in Adopting Decisions Concerning Risk in Financial Auditing**, Recent

Researches in Applied Mathematics , 2010, p91.sit :

<https://mpira.ub.uni-muenchen.de/51543/> 11/02/2017.

88- Jean Yves SAULQUIN, **Gestion des ressources humaines et performance des services : Le cas des établissements socio-sanitaires**, Revue de gestion des ressources humaines, n°16, juin 2000, paris.

89- Robert S.Kaplan & David P.Norton, **Transforming the Balanced Scorecard from Performance Measurement to Strategic Management : Part 1**, Accounting Horizons, Vol 15 No 1, March 2001.

90-Norme international ISO 9000, **systeme de management de qaulité principes essentiels et vocabulaire**, 2eme édition,2000 ,p 9.

sit : <https://niits.ru/public/2003/071.pdf> 06/03/2017.

4-المواقع الالكترونية

91-**International Standards For The Professional Practice of Internal Auditing**, The Institute of Internal Auditors , 2012, p4. Sit :

<https://na.theiia.org/standards->

[guidance/Public%20Documents/Forms/AllItems.aspx](https://na.theiia.org/standards-guidance/Public%20Documents/Forms/AllItems.aspx) 12/02/2017

الملاحق

الملحق رقم (01): الاستبيان

وزارة التعليم العالي والبحث العلمي
جامعة الدكتور مولاي الطاهر - سعيدة-
كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير



تخصص: ادارة بنكية .ماستر 2.
السنة الجامعية: 2018-2019

استبيان

التدقيق الاستراتيجي ودوره في تحسين اداء
المؤسسة الاقتصادية

تحية طيبة أما بعد...

يقوم الطالب بإعداد دراسة ضمن متطلبات نيل شهادة الماستر تضمنت في جانبها التطبيقي دراسة عينة من الأفراد حيث يشرفني أن أطلب منكم أيها السادة والسيدات التكرم أمام الإجابة التي ترونها مناسبة بوضع علامة (X) بتزويدي بأرائكم من خلال هذا الاستبيان انطلاقا من خبرتكم ومعلوماتكم في هذا المجال، كما أحيطكم علما أن الأسئلة المطروحة ضمن هذا الاستبيان تستخدم لأغراض البحث العلمي وأن إجاباتكم ستكون محاطة بالسرية التامة، كما أرجوا أن تعود نتائج هذه الدراسة بالنفع لكم ولكل الباحثين.
وفي الأخير أشكركم على حسن الإصغاء والتعاو

معلومات شخصية

- الجنس : ذكر - أنثى
- السن- : - من 19 إلى 30 سنة - من 31 إلى 45 سنة - أكبر من 45 سنة
- الوظيفة الحالية : -الرئيس - المدراء - رؤساء المصالح والإداريين
- سنوات الخبرة : - أقل من 5 سنوات - من 5 إلى 15 سنة - أكثر من 15 سنة
- المؤهل العلمي :- ليسانس - ماستر - ماجيستر - دكتوراه

المحور الاول: دور وظيفة التدقيق الاستراتيجي في المؤسسة الاقتصادية

الرقم	اسئلة حول المحور الاول	موا فق بشدة	موا فق	محايد	غير موا فق	غير موافق بشدة
01	- تعتبر وظيفة التدقيق الاستراتيجي وظيفة أساسية في المؤسسة					
02	- تتمتع وظيفة التدقيق الاستراتيجي بالاستقلالية التامة في المؤسسة					
03	-تتمتع وظيفة التدقيق الاستراتيجي بسلطة تمكنها من الحصول على كافة المعلومات التي تحتاجها					
04	-تتوفر وظيفة التدقيق الاستراتيجي على إمكانيات مادية وبشرية يمكنها من القيام بمهامها					
05	-تجسيد نصائح و توجيهات وظيفة التدقيق الاستراتيجي يحسن من أداء المؤسسة					
06	-يوجد وعي لدى الإدارة العليا بأهمية التدقيق الاستراتيجي					
07	-يوجد وعي لدى الموظفين بأهمية التدقيق الاستراتيجي					
08	-يوجد تعاون وتنسيق بين وظيفة التدقيق الاستراتيجي والوظائف الأخرى					

