



جامعة احمد دراية ادرار

كلية العلوم الاقتصادية والتجارية علوم التسيير



قسم علوم التجارية

مذكرة تدخل ضمن متطلبات نيل شهادة الماستر الأكاديمي

تخصص: تدقيق ومراقبة التسيير

بعنوان

## دور التدقيق الخارجي في تحسين الأداء المحاسبي للمؤسسة الاقتصادية

من اعداد:

تحت اشراف

أستاذ عياد صالح

لقدوعي عبد الرحيم

رواحي عبد الرحمان

لجنة المناقشة

اقاسم عمر	أستاذ التعليم العالي	رئيسا
عياد صالح	أستاذ محاضر	مقررا ومشرفا
عوماري عائشة	أستاذ محاضر	مناقشا

الموسم الجامعي

2021/2020

الجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية  
République algérienne populaire et démocratique  
وزارة التعليم العالي والبحث العلمي

Ministère de l'enseignement supérieur et de la recherche scientifique

UNIVERSITE AHMED DRAYA - ADRAR  
BIBLIOTHÈQUE CENTRALE  
Service de recherche bibliographique  
N°.....B.C/S.R.B//U.A/2021

جامعة احمد دراية - ادرار  
المكتبة المركزية  
مصلحة البحث البيئوغرافي  
الرقم...353...م/م/ب.ب/ب/أ.ج/أ.2021



## شهادة الترخيص بالإيداع

انا الأستاذ(ة):

سيد طابع

المشرف مذكرة الامتحان

الموسومة بـ:

دور المسابقة الخارجية في تخصص الإدارة المحاسبية  
في المؤسسة الاقتصادية

من إنجاز الطالب(ة):

لقدوم عبد الرحيم

و الطالب(ة):

رواحي عبد الرحمن

كلية: العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير

القسم:

التجارة

التخصص:

تسيير ومراقبة التسيير

تاريخ تقييم / مناقشة:

أشهد ان الطلبة قد قاموا بالتعدلات والتصحيحات المطبوية من طرف لجنة التقييم / المناقشة، وان المطابقة بين  
النسخة الورقية والإلكترونية استوفت جميع شروطها.  
وامكانهم إيداع النسخ الورقية (02) والايكترونية (PDF).

= امضاء المشرف:

24 JUN 2021

ادرار في:

مساعد رئيس القسم:

د. وليد باحموس ميمر

مساعد رئيس قسم العلوم التجارية  
مكلف بالتدريس والتعليق في التدرج



ملاحظة: لا تقبل أي شهادة بدون التوقيع والمصادقة.

# اهداء

“ قال الله تعالى ” قل اعملوا فسيرى الله عملكم ورسوله والمؤمنين “

الى من علمني النجاح والصبر  
الى ملاكي في الحياة.....الى معنى الحب ونبع الحنان والتفاني.....  
الى سر بسمتي وجودي في هذه الحياة...الى من كان دعائهم سر  
نجاحي  
أغلي الحبايب امي الحبيبة وابي الغالي  
ربي يرزقهم الصحة وطول العمر ان شاء الله  
الى توأم روحي ورفيق دربي ..الى صاحب القلب و النوايا الصادقة  
الى اخواتي فضيلة و اكرام وخضرة ومريم  
الى أصحاب القلوب الطاهرة والنقية  
الى أصدقائي  
عبدالرحمان و مهدي وياسين و عائشة  
الى كل افراد عائلة لقدوعي وبوقلقولة  
والى كل معارفي في هذه الحياة

عبدالرحيم

# اهداء

فخر وشرف أن أعتز بهما فوق الواجب، وأن أهدي ثمرة هذا الجهد المتواضع إلى التي حملتني وهنا ووضعتني وهنا إلى "أمي الغالية" التي سهرت الليالي لأنام في أمان.

إلى الذي لم يبخل غليا بشيء احتجته إلى من سهر وتعب من أحل راحتني إلى "أبي العزيز" فمهما قلت فلن أوفيكما حقكما مقابل الجهد الذي قدمتموه في رعايتي وتربيتي أنتما مصباح الذي أثار طريقي وإلى إخوتي الذين كانوا سندا لي في هذه الحياة، وإلى كل الأقارب وكل من يحمل لقب "رواحي" وإلى كل من عرفتهم خلال مشواري الدراسي.

إلى كل من عرفني، إلى كل من يقرأ مذكرتي إلى كل من وصلهم قلبي ولم يكتبهم قلبي.

إلى من يزال جرحها ينزف دما، والتي تتألم في صمت رهيب أمي الثانية "فلسطين الغالية" اللهم أنصرهم عاجلا غير أجل.

عبدالرحمان

## شكـر وتقديـر

اشكر الله العلى القدير الذي انعم على بنعمة العقل والدين القائل في محكم التنزيل

"وفوق كل ذي علم عليم"سورة يوسف آية 76صدق الله العظيم

الحمد والشكر لله عزوجل اذ اعانني ويسر امري وفقني على انجاز

هذا العمل فهو نعم المولى ونعم النصير

كما أتقدم بشكي الى استاذي وقدوتي الأستاذ عياد صالح أستاذ

بكلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير على تفضله بإشراف

على هذا البحث وعلى كل ما قدمه من توصيات قيمة وتوجيهات

سديدة وعلى كل ما بذله من جهد ووقت في سبيل اخراج هذا العمل في

شكله الحالي.

كما أتقدم بالشكر الى السادة أعضاء اللجنة المناقشة بتقييمهم

ومناقشتهم لهذا العمل

والشكر أيضا موصول الى كل أصدقاء على مساندي ومساعدتي في

إتمام الدراسة

وأخيرا أتقدم بالشكر الى جميع من ساهم وقدم لي مساعدة في إتمام

هذه الاطروحة فجزاهم الله خيرا

## الفهرسة

الصفحة	العنوان
ا-ب-ت-ث	المقدمة عامة
1	الفصل الأول: مفاهيم متغيرات الدراسة
13-5	المبحث الأول: الإطار النظري للتدقيق الخارجي
5	المطلب الأول: ماهية التدقيق الخارجي
5	الفرع الأول: تعيف التدقيق الخارجي
8	الفرع الثاني: أنواع التدقيق الخارجي
10	الفرع الثالث: اهداف التدقيق الخارجي
11	المطلب الثاني: معايير التدقيق الخارجي
11	الفرع الأول: معايير العامة
11	لفرع الثاني: معيار الفحص الميداني
12	المطلب الثالث: واقع تنظيم ممارسة مهنة التدقيق في الجزائر
12	الفرع لأول: الإطار التاريخي لتنظيم مهنة لتدقيق في الجزائر
13	الفرع الثاني: المنظمات التي تأثر على مهنة التدقيق
	المبحث الثاني: الإطار النظري لأداء المؤسسة
16	المطلب الأول: ماهية الاداء
16	الفرع الأول: تعريف الأداء
17	الفرع الثاني: محددات الاداء
18	المطلب الثاني: خطوات تقييم الأداء ودوافع تحسينه
18	الفرع الأول: خطوات تقييم الاداء
19	الفرع الثاني: دوافع تحسينه
21	المبحث الثالث: دراسات سابقة
21	المطلب الأول: دراسات العربية
22	المطلب الثاني: الدراسات الاجنبية
II	الفصل الثاني: دراسة ميدانه لمكاتب التدقيق الخارجي
	المبحث الأول: عينة الدراسة وتحليل نتائج الاستبيان واختبار الفرضيات
25	المطلب الأول: عينة الدراسة
26	المطلب الثاني: الأدوات الإحصائية المستخدمة وهيكل الاستبيان
29	المطلب الثالث: وصف وتحليل خصائص العينة المدروسة
	المبحث الثاني: تحليل نتائج الاستبيان

35	المطلب الأول: تحليل الفقرات
38	المطلب الثاني: اختبار فرضيات الدراسة
45	المطلب الثالث: تحليل التباين
46	خاتمة الفصل الثاني
47	الخاتمة العامة
-	قائمة الجداول
-	قائمة المراجع
-	الملاحق

# مقدمة عامة

---



### المقدمة

ظهرت التدقيق وتطور نتيجة التطور السريع والمستمر في المجالات الاقتصادية، الاجتماعية والسياسية وكذا تطور حجم المؤسسات، تشعب وظائفها، زيادة درجة تعقدها وتفرعها وانفصال الملكية عن الإدارة، وتعتبر التدقيق الخارجي من العلوم المتقدمة في المجال المحاسبي حيث أنها تتبني على أداء الغير من المحاسبين في مختلف أشكال المؤسسات فهي تهدف إلى التأكد من أن القوائم المالية قد تم تسجيلها تبويبها وفقاً للمبادئ المحاسبية المتعارف عليها

ولقد مس هذا التطور ظهور العديد من اجراءات و أساليب التي تنظم مهنة المدقق الخارجي لذا فعلى المدقق الخارجي أن يكون على دراية كافية حول هذه التطورات والتغيرات التي تطرأ على المجتمع كما من ناحية أخرى أن يستفيد من تلك التغيرات في سبيل تطوير وتحسين أدائه حتى يتسنى له تقديم خدمة ذات جودة ومنفعة كبيرة، ويتمثل دور التدقيق الخارجي في اكتشاف التلاعبات و الغش التي تقوم بها المؤسسة بهدف تضخيم او خفض قيمة الربح الحقيقي ويطلق على مثل هذه الممارسات بالمحاسبة الإبداعية، حيث تعد العامل الأساسي و المسبب لانهايار الكثير من المؤسسات و هذه الممارسات في بعض الأحيان يتم اكتشافها وفي بعض الأخر لا يتم اكتشافها إلا عند انهيار المؤسسة مما أدى إلى زيادة الاهتمام بتوفير آليات مناسبة للحد من هذه الممارسات و يعد التدقيق الخارجي إحدى أهم هذه الآليات

### الإشكالية

في ظل تلاعبات الإدارة بأرقام قائمتي الدخل والقوائم المالية بهدف تحقيق منافع ذاتية وتضليل الأطراف ذات المصلحة بشأن حقيقة الأداء الاقتصادي ووضع المؤسسة، أدى إلى زيادة أدوار عمليات التدقيق الخارجي في الحد والتقليل من ممارسات المحاسبة الإبداعية داخل المؤسسة من خلال ما سبق يمكن التوصل إلى إشكالية البحث في التالية:

ما هو دور التدقيق الخارجي في تحسين الأداء المحاسبي للمؤسسة الاقتصادية؟

## المقدمة

ومن خلال الإشكالية يتم طرح التساؤلات التالية:

- ما المقصود بالتدقيق الخارجي؟

- ما مدى فعالية التدقيق الخارجي في الحد من ممارسات المحاسبة الإبداعية؟

- كيف يساهم المدقق الخارجي في تحسين الأداء المؤسسية؟

**فرضيات البحث ومحاولة الإجابة على الإشكالية الرئيسية قمنا بطرح الفرضيات التالية**

- لا توجد فروقات جوهرية ذات دلالة إحصائية بين آراء العينة حول إدراك المدققين لحيثيات المحاسبة الإبداعية وفق المؤهل العلمي والخبرة المهنية عند مستوى معنوي أقل من 0.05
- لا توجد فروقات جوهرية ذات دلالة إحصائية حول فعالية التدقيق الخارجي وفق المؤهل العلمي والخبرة المهنية عند مستوى معنوي أقل من 0.05
- لا توجد تأثير لمدى إدراك المدققين الخارجيين لحيثيات المحاسبة الإبداعية وفعالية التدقيق الخارجي في الحد من ممارسات المحاسبة الإبداعية.

**أهداف الدراسة:**

تسعى هذه الدراسة إلى تحقيق الأهداف التالية:

\* معرفة الدور الأساسي للتدقيق الخارجي في زيادة الثقة في القوائم المالية.

\* التعرف على دور التدقيق الخارجي في تحسين الأداء في المؤسسة الاقتصادية

\* وزيادة الرصيد المعرفي، وكذا إثراء المكتبة بمثل هكذا مواضيع.

**أهمية الدراسة:**

تكمن أهمية الدراسة في زيادة الاهتمام بدور التدقيق الخارجي في تحسين الأداء المحاسبي في المؤسسة الاقتصادية.

### دوافع الدراسة:

الدوافع التي أدت بنا لاختيار هذا الموضوع هيا:

- دافع الفضولي
- تقديم اضافة في هذا المجال من خلال توضيح العلاقة بين فعالية عملية التدقيق الخارجي والمحاسبة
- لأهمية البالغة لضرورة فهم الموضوع وخطورته على الاقتصاد الجزائرية
- التصاعد التدريجي لدور مدققي في الحياة الاقتصادية للمؤسسة.

### صعوبات الدراسة:

واجهتنا بعض الصعوبات وهي:

- صعوبة التعامل مع بعض مكاتب المحاسبة
- الوقت لكثرة انشغال بعض المكاتب
- صعوبة وجد مراجع تتعلق بتحسين الأداء.

### حدود الدراسة:

الحدود المكانية تمت الدراسة على مجموعة من مكاتب مدققي الحسابات لولاية أدرار

الحدود الزمنية: تمت الدراسة في الفترة

الحدود البشرية تمت الدراسة على مجموعة من المدققين في ولاية ادرار

المنهج وأدوات المستخدمة في الدراسة : بنظر الي طبيعة الموضوع محل الدراسة وحتى نتمكن من اختبار الفرضيات والاجابة على الإشكالية تم الاعتماد على عرض دراسات السابقة والمنهج استقراي

اعتمد عليه في اختبار الفرضيات المنهج الوصفي يتمثل في تحليل الدراسة الميدانية وذلك باعتماد على أدوات ومصادر

- في الجانب النظري : تم استخدام المسح المكتبي من اجل الوقوف على ما تناولته المراجع والمصادر العربية واجنبية بخصوص موضوع الدراسة
- اما في الجانب التطبيقي: تم اختبار تبعا للتوزيع الطبيعي باستخدام اختبار كروموغلوف سيمير نوف kolmogrov-smirnov واختبار انحدار الخطي anova .

