



وزارة التعليم العالي والبحث العلمي

جامعة كربلاء

كلية الإدارة والاقتصاد

قسم المحاسبة

دور التدقيق الداخلي في تحديد درجة تشتت وضوح الرؤية بين الإدارة العليا  
والوسطى والدنيا وتأثيره في إضافة قيمة للشركة

رسالة ماجستير مقدمة إلى مجلس كلية الإدارة والاقتصاد – جامعة كربلاء وهي جزء من  
متطلبات نيل شهادة الماجستير علوم في المحاسبة

تقدمت بها الطالبة

هدى هادي محمد صالح الزبيدي

إشراف

الأستاذ المساعد الدكتور

أزهر صبحي عبد الحسين الجبوري

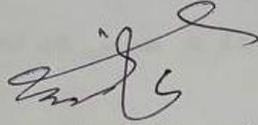
بِسْمِ اللَّهِ الرَّحْمَنِ الرَّحِيمِ

﴿ يَرْفَعُ اللَّهُ الَّذِينَ آمَنُوا مِنْكُمْ وَالَّذِينَ أُوتُوا الْعِلْمَ دَرَجَاتٍ ﴾

صدق الله العلي العظيم - سورة المجادلة الآية (١١)

## إقرار المقوم اللغوي

أشهد أن رسالة الماجستير الموسومة بـ (دور التدقيق الداخلي في تحديد درجة تشتت وضوح الرؤية بين الإدارة العليا والوسطى والدنيا وتأثيره في إضافة قيمة للشركة) والعائدة للطالبة (هدى هادي محمد صالح) قد تمت مراجعتها من الناحية اللغوية وتصحيح ما ورد فيها من أخطاء لغوية وتعبيرية وبذلك أصبحت مؤهلة للمناقشة بقدر تعلق الأمر بسلامة الأسلوب وصحة التعبير.



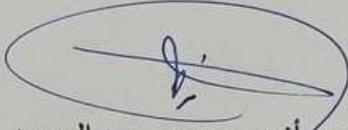
أ.م. د علياء نصرت حسن

كلية التربية للعلوم الانسانية

2023/ ٩/ ١٣

## اقرار المشرف

أشهد أن إعداد الرسالة الموسومة بـ (دور التدقيق الداخلي في تحديد درجة تشتت وضوح الرؤية بين الإدارة العليا والوسطى والدنيا وتأثيره في إضافة قيمة للشركة) التي تقدمت بها الطالبة (هدى هادي محمد) قد جرى تحت إشرافي في جامعة كربلاء / كلية الإدارة والاقتصاد، وهي جزء من متطلبات نيل شهادة ماجستير في علوم المحاسبة.



الاسم: أ.م. د. زهر صبحي عبد الحسين الجبوري

التوقيع:

التاريخ:

## توصية السيد رئيس القسم

(بناءً على توصية الاستاذ المشرف أرشح الرسالة للمناقشة)

الاسم: أ.م. د. جاسم عيدان براك المعموري

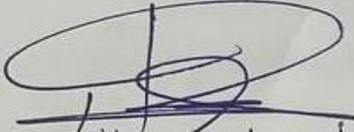


التوقيع:

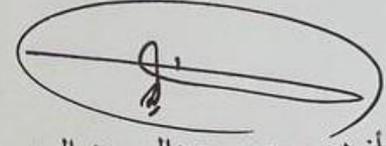
التاريخ:

## إقرار بالمدح

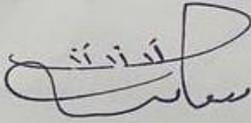
تشهد نحن أعضاء لجنة المناقشة بأننا قد أطلعنا على رسالة الماجستير الموسومة بـ  
"التدقيق الداخلي في تعدد درجة تشتت وضوح الرواية بين الإدارة العليا والوسطى  
والدنيا وتأثيره في إضافة قيمة للشركة) والمقدمة من قبل الطالبة (هدى هادي محمد) وقد  
ناقشنا الطالبة في محتوياتها وفيما له علاقة بها، ووجدنا أنها جديرة بالقبول لنيل شهادة  
ماجستير في علوم المحاسبة وبتقدير (ممتازاً)



