

ضرورة التحقق من توافر عنصرى الفهم والإدارة الملائمين، للعلاقات القائمة بين مؤشرات تقويم الأداء.

ضرورة التغلب على الفجوة القائمة، بين كل من: الأهداف طويلة الأجل، ومؤشرات تقويم الأداء، وذلك من خلال القيام بأربعة مهام رئيسية: ترجمة رسالة أو مهمة إدارة المراجعة، الاتصال الفعال مع الأطراف ذات الصلة، التخطيط الإدارى الكفؤ، وذلك بالإضافة إلى التغذية المرتدة أو العكسية.

ضرورة التحقق من مدى قيام مؤشرات تقويم الأداء، بتدعيم الدور الاستراتيجى لإدارة المراجعة، فى سياق الإستراتيجية العامة للمنظمة.

هذا، ويعتبر نموذج التقويم المتوازن، للأداء الاستراتيجى لإدارة المراجعة، بمثابة نظاماً إدارياً متكاملاً - وليس مجرد نظاماً لتقويم الأداء - يهدف إلى ضمان التزام إدارة المراجعة، بأداء واجبات مسئولياتها، فى سياق وإطار الإستراتيجية العامة للمنظمة، بحيث يتحقق الاتساق المناسب، بين الأهداف الفردية والخاصة لإدارة المراجعة، وبين الإستراتيجية العامة للمنظمة، وبحيث تترجم إدارة المراجعة إستراتيجيتها، إلى مجموعة من المقاييس والأهداف الملموسة، كى يكون هذا النموذج بمثابة نظام تغذية رقابى للمستقبل، وبحيث يتضمن مقاييس لكل من: مخرجات، ومحركات أداء، إدارة المراجعة .

٨- المحاور الرئيسية التى يقوم عليها نموذج التقويم المتوازن، للأداء الاستراتيجى لإدارة المراجعة

يمكن إيجاز المحاور التى يقوم عليها نموذج التقويم المتوازن، للأداء الاستراتيجى لإدارة المراجعة فى خمسة محاور رئيسية^(١)^(٢):

- التحديد والتعريف الواضح، لمحركات أداء مهام إدارة المراجعة.

(1)Fletcher, H. D. & Darlene, B. S., (2004), Managing for Value: Developing A Performance Measurement System Integrating Economic Value Added and the Balanced Scorecard in Strategic Planning, *Journal of Business Strategies*, (Spring), Vol.21, Iss. 1, pp. 1 - 17.

(2)FRIGO, Op.cit. P 37,

- تحديد المهام والواجبات اللازمة، لتدعيم كل محرك من محركات الأداء، التي تم الموافقة عليها .

- مراجعة وفحص كافة مراحل وخطوات أنشطة المراجعة، وارتباطها بأهداف الفئات المستفيدة من خدمات إدارة المراجعة.

- القيام بقياس وتقويم الأداء الفعلي، لأعضاء إدارة المراجعة، ولإدارة المراجعة نفسها كوحدة واحدة.

- إرساء نظام لإعداد تقارير نتائج تقويم الأداء، وتوصيلها إلى الفئات المستفيدة من خدمات إدارة المراجعة.

٩- علاقة مدخل القيمة المضافة بنموذج التقويم المتوازن للأداء الاستراتيجي لإدارة المراجعة:

ومن ناحية أخرى، فإن ثمة علاقة منطقية تبدو، بين كل من: مدخل القيمة المضافة في أداء مهنة المراجعة، وبين نموذج التقويم المتوازن، للأداء الاستراتيجي لإدارة المراجعة، حيث يبين^(١)^(٢) أن ضمان تحقيق أقصى منفعة، والحصول من إدارة المراجعة، على النتائج التي تحقق للمنظمة قيمة مضافة حقيقية، يرتبط ارتباطاً وثيقاً، بعملية وضع إستراتيجية منهجية لإدارة المراجعة، بل إن كلا المدخلين، يمكن النظر إليه باعتباره مكملًا للآخر، ومتغلبًا على نقاط الضعف التي قد تشوبه، وذلك في مجال إدارة وتقويم أداء إدارة المراجعة بمنظمات الأعمال، حيث يحفز مدخل القيمة المضافة، إدارة المراجعة على المضي قدماً، في طريق التركيز على مهامها الأساسية، التي تحقق قيمة حقيقية للمنظمة، بينما يعمل نموذج التقويم المتوازن للأداء

(1)Verschoor, C. C., (2003), A Balanced Scorecard Framework for Internal Auditing Departments, *Internal Auditing*, (Nov./ Dec.), Vol. 18, Iss. 6, p. 44.

(2)Bryant, L., et al., (2004), Managing Value Creation Within the Firm: An Examination of Multiple Performance Measures, *Journal of Management Accounting Research*, Vol.16, Iss. 1, pp. 107 - 131.

الاستراتيجي، على تركيز انتباه إدارة المراجعة، على طرق الأداء التي تحقق مثل هذه القيم المضافة، الأمر الذي يعني ضرورة قيام إدارات المراجعة الداخلية، بمنظمات الأعمال، بتوجيه الاهتمام بإرساء نظام يجمع بين كلا المدخلين، في إطار متكامل، يحقق لإدارات المراجعة، أهدافها الإستراتيجية، التي تضيف قيمة حقيقية لمنظمات الأعمال^{(١)(٢)} .

كما أن نموذج التقويم المتوازن، للأداء الاستراتيجي لإدارة المراجعة، يعتبر من أهم المحددات الرئيسية، لنجاح مدخل القيمة المضافة، في ممارسة مهنة المراجعة، وذلك في نفس الوقت الذي تمثل فيه القيمة المضافة لإدارة المراجعة، أحد بؤر اهتمام نموذج التقويم المتوازن للأداء الاستراتيجي، لإدارة المراجعة، بما يعني ارتباط كل من المفهومين بالآخر ارتباطاً وثيقاً، بل وتدعيم كل منهما للآخر، بطريقة متناغمة وتلقائية، الأمر الذي يؤكد مدى أهمية تركيز إدارات المراجعة بمنظمات الأعمال، لجهودها في مجال بناء أو تطوير إطار متكامل، يجمع كلا المدخلين معاً، الأمر الذي يمكن للباحث معه أن يخلص إلى وجود ضرورة لتقويم أداء إدارات المراجعة بمنظمات الأعمال، وفقاً لمدخل التقويم المتوازن للأداء الاستراتيجي، ليساعد ذلك على توضيح أبعاد القيمة المضافة التي تقدمها تلك الإدارات لمنظماتها، ولضمان التزام إدارة المراجعة، بأداء واجبات مسؤولياتها، في سياق وإطار الإستراتيجية العامة للمنظمة، وبحيث تترجم إدارة المراجعة إستراتيجيتها، إلى مجموعة من المقاييس والأهداف الملموسة، كي يصبح هذا النموذج، بمثابة نظام إداري متكامل لإدارة المراجعة^(٣) .

(1)Schmidt, C., Op.cit. P42,

(2)Fletcher, H. D. & Darlene, B. S., Op.cit. P, 36

(٣) خالد زكي، ٢٠٠٦، مرجع سابق ص ٥٢.

ومن جهة أخرى، فإن أهمية مدخلي: القيمة المضافة، ونموذج التقويم المتوازن للأداء الاستراتيجي، لإدارات المراجعة بمنظمات الأعمال، تتزايد بصورة واضحة، إذا ما تبين أن مثل هذين المدخلين المتكاملين، تنعكس آثارهما بصورة مباشرة، على رفع درجة كفاءة وتطوير الأداء المهني للمراجع.

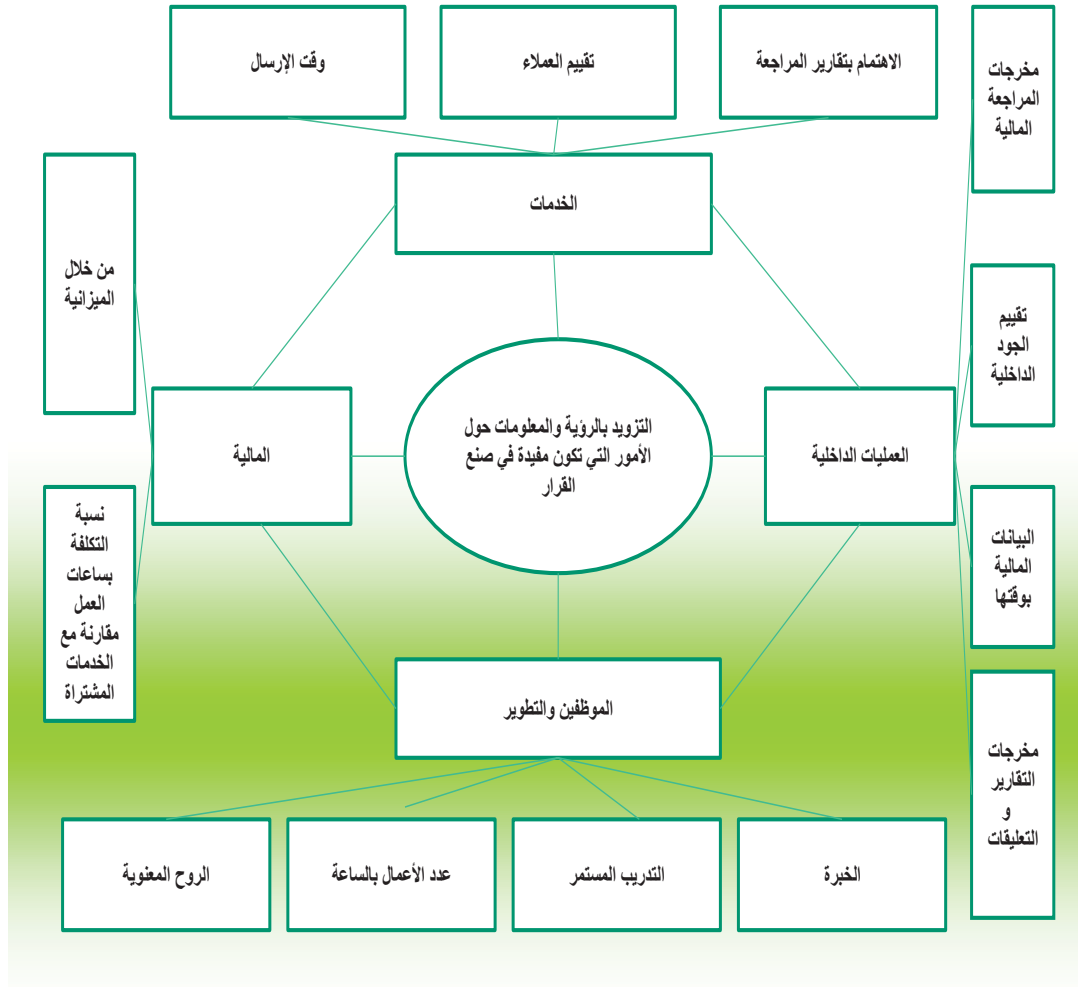
١٠ - مؤشرات ومقاييس أداء وإجراءات نشاط المراجعة التي يمكن الاستشهاد بها على الأغلب^(١).

يمكن الاستدلال ببعض مقاييس أداء نشاط المراجعة التي تدخل ضمن منظورات بطاقة الأداء المتوازن والتي يمكن الاستشهاد بها على الأغلب لمعرفة مدى تحقيق الأهداف المرجوة من نشاط المراجعة

(1) *Borissas Seminogovas , Rolandas Rupsys, Op.cit. P, 126.*

الشكل رقم (٤/١/٣)
المؤشرات الرئيسية لعمليات المراجعة

المؤشرات الرئيسية لعمليات المراجعة



Balanced Scorecard of The Icelandic National Office) المصدر :
May 2003)

ويمكن إجمال بعض المقاييس والإجراءات وفق تصنيف المجالات التي تتبعها

فيما يلي:

الجدول رقم (١/١/٣)
مقاييس وإجراءات نشاط المراجعة

م	المجال	المقاييس أو الإجراءات
١-	الاتصالات	قضايا أو مشاكل الاتصالات الشفوية أو الكتابية حالات عدم الامتثال الشفوية أو الكتابية التوصيات الشفوية أو الكتابية
٢-	إدارة المخاطر	المساعدة في تحديد المخاطر تقييم عملية إدارة المخاطر الاستشارات بشأن إدارة المخاطر
٣-	المؤهلات	نسبة التأهيل المهني تدرج التعليم
٤-	الامتثال للمعايير الدولية	مستوى الامتثال للمعايير الدولية في الممارسة المهنية للمراجعة
٥-	النفقات	مبلغ /نسبة الأنفاق على المراجع مبلغ /نسبة الأنفاق على التقرير (الملاحظات) مبلغ الأنفاق الفعلي على قسم معين مقارنة مع المعتمد في الميزانية
٦-	نقاط الضعف في المراجعة	نقاط الضعف غير المعروفة في المراجعة والتي توجه الاهتمام أو الخسائر المادية
٧-	إرضاء العملاء	الارتياح من الإدارة الارتياح من المراجعين
٨-	إرضاء الموظفين	الارتياح من المراجعين
٩-	الخبرة	الخبرة في مجال المراجعة الخبرة في هذا القطاع

م	المجال	المقاييس أو الإجراءات
١٠-	الفرص الوظيفية	عدد المراجعين المخصصين للوظائف الإدارية العليا
١١-	وجهة نظر الإداريين	عدد الطلبات من الإدارة مشاركة مدير المراجعة التنفيذي في اجتماعات مجلس الإدارة أو لجان التدقيق قيمة المراجعة من وجهة نظر الإدارة مقارنة مع التكاليف
١٢-	المنهجية	الوثائق المستخدمة في المنهجية التكامل مع المنهجية نوعية وثائق المراجعة درجة الإقناع التي توفرها مستندات المراجعة
١٣-	عدد الموظفين	عدد المراجعين مقارنة مع عدد موظفي المنظمة
١٤-	وجهة نظر المراجعين الخارجيين	درجة الاعتماد على عمل المراجعين الداخليين. عدد الطلبات
١٥-	وجهة نظر المراجعين الداخليين	درجة الاعتماد على تقارير المراجعين الخارجيين.
١٦-	الفعالية أو التأثير	عدد تقارير المراجعة في السنة عدد الملاحظات خلال فترة معينة عدد التوصيات أو الاستشارات خلال فترة معينة
١٧-	مجال الخدمات المقدمة	عدد أنواع الخدمات التي يوفرها المراجع
١٨-	نوعية أو جودة التقييم	نتائج التقييم الداخلي أو الخارجي
١٩-	درجة قبول التوصيات	عدد/نسبة تنفيذ التوصيات عدد/نسبة إلغاء التوصيات
٢٠-	مجال الكفاءة	مجالات الاختصاص للمراجعين تعدد الخبرات في أماكن متعددة للمراجعين التعليم والكفاءة في أماكن متعددة

م	المجال	المقاييس أو الإجراءات
٢١-	تكلفة الوقت	إدارة الوقت من بداية أعمال المراجعة وحتى إصدار التقرير من وقت خروج الطلب من الإدارة إلى حين التنفيذ النسبة المئوية من التدريب، النشاط الإداري غير القابل للاتهام توزيع الوقت بين أوجه المراجعة (التخطيط- التنفيذ- النتائج).
٢٢-	الاقتصاد	إنقاذ الأموال والأصول نتيجة التوصيات إنقاذ الأموال والأصول بالنظر لحالات الغش المحددة
٢٣-	التدريب	الوقت المصروف في التدريب النسبة المئوية لتكاليف التدريب
٢٤-	الخطة السنوية للمراجعة	مقارنة المراجعة الفعلية مع المخطط نطاق المراجعة بمختلف الأماكن و أولويات المخاطر مقارنة تكلفة الوقت الفعلي مع المعتمد في الميزانية

Borissas Seminogovas, Rolandas Rupsys, 2006 , Creating Strategy maps for Internal audit activity in the context of BSC Organizacijø Vadyba: Sisteminiai Tyrimai. Kaunas: Iss. 39; pg. 215, 13

الأهداف الإستراتيجية المشار إليها يمكن أن تدمج في الخريطة الإستراتيجية لنشاط المراجعة. ويمكن تكيف الخريطة الإستراتيجية لنشاط المراجعة على أساس بطاقة الأداء المتوازن كما هو وارد في الشكل (٣).

المرحلة التالية من التكيف، هي أن مقاييس الأداء، ينبغي أن تكون مختارة بعناية، ومرتبطة بإستراتيجية المراجعة، ومدرجة في إطار بطاقة الأداء المتوازن، والتركيز هنا يكون حول إجراءات نشاط المراجعة والذي تغير مع قياس أداء المنظمة خلال العقود العديدة الماضية.

وعادة ما تكون هذه الإجراءات تؤكد على فعالية وكفاءة المراجعة، بينما يهتم مديري المراجعة هذه الأيام بالخدمات ذات القيمة المضافة، مثلا ما الذي يرضي

عملاء المراجعة؟، أو التركيز على قدرات المراجعين وغيرها من القضايا، التي عادة ما تكون على نطاق أوسع وأكثر تعقيدا من مجرد فعالية و كفاءة المراجعة. ومن ناحية أخرى، و حسب المراكز، والأدوار، وخدمات المراجعة التي تختلف بين المنظمات، فإن استراتيجيات وأهداف المراجعة في بعض الحالات تكون فريدة من نوعها وغير مناسبة لشركات (منظمات) أخرى.

ويمكن تلخيص الاختبارات الشائعة الاستخدام أو مقاييس الأداء الموصى بها لقياس أداء أنشطة المراجعة كما هو الحال في الجدول التالي . أيضا يمكن تقسيم قائمة الإجراءات المشتركة لنشاط المراجعة إلى أربع مجموعات توازن من واقع بطاقات الأداء المتوازن. أيضا أنظمة القياس ينبغي أن تكون متوازنة خاصة بين كل من مايلي:

●مقاييس قصيرة الأجل (الإنتاجية، والفعالية)، مقاييس طويلة الأجل (إستراتيجية، المواءمة)

●مقاييس داخلية (الكفاءة) و مقاييس خارجية (الامتثال للمعايير)،

●مؤشرات قيادية (التدريب) ومؤشرات ثانوية (الارتياح من المراجعة).

●مقاييس موضوعية (مالية) و مقاييس ذاتية (رضا العملاء).

وبالنظر إلى البناء، المعطى في (الشكل ٤) يمكن أن نستخدم المنهج كإطار

شامل لقياس الأداء، مما يسمح بقياس أنشطة المراجعة مع استخدام نهج خريطة إستراتيجية تتعلق بدمج متواصل بين السبب والنتيجة.

شكل رقم (٥/١/٣)
الخريطة الإستراتيجية لأنشطة المراجعة

قيمة ومركز المراجعة	وجهة نظر الإدارة، وإدارة المخاطر، الاتصال، والخطة السنوية للمراجعة
عملاء المراجعة	قبول التوصيات، وجهة نظر المراجعين الداخليين و الخارجيين، الفرص الوظيفية، إرضا العملاء
إجراءات المراجعة	الخطة السنوية للمراجعة،الاقتصادية،تكاليف الوقت،تقييم الجودة،نطاق الخدمات،الفعالية، عدد الموظفين. المنهجية. نقاط ضعف المراجعة، الامتثال للمعايير، النفقات.
الابتكار والتأهيل والقابليات	التدريب، مجال الكفاءة، ارتياح الموظفين، الخبرة، اختصاص التأهيل، القدرات



المصدر:

Borisas Seminogovas, Rolandas Rupsys,2006 , Creating Strategy maps for Internal audit activity in the context of BSC Organizacijø Vadyba: Sisteminiai Tyrimai. Kaunas: Iss. 39; pg. 215, 13

المبحث الثاني

دور مدخل القيمة المضافة، ونموذج التقويم المتوازن، لأداء إدارة المراجعة، في تحسين درجة التزام المنظمة، بمقومات إطار حوكمة الشركات

تمثل مهنة المراجعة أحد ركائز ومقومات إطار حوكمة الشركات (Corporate Governance) ومن هنا فقد أصبح محور تطوير ورفع كفاءة مستوى الأداء المهني للمراجعة، بمثابة داعم رئيسي، من دعائم التطبيق الكفؤ لإطار حوكمة الشركات. وقد تزايد الاهتمام بمثل هذا التوجه، أثر تفجر مشاكل الأزمة المالية الخطيرة، لدول شرق آسيا في التسعينيات من القرن المنصرم، وكذلك مشاكل انهيار العديد من منظمات الأعمال العالمية في بدايات القرن الحالي، وفقدان العديد من المساهمين وأصحاب المصالح لمليارات الدولارات، نتيجة فساد وتجاوزات إدارتها العليا، وفشل المراجعين في الكشف عن تلك التجاوزات، واتخاذ الإجراءات المهنية الملائمة لمواجهة الفساد المالي، المنسوب إلى الإدارة العليا لتلك المنظمات، حيث أثمرت تلك الأحداث، عن توجيه الأدب المحاسبي للمزيد من الاهتمام، بدراسة سبل الارتقاء بمستوى الأداء المهني للمراجعين، وذلك سعياً نحو ترسيخ مقومات نجاح إطار حوكمة الشركات (١)(٢)(٣).

(١) صالح محمد حسني محمد الحملاوي، (2005م)، تجاه دور للمراجعة الداخلية في زيادة فعالية الحوكمة بالبنوك المصرية، المؤتمر الخامس: حوكمة الشركات وأبعادها - المحاسبية والإدارية والاقتصادية، جامعة الإسكندرية، كلية التجارة، الإسكندرية، (٨ - ١٠ سبتمبر)، (صص 281 - ٣١٩).

(2)Gramling, , A. A., et al., (2004), The Role of the Internal Audit Function in Corporate Governance: A Synthesis of the Extant Internal Auditing Literature and Directions for Future Research, *Journal of Accounting Literature*, Vol. 23, Iss. 1, pp. 194 - 237.

(3)Whitley, J., (2005), Internal Auditing's Role in Corporate Governance, *The Internal Auditor*, (Oct.), Vol. 62, Iss. 5, pp. 21 - 23.

شكل (١/٢/٣)

توقعات الإدارة من المراجعة كشريك في الحوكمة



المصدر :

cobit Governance control and Audit for Information and Related TecnologyMaturity Models and Balanced frameworks for internal Auditing BCS Upper CANADA meeting feb 4 2009

دور القيمة المضافة ونموذج التقويم المتوازن للأداء الاستراتيجي في تحسين

درجة الالتزام بمقومات إطار حوكمة الشركات:

في هذا الصدد، فإننا نجد أن مدخلي: القيمة المضافة، ونموذج التقويم المتوازن للأداء الاستراتيجي، في مجال مهنة المراجعة، يمثلان ركيزتين يمكن الاعتماد عليهما -بالإضافة إلى عوامل أخرى - في سبيل السعي نحو تفعيل وتحسين درجة التزام منظمات الأعمال، بمقومات إطار حوكمة الشركات، حيث خلصنا من خلال الجزء السابق من هذا البحث، إلى أن هذين المدخلين، يلعبان دوراً إيجابياً، في مجال رفع درجة كفاءة وتطوير الأداء المهني للمراجع، الأمر الذي ينعكس بدوره على تدعيم إطار حوكمة الشركات، غير أننا نرى أيضاً في هذا السياق، أن بعض مقومات كلا المدخلين، يلعب دوراً أساسياً - أكثر من غيره من باقي المقومات - في مجال تدعيم إطار حوكمة

الشركات، بما يتطلب ضرورة تحديد مثل تلك المقومات، والتركيز عليها، سعياً نحو تفعيل أسس نجاح إطار الحوكمة.

١/٢ - دور القيمة المضافة في تحسين درجة الالتزام بمقومات إطار حوكمة

الشركات:

أما فيما يتعلق بمدخل القيمة المضافة لمهنة المراجعة، فيمكن ملاحظة أن ضرورة تحديد المستفيدين الرئيسيين من خدمات إدارة المراجعة، بمنظمات الأعمال، وكذلك احتياجات كل منهم، والذي يمثل واحداً من أهم مقومات مدخل القيمة المضافة، لمهنة المراجعة :

أ- كمصدر إدارة لفئة المديرين التنفيذيين، كواحد من أهم المستفيدين من خدمات إدارة المراجعة؛ فإن القيمة المضافة لإدارة المراجعة في مجال خدمة الإدارات التنفيذية - والتي تتحقق من خلال قيام المراجع، بتحديد مجالات تطوير أنشطة وعمليات تلك الإدارات، إما بزيادة درجة كفاءة أدائها، أو بتحديد مجالات ترشيد أوجه الإنفاق، ومجالات تحقيق الوفورات الممكنة في تكاليف التشغيل، وذلك من خلال الاستشارات، التي يقدمها المراجع، لتلك الإدارات، أو التوصيات التي يرى المراجع أهميتها، من خلال اتصاله بتلك الإدارات، أثناء قيامه بمهام مسؤولياته المعتادة، يعتبر من أحد أركان تحسين درجة التزام المنظمة، بمقومات إطار حوكمة الشركات.

ب- كمصدر لقياس الأداء لفئة لجان المراجعة - كفئة رئيسية من فئات المستفيدين من خدمات إدارة المراجعة - فإنه يمكن ملاحظة أن الاحتياجات الرئيسية لتلك اللجان، والتي تتمثل في توفير السبل اللازمة للتحقق من مدى ملائمة نظم الرقابة الداخلية، ومدى سلامة وموثوقية المعلومات المقدمة من قبل إدارات المنظمة، ومدى الالتزام باللوائح والقوانين ذات الصلة، ومدى سلامة وحماية أصول المنظمة، فإن القيمة المضافة لإدارة المراجعة في مجال خدمة لجان المراجعة - والتي تتحقق من خلال قيام المراجع، بممارسة دوره التقليدي، في مجال التحقق والرقابة والتقويم،

وتوجيه الاهتمام الكافي، لاكتشاف ومواجهة، الانحرافات المالية للإدارة العليا للمنظمة، ووقائع الفساد المالي والغش، وكذلك القيام بالواجبات التقليدية لمهنة المراجعة، بالكفاءة المهنية المعقولة أو المناسبة، والذي ينظر إليه، على أنه يمثل جانب التقويم و التأكد، في دور المراجع، ليعتبر من أهم عوامل تحسين درجة التزام المنظمة، بمقومات إطار حوكمة الشركات (مركز المشروعات الدولية الخاصة، 2005).

٢/٢ - دور المراجعة على أساس إدارة مخاطر المنظمة في تحسين درجة الالتزام بمقومات إطار حوكمة الشركات:

ومن جهة أخرى، فيلاحظ أنه بالنسبة لمحور المراجعة على أساس إدارة مخاطر المنظمة والذي يمثل أحد مقومات مدخل القيمة المضافة لمهنة المراجعة، أن مثل هذا المدخل، يعتبر من أهم مرتكزات تحسين درجة التزام المنظمة، بمقومات إطار حوكمة الشركات، حيث يبين الكثير من الكتاب^(١)^(٢)^(٣)، أن التطورات الأخيرة في مفهوم إطار حوكمة الشركات والصادر عن مجلس الشركات^(٤) (Sarbanes-Oxley)، والتي أعقبت صدور قانون الشيوخ الأمريكي في الثلاثين من يوليو من عام 2002 م - . ضمن مسعاه نحو تحقيق صدق وشفافية الإفصاح، عن المعلومات المالية، لمنظمات الأعمال الأمريكية - قد استوجبت ضرورة ارتكاز مهنة المراجعة، على محور المراجعة على أساس إدارة مخاطر نشاط المنظمة، الأمر الذي يتيح لمهنة المراجعة،

(1) Jackson, R. A., (2005), Role Play, *The Internal Auditor*, (Apr.), Vol. 62, Iss. 2, pp. 44 - 50. 2005), Navigating Through Change, *The Internal Auditor*, (Dec.), Vol. 62, Iss. 6, pp. 40 - 46.

(2) Beasley, M. S., et al., (2005), ERM: a Status Report, *The Internal Auditor*, (Feb.), Vol. 62, Iss. 1, pp. 67 - 72.

(3) MacLeod, A. & Bob O., (2005), A Change of Focus, *The Internal Auditor*, (Aug.), Vol. 62, Iss. 4, pp. 97 - 99.

(٤) Sarbanes - Oxley act of 2002 Corporate responsibility . 15 USC 7201 NOTE.

قانون أصدره الكونجرس الأمريكي بهدف حماية المستثمرين والمصلحة العامة، وتدعيم واستعادة ثقة المجتمع بالمهنة والأسواق المالية، من خلال إصلاح الممارسات المحاسبية والمهنية وأعمال الرقابة على الشركات.

الفرصة لكي تصبح أكثر كفاءة، وأكثر قدرة على توفير خدمات التقويم والتأكد والخدمات الاستشارية الملائمة، في مجال المراجعة على أساس إدارة مخاطر المنظمة، وذلك بدون التأثير على استقلالية وموضوعية المراجع، وبحيث تقوم إدارة المراجعة بدراسة وتقويم ومراجعة، محاور إدارة كافة أنواع المخاطر المحيطة بالمنظمة، والوصول إلى مستوى أكثر شمولاً من الفهم لمثل تلك الأخطار، وذلك بما يساهم في عملية تجنب المنظمة لآثارها وانعكاساتها، وبما يساهم بإيجابية في نجاح إطار حوكمة الشركات.

كما يبين تقريراً^(١) (COSO'S, 2004 & The IIA, 2004) إن مدخل المراجعة على أساس إدارة مخاطر المنظمة، يمثل أحد العناصر الأساسية لإطار حوكمة الشركات، وأن مهنة المراجعة يمكنها، من خلال ارتكازها على هذا المحور الحديث، أن تساهم بفعالية في إنجاح إطار الحوكمة، حيث يمكن لإدارة المراجعة في هذا المجال، أن تقوم بتزويد الإدارة العليا بخدمات التأكيد الموضوعي، عن درجة كفاءة إطار أنشطة إدارة المخاطر بالمنظمة، وذلك في سبيل إعطاء الإدارة العليا صورة واضحة، عن مدى ملائمة إدارة مفاتيح مخاطر المنظمة، ومدى كفاءة نظام الرقابة الداخلية بوجه عام، أو في مجال إدارة مخاطر المنظمة بوجه خاص، غير أن نفس التقريرين يؤكدان على، أهمية قيام مدير إدارة المراجعة، بضرورة الأخذ في الاعتبار أية تأثيرات سلبية لهذا المدخل، على استقلالية وموضوعية المراجعين.

ويلاحظ أن الأنشطة الرئيسية لإدارة المراجعة، في مجال مدخل المراجعة على أساس إدارة مخاطر المنظمة، يتمثل أهمها في: توفير خدمات التأكيد عن عمليات إدارة الأخطار، وعن مدى سلامة تقدير الأخطار القائمة، تقويم عمليات إدارة الأخطار، تقويم عملية إعداد التقارير المختصة بمفاتيح الخطر القائمة بالمنظمة، وكذلك مراجعة وتقويم

(١) تم تشكيل لجنة كوسو (COSO) من المنظمات التالية: معهد المحاسبين الإداريين، ومعهد المديرين الماليين، والجمعية الأمريكية للمحاسبة، ومعهد المراجعين الداخليين و المعهد الأمريكي للمراجعين الخارجيين. وقد أصدرت اللجنة تقريرها في ديسمبر ١٩٩٢ م، وتقرير آخر في مايو ١٩٩٤ م.

إدارة مفاتيح الخطر؛ وأن مهام الحماية الذي يمكن لإدارة المراجعة، القيام بها في هذا السياق، يمثل أهمها في: المساهمة في تعريف وتقويم المخاطر القائمة والمحيطية بالمنظمة، تدريب المستويات الإدارية المختلفة للمنظمة، على كيفية وسبل مواجهة الأخطار، التنسيق بين أنشطة إدارة المخاطر، تدعيم عملية إعداد التقارير الخاصة بالأخطار القائمة والمحيطية بالمنظمة، تطوير وتدعيم إطار إدارة الأخطار، تدعيم ومساندة عملية تطوير نظام إدارة أخطار المنظمة، المساهمة في تطوير إستراتيجية إدارة الأخطار؛ وأن الأنشطة التي يجب ألا تتطرق إليها إدارات المراجعة، بمنظمات الأعمال، تتمثل في: إرساء نظام إدارة مخاطر المنظمة، مزاولة عمليات إدارة مخاطر المنظمة، اتخاذ القرارات في مجال إدارة الأخطار ومواجهتها، القيام بتنفيذ أنشطة مواجهة المخاطر نيابة عن إدارة المنظمة، وكذلك القيام بتحمل مسؤولية إدارة مخاطر المنظمة، الأمر الذي يوضح، أن مثل هذا المحور من محاور ارتكاز مهنة المراجعة - في سياق مدخل القيمة المضافة - يساهم بإيجابية في تحسين درجة التزام المنظمة، بمقومات إطار حوكمة الشركات .

٣/٢ - دور قيام إدارة المراجعة بتوصيل المعلومات في تحسين درجة الالتزام بمقومات إطار حوكمة الشركات:

ومن جهة أخرى، فيلاحظ أن قيام إدارة المراجعة، بالمساهمة الفعالة في إرساء وتطوير قاعدة إدارة وتوصيل المعلومات بينها وبين كافة الكوادر المحاسبية بالمنظمة، (**Knowledge Management**)، ضمن سياق مدخل القيمة المضافة، يعتبر من الأدوات الهامة، في مجال تدعيم ونجاح إطار حوكمة الشركات، حيث بينت مشكلة انهيار منظمات الأعمال في بدايات القرن الجاري، أن من أهم مسببات ضعف إطار حوكمة الشركات، عدم وجود نظام كفاء لتداول المعلومات المالية - الصريحة والضمنية - بين كل من إدارات المراجعة، وبين الكوادر المحاسبية والإدارات المالية، بمنظمات الأعمال، الأمر الذي يوضح، أنه في ظل التطورات الهائلة و المتسارعة في

مجال المعلوماتية والعلومة، فإن الحاجة إلى إستراتيجية واضحة ومتطورة، لإدارة وتداول المعلومات المالية داخل المنظمة، قد أصبحت أكثر إلحاحاً وضرورة من ذي قبل، على أن يتم ذلك بالأخذ في الاعتبار، طبيعة احتياجات مطوري ومستخدمي تلك المعلومات، داخل منظمات الأعمال، بل والسعي نحو إرساء نظام ومستودع لإدارة وتداول المعرفة والمعلومات المالية، داخل مثل تلك المنظمات، حيث تنعكس الآثار المباشرة لذلك، على تحسين كفاءة منظمات الأعمال، وتحسين درجة التزامها، بمقومات إطار حوكمة الشركات، والحيلولة دون وقوع مشاكل انهيار تلك المنظمات مستقبلياً^{(١)(٢)}.

٤/٢ - دور نموذج التقويم المتوازن للأداء الاستراتيجي لإدارة المراجعة في تحسين درجة الالتزام بمقومات إطار حوكمة الشركات من خلال توصيل القيمة:
وأما فيما يتعلق بنموذج التقويم المتوازن، للأداء الاستراتيجي لإدارة المراجعة، لمهنة المراجعة، فيمكن ملاحظة أن هذا المدخل يساهم بإيجابية، في مجال تحسين درجة التزام المنظمة، بمقومات إطار حوكمة الشركات، حيث يلاحظ أن المجالات التي يغطيها هذا النموذج، سواءً من ناحية الجانب المالي لأداء إدارة المراجعة، أو درجة رضا المستفيدين من خدمات إدارة المراجعة، أو عمليات التشغيل الداخلي لإدارة المراجعة، أو النمو والتعلم لأعضاء إدارة المراجعة، تبين أن هذا النموذج يوفر لمدير إدارة المراجعة، رؤية شاملة ومتكاملة عن أداء إدارته، وذلك سواءً من زاوية المقاييس المالية، أو من زاوية المقاييس التشغيلية، المرتبطة بمدى رضا المستفيدين من خدمات إدارته، وكذلك العمليات الداخلية، والنمو والتعلم والإبداع، الذي حققه أعضاء إدارته، وأن هذا النموذج يحقق التوازن بين المقاييس المالية وغير المالية، وبين مؤشرات

(1)Farber, D. B., (2005), Restoring Trust After Fraud: Does Corporate Governance Matter?, *The Accounting Review*,(Apr.), Vol. 80, Iss. 2, pp.539-561

(2)Shawver, T. A., (2005), Knowledge Management: A Corporate Governance Tool, *Internal Auditing*, (Jul./ Aug.), Vol. 20, Iss. 4, pp. 21-26.

التقويم الرائدة والتابعة، والأداء الداخلي والخارجي، لإدارة المراجعة، وذلك بما يساهم في إنجاح مقومات إطار حوكمة الشركات⁽¹⁾.

ومن جهة أخرى، فإن **محددات التطبيق العملي**، لنموذج التقويم المتوازن للأداء الاستراتيجي، لإدارة المراجعة، والتي تشتمل على: ضرورة التحديد الواضح للكيفية التي يمكن من خلالها، أن تعكس مقاييس ومؤشرات تقويم الأداء، رسالة وأهداف إدارة المراجعة، ضرورة فحص درجة كفاءة، مؤشرات تقويم الأداء الموضوعية، ضرورة تقويم أداء إدارة المراجعة، من زوايا أربعة، ضرورة التأكد من اشتغال مؤشرات تقويم الأداء، على المؤشرات الرائدة، والمؤشرات التابعة، لقياس القيمة المضافة للمراجعة بالمنظمة، ضرورة التحقق مما إذا كانت مؤشرات تقويم الأداء الموضوعية، تعكس بوضوح القيمة المتوقع أن تضيفها إدارة المراجعة للمنظمة، ضرورة التغلب على الفجوة القائمة، بين كل من: الأهداف طويلة الأجل، ومؤشرات تقويم الأداء، وذلك من خلال القيام بترجمة رسالة أو مهمة إدارة المراجعة، والاتصال الفعال مع الأطراف ذات الصلة، والتخطيط الإداري الكفؤ، وذلك بالإضافة إلى التغذية المرتدة أو العكسية، وضرورة التحقق من مدى قيام مؤشرات تقويم الأداء، بتدعيم الدور الاستراتيجي لإدارة المراجعة، في سياق الإستراتيجية العامة للمنظمة، كل ذلك ليوضح أهمية الدور الذي يلعبه نموذج التقويم المتوازن، في مجال تحسين درجة التزام المنظمة، بمقومات إطار حوكمة الشركات.