### خطة الدراسة

في إطار الالمام بجوانب الدراسة قسمناها الى فصلين جاء على النحو التالي:

الفصل الأول: تعريف المتغيرات احتوى على ثلاث مباحث المبحث الأول إطار النظري للتدقيق الخارجي والمبحث الثاني اطار النظري لأداء المؤسسة اما المبحث الثالث دراسات سابقة

الفصل الثاني: فقد اعتمدنا على مبحثين المبحث الأول عينة الدراسة وتحليل نتائج الاستبيان واختبار الفرضيات اما المبحث الثاني تحليل نتائج الاستبيان وفي الأخير خلاصة لما تم التوصل اليه في هذا الفصل.

# الفصل الأول

## تعريف المتغيرات

## المبحث الأول: الإطار النظري للتدقيق الخارجي

### المطلب الأول: ماهية التدقيق الخارجي:

لقد ظهرت الحاجة للتدقيق الخارجي نظرا للتطور السريع الذي عرفه العالم ونتيجة لكبير حجم المؤسسات، مما أدى إلى تطوير هذه المهنة لتلبية حاجات المجتمع المتزايدة من المعلومات والبيانات الموثوقة والعادلة عن مدى سلامة الأداء لدى المؤسسات، إذن من خلال هذا المبحث سنقوم باستعراض أهم المفاهيم الأساسية الخاصة بالتدقيق الخارجي، بحيث قسمنا المبحث إلى ثلاثة مطالب، يضم المطلب الأول تعريف التدقيق الخارجي، أما الثاني فيضم التدقيق الخارجي، والثالث أهداف ومعايير التدقيق الخارجية

### الفرع الأول: تعريف التدقيق الخارجي:

قبل أن نتطرق إلى تعريف التدقيق الخارجي علينا التطرق إلى بعض المفاهيم الأساسية للتدقيق بصفة عامة، فيعتبر التدقيق من أهم التقنيات التي تستخدمها المؤسسة بغرض فحص ومراجعة الأداء من أجل ضمان صحة وصدق المعلومات لتزويدها إلى الأطراف المعنية بذلك المساهمين، ملاك شركة الخ، يعرف التدقيق بأنه عملية فحص انتقادي يسمح بتدقيق المعلومات المقدمة من طرف المؤسسة والحكم على المعلومات التي جرت والنظم المقامة التي أنتجت تلك المعلومات<sup>1</sup>

وحسب تعريف جمعية المحاسبة الأمريكية بأنها عملية منتظمة للحصول على القرائن المرتبطة بالعناصر الدالة على الأحداث الاقتصادية وتقييمها بطريقة موضوعية بغرض التأكد من درجة مسابرة هذه العناصر الموضوعية<sup>2</sup>

من خلال التعريفين نستخلص أن عملية التدقيق تشمل الفحص والتحقيق والتقرير بحيث يقصد بالفحص التأكد من صحة قياس العمليات وسلامتها التي تم تسجيلها وتحليلها وتبويبها، أما التحقيق هو إمكانية

<sup>1</sup> محمد بوتين، المراجعة ومراقبة الحسابات من النظرية إلى التطبيق، الطبعة الثانية، ديوان المطبوعات الجامعية، الجزائر،

2015، ص 11

<sup>2</sup> محمد سمير الصبان، نظرية المراجعة وآليات التطبيق، الدار الجامعية، الإسكندرية امصر، 2000-2001، ص6

الحكم على صلاحية القوائم المالية النهائية كتعبير سليم لأعمال المشروع عن فترة مالية معينة، والتقارير هو بلورة نتائج الفحص والتحقيق وإثباتها في تقرير يقدم إلى من يهمله الأمر داخل وخارج المشروع<sup>3</sup> ومن الأهداف التي يسعى التدقيق إلى تحقيقها نجد<sup>4</sup>

- التأكد من دقة وصحة البيانات المحاسبية المثبتة في دفاتر المشروع وسجلاته وتقارير مدى الاعتماد عليها
- الحصول على رأي فني محايد حول مطابقة القوائم المالية لما هو مقيد في الدفاتر والسجلات
- اكتشاف ما قد يوجد بالدفاتر من أخطاء أو غش
- تقليل فرص الأخطاء والغش عن طريق زيارات المدقق المفاجئة للمشروع وتدعيم أنظمة الرقابة الداخلية

هذا فيما يخص الأهداف التقليدية للتدقيق أما فيما يخص الأهداف الحديثة فتتمثل فيما يلي

- مراقبة الخطط الموضوعية ومتابعة تنفيذها وتحديد انحرافات وأسابها
- تقييم الأداء بالنسبة للوحدات الاقتصادية
- تحقيق أقصى قدر ممكن من الرفاهية لجميع أفراد المجتمع
- تحقيق أقصى كفاية إنتاجية
- التأكد من صحة الحسابات الختامية وخلوها من الأخطاء الحسابية والفنية سواء المعتمدة أو غيرها نتيجة الإهمال والتقصير

<sup>3</sup> الشريفي عمر، التنظيم المهني للمراجعة، منكرة دكتوراه، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، جامعة سطيف، السنة الجامعية 2012/2011، ص 11

<sup>4</sup> سفير محمد، رزقي إسماعيل، الملتقى الوطني حول واقع و آفاق النظام المحاسبي المالي في المؤسسات الصغيرة والمتوسطة، مداخلة بعنوان مسؤولية و دور المراجع الخارجي في سياق تطبيق النظام المحاسبي المالي، جامعة الوادي، الجزائر، 5-6/5/2013، ص 4.

وللتدقيق أهمية بالغة تكمن في كونه وسيلة لها غاية لكونه أداة رقابية فعالة، أي أنه الركيزة والأداة الأساسية في التحقق من صحة البيانات المحاسبية المختلفة والتأكد من دقة تعبير القوائم المالية عما تتضمنه من حقائق مالية عن المشروع وأوجه نشاطها<sup>5</sup>

ومن الرقابة التي تخضع لها المؤسسة نجد التدقيق الخارجي فهو يعتبر من أهم فروع الأنظمة الرقابية الخارجية والأكثر شيوعاً مقابلة بالفروع الأخرى، إذن من هذا المنطلق يمكن أن نعرف التدقيق الخارجي كما يلي

• يعرف التدقيق الخارجي بأنه عملية منظمة تنطوي على تجميع وتقويم موضوعي للأدلة المتعلقة بمعلومات مقدمة عن أحداث وتصرفات اقتصادية وذلك للتحقق من درجة التوافق بين هذه المعلومات والمعايير الموضوعية مع توصيل النتائج للمستخدمين ذوي الاهتمام<sup>6</sup>

• ويمكن كذلك أن نعرفه بأنه هو التي تقوم به جهة مستقلة عن المشروع لا تخضع لإشراف الإدارة بل تمارس عملها خصوصاً في الشركات المساهمة كوكيلة عن المساهمين، وتراعي تطبيق إدارة الشركة القانون الأساسي لها، وكذلك قانون الشركات المعمول بها<sup>7</sup>

• وهو أيضاً الفحص الانتقادي المحايد لدفاتر وسجلات المنشأة ومستنداتها بواسطة شخص خارجي بموجب عقد يتقاضى عنه أتعاب تبعا لنوعية الفحص المطلوب منه، وذلك بهدف إبداء الرأي الفني المحايد عن صدق وعدالة التقارير المالية للمنشأة خلال فترة معينة<sup>8</sup>

من خلال التعاريف يمكن استخلاص تعريف شامل للتدقيق الخارجي بأنه عملية فحص المعلومات التي تم تسجيلها في الدفاتر والسجلات المحاسبية يقوم بالعملية شخص مستقل عن المؤسسة بهدف إبداء رأي محايد حول القوائم المالية وتزويدها للأشخاص مهتمين بالأمر.

<sup>5</sup> إبراهيم عيشاوي، أساسيات المراجعة والمراقبة الداخلية، طوخي مطر للطباعة، عمان، ص 18

<sup>6</sup> العبد الفتاح الصحن وآخرون، أصول المراجعة الدار الجامعية، الإسكندرية لا مصر، 2000، ص 7

<sup>7</sup> اس يوسف محمود جربوع، مراجعة الحسابات بين النظرية والتطبيق، الطبعة الأولى، مؤسسة الوراق، عمان، 2000، ص

18

<sup>8</sup> أحمد حلمي جمعة، المدخل الحديث لتدقيق الحسابات، دار صفاء، عمان، 2000، ص16



## الفرع الثاني: أنواع التدقيق الخارجي:

أولاً: أنواع التدقيق الخارجية تنقسم المراجعة الخارجية بدورها إلى ثلاثة أنواع وتتمثل فيما يلي<sup>9</sup>:

- التدقيق القانونية والتي يفرضها القانون وتتمثل في أعمال المراقبة السنوية الإجبارية التي يقوم بها محافظ الحسابات
- التدقيق التعاقدية الاختيارية والتي يقوم بها محترف بطلب من أحد الأطراف الداخلية والخارجية المتعاملة مع المؤسسة والتي يمكن تجديدها سنويا
- الخبرة القضائية والتي يقوم بها محترف خارجي بطلب من المحكمة، ويمكن التفرقة بين هذه الأنواع في الجدول التالي:

---

<sup>9</sup> محمد بوئين، مرجع سبق ذكره، ص 27.

الجدول رقم 1: أنواع التدقيق الخارجي والفروقات التي بينها

المميزات	مراجعة قانونية	مراجعة تعاقدية	خبرة قضائية
1- طبيعة المهمة	مؤسساتية ذات طابع عمومي	تعاقدية	تحدد بكل دقة من طرف المحكمة
2- التعيين	من طرف المساهمين	من طرف مديرية العامة او مجلس الادارة	من طرف المحكمة
3- الهدف	مصادقة على شرعية وصدق الحسابات وصورة الفوتوغرافية الصادقة. تدقق معلومات مجلس أ	المصادقة على شرعية وصدق الحسابات	اعلام العدالة وارشادها حول اوضاع مالية ومحاسبية وتقديم مؤشرة بالأرقام
4- التدخل	مهمة دائمة تغطي مدة التعيين الشرعية	مهمة محددة حسب الاتفاقية	مهمة مبدئية يحددها القاضي
5- الاستقلالية	تامة تجاه مجلس الادارة والمساهمين	تامة من حيث المبدأ	تام اتجاه الاطراف
6- مبدأ عدم التدخل في التسيير	يجب احترامه تماما	يحترم مبدئيا لكن له تقديم ارشادات في التسيير	ينبغي احترامه
7- ارسال التقرير الى	مجلس الادارة والجمعية العامة	المديرية العامة ومجلس الادارة	الى القاضي المكلف بالقضية

التسجيل في قائمة خبراء المحاسبة	التسجيل مبدئيا في الجمعية الوطنية	التسجيل في الجمعية الوطنية للخبراء المحاسبة, محافظي الحسابات	8- شروط ممارسة المهنة
غ. م	لا	نعم	9- اخبار وكيل الجمهورية بأعمال غ ش
بحسب النتائج المبدئية	بحسب الوسائل او النتائج حسب نوع المهمة	بحسب الوسائل	10- الالتزام
مدنية . جنائية . تأديبية	مدنية . جنائية . تأديبية	مدنية . جنائية . تأديبية	11- المسؤولية
من طرف القاضي المشرف على الخبرة	محدد في العقد	مهمة تأسيسية عادة من طرف القضاء بعد طلب المؤسسة	12- التسريح
اقتراح من الخبير يحد من طرف القاضي	محددة في العقد	قانون رسمي	13- الاتعاب

المصدر : محمد بوتين، مرجع سبق ذكره، ص28،

### الفرع الثالث: اهداف التدقيق الخارجي

1- اهداف رئيسية: يتمثل الهدف الرئيسي للمراجع الخارجي من وراء الفحص الانتقادي للقوائم المالية هو اعطاء راي مدعم بأدلة وبراهين واثبات حول شرعية ومصداقية الوثائق وهو هدف عام متفق عليه دوليا فالمراجعة حسب جمعية المحاسبين الامريكيين يقوم بدراسة القوائم بهدف اعطاء راي حول الصورة الفوتوغرافية للوضعية المالية نتائج العملية تطور تلك الوضعية احترام المبادئ المحاسبية المتفق عليها فينهي المراجع مهمته بالإدلاء بهذا الرأي النهائي المحايد المدعوم بأدلة في تقرير عام.

2- **اهداف خاصة:** اضافة الى الاهداف السابقة الذكر هناك اهداف اخرى تتمثل في اكتشاف اعمال الغش والتزوير وتحسين التسيير، فوجود هاته الاعمال يدل على ضعف نظام القابة الداخلية، فيقوم المراجع الخارجي بجمع ما أمكن من الأدلة حتى يتسنى له الوقوف على اثارها المادية المحتملة على الحسابات واكتشاف اعمال الغش والتزوير وهذا حسب الإمكانيات المتاحة له مع عدم التقصير في العمل<sup>10</sup>

**المطلب الثاني: معايير التدقيق الخارجي:** أصدر مجموعة المحاسبين القانونيين لأميركيين مجموعة من المعايير المقبولة قبولاً عاماً وتتخلص فيما يلي<sup>11</sup>

#### الفرع الأول: المعايير عامة

التأهيل العلمي والكفاءة المهنية: يجب ان يتم الفحص بواسطة شخص ا اشخاص لديهم التدريب الفني والكافي والخبرة كمراجع.

استقلال المراجع: في جميع الامور المرتبطة بالواجبات المهنية يجب ان يحافظ المراجع على الاستقلال الذهني والاستقلال في المظهر.

العناية المهنية الازمة لإنجاز الفحص واعداد التقرير.

#### الفرع الثاني: معيار الفحص الميداني:

- تخطيط لعمل والاشراف على المساعدين: يجب تخطيط العمل بدرجة كافية ومباشرة الاشراف الملائم على المساعدين في حالة وجودهم
- تقييم مدى امكانية الاعتماد على نظام الرقابة الداخلية: يجب ان تجرى دراسة وتقييم ملائمين لأساليب الرقابة الداخلية المطبقة كأساس للاعتماد عليها ولتحديد مدى الاختيارات المطلوبة والتي سوف تحدد إطار اجراءات المراجعة.

<sup>10</sup>محمد بوتين، المراجعة ومراقب الحسابات، ديوان المطبوعات الجامعية، الجزائر ط 3 ص31.