أ.م. د أحمد سامي حسب الله  
وزارة التعليم العالي/ مركز الوزارة  
(عضواً)



أ.م. د أزهر صبحي عبدالحسين الجبوري  
جامعة كربلاء/ كلية الإدارة والاقتصاد  
(عضواً ومشرفاً)



أ.م. د أسعد محمد علي وهاب العواد  
جامعة كربلاء/ كلية الإدارة والاقتصاد  
(رئيساً)



أ.م. د حسين عمران ناجي الرفاعي  
جامعة كربلاء/ كلية الإدارة والاقتصاد  
(عضواً)

## اقرار رئيس لجنة الدراسات العليا

بناءً على اقرار المشرف العلمي والخبير اللغوي على رسالة الماجستير / قسم المحاسبة /  
للطالبة (هدى هادي محمد) الموسومة بـ (دور التدقيق الداخلي في تحديد درجة تشتت وضوح  
الرؤية بين الإدارة العليا والوسطى والدنيا وتأثيره في إضافة قيمة للشركة) أرشح هذه الرسالة  
للمناقشة.

أ. د. علي أحمد فارس الكعبي  
رئيس لجنة الدراسات العليا  
معاون العميد للشؤون العلمية والدراسات العليا

## مصادقة مجلس الكلية

صاح مجلس كلية الإدارة والاقتصاد / جامعة كربلاء على توصية لجنة  
المناقشة.

أ. د. محمد حسين كاظم الجبوري  
عميد كلية الإدارة والاقتصاد وكالة

## الإهداء

إلى من كلله الله بالهيبة والوقار.. إلى من علمني العطاء دون انتظار.. إلى من أحمل أسمه بكل افتخار... أرجو من الله أن يمد في عمرك لترى ثمارًا قد حان قطافها بعد طول انتظار وستبقى كلماتك نجومًا أهتدي بها اليوم وفي الغد وإلى الأبد.

والدي العزيز

إلى ملاكي في الحياة.. إلى معنى الحب وإلى معنى الحنان والتفاني.. إلى بسملة الحياة وسر الوجود إلى من كان دعاؤها سر نجاحي وحنانها بلسم جراحي إلى أعلى الحبايب.

أمي الحبيبة

إلى جوهرتي الثمينة وكنزي الغالي، إلى أجمل نعمة من عند ربي، إلى

أخواتي... مشكاة ونور وفاطمة

إلى من تحلو الحياة بوجوده، إلى من استمد منه القوة، إلى من تعجز الحروف عن وصفه، إلى

أخي... موسى

إلى من صنعوا المجد وشيدوا الأوطان بغيوم علمهم الهائلة وكفوفهم السخية رموز العطاء...

أساتذتي الأفاضل

أهدي هذا الجهد المتواضع

الباحثة

## الشكر والامتنان

الحمد لله نحمده- سبحانه وتعالى- حمداً بجلال وجهه وعظيم سلطانه، فقد سدّد الخطى وشرح الصدر ويسر الأمر، فله الحمد واليه يعود الفضل وصلى الله على محمد وآله الطيبين الطاهرين.

يطيب لي وأنا اختتم جهدي العلمي المتواضع هذا أن أتقدم بوافر الشكر والامتنان إلى الأستاذ المساعد الدكتور أزهر صبحي عبدالحسين الجبوري لتفضله بقبول الإشراف على هذه الرسالة، ولجهوده القيمة في التوجيه العلمي السديد ولما عاملني به من خلق كريم ودعم معنوي، مما كان له أبلغ الأثر في أنجاز هذه الرسالة وإخراجها بالشكل الذي عليه، داعياً له العلي القدير بالتوفيق والعمر المديد.

وأتقدم بوافر الشكر وجزيل الامتنان إلى السادة رئيس لجنة المناقشة وأعضاؤها لتفضلهم بقبول مناقشة هذه الرسالة، وأعبر عن اعتزازي العالي بما يبذونه من آراء وملاحظات قيمة من شأنها زيادة القيمة العلمية لهذه الرسالة.