(1) Schmidt, Op.cit. P 43.,

٥/٢ - دور نموذج التقويم المتوازن للأداء الاستراتيجي لإدارة المراجعة في تحسين درجة الالتزام بمقومات إطار حوكمة الشركات من خلال التوافق الاستراتيجي:

هذا، ويلاحظ أيضا أن الدور الذي يقوم به نموذج التقويم المتوازن، للأداء الاستراتيجي لإدارة المراجعة، في مجال تحسين درجة التزام المنظمة، بمقومات إطار حوكمة الشركات، يتبين بوضوح من خلال التوافق الاستراتيجي كونه بمثابة نظامًا إداريًا متكاملًا، يسعى نحو ضمان التزام إدارة المراجعة، بأداء واجبات مسؤولياتها، وكونه بمثابة نظامًا للتغذية الراجعة للمستقبل، يتضمن مقاييس لكل من: مخرجات، ومحركات أداء، إدارة المراجعة، وكذلك قيامه على محاور: التحديد والتعريف الواضح، لمحركات أداء مهام إدارة المراجعة، وتحديد المهام والواجبات اللازمة، لتدعيم كل محرك من محركات الأداء التي انفق عليها، ومراجعة وفحص كافة مراحل وخطوات أنشطة المراجعة، بالارتباط بأهداف الفئات المستفيدة من خدمات إدارة المراجعة، والقيام بقياس وتقويم الأداء الفعلي، لأعضاء إدارة المراجعة، ولإدارة المراجعة نفسها كوحدة واحدة، وإرساء نظام لإعداد تقارير نتائج تقويم الأداء، وتوصيلها إلى الفئات المستفيدة من خدمات إدارة المراجعة^(١)^(٢).

وفي مجال التأكيد على الدور الذي يقوم به نموذج التقويم المتوازن، للأداء الاستراتيجي لإدارة المراجعة، في مجال تحسين درجة التزام المنظمة، بمقومات إطار حوكمة الشركات، فإن الواقع العملي قد بين وجود علاقة ارتباط طردية، بين كل من: الالتزام بتطبيق نموذج التقويم المتوازن، وبين ارتفاع درجة التزام المنظمة بإطار

(1)Beumer, Op.cit. P 46,

(2)Kaplan &David, Op.cit. P 32,

حوكمة الشركات⁽¹⁾ بل أن⁽²⁾ (Busco, et al., 2005) قد أوصوا بضرورة قيام إدارات المراجعة بمنظمات الأعمال، بالمشاركة مع الإدارات المالية، في إرساء نموذج تقييم متكامل لحوكمة الشركات (**Integrated Governance scorecard**) يقوم على فكرة تطوير إطار متكامل، يركز على كل من: مفهوم نموذج، التقييم المتوازن؛ وإطار حوكمة الشركات؛ وقاعدة إدارة وتداول المعلومات، (**Knowledge Management**) بين إدارات المراجعة وبين كافة الكوادر المحاسبية، والإدارة المالية، بمنظمات الأعمال؛ ومدخل المراجعة على أساس إدارة مخاطر المنظمة؛ بحيث يركز هذا النموذج على محاور ثلاثة: التحقق من مدى التزام كافة أطراف وإدارات المنظمة، بالقوانين والقواعد ومبادئ الشفافية؛ وقياس الأداء الفعلي للمنظمة، وتقييم أداء إداراتها المختلفة، في سياق إستراتيجيتها الرئيسية، ومدى إضافتها لقيمة حقيقية للمنظمة؛ ومدى كفاءة قاعدة إدارة وتداول المعلومات داخل المنظمة؛ وبحيث يمكن لهذا الإطار المتكامل أن يحقق الدور المطلوب، للارتقاء بدرجة التزام إدارات منظمات الأعمال، بإطار حوكمة الشركات، بما يضمن عدم تكرار حوادث الفساد المالي وانهيال منظمات الأعمال .

ومما سبق، يمكن للباحث أن يخلص إلى وجود دور إيجابي ملموس، للارتكاز على إطار متكامل، يجمع بين كل من: مدخل القيمة المضافة، ونموذج التقييم المتوازن، للأداء الاستراتيجي لإدارات المراجعة، في تحسين درجة التزام إدارات منظمات الأعمال، بمقومات إطار حوكمة الشركات.

(1)Melville, R., (2003), The Contribution Internal Auditors Make to Strategic Management, *International Journal of Auditing*, (Nov.), Vol. 7, Iss. 3, pp. 209 - 215.

(2)Busco, C., et al., (2005), Beyond Compliance: Why Integrated Governance Matters Today, *Strategic Finance*, (Aug.), Vol. 87, Iss. 2, pp. 34 - 43.

النتائج المتحصلة في هذا المبحث تثبت صحة الفرض الرابع لهذا البحث كما سيأتي تفصيل ذلك في النتائج في نهاية الدراسة.

غير أنه قد يكون من الملائم، قبل القيام بعرض محاور ونتائج الدراسة التطبيقية للبحث، أن يقوم الباحث بتقديم مجموعة من الضوابط المهنية الهامة، التي يمكن النظر إليها على أنها تمثل مدخلا مقترحاً لضوابط إرساء الإطار المتكامل لمدخلي: القيمة المضافة، ونموذج التقويم المتوازن للأداء الاستراتيجي، لإدارة المراجعة بمنظمات الأعمال، وذلك في مجال محاولات تطوير مستوى الأداء المهني للمراجعة الداخلية، وتحسين مستوى التزام منظمات الأعمال بإطار حوكمة الشركات، وذلك كما سيتبين في المبحث التالي.

المبحث الثالث

مدخل مقترح لضوابط إرساء الإطار المتكامل، لمدخلي القيمة المضافة، ونموذج

التقويم المتوازن للأداء الاستراتيجي، لإدارات المراجعة بمنظمات الأعمال

يقوم المدخل المقترح لضوابط إرساء، الإطار المتكامل لمدخل نموذج التقويم

المتوازن للأداء الاستراتيجي، لإدارات المراجعة بمنظمات الأعمال، على مدخلين

١- أهداف وضوابط تطوير المحاور الأربعة لإرساء إطار متكامل لمدخل

نموذج التقويم المتوازن للأداء الاستراتيجي لإدارات المراجعة بمنظمات الأعمال

١/١ - أهداف وضوابط تطوير محور القيمة المضافة لإدارات المراجعة سواء

للجان المراجعة أو لمجلس الإدارة أو لأصحاب العلاقة بمنظمات الأعمال:

تهدف ضوابط الإطار المقترح إلى تحقيق الأهداف الآتية:

١/١/١ - تدعيم واستكمال مقومات تطوير والارتقاء بمستوى الأداء المهني،

لمهنة المراجعة، لكي تستطيع القيام بدورها المحوري، في مجال نجاح إطار حوكمة الشركات.

١/١/٢ - الارتقاء بدرجة التزام المراجع، بمعايير الأداء المهني، ومعايير

السلوك الأخلاقي.

١/١/٣ - تمييز فرص التحسين المتاحة أمام منظمات الأعمال، في مجال

الالتزام بمقومات إطار حوكمة الشركات، وتوجيهها نحو أنسب بدائل التطبيق العملي لذلك التحسين.

١/١/٤ - السعي نحو تحول العمل المهني للمراجعة، من نطاق الأداء التقليدي،

إلى الأداء وفقاً لمدخل القيمة المضافة، بما يحقق للمهنة مستوى متقدم من الأداء، ولمنظمات الأعمال العديد من المزايا الهامة.

١/١/٥ - السعي نحو المزيد من التحكم، في الأخطار المحيطة بالمنظمة،

والأخطار المستقبلية المتوقعة

٦/١/١ - تدعيم سبل مواجهة الفساد المالي، والممارسات المنحرفة لبعض عناصر الإدارة العليا، لمنظمات الأعمال.

٧/١/١ - إرساء نظام متوازن لتقويم أداء المراجع، من شأنه العمل على تدعيم مدخل القيمة المضافة، وتدعيم إطار حوكمة الشركات.

٨/١/١ - إرساء قاعدة لإدارة وتداول المعلومات المالية، داخل منظمات الأعمال، بما يضمن الارتقاء بمستوى التزام المنظمة بمحاور ومقومات إطار حوكمة الشركات

٩/١/١ - المساهمة في إرساء وتدعيم، مقومات الإفصاح والشفافية، والقابلية للمحاسبة عن المسؤولية البيئية.

١٠/١/١ - تدعيم مقومات نجاح أسواق المال، والمناخ الاستثماري العام، والاقتصاد القومي بوجه عام (خالد لبيب ٢٠٠٦).

٢/١ - تطوير محاور المبادرات والقدرات (التعليم الجامعي المحاسبي، والتعليم المهني المستمر - التدريب):

١/٢/١ - ضرورة إعادة النظر في ديناميكية التخصص، في المراحل الجامعية الأولى للتعليم المحاسبي، بحيث يتم توجيه الاهتمام المناسب لإعداد المراجعين، منذ تلك المرحلة، وبحيث يتم العمل خلال تلك المرحلة، على صقل وتنمية الطلاب بالقدرات والمهارات المهنية الحديثة، وبالمداخل اللازمة لاكتمال تكوينهم العلمي، بما يتناسب مع التطورات المهنية المطلوبة من ممتهمي المراجعة.

٢/٢/١ - ضرورة تطوير المقررات الدراسية، الموجهة للطلاب في تلك المرحلة، بما يساعدهم على الانخراط في سلك المهنة، بقدرات تؤهلهم للأداء المهني الحديث، وبما يسمح لهم باكتساب القدرات والمهارات المهنية اللازمة، لإتباع مدخلي القيمة المضافة، والتقويم المتوازن للأداء الاستراتيجي، مثل: مهارات التفكير المنطقي التحليلي، مهارات التفكير الإبداعي، مهارات القدرة على تفهم طبيعة الأطراف

الخاضعين للمراجعة، المفاهيم والمبادئ والأساليب والتقنيات الحديثة، في مجال المراجعة، الإلمام بأنواع المخاطر وطرق تقديرها، وكيفية مواجهتها، والفرص المتاحة للمراجع للمساهمة في ذلك، كيفية بناء وتطوير الأهداف العامة والخاصة، لأي مشروع مراجعة مطلوب إنجازه، مهارات اختيار وتجميع وتقويم، أدلة وقرائن الإثبات اللازمة، باستخدام الأساليب الكمية والوصفية الحديثة، القدرة على التعامل مع برامج المراجعة الحديثة، والتعامل مع قواعد البيانات والبرمجيات الحديثة في هذا المجال، و القدرة على إعداد وتوصيل تقارير نتائج المراجعة، إلى المستفيدين من خدماتها، بشتى أساليب التوصيل والعرض الحديثة المتاحة، التقنيات الحديثة في مجال مهنة المراجعة، مهارات المراجعة لأنظمة المعلومات الإلكترونية، و قواعد السلوك الأخلاقي للمهنة⁽¹⁾⁽²⁾.

٣/٢/١ - تخصيص مقرر واحد على الأقل، لعلم الأخلاق، بحيث يجري العمل على إكساب المراجع، لمبادئ السلوك الأخلاقي، منذ التحاقه بالمراحل الجامعية الأولى، وذلك لأهمية مثل هذا المحور، وللآثار الإيجابية المتوقعة من وراء ذلك، على أن يشتمل ذلك بث وازع مراقبة الله تعالى، وكذلك بث روح الرقابة الذاتية والتقويم الذاتي، بما يدعم الجهود المهنية الساعية نحو الارتقاء، بالواقع الأخلاقي للممارسة المهنية، وبما يتيح الفرصة لتخريج أجيال من المراجعين، تجمع بين التأهيل العلمي والأخلاقي، بما يساهم بإيجابية في تطوير محاور العمل المهني للمراجعة⁽³⁾⁽⁴⁾⁽⁵⁾.

(1)Bailey, et al, Op.cit. P26.

(2)Gansberghe, Op.cit. P16.

(3)Neill, J. D., et al., (2005), A Critical Analysis of the Accounting Industry's Voluntary Code of Conduct, *Journal of Business Ethics*, (Jun.), Vol. 59, Iss. 1, pp. 101 - 109.

(4)Sirgy, M. J., et al., (2005), Toward a Code of Ethics for Accounting Educators, *Journal of Business Ethics*, (Oct.), Vol. 61, Iss. 3, pp. 215 - 227.

(5)Sinason, D. H., (2005), Auditing the Ethical Environment, *Internal Auditing*, (Nov./Dec.), Vol.20, Iss. 6, pp. 3- 7.

٤/٢/١ - ضرورة قيام المنظمة المهنية للمراجعة، بالتنسيق مع الجهات الحكومية المختصة، بإنشاء لقب "مراجع قانوني"، وتنظيم آليات مزاولة تلك المهنة، من خلال إنشاء سجل للمراجعين القانونيين، وآخر للمراجعين تحت التدريب، تشرف عليه منظمة مهنية منبثقة من المنظمة المهنية القائمة للمحاسبين والمراجعين)، بما يضمن الارتقاء بمستوى الأداء المهني للمراجعين، بدءاً من مرحلة التحاق الخريجين بالعمل المهني، كمراجع تحت التدريب بمنظمات الأعمال، وبحيث تقوم المنظمة المهنية المسؤولة، بإرساء نظام للترخيص بمزاولة مهنة المراجعة، وبتجديد ترخيص مزاولي المهنة، على غرار نظام ترخيص مزاولي مهنة المراجعة في العديد من الدول. على أن يتم التنسيق معها من قبل الجهات والأجهزة المختصة في حال رغبتها الحصول على الكوادر المهنية اللازمة، بالاختيار من بين المراجعين المرخص لهم، والمسجلين بسجل المراجعين القانونيين، وسجل المراجعين تحت التدريب.

٥/٢/١ - ضرورة قيام المنظمة المهنية المسؤولة، بتنظيم مسألة التأهيل العملي للمراجعين، والتعليم المهني المستمر، بحيث لا يتم تجديد ترخيص مزاولي المهنة، إلا من خلال الالتزام باشتراطات التأهيل العملي، والتعليم المهني المستمر، على أن يتضمن ذلك التركيز على محاور المداخل المهنية الحديثة، ومنها مدخلي: القيمة المضافة، والتقويم المتوازن للأداء الاستراتيجي، بحيث يتم ربط برامج التعليم المهني المستمر، بتلك المداخل والتطورات الحديثة، وذلك بنظام الساعات السنوية المعتمدة للتعليم المهني المستمر.

٦/٢/١ - ضرورة قيام المنظمات المهنية المسؤولة، بالاشتراك مع الجهات الحكومية المسؤولة عن رقابة سوق المال، ومنظمات الأعمال، بتنظيم الاشتراطات الواجب توافرها، في المراجعين لمنظمات الأموال، سواء المسجلة بسوق الأوراق المالية، أو غير المسجلة بها، مع ضرورة قيام المنظمة المهنية المختصة، بإرساء معايير للرقابة النوعية على إدارات المراجعة بمنظمات الأعمال، ومكاتب المراجعة،

وكذلك تفعيل نظام مراقبة جودة أداء تلك الإدارات، وتقويم حدود التزامها بمقومات وشروط معايير الرقابة النوعية، ومعايير الأداء المهني، على أن يتم ذلك بصورة دورية منتظمة، مرة كل ثلاثة أعوام على الأقل. كما قد يكون من الملائم في هذا المجال، ضرورة قيام المنظمات المهنية للمراجعة، بتوفير دليل معايير الأداء المهني، وتطبيقاتها، وما استجد منها، وما تم تعديله أو تطويره، والمدخل المهنية الحديثة، وذلك كله في صورة الكترونية، من خلال موقعٍ مخصصٍ لها على شبكة المعلومات (الإنترنت)، وكذلك إتاحة الأبواب المهنية اللازمة، لكي يستفيد منها المراجعون، خلال ممارساتهم المهنية في الواقع العملي، وبحيث يتيح لأعضاء المهنة، إمكانية التعرف على كافة المستجدات، المرتبطة بالمحيط المهني، لكي يكون هذا الموقع، بمثابة دليل أو مرجع مهني إلكتروني، خاضع للتحديث بصورة دورية مستمرة، أيضا تطبيق فعاليات التعليم المهني المستمر من خلال إيجاد شبكة تواصل الكترونية، تتيح الاتصال المتفاعل لأعضاء المهنة، من خلال ذلك الموقع، بحيث يمثل تواصلهم مع ذلك الموقع، ركناً يتم أخذه في الاعتبار، عند تقويم نقاط التعليم المهني المستمر للمراجعين، وكذلك في عقد الاختبارات المؤهلة، للحصول على ترخيص مزاولة المهنة، بالنسبة للمراجعين تحت التدريب، وذلك على غرار المواقع الالكترونية لكل من :

المعهد الأمريكي للمراجعين الداخليين، (<http://www.theia.org>)

والمعهد البريطاني للمراجعين الداخليين IIA-UK .

(<http://www.iaa.org.uk>)

٣/١ - تطوير محور إجراءات المراجعة من خلال إعادة هندسة إدارات

المراجعة بمنظمات الأعمال.

١/٣/١ - ضرورة إعادة هندسة أجهزة ومكاتب و إدارات المراجعة، بمنظمات

الأعمال، بما يضمن توفير الاستقلال المطلوب للمراجعين، وذلك من خلال إلزام كافة

المنظمات، بتوجيه التبعية التنظيمية الإدارية، لإدارات المراجعة، مباشرة إلى لجان المراجعة، وليس إلى الإدارة المالية، على أن تختص تلك اللجان بمسائل تعيين، وعزل مدير إدارة المراجعة، وفقا لاشتراطات المنظمة المهنية للمراجعة أيضا توجيه تبعية أجهزة المراجعة للسلطة التشريعية بدلا من السلطة التنفيذية، وكذلك الإشراف على محاور تخطيط وتنفيذ أعمال المراجعة، ومراجعة برنامجها، وتقويم نتائج أدائها، ومراجعة مقترحاتها، وملاحظاتها على نظام الرقابة الداخلية وكافة أنشطة المنظمة، وذلك من خلال الاجتماعات الدورية المنتظمة، والتي تعقدتها اللجنة مع مدير المراجعة، وتأمين الموازنة اللازمة لإدارة المراجعة، على أن يتم رفع تقارير إدارة المراجعة، مباشرة إلى تلك اللجنة، وبحيث تتولى تلك اللجنة عملية التنسيق بين برنامج عمل كل من: إدارة المراجعة، والمراجع الخارجي، وكذلك التحقق من، وتذليل كافة العقبات والقيود، التي تواجه المراجع، في سبيل قيامه بمهام عمله .

٢/٣/١ - ضرورة تطوير سياسات إمداد إدارة المراجعة، بالقوى البشرية اللازمة، بحيث يكون مصدر تلك القوى البشرية، هو سجلات المراجعين بالمنظمة المهنية المختصة، بحيث يتم التنسيق في هذا المجال، بصورة دائمة مع المنظمة المهنية المسؤولة .

٣/٣/١ - ضرورة إرساء السياسات الكفيلة، بتدعيم واستقرار المستوى المهني للمراجعين، وذلك من خلال الامتناع عن النظر إلى مهنة المراجعة، على أنها معبر أو مقر وظيفي مؤقت، يمر بها بعض المحاسبين، حيث لا يخفى ما لمثل هذه السياسات الإدارية، من آثار سلبية خطيرة، على درجة كفاءة الأداء المهني للمراجعين، ومن ثم للإدارة كوحدة متكاملة .

٤/٣/١ - ضرورة تمكين إدارات المراجعة، من القيام بالدور المطلوب منها، في نطاق مدخل القيمة المضافة، من خلال تنسيق الخطوط والعلاقات التنظيمية، بين إدارات المراجعة، وبين إدارات التدريب والتطوير، بتلك المنظمات.

بحيث تضطلع إدارات المراجعة، بالقيام بانتقاء المحاور التدريبية، المطلوبة للإدارات المختلفة بالمنظمة، بهدف معالجة أوجه الضعف التي تبينت لها، في بعض إدارات تلك المنظمات، أو للارتقاء بمستوى أداء بعض الإدارات، من خلال إمدادها بأحدث الأساليب والتقنيات الفنية، التي تمكنها من تطوير مستويات الأداء، وترشيد التكاليف، أو فتح مجالات ربحية جديدة للمنظمة، ولتقديم الاستشارات والبرامج التدريبية، التي تساعد إدارات المنظمات، على القيام بإدارة المخاطر بكفاءة، وكذلك المشاركة في بناء وتطوير، قاعدة إدارة وتداول المعرفة والمعلومات المالية، داخل تلك المنظمات، بين إدارات المراجعة، وبين كافة الكوادر المحاسبية والإدارة المالية، بمنظمات الأعمال، بما يحقق مستوى متقدم من الالتزام بمحاور إطار حوكمة الشركات.

٤/١ - تطوير محور عملاء المراجعة:.

١/٤/١ - ضرورة قيام مديري إدارات المراجعة، بمنظمات الأعمال، بالاهتمام باكتساب مهارات مدخل القيمة المضافة، والعمل على توجيه أفراد إداراتهم للسعي إلى الاتصال الفعال بفئات المستفيدين من خدماتهم، بغية توضيح مدى أهمية مدخل القيمة المضافة، لكل منهم، وللمنظمة ككل، و الوصول إلى نقطة اتفاق مشترك مع تلك الفئات، على أهمية ذلك لكافة أطراف المنظمة، وكذلك لنجاح كل منهم في أداء واجبات مسؤوليته، على النحو الأنسب، حيث يترتب على غياب مثل هذا الاتفاق، نشأة توجه خاطئ، لدى فئات المستفيدين من خدمات المراجعة، بأن المراجعة تمثل أحد معوقات إنجاز أهداف المنظمة، ورفع درجة كفاءة أدائها، الأمر الذي يحول دون الاستفادة من محاور مدخل القيمة المضافة.

٢/٤/١ - ضرورة قيام المراجعين بمنظمات الأعمال، بالتعامل مع كافة الأطراف المستفيدة من خدماتهم، بناءً على مفهوم المشاركة، وضرورة العمل على تقديم توصيات إدارة المراجعة، وتلبية احتياجات كافة إدارات المنظمة، في إطار المعايير المهنية، ومعايير الجودة الشاملة، بغرض تحسين الأداء والعمليات - شريطة الالتزام بمقومات معيار الاستقلال المهني - والالتزام بحقيقة الدور المنوط به، من حيث

كونه دوراً استشارياً، وليس دوراً إدارياً أو متخذ قرار في باقي الإدارات التنفيذية للمنظمة، وكذلك ضرورة تبني أعضاء إدارة المراجعة، لروح الإبداع، في تقديم الاستشارات والتوصيات، وذلك بالإضافة إلى ضرورة الإلمام بفرص التقدم، المتعلقة بكل من الفئات الخاضعة للمراجعة، وبالمراجع نفسه، وضرورة توظيف الأساليب التقنية والمهنية الحديثة، والتي تعمل على تخفيض وترشيد، تكاليف إدارة المراجعة من جهة، وارتفاع درجة كفاءة الأداء المهني من جهة أخرى، وذلك لكي يمكن أن تحقق المراجعة القيمة المضافة المنشودة للمنظمة، دون أن يؤثر ذلك على استقلالية إدارة المراجعة⁽¹⁾⁽²⁾ .

٣/٤/١ - ضرورة، قيام إدارات المراجعة، بمنظمات الأعمال، بدور قناة الاتصال الفعالة، بين كافة إدارات المنظمة، وبين الإدارة العليا للمنظمة، وضرورة العمل على ربط توصيات إدارة المراجعة، بمحاور اقتصاديات المنظمة، وضرورة التحقق من حصول الإدارة، على رؤية واضحة، لمسببات القصور أو انخفاض الكفاءة، واتخاذ القرارات الملائمة لإزالتها، وضرورة مراقبة البرامج التصحيحية، للتحقق من أنها قد أضافت قيمة حقيقية للمنظمة، وكذلك ضرورة توجيه الاهتمام الكافي، لاكتشاف ومواجهة الانحرافات المالية للإدارات العليا للمنشآت، ووقائع الفساد المالي والغش، بل والقيام بالواجبات التقليدية لمهنة المراجعة، بالكفاءة المهنية المعقولة، وعدم السماح بطغيان محور الاستشارات على ذلك المحور التقليدي، والذي يمثل ركناً أساسياً من أركان نجاح المهنة في تحقيق أهدافها، وفي تدعيم إطار حوكمة الشركات.

٤/٤/١ - ضرورة قيام مديري إدارات المراجعة، بمنظمات الأعمال، بتطوير القدرات المهنية للمراجعين، لتطبيق فعاليات المراجعة الإدارية البيئية، وذلك بغية تقويم مدى التزام منظمات الأعمال بمعايير الجودة البيئية، وتقويم كفاءة إدارة المخاطر والأنظمة الرقابية البيئية لمنظمات الأعمال، وتقويم القرارات والعمليات الإدارية البيئية

(1)Burnaby & Susan, Op.cit. P 86.

(2)Marks, Op.cit. P, 27.

لنتلك المنظمات، وتقديم الخدمات الاستشارية لإداراتها، في مجال الحفاظ على المكونات البيئية، والموارد الطبيعية، والتنمية المستدامة، حيث يمكن لنظام المراجعة الإدارية البيئية المساهمة في تحسين الأداء البيئي - بل ولباقي أنواع الأنشطة الاقتصادية - بغية الحفاظ على سلامة ونظافة البيئة وسلامة الموارد الطبيعية، وبوجه خاص بعد تنامي الاهتمام بمسائل الحفاظ على البيئة، والتنمية المستدامة، على مستوى الوحدات الرقابية الحكومية، أو على مستوى المنظمات البيئية الدولية والمحلية⁽¹⁾⁽²⁾.

٥/٤/١ - ضرورة، قيام مديري إدارات المراجعة بمنظمات الأعمال، بالعمل على إكساب أعضاء تلك الإدارات، مهارات الاتصال الحديثة، اللازمة لإعداد تقارير المراجعة والتقارير الاستشارية، باستخدام أحدث أساليب العرض والتقرير، ومهارات التفكير التحليلي والانتقادي الإيجابي، ومهارات التعامل السلوكي، مع الأطراف الخاضعين لمراجعتهم أو تطبيق توصياتهم، وكذلك مهارات مراعاة مسألة تضارب المصالح، التي تنشأ عند تقديم تقارير الاستشارات، التي تتضمن توصيات رفع كفاءة أداء بعض الإدارات، أو التغلب على أوجه الضعف القائمة بها .

٦/٤/١ - إن من أهم عوامل نجاح إدارات المراجعة، في سياق اضطلاعها بفعاليات مدخل القيمة المضافة، توافر نظام مناسب للتقويم الذاتي لأداء إدارة المراجعة، ذلك أن المنفعة المتوقعة من تطبيق مدخل القيمة المضافة، لدى ممارسة مهنة المراجعة، لا تكتمل إلا من خلال القيام بممارسة محور التقويم الذاتي، لإدارة المراجعة، وتبيان مدى التقدم الذي أحرزته، في مجال إنجاز أهدافها ورسالتها الأساسية، في سياق الإستراتيجية العامة للمنظمة، وذلك بما يضمن ربط معايير تقويم أداء إدارة المراجعة، برسالة وأهداف تلك الإدارة، والنظر إلى مهام وأهداف إدارة

(1) Sisaye, S., et al., (2005), TQM and Sustainability: Insights From Environmental Resources Management, *Internal Auditing*, (Jul./Aug.), Vol. 20, Iss. 4, pp. 27 - 32.

(2) Liebesman, S., (2005), Quality in the Mix, *The Internal Auditor*, (Oct.), Vol. 62, Iss. 5, pp. 73 - 75.

المراجعة كمجموعة متكاملة، يمكن الارتكاز عليها في قياس وتقويم، عوامل ومتغيرات النجاح طويلة الأجل لتلك الإدارة، وذلك من خلال تطبيق مدخل نموذج التقويم المتوازن للأداء الاستراتيجي، في تقويم أداء إدارة المراجعة، بحيث يمكن من خلال هذا النموذج، التوصل إلى تحديد القيمة التي أضافتها إدارات المراجعة لمنظماتها.

٢ - أهداف و ضوابط تطوير نموذج التقويم المتوازن، للأداء الاستراتيجي، لإدارات المراجعة.

١/٢ - ضرورة قيام مديري إدارات المراجعة، بمنظمات الأعمال، بضرورة تطوير نموذج للتقويم المتوازن، للأداء الاستراتيجي لأداء إداراتهم، وذلك ارتكازاً على مجموعة متكاملة، من كل من محاور التقويم الآتية: أصحاب المصلحة من أداء إدارة المراجعة، محور درجة رضا المستفيدين من خدمات إدارة المراجعة، محور عمليات التشغيل الداخلي (إجراءات المراجعة) لإدارة المراجعة، ومحور النمو والتعلم والرضا الوظيفي (المبادرات والقدرات)، الذي يحققه أعضاء إدارة المراجعة، وضرورة بناء إطار نموذج التقويم المتوازن، لأداء إدارة المراجعة، بحيث يقوم هذا الإطار على أساس تقويم أداء تلك الإدارة، وفقاً لمدى تحقيقها لرسالتها الأساسية، وأهدافها الإستراتيجية، ومدى مساهمة ذلك في تحقيق الأهداف الإستراتيجية للمنظمة كوحدة متكاملة، وذلك من منظور شامل وليس جزئياً، وبحيث يرتكز هذا التقويم، على مؤشرات تقويم الأداء، التي ترتبط بشكل مباشر، بالمحركات الإستراتيجية، للقيمة المضافة لإدارة المراجعة، وذلك في سياق الإستراتيجية العامة للمنظمة.

٢/٢ - ضرورة أن يكون التقويم الأخلاقي، لأعضاء إدارات المراجعة بمنظمات الأعمال، جزء أساسي من (محور المبادرات والقدرات) محاور التقويم المتوازن، للأداء الاستراتيجي لإدارات المراجعة، حيث يمثل ركناً أساسياً في سياق نجاح إدارات المراجعة، في الالتزام بتقديم مستوى متميز من الأداء المهني، في إطار

أخلاقي، ولعل اهتمام العديد من دول العالم بإرساء دليل للسلوك الأخلاقي، سواءً لمهنة المراجعة، أو لغيرها من المهن، ليبين مدى أهمية هذا المقترح^{(١)(٢)(٣)}.

وذلك لأن العمل المهني للمراجعة - بوجه خاص - يحتاج إلى ضرورة ارتكازه على الالتزام بمبادئ السلوك الأخلاقي، حيث يتوقع من مثل هذا البناء، أن يعمل بكفاءة كنظام تقويم ذاتي، ودليل للسلوك الواجب على المراجع الالتزام به، وبالتحديد إذا ما روعي فيه إرساء مبدأ أو وازع مراقبة الله تعالى، وهو ما يعرف لدى الاتجاهات الغربية بمحور الرقابة الذاتية، حيث أن مثل هذا البناء، لا يقتصر دوره على مجرد تدعيم الدور الهام لمهنة المراجعة، في نجاح إطار حوكمة الشركات، بل إن هذا المحور يمثّل جوهر نجاح إطار حوكمة الشركات.

٣/٢ - ضرورة ارتكاز، نموذج التقويم المتوازن للأداء الاستراتيجي، لإدارات المراجعة، على الجانب الإنساني - من خلال الاهتمام بالنواحي المعنوية للمراجعين - في سياق تركيزه على المشاكل التنظيمية، ذلك أن النموذج الحالي يقوم على أساس، التركيز على المتغيرات الخارجية، لتنمية الدوافع لدى أعضاء إدارات المراجعة، في حين أن البناء السليم لنموذج التقويم المتوازن، الهادف إلى تنمية ولاء وانتماء المراجعين، إلى منظماتهم، إنما يقوم على أساس تنمية الولاء النابع من داخل أولئك المراجعين، للسعي نحو تحقيق كل من إستراتيجية إداراتهم، واستراتيجيات منظماتهم، وليس الولاء النابع من متغيرات خارجية، مثل أوامر مديري إدارات المراجعة، أو نظم الحوافز والمكافآت، فعلى الرغم من أن مثل تلك المتغيرات الخارجية، تعتبر أساسية لإقرار القواعد التنظيمية، وتحديد السلوك المرغوب فيه والذي يستحق المكافأة أو

(1)Finamore, C., (2005), Common Good, Common Sense, *The Internal Auditor*, (Aug.), Vol. 62, Iss. 4, pp. 35 - 38.

(2)Childers, D., (2005), Ethics as a Strategy, *The Internal Auditor*, (Oct.), Vol. 62, Iss. 5, pp. 34 - 36.

(3)Jackson, Op.cit. P46.

الحافز، فإن ذلك لا يعتبر كافيًا إذا ما كان المسؤولون عن إدارات المراجعة، بمنظمات الأعمال، يرغبون في توافر مراجعين يعملون بالمستوى المطلوب من الكفاءة، واتخاذ القرارات اللازمة لمواجهة المواقف المهنية التي تعترضهم، وحل المشاكل العملية التي تواجههم خلال تأديتهم لمهام مسؤولياتهم⁽¹⁾⁽²⁾.

٤/٢ - ضرورة اضطلاع مديري إدارات المراجعة، بمنظمات الأعمال، بمسئولية تطوير إطار متكامل يجمع بين محاور كل من: مدخل القيمة المضافة، ونموذج التقييم المتوازن للأداء الاستراتيجي، وذلك نظرًا لأن نموذج التقييم المتوازن، للأداء الاستراتيجي لإدارات المراجعة، يعتبر من أهم المحددات الرئيسية، لنجاح مدخل القيمة المضافة، في ممارسة مهنة المراجعة، وذلك في نفس الوقت الذي تمثل فيه القيمة المضافة لإدارات المراجعة، أحد بؤر اهتمام نموذج التقييم المتوازن للأداء الاستراتيجي لتلك الإدارات، الأمر الذي يؤكد مدى أهمية تركيز إدارات المراجعة بمنظمات الأعمال، لجهودها في مجال بناء أو تطوير إطار متكامل، يجمع كلا المدخلين معًا،

حيث يساعد ذلك على توضيح، أبعاد القيمة المضافة، التي تقدمها تلك الإدارات لمنشأتها، كما يضمن قيام إدارات المراجعة بترجمة استراتيجياتها، إلى مجموعة من المقاييس والأهداف الملموسة، بما يعني ضمان التزام تلك الإدارات، بأداء واجبات مسؤولياتها في سياق وإطار الإستراتيجية العامة لمنشأتها⁽³⁾.

وبحيث يساهم ذلك في تضيق فجوة التوقعات القائمة، بين المستفيدين من خدمات إدارات المراجعة، وبين أداء المراجعين الداخليين، وكذلك التغلب على الفجوة القائمة

(1)Marr, B. & Gianni S., (2003), Business Performance Measurement: Past, Present and Future, *Management Decision*, Vol. 41, Iss. 8, pp. 680 - 687.

(2)Wingfield, H. & Premier F., (2004), Internalizing Values at Premier Farnell, *Strategic HR Review*, (Nov./Dec.), Vol. 4, Iss. 1, pp. 16 - 19.

(3)Busco, et al., Op.cit. P. 56..

بين كل من :الأهداف طويلة الأجل، ومقاييس تقويم الأداء الفرعية، المتضمنة في مراحل ترجمة مهام إدارة المراجعة، والاتصال بالأطراف ذات الصلة، والتغذية المرتدة والتعلم، وذلك كله لكي يصبح مثل هذا النموذج، بمثابة نظامًا إداريًا متكاملًا لإدارات المراجعة، من شأنه العمل على رفع درجة كفاءة وتطوير الأداء المهني للمراجع، ومن ثم المساهمة الفعالة في نجاح منظمات الأعمال، في الالتزام بمقومات إطار حوكمة الشركات.

٣ - خطوات بناء نموذج التقويم المتوازن، للأداء الاستراتيجي، لإدارات المراجعة، بمنظمات الأعمال

وفي هذا المجال، فقد يمكن بناء نموذج التقويم المتوازن، للأداء الاستراتيجي، لإدارات المراجعة، بمنظمات الأعمال، من خلال مجموعة الخطوات الآتية^{(١)(٢)(٣)}.

١/٣ - تحديد إستراتيجية إدارة المراجعة، ورؤيتها وأهدافها : بحيث تقوم لجنة برئاسة مدير إدارة المراجعة، وبمعاونة بعض أعضاء إدارته، بهذه المهمة، بحيث يمكن توصيل مفهومها إلى كافة أعضاء إدارة المراجعة، بصورة دقيقة وواضحة ومحددة ولا تحتل اللبس .على أن يتم توضيح طريقة استخدام نموذج التقويم المتوازن، وأسلوب تطوير مهام كافة أعضاء إدارة المراجعة، لكي تتلاءم مع الإستراتيجية الموضوعية، والتي تم توصيل مفهومها بدقة لكافة أعضاء إدارة المراجعة، على أن يقوم مدير إدارة المراجعة، بالتحقق من أن أهداف نموذج التقويم المتوازن للأداء الاستراتيجي ومحاوره، قد تم استيعابها جيدًا من قبل كافة أعضاء إدارة المراجعة.

٢/٣ - تحديد الإطار الكامل والتفصيلي للأهداف الإستراتيجية لإدارة المراجعة : حيث يعتبر ذلك أهم محاور أو أسباب نجاح نموذج التقويم المتوازن للأداء

(1)Frigo, Op.cit. P 38

(2)Schmidt, Op.cit. P46.