<sup>11</sup>عبد الفتاح محمد صحن وآخرون، مرجع سبق ذكره، ص 25

- توفير الادلة الكافية والملائمة: يجب الحصول على ادلو كافة وملائمة من خلال الفحص والملاحظة والمصادقات لتكون اساس لأبدئ رأي في القوائم المالية موضوع الفحص.
- توافق عرض القوائم المالية مع المبادئ المحاسبية المقبولة قبولاً عاماً: يجب ان يبين ما إذا كانت القوائم المالية عرضت وفق مبادئ المحاسبية المقبولة قبولاً عاماً.
- الاتساق في تطبيق المبادئ المحاسبية المقبولة قبولاً عاماً: يجب ان يوضح التقرير ما إذا كانت المبادئ المحاسبية الحالية بنفس المبادئ المطبقة في لفترة السابقة
- ملائمة الافصاح في القوائم المالية: ينظر الى الافصاح عن المعلومات ف القوائم المالية على انه كاف بدرجة معقولة ما لم يوضح التقرير غير ذلك
- وحدة الراي تتضمن تقرير المراجع رايه في القوائم المالية كوحدة واحدة او اشارة الى عدم امكانية ذلك وعندما لا يتمكن من تعبير برأي شامل يجب ان يوضح اسباب ذلك وفي جميع الحالات التي يقتن فيها اسم المراجع بقوائم مالية يجب ان يتضمن التقرير ايضاحاً قاطعاً عن الفحص الذي قام به ودرجة المسؤولية التي يتحملها.

### المطلب الثالث: واقع تنظيم ممارسة مهنة التدقيق ف الجزائر

شهدت عملية تنظيم ممارسة مهنة التدقيق لخارجي في الجزائر عدة مراحل تاريخية تماشت مع طبيعة النظام الاقتصادي المتبع آنذاك حيث هيئات تنظيمية قائمة على متابعة المهنة وكذا نصوص تشريعية تنظم هذه المهنة في الجزائر.

### الفرع الأول: الإطار التاريخي لتنظيم مهنة التدقيق في الجزائر

- مرت مهنة التدقيق في الجزائر ب 6 مراحل اساسية وهي:
- **أولاً: قبل الاستقلال:** كانت المهنة خاضعة لقوانين المستعمر الفرنسي.
- **ثانياً: غداة الاستقلال:** تميزت مهنة المحاسبة والتدقيق بوجود فراغ كبير على مستوى التنظيم والتسيير او على مستوى التأطير والكفاءات وظلت المهنة خاضعة للنصوص المستمدة من اتفاقيات افيان والقانون الأساسي.
- **ثالثاً: المرحلة ما بين 1971-1991:** عرفت هذه المرحلة انشاء المجلس الأعلى للتقنيات المحاسبية CSTC تحت سلطة ووصاية وزارة المالية، حيث كانت من بين مهامه تحضير المخطط

الوطني للمحاسبة وضمان تنظيم مهنة المحاسبة كما شهدت انشاء المفتشية العامة للمالية المكلفة بتدقيق جميع المؤسسات العمومية، كما شهدت انشاء مجلس المحاسبة التابع للدولة مهمته تدقيق حسابات المؤسسات العمومية ذات الطابع الاقتصادي وما يميز هذه المرحلة احتكا الدولة لمهنة التدقيق على الساحة العملية.

- **رابعا: ما بين 1992-2001** عرفت هذه المرحلة بإنشاء المصاف الوطني للخبراء المحاسبين ومحافظي الحسابات والمحاسبين المعتمدين حيث يتم انتخابه من طرف المهنيين في المجالات الثلاثة (الخبير المحاسبي، محافظ الحسابات، المحاسب المعتمد) وبالتالي اعتبرت هذه المرحلة ببداية الممارسة الحرة للمهنة في الجزائر.

- **خامسا: من سنة 2002-2010:** تميزت هذه المرحلة بإنشاء المجالس الجهوية، حيث عرفت هذه المرحلة الكثير من الاضطرابات على مستوى المهنة مما أدى الى وضع حد للطابع لحر لممارسة المهنة، وإعادة اخضاعها لوزارة المالية بموجب القانون 10-01 المؤرخ في 2010/06/29 المتعلق بالخبير المحاسبي ومحافظ الحسابات والمحاسب المعتمد.

- **سادسا: جوان 2010 الى يومنا هذا:** تميزت هذه المرحلة بإعادة اخضاع تنظيم ممارسة هذه المهنة لوصاية وزارة المالية وذلك بتكليف مصاف الوطني للخبراء المحاسبين ومحافظي الحسابات والمحاسب المعتمد وتكليف المجلس الوطني للمحاسبة بمتابعة المهنة.

**الفرع الثاني: المنظمات التي تأثر على مهنة التدقيق.**

تلعب المؤسسات المهنية والمعاهد والجمعيات والنقابات العاملة في مجال المحاسبة والتدقيق دورا هاما في تضيق الفجوة بين النظرية والتطبيقية وذلك لما تقوم به هذه المؤسسات من تدريب وتأهيل لتعميق الوعي والمعرفة وتطوير المهارات المهنية للعاملين في مهنة التدقيق والمحاسبة ومن بين المنظمات التي تأثر على مهنة التدقيق والمسؤولة عن وضع المعايير الدولية وغيرها من المعايير المنظمة لمهنة التدقيق نجد:

- **الاتحاد الدولي للمحاسبين**

انبتق الاتحاد الدولي للمحاسبين من لجنة التنسيق الدولية لمهنة المحاسبة عام 1972 وفي أكتوبر عام 1997 حل الاتحاد محل لجنة التنسيق الدولية حيث وقع الاتفاق على تأسيسه من قبل 63 منظمة مهيئة من 49 دولة من دول العالم.

اتخذ الاتحاد نيويورك مقرا له وفي سعيه نحو تحقيق اهداف أساسية ونجد انه قام بوضع برنامجا مؤلفا من 12 نقطة أساسية تتمثل في<sup>12</sup>:

- 1.وضع الإرشادات لممارسة التدقيق الدولي
- 2.وضع دليل للسلوك المهني لتتقيد به منظمات الأعضاء
3. تطوير برنامج للتعليم المستمر للتدريب المهني.
- 4.تقويم الإدارة المالية والتقنيات والإجراءات الإدارية الأخرى والتقرير عنها
- 5.جمع وتحليل ونشر المعلومات المتعلقة بالممارسة مهنة التدقيق
- 6.تقديم الدراسات القيمة في مجالات أخرى التي تهتم المحاسبين
- 7 تعزيز لعلاقات مع مستخدمي القوائم المالية
8. الحفاظ على علاقات جيدة مع المنظمات الإقليمية والتحرري عن إمكانية تأسيس منظمات جديدة
- 9.وضع نظام اتصالات دائم بين أعضاء الاتحاد والمنظمات المهنة الأخرى
10. تنظيم وتعزيز تبادل المعلومات الفنية والموارد التعليمية والمنشورات المهنية
11. تنظيم عقد المؤتمر الدولي للمحاسبين كل خمس سنوات والسعي لتوسيع عضوية الاتحاد.

#### - المجمع الأمريكي للمحاسبين القانوني

يعتبر هذا الجمع أكثر التنظيمات تأثيرا على مهنة التدقيق. تم تأسيسه عام 1887 وهو يضم في عضويته أكثر من 350000 عضو حوالي 35% من هؤلاء الأعضاء يقومون بمزاولة مهنة المحاسبة العامة وقبل عام 1997 كان يمكن للأفراد ان يكونوا أعضاء بالمجمع الا انه اعتبارا من بعد ذلك كون المجمع مجموعة جديدة من العضوية حيث خصص قسما خاص لمكاتب المحاسبة ويتكون ذلك القسم من قسمين فرعيين هما: قسم لممارسة المهنة على المؤسسات المقيد تنظيم تداول الأوراق المالية. اما

<sup>12</sup>مامون حمدان حسين القاضي، المحاسبة الدولية، دار الثقافة للنشر والتوزيع، الأردن الطبعة 1، 2000، ص ص 40 - 41

الآخر فهو مخصص للمكاتب المرتبطة بالتدقيق المؤسسات الخاصة. ويتولى هذا المجمع القيام بالوظائف التالية:

- ✓ اصدار قواعد العضوية بالمجمع
- ✓ اصدار قواعد السلوك المهني لممارسة مهنة التدقيق والمحاسبة
- ✓ اصدار معايير أداء عملية فحص قوائم المالية، ومعايير رقابة جودة التدقيق والفحص بواسطة زميل المهنة، حيث يجب ان يتوفر لدى مكتب المحاسبة والتدقيق نظام لرقابة جودة التدقيق الذي يهدف الى التحقق من تطبيق المعايير المهنية ويتم اجراء تدقيق لهذا النظام بواسطة أحد زملاء المهنة كل 3 سنوات
- ✓ اصدار معايير التدقيق للمؤسسات الغير متداولة أسهمها في البورصة
- ✓ أصدر معايير أداء الخدمات الاستثمارية الضريبية.
- **مجمع المدققين الداخليين.**

وهو تنظيم مهني دولي. له دور نشط في دعم التدقيق الداخلي الذي هو فرع من فروع التدقيق ساهم هذا المجمع في تحديد معايير التدقيق الداخلي وقام بإصدار إيضاح على مسؤولية المدققين الداخليين وأصدر كذلك معايير ممارسة مهنة التدقيق الداخلي وينشر عذا المجمع مجلة بسم المدقق الداخلي ويقوم بإدارة امتحانات المدقق الداخلي المؤهل وهي عبارة عن برامج تأهيل مني للمدققين الداخليين<sup>13</sup>.

#### - **معهد المحاسبة الأمريكي**

وهو تنظيم لتعليم المحاسبي، وتمتد عضويته الى الممارسين بالإضافة الى المحاسبين الأكاديميين، ويشجع معهد المحاسبة الأمريكي اجراء البحوث في مجالات المحاسبة والتدقيق وتعتبر نشرته عن قائمة مفاهيم التدقيق الأساسية المصدر الرئد لنظرية التدقيق.

<sup>13</sup> امين السيد احمد لطفي، المراجعة بين النظرية التطبيق، الدار الجامعية، مصر، 2006، ص55



## المبحث الثاني: الإطار النظري لأداء المؤسسة

تعمل إدارة الموارد البشرية وسياساتها وقراراتها نحو تحقيق أداء فعال وإنتاجية عمل مرتفعة، فالتخطيط للقوى العاملة وتصميم برامج الاختيار والتوظيف، والتدريب والتنمية، وسياسات الأجور والحوافز، وتعزيز دور القيادة والإشراف، وتهيئة طرق ووسائل الاتصال الملائمة كلها فعاليات تنفيذية تختص بها إدارة الموارد البشرية في المنظمة بهدف زيادة فاعلية أداء العاملين وكسب ودهم وولائهم وصولاً إلى أعلى إنتاجية ممكنة.

**مطلب الأول: ماهية الأداء:** لنتعرف أكثر على الأداء في المؤسسة حاولنا في موضوع الأداء وكل الجوانب المرتبطة به من تعريف وأنواع وخطوات تقييمه ودوافع تحسين الأداء في المؤسسة.

**الفرع الأول: تعريف الأداء:** تعتبر عملية تقييم الأداء أحد الركائز التي تشكل محورا أساسيا لمعرفة مدى نجاح وفشل المؤسسة الاقتصادية والأداء له مجموعة من التعاريف نذكر منها:

عرفها ويت ماير الأداء هو المستوي الذي تتمتع به مخرجات المؤسسة بعد إجراء العمليات على مدخلاتها، فالأداء هو مخرجات الأنشطة والاحداث تشكل داخل المؤسسة<sup>1</sup>.

\***الأداء** هو النشاط الشمولي المستمر الذي يعكس نجاح المؤسسة، واستمراريتها وقدرتها على تكيف مع البيئة، وفشلها وانكماشها وفق أسس ومعايير محددة تضعها المؤسسة وفق لمتطلبات نشاطاتها وفي ضوء الأهداف طويلة الأمد<sup>2</sup>.

\***الأداء** هو محصلة أو انعكاس لكيفية استخدام المؤسسة لمواردها المالية والبشرية واستغلالها بالصورة التي تجعلها قادرة على تحقيق أهدافها<sup>3</sup>.

<sup>1</sup> طاهر محسن منصور الغالي، وائل محمد صبحي ادريس، الادارة الاستراتيجية: منظور منجي متكامل، دار وائل للنشر والتوزيع، عمان، ط 2007، 1، ص 478

<sup>2</sup> إعلان فرحان طالب وايمان شيخان المشهداني، الحوكمة المؤسسية والأداء المالي الاستراتيجي للمصارف، ط1، دار الصفاء للنشر والتوزيع، الأردن، 2011، ص 64

<sup>3</sup> وائل صبحي ادريس طاهر محمد منصور، أساسيات الأداء وبطاقة التقييم المتوازن، ط1، دار وائل للنشر والتوزيع، الأردن، 2009، ص 37.

ومن خلال هذه التعاريف نستنتج: أن الأداء يتمثل في قدرة المؤسسة على تحقيق النتائج التي تتطابق مع الخطط والأهداف المرسومة، باستغلالها لمواردها المتاحة استغلال أمثل.

**الفرع الثاني محددات الأداء:** أداء العاملين هو الأثر الصافي لجهودهم وإدراك الدور والمهام، ويعني هذا أن الأداء في موقف معين يمكن أن ينظر إليه على أنه إنتاج لعلاقة متداخلة بين مجموعة من المحددات وهي كالتالي<sup>1</sup>:

**أ- الجهد:** هو عبارة عن الطاقة الجسمانية والعقلية التي يبذلها الفرد لأداء مهمته، والجهد يختلف من مهنة أو عمل إلى آخر، حيث يكون بنسب متباينة إما ضعيفة، متوسطة أو كبيرة فائقة، إن الجهد عادة يكون متعلق بالحالة النفسية للعامل وبطبيعة الحوافز التي تمنح له مقابل أداء عمل معين.

**ب- القدرات:** وهي الخصائص الشخصية المستخدمة للأداء عمل معين والقدرة تكون مقرونة بالكفاءة والمهارة، وهي تختلف من فرد إلى آخر، وتتغير من فترة زمنية إلى أخرى، إن التدريب والتكوين يلعبان دورا فعالا في تحسينها وتقريرها والرفع منها.

**ج- إدراك الدور الهام:** وهو الاتجاه الذي يعتقد الفرد أنه من الضروري توجيه جهوده في العمل من خلاله. إن فهم الدور والمهام من طرف الفرد العامل يؤدي إلى الإلتقان والنجاح وتحقيق الغاية والهدف المطلوب وبذلك يؤدي إلى أداء فعال في العمل.