كما أتقدم بكامل شكري وتقديري إلى السيد عميد كلية الإدارة والاقتصاد الأستاذ الدكتور محمد حسين الجبوري ورئيس قسم المحاسبة الأستاذ المساعد الدكتور جاسم عيدان براك المعموري وإلى جميع أساتذتي في كلية الإدارة والاقتصاد- قسم المحاسبة الذين نهلنا من علمهم في مرحلة الدراسات الأولية والعليا.

الباحثة

## المستخلص

يهدف البحث إلى تسليط الضوء على أهمية التدقيق الداخلي ودوره في إضافة قيمة للشركة عن طريق إحدى أهم التطبيقات وهي تحديد درجة تشتت وضوح الرؤية بين المستويات الإدارية العليا والوسطى والدنيا، وبيان أهمية توحيد الجهود لمنع هذا التشتت باعتباره من بين أهم المخاطر التي تواجه الشركة. ومن أجل تحقيق هذا الهدف تم تصميم استمارة استبيان وزعت منها (120) استمارة استبيان على المدققين الداخليين في المصارف التجارية المدرجة في سوق العراق للأوراق المالية، وقد تم استرداد (114) استمارة استبيان صالحة للتحليل، واستخدمت الباحثة البرامج الإحصائية للعلوم الاجتماعية SPSS، وتحليل المسار ومعاملات دالة الانحدار لاختبار الفرضيات. وبعد الخوض في جوانب البحث (النظري والعملي) توصلت الباحثة إلى العديد من الاستنتاجات أهمها يساهم التدقيق الداخلي بتقييم رؤية الشركة لما له من دور مهم في تحديد درجة تشتت وضوح الرؤية بين الإدارة العليا والوسطى والدنيا باعتبارها مخاطر تواجه جميع الشركات وأن إهمال مثل تحديد هذه المخاطر من شأنه أن ينتج مخاطر أخرى مما يحول دون تحقيق الشركة لأهدافها الإستراتيجية وبالتالي رؤيتها. وبناءً على النتائج قدمت الباحثة بعض التوصيات أهمها من الضروري أن تكلف الإدارة العليا إدارة التدقيق الداخلي بتقديم تأكيدات حول مدى فهم وإدراك الموظفين في المستويات الإدارية المختلفة لرؤية الشركة ومدى إيمانهم بها لما في ذلك من أهمية في تحقيقها.

## قائمة المحتويات

رقم الصفحة	الموضوع
	الآية القرآنية
i	الإهداء
ii	الشكر والامتنان
iii	المستخلص
iv	قائمة المحتويات
v	قائمة الجداول
vi	قائمة الأشكال
vi	قائمة المختصرات
viii	قائمة الملاحق
١	المقدمة
(١٧-٢)	<b>الفصل الأول: دراسات سابقة ومنهجية البحث</b>
(١٤ -٣)	المبحث الأول: دراسات سابقة وإسهام البحث الحالي
(١٧ -١٥)	المبحث الثاني: منهجية البحث
(٩٨ -١٨)	<b>الفصل الثاني: التدقيق الداخلي والدور المهم في إضافة قيمة للشركة</b>
(٤٦-١٨)	المبحث الأول: مدخل إلى التدقيق الداخلي المعاصر في الشركات
(٧٥-٤٧)	المبحث الثاني: تشتت وضوح الرؤية لإدارة الشركة
(٩٨-٧٦)	المبحث الثالث: إضافة قيمة للشركة
(١٤٤-٩٩)	<b>الفصل الثالث: قياس متغيرات البحث واختبار الفرضيات احصائياً</b>
(١٠٧-١٠٠)	المبحث الأول: تحليل الأولي للبيانات واختيار جودة مقياس الدراسة
(١٣٣-١٠٨)	المبحث الثاني: التحليل الوصفي وعرض وتحليل النتائج في ضوء إجابات العينة المبحوثة
(١٤٤-١٣٤)	المبحث الثالث: نتائج اختبار فرضيات البحث
(١٤٦-١٤٥)	<b>الفصل الرابع: الاستنتاجات والتوصيات</b>
(١٤٥)	المبحث الأول: الاستنتاجات
(١٤٦)	المبحث الثاني: التوصيات
(١٦٠-١٤٧)	المصادر
(vii-i)	الملاحق
(viii)	المستخلص باللغة الإنكليزية