(3)Kaplan & David, Op.cit. P24.

الاستراتيجي. ومن هنا كان من الواجب أن تتولى لجنة تحديد الإستراتيجية، القيام بالتعبير عن إستراتيجيتها المحددة والمتفق عليها، في صورة أهداف محددة تتناول جوانب أربعة : التقويم المالي لأداء إدارة المراجعة؛ مدى رضا المستفيدين من خدمات إدارة المراجعة؛ التشغيل الداخلي لإدارة المراجعة؛ ونمو وتعلم وتطور أداء المراجعين الداخليين ودرجة رضائهم الوظيفي، و مدى التزام المراجعين الداخليين بدليل السلوك الأخلاقي . وقد يكون من الملائم في هذه الخطوة أن يتم تحديد مجالات ومقاييس القيمة المضافة في كل محور من المحاور المحددة، وكذلك تقسيم نموذج التقويم المتوازن إلى أربعة أقسام أو محاور، مع تحديد أهداف كل محورٍ منهم بشكلٍ تفصيلي، وتحديد أنسب السبل لتحقيق أو إنجاز تلك الأهداف، على أن يتم اختيار مقاييس تقويم الأداء، اللازمة لكل قسم أو محور من محاور النموذج، على أن يراعى في ذلك ضرورة التأكد، من اشتغال مؤشرات تقويم الأداء، على كل من المؤشرات الرائدة، والتابعة، واللازمة لقياس القيمة المضافة، لإدارة المراجعة ككل، ولكل عضو من أعضاء إدارة المراجعة على حدة، وضرورة التحقق مما إذا كانت مؤشرات تقويم الأداء الموضوعية، تعكس بوضوح القيمة المتوقع أن تضيفها إدارة المراجعة للمنظمة.

٣/٣ - تحديد وحدات الأداء الاستراتيجي لإدارة المراجعة :حيث يتم تقسيم إدارة المراجعة، إلى مجموعة من مراكز المسؤولية، بحيث يكون كل مركز منهم مسئولاً عن أداء مهمة محددة، تسهم في إنجاز إستراتيجية تلك الإدارة، وبحيث تكون كل وحدة أداء استراتيجي مسئولة عن مهام محددة بدقة .على أن يتم تحديد إستراتيجية خاصة بكل وحدة أداء استراتيجي، وبحيث يتم ذلك في سياق وإطار الإستراتيجية الأم لإدارة المراجعة، مع تحديد أهداف واحتياجات تلك الوحدة، وربطها بصورة مباشرة مع نموذج التقويم المتوازن لإدارة المراجعة

٣/٤ - إعلام كافة أفراد إدارة المراجعة، بالإستراتيجية والأهداف ومقاييس تقويم الأداء، إيداناً بالبداية في العمل وفقاً للإستراتيجية المعتمدة :حيث يتوقف نجاح

تطبيق النموذج على درجة كفاءة تنفيذ تلك الخطوة، ذلك أنه لا بد من الناحية المنطقية والعملية، أن يتم القيام بعملية توصيل المعلومات الملائمة عن الإستراتيجية، ونموذج التقييم والأهداف ومقاييس التقييم ومحركات الأداء، إلى كافة المراجعين الداخليين، وذلك لكي يتم التحقق من استيعابهم لتلك الإستراتيجية الأم، والاستراتيجيات الفرعية الخاصة بها وأنسب الأساليب اللازمة للتنفيذ.

٥/٣ - المتابعة والتقييم والمراجعة الدورية لنموذج التقييم والمراجعة السنوية لإستراتيجية إدارة المراجعة: وذلك لضمان جدية كافة العاملين بإدارة المراجعة، في إنجاز وتحقيق إستراتيجيتها المتفق عليها والمعتمدة من قبل مدير إدارة المراجعة، حيث يصبح من الواجب النظر إلى نموذج التقييم المتوازن، للأداء الاستراتيجي لإدارة المراجعة، باعتباره جزءاً لا يتجزأ من العملية الإدارية لتلك الإدارة، بحيث يرتبط بذلك النموذج نظام الحوافز والمكافآت والجزاءات المادية والمعنوية. وقد يكون من المناسب أن تقوم إدارة المراجعة، بعملية مراجعة دورية (شهرية / ربع سنوية / نصف سنوية) لنموذج التقييم المتوازن، ومراجعة دورية سنوية لإستراتيجيتها، وذلك للتحقق من مدى ملائمة كل منهما، للظروف والمستجدات والتغيرات، التي لم تكن مأخوذة في الاعتبار من قبل، على أن يتم العمل على تطوير أو تحديث الإستراتيجية، ونموذج التقييم، كلما اقتضت ظروف إدارة المراجعة والبيئة المحيطة بها ذلك.

٦/٣ - قياس المؤشرات المالية وغير المالية، التي ارتكز عليها نموذج التقييم المتوازن، للوصول إلى نتيجة تقييم أداء إدارة المراجعة عن الفترة الماضية، والتعرف على الخطوط العريضة للصورة المستقبلية لها: وذلك بهدف اتخاذ ما يلزم من إجراءات مصححة، وتحفيز من أثبت كفاءته، وتنمية وتشجيع جوانب النمو والابتكار والإبداع، وجوانب تقليص (تخفيض) التكاليف، وجوانب ارتفاع مستويات الجودة.

الفصل الرابع

الدراسة الميدانية

سيتناول الباحث في هذا الفصل ما يلي:

المبحث الأول : المراجعة في دولة قطر

المبحث الثاني : تحليل البيانات و اختبار الفرضيات

المبحث الأول

المراجعة في دولة قطر

في ظل التغيرات والتطورات التي مست الفكر الإداري والرقابة المالية، ظهرت سمات وخصائص للمراجعة في دولة قطر، جعلتها تتغير وتتميز عما كانت عليه. وأضحى الإدارة العصرية تعرف حركة فكرية سريعة، تتجه إلى زيادة الاهتمام بالمراجعة و دورها في منظمات الأعمال.

ومن جانب آخر فإن زيادة دور المعرفة والمعلومات في أداء الأنشطة الرقابية، وزيادة أهمية وسائل تكنولوجيا المعلومات والاتصال، أصبحتا من معالم وخصائص المراجعة، والتي تغيرت عما كان في السابق من الناحية العملية تغيراً جذرياً، بحيث باتت عملية تنظيم وتوجيه التفاعل بين مختلف الموارد المادية والبشرية من أجل تحقيق الأهداف الإستراتيجية المرتكزة على تخفيض الوسائل وتعظيم العوائد، وهذا يتم بالاعتماد على الخبرات والمعارف الشخصية وبمساعدة وسائل تكنولوجيا المعلومات والاتصال، ومن خلال تقليل المخاطر والمتابعة المستمرة للأعمال.

١ المبادئ الأساسية للمراجعة في منظمات الأعمال في دولة قطر

اعتمدت المراجعة في منظمات الأعمال في دولة قطر على بعض المبادئ العامة والتي تشكل الأساس للضبط الداخلي لعمل تلك المنظمات نورد أهمها فيما يلي:

١ التلائم مع حجم المنظمة وطبيعة نشاطها.

٢ تغطية كافة النشاطات والعمليات في المنظمة، من خلال توفير كفاءات بشرية مؤهلة مهنيًا.

٣ الاشتغال على معايير مناسبة تمنع وقوع الأخطاء

٤ الاشتغال على آليات مناسبة تمكن من ضبط وتحليل وإدارة المخاطر
الناجمة عن نشاطات المنظمة.

هذا، ولضمان توفير تلك المبادئ، كان لا بد من توفر المقومات الرئيسية
التالية للمراجعة في منظمات الأعمال بدولة قطر :

١/٢ - هيكل تنظيم إداري

لتحقيق فاعلية المراجعة في منظمات الأعمال بدول قطر، كان مطلوباً من
الهيكل التنظيمي الإداري أن يتسم بما يلي:

- أ- أن يمثل هذا الهيكل الخطط التنظيمية لتحقيق أهداف المنظمة.
- ب- ضرورة الترابط والتنسيق بين الأهداف الرئيسية والفرعية.
- ج- وضوح خطوط السلطة والمسؤولية .
- د- مرونة وبساطة الخطط الموضوعية مع الثبات النسبي لها.

٢/٢ - نظام محاسبي سليم

لتحقيق فاعلية المراجعة كان لا بد من أن يتسم النظام المحاسبي بما يلي
أ- أن يقوم النظام المحاسبي على مفاهيم ومبادئ تتسم بالوضوح والثبات وعدم
الجمود لتحكم عملية التوجيه المحاسبي

ب- أن يتضمن النظام المحاسبي طرق وأساليب وإجراءات فنية للتحقق من
جدية العمليات المحاسبية والتأكد من دقتها وسلامة التبويب لها

ج- شمول النظام المحاسبي على مجموعة مستندية (داخلية وخارجية) محددة

د- قيد العمليات المحاسبية أولاً بأول ويتطلب ذلك مجموعة دفترية مناسبة .

هـ- اتباع مبدأ تقسيم العمل

و- اعتماد النظام المحاسبي على مجموعة مناسبة من التقارير والقوائم المالية

(تاريخية - جارية - مستقبلية).

ز- توافق النظام المحاسبي مع الهيكل التنظيمي للمنظمة من خلال إجراء وتحقيق محاسبة المسؤولية .

٣/٢ - الإجراءات

كان لابد من مراعاة تقسيم الواجبات بين الدوائر المختلفة بحيث لا يستأثر شخص واحد بعملية من أولها لآخرها.

٤/٢ - الكفاءة الوظيفية

اختيار الموظفين الأكفاء ووضعهم في المراكز المناسبة وما يتضمن ذلك من وصف دقيق للوظائف المختلفة وبرنامج مرسوم لتدريب العاملين في المنظمة بما يتضمن حسن اختيارهم ووضع كل موظف في المكان المناسب.

٥/٢ - رقابة الأداء

رقابة الأداء في الإدارات التابعة وذلك لتحقيق كفاءة عالية، ومما يجب ملاحظته ضرورة الالتزام بمستويات أداء مخطط لها ومرسومة وإذا ما وجد أي انحراف عن هذه المستويات فيجب دراسته ووضع الإجراءات الكفيلة لتصحيحه، و تتم رقابة الأداء اما بالطريقة المباشرة أو غير المباشرة .

٦/٢ - طرق التأكد

بحيث تكفل التأكد من صحة ودقة البيانات المحاسبية المسجلة في الدفاتر والسجلات والمحافظة على أصول المنظمة من أي تلاعب أو اختلاس.

٢ أنواع المراجعة في منظمات الأعمال بدولة قطر:

تنقسم المراجعة في منظمات الأعمال بدولة قطر إلى نوعين

١/٣ - مراجعة خارجية يقوم بها كل من ديوان المحاسبة ومكاتب المراجعة

الخارجية وهي المكاتب المسجلة في وزارة الاقتصاد

٢/٣ - إدارات المراجعة الداخلية في منظمات الأعمال التي تساهم الدولة بنسبة من رأسمالها أو تمنحها امتيازات داخل الدولة، إضافة إلى وحدات التدقيق الداخلي والتي تم تشكيلها داخل منظمات الأعمال الربحية وغير الربحية.

١/٣ - المراجعة الخارجية والتي يقوم بها كل من ديوان المحاسبة والمكاتب الخارجية بتكليف من الأمانة العامة لرئاسة الوزراء.

١/١/٣ - ديوان المحاسبة^(١)

تأسس ديوان المحاسبة في دولة قطر عام ١٩٧٣م بموجب القانون رقم (٥) لسنة ١٩٧٣م، الذي أجريت عليه بعض التعديلات، حتى صدر القانون الجديد لديوان المحاسبة رقم (٤) لسنة ١٩٩٥م المعمول به حالياً، والذي عدل بموجب القانون رقم (١٢) لسنة ١٩٩٩م:

١/١/١/٣ - تبعية الديوان وأهدافه:

ديوان المحاسبة بدولة قطر جهاز مستقل، له شخصية اعتبارية، يتبع الأمير (رئيس الدولة) مباشرة، وله موازنة خاصة مستقلة.

٢/١/١/٣ - الجهات الخاضعة لرقابة الديوان:

١- الوزارات و الأجهزة الحكومية الأخرى.

٢- الهيئات و المؤسسات العامة.

٣- الشركات التي تساهم فيها الدولة بنسبة لا تقل عن (٥١%) من رأسمالها.

٤- الجهات التي تحصل على دعم من الدولة، أو تضمن لها الدولة حد أدنى من الربح، أو تلك الممنوحة امتيازاً لاستغلال الموارد الطبيعية أو إدارة مرفق من المرافق العامة للدولة.

٥- الجهات التي يصدر بها تكليف خاص من الأمير أو بقرار من مجلس

الوزراء.

(ديوان المحاسبة، قطر) [http://abq.gov.qa/state audit bureau](http://abq.gov.qa/state%20audit%20bureau)^(١)

٣/١/١/٣ - أنواع الرقابة التي يمارسها الديوان:

الرقابة السابقة على المناقصات والعقود للجهات الحكومية، التي تبلغ قيمة كل منها ٥٠٠٠٠٠٠ ريال قطري (نحو ١٣٧٠٠٠٠ دولار أمريكي) فأكثر.
الرقابة اللاحقة و الرقابة المزامنة على كافة الجهات الخاضعة لرقابة الديوان.

٣/١/١/٣ - التقارير التي يعدها الديوان و كيفية متابعتها

يبلغ الديوان ملاحظاته وتوصياته إلى الجهات التي تم تدقيقها بموجب تقارير دورية، ويبلغ نسخة من هذه الملاحظات والتوصيات إلى الوزير المختص ووزير المالية بالنسبة للجهات الحكومية.

وعلى هذه الجهات موافاة الديوان بردودها على تلك الملاحظات والتوصيات خلال فترة لا تتجاوز (٣٠) يوماً اعتباراً من تاريخ تبليغها بها. كما يصدر الديوان تقريراً سنوياً عن الحساب الختامي للدولة، وكذلك تقارير سنوية لكل من الوحدات الاقتصادية الخاضعة لرقابته بشأن البيانات المالية الختامية لتلك الوحدات.

٢/٣ - مكاتب المراجعة الخارجية :

تم تصنيف مكاتب المراجعة الخارجية والمسجلة في سجلات وزارة الاقتصاد بدول قطر إلى الأربعة الكبار والمكاتب الأخرى، وهذه المكاتب يتم تكليفها بمهام مراجعة محددة مسبقاً سواء من قبل الأمانة العامة لرئاسة مجلس الوزراء في دولة قطر، أو من قبل ديوان المحاسبة في مهام مراجعة خاصة يتم توصيف المهمات مسبقاً . بالاشتراك مع مراجعي ديوان المحاسبة وإشراف كامل من قبل إدارة الرقابة على القطاع الاقتصادي .

٢/٣ - وحدات المراجعة الداخلية في دولة قطر

تميز الوضع الاقتصادي بدول قطر في السنوات الأخيرة بتطورات سريعة. وكان لهذه التطورات عدة تأثيرات خاصة منها فيما يتعلق بتحديد طرق التأقلم لهذا

الوضع الجديد وتوضيح الرؤيا لاتخاذ التدابير اللازمة التي تمكن من مجاراة نسق نمو البلدان الأخرى والتعامل معها بكل ندية. وقد أقرت الدولة إصلاحاً هيكلياً لاقتصادها ومؤسساتها اهتمت في جانب منه بتطوير الإدارة وتحديد دور جديد لها مما أتاح الفرصة لأنظمة المراجعة لتطوير طبيعة عملها وتطوير تقنياتها.

وقد جعلت تلك الإصلاحات من بين أهدافها الرئيسية إدخال تغييرات جوهرية على السلوكيات والمواقف وبالتالي إدخال ثقافة جديدة تؤدي بالمتعاملين والمسؤولين إلى تغيير رؤيتهم اتجاه مركزية السلطة وإلى العمل على تقاسم أخذ القرار أو مشاركة كل الأطراف في اتخاذه وإلى إرساء قيم تضافر الجهود والكفاءة.

كما جعلت تلك الإصلاحات من بين غاياتها تحديث الأنظمة المالية والرقابية حتى تتأقلم مع محيطها . فوضعت في هذا المجال استراتيجيات لتحديث طرق تنظيم الإدارة وتصرفها سواء كان ذلك بتوجيه الإدارة نحو المواطن أو إدخال مزيد من التنظيم العلمي على الهياكل التنظيمية.

كما تم التركيز على أهمية استغلال وسائل المعلوماتية والاتصال بشكل أفضل بين الإدارات وبين الإدارات والعملاء حتى يتمكن المواطن من الانتفاع بالخدمات في أحسن الظروف.

وفي هذا السياق، عرفت المراجعة تطورا هاما من حيث دورها وأهدافها مواكبة في ذلك تطور دور منظمات الأعمال وتماشيا مع المفاهيم الجديدة لأهدافها.

وقد تمثل ذلك بوجود جهاز رقابي في منظمات الأعمال من خلال النظام المحاسبي ووجود المدقق الداخلي الذي يتبع إداريا الإدارة العليا، أو هي المراجعة التي تتم من داخل السلطة التنفيذية نفسها على الوحدات التابعة لها فهي رقابة ذاتية تمارسها الوحدات القائمة بالتنفيذ والمشرفة عليه.

٤ - دور وزارة المالية في إدارة المراجعة في منظمات الأعمال في دولة

قطر

بداية كان دور وزارة المالية أساسياً في إجراء مهام المراجعة في منظمات الأعمال التي تتبع موازنة الدولة من خلال مراجعة جميع الإيرادات والمصروفات، و مراقبة تنفيذ الموازنات المخصصة وتتبع الصرف وتدقيق طلبات الدفع الصادرة عن تلك المنظمات وعمل المطابقات السنوية بين سجلات وزارة المالية وسجلات منظمات الأعمال.

٥- الاتجاهات الحديثة في المراجعة بدولة قطر

شهدت منظمات الأعمال بدولة قطر تطورات سريعة في مجال طرق إنجاز أنشطتها نتيجة عدة عوامل نذكر منها خاصة الضغوطات المالية والتطور الديموغرافي وارتفاع الوعي بضرورة تقديم خدمات متنوعة وذات جودة، خاصة في ميدان المراجعة لضمان الاستعمال الأمثل للموارد ودعم إجراءات تقويم العمل الإداري والمالي .

وقد سعت حكومة قطر في هذا الميدان إلى اتخاذ مبادرات تضمن للإدارة القدرة على مجاراة الأوضاع الحالية وتؤمن الاستجابة إلى حاجيات الدولة الحالية والمستقبلية . وقد تمثلت التجربة القطرية في دعم برنامج التأهيل الشامل للكوادر وأنظمة التشغيل وتبني نظام الجودة الشاملة في العمل الإداري.

هذا التطور الحاصل في الشؤون الإدارية تطلب اعتماد أساليب حديثة ومحتوى جديداً لوظيفة المراجعة . أدى إلى وضع أسس رقابة جديدة تهدف إلى مساعدة السلطات العليا والمديرين وأجهزة الرقابة العليا على تحسين إدارة منظمات الأعمال وتحقيق الأهداف وخدمة الصالح العام بالطريقة الأمثل بما يرسى الثقة بين المواطن والإدارة.

وتمحورت القيم التي يجب أن تحكم هذه الوظيفة حول اعتبار المراجعة أساساً إحدى مكونات الجهاز الإداري في منظمات الأعمال بالدولة.

و تركز على مبادئ المساءلة وضمان جدوى العمليات وجودتها وكسب ثقة أصحاب المصلحة .

وتطلب هذا التوجه التركيز على نظام رقابة داخلية جديد متناسق يساعد الإدارات على دعم مسار المساءلة وعلى تطوير نظام معلومات يمكن من أخذ قرارات صائبة وتقديم معلومات حول نتائج الهياكل التنظيمية وفعاليتها. وإرساء تغيير جذري في توجهات السلطات التنفيذية لتدعيم المراجعة بما يمكنها من تقديم المعلومات حول التصرفات المالية ومطابقة الأعمال والإجراءات الإدارية والاقتراحات المطلوبة لمساعدتهم على تغيير الأنظمة المالية والرقابية وتطويرها من نظام مركزي يعتمد على وزارة المالية، إلى تفويض السلطات لمنظمات الأعمال، وتدعيم نظرة القيم الجماعية المبنية على تبادل المعلومات وإرساء الثقة المتبادلة.

وتمثلت المراجعة في هذا الإطار الجديد بعملية تقويم متواصلة تشمل كل العناصر التي تساعد منظمات الأعمال على تحقيق أهدافها وإدارة المخاطر مثل النظم والإجراءات والتنظيم .

بحيث أصبحت وظيفة المراجعة مصدرا هاما للمعلومات سواء كان ذلك من خلال التقويم الذاتي للمنظم الذي يوقره نظام الرقابة الداخلية أو من خلال معاینات المراجعين عند قيامهم بعمليات المراجعة المالية التقليدية^(١) .

(١) محمد أحمد، دور وحدات المراجعة الداخلية في الأجهزة الحكومية، وأثرها على رقابة الأجهزة العليا للرقابة، ورقة قطرية في إطار الموضوع الفني الثالث، الذي سيناقتش في الدورة العاشرة للجمعية العامة للمجموعة العربية في السعودية، ٢٠٠٩، ص ٣ - ١٢ .

المبحث الثاني

تحليل البيانات واختبار الفرضيات

لتحقيق الهدف العام من هذا البحث، فقد قام الباحث باشتقاق ستة متغيرات، يرتكز عليها هذا البحث، وهي

- أهمية مدخل القيمة المضافة في ممارسة مهنة المراجعة،
 - دور مدخل التقويم المتوازن للأداء الاستراتيجي في توضيح أبعاد القيمة المضافة لإدارات المراجعة بمنظمات الأعمال،
 - دور مدخلي: القيمة المضافة، ونموذج التقويم المتوازن في رفع درجة كفاءة وتطوير الأداء المهني للمراجع، وتحسين جودة أداء العمل المراجعي.
 - دور مدخلي: القيمة المضافة، ونموذج التقويم المتوازن في تحسين درجة التزام منظمات الأعمال بمقومات إطار حوكمة الشركات،
 - أثر تطبيق الإطار المتكامل لنموذج التقويم المتوازن للأداء الاستراتيجي على مقومات نظرية المراجعة.
 - بالإضافة إلى ضوابط إرساء الإطار المتكامل، لمدخلي القيمة المضافة، ونموذج التقويم المتوازن، لإدارات المراجعة، بمنظمات الأعمال في البيئة القطرية. ويسعى الباحث من خلال هذه الدراسة إلى اختبار صحة الفروض الآتية:
١. الفرض الأول: هناك علاقة ذات دلالة إحصائية بين مفهوم بطاقة الأداء المتوازن و تطور الفكر المحاسبي:
- وينقسم هذا الفرض إلى فرضين فرعيين
- ٣ - هناك علاقة ذات دلالة إحصائية بين مفهوم بطاقة الأداء المتوازن و تطوير مفاهيم تقييم الأداء في منظمات الأعمال.

٤ - هناك ضرورة لتحول تقييم أداء منظمات الأعمال وإدارات المراجعة، وأجهزة الرقابة العليا (ديوان المحاسبة)، من المدخل التقليدي إلى مدخل بطاقة الأداء المتوازن.

٢- الفرض الثاني:

هناك علاقة ذات دلالة إحصائية بين مراجعة وقياس وتقويم أداء منظمات الأعمال وإدارات المراجعة، وأجهزة الرقابة العليا (ديوان المحاسبة) وفقاً لمدخل التقويم المتوازن للأداء الاستراتيجي وبين تطور نظرية المراجعة.

٣- الفرض الثالث:

هناك علاقة ذات دلالة إحصائية بين استخدام نموذج التقويم المتوازن للأداء الاستراتيجي لإدارات المراجعة، وأجهزة الرقابة العليا (ديوان المحاسبة)، وبين كل من:

- رفع درجة كفاءة وتطوير الأداء المهني للمراجع .
- تطوير وتحسين جودة أداء العمل المراجعي.

٤ - الفرض الرابع:

هناك علاقة ذات دلالة إحصائية بين استخدام نموذج التقويم المتوازن للأداء الاستراتيجي وبين تعزيز الدور الاستراتيجي لإدارات المراجعة، وأجهزة الرقابة العليا (ديوان المحاسبة) في تحسين درجة التزام منظمات الأعمال بمقومات إطار حوكمة الشركات.

٢ - تصميم أداة الدراسة التطبيقية:

في ضوء أهداف وفروض البحث السابق الإشارة إليها، فقد تم تصميم استمارة استبيان، يتمثل هدفها الرئيسي في جمع البيانات من أفراد مجتمع البحث وعينته. وقد مرت عملية إعداد استمارة الاستبيان بعدة مراحل، إلى أن تم التوصل إلى صورتها النهائية، وقد تمثلت هذه المراحل في:

١/٢ - مرحلة تصميم وإعداد استمارة الاستبيان:

وقد تضمنت هذه المرحلة الحصول على بعض الأفكار والمتغيرات من واقع استقرار الدراسات السابقة في موضوع مدخلي: القيمة المضافة، ونموذج التقويم المتوازن للأداء الاستراتيجي، لمهنة المراجعة، وبوجه خاص: دراسة (خالد لبيبي، ٢٠٠٦) ودراسة (frigo , 2002) ودراسة (COSO'S, 2004) ودراساتي (Fletcher & Darlene 2004،) ودراسة، (Schmidt, 2005)، ودراسة (Busco, et al., 2005)، مع مراعاة تطوير بعض العوامل أو الملامح الأساسية للإطار العام المقترح، لضوابط إرساء الإطار المتكامل، لمدخلي القيمة المضافة، ونموذج التقويم المتوازن، في محيط العمل المهني للمراجعة، في البيئة القطرية. وقد تم تصميم قائمة الاستبيان، بهدف قياس آثار تطبيق مدخلي: القيمة المضافة، ونموذج التقويم المتوازن، على كل من: درجة كفاءة الأداء المهني للمراجع، وتطوير وتحسين جودة أداء العمل المراجعي، ودرجة التزام منظمات الأعمال بمقومات إطار حوكمة الشركات، إضافة إلى سد فجوة التوقعات بين إدارات المراجعة وبين أصحاب المصالح. وقد قام الباحث بإجراء مقابلات تمهيدية، بعد إعداد تصميم أولي للقائمة، حيث تضمن هذا التصميم العديد من المتغيرات.

وعند القيام بإجراء المقابلات، وتوجيه الأسئلة، أمكن للباحث تحديد أي تلك الأسئلة، يرتبط بدرجة أكبر بموضوع البحث، من وجهة النظر العملية، كما تم تحديد الألفاظ والعبارات التي تضمنتها تلك الأسئلة، لكي يمكن التوصل إلى ألفاظ ذات معنى واحد أو متقارب، بالنسبة لأي قارئ لها. وقد تم الاهتمام بهذا الجانب، بغية تحقيق نوع من الدقة ودرجة الاعتماد على تلك المتغيرات، وقد استقر رأي الباحث على أن تتضمن قائمة الاستبيان ثلاث وتسعون متغيراً، خضعت كلها لاختبار **Kruskal-Wallis Test**

One-Way Analysis of VARIANCE

لتحليل التباين لعدة عيناتٍ مستقلة .

الجدول رقم (١/٢/٤)

متغيرات الدراسة التطبيقية، مصنفة وفقاً لمجموعاتها الرئيسية

عدد المتغيرات	أرقام المتغيرات (الأسئلة)	مجموعات تصنيف المتغيرات
١٤ ٨	١٧-٤ ٥٣ - ٤٦	أهمية مدخل القيمة المضافة ومدخل التقويم المتوازن للأداء الاستراتيجي، في ممارسة مهنة المراجعة، و في توضيح أبعاد القيمة المضافة، لإدارات المراجعة، في مجتمع منشآت الأعمال القطري
٢٨	٤٥-١٨	دور مدخلي : القيمة المضافة، ونموذج التقويم المتوازن، في تجديد المفاهيم والمبادئ والفروض والمعايير التقليدية لنظرية المراجعة.
١٢	٦٥ - ٥٤	دور مدخلي : القيمة المضافة، ونموذج التقويم المتوازن، في رفع درجة كفاءة وتطوير الأداء المهني للمراجع الداخلي والخارجي، وفي تطوير وتحسين جودة أداء العمل المراجعي في مجتمع منشآت الأعمال القطري.
١٣	٧٨ - ٦٦	دور مدخلي : القيمة المضافة، ونموذج التقويم المتوازن، في تحسين درجة التزام منشآت الأعمال، بمقومات إطار حوكمة الشركات .
١٥	٩٣ - ٧٩	ضوابط إرساء الإطار المتكامل، لمدخلي القيمة المضافة، ونموذج التقويم المتوازن لإدارات المراجعة وأجهزة الرقابة العليا، بمنشآت الأعمال والجهات الخاضعة للرقابة في البيئة القطرية .

المصدر: برنامج SPSS إصدار رقم (١٧) ، من إعداد الباحث، ٢٠١٠م .

وترتيباً على ذلك، فقد تم تبويب استمارة الاستبيان إلى سبعة أجزاء، تشتمل على الأسئلة التخصصية، المرتبطة بالمتغيرات الهيكلية، التي تعكس موضوع هذا البحث، والمتمثلة في:

١ مدى أهمية مدخل القيمة المضافة، في ممارسة مهنة المراجعة، في مجتمع منظمات الأعمال القطرية.

٢ مدى أهمية دور مدخل التقويم المتوازن للأداء الاستراتيجي، في توضيح أبعاد القيمة المضافة، لإدارات المراجعة، في مجتمع منظمات الأعمال القطرية.

٣ مدى أهمية دور مدخل التقويم المتوازن للأداء الاستراتيجي، في تجديد المفاهيم والمبادئ والفروض والمعايير التقليدية لنظرية المراجعة .

٤ مدى أهمية دور مدخلي: القيمة المضافة، ونموذج التقويم المتوازن، في رفع درجة كفاءة وتطوير الأداء المهني، للمراجع، وفي تطوير وتحسين جودة أداء العمل المراجعي، في مجتمع منظمات الأعمال القطرية.

٥ مدى أهمية دور مدخلي: القيمة المضافة، ونموذج التقويم المتوازن، في تحسين درجة التزام منظمات الأعمال، بمقومات إطار حوكمة الشركات.

٦ مدخل إرساء و تفعيل الإطار المتكامل، لمدخلي القيمة المضافة، ونموذج التقويم المتوازن، لإدارات المراجعة، بمنظمات الأعمال، في البيئة القطرية.

وقد طُوب أفراد عينة البحث بإبداء آرائهم، وتقديراتهم لكل عبارة (لكل عامل)، حيث تم تصميم القائمة من خلال استخدام ما يعرف بالقياس الترتيبي **scale**

Ordinal، وليس القياس الاسمي **Nominal Scale** و ذلك باستخدام مقياس Likert، وقد تم تحديد القياس الترتيبي، بخمس درجات، على النحو التالي:

موافق تماماً (5) ، موافق (4) ، لا أدري (3) ، غير موافق (2) ، غير موافق تماماً

(1).

٢/٢ : مرحلة التحقق من سلامة، وصحة استمارة الاستبيان:

تم إجراء ما يعرف بالاختبار القبلي أو الأولي لاستمارة الاستبيان (Pretesting)، وذلك عن طريق مراجعتها، واختبارها، حيث تم القيام بدراسة استطلاعية، لعينة محدودة من مفردات عينة الدراسة، بهدف اختبار صلاحية استمارة الاستبيان، ومدى توفيرها للبيانات المطلوبة، ووضوح كافة أسئلتها؛ ومن واقع تقويم نتائج هذه الدراسة الاستطلاعية، فقد تم تعديل وإعادة صياغة بعض الأسئلة، واستبعاد البعض الآخر، وكذلك فقد تم دمج بعض الأسئلة، في عدد أقل من الأسئلة، توفيراً للوقت والجهد، إلى أن توافرت درجة معقولة، لإمكانية استخدام الاستبيان، في عملية جمع البيانات، على نحو يحقق الهدف العام من الدراسة التطبيقية، ومن ثم الهدف العام لهذا الدراسة.

٣/٢ : مرحلة توزيع، وإرسال استمارات الاستبيان، بعد تعديلها، إلى مفردات

عينة البحث:

حيث تم الاعتماد في هذه المرحلة على كل من: أسلوب المقابلات الشخصية في استيفاء بعض استمارات الاستبيان، وأسلوب الاستبيان البريدي، لبعض مفردات عينة البحث، الذين لم يتيسر للباحث إمكانية إجراء المقابلة الشخصية معهم.

٣- تحديد مجتمع البحث، واختيار العينة محل الدراسة

تتضمن أهداف هذا البحث، تحليل دور مدخل القيمة المضافة، ونموذج التقويم المتوازن للأداء الاستراتيجي، في الارتقاء بكل من: درجة كفاءة الأداء المهني للمراجع، وتطوير وتحسين جودة أداء العمل المراجعي، ومستوى مساهمة مهنة المراجعة، في مساعدة إدارات منظمات الأعمال، على الالتزام بمقومات إطار حوكمة الشركات؛ وذلك مع محاولة تقديم مدخل مقترح لمحاوور وأركان تطبيق إطار متكامل لكل من مدخلي: القيمة المضافة، ونموذج التقويم المتوازن للأداء الاستراتيجي، لمهنة

المراجعة؛ بالإضافة إلى محاولة استخلاص دلائل ميدانية، من المحيط المهني للمراجعة، في البيئة القطرية .

وعلا على تحقيق هذه الأهداف، فقد استلزم الأمر أن يشتمل مجتمع البحث على الأطراف الآتية، لأغراض دراسة آراء واتجاهات هذه الأطراف، للتوصل إلى نقطة ارتكاز يمكن للباحث أن يستند إليها، في سبيله لاختبار صحة فروض هذا البحث:

١ أعضاء لجان المراجعة. وقد تم اختيار عينة حكمية، من بين لجان المراجعة ببعض منظمات الأعمال، في أكثر من نشاط من الأنشطة الاقتصادية، بدولة قطر.

٢ مديرو إدارات المراجعة، باعتبارهم أحد الأطراف المحورية، في دراسة موضوع هذا البحث. وقد تم اختيار عينة حكمية، من بين إدارات المراجعة، ببعض منظمات الأعمال، في أكثر من نشاط من الأنشطة الاقتصادية، بدولة قطر.

٣ مديرو الإدارات المالية. وقد تم اختيار عينة حكمية، من بين الإدارات المالية، ببعض منظمات الأعمال، في أكثر من نشاط من الأنشطة الاقتصادية، بدولة قطر.

٤ مراجعون خارجيون بديوان المحاسبة القطري، باعتبارهم أحد الأطراف المحورية، في دراسة موضوع هذا البحث . وقد تم اختيار عينة حكمية، من بين إدارات المراجعة بديوان المحاسبة .

٥ مراجعون داخليون بإدارات المراجعة، باعتبارهم أحد الأطراف المحورية، في دراسة موضوع هذا البحث. وقد تم اختيار عينة حكمية، من بين إدارات المراجعة، ببعض منظمات الأعمال، في أكثر من نشاط من الأنشطة الاقتصادية، بدولة قطر .

هذا وقد بلغت مفردات العينة، موضوع هذا البحث، مئة واثني عشرة مفردة، يمثلون عشرين منظمة من منظمات قطاع الأعمال القطري.

إضافة إلى عينة مختارة من مراجعي ديوان المحاسبة القطري، حيث تم اختيار مفردات العينة، بناءً على الخصائص الآتية:

١ أن يكون أغلبية هذه المفردات، من الأطراف وثيقة الصلة بمهنة المراجعة، بشكل كبير.

٢ أن تكون هذه المفردات، من أصحاب الخبرة العملية، للتحقق من أنهم يفهمون طبيعة ومجال متغيرات هذا البحث، وصلة ذلك بالواقع المهني للمراجعة.

٣ أن يكون معظم مفردات العينة، من ذوي المؤهلات المهنية المتقدمة، سواء فيما يتعلق بالشهادات الأكاديمية المتقدمة (دكتوراه، أو ماجستير، بكالوريوس في المحاسبة)، أو زمالة أو عضوية الجمعيات المهنية ذات الصلة، بمهنة المراجعة، للتأكد من اهتمامهم بتطوير محاور الممارسة والواقع المهني، للمراجعة.

٤ - حدود الدراسة التطبيقية:

ووفقاً لأهداف هذه الدراسة، فإن إطارها يتحدد بالمجالات الآتية:

١ (المجال الجغرافي) المكاني: (حيث اعتبرت هذه الدراسة، قطاع المحيط المهني للمراجعة، بدولة قطر، ميداناً جغرافياً لها، ويضم هذا القطاع أنواعاً متعددة من منظمات قطاع الأعمال القطري، في العديد من الأنشطة الاقتصادية).

٢ المجال البشري: حيث اقتصرت الدراسة، على فئات: أعضاء لجان المراجعة، ومديري إدارات المراجعة، ومديري الإدارات المالية، والمراجعين الداخليين، بمنظمات الأعمال بقطاع الأعمال القطري. والمراجعين الخارجيين بديوان المحاسبة .

٣ المجال الزمني: حيث تناولت الدراسة مجتمع الدراسة، في آن واحد

(Cross Sectional Study).

وقد حرص الباحث على الحصول، على أعلى نسبة ردود من أطراف محيط الدراسة التطبيقية، وذلك من خلال القيام بالاتصال المباشر بتلك الأطراف، وتكرار إرسال الاستبيان إلى الأطراف المشاركة في الدراسة

الجدول رقم (2/2/4)

مجتمع وعينة البحث، ومعدلات الإجابات الصالحة للتحليل، من بين كل فئة

معدل الردود الصالحة للتحليل	عدد الردود الصالحة للتحليل	العينة الحكيمة المختارة	مجتمع البحث	أطراف الدراسة التطبيقية
0%	0	5	20	1. رؤساء لجان المراجعة
66,7%	4	6	20	2. أعضاء لجان المراجعة
40%	4	10	20	3. مديرو إدارات المراجعة
60%	12	20	20	4. مديرو الإدارات المالية
64%	32	50	100	5. مراجعون داخليون بإدارات المراجعة
60%	60	100	200	6. مراجعون خارجيون بديوان المحاسبة
58,6%	112	191	380	المجموع

المصدر: برنامج SPSS إصدار رقم (17)، من إعداد الباحث، 2010م.