					09	- لدى موظفي التدقيق الاستراتيجي قدرات اتصالية تمكنهم من الحصول على المعلومات المطلوبة
					10	- يتمتع موظفي التدقيق الاستراتيجي بعلاقات عمل جيدة مع باقي الموظفين
					11	- يوفر قسمكم كافة الوثائق و الإمكانيات اللازمة للمدقق الاستراتيجي
					12	- يساهم التدقيق الاستراتيجي في تحسين أداء الوظائف والأنشطة وبالتالي تحسين أداء المؤسسة ككل

المحور الثاني: مدى مساهمة التدقيق في تحسين المؤسسة الاقتصادية .

الرقم	اسئلة حول المحور الثاني	موافق بشدة	موافق	محايد	غير موافق بشدة	غير موافق
01	يظهر دور التدقيق في تحسين الأداء من خلال تحديد الكفاءة والإنتاجية في التقارير الخاصة.					
02	يساعد التدقيق في زيادة فعالية الأداء في المؤسسة					
03	إن توفر الاستقلالية والحيادية لدى وظيفة التدقيق يعزز الثقة في الرأي الذي يبديه المدقق في تقريره عن المعلومات المحاسبية.					
04	يعتبر التدقيق أداة للوقاية والإنذار عن كل ما يمس استقرار					

					المؤسسة
					يساعد التدقيق المؤسسة على معرفة قدرتها الفعلية في تحقيق النمو وزيادة الأرباح.
					يقدم المدقق النصائح للمؤسسة فيما يتعلق بكيفية التعامل مع مخاطر الأداء.
					تقرير المدقق حول أداء المؤسسة يرفع من كفاءة المؤسسة وفعاليتها.
					يوفر قسمكم كافة الوثائق و الإمكانات اللازمة للمدقق ليتمكن من القيام بعمله
					يقدم التدقيق قيمة مضافة لمهامكم
					يتم الاعتماد على وظيفة التدقيق لتحسين الإجراءات في مختلف الوظائف الإدارية في المؤسسة
					تعتبر مهام التي تقوم بها وظيفة التدقيق مهمة في تحسين وظيفتك

الملحق رقم (02): المتوسطات الحسابية و الانحرافات المعيارية

Statistiques descriptives

	N	Minimum	Maximum	Moyenne	Ecart type
العبارة 1	60	2	5	4,38	,783
العبارة 2	60	1	5	3,93	1,023
العبارة 3	60	2	5	4,13	,873
العبارة 4	60	1	5	3,80	1,070
العبارة 5	60	2	5	4,13	,833

العبارة 6	60	1	5	3,70	1,139
العبارة 7	60	2	5	3,80	1,038
العبارة 8	60	1	5	3,77	1,064
العبارة 9	60	2	5	3,98	,911
العبارة 10	60	1	5	4,00	1,074
العبارة 11	60	1	5	4,12	,885
العبارة 12	60	1	5	4,25	1,035
العبارة 13	60	1	5	4,27	,899
العبارة 14	60	1	5	4,17	,785
العبارة 15	60	1	5	4,12	,958
العبارة 16	60	2	5	4,25	,856
العبارة 17	60	2	5	4,18	,854
العبارة 18	60	1	5	4,08	,889
العبارة 19	60	1	5	3,98	,930
العبارة 20	60	1	5	3,88	,940
العبارة 21	60	2	5	3,87	,853
العبارة 22	60	2	5	3,97	,901
العبارة 23	60	2	5	4,08	,829
N valide (listwise)	60				

الملحق رقم (03): التوزيع الديمغرافي

Statistiques

	sexe	age	focion	experience	niveau
N Valide	60	60	60	60	60
N Manquante	0	0	0	0	0
Moyenne	1,40	2,10	2,72	2,18	1,65
Ecart-type	,494	,602	,666	,676	1,022