## قائمة الجداول

رقم الصفحة	اسم الجدول	رقم الجدول
(٥-٣)	دراسات محلية سابقة	(١-١)
(١١-٦)	دراسات عربية سابقة	(٢-١)
(١٤-١١)	دراسات اجنبية سابقة	(٣-١)
(٣٦)	أدوار نشاط التدقيق الداخلي في إدارة المخاطر	(١-٢)
(٣٨)	المكونات الخمسة و 17 مبدأ من مبادئ الرقابة الداخلية	(٢-٢)
(٧٨)	بعض أهم مفاهيم قيمة الشركة	(٣-٢)
(٨٩)	مؤشرات قياس قيمة الشركة	(٤-٢)
(١٠٠)	درجات مقياس ليكرت الخماسي	(١-٣)
(١٠١)	توزيع الأفراد عينة الاستبيان حسب الجنس	(٢-٣)
(١٠٢)	توزيع أفراد العينة حسب الفئة العمرية	(٣-٣)
(١٠٣)	توزيع أفراد العينة حسب التخصص العلمي	(٤-٣)
(١٠٤)	توزيع أفراد العينة حسب المؤهل العلمي	(٥-٣)
(١٠٥)	توزيع أفراد العينة حسب العنوان الوظيفي	(٦-٣)
(١٠٦)	توزيع أفراد العينة حسب سنوات الخبرة	(٧-٣)
(١٠٨)	معاملات كرونباخ الفا Cronbach's Alpha لاختبار ثبات الاستبيان	(٨-٣)
(١٠٨)	معاملات التجزئة النصفية split-half reliability لاختبار ثبات الاستبيان	(٩-٣)
(١١٠-١٠٩)	الاتساق الداخلي لفقرات المحور الأول- التدقيق الداخلي	(١٠-٣)
(١١١-١١٠)	الاتساق الداخلي لفقرات المحور الثاني- درجة تشتت وضوح الرؤية بين الإدارة العليا والوسطى والدنيا	(١١-٣)
(١١٢)	الاتساق الداخلي لفقرات المحور الثالث- إضافة قيمة للشركة	(١٢-٣)
(١١٣)	أسماء السادة المحكمين والقابهم العلمية وأماكن عملهم	(١٣-٣)
(١١٤-١١٥)	استجابة أفراد عينة الاستبيان المحور الأول:- التدقيق الداخلي	(١٤-٣)
(١٢٠)	استجابة أفراد عينة الاستبيان لفقرات بعد التصور	(١٥-٣)
(١٢٣)	استجابة أفراد عينة الاستبيان لفقرات بعد الحدس الإستراتيجي	(١٦-٣)
(١٢٥)	استجابة أفراد عينة الاستبيان لفقرات بعد التبصر الإستراتيجي	(١٧-٣)
(١٢٧)	استجابة أفراد عينة الاستبيان لفقرات بعد الإدراك	(١٨-٣)
(١٢٩)	استجابة أفراد عينة الاستبيان لفقرات محور إضافة قيمة للشركة	(١٩-٣)
(١٣٣)	ترتيب محاور الاستبيان حسب درجة الأهمية	(٢٠-٣)
(١٣٤)	ملخص نموذج اختبار الفرضية الأولى	(٢١-٣)
(١٣٥)	تباين اختبار الفرضية الأولى	(٢٢-٣)
(١٣٥)	معاملات دالة الانحدار للفرضية الأولى	(٢٣-٣)
(١٣٧)	ملخص نموذج اختبار الفرضية الثانية	(٢٤-٣)
(١٣٨)	تباين اختبار الفرضية الثانية	(٢٥-٣)
(١٣٨)	معاملات دالة الانحدار للفرضية الثانية	(٢٦-٣)
(١٤٠)	ملخص نموذج اختبار الفرضية الثالثة	(٢٧-٣)
(١٤١)	تباين اختبار الفرضية الثالثة	(٢٨-٣)
(١٤١)	معاملات دالة الانحدار للفرضية الثالثة	(٢٩-٣)

(١٤٣-١٤٤)	نتائج تحليل المسار لاختبار الفرضية الرابعة	(٣٠-٣)
-----------	--	--------