وحسب جداول العينات الممثلة للمجتمعات الإحصائية المتعارف عليها في
البحوث التطبيقية فإن العينة الحكيمة المختارة والبالغة (191) لمجتمع بحث يبلغ
(380) شخص تكون ممثلة⁽¹⁾ (Uma Sekaran, 2009)

(1) [Uma Sekaran, Roger Bougie](#), Research Methods for Business: A Skill Building Approach, ,ING, John Wiley & Sons, 2009, P 253

الجدول رقم (٣/٢/٤)

التوصيف النوعي لمفردات عينات الدراسة

التوزيع وفقاً لسنوات الخبرة			التوزيع وفقاً للمؤهل العلمي			التوزيع الوظيفي		
النسبة المئوية	العدد	عدد سنوات الخبرة	النسبة المئوية	العدد	الدرجة العلمية	النسبة المئوية	العدد	المنصب الوظيفي
٧,١%	٨	أكثر من ٢٥ سنة	١,٨%	٢	دكتوراه	٣,٦%	٤	مدير إدارة مراجعة داخلية
٨,٩%	١٠	من ٢١ إلى ٢٥ سنة	١٠,٧%	١٢	عضوية جمعية محاسبية	٣,٦%	٤	أعضاء لجان المراجعة
١٧,٩%	٢٠	من ١٦ إلى ٢٠ سنة	٢١,٤%	٢٤	ماجستير	١٠,٧%	١٢	مديرو الإدارات مالية
١٧,٩%	٢٠	من ١١ إلى ١٥ سنة	٣,٦%	٤	دبلوم دراسات عليا	٢٨,٦%	٣٢	مراجعون داخليون
١٦,١%	١٨	من ٦ إلى ١٠ سنة	٦٠,٧%	٦٨	بكالوريوس	٥٣,٦%	٦٠	مراجعون خارجيون (ديوان المحاسبة)
٣٢,١%	٣٦	أقل من ٥ سنة	١,٨%	٢	أخرى			
١٠٠%	١١٢	الإجمالي	١٠٠%	١١٢	الإجمالي	١٠٠%	١١٢	الإجمالي

المصدر: برنامج SPSS إصدار رقم (١٧) ، من إعداد الباحث، ٢٠١٠م .
ويخلص الباحث من الجدولين السابقين، إلى إمكانية الاعتماد على ردود مفردات عينة الدراسة، نظراً لاشتمالها على فئات متعددة من محيط مهنة المراجعة، بدولة قطر، تتمتع بالخبرة المعقولة في مجال الواقع العملي، وبتنوع مؤهلاتها العلمية والمهنية، الأمر الذي يتوقع معه الباحث إمكانية الحصول منهم على إجابات موضوعية، مبنية على رصيد معقول من الخبرة المتخصصة في مجال الواقع العملي.

٥- اختبار فروض الدراسة التطبيقية:

بعد مراجعة وتصنيف استمارات الاستبيان المستلمة، فقد تم ترميز (تكويد) الأسئلة، وإدخال إجاباتها على الحاسب الآلي، باستخدام برنامج التحليل الإحصائي "The Statistical Package For The Social Sciences" (SPSS Version 17) حيث تم استخراج جداول التكرارات، المتعلقة بمجموعات الأسئلة الواردة باستمارة الاستبيان، واستخراج بعض القياسات الإحصائية، التي تتلاءم مع طبيعة بيانات الدراسة التطبيقية.

وقد استقر الباحث على ملاءمة استخدام، الاختبارات اللامعلمية (غير البارامترية)

” Non Parametric Tests “

وذلك نظراً لملاءمتها لطبيعة المشكلة موضوع التحليل، لاختبار فروض هذا البحث، ذلك أن هذه النوعية من الاختبارات، لا تفترض معرفة معلومات عن توزيع مجتمع الدراسة والبحث، حيث يتم، (ترتيب إجابات مفردات العينة، بصورة تصاعدية أو تنازلية) توفيق، 2000 ومن ثم فقد استقر اختيار الباحث على استخدام كل من:

١. معامل ارتباط (Cronbach-Alpha) لقياس درجة اتساق المقاييس،

المبنية على إجابات مفردات كل عينة، من العينات الخمسة موضوع الدراسة.

٢. اختبار Kruskal-Wallis Test One-Way Analysis of variance

لتحليل التباين لعدة عينات مستقلة: وذلك للتحقق مما إذا كانت الفروق بين المتوسطات الحسابية، لاستجابات مفردات العينات الخمسة، لها دلالة إحصائية تثبت أنها تمثل فروقا حقيقية، أم أنه ليس لها مغزى إحصائي، مما يعني اتفاق استجابات مفردات العينات المختلفة، على نفس الإجابات

٣. اختبار Mann-Whitney U Test 3: للتعرف على ما إذا كان

هناك فروقا معنوية بين استجابات مفردات كل عينتين، من العينات الخمسة موضوع

التحليل، وذلك بهدف تفسير نتائج التحليل اللامعلمي للتباين، مع تحديد أي المقارنات الثنائية، تمثل السبب في وجود الاختلاف المعنوي إحصائياً (إن وجد)

٤. أسلوب Pearson Rank Order Correlation Coefficient

لقياس وتحديد طبيعة علاقة الارتباط، بين كل من: الإطار المتكامل، لمُدخلي القيمة المضافة، ونموذج التقويم المتوازن، لإدارات المراجعة، بمنظمات الأعمال، على درجة كفاءة وتطوير الأداء المهني للمراجع، وتحسين درجة التزام منظمات الأعمال، بمقومات إطار حوكمة الشركات ومجموعة الضوابط التي اقترحها الباحث، لإرساء ذلك الإطار، في المحيط المهني للمراجعة الداخلية، في البيئة القطرية.

١/٥ : اختبار اتساق المقاييس، المبنية على إجابات مفردات، كل عينة من

العينات الخمسة، موضوع الدراسة، باستخدام معامل ارتباط Cronbach-Alpha: قام الباحث باختبار مدى إمكانية الاعتماد على البيانات التي تمثل ردود مفردات كل عينة من العينات الخمسة للبحث، وكذلك مدى اتساق وثبات المقياس المستخدم في جمع البيانات حيث تم استخدام معامل ارتباط Cronbach-Alpha والذي يبين مدى وجود ارتباط إيجابي، بين القياسات المعبرة عن إجابات مفردات العينات الخمسة (القحطاني، وآخرون، ٢٠٠٠م) (١)

وقد تبين أن قيمة معامل ارتباط Cronbach-Alpha لجميع أبعاد المقياس المستخدم في هذا البحث تبلغ: (٠,٩٤١)، بينما كانت قيمة المعامل لإجمالي كل محور من المحاور على الترتيب التالي (٠,٩٤١ - ٠,٩٤٠ - ٠,٩٣٩ - ٠,٩٤٠ - ٠,٩٣٩) وهي قيمة معقولة إلى حد كبير، حيث أنه كلما اقتربت قيمة هذا المعامل من الواحد الصحيح، كلما كان ذلك دليلاً، على ارتفاع درجة الثبات والاتساق الداخلي لبنود أبعاد المقياس، ومن ثم إمكانية الاعتماد على نتائج التحليل الإحصائي لها.

(١) القحطاني، د. سالم بن سعيد، وآخرون، (٢٠٠١)، منهج البحث في العلوم السلوكية: مع تطبيقات على، SPSS، كلية العلوم الإدارية، جامعة الملك سعود، الرياض، الطبعة الأولى، ص ص ٢١٠ - ٢٣٦.

٢/٥ : تحليل التباين في استجابات مفردات العينات الخمسة موضوع التحليل،

باستخدام اختبار

Kruskal-Wallis Test One-Way :Analysis of Variance

يستخدم تحليل التباين من الدرجة الأولى Kruskal-Wallis Test

لاختبار الفرضيات الصفرية، التي تنص على أن: هناك عدة عينات مستقلة، قد سحبت من نفس المجتمع، بمعنى أنه يختبر مدى وجود فروق ذات دلالة إحصائية، بين ثلاث مجموعات أو أكثر، وذلك من المجموعات، ذات البيانات الرتيبة أو التي يمكن ترتيبها. ويتطلب استخدام هذا الأسلوب الإحصائي، ضرورة ترتيب البيانات الخاصة بجميع العينات موضوع الدراسة، ترتيباً تصاعدياً، وكأنها عينة واحدة، حيث تعطى أصغر درجة للرتبة الأولى (1) ، وتعطى الدرجة التي تليها في أي عينة كانت للرتبة الثانية، وهكذا بالنسبة لكافة الدرجات الخاصة بجميع العينات، التي تجري المقارنة بينها. على أن يتم تجميع الرتب الخاصة بكل عينة، حيث يتوقع أن يكون متوسط الرتب لكل عينة، متساوياً مع متوسط رتب العينات الأخرى، نظراً لأن جميع تلك العينات مسحوبة من نفس المجتمع، وذلك إلى جانب، تساوي متوسط الرتب مع متوسط عدد الرتب (اسامة ربيع، ٢٠٠٩) (١).

ومن خلال مقارنة [٢كا] و (المستخرجة من تشغيل برنامج SPSS)، بالقيمة الجدولية المحسوبة بجدول (٢كا)، وذلك تحت، درجات حرية = عدد العينات - ١، وعند مستوى معنوية (٠,٠٥)، يمكن اتخاذ أحد القرارين:

١- قبول الفرضية الصفرية (الفرض العدمي) (المبنية على افتراض أن عينات الدراسة مسحوبة من مجتمع واحد، ومن ثم عدم وجود فروق معنوية ذات دلالة إحصائية، بين عينات الدراسة، الأمر الذي يشير إلى أنها مسحوبة من مجتمع واحد،

(١) اسامة ربيع امين، التحليل الاحصائي باستخدام، spss، ٢٠٠٩، كلية التجارة، جامعة المنوفية.

وذلك في حالة أن تكون قيمة [٢كا] المحسوبة $>$ القيمة الجدولية المستخرجة من جدول (٢كا)، أو أن تكون قيمة [٢كا] المحسوبة مساوية للصفر.

٢ - رفض الفرضية الصفرية (الفرض العدمي)، المبنية على افتراض أن عينات الدراسة مسحوبة من مجتمع واحد، ومن ثم وجود فروق معنوية ذات دلالة إحصائية، بين عينات الدراسة، الأمر الذي يشير، إلى أنها ليست مسحوبة من مجتمع واحد، وذلك في حالة أن تكون قيمة [٢كا] المحسوبة \leq القيمة الجدولية المستخرجة من جدول (٢كا) أما في حالة وجود رتب مكررة في بيانات العينة، فإنه يتم إتباع نفس الخطوات السابقة لمقارنة [٢كا] المحسوبة (والمستخرجة من تشغيل برنامج SPSS) .

بـ القيمة الجدولية المحسوبة بجدول (٢كا) وذلك تحت درجات حرية = عدد العينات - ١، وعند مستوى معنوية (٠,٠٥) .

وتجدر الإشارة هنا إلى أن اختبار تحليل التباين من الدرجة الأولى لـ- Kruskal

Wallis Test One-Way Analysis of Variance ببرنامج SPSS

يوفر معلومات، عن كل من: متوسط الرتب الخاصة بعينات الدراسة، وكذلك قيمة (٢كا) المعدلة، ودرجات الحرية، ودرجات المعنوية، ومن ثم يصبح من الممكن القيام بطريقة مباشرة، بمقارنة القيمة المحسوبة، لمعنوية العلاقة بين متغيرات عينات الدراسة، بقيمة مستوى معنوية (٠,٠٥)، بحيث يتم مراعاة الآتي :

■ إذا كانت القيمة المحسوبة لمعنوية العلاقة $< ٥\%$: فإن ذلك يعني عدم وجود اختلافات جوهرية ذات دلالة إحصائية، بين إجابات عينات الدراسة الخمسة، أو أن الفروق بين الإجابات تعتبر غير معنوية، ومن ثم يمكن قبول الفرضية الصفرية (الفرض العدمي)

■ إذا كانت القيمة المحسوبة لمعنوية العلاقة $> ٥\%$: فإن ذلك يعني وجود اختلافات □ جوهرية ذات دلالة إحصائية، بين إجابات عينات الدراسة الخمسة، أو أن

الفروق بين الإجابات تعتبر معنوية، ومن ثم يتم رفض الفرضية الصفرية (الفرض العدمي).

ويعرض الجدول رقم (٤) : تطبيق اختبار (Kruskal-Wallis Test One-Way Analysis of Variance.) على متوسطات استجابات مفردات عينات الدراسة، في ظل الفروض الرئيسية للبحث:

جدول رقم (٤/٢/٤)

تحليل التباين في استجابات مفردات العينات الخمسة موضوع التحليل

بيان	الوظيفة					المؤهل					الخبرة					النتائج عند مستوى معنوية ٠,٠٥
	المتوسط	الانحراف المعياري	الاختبار * هـ	قيمة احصائية	درجات الحرية	المتوسط	الانحراف المعياري	الاختبار * هـ	قيمة احصائية	درجات الحرية	المتوسط	الانحراف المعياري	الاختبار * هـ	قيمة احصائية	درجات الحرية	
الفرض الأول مجموع رتب المتوسطات	٤,٠٣	٠,٣٧٣	١,٦٩٢	٠,٣٧٣	٢	٤,٠٣	٠,٣٧٣	٤,٦٦٦	٢	٠,٠٩٧	٤,٠٣	٠,٣٧٣	٦,١٠٠	٢	٠,٠٤٧	غير معنوية
الفرض الثاني مجموع رتب المتوسطات	٤,٠٨	٠,٣٢٣	٠,٠٨٤	٠,٣٢٣	١	٤,٠٨	٠,٣٢٣	٠,٢٨٢	١	٠,٥٩٥	٤,٠٨	٠,٣٢٣	٠,٥٥٦	١	٠,٤٥٦	غير معنوية
الفرض الثالث مجموع رتب المتوسطات	٤,٠٨	٠,٦٣٤	١٦,٩٧٤	٠,٦٣٤	٣	٤,٠٨	٠,٦٣٤	٢,٨٢٧	٣	٠,٤١٩	٤,٠٨	٠,٦٣٤	٧,١٦٦	٣	٠,٠٤٩	غير معنوية
الفرض الرابع مجموع رتب المتوسطات	٣,٩٩	٠,٥٠٤	١٢,٢٣٤	٠,٥٠٤	٣	٣,٩٩	٠,٥٠٤	٦,٢٩٩	٣	٠,٠٩٨	٣,٩٩	٠,٥٠٤	٧,٨٤٦	٣	٠,٠٤٩	غير معنوية

المصدر: برنامج SPSS إصدار رقم (١٧) ، من إعداد الباحث، ٢٠١٠م .

تطبيق اختبار *Kruskal-Wallis Test One-Way Analysis of variance*

على متوسطات استجابات مفردات عينات الدراسة، في ظل الفروض الرئيسية للبحث.

■ القيمة الجدولية (1، 0,05) = 3,841 .

■ القيمة الجدولية (2، 0,05) = 5,991 .

■ القيمة الجدولية (3، 0,05) = 7,815 .

■ القيمة الجدولية (4، 0,05) = 9,488 .

1/2/5 : اختبار الفرض الأول:

تحديد الفرضية الصفرية، والفرضية البديلة.

الفرضية الصفرية: اتفاق آراء مفردات العينات الدراسة، محل التطبيق والتحليل، حول أهمية وضرورة التحول إلى مدخل القيمة المضافة، في ممارسة مهنة المراجعة أي أن هناك أثر ذو دلالة إحصائية لمفهوم بطاقة الأداء المتوازن على تطوير نظرية المراجعة .“

■ الفرضية البديلة: اختلاف آراء مفردات عينات الدراسة، محل التطبيق والتحليل، حول أهمية وضرورة التحول إلى مدخل القيمة المضافة، في ممارسة مهنة المراجعة . وبمقارنة قيمة إحصائية الاختبار [هـ*] (1,692 - للوظيفة و 4,666 - للمؤهل و 6,100 - للخبرة) مع القيم الجدولية المناظرة (9,488)، والمستخرجة من جداول X^2 عند مستوى معنوية 5%، ودرجات حرية 4، وكذلك بمقارنة درجة المعنوية المحسوبة (0,429 - للوظيفة و 0,097 - للمؤهل و 0,047 - للخبرة) مع درجة معنوية (0,05)، يتبين أن بيانات العينات الثلاثة، تؤيد قبول فرض العدم (الفرض الأول لهذا البحث) ولكن بدرجات مختلفة، ورفض الفرض البديل؛ ومن ثم، فإنه يتم قبول الفرض العدمي، الذي ينص على أنه لا توجد اختلافات ذات دلالة إحصائية، بين استجابات أطراف محيط مهنة المراجعة، بدولة قطر، حول أثر التقويم

المتوازن للأداء الاستراتيجي على تطوير نظرية المراجعة وعلى أهمية ضرورة التحول إلى مدخل بطاقة الأداء المتوازن، في ممارسة مهنة المراجعة، الأمر الذي يمكن معه الاستدلال إحصائياً، على صحة الفرض الأول لهذا البحث. وأن الاختلافات ذات الدلالة الإحصائية ظهرت عند أفراد العينة ذات الخبرات العليا بسبب تأييدهم المطلق لضرورة التحول.

٢/٢/٥ : اختبار الفرض الثاني:

■ تحديد الفرضية الصفرية، والفرضية البديلة.

■ الفرضية الصفرية: اتفاق آراء مفردات عينات الدراسة، محل التطبيق والتحليل، حول دور مدخل التقويم المتوازن للأداء الاستراتيجي، في توضيح أبعاد القيمة المضافة، التي تقدمها إدارات المراجعة لمنظمات الأعمال وأثر بطاقة الأداء المتوازن على تجديد المفاهيم والمبادئ والفروض والمعايير التقليدية لنظرية المراجعة.

■ الفرضية البديلة: اختلاف آراء مفردات عينات الدراسة، محل التطبيق والتحليل، حول دور مدخل التقويم المتوازن للأداء الاستراتيجي، في توضيح أبعاد القيمة المضافة، التي تقدمها إدارات المراجعة لمنظمات الأعمال وأثر بطاقة الأداء المتوازن على تجديد المفاهيم والمبادئ والفروض والمعايير التقليدية لنظرية المراجعة.

وبمقارنة قيمة إحصائية الاختبار [هـ*] (٠,٠٨٤ - للوظيفة و ٠,٢٨٢ - للمؤهل و ٠,٥٥٦ - للخبرة) مع القيم الجدولية المناظرة (٩,٤٨٨)، والمستخرجة من جداول X^2 عند مستوى معنوية (٠,٠٥)، ودرجات حرية ٤، وكذلك بمقارنة درجة المعنوية المحسوبة (٠,٧٧٢ - للوظيفة و ٠,٥٩٥ - للمؤهل و ٠,٤٥٦ - للخبرة) مع درجة معنوية (٠,٠٥)، يتبين أن بيانات عينات الدراسة، تؤيد قبول فرض العدم (الفرض الثاني لهذا البحث)، ورفض الفرض البديل؛ ومن ثم، فإنه يتم قبول الفرض العدمي، الذي ينص على أنه لا توجد اختلافات ذات دلالة إحصائية، بين

استجابات أطراف محيط مهنة المراجعة، بدولة قطر، حول أهمية دور مدخل التقويم المتوازن للأداء الاستراتيجي، في توضيح أبعاد القيمة المضافة، التي تقدمها إدارات المراجعة لمنظمات الأعمال وأثر بطاقة الأداء المتوازن على تجديد المفاهيم والمبادئ والفروض والمعايير التقليدية لنظرية المراجعة، الأمر الذي يمكن معه الاستدلال إحصائياً، على صحة الفرض الثاني لهذا البحث.

٣/٢/٥ : اختبار الفرض الثالث:

■ تحديد الفرضية الصفرية، والفرضية البديلة .

■ الفرضية الصفرية: اتفاق آراء مفردات عينات الدراسة محل التطبيق والتحليل، حول دور مدخلي: القيمة المضافة، ونموذج التقويم المتوازن، في رفع درجة كفاءة، وتطوير الأداء المهني للمراجع .

■ الفرضية البديلة: اختلاف آراء مفردات عينات الدراسة محل التطبيق والتحليل، حول دور مدخلي: القيمة المضافة، ونموذج التقويم المتوازن، في رفع درجة كفاءة، وتطوير الأداء المهني للمراجع .

وبمقارنة قيمة إحصائية الاختبار [هـ*] (١٦,٩٧٤ - للوظيفة و ٢,٨٢٧ - للمؤهل و ٧,١٦٦ - للخبرة) مع القيم الجدولية المناظرة (٩,٤٨٨)، والمستخرجة من جداول X^2 عند مستوى معنوية (٠,٠٥)، ودرجات حرية ٤، وكذلك بمقارنة درجة المعنوية المحسوبة (٠,٠٠١ - للوظيفة و ٠,٤١٩ - للمؤهل و ٠,٠٦٧ - للخبرة) مع درجة معنوية (٠,٠٥)، يتبين أن بيانات عينات الدراسة، تؤيد قبول فرض العدم (الفرض الثالث لهذا البحث)، ورفض الفرض البديل؛ ومن ثم، فإنه يتم قبول الفرض العدمي، الذي ينص على أنه لا توجد اختلافات ذات دلالة إحصائية، بين استجابات أطراف محيط مهنة المراجعة، بدولة قطر، حول أهمية دور مدخلي: القيمة المضافة، ونموذج التقويم المتوازن، في رفع درجة كفاءة، وتطوير الأداء المهني للمراجع الداخلي، الأمر الذي يمكن معه الاستدلال إحصائياً، على صحة الفرض الثالث

لهذا البحث وأن هناك فروق إحصائية ذات دلالة بين الوظائف لصالح الوظائف العليا للمراجعة نظرا لإدراك أصحاب الوظائف العليا لأهمية تطبيق بطاقة الأداء المتوازن ومدخل القيمة المضافة.

٥/٢/٤ : اختبار الفرض الرابع:

■ تحديد الفرضية الصفرية، والفرضية البديلة .

■ الفرضية الصفرية: اتفاق آراء مفردات عينات الدراسة محل التطبيق والتحليل، حول دور مدخلي: القيمة المضافة، ونموذج التقويم المتوازن، في تحسين درجة التزام منظمات الأعمال، بمقومات إطار حوكمة الشركات، وهناك أثر ذو دلالة على تطوير وتحسين جودة أداء العمل المراجعي.

■ الفرضية البديلة: اختلاف آراء مفردات عينات الدراسة، محل التطبيق والتحليل، حول دور مدخلي: القيمة المضافة، ونموذج التقويم المتوازن، في تحسين درجة التزام منظمات الأعمال، بمقومات إطار حوكمة الشركات . وهناك أثر ذو دلالة على تطوير وتحسين جودة أداء العمل المراجعي.

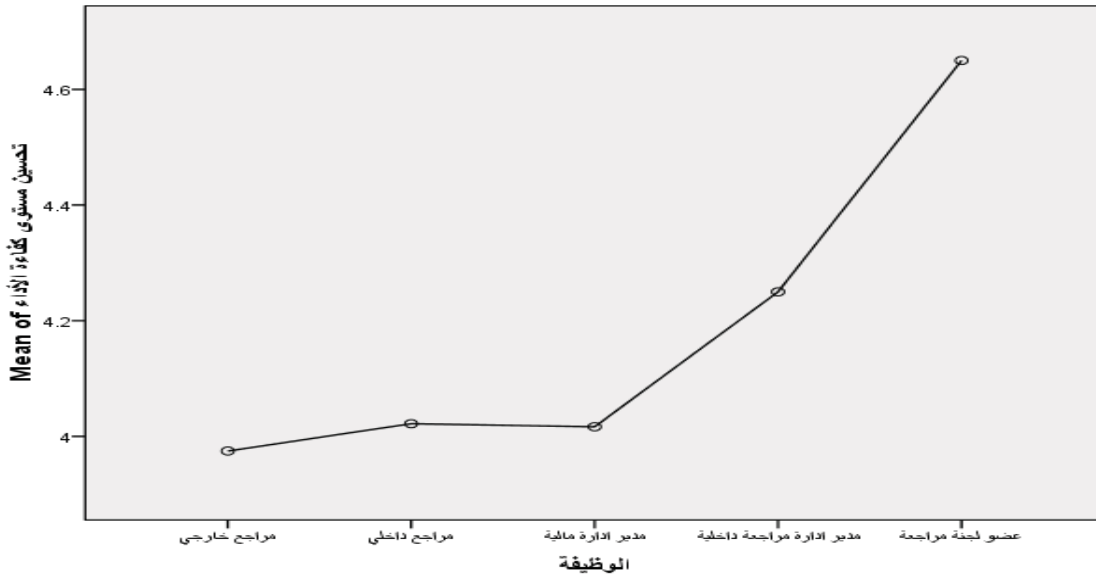
وبمقارنة قيمة إحصائية الاختبار [هـ*] (١٢,٢٣٤ - للوظيفة و ٦,٢٩٩ - للمؤهل و ٧,٨٤٦ - للخبرة) مع القيم الجدولية المناظرة (٩,٤٨٨)، والمستخرجة من جداول X^2 عند مستوى معنوية (٠,٠٥)، ودرجات حرية ٤، وكذلك بمقارنة درجة المعنوية المحسوبة (٠,٠٠٧ - للوظيفة و ٠,٠٩٨ - للمؤهل و ٠,٠٤٩ - للخبرة) مع درجة معنوية (٠,٠٥)، يتبين أن بيانات عينات الدراسة، تؤيد قبول فرض العدم (الفرض الرابع لهذا البحث)، ورفض الفرض البديل؛ ومن ثم، فإنه يتم قبول الفرض العدمي، الذي ينص على أنه لا توجد اختلافات ذات دلالة إحصائية، بين استجابات أطراف محيط مهنة المراجعة، بدولة قطر، حول أهمية دور مدخلي: القيمة المضافة، ونموذج التقويم المتوازن، في تحسين درجة التزام منظمات الأعمال، بمقومات إطار حوكمة الشركات، الأمر الذي يمكن معه الاستدلال إحصائياً، على

صحة الفرض الرابع لهذا البحث وأن الاختلافات في الإجابات كانت لصالح أصحاب الوظائف العليا لإدراكهم لدور مدخل القيمة المضافة وبطاقة الأداء المتوازن في تحسين درجة التزام منظمات الأعمال بمقومات حوكمة الشركات. أيضا يمكن توضيح النتائج من خلال الرسوم البيانية التالية:

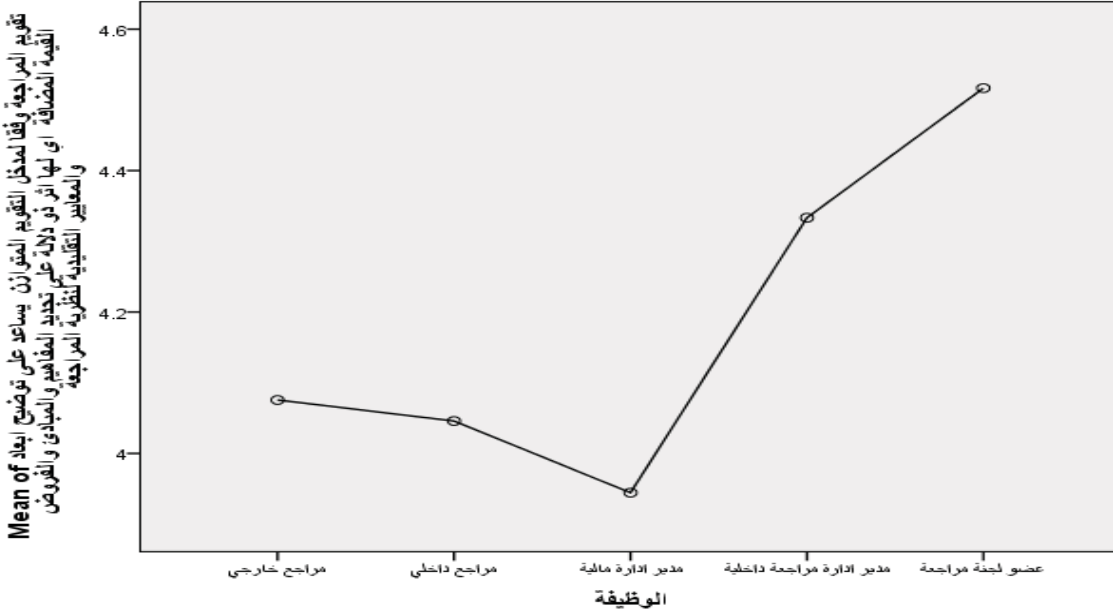
الشكل رقم (١/٢/٤)

مؤشر المتوسطات للفرض الأول

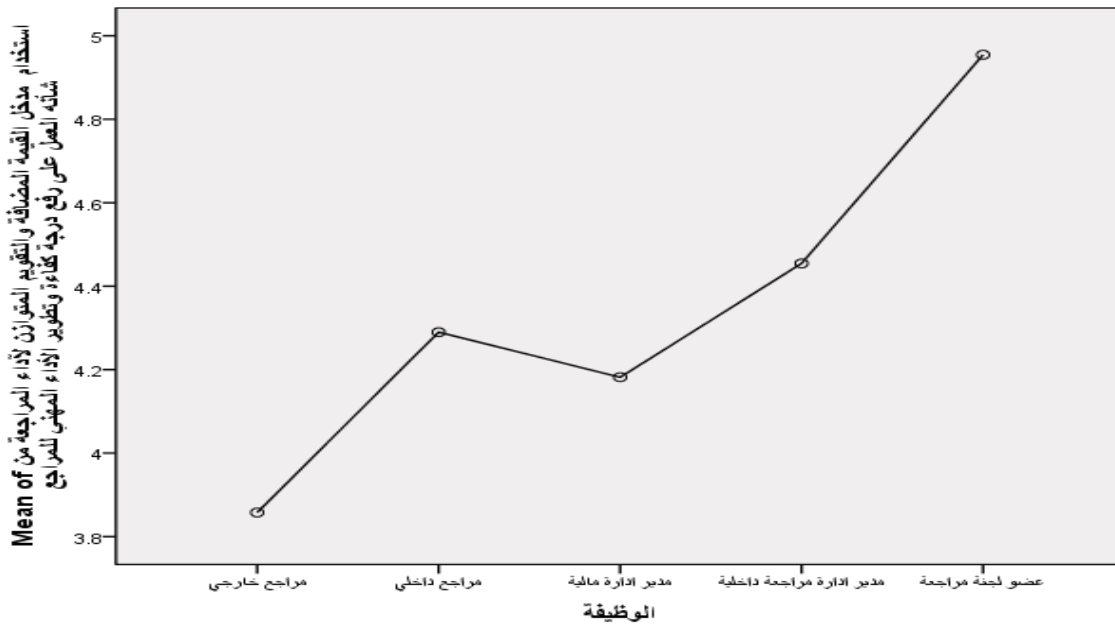
Means Plots



الشكل رقم (٢/٢/٤)
مؤشر المتوسطات للفرض الثاني

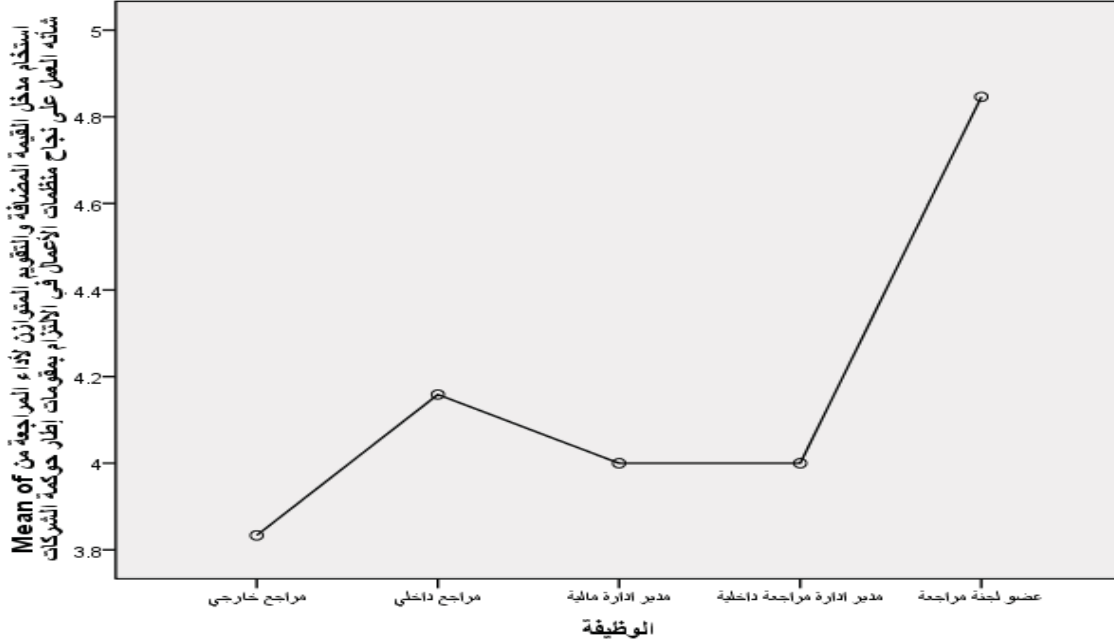


الشكل رقم (٣/٢/٤)
مؤشر المتوسطات للفرض الثالث



الشكل رقم (٤/٢/٤)

مؤشر المتوسطات للفرض الرابع



حيث يتبين لدينا أن النتائج كانت أكثر دلالة عند المجموعة التي ضمت أعضاء لجان المراجعة، وتليها مدراء إدارة المراجعة الداخلية، نظرا لتعاملهما المستمر مع المفاهيم المطروحة في هذا البحث، وارتباط أهدافهما مع أهداف بطاقة الأداء المتوازن.

٥/٢/٥ : دراسة الفروق بين استجابات مفردات عينات الدراسة موضوع

التحليل، باستخدام اختبار Mann-Whitney U Test:

يهدف هذا الجزء من البحث إلى تفسير نتائج تحليل التباين في استجابات مفردات عينات الدراسة، في ظل الفروض الرئيسية للبحث، وتحديد أي المقارنات الثنائية هي المسئولة عن وجود اختلافات معنوية ذات دلالة إحصائية - إن وجدت - (Chao , 2001).

(حيث يتم التحليل في هذه الحالة، باستخدام جدول توزيع بدرجات X^2

(بدرجات حرية = ن - ١) .

ويعرض الجدول رقم (٥/٢/٤): تطبيق اختبار Mann-Whitney U Test .

على متوسطات استجابات كل عينتين من العينات الخمسة، في ظل الفروض الرئيسية لهذا البحث:

جدول رقم (٥/٢/٤) الفرض الأول:

عينات البحث	قيمة إحصائية الاختبار χ^2	القيمة الجدولية X^2 (١, ٠, ٠, ٠, ٥)	مستوى المعنوية	النتائج عند مستوى معنوية ٠,٠٥ وبدرجات حرية ١ درجة
الفرض الأول العينتين : الأولى والثانية	٠,١١٥	٣,٨٤١٥	٠,٩٠٨	غير معنوية
الفرض الأول العينتين : الأولى والثالثة	٠,٠٦١	٣,٨٤١٥	٠,٩٥٢	غير معنوية
الفرض الأول العينتين : الأولى والرابعة	١,٠٥٦	٣,٨٤١٥	٠,٣١١	غير معنوية
الفرض الأول العينتين : الأولى والخامسة	٣,٣٣٥	٣,٨٤١٥	٠,٠٠١	غير معنوية
الفرض الأول العينتين : الثانية والثالثة	٣,٢٤٥	٣,٨٤١٥	٠,٠٠١	غير معنوية
الفرض الأول العينتين : الثانية والرابعة	١,٢٢٣	٣,٨٤١٥	٠,٢٢١	غير معنوية
الفرض الأول العينتين : الثانية و الخامسة	٣,٢٤٥	٣,٨٤١٥	٠,٠٠١	غير معنوية
الفرض الأول العينتين : الثالثة والرابعة	٢,٩٢٨	٣,٨٤١٥	٠,٠٠٣	غير معنوية
الفرض الأول العينتين : الثالثة والخامسة	٠,٩٧٦	٣,٨٤١٥	٠,٣٢٩	غير معنوية
الفرض الأول العينتين : الرابعة والخامسة	١,٨٧١	٣,٨٤١٥	٠,٠٦١	غير معنوية

المصدر: برنامج SPSS إصدار رقم (١٧) ٢٠١٠م من إعداد الباحث .

جدول رقم (٤/٢/٦) الفرض الثاني:

الناتج عند مستوى معنوية ٠,٠٥ وبدرجات حرية ١ درجة	مستوى المعنوية	القيمة الجدولية X^2 (١, ٠, ٠٥)	قيمة إحصائية الاختبار χ^2	عينات البحث
غير معنوية	٠,٨٧٠	٣,٨٤١٥	٠,٢٧٩	الفرض الثاني العينتين : الأولى والثانية
غير معنوية	٠,١٦٤	٣,٨٤١٥	١,٣٩٣	الفرض الثاني العينتين : الأولى والثالثة
غير معنوية	٠,٢٠١	٣,٨٤١٥	١,٢٧٩	الفرض الثاني العينتين : الأولى والرابعة
غير معنوية	٠,٠٠٩	٣,٨٤١٥	٢,٦١٤	الفرض الثاني العينتين : الأولى والخامسة
غير معنوية	٠,٠٠٦	٣,٨٤١٥	٢,٧٣٤	الفرض الثاني العينتين : الثانية والثالثة
غير معنوية	٠,٠٨٤	٣,٨٤١٥	١,٧٢٦	الفرض الثاني العينتين : الثانية والرابعة
غير معنوية	٠,٠٠٦	٣,٨٤١٥	٢,٧٣٤	الفرض الثاني العينتين : الثانية و الخامسة
غير معنوية	٠,٠١٥	٣,٨٤١٥	٢,٤٤٠	الفرض الثاني العينتين : الثالثة والرابعة
غير معنوية	٠,٠٢٧	٣,٨٤١٥	٢,٢٠٩	الفرض الثاني العينتين : الثالثة والخامسة
غير معنوية	٠,٢٣٧	٣,٨٤١٥	١,١٨٣	الفرض الثاني العينتين : الرابعة والخامسة

المصدر: برنامج SPSS إصدار رقم (١٧) ٢٠١٠م من إعداد الباحث .