لتحقيق مستوى مرضي من الأداء لا بد من وجود حد أدنى من الاتفاق في مكونات ومحددات الأداء، بمعنى أن الأفراد عندما يبذلون جهود فائقة ويكون لديهم قدرات متفوقة، ولكنهم لا يفهمون أدوارهم، فإن أدائهم لن يكون مقبولا من وجهة نظر الآخرين، فبالرغم من بدل الجهود الكبيرة في العمل فإن هذا العمل لن يكون موجها في الطريق الصحيح.

لذا فإن العلاقة بين محددات الأداء هي علاقة تكامل وترابط وتأثير وتأثر، ولكي يكون العمل متكامل لا بد من توفر هذه المكونات.

<sup>1</sup>اصلاح عبد الباقي، إدارة الموارد البشرية، كلية التجارة جامعة الإسكندرية، الدار الجامعية الاسكندرية، 1999، ص. 210

**لمطلب الثاني: خطوات تقييم الأداء ودوافع تحسينه**

عملية تقييم الأداء من العمليات الهامة داخل المؤسسة على جميع مستوياتها، ولكي تتحقق عملية التقييم يتطلب وجود خطوات اهم شيء الدافع لحسين الأداء .

**الفرع الأول: خطوات تقييم الأداء :**

تمر عملية تقييم الأداء بمراحل عدة نجعلها فيما يلي<sup>1</sup>:

**1- جمع البيانات والمعلومات الإحصائية:** حيث تتطلب عملية تقييم الأداء توفير البيانات والمعلومات والتقارير اللازمة لحساب النسب والمعايير المطلوبة خلال فترة معينة.

**2- تحليل ودراسة البيانات والمعلومات الإحصائية:** للوقوف على مدى دقتها وصلاحياتها لحساب المعايير والنسب والمؤشرات اللازمة لعملية تقييم الأداء حيث يتعين توفير مستوى من الموثوقية والاعتمادية في هذه البيانات.

**3- إجراء عملية التقييم:** باستخدام النسب والمعايير الملائمة للنشاط الذي تمارسه الوحدة الاقتصادية على أن تشمل عملية تقييم النشاط العام للوحدة أي جميع أنشطة مراكز المسؤولية فيهدف إلى التوصل حكم موضوعي ودقيق يمكن الاعتماد عليه.

**4- إتخاذ القرار المناسب عن نتائج التقييم:** في كون نشاط الوحدة المنفذ كان ضمن الأهداف المخططة وإن الانحرافات التي حصلت في النشاط قد حصرت جميعها، وحددت أسبابها ووضع الخطط لسير نشاط الوحدة نحو الأفضل في المستقبل.

**5- تحديد المسؤوليات متابعة العمليات التصحيحية للانحرافات.**

<sup>1</sup>مجيد الكرخي، تقويم الأداء بالاستخدام النسب المالية، دار المناهج للنشر والتوزيع، عمان، 1، 2007، ص 39.

## الفرع الثاني: دوافع الأداء .

هناك العديد من العوامل التي تجعل المؤسسات تحسین أدائها، ونذكر من أبرزها دوافع التحسين المستمر والمسؤولية الاجتماعية وأبعاد التنمية المستدامة<sup>1</sup>.

أولاً: دوافع التحسين المستمر: من أهم العوامل التي تدفع بالتحسين المستمر هي: معدلات التغير السريعة، المنافسة، الحفاظ على المكانة والاهتمام بالجودة.

أ- **معدلات التغير السريعة:** وهي تمثل مجموعة القوى الخارجية، التي تؤثر على نشاط وقرارات المؤسسة وتتأثر بها، والبيئة الخارجية هي نقطة البداية والنهاية للمؤسسة؛ فمن حيث كونها نقطة البداية، فهي المصدر الأساسي للحصول على الموارد التنظيمية مثل المواد الخام، رؤوس الأموال، العمالة والمعلومات عن السوق، أما من حيث كونها نقطة النهاية، فإن بيئة الأعمال هي المستهلك الأساسي المنتجات وخدمات المؤسسة، فكلما تميزت البيئة بعدم التأكد نتيجة لكثرة عدد المتغيرات البيئية وعلم استقرارها، عندها تعمل المؤسسات على تحسين أدائها، لمواجهة ظروف الغموض البيئي وذلك من خلال الابتكار.

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

ج- **الاهتمام بالجودة؛** ومنه فإن المتغيرات السريعة التي تحيط بنشاط المؤسسات، خاصة الهادفة للربح واشتداد المنافسة، تحتم على هذه المؤسسات أن تجد لنفسها الأسلوب الذي يمكنها من دمج معارفها ومواردها المختلفة لتحقيق مستوى عال من الأداء، وذلك مع الحرص على التركيز على لجودة الشاملة،

<sup>1</sup>مومن شرف الدين، دور العمليات بالإدارة في تحسين الأداء في المؤسسات الاقتصادية، رسالة ماجستير، علوم التسيير تخصص الاستراتيجيات، جامعة سطيف، 2012، ص 67. 68.

والتي تعبر عن الأساس الذي ينطلق منه استهداف ذلك المستوى من الأداء، إضافة إلى ضرورة مراعاة شروط التنمية المستدامة.

د-المنافسة: وهي تعبر عن حالة الصراع الموجود بين المؤسسات ومحاولة كل منها كسب الريادة في السوق وذلك باعتماد عدة استراتيجيات تمكنها من تحقيق مستويات مرتفعة من الأداء، لذلك على المؤسسة القيام التحديث المستمر لاستراتيجياتها وتتبع متغيرات البيئة الخارجية.

ثانيا-المسؤولية الاجتماعية للمؤسسة والتنمية المستدامة: تعرف المسؤولية الاجتماعية بأنها الادماج الاختياري من طرف المؤسسات، بالاهتمام بالمشاكل الاجتماعية والبيئية في أنشطتها التجارية وعلاقتها مع الأطراف ذات المصلحة، فالمؤسسات لها سلوكيات اجتماعية مسؤولة، بغض النظر عن المتطلبات القانونية المفروضة من أجل الاستجابة للحاجات الاجتماعية، فيكون من بين أهدافها المساهمة في التنمية المستدامة والصحة والرفاهية الاجتماعية من بين الفوائد التي تحصل عليها المؤسسة المسؤولة اجتماعيا وتحسن من أداءها هي:

- تحسين صورة المؤسسة والحفاظ على سمعتها في المجتمع.
- معرفة متطلبات الزبون بصفة إجمالية دائمة، وهذا بتقديم منتجات بتكنولوجيات محافظة على البيئة، وهذا ما يضمن الحصول على ميزة تنافسية.
- تحفيز العمال وهذا بتتبع المؤسسة السياسات وخطوات التنمية المستدامة البيئية والاجتماعية، بدلا من التسبب في بعض المشاكل
- التحكم في المخاطر وأيضا في التكاليف والكوارث البيئية.
- الاستجابة لمتطلبات الأطراف ذات المصلحة، وهذا بتعامل المؤسسة مع عدة عوامل خارج النطاق الاقتصادي.

## المبحث الثالث: الدراسات لسابقة

هناك العديد من دراسات السابقة التي تناولت هذا الموضوع دور التدقيق في تحسين الأداء المحاسبي للمؤسسة الاقتصادية لكن من زوايا مختلفة وقد تنوعت من عربية واجنبية وفي ما يلي جملة من الدراسات التي تم الاستفاد منها

## المطلب الأول: الدراسات العربية:

1\* - عادل بومجان تحت عنوان: "تأهيل الموارد البشرية لتحسين أداء المؤسسة الاقتصادية دراسة حالة مؤسسة صناعية الكوابل فرع جنرال كابل بسكرة"، أطروحة دكتورا، جامعة بسكرة، سنة 2015/2014 .

تطرق الباحث التعرف على أثر تأهيل الموارد البشرية في تحسين أداء المؤسسة وهذا من مدخلين حديثين هما التمكين الإداري وإدارة المعرفة، والتطرق إلى أداء المؤسسة من منظورات بطاقة الأداء المتوازن، والمتمثلة في منظور النمو والتعلم، ومنظور العمليات الداخلية والعملاء والمنظور المالي. وخلصت الدراسة الى العمل على فهم وادارات فلسفة ومضامين التمكين الإداري ومراعاة أبعاده كالتحفيز والعمل على تطبيق ممارسات وعمليات إدارة المعرفة، وتوفير مناخ تنظيمي ملائم وتنظيمات مرنة تتماشى مع السياسات الجديدة للموارد البشرية.

2\* بوقابة زينب تحت عنوان: "التدقيق الخارجي وتأثيره على فعالية الأداء في المؤسسة الاقتصادية -دراسة حالة مؤسسة المعمل الجزائري الجديد للمبصرات ROUIBA-NCA"، مذكرة ماجستير، جامعة الجزائر 3، 2012/2011

تطرقت الباحثة من خلال هذه الدراسة على الاهتمام بالتدقيق الخارجي في تحسين الأداء المؤسسة الاقتصادية وإضفاء الثقة والمصداقية حول القوائم المالية، ومنح الضمان لمختلف المتعاملين مع المؤسسة وركزت الدراسة النظر في التدقيق المالي فقط، بل ركزت على تحقيق تطوير وتحسين فعالية الأداء في المؤسسة.

## المطلب الثاني: دراسات اجنبية

1 \* دراسة **maysa mohammad saad abu tamam**، 2013/2012، بعنوان : *tha* extent of awareness of accountants auditors financial lanalystsand users of financial statements of creative accounting practices on the cash flow statement حيث هدفت الدراسة إلى التعرف على نطاق المحاسبة الإبداعية في قائمة التدفق النقدي وذلك من خلال دراسة ميدانية في الشركات الصناعية حيث كانت العينة مكونة من 261 مستجيباً من محاسبين و مدققين ومحللين ماليين ومستخدمي البيانات، أشارت النتائج إلى وجود تأثير الاستخدام ممارسات المحاسبة الإبداعية على موثوقية وملائمة بيانات قائمة التدفق النقدي، كما أنه يوجد إدراك لديهم الأساليب المحاسبة الإبداعية على قائمة التدفق النقدي، وعلى ضوء النتائج فقد أوصت الدراسة بضرورة إعطاء اجراءات المحاسبة الإبداعية ما تستحقه من الاهتمام والدراسة بغية المحافظة على سلامة المعلومات والبيانات المالية للشركات و الواردة في قوائمها المالية، فرض عقوبات شديدة على معدي القوائم المالية للشركات الصناعية الذين يقومون بممارسات المحاسبة الإبداعية بكل أشكالها والعمل على زيادة الوعي و الإدراك الكافي لمعرفة و توضيح أساليب المحاسبة الإبداعية وذلك لبيان أضرارها والحد من تلك الممارسات ومحاربتها.

2 \* الدراسة ( **matar and al-halabi** 2009) بعنوان ، *The role of the external auditor* in limiting the impact of creative accounting on the reliability of financial statements issued by important Jordanian companies حيث هدفت إلى التعرف على أساليب المحاسبة الإبداعية المستخدمة وآثارها في موثوقية البيانات المحاسبية، بيان دوافع الإدارة من استخدام أساليب المحاسبة الإبداعية و التعرف على دور المدققين لتلك الشركات في الحد من إجراءات المحاسبة الإبداعية الممارسة من قبل مجالس إدارات الشركة المساهمة العامة الأردنية في القوائم المالية المدققة، وقد توصلت الدراسة الى مجموعة من الاستنتاجات أهمها أن المحاسبة الإبداعية هي عملية تلاعب بالأرقام المحاسبية من خلال انتهاز الفرصة للتخلص من الالتزام بالقواعد المحاسبية، تؤثر

أساليب المحاسبة الإبداعية على موثوقية البيانات المالية الصادرة عن الشركات العامة الأردنية و أهم التوصيات الخاصة بالدراسة أن يولي مدقي الحسابات الخارجيين عن تنفيذ عملية تدقيق حسابات الشركة المساهمة العامة جميع عناصر و مكونات القوائم المالية الاهتمام الكافي للتعرف على كافة ممارسات و أساليب المحاسبة الإبداعية المحتمل تطبيقها.

### ❖ أوجه التشابه ووجه الاختلاف

#### أوجه التشابه

تتشابه دراستنا الحالية مع الدراسات السابقة في بعض الجوانب:

- تركيز على دور المدقق الخارجي
- مساهمة المدقق الخارجي في المؤسسة والدور الفعال الذي يقوم به
- دور مدقق الخارجي في تعزيز صدق النتائج المحاسبية

#### أوجه الاختلاف

تختلف دراستنا مع مختلف الدراسات:

- انها سهلة الفهم والاستيعاب
- أكثر شمولاً لدور المدقق الخارجي في تعزيز وتحسين الأداء المحاسبي
- دراسة جاءت عبارة على استبيان يضم مجموعة من المدققين الخارجيين ذوي الخبرة والاختصاص.



الفصل الثاني  
دراسة الحالة  
(مكاتب التدقيق الخارجي)

**تمهيد:**

لقد تطرقنا إلى الجانب النظري ما هو المدقق الخارجي وكل ما يتعلق به وحاولنا إلى مدى مساهمة المحقق الخارجي في تحسين الأداء في المؤسسات الاقتصادية، والان سنتطرق إلى الجانب التطبيقي والذي اخترنا مجموعة من مكاتب التدقيق الخارجي والخبراء المحاسبين والأشخاص الذين عندهم دراية بالموضوع ولها خبرة جيدة بالموضوع.

سنتعرض في هذا الفصل إلى مبحثين هما:

**المبحث الأول:** سنتعرض إلى دور المحقق الخارجي في تحسين الأداء في المؤسسة الاقتصادية من خلال دراسة ميدانية والقيام بجميع الملاحظات التي تم تجميعها خلال فترة الدراسة، الاستبيان لجمع المعلومات الأزمنة واختبار الفرضيات وتحقيق أهداف الدراسة.

**أما المبحث الثاني:** تحليل نتائج الاستبيان: حيث قمنا بمطالبتين متتاليتين هما تحليل فقرات الاستبيان واختبار فرضيات الدراسة وتحليل التباين.