Tableau de fréquences

sexe

	Effectifs	Pourcentage	Pourcentage valide	Pourcentage cumulé

ذکر	36	60,0	60,0	60,0
Valide انتی	24	40,0	40,0	100,0
Total	60	100,0	100,0	

age

	Effectifs	Pourcentage	Pourcentage valide	Pourcentage cumulé
Valide "19-30"	8	13,3	13,3	13,3
"31-45"	38	63,3	63,3	76,7
>45	14	23,3	23,3	100,0
Total	60	100,0	100,0	

fonction

	Effectifs	Pourcentage	Pourcentage valide	Pourcentage cumulé
Valide الرئيس	7	11,7	11,7	11,7
المدراء	3	5,0	5,0	16,7
والاداريين المصالح رؤساء	50	83,3	83,3	100,0
Total	60	100,0	100,0	

experience

	Effectifs	Pourcentage	Pourcentage valide	Pourcentage cumulé
Valide سنوات 05 من أقل	9	15,0	15,0	15,0
سنة 15 الى سنوات 5 من	31	51,7	51,7	66,7
سنة 15 من أكثر	20	33,3	33,3	100,0
Total	60	100,0	100,0	

niveau

	Effectifs	Pourcentage	Pourcentage valide	Pourcentage cumulé
ليسانس	37	61,7	61,7	61,7
ماستر	16	26,7	26,7	88,3
ماجستير	4	6,7	6,7	95,0
دكتوراه	3	5,0	5,0	100,0
Total	60	100,0	100,0	

الملحق رقم (04): اختبار الفاكرونباخ

Statistiques de fiabilité

Alpha de Cronbach	Alpha de Cronbach basé sur des éléments normalisés	Nombre d'éléments
,937	,941	23

Statistiques récapitulatives d'élément

	Moyenne	Minimum	Maximum	Intervalle	Maximum/Minimum	Variance	Nombre d'éléments
Moyenne des éléments	4,037	3,700	4,383	,683	1,185	,032	23

الملحق رقم (05): معامل الارتباط بيرسون

Corrélations

Statistiques descriptives

	Moyenne	Ecart-type	N
المحور الاول	4,0000	,64129	60
المحور الثاني	4,0773	,68437	60
الدرجات الكلية	4,0370	,60658	60

Corrélations

		premier1	premier22	Mean3
المحور الاول	Corrélation de Pearson	1	,680**	,918**
	Sig. (bilatérale)		,000	,000
	N	60	60	60
المحور الثاني	Corrélation de Pearson	,680**	1	,914**
	Sig. (bilatérale)	,000		,000
	N	60	60	60
الدرجات الكلية	Corrélation de Pearson	,918**	,914**	1
	Sig. (bilatérale)	,000	,000	
	N	60	60	60

** . La corrélation est significative au niveau 0.01 (bilatéral).

الملحق رقم (06): اختبار التوزيع الطبيعي

Tests de normalité

	Kolmogorov-Smirnov ^a			Shapiro-Wilk		
	Statistique	Ddl	Signification	Statistique	ddl	Signification
المحور الاول	,081	60	,200*	,983	60	,547
المحور الثاني	,069	60	,200*	,982	60	,525
الدرجات الكلية	,095	60	,200*	,973	60	,200

*. Il s'agit d'une borne inférieure de la signification réelle.

a. Correction de signification de Lilliefors

الملحق رقم (06): تحليل التباين للانحدار

Récapitulatif des modèles^b

Modèle	R	R-deux	R-deux ajusté	Erreur standard de l'estimation
1	,680 ^a	,462	,453	,50633

a. Valeurs prédites : (constantes), المتغير المستقل

b. Variable dépendante : المتغير التابع

ANOVA^a

Modèle	Somme des carrés	ddl	Moyenne des carrés	D	Sig.
Régression	12,764	1	12,764	49,788	,000 ^b
1 Résidu	14,869	58	,256		
Total	27,633	59			

a. Variable dépendante : المتغير التابع

b. Valeurs prédites : (constantes), المتغير المستقل