جدول رقم (٧/٢/٤) : الفرض الثالث:

الناتج عند مستوى معنوية ٠,٠٥ وبدرجات حرية ١ درجة	مستوى المعنوية	القيمة الجدولية X^2 (١, ٠,٠٥)	قيمة إحصائية الاختبار χ^2	عينات البحث
غير معنوية	٠,٠٠٤	٣,٨٤١٥	٢,٩١٧	الفرض الثالث العينتين : الأولى والثانية
غير معنوية	٠,٢٣٧	٣,٨٤١٥	١,١٨٣	الفرض الثالث العينتين : الأولى والثالثة
غير معنوية	٠,٠٣٩	٣,٨٤١٥	٢,٠٦١	الفرض الثالث العينتين : الأولى والرابعة
غير معنوية	٠,٠٠١	٣,٨٤١٥	٣,٣٤٠	الفرض الثالث العينتين : الأولى والخامسة
غير معنوية	٠,٠٠٢	٣,٨٤١٥	٣,٠٤٩	الفرض الثالث العينتين : الثانية والثالثة
غير معنوية	٠,٣٦٠	٣,٨٤١٥	٠,٩١٥	الفرض الثالث العينتين : الثانية والرابعة
غير معنوية	٠,٠٠٢	٣,٨٤١٥	٣,٠٤٩	الفرض الثالث العينتين : الثانية والخامسة
غير معنوية	٠,٠٢٧	٣,٨٤١٥	٢,٢٠٩	الفرض الثالث العينتين : الثالثة والرابعة
غير معنوية	٠,٣٢٩	٣,٨٤١٥	٠,٩٧٦	الفرض الثالث العينتين : الثالثة والخامسة
غير معنوية	٠,٠١٨	٣,٨٤١٥	٢,٣٦٦	الفرض الثالث العينتين : الرابعة والخامسة

المصدر: برنامج SPSS إصدار رقم (١٧) ٢٠١٠م من إعداد الباحث .

جدول رقم (٨/٢/٤) الفرض الرابع:

عينات البحث	قيمة إحصائية الاختبار χ^2	القيمة الجدولية X^2 (١, ٠, ٠٥)	مستوى المعنوية	النتائج عند مستوى معنوية ٠,٠٥ وبدرجات حرية ١ درجة
الفرض الرابع العينتين : الأولى والثانية	٢,٩٢٦	٣,٨٤١٥	٠,٠٠٣	غير معنوية
الفرض الرابع العينتين : الأولى والثالثة	٠,٥١٦	٣,٨٤١٥	٠,٦٠٦	غير معنوية
الفرض الرابع العينتين : الأولى والرابعة	٠,٤٤٦	٣,٨٤١٥	٠,٦٥٦	غير معنوية
الفرض الرابع العينتين : الأولى والخامسة	٣,٣٤٣	٣,٨٤١٥	٠,٠٠١	غير معنوية
الفرض الرابع العينتين : الثانية والثالثة	٣,١٤٧	٣,٨٤١٥	٠,٠٠٢	غير معنوية
الفرض الرابع العينتين : الثانية والرابعة	٠,٧١٢	٣,٨٤١٥	٠,٤٧٧	غير معنوية
الفرض الرابع العينتين : الثانية و الخامسة	٣,١٤٧	٣,٨٤١٥	٠,٠٠٢	غير معنوية
الفرض الرابع العينتين : الثالثة والرابعة	٢,٧٠٠	٣,٨٤١٥	٠,٠٠٧	غير معنوية
الفرض الرابع العينتين : الثالثة والخامسة	٠,٠٠٠	٣,٨٤١٥	١,٠٠٠	غير معنوية
الفرض الرابع العينتين : الرابعة والخامسة	٢,٣٦٦	٣,٨٤١٥	٠,٠١٨	غير معنوية

المصدر: برنامج SPSS إصدار رقم (١٧) ٢٠١٠م من إعداد الباحث .

الجدول السابقة هي تطبيق اختبار **Mann-Whitney U Test** على متوسطات استجابات كل عينتين من العينات الخمسة، في ظل الفروض الأربعة للبحث. حيث يتبين ما يلي:

■ قيمة إحصائية الاختبار χ^2 أقل من القيمة الجدولية $X^2(3,8415)$ ، عند مستوى معنوية 5%، بالنسبة لجميع العينات: الأولى، والثانية والثالثة والرابعة والخامسة. مما يعني عدم وجود فروق جوهرية ذات دلالة إحصائية في استجابات مفردات تلك العينات، فيما يتعلق بالفروض الأول والثاني والثالث والرابع والخامس لهذا البحث.

حيث كانت تفاصيل النتائج للعينات الأربعة وللفروض الأربعة على الشكل التالي:

■ قيمة إحصائية الاختبار χ^2 (0,115) أقل من القيمة الجدولية $X^2(3,8415)$ ، عند مستوى معنوية 5%، بالنسبة لكل من العينتين: الأولى، والثانية. مما يعني عدم وجود فروق جوهرية ذات دلالة إحصائية في استجابات مفردات تلك العينتين، فيما يتعلق بالفرض الأول لهذا البحث.

■ قيمة إحصائية الاختبار χ^2 (0,061) أقل من القيمة الجدولية $X^2(3,8415)$ ، عند مستوى معنوية 5%، بالنسبة لكل من العينتين: الأولى، والثالثة. مما يعني عدم وجود فروق جوهرية ذات دلالة إحصائية في استجابات مفردات تلك العينتين، فيما يتعلق بالفرض الأول لهذا البحث.

■ قيمة إحصائية الاختبار χ^2 (1,056) أقل من القيمة الجدولية $X^2(3,8415)$ ، عند مستوى معنوية 5%، بالنسبة لكل من العينتين: الأولى، والرابعة. مما يعني عدم وجود فروق جوهرية ذات دلالة إحصائية في استجابات مفردات تلك العينتين، فيما يتعلق بالفرض الأول لهذا البحث.

■ قيمة إحصائية الاختبار χ^2 (3,335) أقل من القيمة الجدولية X^2 (3,8415)، عند مستوى معنوية 5%، بالنسبة لكل من العينتين: الأولى، والخامسة. مما يعني عدم وجود فروق جوهرية ذات دلالة إحصائية في استجابات مفردات تلك العينتين، فيما يتعلق بالفرض الأول لهذا البحث.

■ قيمة إحصائية الاختبار χ^2 (3,245) أقل من القيمة الجدولية X^2 (3,8415)، عند مستوى معنوية 5%، بالنسبة لكل من العينتين: الثانية، والثالثة. مما يعني عدم وجود فروق جوهرية ذات دلالة إحصائية في استجابات مفردات تلك العينتين، فيما يتعلق بالفرض الأول لهذا البحث.

■ قيمة إحصائية الاختبار χ^2 (1,223) أقل من القيمة الجدولية X^2 (3,8415)، عند مستوى معنوية 5%، بالنسبة لكل من العينتين: الثانية، والرابعة. مما يعني عدم وجود فروق جوهرية ذات دلالة إحصائية في استجابات مفردات تلك العينتين، فيما يتعلق بالفرض الأول لهذا البحث.

■ قيمة إحصائية الاختبار χ^2 (3,245) أقل من القيمة الجدولية X^2 (3,8415)، عند مستوى معنوية 5%، بالنسبة لكل من العينتين: الثانية، والخامسة. مما يعني عدم وجود فروق جوهرية ذات دلالة إحصائية في استجابات مفردات تلك العينتين، فيما يتعلق بالفرض الأول لهذا البحث.

■ قيمة إحصائية الاختبار χ^2 (2,928) أقل من القيمة الجدولية X^2 (3,8415)، عند مستوى معنوية 5%، بالنسبة لكل من العينتين: الثالثة، والرابعة. مما يعني عدم وجود فروق جوهرية ذات دلالة إحصائية في استجابات مفردات تلك العينتين، فيما يتعلق بالفرض الأول لهذا البحث.

■ قيمة إحصائية الاختبار χ^2 (0,976) أقل من القيمة الجدولية X^2 (3,8415)، عند مستوى معنوية 5%، بالنسبة لكل من العينتين: الثالثة،

والخامسة. مما يعني عدم وجود فروق جوهرية ذات دلالة إحصائية في استجابات مفردات تلك العينتين، فيما يتعلق بالفرض الأول لهذا البحث.

■ قيمة إحصائية الاختبار χ^2 (1,871) أقل من القيمة الجدولية $X^2(3,8415)$ ، عند مستوى معنوية 5%، بالنسبة لكل من العينتين: الرابعة، والخامسة. مما يعني عدم وجود فروق جوهرية ذات دلالة إحصائية في استجابات مفردات تلك العينتين، فيما يتعلق بالفرض الأول لهذا البحث.

■ قيمة إحصائية الاختبار χ^2 (0,279) أقل من القيمة الجدولية $X^2(3,8415)$ ، عند مستوى معنوية 5%، بالنسبة لكل من العينتين: الأولى، والثانية. مما يعني عدم وجود فروق جوهرية ذات دلالة إحصائية في استجابات مفردات تلك العينتين، فيما يتعلق بالفرض الثاني لهذا البحث.

■ قيمة إحصائية الاختبار χ^2 (1,393) أقل من القيمة الجدولية $X^2(3,8415)$ ، عند مستوى معنوية 5%، بالنسبة لكل من العينتين: الأولى، والثالثة. مما يعني عدم وجود فروق جوهرية ذات دلالة إحصائية في استجابات مفردات تلك العينتين، فيما يتعلق بالفرض الثاني لهذا البحث.

■ قيمة إحصائية الاختبار χ^2 (1,279) أقل من القيمة الجدولية $X^2(3,8415)$ ، عند مستوى معنوية 5%، بالنسبة لكل من العينتين: الأولى، والرابعة. مما يعني عدم وجود فروق جوهرية ذات دلالة إحصائية في استجابات مفردات تلك العينتين، فيما يتعلق بالفرض الثاني لهذا البحث.

■ قيمة إحصائية الاختبار χ^2 (2,614) أقل من القيمة الجدولية $X^2(3,8415)$ ، عند مستوى معنوية 5%، بالنسبة لكل من العينتين: الأولى، والخامسة. مما يعني عدم وجود فروق جوهرية ذات دلالة إحصائية في استجابات مفردات تلك العينتين، فيما يتعلق بالفرض الثاني لهذا البحث.

■ قيمة إحصائية الاختبار χ^2 (2,734) أقل من القيمة الجدولية $X^2(3,8415)$ ، عند مستوى معنوية 5%، بالنسبة لكل من العينتين: الثانية، والثالثة.

مما يعني عدم وجود فروق جوهرية ذات دلالة إحصائية في استجابات مفردات تلك العينتين، فيما يتعلق بالفرض الثاني لهذا البحث.

■ قيمة إحصائية الاختبار χ^2 (١,٧٢٦) أقل من القيمة الجدولية $X^2(3,8415)$ ، عند مستوى معنوية ٥%، بالنسبة لكل من العينتين: الثانية، والرابعة. مما يعني عدم وجود فروق جوهرية ذات دلالة إحصائية في استجابات مفردات تلك العينتين، فيما يتعلق بالفرض الثاني لهذا البحث.

■ قيمة إحصائية الاختبار χ^2 (٢,٧٣٤) أقل من القيمة الجدولية $X^2(3,8415)$ ، عند مستوى معنوية ٥%، بالنسبة لكل من العينتين: الثانية، والخامسة. مما يعني عدم وجود فروق جوهرية ذات دلالة إحصائية في استجابات مفردات تلك العينتين، فيما يتعلق بالفرض الثاني لهذا البحث.

■ قيمة إحصائية الاختبار χ^2 (٢,٤٤٠) أقل من القيمة الجدولية $X^2(3,8415)$ ، عند مستوى معنوية ٥%، بالنسبة لكل من العينتين: الثالثة، والرابعة. مما يعني عدم وجود فروق جوهرية ذات دلالة إحصائية في استجابات مفردات تلك العينتين، فيما يتعلق بالفرض الثاني لهذا البحث.

■ قيمة إحصائية الاختبار χ^2 (٢,٢٠٩) أقل من القيمة الجدولية $X^2(3,8415)$ ، عند مستوى معنوية ٥%، بالنسبة لكل من العينتين: الثالثة، والخامسة. مما يعني عدم وجود فروق جوهرية ذات دلالة إحصائية في استجابات مفردات تلك العينتين، فيما يتعلق بالفرض الثاني لهذا البحث.

■ قيمة إحصائية الاختبار χ^2 (١,١٨٣) أقل من القيمة الجدولية $X^2(3,8415)$ ، عند مستوى معنوية ٥%، بالنسبة لكل من العينتين: الرابعة، والخامسة. مما يعني عدم وجود فروق جوهرية ذات دلالة إحصائية في استجابات مفردات تلك العينتين، فيما يتعلق بالفرض الثاني لهذا البحث.

■ قيمة إحصائية الاختبار χ^2 (٢,٩١٧) أقل من القيمة الجدولية $X^2(3,8415)$ ، عند مستوى معنوية ٥%، بالنسبة لكل من العينتين: الأولى، والثانية.

مما يعني عدم وجود فروق جوهرية ذات دلالة إحصائية في استجابات مفردات تلك العينتين، فيما يتعلق بالفرض الثالث لهذا البحث.

■ قيمة إحصائية الاختبار χ^2 (1,183) أقل من القيمة الجدولية $X^2(3,8415)$ ، عند مستوى معنوية 5%، بالنسبة لكل من العينتين: الأولى، والثالثة. مما يعني عدم وجود فروق جوهرية ذات دلالة إحصائية في استجابات مفردات تلك العينتين، فيما يتعلق بالفرض الثالث لهذا البحث.

■ قيمة إحصائية الاختبار χ^2 (2,061) أقل من القيمة الجدولية $X^2(3,8415)$ ، عند مستوى معنوية 5%، بالنسبة لكل من العينتين: الأولى، والرابعة. مما يعني عدم وجود فروق جوهرية ذات دلالة إحصائية في استجابات مفردات تلك العينتين، فيما يتعلق بالفرض الثالث لهذا البحث.

■ قيمة إحصائية الاختبار χ^2 (3,340) أقل من القيمة الجدولية $X^2(3,8415)$ ، عند مستوى معنوية 5%، بالنسبة لكل من العينتين: الأولى، والخامسة. مما يعني عدم وجود فروق جوهرية ذات دلالة إحصائية في استجابات مفردات تلك العينتين، فيما يتعلق بالفرض الثالث لهذا البحث.

■ قيمة إحصائية الاختبار χ^2 (3,049) أقل من القيمة الجدولية $X^2(3,8415)$ ، عند مستوى معنوية 5%، بالنسبة لكل من العينتين: الثانية، والثالثة. مما يعني عدم وجود فروق جوهرية ذات دلالة إحصائية في استجابات مفردات تلك العينتين، فيما يتعلق بالفرض الثالث لهذا البحث.

■ قيمة إحصائية الاختبار χ^2 (0,915) أقل من القيمة الجدولية $X^2(3,8415)$ ، عند مستوى معنوية 5%، بالنسبة لكل من العينتين: الثانية، والرابعة. مما يعني عدم وجود فروق جوهرية ذات دلالة إحصائية في استجابات مفردات تلك العينتين، فيما يتعلق بالفرض الثالث لهذا البحث.

■ قيمة إحصائية الاختبار χ^2 (3,049) أقل من القيمة الجدولية $X^2(3,8415)$ ، عند مستوى معنوية 5%، بالنسبة لكل من العينتين: الثانية، والخامسة. مما يعني عدم وجود فروق جوهرية ذات دلالة إحصائية في استجابات مفردات تلك العينتين، فيما يتعلق بالفرض الثالث لهذا البحث.

■ قيمة إحصائية الاختبار χ^2 (2,209) أقل من القيمة الجدولية $X^2(3,8415)$ ، عند مستوى معنوية 5%، بالنسبة لكل من العينتين: الثالثة، والرابعة. مما يعني عدم وجود فروق جوهرية ذات دلالة إحصائية في استجابات مفردات تلك العينتين، فيما يتعلق بالفرض الثالث لهذا البحث.

■ قيمة إحصائية الاختبار χ^2 (0,976) أقل من القيمة الجدولية $X^2(3,8415)$ ، عند مستوى معنوية 5%، بالنسبة لكل من العينتين: الثالثة، والخامسة. مما يعني عدم وجود فروق جوهرية ذات دلالة إحصائية في استجابات مفردات تلك العينتين، فيما يتعلق بالفرض الثالث لهذا البحث.

■ قيمة إحصائية الاختبار χ^2 (2,366) أقل من القيمة الجدولية $X^2(3,8415)$ ، عند مستوى معنوية 5%، بالنسبة لكل من العينتين: الرابعة، والخامسة. مما يعني عدم وجود فروق جوهرية ذات دلالة إحصائية في استجابات مفردات تلك العينتين، فيما يتعلق بالفرض الثالث لهذا البحث.

■ قيمة إحصائية الاختبار χ^2 (2,926) أقل من القيمة الجدولية $X^2(3,8415)$ ، عند مستوى معنوية 5%، بالنسبة لكل من العينتين: الأولى، والثانية. مما يعني عدم وجود فروق جوهرية ذات دلالة إحصائية في استجابات مفردات تلك العينتين، فيما يتعلق بالفرض الرابع لهذا البحث.

■ قيمة إحصائية الاختبار χ^2 (0,016) أقل من القيمة الجدولية $X^2(3,8415)$ ، عند مستوى معنوية 5%، بالنسبة لكل من العينتين: الأولى، والثالثة.

مما يعني عدم وجود فروق جوهرية ذات دلالة إحصائية في استجابات مفردات تلك العينتين، فيما يتعلق بالفرض الرابع لهذا البحث.

■ قيمة إحصائية الاختبار χ^2 (٠,٤٤٦) أقل من القيمة الجدولية X^2 (٣,٨٤١٥)، عند مستوى معنوية ٥%، بالنسبة لكل من العينتين: الأولى، والرابعة. مما يعني عدم وجود فروق جوهرية ذات دلالة إحصائية في استجابات مفردات تلك العينتين، فيما يتعلق بالفرض الرابع لهذا البحث.

■ قيمة إحصائية الاختبار χ^2 (٣,٣٤٣) أقل من القيمة الجدولية X^2 (٣,٨٤١٥)، عند مستوى معنوية ٥%، بالنسبة لكل من العينتين: الأولى، والخامسة. مما يعني عدم وجود فروق جوهرية ذات دلالة إحصائية في استجابات مفردات تلك العينتين، فيما يتعلق بالفرض الرابع لهذا البحث.

■ قيمة إحصائية الاختبار χ^2 (٣,١٤٧) أقل من القيمة الجدولية X^2 (٣,٨٤١٥)، عند مستوى معنوية ٥%، بالنسبة لكل من العينتين: الثانية، والثالثة. مما يعني عدم وجود فروق جوهرية ذات دلالة إحصائية في استجابات مفردات تلك العينتين، فيما يتعلق بالفرض الرابع لهذا البحث.

■ قيمة إحصائية الاختبار χ^2 (٠,٧١٢) أقل من القيمة الجدولية X^2 (٣,٨٤١٥)، عند مستوى معنوية ٥%، بالنسبة لكل من العينتين: الثانية، والرابعة. مما يعني عدم وجود فروق جوهرية ذات دلالة إحصائية في استجابات مفردات تلك العينتين، فيما يتعلق بالفرض الرابع لهذا البحث.

■ قيمة إحصائية الاختبار χ^2 (٣,١٤٧) أقل من القيمة الجدولية X^2 (٣,٨٤١٥)، عند مستوى معنوية ٥%، بالنسبة لكل من العينتين: الثانية، والخامسة. مما يعني عدم وجود فروق جوهرية ذات دلالة إحصائية في استجابات مفردات تلك العينتين، فيما يتعلق بالفرض الرابع لهذا البحث.

■ قيمة إحصائية الاختبار χ^2 (2,700) أقل من القيمة الجدولية $X^2(3,8415)$ ، عند مستوى معنوية 5%، بالنسبة لكل من العينتين: الثالثة، والرابعة. مما يعني عدم وجود فروق جوهرية ذات دلالة إحصائية في استجابات مفردات تلك العينتين، فيما يتعلق بالفرض الرابع لهذا البحث.

■ قيمة إحصائية الاختبار χ^2 (0,000) أقل من القيمة الجدولية $X^2(3,8415)$ ، عند مستوى معنوية 5%، بالنسبة لكل من العينتين: الثالثة، والخامسة. مما يعني عدم وجود فروق جوهرية ذات دلالة إحصائية في استجابات مفردات تلك العينتين، فيما يتعلق بالفرض الرابع لهذا البحث.

■ قيمة إحصائية الاختبار χ^2 (2,366) أقل من القيمة الجدولية $X^2(3,8415)$ ، عند مستوى معنوية 5%، بالنسبة لكل من العينتين: الرابعة، والخامسة. مما يعني عدم وجود فروق جوهرية ذات دلالة إحصائية في استجابات مفردات تلك العينتين، فيما يتعلق بالفرض الرابع لهذا البحث.

وترتيباً على النتائج السابقة، يتبين أن نتائج اختبارات تحليل التباين، والمقارنات الثنائية بين عينات البحث، تشير إلى عدم وجود فروق حقيقية، بين متوسطات استجابات مفردات عينات البحث، فيما يتعلق بفروض البحث الرئيسية، الأمر الذي يوفر الدليل الميداني، على صحة فروض البحث، السابق الإشارة إليها.

٣/٥ : قياس وتحديد طبيعة علاقة الارتباط، بين مجموعة الضوابط المقترحة بهذا البحث لإرساء الإطار المتكامل، لمدخلي القيمة المضافة، ونموذج التقويم المتوازن، للأداء الاستراتيجي، لإدارات المراجعة بمنظمات الأعمال، وأجهزة الرقابة العليا، وبين كل من: درجة كفاءة الأداء المهني للمراجع، ودرجة التزام منظمات الأعمال، بمقومات إطار حوكمة الشركات، في البيئة القطرية، باستخدام أسلوب

: Pearson Rank Order Correlation Coefficient

يهدف هذا الجزء من الدراسة، إلى محاولة التعرف على طبيعة واتجاه علاقة الارتباط، بين مجموعة الضوابط المقترحة بهذا البحث لإرساء الإطار المتكامل،

لمدخلي القيمة المضافة، ونموذج التقييم المتوازن للأداء الاستراتيجي، لإدارات المراجعة بمنظمات الأعمال وأجهزة الرقابة العليا، وبين كل من: درجة كفاءة الأداء المهني للمراجع، ودرجة التزام منظمات الأعمال، بمقومات إطار حوكمة الشركات، في البيئة القطرية.

وقد تمت الاستعانة في ذلك بمقياس pearson rank order correlation coefficient، حيث تم قياس درجة الارتباط بين متغيرات المجموعة، الخامسة (أسئلة الاستبيان من السؤال رقم ٧٩، وحتى السؤال رقم ٩٣)، والتي تمثل الضوابط التي قدمها الباحث، بهدف إرساء الإطار المتكامل، لمدخلي القيمة المضافة، ونموذج التقييم المتوازن، للأداء الاستراتيجي، لإدارات المراجعة بمنظمات الأعمال، وبين متغيرات فرضي البحث: الثالث والرابع (أسئلة الاستبيان من السؤال رقم ٥٤، وحتى السؤال رقم ٧٨)، باعتباريهما مؤشرين، عن: درجة كفاءة الأداء المهني للمراجع، ودرجة التزام منظمات الأعمال، بمقومات إطار حوكمة الشركات، في محيط مهنة المراجعة، في البيئة القطرية.

ويوضح الجدول رقم (٦) : مصفوفة الارتباط، بين: مجموعة الضوابط المقترحة بهذا البحث لإرساء الإطار المتكامل، لنموذج التقييم المتوازن، للأداء الاستراتيجي، لإدارات المراجعة، وبين كل من تحسين مستوى كفاءة الأداء المراجعي ودرجة كفاءة الأداء المهني للمراجع، ودرجة التزام منظمات الأعمال، بمقومات إطار حوكمة الشركات، وقدرة نموذج الأداء المتوازن للأداء الاستراتيجي على سد فجوة التوقعات بين إدارة المراجعة وبين أصحاب المصالح.

جدول رقم (٩/٢/٤)

مصفوفة الارتباط بين مجموعة الضوابط المقترحة لإرساء الإطار المتكامل

لنموذج التقويم المتوازن للأداء الاستراتيجي لإدارة المراجعة

Correlations

		تحسين مستوى كفاءة الأداء	تقديم المراجعة وفقا لمدخل التقويم المتوازن يساعد على توضيح ابعاد القيمة المضافة اي لها اثر ذو دلالة على تحديد المفاهيم والبيانات والفروض والمعايير التقديرية لنظرية المراجعة	استخدام مدخل القيمة المضافة والتقويم المتوازن لأداء المراجعة من شأنه العمل على نجاح المنظمات الاعمال في الالتزام بمقومات إطار حوكمة الشركات	استخدام مدخل القيمة المضافة والتقويم المتوازن لأداء المراجعة من شأنه سد فجوة التوفيق بين إدارة المراجعة وبين اصحاب المصالح
تحسين مستوى كفاءة الأداء	Pearson Correlation	1	.549**	.465**	.413**
	Sig. (2-tailed)		.000	.000	.000
	N	112	112	112	112
تقديم المراجعة وفقا لمدخل التقويم المتوازن يساعد على توضيح ابعاد القيمة المضافة اي لها اثر ذو دلالة على تحديد المفاهيم والبيانات والفروض والمعايير التقديرية لنظرية المراجعة	Pearson Correlation	.549**	1	.447**	.366**
	Sig. (2-tailed)	.000		.000	.000
	N	112	112	112	112
استخدام مدخل القيمة المضافة والتقويم المتوازن لأداء المراجعة من شأنه العمل على رفع درجة كفاءة وتطوير الأداء المهني للمراجع	Pearson Correlation	.465**	.447**	1	.725**
	Sig. (2-tailed)	.000	.000		.000
	N	112	112	112	112
استخدام مدخل القيمة المضافة والتقويم المتوازن لأداء المراجعة من شأنه العمل على نجاح منظمات الأعمال في الالتزام بمقومات إطار حوكمة الشركات	Pearson Correlation	.413**	.366**	.725**	1
	Sig. (2-tailed)	.000	.000	.000	
	N	112	112	112	112
استخدام مدخل القيمة المضافة والتقويم المتوازن لأداء المراجعة من شأنه سد فجوة التوفيق بين إدارة المراجعة وبين اصحاب المصالح	Pearson Correlation	.403**	.476**	.743**	.685**
	Sig. (2-tailed)	.000	.000	.000	.000
	N	112	112	112	112

المصدر: برنامج SPSS إصدار رقم (١٧) ٢٠١٠م من إعداد الباحث .

بين مجموعة الضوابط المقترحة بهذا البحث لإرساء الإطار المتكامل، لمُدخلِي القيمة المضافة، ونموذج التقويم المتوازن، للأداء الاستراتيجي، لإدارات المراجعة، وبين كلٍ من: درجة كفاءة الأداء المهني للمراجع، ودرجة التزام منظمات الأعمال، بمقومات إطار حوكمة الشركات.

ويتبين من الجدول رقم ٨/٤/٤/أ : وجود علاقة ارتباط طردي قوية بين :
مجموعة الضوابط المقترحة بهذا البحث لإرساء الإطار المتكامل، لمدخلي القيمة
المضافة، ونموذج التقويم المتوازن، للأداء الاستراتيجي، لإدارات المراجعة، وبين كل
من :درجة كفاءة الأداء المهني للمراجع حيث بلغت قوتها (٠,٤٦٥)، ودرجة التزام
منظمات الأعمال، بمقومات إطار حوكمة الشركات، حيث بلغت قوتها (٠,٤١٣)، أيضا
دلت النتائج على وجود علاقة ارتباط طردي قوية بين قدرة بطاقة الأداء المتوازن
للأداء الاستراتيجي على سد فجوة التوقعات لأصحاب المصالح وبين قدرتها على
رفع درجة كفاءة وتطوير الأداء المهني للمراجع حيث بلغت قوتها (٠,٧٤٣)، وبين
قدرتها على العمل على نجاح منظمات الأعمال في الالتزام بمقومات إطار حوكمة
الشركات، حيث بلغت قوتها (٠,٦٨٥). الأمر الذي يستدل معه على أهمية
الضوابط، التي اقترحها الباحث لإرساء الإطار المتكامل، لمدخلي القيمة المضافة،
ونموذج التقويم المتوازن، للأداء الاستراتيجي، لإدارات المراجعة، بمنظمات الأعمال،
وأجهزة الرقابة العليا في البيئة القطرية.

وترتبطا على النتائج السابقة، فإنه يتبين أن نتائج الاختبارات الإحصائية، على عينة
البحث، تشير إلى توافر دليل ميداني من واقع محيط العمل المهني للمراجعة، في دولة
قطر، على صحة فروض البحث الأربعة السابق الإشارة إليها، واتفق نتائج الدراسة
التحليلية مع نتائج التحليل الإحصائي في هذا المجال.

الخاتمة وتشتمل على :

أولاً: الخلاصة .

ثانياً : النتائج .

ثالثاً : التوصيات

أولاً : الخلاصة:

تزايدت أهمية مهنة المراجعة في الآونة الأخيرة، وبوجه خاص بعد تنامي الكتابات المحاسبية المنادية بأهمية وضرورة إحياء الدعوة إلى تطبيق إطار بطاقة الأداء المتوازن، للأداء الاستراتيجي لإدارات المراجعة حيث تعتبر تلك المهنة بمثابة أحد المحاور الهامة، التي يركز عليها نجاح إطار حوكمة الشركات في تحقيق أهدافه، غير أن هذه المهنة قد واجهت خلال السنوات العشر الأخيرة، العديد من التحديات الهامة، من أهمها تصاعد درجة حدة التساؤلات، حول مدى جدوى الاقتصار على المدخل التقليدي للمراجعة، و تحديد القيمة المضافة التي تضيفها إدارة المراجعة، لمنظمة الأعمال التي تنتمي لهيكلها التنظيمي، مدى إمكانية الاعتماد على النموذج المتوازن لتقويم الأداء الاستراتيجي، (**Balanced Scorecard**) في تقويم أداء إدارات المراجعة، ومدى مساهمة ذلك في نجاح منظمات الأعمال، في الالتزام بمقومات إطار حوكمة الشركات، ورفع مستوى كفاءة أداء المراجع، وإتاحة الفرصة لإمكانية مراقبة جودة ونوعية أداء إدارة المراجعة، وذلك بما يمكن إدارات منظمات الأعمال، من تقويم مقدار مساهمة إدارات المراجعة بها، في تحقيق أهدافها التنظيمية واستراتيجياتها الموضوعية وارتباط ذلك مع سد فجوة التوقعات لدى أصحاب المصالح. ولقد أثمر ذلك كله، عن توجيه الأدب المحاسبي للاهتمام بدراسة كل من : سبل تطوير مستوى أداء إدارات المراجعة، وسبل تطوير أساليب تقويم أداء إدارات المراجعة، وكذلك دور المراجعة، في المساهمة الفعالة، في نجاح التطبيق العملي لإطار حوكمة الشركات، حيث أثبتت المستجدات العالمية، في مجالات أسواق المال، وكذلك في المجالات التقنية والمعلوماتية والتجارة الالكترونية، أن الدور التقليدي للمراجع، لم يعد كافيًا لمنظمات الأعمال، الأمر الذي استدعى ضرورة تغيير استراتيجيات إدارات المراجعة، لنتحول إلى مدخل القيمة المضافة، كما وجهت الأنظار نحو إمكانية قيام مدخل التقويم المتوازن، للأداء الاستراتيجي لإدارات المراجعة، بدور جوهري، في

مجال تطوير عملية تقييم مستوى أداء إدارات المراجعة، كما أثبتت نفس المستجدات ضرورة توجيه المزيد من الاهتمام، لدور إدارات المراجعة، في ترسيخ أركان إطار حوكمة الشركات، وبوجه خاص في أعقاب مشاكل انهيار العديد من منظمات الأعمال العالمية. وقد تبلورت مشكلة هذا البحث، في محاولة الوقوف على، حقيقة دور مدخلي القيمة المضافة، ونموذج التقييم المتوازن للأداء الاستراتيجي، في رفع درجة كفاءة وتطوير الأداء المهني للمراجع، وتحسين درجة مساهمة مهنة المراجعة، في مساعدة إدارات منظمات الأعمال، على الالتزام بمقومات إطار حوكمة الشركات. وقد استهدف هذا البحث استقراء الفكر المحاسبي وفحص واستكشاف محاور الواقع العملي، للتعرف على طبيعة ونوعية دور مدخل القيمة المضافة، ونموذج التقييم المتوازن للأداء الاستراتيجي، على كل من: درجة كفاءة الأداء المهني للمراجع، ومستوى مساهمة مهنة المراجعة، في مساعدة إدارات منظمات الأعمال، على الالتزام بمقومات إطار حوكمة الشركات؛ وذلك مع محاولة تقديم مدخل مقترح، لضوابط إرساء إطار متكامل ومدخلي القيمة المضافة، والتقييم المتوازن للأداء الاستراتيجي، في مجال البيئة القطرية، لمهنة المراجعة. وسعيًا نحو تحقيق الهدف العام من البحث الحالي، فقد تناول البحث استقراءً تحليليًا للدراسات التي اشتمل عليها الأدب المحاسبي، في مجال أثر مدخلي القيمة المضافة، ونموذج التقييم المتوازن للأداء الاستراتيجي، في رفع درجة كفاءة وتطوير الأداء المهني للمراجع، وتحسين درجة مساهمة مهنة المراجعة، في مساعدة إدارات منظمات الأعمال. كما اختبر البحث أربعة فروض أساسية، الفرض الأول: هناك علاقة ذات دلالة إحصائية بين مفهوم بطاقة الأداء المتوازن و تطور الفكر المحاسبي:

من خلال تأثيره على

- تطوير مفاهيم تقييم الأداء في منظمات الأعمال.

- ضرورة تحول تقييم أداء منظمات الأعمال وإدارات المراجعة، وأجهزة الرقابة العليا (ديوان المحاسبة)، من المدخل التقليدي إلى مدخل بطاقة الأداء المتوازن.

٢- **الفرض الثاني:** هناك علاقة ذات دلالة إحصائية بين مراجعة وقياس وتقويم أداء منظمات الأعمال وإدارات المراجعة، وأجهزة الرقابة العليا (ديوان المحاسبة) وفقاً لمدخل التقويم المتوازن للأداء الاستراتيجي وبين تطور نظرية المراجعة.

٣- **الفرض الثالث:** هناك علاقة ذات دلالة إحصائية بين استخدام نموذج التقويم المتوازن للأداء الاستراتيجي لإدارات المراجعة، وأجهزة الرقابة العليا (ديوان المحاسبة)، وبين كل من:

-رفع درجة كفاءة وتطوير الأداء المهني للمراجع .
تطوير وتحسين جودة أداء العمل المراجعي.

٥ - **الفرض الرابع:** هناك علاقة ذات دلالة إحصائية بين استخدام نموذج التقويم المتوازن للأداء الاستراتيجي وبين تعزيز الدور الاستراتيجي لإدارات المراجعة، وأجهزة الرقابة العليا (ديوان المحاسبة) في تحسين درجة التزام منظمات الأعمال بمقومات إطار حوكمة الشركات.

وقد تم التحقق من صحة هذه الفروض، من خلال الدراسة التحليلية التي تضمنها هذا البحث في محوره الأول، كما أيد ذلك نتائج التحليل الإحصائي الذي قام به الباحث على مدخلات الدراسة الميدانية، في المحور الثاني من البحث، باستخدام اختبار تحليل التباين من الدرجة الأولى .

Kruskal Wallis One Way Analysis of variance

واختبار، **Mann-Whitney U Test** للمقارنة بين عينتين مستقلتين، وكذلك اختبار **Pearson Rank** Order Correlation Coefficient

لقياس الارتباط، وذلك في البيئة القطرية.

ثانياً : النتائج :

هذا وقد خلص الباحث من دراسته إلى مجموعة من النتائج، من أهمها:

١- توصل البحث الحالي إلى توافر دليل ميداني، من محيط العمل المهني للمراجعة، في البيئة القطرية - كنموذج مختار للبيئة العربية والإسلامية - على وجود دور هام لإرساء إطار متكامل لنظرية المراجعة يعتمد إدخال المفاهيم الحديثة والتي لا تعتمد الأساس المالي كخدمات القيمة المضافة والخدمات الاستشارية وخدمات التأكيد بحيث أصبحت تقوم على فكرة تطوير نظرية متكاملة للمراجعة تأخذ بعين الاعتبار جميع المفاهيم الجديدة والممارسات المرتبطة بها والمطلوب انجازها لتلبية احتياجات أصحاب المصلحة.