### المبحث الأول: عينة الدراسة

من أجل تحقيق أهداف الدراسة، استخدمنا الأسلوب الوصفي والتحليلي في الجانب النظري بهدف التطرق إلى دور المدقق الخارجي وكذا الأداء في المؤسسة، كما قمنا بدراسة مجموعة من مكاتب التدقيق ومكاتب المحاسبة (الخبراء المحاسبين)، واعتمدنا في دراستنا الميدانية على الاستبيان الذي قمنا بتصميمه بناءً على الدراسات النظرية والدراسات السابقة ثم عرضه على مجموعة من المحكمين وأساتذة مختصين في التدقيق الخارجي (أنظر الملحق رقم 01).

### المطلب الأول: عينة الدراسة

تمثلت عينة الدراسة في مجموعة من مكاتب التدقيق الخارجية والمكاتب المحاسبية وبعض الدكاترة الجامعة، الذين لديهم علاقة بموضوع الدراسة وما يتعلق بالأداء المدققين، ويفترض أن يكون هؤلاء على الاطلاع بموضوع الدراسة ولديهم القدرة على الإجابة على استبيان الخاص بالدراسة الحالية وقد تم تسليم الاستبيان وشرحه عن طريق المقابلة، وقد تم توزيع 35 استبيان واسترجعنا منها 34 استمارة.

الجدول 2: احصائيات خاصة باستمارة الاستبيان

النسبة %	التكرار	البيان
100%	35	الاستمارات الموزعة
97.14%	34	الاستمارات المسترجعة
2.86%	1	الاستمارات الغير مسترجعة
97.14%	34	الاستمارات النهائية

المصدر: من اعداد الطالب باعتماد على نتائج الاستبيان

من خلال الجدول نلاحظ ان اجمالي الاستثمارات الموزعة هو 35 استمارة منها 34 تم استرجاعها وهو ما يمثل نسبة 97.14% من حجم العينة المختارة في حين ان استمارة واحدة لم يتم استرجاعها وهو ما يمثل 2.86% من اجمالي حجم العينة.

### المطلب الثاني: الأدوات الإحصائية المستخدمة وهيكل الاستبيان

أولاً: جمع استمارات الاستبيان والوسائل الإحصائية المستخدمة

بعد عملية توزيع الاستبيان على العينة المختارة، قمنا بعملية جمعه والتي تعد أهم وأصعب الخطوات كونها ترتبط بالحصول على نتائج عملية تفيدنا في إثراء هذا الموضوع، فعدنا على جمع هذا الاستبيان عن طريق الاستلام المباشر وعن طريق المقابلة، ثم بعد الحصول على الاستبيان بدأنا عملية التحليل وفق جداول يتم تحليلها إحصائياً، باستخدام الأدوات الإحصائية التالية:

- **التكرارات والنسب المئوية:** تم الاعتماد عليها بهدف التفريق بين فئات العينة، بناءً على المعلومات الشخصية لأفرادها، ومعرفة توجه إجابات أفراد العينة إلى إجمالي العينة.
- **المتوسط الحسابي:** تم استخدامه في هذه الدراسة كونه مؤشر يقوم بترتيب البنود حسب أهميتها من وجهة نظر المستجوبين على الاستبيان من فئات الدراسة، حيث تم اعتماد الوسط الحسابي للإجابات المشاركين كمؤشر على مساهمة المدقق الخارجي في تحسين الأداء في المؤسسة.
- **الانحراف المعياري:** تم استخدامه لمعرفة مدى تشتت القيم عن متوسطها الحسابي.
- **اختبار ألفا كرو نباخ:** تم استخدامه لمعرفة ثبات فقرات الاستبيان، بحيث يأخذ قيم تتراوح من 0 إلى 1، فان لم يكن هناك ثبات تام في البيانات فان قيمة المعامل تكون مساوية للصفر، أما إذا كان هناك ثبات تام في البيانات فان قيمة المعامل تساوي الواحد، أي أن زيادة قيمة هذا المعامل تعني زيادة مصداقية البيانات. معامل الصدق (validity): يساوي الجذر التربيعي لمعامل ألفا كرو نباخ.

- اختبار معامل ارتباط بيرسون: يستخدم معامل ارتباط بيرسون لقياس صدق فقرات الاستبيان بحيث يجب أن تكون قيمتها دالة عند مستوى الدلالة، كما يجب أن تكون قيمتها المحسوبة أكبر من قيمتها الجدولية.
- اختبار التوزيع الطبيعي كولمجروف سمرنوف (Kolmogorov – Smirnov Test): يستخدم هذا الاختبار لمعرفة طبيعة توزيع بيانات ظاهرة معينة في كونها تتبع التوزيع الطبيعي من عدمه.
- اختبارات الإحصائي (T -Test): يستخدم للمقارنات الثنائية وفي اختبار فرضيات الاستبيان للتأكد من الدلالة الإحصائية للنتائج التي تم التوصل إليها.  
ثانيا: هيكل الاستبيان  
يحتوي الاستبيان على قسمين هما:  
/المحور الأول: شمل المعلومات الشخصية لأفراد مجتمع الدراسة وتتضمن: المؤسسة/ الجنس/ سنوات الخبرة/المؤهل العلمي/التخصص العلمي.  
المحور الثاني: شمل 17 فقرات، يهدف إلى تحديد دور المدقق الخارجي او التدقيق الخارجي بصفة عامة في تحسين الأداء المحاسبي للمؤسسة الاقتصادية  
تم إعداد قائمة الأسئلة الاستبيان على أساس سلم ليكارت الخماسي الذي يحتمل خمسة إجابات كما هو موضح في الجدول التالي:

الجدول 3: سلم ليكارت الخماسي

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

المصدر: من اعداد الطالب باعتماد على نموذج ليكارت الخماسي

أما فيما يتعلق بالحدود التي اعتمدنا عليها في البحث عند التعليق على المتوسط الحسابي للمتغيرات في نموذج الدراسة، ولتحديد درجة سلم فقد حددنا ثلاث مستويات هي: (المنخفض، المتوسط، المرتفع) بناء على المعادلة التالية:

طول الفئة = (الحد الأعلى البديل - الحد الأدنى البديل) عدد المستويات

$$\text{أي: } 1.33 = 3 / (5 - 1)$$

الجدول رقم 4: مقياس تحديد الأهمية النسبية لمتغيرات الدراسة

5-3.68	3.67-2.34	1.33-1	مستوى الملائمة
مرتفعة	متوسطة	منخفضة	الأهمية النسبية للمتوسط الحسابي

المصدر: من اعداد الطالب

المطلب الثالث: وصف وتحليل خصائص العينة المدروسة

في هذا الجزء قمنا بدراسة وتحليل المحور الأول للاستبيان والذي يرتبط بالأسئلة المتعلقة بالمعلومات الشخصية للعينة المدروسة المتمثلة في: المؤسسة/ الجنس/ سنوات الخبرة/المؤهل العلمي/التخصص العلمي. ولتسهيل عملية التحليل قمنا بتجميع البيانات المحصل عليها وتفرغها في برنامج \* 25- SPSS وتمثيله في جداول للوضوح وتسهيل عملية التحليل والملاحظة.

أولاً: توزيع أفراد العينة حسب الجنس.

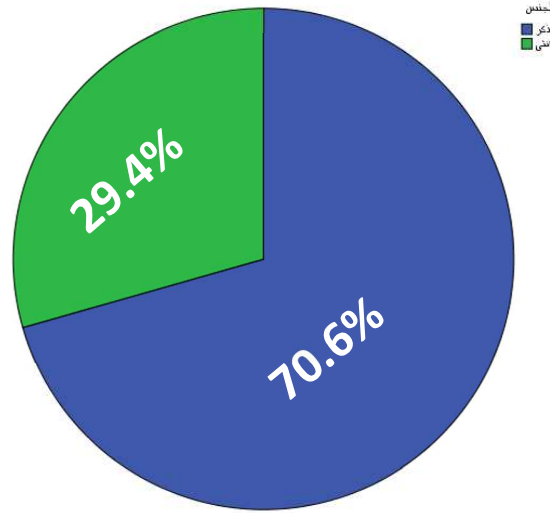
الجدول رقم 5: توزيع أفراد العينة حسب الجنس

النسبة %	تكرار	البيان
70.6%	24	ذكور
29.4%	10	إناث
100%	34	المجمع

المصدر: من اعداد الباحث بناء على الاستبيان المسترجع

من خلال الجدول نلاحظ أن نسبة المشاركة الذكور بلغت 70.6% أي 24 ذكر، بينما بلغت نسبة الإناث 29.4% أي 10 إناث وهذا ما يدل على هيمنة الذكور على ممارسة مهنة التدقيق الخارجي.

الشكل 1: توزيع افراد العينة حسب الجنس



المصدر: من عداد الطالب بالاعتماد على الجدول

ثانيا: توزيع الافراد حسب الخبرة

قمنا بتوزيع العينة على مجموعة من المسؤولين حسب خبرتهم المهنية.

الجدول رقم 6: يوضح توزيع افراد العينة حسب الخبرة

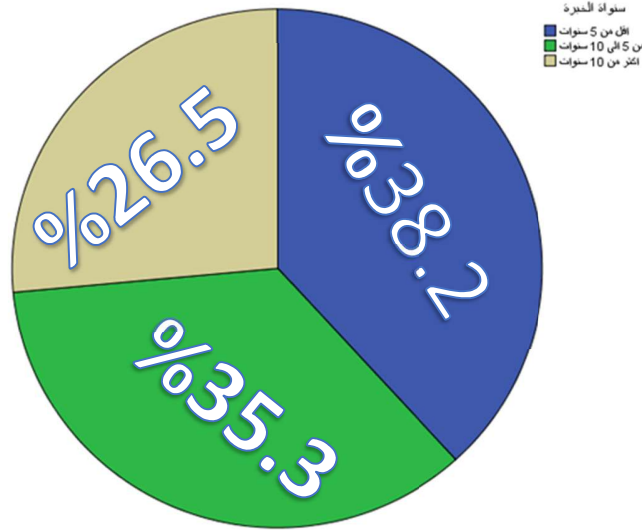
النسبة %	التكرار	سنوات الخبرة
38.2	13	اقل من 5
35.3	12	بين 5 و 10
26.5	9	أكثر من 10
100	34	المجموع

المصدر: من اعداد الطالب بناء على استبيان المسترجع

من خلال الجدول نلاحظ ان اغلبية المستجوبين لديهم خبرة اقل من 5 سنوات وبنسبة 38.2% وب عدد 13 فرد من افراد العينة المدرسة وتليها بين 5 و 10 سنوات بعدد افراد 12 فرد وبنسبة 35.3% اما اضعف نسبة فكانت لأكثر من 10 سنوات خبرة بعدد افراد 9 وبنسبة 26.5% من افراد العينة



الشكل 2: يوضح توزيع أفرا العينة حسب الخبرة



المصدر: من اعداد الباحث بالاعتماد على الجدول (الخبرة)

ثالثا: توزيع العينة حسب المؤهل العلمي

يمثل الجدول توزيع الافراد حسب الشهادات المتحصل عليها.

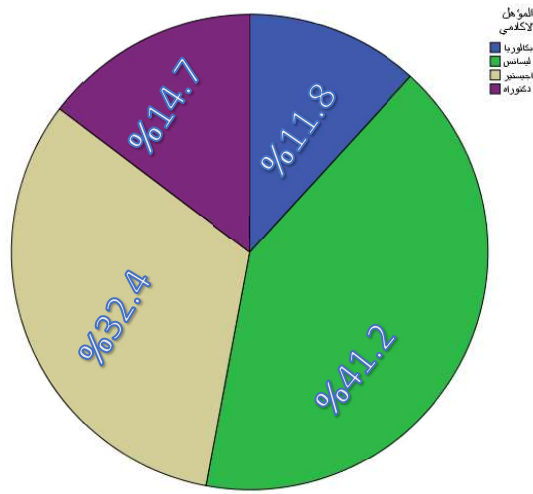
الجدول رقم 7: يمثل افراد العينة حسب المؤهل

النسبة %	التكرار	المؤهل العلمي
11.8	4	بكالوريا
41.2	14	ليسانس
32.4	11	ماستر
14.7	5	دكتوراه
100	34	المجموع

المصدر: من اعداد الطالب بناء على استبيان المسترجع

من خلال الجدول نلاحظ ان أكبر نسبة للمؤهل العلمي هي ليسانس حيث بلغت 41.2% اي ما عادل 14 فرد من افراد العينة وتليها ماستر بنسبة 32.4% اي ما يعادل 11 فرد إضافة الى حاملي دكتوراه فكانوا ب 5 افراد وبنسبة 14.7% وأخيرا حاملي البكالوريا فكانت نسبتهم 11.8% أي ما يعدل 4 افراد

الشكل 3: يمثل افراد العينة حسب المؤهل



المصدر: من اعداد الطالب بناء على الجدول

رابعا: توزيع الافراد حسب التخصص العلمي الذي درسه.

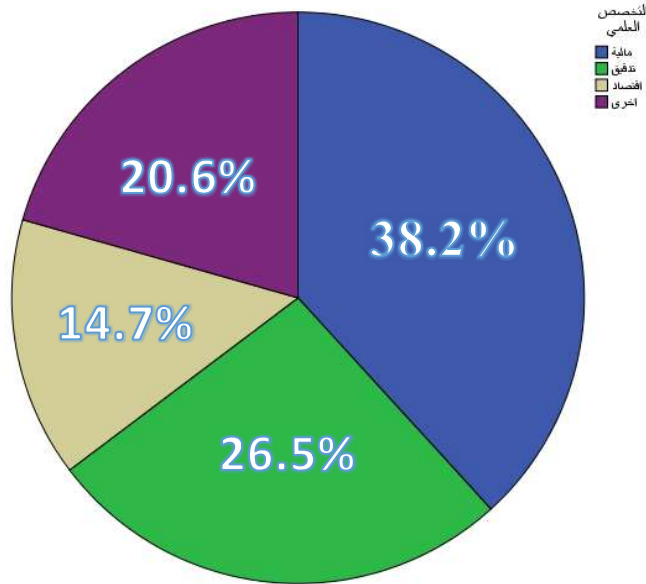
الجدول رقم 8: توزيع افراد حسب التخصص الذي درسه.