٢- أن قيام المعهد الأمريكي للمراجعين الداخليين، بإعادة تعريف المراجعة، مبيناً أنها نشاط موضوعي مستقل، يقدم خدمات تأكيد واستشارات، ويهدف إلى إضافة قيمة للمنظمة وتحسين مستوى كفاءة عملياتها، ويساهم في تحقيق أهداف المنظمة، من خلال قيامه بتوفير مدخل منطقي ومنظم، لتقويم وتحسين درجة كفاءة كل من: عمليات إدارة المخاطر، وعمليات الرقابة الداخلية، وإطار حوكمة الشركات، قد شجع المهتمين بمهنة المراجعة، على المضي قدماً نحو تأكيد هذا التوجه، وبيان السبل المؤدية إلى إرساء واستكمال، مقومات وأركان مدخل القيمة المضافة، في مجال مزاولة مهنة المراجعة.

٣- وجود ضرورة لتحول أداء إدارات المراجعة بمنظمات الأعمال، من المدخل التقليدي إلى مدخل القيمة المضافة، إلا أن الباحث يرى أن المنفعة المتوقعة من تطبيق مثل هذا المدخل، لا تكتمل إلا من خلال القيام بتطوير نظرية المراجعة بحيث تشمل، ممارسة محور التقويم الذاتي، لإدارة المراجعة، وتبيان مدى التقدم الذي أحرزته، في مجال إنجاز أهدافها ورسالتها الأساسية، في سياق الإستراتيجية العامة للمنظمة، وذلك بما يضمن ربط معايير تقويم أداء إدارة المراجعة، برسالة وأهداف تلك الإدارة، الأمر الذي يبين وجود حاجة ملحة، لاستخدام نموذج التقويم المتوازن للأداء الاستراتيجي،

في تقييم أداء إدارة المراجعة، بحيث يمكن الاستفادة من هذا النموذج، في تحديد القيمة التي أضافتها إدارة المراجعة للمنظمة.

٤ إن تطوير نظرية المراجعة من خلال إدخال مفهومي: القيمة المضافة، ونموذج التقييم المتوازن للأداء الاستراتيجي، في مجال مهنة المراجعة، يمثلان ركيزتين يمكن الاعتماد عليهما، في سبيل تفعيل وتحسين درجة التزام منظمات الأعمال، بمقومات إطار حوكمة الشركات، حيث يلعب هذان المدخلان دورًا إيجابيًا، في مجال رفع درجة كفاءة وتطوير الأداء المهني للمراجع، بما ينعكس بشكل مباشر، على تدعيم إطار حوكمة الشركات، كما قد يكون من المناسب في هذا المجال، قيام إدارات المراجعة بمنظمات الأعمال، بالمشاركة مع الإدارات المالية، في إرساء نموذج تقييم متكامل لحوكمة الشركات، يقوم على فكرة تطوير إطار متكامل، يرتكز على كل من: مفهوم نموذج التقييم المتوازن؛ وإطار حوكمة الشركات؛ وقاعدة إدارة وتداول المعلومات، بين إدارات المراجعة وبين كافة الكوادر المحاسبية، والإدارة المالية، بمنظمات الأعمال؛ ومدخل المراجعة على أساس إدارة مخاطر المنظمة؛ بحيث يرتكز هذا النموذج على محاور:

التحقق من مدى التزام كافة أطراف وإدارات المنظمة، بالقوانين والقواعد ومبادئ الشفافية؛ وقياس الأداء الفعلي للمنشأة، وتقييم أداء إداراتها المختلفة، في سياق إستراتيجيتها الرئيسية، ومدى إضافتها لقيمة حقيقية للمنظمة؛ ومدى كفاءة قاعدة إدارة وتداول المعلومات داخل المنظمة؛ وبحيث يمكن لهذا الإطار المتكامل أن يحقق الدور المطلوب، للارتقاء بدرجة التزام إدارات منشآت الأعمال، بإطار حوكمة الشركات.

ثالثاً: التوصيات:

واستناداً إلى ما توصلت إليه هذه الدراسة، فإن الباحث يوصي بمايلي:

١ ضرورة قيام أقسام المحاسبة، بالجامعات القطرية والعربية، بتطبيق منظور إدارة الجودة الشاملة، مع ضرورة استيعاب كافة برامج التعليم المحاسبي بالمرحلة الجامعية الأولى الأساسيات الضرورية للتحويل إلى تبني مفاهيم تداول المعرفة والتعامل مع قواعد البيانات والتحول إلى تبني النماذج الحديثة في المحاسبة الإدارية، مع ضرورة إعادة النظر في ديناميكية التخصص، في المراحل الجامعية الأولى للتعليم المحاسبي، بحيث يتم توجيه الاهتمام المناسب لإعداد المراجعين، منذ تلك المرحلة، وبحيث يتم العمل خلال تلك المرحلة، على صقل وتنمية الطلاب بالقدرات والمهارات المهنية الحديثة، وضرورة تطوير المقررات الدراسية، الموجهة للطلاب في تلك المرحلة، بما يسمح لهم باكتساب القدرات والمهارات المهنية اللازمة، لإتباع مدخلي القيمة المضافة، والتفويض المتوازن للأداء الاستراتيجي؛ وكذلك ضرورة تخصيص مقرر واحد على الأقل، لعلم الأخلاق في المراحل الجامعية الأولى، وذلك لأهمية مثل هذا المحور؛

٢ ضرورة قيام المنظمة المهنية للمراجعة، بالتنسيق مع الجهات الحكومية المختصة، بتنظيم آليات مزاوله تلك المهنة، بما يضمن الارتقاء بمستوى الأداء المهني للمراجعين الداخليين والخارجيين؛

٣ ضرورة قيام المنظمة المهنية المسؤولة، بتنظيم مسألة التأهيل العملي للمراجعين الداخليين والخارجيين، وإلزام المراجعين، باشتراطات التعليم المهني المستمر؛ وضرورة قيام المنظمات المهنية المسؤولة، بالاشتراك مع الجهات الحكومية المسؤولة عن رقابة سوق المال، بتنظيم الاشتراطات الواجب توافرها، في المراجعين لمنظمات الأموال،

٤ ضرورة قيام المنظمة المهنية المختصة، بإرساء معايير للرقابة النوعية، على إدارات المراجعة بمنظمات الأعمال، وكذلك تفعيل نظام مراقبة جودة أداء تلك الإدارات؛ وكذلك ضرورة قيام المنظمات المهنية للمراجعة، بتوفير دليل معايير الأداء المهني، وتطبيقاتها، وما استجد منها، وما تم تعديله أو تطويره، والمداخل المهنية الحديثة، وذلك كله في صورة الكترونية، من خلال موقع مخصص لها على شبكة المعلومات (الإنترنت)، لكي يكون هذا الموقع، بمثابة دليل أو مرجع مهني إلكتروني عربي، خاضع للتحديث بصورة دورية مستمرة؛

٥ وكذلك يوصي الباحث بضرورة إعادة هندسة إدارات المراجعة، بمنظمات الأعمال، بما يضمن توفير الاستقلال المطلوب للمراجعين، وضرورة تطوير سياسات إمداد إدارة المراجعة، بالقوى البشرية اللازمة، وضرورة إرساء السياسات الكفيلة، بتدعيم واستقرار المستوى المهني لأفراد تلك الإدارة؛

٦ ضرورة قيام مديري إدارات المراجعة، بمنظمات الأعمال، بالاهتمام باكتساب مهارات مدخل القيمة المضافة، والعمل على توجيه أفراد إداراتهم للسعي إلى اكتسابها وتطبيقها، على أن يشتمل ذلك على تطوير القدرات المهنية للمراجعين، لتطبيق فعاليات مدخل المراجعة الإدارية البيئية، وذلك بغية تقويم مدى التزام منظمات الأعمال بمعايير الجودة البيئية، وتقويم كفاءة إدارة المخاطر والأنظمة الرقابية البيئية لمنظمات الأعمال، وتقويم القرارات والعمليات الإدارية البيئية لتلك المنظمات، وتقديم الخدمات الاستشارية لإداراتها، في مجال الحفاظ على المكونات البيئية، والتنمية المستدامة.

٧ ضرورة إضافة محور التقويم الأخلاقي، لأعضاء إدارات المراجعة بمنظمات الأعمال، إلى مجموعة محاور التقويم المتوازن، للأداء الاستراتيجي لإدارات المراجعة إن أمكن أو إدراجه كعنصر أساسي ضمن محور التعلم والنمو، حيث يمثل هذا العنصر الهام، ركناً أساسياً في سياق نجاح إدارات المراجعة، في الالتزام بتقديم مستوى متميز من الأداء المهني، في إطار أخلاقي.

٨ - ضرورة ارتكاز نموذج التقويم المتوازن، للأداء الاستراتيجي لإدارات المراجعة، على الجانب الإنساني.

٩ - ضرورة اضطلاع مديري إدارات المراجعة، بمنظمات الأعمال، بمسئولية تطوير إطار متكامل، يجمع بين محاور كل من: مدخل القيمة المضافة، ونموذج التقويم المتوازن للأداء الاستراتيجي، بحيث يساهم ذلك في، تضيق فجوة التوقعات القائمة، بين المستفيدين من خدمات إدارات المراجعة، وبين أداء المراجعين، وكذلك التغلب على الفجوة القائمة بين كل من:

- الأهداف طويلة الأجل، ومقاييس تقويم الأداء الفرعية، وذلك كله لكي يصبح مثل هذا النموذج، بمثابة نظاماً إدارياً متكاملًا لإدارات المراجعة وأجهزة الرقابة، من شأنه العمل على رفع درجة كفاءة وتطوير الأداء المهني للمراجع، ومن ثم المساهمة الفعالة في نجاح منظمات الأعمال، في الالتزام بمقومات إطار حوكمة الشركات.

هذا وعلى الرغم مما انتهت إليه الدراسة الحالية من نتائج هامة، حول دور الإطار المتكامل لنموذج التقويم المتوازن، للأداء الاستراتيجي في تطوير الفكر المحاسبي، وتطور نظرية المراجعة و الارتقاء بمستوى الأداء المهني للمراجعين، وتحسين درجة التزام إدارات منظمات الأعمال، بمقومات إطار حوكمة الشركات، فإن الباحث يرى ضرورة توضيح حدود هذه الدراسة، والتي تمثلت في:

١ - ارتكاز محور الاهتمام الرئيسي لهذه الدراسة، على تقويم أثر الإطار المتكامل لنموذج التقويم المتوازن، على تطوير الفكر المحاسبي، والتحول من المدخل التقليدي لتقويم الأداء إلى مدخل التقويم المتوازن، والمساهمة في الارتقاء بمستوى الأداء المهني للمراجعين، وتحسين درجة التزام إدارات منظمات الأعمال، بمقومات حوكمة الشركات، في المحيط المهني في دولة قطر ؛ وذلك لاختبار طبيعة ونوعية مثل هذا الأثر. وعلى الرغم من أهمية هذا البعد أو تلك البؤرة، في دراسة العوامل التي يمكن تطويرها، بهدف النهوض بدرجة كفاءة الأداء المهني للمراجعة، فإن هناك عوامل

أخرى قد تمثل دراستها أهمية ملموسة في هذا المجال، مثل سبل الاستفادة من الاتجاهات الحديثة في مجال المراجعة، والبرامج الإلكترونية الجاهزة، وبرامج الذكاء الاصطناعي، ونظم الخبرة، وغيرها من العوامل التي تستحق أن يوجه إليها أبحاث مستقبلية.

٢ - اعتمدت هذه الدراسة على بيانات استبيان، تم القيام به على عينة حكومية، من أطراف المحيط المهني، للمراجعة الداخلية والخارجية، بدولة قطر، وعلى الرغم من أن هذا الاتجاه له ما يؤيده من الناحيتين العلمية والتطبيقية، فإنه قد يمكن استخدام بعض المداخل الأخرى، كمدخل الدراسة التطبيقية، أو مدخل التجربة المعملية، أو مدخل المحاكاة التجريبية، والاعتماد على بعض أساليب التحليل الإحصائي الأخرى، التي قد تكون ذات فائدة في مثل تلك الدراسات، بما يثري هذا المجال الهام من مجالات العمل المهني، للمراجعة، في محيط بيئة الأعمال القطرية والعربية والإسلامية.

٣ - تفتح هذه الدراسة مجالات لبحوث مستقبلية، حيث يمكن تكرار نفس الدراسة على عينة أكبر، أو تطبيقها على المستوى الدولي، أو بمنهجية أخرى، للوقوف على حقيقة دور مدخل التقويم المتوازن، في الارتقاء بالفكر المحاسبي والمراجعي.

٤ - توصل البحث الحالي إلى توافر دليل ميداني، من محيط العمل المهني للمراجعة، في البيئة القطرية - كنموذج مختار للبيئة العربية والإسلامية - على وجود دور هام لإرساء إطار متكامل، يجمع بين كل من: مدخل القيمة المضافة، ونموذج التقويم المتوازن، للأداء الاستراتيجي لإدارات المراجعة، في الارتقاء بمستوى الأداء المهني للمراجعين، وتحسين درجة التزام إدارات منظمات الأعمال، بمقومات إطار حوكمة الشركات، وتضيق فجوة التوقعات القائمة، في واقع مهنة المراجعة.

٥ - أن الإطار المتكامل لنموذج التقويم المتوازن، للأداء الاستراتيجي لإدارات المراجعة، من شأنه العمل على تدعيم واستكمال، مقومات تطوير والارتقاء بمستوى الأداء المهني، لمهنة المراجعة، لكي تستطيع القيام بدورها المحوري، في مجال نجاح

إطار حوكمة الشركات، والارتقاء بمستوى التزام المراجع، بمعايير الأداء المهني، ومعايير السلوك الأخلاقي، وكذلك الارتقاء بدرجة قوة استراتيجيات، وأدوات مهنة المراجعة، والتقنيات الحديثة المستخدمة في إنجاز مهام تلك المهنة.

قائمة المصادر و المراجع

القرآن الكريم

أولاً: المراجع باللغة العربية:

أ- الكتب

- أسامة ربيع أمين، التحليل الإحصائي باستخدام، spss، كلية التجارة، جامعة المنوفية، مكتبة جرير، حولي بارك، الكويت، ٢٠٠٩.
- جلال الشافعي: الموسوعة الحديثة في المحاسبة الضريبية الجزء الخامس: نظرية المحاسبة الضريبية، المكتبة الأكاديمية، ١٢١ شارع التحرير، الدقي، القاهرة، (٢٠٠٧).
- جلال الشافعي: دراسات في المراجعة الحديثة، الناشر غير معروف، (٢٠٠٠)
- جلال الشافعي: فلسفة وأساليب المراجعة الحديثة، الناشر غير معروف، (١٩٩٧)
- جلال الشافعي: مبادئ المراجعة، الناشر غير معروف، (١٩٩٥)
- سالم بن سعيد القحطاني، وآخرون، منهج البحث في العلوم السلوكية: مع تطبيقات على، SPSS، كلية العلوم الإدارية، جامعة الملك سعود، الرياض، الطبعة الأولى، (٢٠٠١).
- عبد الجبار توفيق، التحليل الإحصائي في البحوث التربوية النفسية والاجتماعية: الطرق اللامعلمية، مؤسسة الكويت للتقدم العلمي، الكويت (٢٠٠٠م).
- عز حسن عبد الفتاح، التحليل الإحصائي باستخدام (SPSS)، الناشر غير معروف، (٢٠٠٥م).
- معايير المراجعة المصرية الصادرة بقرار وزير الاقتصاد والتجارة الخارجية رقم (٦٢٥) لسنة ٢٠٠٠، الدار الجامعية، الاسكندرية (٢٠٠٦).

ب- الدوريات

- أسامة بن فهد الحيزان، تقويم مقياس الأداء المتوازن كأداة لإدارة الأداء الاستراتيجي في المملكة العربية السعودية، مجلة جامعة الملك سعود، كلية إدارة الأعمال، (٢٠٠٧م).
- حسين زينب، نموذج استراتيجي متعدد الأبعاد لتقييم الأداء ((إطار مقترح))، أكاديمية السادات للعلوم والتكنولوجيا، (٢٠٠٣م).
- خالد محمد عبد المنعم لبيب، القيمة المضافة والتقويم المتوازن لأداء المراجعة، في ظل إطار حوكمة الشركات، (٢٠٠٦).
- صادق حامد مصطفى، قياس أثر المعلومات المالية وغير المالية على أداء الإجراءات التحليلية لأغراض تخطيط عملية المراجعة : دراسة تجريبية. مجلة جامعة الملك سعود العدد الثاني، (٢٠٠٣م).
- عبد العال بن هاشم أبو خشبة، مدخل مقترح لتقييم الأداء في ظل بيئة التصنيع الحديثة من خلال التكامل بين المقاييس المالية والمقاييس غير المالية، مجلة البحوث المحاسبية، الجمعية السعودية للمحاسبة، جامعة الملك سعود، الرياض، المجلد الخامس، العدد الثاني، (سبتمبر)، (٢٠٠١م).
- علي بن عبد الله النودل، التوجهات الحديثة في أساليب المراجعة: شمولية الرؤى والإجراءات، مجلة المحاسبة، الجمعية السعودية للمحاسبة، جامعة الملك سعود، الرياض، السنة الحادية عشرة، العدد الحادي والأربعون، (نوفمبر)، (٢٠٠٥م).
- فتحي رزق سالم السوافيري، تطوير النموذج المحاسبي لقياس وتقييم الأداء في الوحدات الإقتصادية الحديثة، مجلة كلية التجارة للبحوث العلمية، العدد الثاني، المجلد الأربعون، سبتمبر، (٢٠٠٣م).
- محمد رأفت محمد رشاد، تطوير نظم معلومات مقاييس الأداء غير المالية، أكاديمية السادات للعلوم الإدارية، قسم المحاسبة، (٢٠٠٥).

- هالة الخولي، استخدام نموذج القياس المتوازن للأداء في قياس الأداء الاستراتيجي لمنظمات الأعمال، مجلة المحاسبة والإدارة والتأمين، كلية التجارة، جامعة القاهرة، العدد السابع والخمسون، السنة الأربعون، (٢٠٠١م).

- يوسف محمود جربوع، فجوة التوقعات بين المجتمع المالي ومراجعي الحسابات القانونيين وطرق معالجة تضيق هذه الفجوة . مجلة الجامعة الإسلامية المجلد الثاني عشر، العدد الثاني، (٢٠٠٤م).

ج- الرسائل الجامعية:

- رسائل الدكتوراه:

- خالد محمد رجب الجابري، بناء نموذج لقياس الأداء الشامل لقطاع الاتصالات الأردني في ضوء النماذج العالمية : اليابانية والأوروبية والأمريكية، جامعة عمان العربية للدراسات العليا، رسالة دكتوراه غير منشورة، (٢٠٠٥م) .

- رزان حسن كمال شهيد، التكامل بين أسلوب قياس الأداء المتوازن والأدوات الحديثة لإدارة التكاليف بهدف تحسين الأداء، جامعة عين شمس، كلية التجارة، رسالة دكتوراه غير منشورة، (٢٠٠٧م).

- رضوان محمد العناتي، بناء نموذج قياس وتقويم أداء شركات المقاولات الأردنية باستخدام بطاقة العلامات المتوازنة، جامعة عمان العربية للدراسات العليا، كلية الدراسات الإدارية والمالية العليا، رسالة دكتوراه غير منشورة، (٢٠٠٤م) .

- سناء عبد الرحيم سعيد، تصميم نظام تقويم الأداء الاستراتيجي للجامعات باعتماد تقنية بطاقة الدرجات المتوازنة دراسة تطبيقية في جامعة بغداد، جامعة بغداد، رسالة دكتوراه غير منشورة، (٢٠٠٥م).

- شيرين عاطف سيد محمد، تطوير القياس للأداء في ضوء العلاقات الوكالية، جامعة القاهرة، كلية التجارة، رسالة دكتوراه غير منشورة، (٢٠٠٢م).
- ماهر عبد الرحمن السعدي، تطوير نماذج قياس وتقييم الأداء في قطاع النقل الجوي بالتطبيق على الخطوط الجوية العربية السعودية، جامعة الإسكندرية، كلية التجارة، رسالة دكتوراه غير منشورة، (٢٠٠٦م).
- محمود فلاح الفلاحات، إستراتيجية مقترحة لتطبيق النموذج المتوازن لقياس الأداء لتطوير فعالية التخطيط والرقابة في الشركات الصناعية المساهمة الأردنية، جامعة عمان العربية للدراسات العليا، رسالة دكتوراه غير منشورة، (٢٠٠٥م).
- رسائل الماجستير
- جهاد ربحي عبد القادر الناطور، أثر تطبيق معايير بطاقة الأداء المتوازن على القرار الاستثماري في الشركات الصناعية الأردنية، جامعة آل البيت، كلية إدارة المال والأعمال، رسالة ماجستير غير منشورة، (٢٠٠٥م).
- أوراق العمل
- جلال الشافعي، نظرية المراجعة المالية في ظل التطورات الحديثة، غوغل، المحاسبون العرب، (٢٠٠٧م).
- ساربان أوكسلي، قانون أصدره الكونجرس الأمريكي بهدف حماية المستثمرين والمصلحة العامة، وتدعيم واستعادة ثقة المجتمع بالمهنة والأسواق المالية، من خلال إصلاح الممارسات المحاسبية والمهنية وأعمال الرقابة على الشركات (Sarbanes – Oxley, act of 2002 Corporate responsibility. 15 USC 7201 NOTE) (٢٠٠٢)
- صالح محمد حسني محمد الحملاوي، تجاه دور للمراجعة الداخلية في زيادة فعالية الحوكمة بالبنوك المصرية، المؤتمر الخامس: حوكمة الشركات وأبعادها - المحاسبية والإدارية والاقتصادية، جامعة الإسكندرية، كلية

التجارة، الإسكندرية، (٨ - ١٠ سبتمبر). (٢٠٠٥م).

- كوسو (COSO)، (١٩٩٢ م)، لجنة تم تشكيلها من المنظمات التالية:
معهد المحاسبين الإداريين، ومعهد المديرين الماليين، والجمعية الأمريكية للمحاسبة، ومعهد المراجعين الداخليين و المعهد الأمريكي للمراجعين الخارجيين. وقد أصدرت اللجنة تقريرها في ديسمبر ١٩٩٢ م، وتقرير آخر في مايو ١٩٩٤ م.
 - محمد أحمد، دور وحدات المراجعة الداخلية في الأجهزة الحكومية، وأثرها على رقابة الأجهزة العليا للرقابة، ورقة قطرية في إطار الموضوع الفني الثالث، الذي سيناقدش في الدورة العاشرة للجمعية العامة للمجموعة العربية في السعودية، ٢٠٠٩.
 - مركز المشروعات الدولية الخاصة، دليل قواعد ومعايير حوكمة الشركات بجمهورية مصر العربية، القاهرة، (أكتوبر)، ص ص ٣ - ٢١، (٢٠٠٥م).
- هـ: مواقع الإنترنت

موقع) [http://www.abq.gov.qa/state audit bureau Qatar](http://www.abq.gov.qa/state_audit_bureau_Qatar) -
(ديوان المحاسبة على غوغل

A -Books

- Ruud, T.F.(2003). Research opportunities in internal auditing. Chapter 3: The internal audit function: an integral part of organizational governance. Altamonte Springs, FL,: The institute of internal auditors.
 - Frigo, M. L., (2002), *A Balanced Scorecard* Framework for Internal Auditing Departments, IIA., The Institute of Internal Auditors Research Foundation, Florida, (Jul.).
 - Uma Sekaran, Roger Bougie,2009,Research Methods for Business: A Skill Building Approach, ,ING, John Wiley & Sons.
- 30- - Charles w.schandl: Theory of Auditing, Evaluation, Investigation, and Judgement, Sholars Book Co. Houston, Texas (1978).
- R.k. Mautz and Hussein A. Sharaf: The Philosophy of Auditing, American Accounting Association (1961).

C – Periodicals

- Ahn, H. (2005) . How to individuaullise your balanced scorecard// Measuring business excellence, vol. 9 No1.
- Albrecht, et al., (1989), How Successful Internal Audit Departments are Evaluated, Financial Executive, (May/ Jun.), Vol. 5, Iss. 3,
- Andrews, L., (2005), Toward Better Understanding, The Internal Auditor, (Aug.), Vol. 62, Iss. 4.

- Anthony, E. & Michael W., (2004), Organizations and Environmental Crime: Legal and Economic Perspectives, *Managerial Auditing Journal*, Vol. 19, Iss. 6.
- Bailey, A. D., et al., (2003), Research Opportunities in Internal Auditing, IIA, The Institute of Internal Auditors Research Foundation, Florida.
- Balkaran, L., (2005), A High – Powered Auditor: Proficiency in Traditional Areas of Professional Competency is not Always Enough to Deliver a Value – Added Effort, *The Internal Auditor*, (Feb.), Vol. 62, Iss. 1.
- Beasley, M. S., et al., (2005), ERM: a Status Report, *The Internal Auditor*, (Feb.), Vol. 62, Iss. 1.
- Beumer, H., (2004), Starting From Scratch: at Swiss Company Saurer Ltd. The Chief Audit Executive Focused on Best Practices to Create a Successful Internal Audit Function, *The Internal Auditor*, (Aug.), Vol. 61, Iss. 4.
- Borisas Seminogovas, Rolandas Rupsys, 2006 , Creating Strategy maps for Internal audit activity in the context of BSC Organizacijø Vadyba: Sisteminiai Tyrimai. Kaunas: Iss. 39.
- Bou-Raad, G., (2000), Internal Auditors and a Value-Added Approach: the new Business Regime, *Managerial Auditing Journal*, Vol. 15, Iss. 4.
- Bourne, M., Neely, A., Platts, k., Mills, J. (2002). The success and failure of performance measurement initiatives// *international Journal of operations& production Management – MVB Up Limited*, vol. 22 no . 11.
- Breakspear, D., (1998), Run it Like a Business, *The Internal Auditor*, (Feb.), Vol. 55, Iss. 1.
- Brink V.Z., Witt H.N. (1982) - *Modern Internal Auditing*, John Wiley & Sons, Inc., New York;4
- Bryant, L., et al., (2004), Managing Value Creation Within the Firm: An Examination of Multiple Performance Measures, *Journal of Management Accounting Research*, Vol.16, Iss. 1.
- Burnaby, P.& Susan H., (2004), Trends in Internal Audit Strategies, *Internal Auditing*, (May/ Jun.), Vol. 19, Iss. 3.

- Busco, C., et al., (2005), Beyond Compliance: Why Integrated Governance Matters Today, Strategic Finance, (Aug.), Vol. 87, Iss. 2.
- Cashell, J. D. & George R. A., (2002), An Examination of Internal Auditor's Emphasis on Value-Added Services, Internal Auditing, (Sep./ Oct.), Vol. 17, Iss. 5.
- Chao, L., (2001), Statistics for Management, Brooks Cole Publishing Co., California, 4th. ed.
- Childers, D., (2005), Ethics as a Strategy, The Internal Auditor, (Oct.), Vol. 62, Iss. 5.
- COSO, (2004), COSO'S Enterprise Risk Management - Integrated Framework, The Committee of Sponsoring Organizations of Treadway Commission, (Sep.).
- De Bruyn, H.E.C. (2003). Strategic Management: A Southern African Perspective. Entrepreno Publishers, Issue 12: .
- Eighme, J. E. & James D. C., (2002), Internal Auditors' Roles in Overcoming the Financial Reporting Crisis, Internal Auditing, (Nov./ Dec.), Vol. 17, Iss. 6.
- El- shishini, H, Integrating financial and nonfinancial performance measures: state of Art and research opportunaties, university of Hudders Field, August, 2001.
- Evans, H, and Ashworth, G, who needa performance management? IFAC, 1997.
- Farber, D. B., (2005), Restoring Trust After Fraud: Does Corporate Governance Matter?, The Accounting Review, (Apr.), Vol. 80, Iss. 2.
- Finamore, C., (2005), Common Good, Common Sense, The Internal Auditor, (Aug.), Vol. 62, Iss. 4.
- Flesher, D. L. & Jeffrey S. Z., (2000), Management Accountants Express a Desire for Change in the Functioning of Internal Auditing, Managerial Auditing Journal, Vol. 15, Iss. 7.
- Fletcher, H. D. & Darlene, B. S., (2004), Managing for Value: Developing A Performance Measurement System Integrating Economic Value Added and the Balanced Scorecard in Strategic Planning, Journal of Business Strategies, (Spring), Vol.21, Iss. 1.
- Forrest, E. & Jonathan S. F., (2000), Integrating the Balanced Scorecard and ABM, Internal Auditing, (Mar./ Apr.), Vol. 15, Iss. 2.

- Gambus, A., Lyons, B. (2002). The balanced scorecard at Philips electronics// strategic finance, Vol. 84 no. 5.
- Gansberghe, C. N. V., (2005), Internal Auditing in the Public Sector, The Internal Auditor, (Aug.), Vol. 62, Iss. 4.
- Gramling, , A. A., et al., (2004), The Role of the Internal Audit Function in Corporate Governance: A Synthesis of the Extant Internal Auditing Literature and Directions for Future Research, Journal of Accounting Literature, Vol. 23, Iss. 1.
- Having Trouble With Your Strategy? Then Map it, Harvard Business Review,(Sep./Oct.), Vol. 78, Iss. 5, 2005.)
- Hermanson, D. R., (2004), Governance-Gate, Internal Auditing, (Mar./ Apr.), Vol. 19, Iss. 2.
- IIA, (2002), Guidance for Internal Auditing, The Institute of Internal Auditors Research Foundation, Florida, (Aug.), 2004).
- Ittner, C. D., et al., (2003), Performance Implications of Strategic Performance Measurement in Financial Services Firms, Accounting, Organizations and Society, (Oct./Nov.), Vol. 28, Iss.7,8.
- Jackson, R. A., (2005), Role Play, The Internal Auditor, (Apr.), Vol. 62, Iss. 2, pp. 44 - 50. 2005) , (31), Navigating Through Change, The Internal Auditor, (Dec.), Vol. 62, Iss. 6.
- John, W. & Duane Jr., (1991), Internal Auditing in the Financial Services Industry, The Internal Auditor, (Jun.), Vol. 48, Iss. 3.
- Kaplan, R.S. & David P. N., (1992), The Balanced-Scorecard Measures That Drive Performance, Harvard Business Review, (Jan./Feb.), Vol. 70, Iss. 1. 1996) ,
- Liebesman, S., (2005), Quality in the Mix, The Internal Auditor, (Oct.), Vol. 62, Iss. 5.
- Low, K., (2004), The Effects of Industry Specialization on Audit Risk Assessments and Audit Planning Decisions, The Accounting Review, (Jan.), Vol. 79, Iss. 1.
- MacLeod, A. & Bob O., (2005), A Change of Focus, The Internal Auditor, (Aug.), Vol. 62, Iss. 4.
- Marks, N., (2003), Too Much Value Added, The Internal Auditor, (Feb.), Vol. 60, Iss. 1.

- Marr, B. & Gianni S., (2003), Business Performance Measurement: Past, Present and Future, *Management Decision*, Vol. 41, Iss. 8.
- Marshall, J., (2002), Setting a New Route for Corporate Governance, *Financial Executive*, (Jun.), Vol.18, Iss.4.
- Matyjewicz, G. & James R. D., (2004), ERM-Based Auditing, *Internal Auditing*, (Nov./Dec.), Vol. 19, Iss. 6.
- Mayhew, B. & Michael S. W., (2003), Audit Firm Industry Specialization as a Differentiation Strategy: Evidence From Fees Charged to Firms Going Public, *Auditing: A Journal of Practice & Theory*, (Sep.), Vol. 22, Iss. 2.
- McCall, S. (2003). Reconciling “Consulting” under GOA and IIA Audit Standards. *The Journal of Government Financial Management Alexandria*. Volume 52. Issue 3.
- McCunn, P. (1998). The balanced scorecard: the eleventh commandment// *Management Accounting*, December.
- Melville, R., (2003), The Contribution Internal Auditors Make to Strategic Management, *International Journal of Auditing*, (Nov.), Vol. 7, Iss. 3.
- Neill, J. D., et al., (2005), A Critical Analysis of the Accounting Industry’s Voluntary Code of Conduct, *Journal of Business Ethics*, (Jun.), Vol. 59, Iss. 1.
- Orsini, B., (2004), Auditing Governance, *The Internal Auditor*, (Jun.), Vol. 61, Iss. 3.
- Richards, D., (2001), Consultant Auditing: Charting a Course, *The Internal Auditor*, (Dec.), Vol. 58, Iss. 6.
- Rodgers, P. M., (2003), What we do Best, *The Internal Auditor*, (Apr.), Vol. 60, Iss. 2.
- Roth, J., (2003), How do Internal Auditors add Value?, *The Internal Auditor*, (Feb.), Vol. 60, Iss. 1.
- Russell, J. P., (2004), Auditing Governance, *Quality Progress*, (Jun.), Vol. 37, Iss. 6.

- Schmidt, C., (2005), The Driver's View, The Internal Auditor, (Jun.), Vol. 62, Iss. 3.
- Shawver, T. A., (2005), Knowledge Management: A Corporate Governance Tool, Internal Auditing, (Jul./ Aug.), Vol. 20, Iss. 4.
- Sinason, D. H., (2005), Auditing the Ethical Environment, Internal Auditing, (Nov./Dec.), Vol.20, Iss. 6.
- Sirgy, M. J., et al., (2005), Toward a Code of Ethics for Accounting Educators, Journal of Business Ethics, (Oct.), Vol. 61, Iss. 3.
- Sisaye, S., et al., (2005), TQM and Sustainability: Insights From Environmental Resources Management, Internal Auditing, (Jul./Aug.), Vol. 20, Iss. 4.
- The IIA's Position Paper: The Role of Internal Auditing in Enterprise-Wide Risk Management, The Institute of Internal Auditors in Coordination With its IIA-UK and Ireland Affiliate, The Institute of Internal Auditors Research Foundation, Florida, (Sep.).
- The Office of Strategy Management, Harvard Business Review,(Oct.), Vol. 83, Iss. 10.
- Thompson, C., (2004), Adding Real Value: Auditors Discuss how to Best Assist Management in Fraud Detection and Prevention: a Tale Based on Actual Conversations, The Internal Auditor, (Aug.), Vol. 61, Iss. 4.
- Townsend, R., (2003), Strategizing for Success, The Internal Auditor, (Apr.), Vol. 60, Iss. 2.
- Using the Balanced Scorecard as a Control System for Monitoring and Revising Corporate Strategy Dennis Campbell, et al., * Harvard Business School September 5, 2002
- Using the Balanced Scorecard as a Strategic Management System, Harvard Business Review,(Jan./Feb.), Vol. 74, Iss. 1. 2000) ,
- Verschoor, C. C., (2003), A Balanced Scorecard Framework for Internal Auditing Departments, Internal Auditing, (Nov./ Dec.), Vol. 18, Iss. 6.

- Warga, T., (2005), Keeping our Promise, The Internal Auditor, (Aug.), Vol. 62, Iss. 4.
- Watson, M., (2004), Environmental Auditing in the New Europe, Managerial Auditing Journal, Vol. 19, Iss. 8/9.
- Whitley, J., (2005), Internal Auditing's Role in Corporate Governance, The Internal Auditor, (Oct.), Vol. 62, Iss. 5.
- Wingfield, H. & Premier F., (2004), Internalizing Values at Premier Farnell, Strategic HR Review, (Nov./Dec.), Vol. 4, Iss. 1.
- Ziegenfuss, D. E., (2000), Developing an Internal Auditing Department Balanced Scorecard , Managerial Auditing Journal, Vol. 15, Iss. ½.
- Zutshi, A. & Amrik S., (2003), Environmental Management System Auditing Within Australasian Companies , Managerial Auditing Journal, Vol. 18, Iss. 8.
- Chow, Chee W., Haddad, Kamal M., and Williamson, James E. 1998,' Applying the Balanced scorecard to Small Companies', Management Accounting, August.
- cobit Governance control and Audit for Information and Related Tecnology Maturity Models and Balanced frameworks for internal Auditing BCS Upper CANADA meeting feb 4 2009
- Franco, M., Bourne, M.C.S.(2003). Business performance Measurement systems: A Systematic Review// proceedings of the 10th Eur OMA Conference. Lake Como, Italy.
- Neely, A.D., Adams, C., Kennerley, M. (2002) The performance prism The scorecard for Measuring and Managing Business Success, - London: prentice Hall.
- PricewaterhouseCoopers. Building a Strategic Internal Audit Function, A 10- step framework, www.PWC.COM/INTERNAL AUDIT, 2003.
- Ruud, F, Bodenmann, J. (2001). Corporate Governance und interne Revision. – In der Schweizer Treuhander 6/7.

- Sawyer, L.B.& Vinten , G.(1996). The Manager and internal auditor partners for profit. John Wiley and Sons. Brisbane.
- Show,A, A guide to performance measurment and non financial indicators, Journal of mattison public relation, The foundation for performance measurment, www.fpm.com.

B – Theses

- Andries F V Rousseau, Utilising the balanced scorecard for the strategic role enhancement of internal auditing, 2004, Rand Afrikaans University
- Malina,Salto,F,2001, communication and controlling strategy: An empirical study of the effectiveness of the balanced scorecard, university og colorado at boulder, April.

الملاحق

الملاحق

ملحق رقم (1)

الاستبيان

بسم الله الرحمن الرحيم

جامعة أم درمان - كلية الدراسات العليا

قسم المحاسبة

السيد...../

تحية طيبة، وبعد،،،

من المعلوم أن ارتفاع درجة كفاءة أداء مهنة المراجعة، تعد من أحد أهم عوامل نجاح إطار حوكمة الشركات
Corporate Governance.

كما لا يخفى عليكم أن التطورات الاقتصادية والسياسية والصناعية والتكنولوجية والمعلوماتية، قد استتبع
ضرورة العمل على تطوير محاور العمل المهني، للمراجعين، وذلك بما يضمن قيامهم بتحمل أعباء مسؤولياتهم، في
مجال المساهمة في نجاح منظمات الأعمال، وفي الالتزام البناء، بمقومات واشتراطات إطار حوكمة الشركات.