النسبة %	التكرار	التخصص العلمي
38.2	13	مالية
26.5	9	تدقيق
14.7	5	اقتصاد
20.6	7	اخرى
100	34	المجموع

المصدر: من اعداد الطالب بناء على الاستبيانات المسترجعة

من خلال الجدول نلاحظ ان التخصص الأكثر دراسة او الذي درس بشكل أكبر هو مالية حيث كان عدد افراده 13 ونسبته 38.2% اما التخصص الذي يليه فكان التدقيق ب عدد9 افراد ونسبة 26.5% بعدهما كانت تخصصات أخرى بعدد 7 ونسبة 20.6% ليكون اخرهم اقتصاد بنسبة 14.7% بعدد افراد 5 وهنا نلاحظ ان تخصص المالية هو المسيطر .

شكل 4: توزيع افراد حسب التخصص الذي درسه.



المصدر: من اعداد الطالب بناء على الجدول

**المبحث الثاني: تحليل نتائج الاستبيان واختبار الفرضيات**

يتم تحليل نتائج الاستبيان بمجموعة من الوسائل الإحصائية المستخدمة هي:

**المطلب الأول: تحليل الفقرات**

أولاً: اختبار ثبات الاستبيان باستخدام معامل الفا كرومباخ cronpachs alpha:

تم استخدام معامل الفا كرومباخ ثبات الاستبيان كما هو مبين في الجدول التالي:

**الجدول رقم 9: اختبار ثبات فقرات الاستبيان**

معامل الصدق	معامل الفا كرومباخ	عدد الفقرات	رقم المحور
0.934	0.874	9	المحور الأول
0.951	0.904	8	المحور الثاني
0.970	0.941	17	الدرجة الكلية

المصدر: من اعداد الطالب بالاعتماد على مخرجات spss 25

يستخدم معامل الفا كرومباخ لقياس مدى ثبات الاستبيان من ناحية الاتساق الداخلي لفقراته وتتراوح قيمة الفا كرومباخ بين الصفر والواحد وكلما اقتربت القيمة المحسوبة من الواحد دل ذلك على وجد ثبات عالي في الدراسة والعكس صحيح ومن خلال الجدول يتبين لنا انا معامل الفا كرومباخ بلغ (0.941) وهي نسبة ممتازة وجد مقبولة احصائياً وتعني نسبة ثبات (0.941) انه اذا اعيد توزيع الاستبيان على نفس العينة سيعيدون نفس اجاباتهم الألى.

ثانياً: اختبار صدق الاستبيان باستخدام معامل ارتباط بيرسون (Pearson correlation) ثم قياس صدق الاستبيان في هذه الطريقة وفقاً لمعامل الارتباط بيرسون من خلال حساب معاملات الارتباط بين كل فقرة والدرجة الكلية للمحور التابع له من جهة وبين محوري ومعدل فقرات الاستبيان الكلي من جهة أخرى

الجدول رقم 10: معامل ارتباط بيرسون بين محور الدراسة والمعدل الكلي لفقرات الاستبيان

الدلالة الاحصائية	معامل ارتباط بيرسون	المحور
0.000	0.972**	المحور الاول
0.000	0.975**	المحور الثاني

المصدر: من اعداد الباحث باعتماد على مخرجات spss25

يوضح الجدول أعلاه معامل الارتباط بيرسون بين محور الدراسة والمعدل الكلي لفقرات الاستبيان مرتفعة في المحور الثاني (0.972 و 0.975) مما يدل على وجود علاقة ارتباط قوية بين المحاور.

ثالثاً: اختبار التوزيع الطبيعي كولمجروف-سمر نوف (Kolmogorov-smirnov test):

لاختبار الفرضيات نستخدم كولمجروف-سمر نوف الذي يدرس مدى الفروق بين متوسطات المستجوبين حول فرضية الدراسة وعلته قمنا باختبار لمعرفة مدى توزيع البيانات طبيعياً بحيث تكون نتائج كولمجروف-سمر نوف لمحور الدراسة أكبر من 0.05 المعتمدة في الدراسة وهذا لتمكن من القيام باختبار (t). وكانت النتائج كما في الجدول الآتي:

الجدول رقم 11: اختبار التوزيع الطبيعي لمحاور الاستبيان

المحور	قيمة الاختبار	قيمة sig
المحور الاول	0.114	0.200
المحور الثاني	0.193	0.002
الدرجة الكلية	0.167	0.017

المصدر: من اعداد الطالب باعتماد على نتائج spss25

من خلال الجدول نلاحظ ان قيمة sig في المحور الأول أكبر من 0.05 حيث بلغت 0.200 وهذا عني ان فقات المحور الأول تتبع التوزيع الطبيعي.

بنما في المحور الثاني فبلغت قيمة sig (0.002) وهذا اقل من 0.05 بمعنى ان المحور الثاني لا يتبع التوزيع الطبيعي.

وكإجمالي المحاور فإني الاستبيان لا يتبع التوزيع الطبيعي نظرا للاختلاف الموجود بين المحاور.

المطلب الثاني: اختبار فرضيات الدراسة

يتم اختبار فرضيات الدراسة عن طريق المتوسط الحسابي والانحراف المعياري وتتمثل فيما يلي:

الفرضية الأولى: كفاءة المدقق الخارجي

من خلال هذه الفرضية سنقوم بتحليل كفاءة المدقق الخارجي من الاستبيان وذلك من خلال 9 فقرات حيث سنقوم بتفريغ والتحليل الخاص بهذا المحور من خلال الأجوبة المتحصل عليها عن طريق الاستبيان وذلك بعد وضعها في جدول لتسهيل التحليل

الجدول رقم 12: النتائج الإحصائية لفقرات المحور الاول

الرقم	الفقرات	المتوسط الحسابي	الانحراف المعياري	النتيجة
1	يقوم المدقق بأداء مهامه بكل دقة ونزاهة وموضوعية	2.00	0.921	منخفض
2	يحرص المدقق الخارجي دائما على التحصيل العلمي لتطوير مهارته	2.06	1.043	منخفض
3	يحترم المدقق الخارجي القانون ويتوقع اكتشاف أفعال بواسطة القانون والمهنة	2.32	1.147	منخفض
4	يتبع المدقق الخارجي معايير مهنية واضحة وسلسة وتتوافق مع معايير التدقيق الدولية	2.50	1.052	متوسط
5	يتأكد المدقق من تطبيق المبادئ المحاسبية المتعارف عليها	2.03	0.969	منخفض
6	يقوم المدقق الخارجي برفع التقارير فور الانتهاء منها	2.44	1.211	متوسط
7	يملك المدقق الخارجي حرية في اختيار الميادين والأنشطة التي يجب فحصها	2.88	1.149	متوسط

منخفض	1.017	2.24	يركز المدقق الخارجي على أهمية قيام المؤسسة بالإفصاح عن طبيعة المخاطر مما يساعد في الحد من أخطاء المحاسبية	8
متوسط	1.050	2.56	يقوم المدقق الخارجي بمتابعة مجلس الإدارة لتحقيق أهدافها للحد من حرية استخدام الإدارة للأساليب المحاسبية إبداعية	9
	0.75185	2.3366	نتائج المحور	

المصدر من اعداد الباحث بالاعتماد على مخرجات spss25

1. تقول العبارة 01 ان يقوم المدقق بأداء مهامه بكل دقة ونزاهة وموضوعية حيث تحصلت على متوسط حسابي 2.00 وانحراف معياري 0.921 ومنه نستنتج ان الأهمية النسبية لهذه العبارة منخفضة.
2. تقول العبارة 02 يحرص المدقق الخارجي دائما على التحصيل العلمي لتطوير مهارته حيث تحصلت على متوسط حسابي 2.06 وانحراف معياري لها 1.043 ومنه ان الأهمية النسبية للعبارة منخفضة.
3. تقول العبارة 03 يحترم المدقق الخارجي القانون ويتوقع اكتشاف أفعال بواسطة القانون والمهنة حيث تحصلت على متوسط حسابي 2.32 وانحراف معياري لها 1.147 ومنه ان الأهمية النسبية للعبارة منخفضة.
4. تقول العبارة 04 يتبع المدقق الخارجي معايير مهنية واضحة وسلسة وتتوافق مع معايير التدقيق الدولية حيث تحصلت على متوسط حسابي 2.50 وانحراف معياري لها 1.052 ومنه ان الأهمية النسبية للعبارة متوسطة.
5. تقول العبارة 05 يتأكد المدقق من تطبيق المبادئ المحاسبية المتعارف عليها حيث تحصلت على متوسط حسابي 2.03 وانحراف معياري لها 0.969 ومنه ان الأهمية النسبية للعبارة منخفضة.
6. تقول العبارة 06 يتأكد المدقق من تطبيق المبادئ المحاسبية المتعارف عليها حيث تحصلت على متوسط حسابي 2.44 وانحراف معياري لها 1.211 ومنه ان الأهمية النسبية للعبارة متوسطة.



7. تقول العبارة 07 يملك المدقق الخارجي حرية في اختيار الميادين والأنشطة التي يجب فحصها حيث تحصلت على متوسط حسابي 2.88 وانحراف معياري لها 1.149 ومنه ان الأهمية النسبية للعبارة متوسطة.

8. تقول العبارة 08 يركز المدقق الخارجي على أهمية قيام المؤسسة بالإفصاح عن طبيعة المخاطر مما يساعد في الحد من أخطاء المحاسبية حيث تحصلت على متوسط حسابي 2.24 وانحراف معياري لها 1.017 ومنه ان الأهمية النسبية للعبارة منخفضة.

9. تقول العبارة 09 يقوم المدقق الخارجي بمتابعة مجلس الإدارة لتحقيق أهدافها للحد من حرية استخدام الإدارة للأساليب المحاسبية إبداعية حيث تحصلت على متوسط حسابي 2.56 وانحراف معياري لها 1.050 ومنه ان الأهمية النسبية للعبارة متوسطة.

من خلال نتائج المحور الأول للاستبيان تبين لنا ان متوسطات الحسابية للمحور الثاني التي بلغ عددها 9 فقرات منخفضة تشير الى ان إجابات الدراسة كانت سلبية والدليل على ذلك ان متوسط الحسابي العام لفقرات المحور الأول 2.3366 وبلغ الانحراف المعياري 0.75185 مما يعني ان نسبة تشتت الإجابات افراد العينة على مضمون عبارات المحور الأول منخفض.

#### اختبار الفرضية

**H0** لفرضية الصفرية كفاءة المدقق الخارجي ليس لها دور في تحسين أداء المحاسبي.

**H1** الفرضية البديلة كفاءة المدقق الخارجي لها دور في تحسين أداء المحاسبي.

#### الجدول 13 نتائج اختبار t-test الفرضية الأولى

المتغير التابع	T المحسوبة	T الجدولية	sig	القرار الإحصائي
كفاءة المدقق الخارجي لها دور في تحسين أداء.	17.260	1.833	0.000	قبول الفرضية البديلة

المصدر من اعداد الباحث اعتمادا على مخرجات spss25

يتضح من البيانات الواردة في الجدول ان الدلالة الإحصائية sig اقل من المستوى الدلالة 0.05 كما ان قيمة t المحسوبة بلغت 17.260 في حين ان t الجدولية بلغت 1.833 حيث ان t المحسوبة أكبر من t الجدولية ومنه نرفض الفرضية الصفرية ونقبل الفرضية البديلة التي تقول كفاءة المدقق الخارجي لها دور في تحسين أداء

الفرضية الثانية: تحسين الأداء المحاسبي للمؤسسة الاقتصادية.

في هذه الفرضية سنقوم بدراسة تحليل المحور الثاني المتمثل في تحسين الأداء المحاسبي في المؤسسة الاقتصادية وذلك من خلال طرح 8 فقرات حيث سنقوم بتحليل البيانات وتفرغها في جدول ليسهل علينا عملية تحليلها

الجدول رقم 14: النتائج الإحصائية المتحصل عليها لفقرات المحور الثاني.

النتيجة	الانحراف المعياري	المتوسط الحسابي	الفقرات	الرقم
متوسط	1.280	2.38	يساعد المدقق الخارجي المؤسسة على معرفة قدرتها الفعلية في تحقيق النمو وزيادة الأرباح	1
منخفض	1.234	2.15	يساعد المدقق في زيادة فعالية الأداء في المؤسسة	2
منخفض	1.149	2.12	يظهر دور المدقق في تحسين أداء من خلال تحديد الكفاءة الإنتاجية في التقارير	3
منخفض	0.921	2.00	تقرير المدقق الخارجي حول أداء المؤسسة يرفع من كفاءة المؤسسة وفعاليتها	4

متوسط	1.257	2.76	يعتبر المدقق الخارجي ومساعديه مسؤول عن جميع العمليات المحاسبية التي تمت خلال السنة	5
متوسط	1.261	2.47	يقدم المدقق الخارجي في تقريره رأي فني محايد عن عدالة وصدق القوائم المالية.	6
منخفض	0.900	1.91	قدم المدقق الخارجي في تقريره رأي فني محايد عن عدالة وصدق القوائم المالية.	7
منخفض	1.077	1.85	للتدقيق الخارجي دور هام في تحسين الأداء المحاسبي.	8
	0.88436	2.2059	نتائج المحور	

المصدر من اعداد الطالب بالاعتماد على مخرجات spss25

1. تنص العبارة 01 يساعد المدقق الخارجي المؤسسة على معرفة قدرتها الفعلية في تحقيق النمو وزيادة الأرباح حيث تحصلت على متوسط حسابي هو 2.38 وانحراف معياري قدر ب 1.280 ومنه نستنتج ان الأهمية النسبية للعبارة متوسط
2. تنص العبارة 02 يساعد المدقق في زيادة فعالية الأداء في المؤسسة حيث تحصلت على متوسط حسابي هو 2.15 وانحراف معياري قدر ب 1.234 ومنه نستنتج ان الأهمية النسبية للعبارة منخفض
3. تنص العبارة 03 يظهر دور المدقق في تحسين أداء من خلال تحديد الكفاءة الإنتاجية في التقارير حيث تحصلت على متوسط حسابي هو 2.12 وانحراف معياري قدر ب 1.149 ومنه نستنتج ان الأهمية النسبية للعبارة منخفض
4. تنص العبارة 04 تقرير المدقق الخارجي حول أداء المؤسسة يرفع من كفاءة المؤسسة وفعاليتها حيث تحصلت على متوسط حسابي هو 2.00 وانحراف معياري قدر ب 0.921 ومنه نستنتج ان الأهمية النسبية للعبارة منخفض
5. تنص العبارة 05 يعتبر المدقق الخارجي ومساعديه مسؤول عن جميع العمليات المحاسبية التي تمت خلال السنة حيث تحصلت على متوسط حسابي هو 2.76 وانحراف معياري قدر ب 1.257 ومنه نستنتج ان الأهمية النسبية للعبارة متوسط

6. تنص العبارة 06 يقدم المدقق الخارجي في تقريره رأي فني محايد عن عدالة وصدق القوائم المالية حيث تحصلت على متوسط حسابي هو 2.47 وانحراف معياري قدر بـ 1.261. ومنه نستنتج ان الأهمية النسبية للعبارة متوسط
7. تنص العبارة 07 قدم المدقق الخارجي في تقريره رأي فني محايد عن عدالة وصدق القوائم المالية حيث تحصلت على متوسط حسابي هو 1.91 وانحراف معياري قدر بـ 0.900. ومنه نستنتج ان الأهمية النسبية للعبارة منخفض
8. تنص العبارة 08 للتدقيق الخارجي دور هام في تحسين الأداء المحاسبي حيث تحصلت على متوسط حسابي هو 1.85 وانحراف معياري قدر بـ 1.077. ومنه نستنتج ان الأهمية النسبية للعبارة منخفض ومن خلال نتائج المحور الثاني للاستبيان تبين لنا ان جميع المتوسطات الحسابية لفقرات المحور (8 فقرات) (كان اغلبها منخفض (5 فقرات) اما البقية فكانت متوسطة (3 محاور) ودليل ذلك ان متوسط الحسابي العام لفقرات المحور بلغ 2.2059 وانحراف المعياري 0.88436 مما يعني ان معيار تشتت ضعيف وهو دليل على ان المدقق الخارجي له دور في تحسين الأداء المحاسبي .

اختبار الفرضية الثانية

$H_0$  الفرضية لصفرية ليس للمدقق دور في تحسين الأداء المحاسبي

$H_1$  الفرضية البديلة دور المدقق في تحسين الأداء المحاسبي في المؤسسة الاقتصادية.

الجدول رقم 15: نتائج اختبار t-test الفرضية الثانية

المتغير التابع	T المحسوبة	T الجدولية	sig	القرار الإحصائي
دور المدقق في تحسين الأداء المحاسبي في المؤسسة	13.720	2.042	0.000	قبول الفرضية البديلة

المصدر من اعداد الباحث بالاعتماد على مخرجات spss25

يتضح من خلال البيانات في الجدول ان الدلالة الإحصائية (sig=0.000) اقل من 0.05 كما ان قيمة t المحسوبة 13.720 في حين ان قيمة t الجدولية 2.042 حيث نلاحظ ان t المحسوبة أكبر من t الجدولية وهنا نقوم برفض الفرضية الصفرية وقبول الفرضية البديلة التي تنص على دور المهم للمدقق الخارجي في تحسين الأداء المحاسبي.

### المطلب الثالث: تحليل التباين

نقوم بتحليل التباين لقياس العلاقة بين المتغيرين المستقل والتابع ونقوم بإخراج معادلة الارتباط التي تكن من الشكل  $(Y=a+bx)$  واختبار anova

### الفرع الأول: النموذج الخطي العام

#### الجدول رقم 16: النموذج الخطي العام

معامل الارتباط	معامل التحديد	
0.896	0.803	1

المصدر من اعداد الطالب باعتماد على مخرجات spss25

يوضح الجدول الأول النموذج الخطي العام:

نلاحظ أن قيمة معامل الارتباط بين المتغيرين المدروسين هي (89.6%)، بينما بلغ معامل التحديد (0.803) أي أن (80.3%) من التغيرات التي تحدث في المتغير التابع (تحسين الأداء المحاسبي للمؤسسة الاقتصادية) سببها المتغير المستقل (كفاءة المدقق الخارجي)، وبقيّة النسبة ترجع لعوامل أخرى غير مدروسة منها العامل العشوائي.

الفرع الثاني: حساب معامل الانحدار واستخراج معادلة الانحدار  $(Y=a+bx)$

#### الجدول رقم 17: معامل الانحدار

Model	ميل الانحدار	مستوى الدلالة sig
(Constant)	-0.256	0.266
x	1.054	0.000

من اعداد الطالب باعتماد على مخرجات برنامج spss25

من جدول تحليل المعاملات أعلاه يظهر ما يلي:

من جدول معاملات الانحدار نلاحظ أن ميل الأداء قد بلغ 1.054 اي كلما تغيرت كفاءة المدقق الخارجي بوحدة واحدة يتحسن الأداء المحاسبي ومنه نستنتج العلاقة الخطية التالية بين كفاءة المدقق الخارجي و تحسين الأداء المحاسبي للمؤسسة الاقتصادية

معادلة الانحدار

$$(\gamma = -0.256 + 1.054 \times)$$

الفرع الثالث: تحليل نتائج التباين ANOVA

فرضية H0: ليس هناك تاثير لكفاءة المدقق الخارجي على تحسين الأداء المحاسبي للمؤسسة الاقتصادية

فرضة H1: يوجد تاثير لكفاءة المدقق الخارجي على تحسين الأداء المحاسبي للمؤسسة الاقتصادية

الجدول رقم 18: تحليل نتائج التباين ANOVA

sig	معامل فيشر	مجموع المربعات	
0.000	130.147	20.715	مربع الانحدار
		5.093	مربع البواقي
		25.809	المجموع الكلي

المصدر من اعداد الطالب باعتماد على مخرجات برنامج spss25

من جدول تحليل التباين أعلاه يظهر التأثير الايجابي لكفاءة المدقق الخارجي على تحسين الأداء المحاسبي للمؤسسة الاقتصادية لأن القيم المعنوية  $P$  بلغت (0.000) هي أقل من القيمة الحرجة لقبول صحة الفرضية (5%). نستنتج أن الفرضية الثانية صحيحة نعم يوحد اثير لكفاءة المدقق الخارجي على تحسين الأداء المحاسبي للمؤسسة الاقتصادية.

## خاتمة الفصل

كان نظر للمدقق الخارجي بان مهامه تقتصر على اكتشاف الأخطاء وانحرافات التي ترتكب من طرف المؤسسة وهذا من خلال تدقيق السجلات والبيانات المحاسبية والقوائم المالية والدفاتر ولكن حليا أصبح للتدقيق الخارجي دور كبير فيما يخص التطوير وتحسين الأداء في المؤسسة

من خلال الدراسة التطبيقية التي تمت تعفنا على مساهمة المدقق الخارجي في تحسين الأداء المحاسبي للمؤسسة الاقتصادية من خلال توزيع استبيان على مجموعة من الافراد الذين يعملون في مكاتب التدقيق والمحاسبة وستخلصنا الى ان للمدقق الخارجي دور مهم في تحسين الأداء المحاسبي في المؤسسة الاقتصادية من خلال اكتشاف الأخطاء والانحرافات في البيانات المحاسبية والقوائم من خلال اعدده تقرير بخصوص صدق القوائم والبيانات المالية والمحاسبية والمصادقة عليها.



# الخاتمة العامة

## الخلاصة

ان تقرير المدقق الخارجي هو خلاصة لعملية التدقيق في المؤسسة حيث يقدم رأي فني محايد يجد فيها المدقق مصداقية الدفاتر والبيانات المحاسبية والقوائم المالية وتعبيرها الدقيق عن الوضعية المالية المحاسبية الحقيقية خلال فترة معينة.

ومن خلال دراستنا.

- ان المهمة الرئيسية للمدقق الخارجي هو فحص حسابات المؤسسة للتأكد من مدى تطبيق المبادئ المحاسبية بطريقة سليمة وهدف من هذا هو اعداد تقرير يتضمن رايه المهني حول صحة هذه الحسابات مما يفع من كفاءة المؤسسة الإنتاجية.

- يتمتع المدقق باستقلالية اثناء أداء مهامه في التدقيق المحاسبي وتظهر هذه استقلالية ن خلال تصفه بنزاهة وبدون تحيز ف أداء مهامه الخدمات الموكلة اليه وهذا ما يدعم عملية إضفاء الثقة والمصداقية للمعلومات المحاسبية.

- للمدقق دور مهم في تحقيق فعالية الأداء وهذا من خلال قيامه بتقييم نظام الرقابة الداخلية وبالتالي استخراج نقاط الضعف ونقاط القوة لهذا النظام أي يعطي الفرصة للمؤسسة لتصحيح أخطاء والانحرافات من جهة وإعطاء جملة من الاقتراحات والتوصيات لإدارة المؤسسة من جهة أخرى.

- من خلال تحليل الاستبيان عند ابلاغ المدقق الخارجي عن الأخطاء والاشارة اليها في التقرير يعطي مصداقية للبيانات المحاسبية المالية هذا يؤدي الى تحسين وزيادة فعالية في المؤسسة

اما فيما يخص فرضيات دراستنا فكانت كالتالي:

من خلال الاستبيان والدراسة الميدانية المقابلات لبعض مكاتب التدقيق الخارجي وخبراء المحاسبين توصلنا الى:

الفرضية الأولى التي تنص على أهمية كفاءة المدقق الخارجي خبرته المهنية توصلنا الى ان الخبرة الكفاءة لهما دو كبير في الحكم على أداء المدقق الخارجي  
الفرضية الثانية التي تنص على ان للتدقيق الخارجي دور في تحسين أداء المؤسسة الاقتصادية.

من خلال النتائج التي تم التوصل اليها نقدم التوصيات التالية:

- على المدقق الخارجي دائما الحرص على زيادة كفاءته وخبرته العلمية والعملية ليقدم خدمة ذات جودة جيدة في عمله.
- تحسيس المدققين الخارجيين بالدور المهم الذي تلعبه مهنة التدقيق.
- رفع من كفاءة المدققين من خلال تنظيم دورات علمية توعوية
- استخدام نظام رقابي جيد وفعال يساعد في تحسين أداء المؤسسة لبلوغ اهداف المسطرة
- ضرورة متابعة التطور العلمي وكل جديد متعلق بمجال التحليل المالي والمحاسبي
- ضرورة التزام المدقق الخارجي بالمعايير المحاسبية المتعارف عليها لضمان نزاهة والموضوعية من خلال القيم بعملية التدقيق وعدم التحيز الى جهة سواءا مسيرين داخل المؤسسة او المستخدمين الخارجيين
- وفي الأخير يمكن اعتبار هذا البحث بداية لدراسات بحوث اخرا سواء في مجال التدقيق او أداء المؤسسة لذا نقترح المواضيع الآتية:
- 1- مساهمة معايير التدقيق الدولية في تطوير مهنة التدقيق.
- 2- مساهمة تقرير المدقق الخارجي في الرفع من جودة ومصداقية القوائم المالية.

قائمة المراجع

1. إبراهيم عيشاوي، أساسيات المراجعة والمراقبة الداخلية، طوخي مطر للطباعة، عمان،
2. أحمد حلمي جمعة، المدخل الحديث لتدقيق الحسابات، دار صفاء، عمان، 2000،
3. اس يوسف محمود جربوع، مراجعة الحسابات بين النظرية والتطبيق، الطبعة الأولى، مؤسسة الوراق، عمان، 2000،
4. اصلاح عبد الباقي، إدارة الموارد البشرية، كلية التجارة جامعة الإسكندرية، الدار الجامعية الاسكندرية، 1999،
5. امين السيد احمد لطفي، المراجعة بين النظرية التطبيق، الدار الجامعية، مصر، 2006، ص 85
6. سفير محمد، رزقي إسماعيل، الملتقى الوطني حول واقع و آفاق النظام المحاسبي المالي في المؤسسات الصغيرة والمتوسطة، مداخلة بعنوان مسؤولية و دور المراجع الخارجي في سياق تطبيق النظام المحاسبي المالي، جامعة الوادي، الجزائر، 5- 6/5/2013،
7. الشريف عمر، التنظيم المهني للمراجعة، منكرة دكتوراه، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، جامعة سطيف، السنة الجامعية 2011/2012،
8. طاهر محسن منصور الغالي، وائل محمد صبحي ادريس، الادارة الاستراتيجية: منظور منجي متكامل، دار وائل للنشر والتوزيع، عمان، ط 2007، 1،
9. عبد الفتاح الصحن وآخرون، أصول المراجعة الدار الجامعية، الإسكندرية لا مصر، 2000،
10. علان فرحان طالب وايمان شيخان المشهداني، الحوكمة المؤسسية والأداء المالي الاستراتيجي للمصارف، ط1، دار الصفاء للنشر والتوزيع، الأردن، 2011،
11. مامون حمدان حسين القاضي، المحاسبة الدولية، دار الثقافة للنشر والتوزيع، الأردن الطبعة 1، 2000،
12. مجيد الكرخي، تقويم الأداء بالاستخدام النسب المالية، دار المناهج للنشر والتوزيع، عمان، ط1، 2007،
13. محمد بوتين، المراجعة ومراقب الحسابات، ديوان المطبوعات الجامعية، الجزائر ط 3
14. محمد بوتين، المراجعة ومراقبة الحسابات من النظرية إلى التطبيق، الطبعة الثانية، ديوان المطبوعات الجامعية، الجزائر، 2015،
15. محمد سمير الصبان، نظرية المرتجة وآليات التطبيق، الدار الجامعية، الإسكندرية مصر، 2001-2000
16. مومن شرف الدين، دور العمليات بالإدارة في تحسين الأداء في المؤسسات الاقتصادية، رسالة ماجيستر، علوم التسيير تخصص الاستراتيجيات، جامعة سطيف، 2012،
17. وائل صبحي ادريس طاهر محمد منصور، أساسيات الأداء وبطاقة التقييم المتوازن، ط1، دار وائل للنشر والتوزيع، الأردن، 2009،

رقم الجدول	عنوان الجدول	الصفحة
1	أنواع التدقيق الخارجي والفروقات التي بينها	9-10
2	احصائيات خاصة باستمارة الاستبيان	25
3	سلم ليكارث الخماسي	28
4	مقياس تحديد الأهمية النسبية لمغيرات الدراسة	28
5	توزيع افراد العينة حسب الجنس	29
6	يوضح توزيع افرا العينة حسب الخبرة	30
7	يمثل افراد العينة حسب المؤهل	32
8	توزيع افراد حسب التخصص الذي درسه.	33
9	اختبار ثبات فقرات الاستبيان	35
10	معامل ارتباط بيرسون بين محور الدراسة والمعدل الكلي لفقرات الاستبيان	36
11	اختبار التوزيع الطبيعي لمحاور الاستبيان	37
12	النتائج الإحصائية لفقرات المحور الاول	38-39
13	نتائج اختبار t-test الفرضية الأولى	41
14	النتائج الإحصائية المتحصل عليها لفقرات المحور الثاني.	42-43
15	نتائج اختبار t-test الفرضية الثانية	44
16	النموذج الخطي العام	45
17	معامل الانحدار	45
18	تحليل نتائج التباين ANOVA	46

الصفحة	عنوان	رقم الشكل
30	توزيع افراد العينة حسب الجنس	1
31	توزيع افراد العينة حسب الخبرة	2
33	توزيع افراد العينة حسب المؤهل	3
34	توزيع افراد حسب التخصص الذي درسه.	4

جامعة احمد دراية - ادرار  
كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير  
قسم العلوم التجارية

تدقيق ومراقبة التسيير

استمارة بحث بعنوان

## دور التدقيق الخارجي في تحسين الأداء المحاسبي للمؤسسة الاقتصادية

دراسة عينة من المدققين في ولاية - ادرار

لتحضير لمذكرة ماستر تخصص تدقيق ومراقبة التسيير

اشراف الأستاذ

عياد صالح

من اعداد الطالبين

لقدوعي عبد الرحيم

رواحي عبد الرحمان

## قائمة الملاحق

ان هذه الدراسة التي نحن بصدد اعدادها تهدف الى معرفة دور التدقيق الخارجي في تحسين الأداء المحاسبي للمؤسسة الاقتصادية لهذا نقدم لكم هذه الاستمارة ونرجو منكم وضع علامة (X) امام الاختيار المناسب مع العلم ان اجابتمكم تبقى في سرية ولا تستخدم الا لأغراض البحث العلمي

المحور الأول: الأسئلة البيداغوجية

✓ اسم المؤسسة: .....