ومن أهم محاور التطوير التي يمكن أن يكون لها دور في هذا المجال: مدخل القيمة المضافة **Value Added**
التي يمكن للمراجع الداخلي والخارجي أن يقدمها للمنظمات، وكذلك مدخل نموذج التقويم المتوازن
للأداء الاستراتيجي **Balanced Scorecard**، لإدارات المراجعة الداخلية بمنظمات الأعمال وأجهزة الرقابة
العليا .

ومن هنا كان من واجب المنظمات المهنية، والجهات المختصة بشؤون مهنة المراجعة، ضرورة القيام بتقويم
مثل تلك المداخل المستحدثة ودراسة أثرها على نظرية المراجعة، إضافة إلى تقييم استراتيجيات العمل المهني
للمراجعة الداخلية والخارجية، بما يتلاءم ويتواءم مع تطورات ومستجدات العصر.

وتسعى هذه الدراسة إلى استبيان آراء المسؤولين في كل من: مكاتب المراجعة الخارجية، وإدارات
المراجعة الداخلية، والإدارات المالية، بمنظمات الأعمال القطرية، وأجهزة الرقابة العليا المتمثلة في ديوان
المحاسبة، بشأن استطلاع آرائكم المهنية، المبينة على خبراتكم في مجال المراجعة الداخلية والخارجية، بخصوص
الأثر المتوقع على نظرية المراجعة، في ظل تطبيق مدخلي: القيمة المضافة، ونموذج التقويم المتوازن، في نطاق
مهنة المراجعة، وعلى درجة كفاءة الأداء المهني للمراجع، والأثر المتوقع لذلك على درجة نجاح منظمات الأعمال،
في الالتزام بمقومات إطار حوكمة الشركات .

والباحث إذ: يقدر لكم تعاونكم، بالإجابة على الأسئلة الواردة بالقائمة المرفقة، يؤكد لكم أن هذه الدراسة، قد
صممت لأغراض البحث العلمي فقط، كما أن إجاباتكم ستعامل بسرية تامة، فضلاً عن أن القائمة لا تشمل على أية
بيانات تحدد شخصية القائم بالإجابة.

وأشركم على حسن تعاونكم، وتفضلوا بقبول التحية والاحترام،،،،،

الباحث

محمد مظهر احمد

بيان ببعض المصطلحات الواردة باستمارة الاستبيان، وتحديد المقصود من كل منها، في إطار هذا البحث:

١ - مدخل القيمة المضافة **Value Added Approach**، لمهنة المراجعة ويقصد بها قيام المراجع، بإضافة قيمة حقيقية للمنظمة، من خلال قيامه بمهام مسؤوليته، سواء في مجال التحقق والتأكد، أو الاستشارات

٢- محركات الأداء **Performance Drivers**: ويقصد بها العوامل التشغيلية التي يؤدي تحريكها، أو إتباعها، إلى تحقيق الهدف المطلوب.

3- نموذج التقييم المتوازن للأداء الاستراتيجي **Scorecard Balanced**، لإدارات المراجعة الداخلية والخارجية بمنظمات الأعمال: ويقصد به تقييم أداء فريق المراجعة، وتقييم أداء إدارة المراجعة نفسها، من خلال زوايا أربعة: الجانب المالي لأداء إدارة المراجعة، درجة رضا المستفيدين من خدمات إدارة المراجعة، عمليات التشغيل الداخلي لإدارة المراجعة، والنمو والتعلم لأعضاء إدارة المراجعة، بما يحقق التوازن بين المقاييس المالية وغير المالية، وبين مؤشرات التقييم الرائدة والتابعة، والأداء الداخلي والخارجي، لإدارة المراجعة الداخلية والخارجية.

٤- إطار حوكمة الشركات **Corporate Governance** : ويقصد به إطار لإدارة منظمات الأعمال، يهدف إلى توجيه إدارة الشركات المساهمة، نحو الحفاظ على حقوق كافة المساهمين، دون تمييز بين كبار المساهمين، وصغار المساهمين، وحقوق أصحاب المصالح المرتبطة بتلك الشركات، وكذلك لضمان قيام إدارات الشركات، بمراعاة المقترحات البناءة لصغار المساهمين، وضمان نزاهة الإدارة في قيامها بمهام وأعباء مسؤولياتها، مع ضمان الإفصاح، والشفافية **Transparency** بالدقة والتوقيت المناسبين

٥- نظرية المراجعة : هي مجموعة من المبادئ والسياسات والمعايير العلمية، المشتقة من المفاهيم والفروض المتسقة مع طبيعة العمليات اللازمة للقيام بعملية المراجعة، والتي تحكم مدى دقة وفعالية المراجعة في إطار الأهداف والاستراتيجيات والرؤى الاقتصادية والاجتماعية للمجتمع.

أولاً) معلومات عامة :

(١) المنصب الوظيفي للقائم بملء الاستمارة :

مراجع خارجي	مراجع داخلي	مدير إدارة مالية	مدير إدارة مراجعة داخلية	عضو لجنة مراجعة	رئيس لجنة مراجعة

(٢) أعلى مؤهل علمي أو مهني حصل عليه القائم باستيفاء الاستمارة :

دكتوراه زمالة	ماجستير	عضوية جمعية محاسبية	بكالوريوس	دبلوم دراسات	أخرى

(٣) عدد سنوات الخبرة في مجال مزاوله المهن :

من ٢٦ إلى	من ٢١ إلى	من ١٦ إلى	من ١١ إلى	من ٦ إلى ١٠	من ١ إلى ٥
٣٠	٢٥	٢٠	١٥		

ثانياً) : أسئلة الاستبيان

(٤) من وجهة نظركم: هل ترى أن اقتصار إدارات المراجعة الداخلية، على القيام بمهام الرقابة والتحقق، وتقويم أنظمة الرقابة الداخلية، لم يعد كافياً لتلبية احتياجات الأطراف المستفيدة) أو (أصحاب المصالح Stakeholders) من خدمات إدارات المراجعة بمنظمات الأعمال ؟

أوافق تماماً	أوافق	لا أدري	أرفض	أرفض تماماً

(٥) من وجهة نظركم: هل ترى أن مهنة المراجعة، يجب أن تقدم خدمات استشارية - إلى جانب خدمات التأكيد (Assurance Services) بهدف إضافة قيمة حقيقية للمنظمة، وتحسين درجة كفاءة عملياتها، وبما يساهم في تحقيق أهداف المنظمة ؟

أوافق تماماً	أوافق	لا أدري	أرفض	أرفض تماماً

(٦) من وجهة نظركم: هل ترى وجود ضرورة لتحديد احتياجات كل من المديرين التنفيذيين، ولجنة المراجعة، بمنظمتكم، وذلك من خدمات إدارة المراجعة ؟

أوافق تماماً	أوافق	لا أدري	أرفض	أرفض تماماً

(٧) من وجهة نظركم: هل ترى ضرورة لتفهم وإلمام المراجع، بطبيعة نشاط وعمليات المنظمة، بحيث يكون مستوى فهم وإلمام المراجع، لطبيعة الأنشطة التشغيلية للمنظمة، قريبة من درجة مستوى فهم العاملين المتخصصين في تلك الأنشطة؟

أوافق تماما	أوافق	لا أدري	أرفض	أرفض تماما

(٨) من وجهة نظركم: هل ترى ضرورة لاستمرار إدارتكم، في القيام بتوفير السبل اللازمة للتحقق من مدى ملاءمة نظم الرقابة الداخلية، ومدى سلامة وموثوقية المعلومات المقدمة من إدارات المنظمة، ومدى الالتزام باللوائح والقوانين، ومدى سلامة وحماية أصول المنظمة؟

أوافق تماما	أوافق	لا أدري	أرفض	أرفض تماما

من وجهة نظركم: هل ترون أن المنفعة المتوقعة من وراء إتباع مدخل القيمة المضافة، في مجال مهنة المراجعة الداخلية، بالنسبة لتطوير كفاءة أداء إدارات المنظمة، والاستمرار في تقديم خدمات التحقق والتأكد والتقييم والرقابة، تفوق الانتقادات التي يمكن أن توجه إليها؟

أوافق تماما	أوافق	لا أدري	أرفض	أرفض تماما

(٩) هل تتفقون في الرأي، مع من يرون أن الواقع الحالي لمهنة المراجعة، يؤيد إتباع مدخل القيمة المضافة؟

أوافق تماما	أوافق	لا أدري	أرفض	أرفض تماما

(١١) من وجهة نظركم: هل ترون ضرورة للالتزام بتجنب التدخل في نطاق مسؤوليات واختصاصات الإدارة، والاقتصر على مجرد تقديم التوصيات الفنية المناسبة؟

أوافق تماما	أوافق	لا أدري	أرفض	أرفض تماما

١٢) من وجهة نظركم: هل ترون ضرورة لقيام إدارة المراجعة بمنظمتكم، بتبني برامج موجهة نحو البحث عن، وفتح مصادر ربحية جديدة للمنظمة؟

أوافق تماما	أوافق	لا أدري	أرفض	أرفض تماما

١٣) من وجهة نظركم: هل ترون ضرورة لقيام إدارة المراجعة بمنظمتكم، بمراقبة ومتابعة وتقويم برامج ومشروعات التحسين المستمر، والتحقق من المنافع المترتبة عليها، ومدى مساهمة ذلك في إضافة قيمة حقيقية للمنظمة، ومدى كفاية الموارد اللازمة لإنجاز مثل تلك المشروعات؟

أوافق تماما	أوافق	لا أدري	أرفض	أرفض تماما

١٤) من وجهة نظركم: هل ترون ضرورة لقيام إدارة المراجعة بمنظمتكم، بدور قناة الاتصال الفعالة، بين إدارات المنظمة، وكافة الأطراف المختلفة ذات الصلة بها، وبين الإدارة العليا للمنظمة، وذلك لإطلاع الإدارة العليا على أية معوقات أو مشكلات، وكذلك أية فرص تطوير أو ربحية ممكنة؟

أوافق تماما	أوافق	لا أدري	أرفض	أرفض تماما

١٥) من وجهة نظركم: هل ترون ضرورة لقيام إدارة المراجعة بمنظمتكم، بربط توصيات إدارة المراجعة، بمحاور اقتصاديات المنظمة، ونقاط الضعف القائمة بها، وتقويم كفاءة وفعالية أنشطتها، لتحديد مواطن عدم الكفاءة، والأنشطة أو العمليات التي تحتاج إلى التحسين والتطوير، واقتراح التوصيات الرامية إلى تحسين كفاءة الأداء؟

أوافق تماما	أوافق	لا أدري	أرفض	أرفض تماما

١٦) من وجهة نظركم: هل ترون ضرورة لقيام إدارة المراجعة بمنظمتكم، بتوفير خدمات التأكيد عن عمليات إدارة الأخطار، ومدى سلامة تقدير الأخطار القائمة، وتقويم عمليات إدارة الأخطار، وتقويم عملية إعداد التقارير المختصة بمفاتيح الخطر القائمة بالمنظمة، وكذلك مراجعة وتقويم إدارة مفاتيح الخطر؟

أوافق تماما	أوافق	لا أدري	أرفض	أرفض تماما

١٧) من وجهة نظركم: هل ترون ضرورة لقيام إدارة المراجعة بمنظمتكم، بالمساهمة الفعالة، في إرساء وتطوير قاعدة إدارة وتوصيل المعلومات (Knowledge Management)، بين إدارة المراجعة، وبين كافة الكوادر المحاسبية والإدارة المالية بالمنظمة؟

أوافق تماما	أوافق	لا أدري	أرفض	أرفض تماما

١٨) من وجهة نظركم: هل ترون ضرورة لقيام إدارة المراجعة، بممارسة محور التقييم الذاتي، وتبيان مدى التقدم الذي أحرزته، في مجال إنجاز أهدافها ورسالتها الأساسية، في سياق الإستراتيجية العامة للمنظمة؟

أوافق تماما	أوافق	لا أدري	أرفض	أرفض تماما

١٩) من وجهة نظركم: هل ترون ضرورة لقيام إدارة المراجعة، بربط معايير تقييم أدائها، برسالتها وأهدافها؟

أوافق تماما	أوافق	لا أدري	أرفض	أرفض تماما

٢٠) من وجهة نظركم: هل ترون ضرورة لقيام إدارة المراجعة، بالنظر إلى مهامها وأهدافها كمجموعة متكاملة، يمكن الارتكاز عليها في قياس وتقييم، عوامل ومتغيرات النجاح طويلة الأجل لتلك الإدارة؟

أوافق تماما	أوافق	لا أدري	أرفض	أرفض تماما

٢١) من وجهة نظركم: هل ترون ضرورة لقيام مدير إدارة المراجعة، بتقويم أداء أعضاء إدارته، من زوايا أربعة: الجانب المالي لأداء إدارة المراجعة الداخلية، درجة رضا المستفيدين من خدمات إدارة المراجعة، عمليات التشغيل الداخلي للمراجعة، التعلم والنمو والإبداع، الذي يحققه أعضاء إدارة المراجعة؟

أوافق تماما	أوافق	لا أدري	أرفض	أرفض تماما

٢٢) من وجهة نظركم: هل ترون أن تطبيق بطاقة الأداء المتوازن ينتج عنه عرض عادل للبيانات المالية وغير المالية لمنظمة الأعمال

أوافق تماماً	أوافق	لا أدري	أرفض	أرفض تماماً

٢٣) من وجهة نظركم: هل ترون أن التحقق من البيانات المالية وغير المالية يعتبر أحد فروض المراجعة الأساسية .

أوافق تماماً	أوافق	لا أدري	أرفض	أرفض تماماً

٢٤) من وجهة نظركم : هل ترون أن هناك تعارض طويل الأمد بين المراجع ومعدي بطاقة الأداء المتوازن.

أوافق تماماً	أوافق	لا أدري	أرفض	أرفض تماماً

٢٥) من وجهة نظركم: هل ترون أن الهدف الأساسي من المراجعة يمكن أن يصبح اكتشاف أي خطأ أو غش في البيانات المالية وغير المالية المتضمنة في بطاقة الأداء المتوازن.

أوافق تماماً	أوافق	لا أدري	أرفض	أرفض تماماً

٢٦) من وجهة نظركم : هل ترون أن المراجعة تسعى إلى إضفاء الثقة على البيانات المالية وغير المالية المتضمنة في بطاقة الأداء المتوازن بينما تهدف المحاسبة الإدارية إلى إعداد بطاقة الأداء المتوازن .

أوافق تماماً	أوافق	لا أدري	أرفض	أرفض تماماً

٢٧) من وجهة نظركم: هل ترون أن ماكان صحيحا في الماضي سوف يستمر كذلك في المستقبل في ظل مفهوم بطاقة الأداء المتوازن إلا إذا ثبت العكس.

أوافق تماماً	أوافق	لا أدري	أرفض	أرفض تماماً

٢٨) من وجهة نظركم: هل ترون أن المراجع هو المسؤول الرئيسي عن صدق وعدالة بيانات بطاقة الأداء المتوازن.

أوافق تماما	أوافق	لا أدري	أرفض	أرفض تماما

٢٩) من وجهة نظركم: هل ترون أن من أهداف مراجعة وتقويم بطاقة الأداء المتوازن التحقق من

- شرعية وصحة العمليات المالية وغير المالية

- التقويم واستقلال الفترة المالية

- الملكية والوجود

أوافق تماما	أوافق	لا أدري	أرفض	أرفض تماما

٣٠) من وجهة نظركم: هل ترون أنه يجب على المراجع أن يكون على دراية من التأهيل المهني للقيام بمراجعة وتقويم بطاقة الأداء المتوازن.

أوافق تماما	أوافق	لا أدري	أرفض	أرفض تماما

٣١) من وجهة نظركم: هل ترون أنه يجب على المراجع توثيق تقييم بطاقة الأداء المتوازن

أوافق تماما	أوافق	لا أدري	أرفض	أرفض تماما

٣٢) من وجهة نظركم: هل ترون أنه يجب على المراجع أن يكون مستقلا استقلالا تاما كما يجب عليه الالتزام بالحياد والموضوعية عند تقييم الأدلة وقرائن المراجعة عند الوصول إلى رأي في جميع ما يتعلق بمراجعة وتقويم بطاقة الأداء المتوازن.

أوافق تماما	أوافق	لا أدري	أرفض	أرفض تماما

٣٣) من وجهة نظركم: هل ترون أنه يجب على المراجع الامتناع عن إبداء الرأي في بطاقة الأداء المتوازن لمنظمة الأعمال إذا تبين له عدم إستقلاله وأنه يجب عليه توثيق استقلاله

أوافق تماما	أوافق	لا أدري	أرفض	أرفض تماما

٣٤) من وجهة نظركم: هل ترون أنه يجب على المراجع بذل العناية المهنية اللازمة في جميع مراحل مراجعة وتقويم بطاقة الأداء المتوازن.

أوافق تماما	أوافق	لا أدري	أرفض	أرفض تماما

٣٥) من وجهة نظركم: هل ترون أنه يجب على المراجع أن يكون على درجة كافية من الدراية بأمر المنظمة ورسالتها ورؤيتها وإستراتيجيتها والاستخدامات المتوقعة لبطاقة الأداء المتوازن.

أوافق تماما	أوافق	لا أدري	أرفض	أرفض تماما

٣٦) من وجهة نظركم: هل ترون أنه يجب على المراجع الاستعانة بخبرة ومهارة الآخرين إذا تطلبت مراجعة وتقويم بطاقة الأداء المتوازن درجة من الخبرة والمهارة لا تتوفر لديه.

أوافق تماما	أوافق	لا أدري	أرفض	أرفض تماما

٣٧) من وجهة نظركم: هل ترون أنه يجب على المراجع أن يتحرى الحقائق إلى أن يصل إلى نتائج موضوعية عند مراجعة وتقويم بطاقة الأداء المتوازن ولا تعتمد على وجهة نظر مغرضة.

أوافق تماما	أوافق	لا أدري	أرفض	أرفض تماما

٣٨) من وجهة نظركم: هل ترون أنه يجب على المراجع تخطيط عملية المراجعة بصورة كافية لتحقيق - اختيار إجراءات ملائمة للحصول على أدلة وقرائن مراجعة كافية كأساس لرأيه في تقويم بطاقة الأداء المتوازن.

- ضمان أن جميع إجراءات المراجعة التي يقوم بها مساعده تتم تحت إشراف كاف من أفراد تتوفر لديهم الخبرة والمهارات المناسبة.

- الاقتناع بأن عملية المراجعة سوف تتم وفق معايير المراجعة المتعارف عليها ووفقا لأية متطلبات قانونية تتعلق بتنفيذ المراجعة.

أوافق تماما	أوافق	لا أدري	أرفض	أرفض تماما

٣٩) من وجهة نظركم: هل ترون أنه يجب على المراجع أن يأخذ في الاعتبار عند اختيار إجراءات المراجعة:

- نطاق مهمة المراجعة.
- طبيعة ونشاط وتنظيم منظمة الأعمال موضوع المراجعة
- الأبعاد الأربعة لبطاقة الأداء المتوازن
- خبرته السابقة فيما يتعلق بدرجة الاعتماد على إدارة منظمة الأعمال المسؤولة عن إعداد وتقويم بطاقة الأداء المتوازن.
- إستراتيجية المراجعة ((الأهمية النسبية، مشاكل المراجعة، توقيت الإجراءات))

أوافق تماما	أوافق	لا أدري	أرفض	أرفض تماما

٤٠) من وجهة نظركم: هل ترون أنه يجب على المراجع أن يقوم بإعداد برنامج مراجعة مكتوب يساعد في توجيه التعليمات إلى مساعديه قبل مراجعة وتقويم بطاقة الأداء المتوازن.

أوافق تماما	أوافق	لا أدري	أرفض	أرفض تماما

٤١) من وجهة نظركم: هل ترون أنه يجب على المراجع أن يعد برنامج المراجعة محددًا فيه إجراءات المراجعة الضرورية لتحقيق الأهداف من عملية فحص وتقويم الأبعاد الأربعة لبطاقة الأداء المتوازن وأن يحدد البرنامج الوقت المقدر لتنفيذ العمل.

أوافق تماما	أوافق	لا أدري	أرفض	أرفض تماما

٤٢) من وجهة نظركم: هل ترون أن الأعمال التي يقوم بها المراجع مهمة لذلك ينبغي توثيقها خاصة فيما يتعلق ببرنامج المراجعة - تحليل تقويم بطاقة الأداء المتوازن - الردود من فريق إعداد بطاقة الأداء المتوازن على أسئلة فريق المراجعة بحيث تعتبر من أوراق المراجعة.

أوافق تماما	أوافق	لا أدري	أرفض	أرفض تماما

٤٣) من وجهة نظركم: هل ترون أن أوراق عمل المراجع يجب أن تكون وافية وتفصيلية ومنتظمة تتضمن

- تفاصيل ومصادر معلومات بطاقة الأداء المتوازن.
- تفاصيل عمل المراجعة الذي تم تنفيذه.
- مدى اقتناع المراجع بأدلة وقرائن المراجعة التي حصل عليها.
- أن تكون مستوفاة خلال فترة المراجعة.

أوافق تماما	أوافق	لا أدري	أرفض	أرفض تماما

٤٤) من وجهة نظركم: هل ترون أنه يجب على المراجع عند إبداء رايه حول عدالة بطاقة الأداء المتوازن أن يلتزم بمايلي:

- الحصول على أدلة وقرائن مراجعة ملائمة وكافية.
- إذا كانت نتيجة بطاقة الأداء المتوازن تظهر بعدالة مركز المنظمة ونتائج أعمال المنظمة معتمدا على نتائج معقولة مثل - هل تم تسجيل كل العمليات المالية وغير المالية - هل تم تسجيل جميع البيانات المالية وغير المالية خلال الفترة المحاسبية - هل البيانات المتمثلة في بطاقة الأداء المتوازن موجودة فعلا - هل تمثل حقيقة المنظمة - هل هذه البيانات تخص المنظمة.

أوافق تماما	أوافق	لا أدري	أرفض	أرفض تماما

٤٥) من وجهة نظركم: هل ترون أنه يجب على المراجع التحقق من أن نتائج بطاقة الأداء المتوازن أعدت طبقا لمبادئ متعارف عليها مثل - تم تطبيق السياسات بصورة ثابتة ومتسقة خلال الفترة الماضية والحالية - تم الإفصاح عن السياسات المطبقة - بيانات بطاقة الأداء المتوازنة تتماشى مع معلومات المراجع عن عمليات وأحداث المنظمة المالية وغير المالية - لا تحتوي على بيانات يحتاج الإفصاح عنها في البطاقة والتي من شأنها تضليل مستخدمي البطاقة.

أوافق تماما	أوافق	لا أدري	أرفض	أرفض تماما

٤٦) من وجهة نظركم: هل ترون ضرورة لقيام مدير إدارة المراجعة، ببناء إطار لنموذج التقييم المتوازن، لأداء إدارة المراجعة، بحيث يقوم هذا الإطار على أساس تقييم أداء تلك الإدارة، وفقاً لمدى تحقيقها لرسالتها الأساسية، وأهدافها الإستراتيجية؟

أوافق تماماً	أوافق	لا أدري	أرفض	أرفض تماماً

٤٧) من وجهة نظركم: هل ترون ضرورة لقيام مدير إدارة المراجعة، بتقييم أداء إدارته على أساس مدى مساهمتها في تحقيق الأهداف الإستراتيجية للمنظمة كوحدة متكاملة، وذلك من منظور شامل، وليس جزئياً؟

أوافق تماماً	أوافق	لا أدري	أرفض	أرفض تماماً

٤٨) من وجهة نظركم: هل ترون ضرورة لقيام مدير إدارة المراجعة، بتقييم أداء إدارته بحيث يرتكز هذا التقييم، على مؤشرات تقييم الأداء، التي ترتبط بشكل مباشر، بالمحركات الإستراتيجية، للقيمة المضافة لإدارة المراجعة، وذلك في سياق الإستراتيجية العامة للمنظمة؟

أوافق تماماً	أوافق	لا أدري	أرفض	أرفض تماماً

٤٩) من وجهة نظركم: هل ترون ضرورة لقيام مدير إدارة المراجعة، بتقييم أداء إدارته بحيث يرتكز هذا التقييم، على رؤية شاملة ومتكاملة عن أداء إدارته، وذلك سواءً من زاوية المقاييس المالية، أو من زاوية المقاييس التشغيلية، المرتبطة بمدى رضا المستفيدين من خدمات إدارته، وكذلك العمليات الداخلية، والنمو والتعلم والإبداع، الذي حققه أعضاء إدارته؟

أوافق تماماً	أوافق	لا أدري	أرفض	أرفض تماماً

٥٠) من وجهة نظركم: هل ترون ضرورة لقيام مدير إدارة المراجعة، بتقييم أداء إدارته بحيث يرتكز هذا التقييم، على التحديد الواضح للكيفية التي يمكن من خلالها، أن تعكس مقاييس ومؤشرات تقييم الأداء، رسالة وأهداف إدارة المراجعة؟

أوافق تماماً	أوافق	لا أدري	أرفض	أرفض تماماً

٥١) من وجهة نظركم: هل ترون ضرورة لقيام مدير إدارة المراجعة، بتقويم أداء إدارته بحيث يرتكز هذا التقويم، على كل من المؤشرات الرائدة، والمؤشرات التابعة، والتي تتكامل في قياس القيمة المضافة للمراجعة بالمنظمة؟

أوافق تماماً	أوافق	لا أدري	أرفض	أرفض تماماً

٥٢) من وجهة نظركم: هل توافقون على أن نموذج التقويم المتوازن، للأداء الاستراتيجي لإدارة المراجعة، يعتبر من أهم المحددات الرئيسية، لنجاح مدخل القيمة المضافة، في ممارسة مهنة المراجعة؟

أوافق تماماً	أوافق	لا أدري	أرفض	أرفض تماماً

٥٣) من وجهة نظركم: هل توافقون على أن تقويم أداء إدارات المراجعة، بمنظمات الأعمال، وفقاً لمدخل التقويم المتوازن، يساعد على توضيح أبعاد القيمة المضافة، التي تقدمها تلك الإدارات لمنظماتها؟

أوافق تماماً	أوافق	لا أدري	أرفض	أرفض تماماً

٥٤) من وجهة نظركم: هل توافقون على أن التزام المراجع، بمعايير الأداء المهني للمراجعة، وقيامه بأداء المهام الأصلية لمهنته بالكفاءة المطلوبة، وضرورة توظيفه للتقنيات والأساليب المهنية الحديثة، وتبني روح الإبداع في أدائه لمهامه التقويمية والاستشارية، من شأنه تحقيق ارتفاع في مستوى أدائه المهني؟

أوافق تماماً	أوافق	لا أدري	أرفض	أرفض تماماً

٥٥) من وجهة نظركم: هل توافقون على أن التزام المراجع، بضرورة الإلمام والفهم الكافي لطبيعة نشاط وعمليات المنظمة، ينصب بشكل تلقائي، على ارتفاع كفاءة أدائه المهني؟

أوافق تماماً	أوافق	لا أدري	أرفض	أرفض تماماً

٥٦) من وجهة نظركم: هل توافقون على أن التزام المراجع، بضرورة توسيع حقله المعرفية، لكي يتمكن من تفهم أصول إدارة مخاطر النشاط، وتقويم المخاطر الإستراتيجية، ومخاطر النشاط الرئيسي للمنظمة، وكذلك تقويم السياسات والإجراءات القائمة بالمنظمة، للسيطرة على تلك المخاطر، من شأنه العمل على الارتقاء بمستوى الأداء المهني للمراجع ؟

أوافق تماما	أوافق	لا أدري	أرفض	أرفض تماما

٥٧) من وجهة نظركم: هل توافقون على أن قيام المراجع، بالعمل على اكتشاف ومواجهة وقائع الفساد المالي، وكذلك تسلحه بمهارة مراعاة مسألة تضارب المصالح، لدى قيامه بتقديم توصياته واستشاراته، يعتبر من أهم عوامل رفع درجة كفاءة وتطوير الأداء المهني للمراجع ؟

أوافق تماما	أوافق	لا أدري	أرفض	أرفض تماما

٥٨) من وجهة نظركم: هل توافقون على أن التقويم الذاتي الذي يمارسه مدير إدارة المراجعة، لأداء المراجعين، من شأنه دفعهم نحو الارتقاء بدرجة كفاءة وتطوير مستوى أدائهم المهني، بصورة إيجابية ومستمرة، والاستفادة من تعرفهم على مجالات الضعف أو القصور القائمة، في نطاق أدائهم لواجباتهم المهنية ؟

أوافق تماما	أوافق	لا أدري	أرفض	أرفض تماما

٥٩) من وجهة نظركم: هل توافقون على أن تقويم أداء إدارة المراجعة،(على أساس ترجمة رؤيتها وإستراتيجيتها، إلى مجموعة من الأهداف والمقاييس، تغطي كلا من : الجانب المالي لأدائها، درجة رضا المستفيدين من خدماتها، عمليات التشغيل الداخلي لها، والنمو والتعلم والإبداع الذي يحققه المراجعون)، يؤدي إلى رفع درجة كفاءة وتطوير أداء المراجع ؟

أوافق تماما	أوافق	لا أدري	أرفض	أرفض تماما

٦٠ من وجهة نظركم: هل توافقون على أن توافر مجموعة المؤشرات التي يحتاج إليها مدير إدارة المراجعة، عن كل من: وجهة نظر المستفيدين من خدمات إدارته، تجاه نوعية وطريقة تقديم تلك الخدمات؛ وتخفيض الوقت المطلوب لتنفيذ مهام المراجعة، وتطوير الجودة؛ والتركيز على العمل الجماعي؛ وتخفيض الوقت اللازم لإنجاز المهام الاستشارية، والتخطيط طويل الأجل؛ في تقرير واحد، من شأنه العمل على رفع درجة كفاءة وتطوير أداء المراجع؟

أوافق تماما	أوافق	لا أدري	أرفض	أرفض تماما

٦١ من وجهة نظركم: هل توافقون على بناء مقاييس تقويم أداء المراجعين، بحيث تكون ممثلة تمثيلا صادقا وواضحا، لإستراتيجية إدارة المراجعة الداخلية، في سياق الإستراتيجية العامة للمنظمة، من شأنه العمل على رفع درجة كفاءة وتطوير أداء المراجع؟

أوافق تماما	أوافق	لا أدري	أرفض	أرفض تماما

٦٢ من وجهة نظركم: هل توافقون على أن تحديد محركات أداء مهام إدارة المراجعة، ومراجعة وفحص كافة مراحل وخطوات أنشطة المراجعة، بالارتباط بأهداف الفئات المستفيدة من خدمات إدارة المراجعة، يؤدي إلى رفع درجة كفاءة وتطوير الأداء المهني للمراجعين؟

أوافق تماما	أوافق	لا أدري	أرفض	أرفض تماما

٦٣ من وجهة نظركم: هل توافقون على أن القيام بقياس وتقويم الأداء الفعلي، لأعضاء إدارة المراجعة، ولإدارة المراجعة نفسها كوحدة واحدة، والقيام بإرساء نظام لإعداد تقارير نتائج تقويم الأداء، وتوصيلها إلى الفئات المستفيدة من خدمات إدارة المراجعة، يؤدي إلى رفع درجة كفاءة وتطوير الأداء المهني للمراجعين؟

أوافق تماما	أوافق	لا أدري	أرفض	أرفض تماما

٦٤) من وجهة نظركم: هل توافقون على أن التحقق مما إذا كانت مؤشرات تقييم الأداء الموعودة، تعكس بوضوح القيمة المتوقع أن تضيفها إدارة المراجعة للمنظمة، يؤدي إلى رفع درجة كفاءة وتطوير الأداء المهني للمراجعين؟

أوافق تماما	أوافق	لا أدري	أرفض	أرفض تماما

٦٥) من وجهة نظركم: هل توافقون على أن اتخاذ مهمة وأهداف إدارة المراجعة، كإطار متكامل لأهداف ومعايير تقييم الأداء، التي تبين محركات النجاح طويلة الأجل، يؤدي إلى رفع درجة كفاءة وتطوير الأداء المهني للمراجعين؟

أوافق تماما	أوافق	لا أدري	أرفض	أرفض تماما

٦٦) من وجهة نظركم: هل توافقون على أن توفير السبل اللازمة للتحقق من مدى ملائمة نظم الرقابة الداخلية، ومدى سلامة وموثوقية المعلومات المقدمة من قبل إدارات المنظمة، ومدى الالتزام باللوائح والقوانين ذات الصلة، ومدى سلامة وحماية أصول المنظمة، يساهم في تحسين درجة التزام المنظمة، بمقومات إطار حوكمة الشركات؟

أوافق تماما	أوافق	لا أدري	أرفض	أرفض تماما

٦٧) من وجهة نظركم: هل توافقون على أن قيام المراجع، بالواجبات التقليدية لمهنة المراجعة، بالكفاءة المهنية المعقولة، يساهم في تحسين درجة التزام المنظمة، بمقومات إطار حوكمة الشركات؟

أوافق تماما	أوافق	لا أدري	أرفض	أرفض تماما

٦٨) من وجهة نظركم: هل توافقون على أن قيام المراجع، بتوجيه الاهتمام الكافي، لاكتشاف ومواجهة، وقائع الفساد المالي والغش، بالكفاءة المهنية المعقولة، يساهم في تحسين درجة التزام المنظمة، بمقومات إطار حوكمة الشركات؟

أوافق تماما	أوافق	لا أدري	أرفض	أرفض تماما

٦٩) من وجهة نظركم: هل توافقون على أن توفير خدمات التقويم والتأكد والخدمات الاستشارية الملائمة، في مجال المراجعة على أساس إدارة مخاطر المنظمة، وذلك بدون التأثير على استقلالية المراجع، وبحيث تقوم إدارة المراجعة بدراسة وتقويم ومراجعة، محاور إدارة كافة أنواع المخاطر المحيطة بالمنظمة، لتجنيب المنظمة لآثارها وانعكاساتها، يساهم في تحسين درجة التزام المنظمة، بمقومات إطار حوكمة الشركات ؟

أوافق تماما	أوافق	لا أدري	أرفض	أرفض تماما

٧٠) من وجهة نظركم: هل توافقون على أن قيام إدارة المراجعة بتزويد الإدارة العليا بخدمات التأكيد الموضوعي، عن درجة كفاءة إطار أنشطة إدارة المخاطر بالمنظمة، يساهم في تحسين درجة التزام المنظمة، بمقومات إطار حوكمة الشركات ؟

أوافق تماما	أوافق	لا أدري	أرفض	أرفض تماما

٧١) من وجهة نظركم: هل توافقون على أن قيام إدارة المراجعة، بالمساهمة الفعالة في إرساء وتطوير قاعدة إدارة وتوصيل المعلومات (Knowledge Management) بينها وبين كافة الكوادر المحاسبية والإدارة المالية بالمنظمة، يعتبر من الأدوات الهامة، في مجال تدعيم ونجاح إطار حوكمة الشركات ؟

أوافق تماما	أوافق	لا أدري	أرفض	أرفض تماما

٧٢) من وجهة نظركم: هل توافقون على أن فحص درجة كفاءة مؤشرات تقويم أداء إدارة المراجعة، والتحقق من أن مقاييس ومؤشرات تقويم الأداء، تعكس بوضوح رسالة وأهداف إدارة المراجعة، يعتبر من الأدوات الهامة، في مجال تدعيم ونجاح إطار حوكمة الشركات ؟

أوافق تماما	أوافق	لا أدري	أرفض	أرفض تماما

٧٣) من وجهة نظركم: هل توافقون على أن تقويم أداء إدارة المراجعة، من زوايا مالية وغير مالية، والتأكد من اشتمال مؤشرات تقويم الأداء، على المؤشرات اللازمة لقياس القيمة المضافة للمراجعة بالمنظمة، يعتبر من الأدوات الهامة، في مجال تدعيم ونجاح إطار حوكمة الشركات؟

أوافق تماما	أوافق	لا أدري	أرفض	أرفض تماما

٧٤) من وجهة نظركم: هل توافقون على أن التحقق مما إذا كانت مؤشرات تقويم الأداء الموضوعية، تعكس بوضوح القيمة المتوقع أن تضيفها إدارة المراجعة للمنظمة، يعتبر من الأدوات الهامة، في مجال تدعيم ونجاح إطار حوكمة الشركات؟

أوافق تماما	أوافق	لا أدري	أرفض	أرفض تماما

٧٥) من وجهة نظركم: هل توافقون على أن توافر الرؤية الشاملة، لدى مدير إدارة المراجعة، عن أداء إدارته، وتحقيق التوازن بين المقاييس المالية وغير المالية، والأداء الداخلي والخارجي، لإدارة المراجعة، يعتبر من الأدوات الهامة، في مجال تدعيم ونجاح إطار حوكمة الشركات؟

أوافق تماما	أوافق	لا أدري	أرفض	أرفض تماما

٧٦) من وجهة نظركم: هل توافقون على أن توافر نظام لتقويم أداء إدارة المراجعة، يعمل على توفير التغذية الراجعة للمستقبل، ويتضمن مقاييس لكل من: مخرجات، ومحركات أداء، إدارة المراجعة، وكذلك قيامه على التحديد والتعريف الواضح، لمحركات أداء مهام إدارة المراجعة، وتحديد المهام والواجبات اللازمة، لتدعيم كل محرك من محركات أداء إدارة المراجعة، يعتبر من الأدوات الهامة، في مجال تدعيم ونجاح إطار حوكمة الشركات؟

أوافق تماما	أوافق	لا أدري	أرفض	أرفض تماما

٧٧) من وجهة نظركم: هل توافقون على أن توافر نظام لتقويم أداء إدارة المراجعة الداخلية، يسعى نحو فحص كافة مراحل وخطوات أنشطة المراجعة الداخلية، بالارتباط بأهداف الفئات المستفيدة من خدمات إدارة المراجعة الداخلية، يعتبر من الأدوات الهامة، في مجال تدعيم ونجاح إطار حوكمة الشركات؟

أوافق تماما	أوافق	لا أدري	أرفض	أرفض تماما

٧٨) من وجهة نظركم: هل توافقون على أن توافر نظام لتقويم أداء إدارة المراجعة، يسعى نحو قياس وتقويم الأداء الفعلي، لأعضاء إدارة المراجعة، ولإدارة المراجعة نفسها كوحدة واحدة، وإرساء نظام لإعداد تقارير نتائج تقويم الأداء، وتوصيلها إلى الفئات المستفيدة من خدمات إدارة المراجعة، يعتبر من الأدوات الهامة، في مجال تدعيم ونجاح إطار حوكمة الشركات؟

أوافق تماما	أوافق	لا أدري	أرفض	أرفض تماما

٧٩) من وجهة نظركم: هل توافقون على ضرورة إعادة النظر في ديناميكية التخصص، في المراحل الجامعية الأولى للتعليم المحاسبي، بحيث يتم توجيه الاهتمام المناسب لإعداد المراجعين، من تلك المرحلة، وبحيث يتم العمل خلال تلك المرحلة، على صقل وتنمية الطلاب بالقدرات والمهارات المهنية الحديثة، وبالمداخل اللازمة لاكتمال تكوينهم العلمي، بما يتناسب مع التطورات المهنية المطلوبة من ممتهمي المراجعة؟

أوافق تماما	أوافق	لا أدري	أرفض	أرفض تماما

٨٠) من وجهة نظركم: هل توافقون على ضرورة تخصيص مقرر لعلم الأخلاق، يعمل على إكساب المراجع، لمبادئ السلوك الأخلاقي، منذ التحاقه بالمراحل الجامعية الأولى، على أن يتضمن ذلك بث وازع مراقبة الله تعالى، ومبدأ الرقابة الذاتية والتقويم الذاتي، بما يدعم الجهود المهنية الساعية نحو الارتقاء، بالواقع الأخلاقي للممارسة المهنية؟

أوافق تماما	أوافق	لا أدري	أرفض	أرفض تماما

٨١) من وجهة نظركم: هل توافقون على ضرورة قيام المنظمة المهنية المسؤولة، بالتنسيق مع الجهات الحكومية المختصة، بإنشاء لقب "مراجع قانوني"، وتنظيم آليات مزاولة تلك المهنة، من خلال إنشاء سجل للمراجعين القانونيين، وآخر للمراجعين تحت التدريب، بما يضمن الارتقاء بمستوى الأداء المهني للمراجعين، بدءاً من مرحلة التحاق الخريجين بالعمل المهني، كمراجع تحت التدريب بمنظمات الأعمال، وبحيث تقوم المنظمة المهنية المسؤولة، بإرساء نظام للترخيص بمزاولة مهنة المراجعة، وبتجديد ترخيص مزاولة المهنة، على غرار نظام ترخيص مزاولة مهنة المراجعة؟

أوافق تماماً	أوافق	لا أدري	أرفض	أرفض تماماً

٨٢) من وجهة نظركم: هل توافقون على ضرورة قيام المنظمة المهنية المسؤولة، بتنظيم مسألة التأهيل العملي للمراجعين، والتعليم المهني المستمر، على أن يتضمن ذلك التركيز على محاور المداخل المهنية الحديثة، ومنها مدخلي: القيمة المضافة، والتقويم المتوازن للأداء الاستراتيجي، بحيث يتم ربط برامج التعليم المهني المستمر، بتلك المداخل والتطورات الحديثة، وذلك بنظام الساعات السنوية المعتمدة للتعليم المهني المستمر؟

أوافق تماماً	أوافق	لا أدري	أرفض	أرفض تماماً

٨٣) من وجهة نظركم: هل توافقون على ضرورة إعادة هندسة إدارات المراجعة، بمنظمات الأعمال، بما يضمن توفير الاستقلال المطلوب للمراجعين، وذلك من خلال إلزام كافة منظمات الأعمال، بتوجيه التبعية التنظيمية الإدارية، لإدارات المراجعة الداخلية، مباشرة إلى لجان المراجعة، على أن تختص تلك اللجان بمسائل تعيين، وعزل مدير إدارة المراجعة الداخلية، وكذلك الإشراف على محاور تخطيط وتنفيذ أعمال إدارة المراجعة، ومراجعة برنامجها، وتقويم نتائج أدائها، على أن يتم رفع تقارير إدارة المراجعة، مباشرة إلى تلك اللجنة؟

أوافق تماماً	أوافق	لا أدري	أرفض	أرفض تماماً

٨٤) من وجهة نظركم: هل توافقون على ضرورة تطوير سياسات إمداد إدارة المراجعة، بالقوى البشرية اللازمة، بحيث يتم التنسيق في هذا المجال، بصورة دائمة بين لجان المراجعة ومدير إدارة المراجعة، بمنظمات الأعمال، وبين لجنة سجلات المراجعين بالمنظمة المهنية المسؤولة، وكذلك ضرورة إرساء السياسات الكفيلة، بتدعيم واستقرار المستوى المهني لأفراد تلك الإدارة؟

أوافق تماما	أوافق	لا أدري	أرفض	أرفض تماما

٨٥) من وجهة نظركم: هل توافقون على ضرورة تنسيق الخطوط والعلاقات التنظيمية، بين إدارات المراجعة، وبين إدارات التدريب والتطوير، بحيث تضطلع إدارات المراجعة، بالقيام بانتقاء المحاور التدريبية، المطلوبة للإدارات المختلفة، وكذلك المشاركة في بناء وتطوير، قاعدة إدارة وتداول المعرفة والمعلومات المالية، بين إدارات المراجعة، وبين كافة الكوادر المحاسبية والإدارة المالية، بما يحقق مستوى متقدم من الالتزام بمحاور إطار حوكمة الشركات؟

أوافق تماما	أوافق	لا أدري	أرفض	أرفض تماما

٨٦) من وجهة نظركم: هل توافقون على ضرورة قيام مديري إدارات المراجعة، بمنظمات الأعمال، بوضع إستراتيجية مناسبة لإداراتهم، بما يتناسب مع هدف إضافة قيمة حقيقية للمنظمة، وكذلك هدف إنجاز الدور الرقابي والتقويمي، والمساهمة في نجاح نظام إدارة مخاطر المنظمة، شريطة اتساق مثل تلك الإستراتيجية، مع الإستراتيجية العامة للمنظمة وأهدافها؟

أوافق تماما	أوافق	لا أدري	أرفض	أرفض تماما

٨٧) من وجهة نظركم: هل توافقون على ضرورة قيام المراجعين بمنظمات الأعمال، بالتعامل مع كافة الأطراف المستفيدة من خدماتهم، بناءً على مفهوم المشاركة، وضرورة العمل على تقديم توصيات إدارة المراجعة، وتلبية احتياجات كافة إدارات المنظمة، في إطار المعايير المهنية، ومعايير الجودة الشاملة، بغرض تحسين الأداء والعمليات؟

أوافق تماما	أوافق	لا أدري	أرفض	أرفض تماما

٨٨) من وجهة نظركم: هل توافقون على ضرورة قيام المراجع، بالالتزام بحقيقة الدور المنوط به، من حيث كونه دوراً استشارياً، وليس دوراً إدارياً أو متخذ قرار في باقي الإدارات التنفيذية للمنظمة وذلك لكي يمكن أن تحقق المراجعة القيمة المضافة المنشودة للمنظمة، دون أن يؤثر ذلك على استقلالية إدارة المراجعة ؟

أوافق تماماً	أوافق	لا أدري	أرفض	أرفض تماماً

٨٩) من وجهة نظركم: هل توافقون على ضرورة قيام مديري إدارات المراجعة، بمنظمات الأعمال، بتطوير القدرات المهنية لأعضاء إداراتهم، لتطبيق فعاليات المراجعة الإدارية البيئية، وذلك بغية تقويم مدى التزام منظمات الأعمال بمعايير الجودة البيئية، وتقويم كفاءة إدارة المخاطر والأنظمة الرقابية البيئية لمنظمات الأعمال، وتقويم القرارات والعمليات الإدارية البيئية لتلك المنظمات، وتقديم الخدمات الاستشارية لإداراتها، في مجال الحفاظ على المكونات البيئية ؟

أوافق تماماً	أوافق	لا أدري	أرفض	أرفض تماماً

٩٠) من وجهة نظركم: هل توافقون على ضرورة توافر نظام مناسب للتقويم الذاتي لأداء إدارة المراجعة، وتبيان مدى التقدم الذي أحرزته، في مجال إنجاز أهدافها ورسالتها الأساسية، في سياق الإستراتيجية العامة للمنظمة، وذلك من خلال تطبيق مدخل نموذج التقويم المتوازن للأداء الاستراتيجي، في تقويم أداء إدارة المراجعة، بحيث يمكن من خلال هذا النموذج، التوصل إلى تحديد القيمة التي أضافتها إدارة المراجعة لمنظمتها؟

أوافق تماماً	أوافق	لا أدري	أرفض	أرفض تماماً

٩١) من وجهة نظركم: هل توافقون على ضرورة قيام مديري إدارات المراجعة، بمنظمات الأعمال، بضرورة تطوير نموذج للتقويم المتوازن، للأداء الاستراتيجي لأداء إداراتهم، وذلك ارتكازاً على كل من محاور التقويم المالية والتشغيلية، وذلك إلى جانب محور التقويم الأخلاقي، لأعضاء إدارات المراجعة بمنظمات الأعمال، بحيث يراعى في بناءه وتطويره، ضرورة الالتزام بمبادئ السلوك الأخلاقي، المستمدة من الشريعة الإسلامية ؟

أوافق تماماً	أوافق	لا أدري	أرفض	أرفض تماماً

٩٢) من وجهة نظركم: هل توافقون على ضرورة ارتكاز نموذج التقويم المتوازن للأداء الاستراتيجي، لإدارات المراجعة، على الجانب الإنساني، وذلك من خلال الاهتمام بالنواحي المعنوية للمراجعين، على سبيل المثال؟

أوافق تماماً	أوافق	لا أدري	أرفض	أرفض تماماً

٩٣) من وجهة نظركم: هل توافقون على ضرورة اضطلاع مديري إدارات المراجعة، بمنظمات الأعمال، بمسئولية تطوير إطار متكامل يجمع بين محاور كل من: مدخل القيمة المضافة، ونموذج التقويم المتوازن للأداء الاستراتيجي، بما يساعد على توضيح، أبعاد القيمة المضافة، التي تقدمها تلك الإدارات لمنظماتها، وبحيث يصبح مثل هذا النموذج، بمثابة نظاماً إدارياً متكاملًا لإدارات المراجعة، من شأنه العمل على رفع درجة كفاءة وتطوير الأداء المهني للمراجع، ومن ثم المساهمة الفعالة في نجاح منشآت الأعمال، في الالتزام بمقومات إطار حوكمة الشركات؟

أوافق تماماً	أوافق	لا أدري	أرفض	أرفض تماماً

شاكرين حسن تعاونكم
وتفضلوا بقبول وافر الحب والامتنان

ملحق رقم (٢) الجداول

جدول () قيم F - مستوى المعنوية 5%

		df for denominator																			
df for numerator	x	1	2	3	4	5	6	7	8	9	10	12	15	20	24	30	40	60	120	∞	
		1	161.4	199.5	213.7	224.6	230.2	234.0	236.8	238.9	240.5	241.9	243.9	245.9	248.0	249.1	250.1	251.1	251.2	251.2	251.2
2	18.51	19.00	19.16	19.25	19.30	19.33	19.35	19.37	19.38	19.40	19.41	19.43	19.45	19.46	19.47	19.48	19.48	19.48	19.48	19.50	
3	10.13	9.55	9.28	9.12	9.01	8.94	8.89	8.85	8.81	8.79	8.77	8.76	8.75	8.75	8.75	8.75	8.75	8.75	8.75	8.75	
4	7.71	6.94	6.59	6.39	6.26	6.16	6.09	6.04	6.00	5.96	5.91	5.86	5.80	5.77	5.75	5.72	5.69	5.66	5.65	5.65	
5	6.61	5.79	5.41	5.19	5.05	4.95	4.88	4.82	4.77	4.71	4.68	4.62	4.56	4.53	4.50	4.46	4.43	4.40	4.36	4.36	
6	5.99	5.14	4.76	4.53	4.39	4.28	4.21	4.15	4.10	4.06	4.00	3.94	3.87	3.84	3.81	3.77	3.71	3.70	3.66	3.66	
7	5.59	4.74	4.35	4.12	3.97	3.87	3.79	3.73	3.68	3.64	3.57	3.51	3.44	3.41	3.38	3.34	3.30	3.27	3.23	3.23	
8	5.32	4.46	4.07	3.84	3.69	3.58	3.50	3.44	3.39	3.35	3.28	3.22	3.15	3.12	3.08	3.04	3.01	2.97	2.93	2.93	
9	5.12	4.26	3.86	3.63	3.48	3.37	3.29	3.23	3.18	3.14	3.07	3.01	2.94	2.91	2.86	2.83	2.79	2.75	2.71	2.71	
10	4.96	4.10	3.71	3.48	3.33	3.22	3.14	3.07	3.02	2.98	2.91	2.85	2.77	2.74	2.70	2.66	2.62	2.58	2.54	2.54	
11	4.84	3.98	3.59	3.36	3.20	3.09	3.01	2.95	2.90	2.85	2.79	2.72	2.65	2.61	2.57	2.53	2.49	2.45	2.41	2.41	
12	4.75	3.89	3.49	3.26	3.11	3.00	2.91	2.85	2.80	2.75	2.69	2.62	2.54	2.51	2.47	2.43	2.38	2.34	2.30	2.30	
13	4.67	3.81	3.41	3.18	3.03	2.92	2.83	2.77	2.71	2.66	2.60	2.53	2.46	2.42	2.38	2.34	2.30	2.25	2.21	2.21	
14	4.60	3.74	3.34	3.11	2.96	2.85	2.76	2.70	2.65	2.60	2.53	2.46	2.39	2.35	2.31	2.27	2.22	2.18	2.13	2.13	
15	4.54	3.68	3.29	3.06	2.90	2.79	2.71	2.64	2.59	2.54	2.48	2.40	2.33	2.29	2.25	2.20	2.16	2.11	2.07	2.07	
16	4.49	3.63	3.24	3.01	2.85	2.74	2.66	2.59	2.54	2.49	2.42	2.35	2.28	2.24	2.19	2.15	2.10	2.06	2.01	2.01	
17	4.45	3.59	3.20	2.96	2.81	2.70	2.61	2.55	2.49	2.45	2.38	2.31	2.23	2.20	2.15	2.10	2.06	2.02	1.97	1.97	
18	4.41	3.55	3.16	2.93	2.77	2.66	2.58	2.51	2.46	2.41	2.34	2.27	2.19	2.15	2.11	2.06	2.02	1.97	1.92	1.92	
19	4.38	3.52	3.13	2.90	2.74	2.63	2.54	2.48	2.42	2.38	2.31	2.23	2.16	2.11	2.07	2.03	1.98	1.93	1.88	1.88	
20	4.35	3.49	3.10	2.87	2.71	2.60	2.51	2.45	2.39	2.35	2.28	2.20	2.12	2.08	2.04	1.99	1.95	1.90	1.84	1.84	
21	4.32	3.47	3.07	2.84	2.68	2.57	2.49	2.42	2.37	2.32	2.25	2.18	2.10	2.05	2.01	1.96	1.92	1.87	1.81	1.81	
22	4.30	3.44	3.05	2.82	2.66	2.55	2.46	2.40	2.34	2.30	2.23	2.15	2.07	2.03	1.98	1.94	1.89	1.84	1.78	1.78	
23	4.28	3.42	3.03	2.80	2.64	2.53	2.44	2.37	2.32	2.27	2.20	2.13	2.05	2.01	1.96	1.91	1.86	1.81	1.76	1.76	
24	4.26	3.40	3.01	2.78	2.62	2.51	2.42	2.36	2.30	2.25	2.18	2.11	2.03	1.98	1.94	1.89	1.84	1.79	1.73	1.73	
25	4.24	3.39	2.99	2.76	2.60	2.49	2.40	2.34	2.28	2.23	2.16	2.09	2.01	1.96	1.91	1.87	1.82	1.77	1.71	1.71	
26	4.23	3.37	2.98	2.74	2.59	2.48	2.39	2.32	2.27	2.22	2.15	2.07	1.99	1.95	1.90	1.85	1.80	1.75	1.69	1.69	
27	4.21	3.35	2.96	2.73	2.57	2.46	2.37	2.30	2.25	2.20	2.13	2.06	1.97	1.93	1.88	1.84	1.79	1.73	1.67	1.67	
28	4.20	3.34	2.95	2.71	2.56	2.45	2.36	2.29	2.24	2.19	2.12	2.04	1.96	1.91	1.87	1.82	1.77	1.71	1.65	1.65	
29	4.18	3.33	2.93	2.70	2.55	2.43	2.35	2.28	2.22	2.18	2.10	2.03	1.94	1.90	1.85	1.81	1.75	1.70	1.64	1.64	
30	4.17	3.32	2.92	2.69	2.53	2.42	2.33	2.27	2.21	2.16	2.09	2.01	1.93	1.89	1.84	1.79	1.73	1.68	1.62	1.62	
40	4.08	3.23	2.84	2.61	2.45	2.34	2.25	2.18	2.12	2.08	2.00	1.92	1.84	1.79	1.74	1.69	1.64	1.58	1.51	1.51	
60	4.00	3.15	2.76	2.53	2.37	2.25	2.17	2.10	2.04	1.99	1.92	1.84	1.75	1.70	1.65	1.59	1.53	1.47	1.39	1.39	
120	3.92	3.07	2.68	2.45	2.29	2.17	2.09	2.02	1.96	1.91	1.83	1.75	1.66	1.60	1.55	1.50	1.43	1.35	1.25	1.25	
∞	3.84	3.00	2.60	2.37	2.21	2.10	2.01	1.94	1.88	1.83	1.75	1.67	1.57	1.52	1.46	1.39	1.32	1.22	1.00	1.00	

Adapted from D. B. Owen, *Handbook of Statistical Tables*, Courtesy of the Atomic Energy Commission, Reading, MA: Addison-Wesley, 1962.

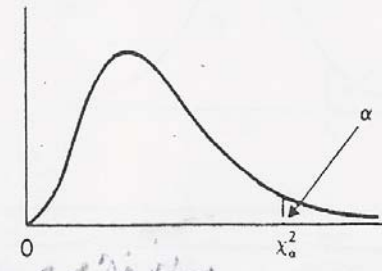
جدول () قيم F - مستوى المعنوية 5%

df for denominator	df for numerator																			
	0																			
	1	2	3	4	5	6	7	8	9	10	12	15	20	24	30	40	60	120	∞	
1	161.4	199.5	215.7	224.6	230.2	234.0	236.8	238.9	240.5	241.9	243.9	245.9	248.0	249.1	250.1	251.1	252.2	253.3	254.3	
2	18.51	19.00	19.16	19.25	19.30	19.33	19.35	19.37	19.38	19.40	19.41	19.43	19.45	19.45	19.46	19.47	19.48	19.49	19.50	
3	10.13	9.55	9.28	9.12	9.01	8.94	8.89	8.85	8.81	8.79	8.77	8.76	8.75	8.75	8.75	8.75	8.75	8.75	8.75	
4	7.71	6.94	6.59	6.39	6.26	6.16	6.09	6.04	6.00	5.96	5.91	5.86	5.82	5.77	5.75	5.72	5.69	5.66	5.63	
5	6.61	5.79	5.41	5.19	5.05	4.95	4.88	4.82	4.77	4.71	4.64	4.62	4.59	4.53	4.50	4.46	4.43	4.40	4.36	
6	5.99	5.14	4.76	4.53	4.39	4.28	4.21	4.15	4.10	4.06	4.00	3.91	3.84	3.81	3.77	3.72	3.71	3.70	3.66	
7	5.59	4.74	4.35	4.12	3.97	3.87	3.79	3.73	3.68	3.64	3.57	3.51	3.44	3.41	3.38	3.34	3.30	3.27	3.23	
8	5.32	4.46	4.07	3.84	3.69	3.58	3.50	3.44	3.39	3.35	3.28	3.22	3.15	3.12	3.08	3.01	3.01	2.97	2.93	
9	5.12	4.26	3.86	3.63	3.48	3.37	3.29	3.23	3.18	3.14	3.07	3.01	2.94	2.91	2.86	2.83	2.79	2.75	2.71	
10	4.96	4.10	3.71	3.48	3.33	3.22	3.14	3.07	3.02	2.98	2.91	2.85	2.78	2.74	2.70	2.65	2.62	2.58	2.54	
11	4.84	3.98	3.59	3.36	3.20	3.09	3.01	2.95	2.90	2.85	2.79	2.72	2.65	2.61	2.57	2.52	2.49	2.45	2.40	
12	4.75	3.89	3.49	3.26	3.11	3.00	2.91	2.85	2.80	2.75	2.69	2.62	2.54	2.51	2.47	2.42	2.38	2.34	2.30	
13	4.67	3.81	3.41	3.18	3.03	2.92	2.83	2.77	2.71	2.66	2.60	2.53	2.45	2.42	2.38	2.34	2.30	2.25	2.21	
14	4.60	3.74	3.34	3.11	2.96	2.85	2.76	2.70	2.65	2.60	2.54	2.46	2.38	2.35	2.31	2.27	2.22	2.18	2.13	
15	4.54	3.68	3.28	3.06	2.90	2.79	2.71	2.64	2.59	2.54	2.48	2.42	2.34	2.31	2.27	2.23	2.18	2.14	2.07	
16	4.49	3.63	3.23	3.01	2.85	2.74	2.66	2.59	2.54	2.49	2.42	2.36	2.28	2.25	2.21	2.17	2.12	2.08	2.01	
17	4.45	3.59	3.19	2.97	2.81	2.70	2.61	2.55	2.49	2.44	2.38	2.32	2.24	2.21	2.17	2.13	2.08	2.04	1.96	
18	4.41	3.55	3.15	2.93	2.77	2.66	2.58	2.51	2.46	2.41	2.34	2.27	2.19	2.15	2.11	2.07	2.02	1.98	1.90	
19	4.38	3.52	3.12	2.90	2.74	2.63	2.54	2.48	2.42	2.38	2.31	2.23	2.15	2.11	2.07	2.03	1.98	1.93	1.88	
20	4.35	3.49	3.10	2.87	2.71	2.60	2.51	2.45	2.39	2.35	2.28	2.20	2.12	2.08	2.04	1.99	1.95	1.90	1.84	
21	4.32	3.47	3.07	2.84	2.68	2.57	2.49	2.42	2.37	2.32	2.25	2.17	2.09	2.05	2.01	1.96	1.92	1.87	1.81	
22	4.30	3.44	3.05	2.82	2.66	2.55	2.46	2.40	2.34	2.30	2.23	2.15	2.07	2.03	1.98	1.94	1.89	1.84	1.78	
23	4.28	3.42	3.03	2.80	2.64	2.53	2.44	2.37	2.32	2.27	2.20	2.13	2.05	2.01	1.96	1.91	1.87	1.81	1.76	
24	4.26	3.40	3.01	2.78	2.62	2.51	2.42	2.36	2.30	2.25	2.18	2.11	2.03	1.98	1.94	1.89	1.84	1.79	1.73	
25	4.24	3.39	2.99	2.76	2.60	2.49	2.40	2.34	2.28	2.24	2.16	2.09	2.01	1.96	1.92	1.87	1.82	1.77	1.71	
26	4.23	3.37	2.98	2.74	2.59	2.47	2.39	2.32	2.27	2.22	2.15	2.07	1.99	1.95	1.90	1.85	1.80	1.75	1.69	
27	4.21	3.35	2.96	2.73	2.57	2.46	2.37	2.31	2.25	2.20	2.13	2.06	1.97	1.93	1.88	1.84	1.79	1.73	1.67	
28	4.20	3.34	2.95	2.71	2.56	2.45	2.36	2.29	2.24	2.19	2.12	2.04	1.96	1.91	1.87	1.82	1.77	1.71	1.65	
29	4.18	3.33	2.93	2.70	2.55	2.43	2.35	2.28	2.22	2.18	2.10	2.03	1.94	1.90	1.85	1.81	1.75	1.70	1.64	
30	4.17	3.32	2.92	2.69	2.53	2.42	2.33	2.27	2.21	2.16	2.09	2.01	1.93	1.89	1.84	1.79	1.73	1.68	1.62	
40	4.08	3.23	2.84	2.61	2.45	2.34	2.25	2.18	2.12	2.08	2.00	1.92	1.84	1.79	1.74	1.69	1.64	1.58	1.51	
60	4.00	3.15	2.76	2.53	2.37	2.25	2.17	2.10	2.04	1.99	1.92	1.84	1.76	1.71	1.66	1.61	1.55	1.47	1.40	
120	3.92	3.07	2.68	2.45	2.29	2.17	2.09	2.02	1.96	1.91	1.83	1.75	1.67	1.62	1.57	1.50	1.43	1.35	1.25	
∞	3.84	3.00	2.60	2.37	2.21	2.10	2.01	1.94	1.88	1.83	1.75	1.67	1.57	1.52	1.46	1.39	1.32	1.22	1.00	

Adapted from D. B. Owen, *Handbook of Statistical Tables*, Courtesy of the Atomic Energy Commission, Reading, MA: Addison-Wesley, 1962.

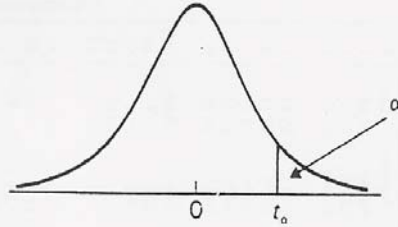
مسئله ۱۰
در ۴۰۰۰۰

جدول () توزیع χ^2 (قیم χ^2)



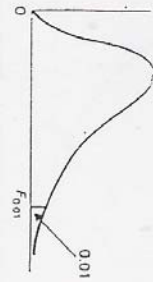
df	$\chi^2_{0.995}$	$\chi^2_{0.99}$	$\chi^2_{0.975}$	$\chi^2_{0.95}$	$\chi^2_{0.05}$	$\chi^2_{0.025}$	$\chi^2_{0.01}$	$\chi^2_{0.005}$	df
1	0.000	0.000	0.001	0.004	3.841	5.024	6.635	7.879	1
2	0.010	0.020	0.051	0.103	5.991	7.378	9.210	10.597	2
3	0.072	0.115	0.216	0.352	7.815	9.348	11.345	12.838	3
4	0.207	0.297	0.484	0.711	9.488	11.143	13.277	14.860	4
5	0.412	0.554	0.831	1.145	11.070	12.832	15.086	16.750	5
6	0.676	0.872	1.237	1.635	12.592	14.449	16.812	18.548	6
7	0.989	1.239	1.690	2.167	14.067	16.013	18.475	20.278	7
8	1.344	1.646	2.180	2.733	15.507	17.535	20.090	21.955	8
9	1.735	2.088	2.700	3.325	16.919	19.023	21.666	23.589	9
10	2.156	2.558	3.247	3.940	18.307	20.483	23.209	25.188	10
11	2.603	3.053	3.816	4.575	19.675	21.920	24.725	26.757	11
12	3.074	3.571	4.404	5.226	21.026	23.337	26.217	28.300	12
13	3.565	4.107	5.009	5.892	22.362	24.736	27.688	29.819	13
14	4.075	4.660	5.629	6.571	23.685	26.119	29.141	31.319	14
15	4.601	5.229	6.262	7.261	24.996	27.488	30.578	32.801	15
16	5.142	5.812	6.908	7.962	26.296	28.845	32.000	34.267	16
17	5.697	6.408	7.564	8.672	27.587	30.191	33.409	35.718	17
18	6.265	7.015	8.231	9.390	28.869	31.526	34.805	37.156	18
19	6.844	7.633	8.907	10.117	30.144	32.852	36.191	38.582	19
20	7.434	8.260	9.591	10.851	31.410	34.170	37.566	39.997	20
21	8.034	8.897	10.283	11.591	32.671	35.479	38.932	41.401	21
22	8.643	9.542	10.982	12.338	33.924	36.781	40.289	42.796	22
23	9.260	10.196	11.689	13.091	35.172	38.076	41.638	44.181	23
24	9.886	10.856	12.401	13.848	36.415	39.364	42.980	45.558	24
25	10.520	11.524	13.120	14.611	37.652	40.646	44.314	46.928	25
26	11.160	12.198	13.844	15.379	38.885	41.923	45.642	48.290	26
27	11.808	12.879	14.573	16.151	40.113	43.194	46.963	49.645	27
28	12.461	13.565	15.308	16.928	41.337	44.461	48.278	50.993	28
29	13.121	14.256	16.047	17.708	42.557	45.722	49.588	52.336	29
30	13.787	14.953	16.791	18.493	43.773	46.979	50.892	53.672	30

جدول () قيم توزيع t (t-distribution)



df	$t_{0.10}$	$t_{0.05}$	$t_{0.025}$	$t_{0.01}$	$t_{0.005}$	df
1	3.078	6.314	12.706	31.821	63.657	1
2	1.886	2.920	4.303	6.965	9.925	2
3	1.638	2.353	3.182	4.541	5.841	3
4	1.533	2.132	2.776	3.747	4.604	4
5	1.476	2.015	2.571	3.365	4.032	5
6	1.440	1.943	2.447	3.143	3.707	6
7	1.415	1.895	2.365	2.998	3.499	7
8	1.397	1.860	2.306	2.896	3.355	8
9	1.383	1.833	2.262	2.821	3.250	9
10	1.372	1.812	2.228	2.764	3.169	10
11	1.363	1.796	2.201	2.718	3.106	11
12	1.356	1.782	2.179	2.681	3.055	12
13	1.350	1.771	2.160	2.650	3.012	13
14	1.345	1.761	2.145	2.624	2.977	14
15	1.341	1.753	2.131	2.602	2.947	15
16	1.337	1.746	2.120	2.583	2.921	16
17	1.333	1.740	2.110	2.567	2.898	17
18	1.330	1.734	2.101	2.552	2.878	18
19	1.328	1.729	2.093	2.539	2.861	19
20	1.325	1.725	2.086	2.528	2.845	20
21	1.323	1.721	2.080	2.518	2.831	21
22	1.321	1.717	2.074	2.508	2.819	22
23	1.319	1.714	2.069	2.500	2.807	23
24	1.318	1.711	2.064	2.492	2.797	24
25	1.316	1.708	2.060	2.485	2.787	25
26	1.315	1.706	2.056	2.479	2.779	26
27	1.314	1.703	2.052	2.473	2.771	27
28	1.313	1.701	2.048	2.467	2.763	28
29	1.311	1.699	2.045	2.462	2.756	29
∞	1.282	1.645	1.960	2.326	2.576	∞

جدول () قيم F - مستوى المعنوية %



df for numerator	df for denominator																			
	1	2	3	4	5	6	7	8	9	10	12	15	20	24	30	40	60	120	∞	
1	161.4	199.5	215.7	227.2	235.0	240.5	244.0	246.0	247.0	247.5	248.0	248.5	249.0	249.5	250.0	250.5	251.0	251.5	252.0	
2	18.51	16.01	15.00	14.45	14.00	13.65	13.35	13.10	12.90	12.75	12.65	12.55	12.50	12.45	12.40	12.35	12.30	12.25	12.20	
3	16.01	13.71	12.93	12.50	12.15	11.85	11.60	11.40	11.25	11.10	11.00	10.90	10.85	10.80	10.75	10.70	10.65	10.60	10.55	
4	14.26	12.16	11.49	11.07	10.70	10.40	10.15	9.95	9.80	9.70	9.60	9.55	9.50	9.45	9.40	9.35	9.30	9.25	9.20	
5	13.27	11.27	10.60	10.18	9.80	9.50	9.25	9.05	8.90	8.80	8.70	8.65	8.60	8.55	8.50	8.45	8.40	8.35	8.30	
6	12.59	10.59	9.92	9.50	9.10	8.80	8.55	8.35	8.20	8.10	8.00	7.95	7.90	7.85	7.80	7.75	7.70	7.65	7.60	
7	12.07	10.07	9.40	8.98	8.58	8.28	8.03	7.83	7.68	7.58	7.48	7.43	7.38	7.33	7.28	7.23	7.18	7.13	7.08	
8	11.66	9.66	8.99	8.57	8.17	7.87	7.62	7.42	7.27	7.17	7.07	7.02	6.97	6.92	6.87	6.82	6.77	6.72	6.67	
9	11.32	9.32	8.65	8.23	7.83	7.53	7.28	7.08	6.93	6.83	6.73	6.68	6.63	6.58	6.53	6.48	6.43	6.38	6.33	
10	11.04	9.04	8.37	7.95	7.55	7.25	7.00	6.80	6.65	6.55	6.45	6.40	6.35	6.30	6.25	6.20	6.15	6.10	6.05	
11	10.81	8.81	8.14	7.72	7.32	7.02	6.77	6.57	6.42	6.32	6.22	6.17	6.12	6.07	6.02	5.97	5.92	5.87	5.82	
12	10.62	8.62	7.95	7.53	7.13	6.83	6.58	6.38	6.23	6.13	6.03	5.98	5.93	5.88	5.83	5.78	5.73	5.68	5.63	
13	10.46	8.46	7.79	7.37	6.97	6.67	6.42	6.22	6.07	5.97	5.87	5.82	5.77	5.72	5.67	5.62	5.57	5.52	5.47	
14	10.32	8.32	7.65	7.23	6.83	6.53	6.28	6.08	5.93	5.83	5.73	5.68	5.63	5.58	5.53	5.48	5.43	5.38	5.33	
15	10.20	8.20	7.53	7.11	6.71	6.41	6.16	5.96	5.81	5.71	5.61	5.56	5.51	5.46	5.41	5.36	5.31	5.26	5.21	
16	10.10	8.10	7.43	7.01	6.61	6.31	6.06	5.86	5.71	5.61	5.51	5.46	5.41	5.36	5.31	5.26	5.21	5.16	5.11	
17	10.01	8.01	7.35	6.93	6.53	6.23	5.98	5.78	5.63	5.53	5.43	5.38	5.33	5.28	5.23	5.18	5.13	5.08	5.03	
18	9.93	7.93	7.25	6.83	6.43	6.13	5.88	5.68	5.53	5.43	5.33	5.28	5.23	5.18	5.13	5.08	5.03	4.98	4.93	
19	9.86	7.86	7.17	6.75	6.35	6.05	5.80	5.60	5.45	5.35	5.25	5.20	5.15	5.10	5.05	5.00	4.95	4.90	4.85	
20	9.80	7.80	7.11	6.69	6.29	5.99	5.74	5.54	5.39	5.29	5.19	5.14	5.09	5.04	4.99	4.94	4.89	4.84	4.79	
21	9.75	7.75	7.06	6.64	6.24	5.94	5.69	5.49	5.34	5.24	5.14	5.09	5.04	4.99	4.94	4.89	4.84	4.79	4.74	
22	9.70	7.70	7.01	6.59	6.19	5.89	5.64	5.44	5.29	5.19	5.09	5.04	4.99	4.94	4.89	4.84	4.79	4.74	4.69	
23	9.65	7.65	6.96	6.54	6.14	5.84	5.59	5.39	5.24	5.14	5.04	4.99	4.94	4.89	4.84	4.79	4.74	4.69	4.64	
24	9.61	7.61	6.92	6.50	6.10	5.80	5.55	5.35	5.20	5.10	5.00	4.95	4.90	4.85	4.80	4.75	4.70	4.65	4.60	
25	9.57	7.57	6.88	6.46	6.06	5.76	5.51	5.31	5.16	5.06	4.96	4.91	4.86	4.81	4.76	4.71	4.66	4.61	4.56	
26	9.53	7.53	6.84	6.42	6.02	5.72	5.47	5.27	5.12	5.02	4.92	4.87	4.82	4.77	4.72	4.67	4.62	4.57	4.52	
27	9.50	7.50	6.80	6.38	5.98	5.68	5.43	5.23	5.08	4.98	4.88	4.83	4.78	4.73	4.68	4.63	4.58	4.53	4.48	
28	9.47	7.47	6.76	6.34	5.94	5.64	5.39	5.19	5.04	4.94	4.84	4.79	4.74	4.69	4.64	4.59	4.54	4.49	4.44	
29	9.44	7.44	6.72	6.30	5.90	5.60	5.35	5.15	5.00	4.90	4.80	4.75	4.70	4.65	4.60	4.55	4.50	4.45	4.40	
30	9.41	7.41	6.68	6.26	5.86	5.56	5.31	5.11	4.96	4.86	4.76	4.71	4.66	4.61	4.56	4.51	4.46	4.41	4.36	
40	9.28	7.28	6.55	6.13	5.73	5.43	5.18	4.98	4.83	4.73	4.63	4.58	4.53	4.48	4.43	4.38	4.33	4.28	4.23	
60	9.17	7.17	6.44	6.02	5.62	5.32	5.07	4.87	4.72	4.62	4.52	4.47	4.42	4.37	4.32	4.27	4.22	4.17	4.12	
120	9.08	7.08	6.35	5.93	5.53	5.23	4.98	4.78	4.63	4.53	4.43	4.38	4.33	4.28	4.23	4.18	4.13	4.08	4.03	
∞	9.00	7.00	6.27	5.85	5.45	5.15	4.90	4.70	4.55	4.45	4.35	4.30	4.25	4.20	4.15	4.10	4.05	4.00	3.95	

Adapted from B. H. Owen, *Handbook of Statistical Tables*, Courtesy of the Atomic Energy Commission Reading, MA: Addison-Wesley, 1962.