محاسب مدقق خارجي أخرى

اذكرها: .....

✓ الجنس

ذكر انثى

✓ سنوات الخبرة:

اقل من 5 سنوات من 5 الى 10 سنوات أكثر من

10 سنوات

✓ المؤهل الأكاديمي

بكالوريا ليسانس ماجيستير دكتوراه

شهادة اخرى

اذكرها: .....

✓ التخصص العلمي:

مالية تدقيق اقتصاد

أخرى

اذكرها: .....



## قائمة الملاحق

يعتبر التدقيق من اهم التقنيات التي تستخدمها المؤسسة بغرض فحص ومراجعة الأداء من اجل صحة وصدق المعلومات لتزويدها للأشخاص المعنيين بذلك المساهمين ملاك الشركة ... الخ

المحور الأول: كفاءة المدقق الخارجي

العبارة	أوافق بشدة	أوافق	محايد	لا أوافق	لا أوافق بشدة
1-يقوم المدقق بأداء مهامه بكل دقة ونزاهة وموضوعية					
2-يحرص المدقق الخارجي دائما على التحصيل العلمي لتطوير مهارته					
3-يحترم المدقق الخارجي القانون ويتوقع اكتشاف أفعال بواسطة القانون والمهنة					
4-يتبع المدقق الخارجي معايير مهنية واضحة وسلسلة وتتوافق مع معايير التدقيق الدولية					
5-يتأكد المدقق من تطبيق المبادئ المحاسبية المتعارف عليها					
6-يقوم المدقق الخارجي برفع التقارير فور الانتهاء منها					
7-يملك المدقق الخارجي حرية في اختيار الميادين والأنشطة التي يجب فحصها					
8-يركز المدقق الخارجي على أهمية قيام المؤسسة بالإفصاح عن طبيعة المخاطر مما يساعد في الحد من أخطاء المحاسبية					
9-يقوم المدقق الخارجي بمتابعة مجلس الإدارة لتحقيق أهدافها للحد من حرية استخدام الإدارة للأساليب المحاسبية إبداعية					

المحور الثاني: يساعد المدقق الخارجي من خلال المصادقة على القوائم المحاسبية بعد تصحيح الأخطاء التلاعبات تسجيلها في تقرير وبتالي تحسين الأداء المحاسبي للمؤسسة الاقتصادية

					1 -يساعد المدقق الخارجي المؤسسة على معرفة قدرتها الفعلية في تحقيق النمو وزيادة الأرباح
					2 -يساعد المدقق في زيادة فعالية الأداء في المؤسسة
					3 -يظهر دور المدقق في تحسين أداء من خلال تحديد الكفاءة الإنتاجية في التقارير
					4 -تقرير المدقق الخارجي حول أداء المؤسسة يرفع من كفاءة المؤسسة وفعاليتها
					5 -يعتبر المدقق الخارجي ومساعديه مسؤول عن جميع العمليات المحاسبية التي تمت خلال السنة
					6 -يقدم المدقق الخارجي في تقريره رأي فني محايد عن عدالة وصدق القوائم المالية.
					7 -للتدقيق الخارجي دور هام في تعزيز صحة القوائم المحاسبية.
					8-للتدقيق الخارجي دور هام في تحسين الأداء المحاسبي.



22 اختبار.spv [Document2] - IBM SPSS Statistics Viewer

File Edit View Data Transform Insert Format Analyze Graphs Utilities Extensions Window Help

Output

- Log
- Regression
  - Title
  - Notes
  - Active Dataset
  - Variables Entered/Remove
  - Model Summary
  - ANOVA
  - Coefficients
  - Residuals Statistics
- Charts
  - Title
  - \*zresid Histogram
  - \*zresid Normal P-P Pl
  - y by \*zpred Scatterplot

### ANOVA<sup>a</sup>

Model		Sum of Squares	df	Mean Square	F	Sig.
1	Regression	20.715	1	20.715	130.147	.000 <sup>b</sup>
	Residual	5.093	32	.159		
	Total	25.809	33			

a. Dependent Variable: y  
b. Predictors: (Constant), x

### Coefficients<sup>a</sup>

Model		Unstandardized Coefficients		Standardized Coefficients	t	Sig.
		B	Std. Error	Beta		
1	(Constant)	-.256	.226		-1.133	.266
	x	1.054	.092	.896	11.408	.000

a. Dependent Variable: y

### Residuals Statistics<sup>a</sup>

	Minimum	Maximum	Mean	Std. Deviation	N
Predicted Value	1.15	4.54	2.21	.792	34
Residual	-.945	.766	.000	.393	34
Std. Predicted Value	-1.334	2.951	.000	1.000	34
Std. Residual	-2.367	1.920	.000	.985	34

a. Dependent Variable: y

### Charts

```
FREQUENCIES VARIABLES=Enterprise
  /STATISTICS=MEAN
  /ORDER=ANALYSIS.
```

## Frequencies

### Notes

Output Created		07-mai-2021 18:11:04
Comments		
Input	Active Dataset	DataSet0
	Filter	<none>
	Weight	<none>
	Split File	<none>
	N of Rows in Working Data File	34
Missing Value Handling	Definition of Missing	User-defined missing values are treated as missing.
	Cases Used	Statistics are based on all cases with valid data.
Syntax	FREQUENCIES VARIABLES=Enterprise /STATISTICS=MEAN /ORDER=ANALYSIS.	
Resources	Processor Time	00:00:00,000
	Elapsed Time	00:00:00,000

[DataSet0]

### Statistics

Enterprise

N	Valid	34
	Missing	0
Mean		1,9412

Enterprise

		Frequency	Percent	Valid Percent	Cumulative Percent
Valid	Enterprise 1	17	50,0	50,0	50,0
	Enterprise 2	2	5,9	5,9	55,9
	Enterprise 3	15	44,1	44,1	100,0
	Total	34	100,0	100,0	

```
FREQUENCIES VARIABLES=Sex
  /STATISTICS=MEAN
  /BARCHART PERCENT
  /ORDER=ANALYSIS.
```

Frequencies

Notes

Output Created	07-mai-2021 18:11:43	
Comments		
Input	Active Dataset	DataSet0
	Filter	<none>
	Weight	<none>
	Split File	<none>
	N of Rows in Working Data File	34
Missing Value Handling	Definition of Missing	User-defined missing values are treated as missing.
	Cases Used	Statistics are based on all cases with valid data.
Syntax	FREQUENCIES VARIABLES=Sex /STATISTICS=MEAN /BARCHART PERCENT /ORDER=ANALYSIS.	
Resources	Processor Time	00:00:00,687
	Elapsed Time	00:00:01,669

[DataSet0]

**Statistics**

Sex

N	Valid	34
	Missing	0
Mean		1,2941

**Sex**

		Frequency	Percent	Valid Percent	Cumulative Percent
Valid	Male	24	70,6	70,6	70,6
	female	10	29,4	29,4	100,0
Total		34	100,0	100,0	

```

FREQUENCIES VARIABLES=Experience Qualification Specialization
  /STATISTICS=MEAN
  /BARCHART PERCENT
  /ORDER=ANALYSIS.
    
```

## Frequencies

### Notes

Output Created	07-mai-2021 18:12:25	
Comments		
Input	Active Dataset	DataSet0
	Filter	<none>
	Weight	<none>
	Split File	<none>
	N of Rows in Working Data File	34
Missing Value Handling	Definition of Missing	User-defined missing values are treated as missing.
	Cases Used	Statistics are based on all cases with valid data.
Syntax	FREQUENCIES VARIABLES=Experience Qualification Specialization /STATISTICS=MEAN /BARCHART PERCENT /ORDER=ANALYSIS.	
Resources	Processor Time	00:00:00,437
	Elapsed Time	00:00:00,437

[DataSet0]

### Statistics

		Experience	Qualification	Specialization
N	Valid	34	34	34
	Missing	0	0	0
Mean		1,8824	3,4118	2,2647



## Frequencies

## Notes

Output Created	26-MAY-2021 14:09:31	
Comments		
Input	Data	C:\Users\rhimo\Desktop\لقدو القدوعي\الللرحيم .ع عي.sav
	Active Dataset	DataSet1
	Filter	<none>
	Weight	<none>
	Split File	<none>
	N of Rows in Working Data File	34
Missing Value Handling	Definition of Missing	User-defined missing values are treated as missing.
	Cases Used	Statistics are based on all cases with valid data.
Syntax	FREQUENCIES VARIABLES=الخبرة الجنس المؤسسة التخصص المؤهل /STATISTICS=STDDEV MEAN /ORDER=ANALYSIS.	
Resources	Processor Time	00:00:00.02
	Elapsed Time	00:00:00.09

[DataSet1] C:\Users\rhimo\Desktop\لقدو القدوعي\الللرحيم .ع ل قدو عي\لقدو عي\الللرحيم .ع عي.sav

## Statistics

		الشخص لو المؤسسة اسم	الجنس	الخبرة سنواة	الاكادمي المؤهل	العلمي التخصص
N	Valid	34	34	34	34	34
	Missing	0	0	0	0	0
Mean		1.94	1.29	1.88	2.50	2.18
Std. Deviation		.983	.462	.808	.896	1.167

## Frequency Table

## الشخص لو المؤسسة اسم

		Frequency	Percent	Valid Percent	Cumulative Percent
Valid	محاسب	17	50.0	50.0	50.0
	خارجي مدقق	2	5.9	5.9	55.9
	اخرى	15	44.1	44.1	100.0
	Total	34	100.0	100.0	

## الجنس

		Frequency	Percent	Valid Percent	Cumulative Percent
Valid	ذكر	24	70.6	70.6	70.6
	انثى	10	29.4	29.4	100.0
	Total	34	100.0	100.0	

## الخبرة سنواة

		Frequency	Percent	Valid Percent	Cumulative Percent
Valid	سنوات 5 من اقل	13	38.2	38.2	38.2
	سنوات 10 الى 5 من	12	35.3	35.3	73.5
	سنوات 10 من اكثر	9	26.5	26.5	100.0
	Total	34	100.0	100.0	

## الأكاديمي المؤهل

	Frequency	Percent	Valid Percent	Cumulative Percent
Valid بكالوريا	4	11.8	11.8	11.8
ليسانس	14	41.2	41.2	52.9
ماجستير	11	32.4	32.4	85.3
دكتوراه	5	14.7	14.7	100.0
Total	34	100.0	100.0	

## العلمي التخصص

	Frequency	Percent	Valid Percent	Cumulative Percent
Valid مالية	13	38.2	38.2	38.2
تدقيق	9	26.5	26.5	64.7
اقتصاد	5	14.7	14.7	79.4
اخرى	7	20.6	20.6	100.0
Total	34	100.0	100.0	

## دور التدقيق الخارجي في تحسين الأداء المحاسبي للمؤسسة الاقتصادية

## The role of external audit in improving the accounting performance of an economic institution

Prepared by: lagdoui abderrahim  
rouahi abderrahman

Supervising Professor Ayad Saleh

## ملخص الدراسة:

هدفت هذه الدراسة الى التعرف على دور التدقيق الخارجي في تحسين الأداء المحاسبي في المؤسسة للمؤسسة الاقتصادية حيث تم توزيع 35 استبيان على افراد العينة المتمثلين في خبراء محاسبين ومدققين خارجيين... الخ بولاية ادرار وتم استرجاع 34 استبيان لتحليلها احصائيا. واعتمدنا على عدة اساليب احصائية حيث اشتملت الدراسة على جانب نظري واخر تطبيقي واعتمدت الدراسة على المنهج الوصفي. ولاختبار الفرضيات قام الطالب بتطبيق اختبار كلموغروف سمير نوف وتحليل انحدار الكلمات المفتاحية: التدقيق الخارجي - اداء المحاسبي في المؤسسة الاقتصادية - كفاءة المدقق.

## Study summary:

This study aimed to identify the role of external audit in improving the accounting performance in the organization for the economic institution, where 35 questionnaires were distributed to the sample members represented by accounting experts, external auditors ... etc. in the Wilayat of Adrar, and 34 questionnaires were retrieved for statistical analysis.

We relied on several statistical methods, where the study included a theoretical and an applied aspect, and the study relied on the descriptive approach. To test the hypotheses, the student applied the Kilmogrove Samir Nouf test and regression analysis

Keywords: external audit - accounting performance in the economic institution - the efficiency of the auditor.