### قائمة الاشكال

رقم الصفحة	اسم الشكل	رقم الشكل
(١٧)	المخطط الفرضي للبحث	(١-١)
(٢٦)	إطار كفاءة التدقيق الداخلي	(١-٢)
(٤٥)	معايير التدقيق الدولي وفقا لمعهد IIA	(٢-٢)
(٦٨)	علاقة الرؤية بالرسالة والغايات والأهداف	(٣-٢)
(٧٤)	مستويات التخطيط ومكوناته	(٤-٢)
(٨٥)	الجهات المتعلقة بشكل مباشر في تحديد قيمة الشركة	(٥-٢)
(٩١)	نموذج القيمة المقترحة للتدقيق الداخلي من قبل معهد المدققين الداخليين العالمي	(٦-٢)
(٩٢)	العلاقة بين التأكيد والحوكمة والمخاطر والرقابة	(٧-٢)
(٩٢)	العلاقة بين البصيرة والمحفزات والتحليلات والتقييمات	(٨-٢)
(٩٢)	العلاقة بين الموضوعية والنزاهة والمساءلة والاستقلالية	(٩-٢)
(٩٣)	إطار عمل للنظر في قيمة IA	(١٠-٢)
(١٠١)	توزيع الأفراد عينة الاستبيان حسب الجنس	(١-٣)
(١٠٢)	توزيع أفراد العينة حسب الفئة العمرية	(٢-٣)
(١٠٣)	تقسيم الأفراد عينة الاستبيان حسب التخصص العلمي	(٣-٣)
(١٠٤)	تقسيم الأفراد عينة الاستبيان حسب المؤهل العلمي	(٤-٣)
(١٠٦)	تقسيم الأفراد عينة الاستبيان حسب العنوان الوظيفي	(٥-٣)
(١٠٧)	تقسيم أفراد عينة الاستبيان حسب سنوات الخبرة	(٦-٣)
(١٣٦)	المدرج التكراري لبواقي الفرضية الأولى	(٧-٣)
(١٣٧)	التوزيع الطبيعي لبواقي الفرضية الأولى	(٨-٣)
(١٣٩)	المدرج التكراري لبواقي الفرضية الثانية	(٩-٣)
(١٤٠)	التوزيع الطبيعي لبواقي الفرضية الثانية	(١٠-٣)
(١٤٢)	المدرج التكراري لبواقي الفرضية الثالثة	(١١-٣)
(١٤٣)	التوزيع الطبيعي لبواقي الفرضية الثالثة	(١٢-٣)
(١٤٤)	نموذج تحليل المسار لاختبار الفرضية الرابعة	(١٣-٣)

### قائمة المختصرات

مختصر المصطلح	المصطلح باللغة الانكليزية	المصطلح باللغة العربية
AMF	Financial Markets Authority	هيئة الأسواق المالية
AT&T	American Telephone & Telegraph	الهاتف والتلغراف الأمريكي

BSC	Balanced Scorecard	بطاقة الأداء المتوازن
CA	Chartered accountant	المحاسب القانوني
CG	Corporate governance	حوكمة الشركات
CIA	Certified internal auditor	المدقق الداخلي المعتمد
COSO	Committee of sponsoring organization	لجنة رعاية المؤسسات
EPS	Earnings per share	ربحية السهم
ERM	Enterprise risk management	إدارة مخاطر المؤسسة
EVA	Economic value Added	القيمة الاقتصادية المضافة
IA	Internal audit	التدقيق الداخلي
IAs	Internal auditing activities	أنشطة التدقيق الداخلي
IAF	Internal auditing function	وظيفة التدقيق الداخلي
ICAEW	Institute of Chartered Accountants in England and Wales	المعهد المحاسبين القانونيين في انكلترا وويلز
ICs	Internal controls	الرقابة الداخلية
IFACI	French Institute of Internal Audit and Control	المعهد الفرنسي للتدقيق الداخلي والرقابة
IFRS	The international financial reporting standards	معايير الإبلاغ المالي الدولية
IIA	Institute of Internal Auditors	معهد المدققين الداخليين
KPIS	Key performance indicator	مؤشر الأداء الرئيسي
PESTLE	Political, Economic, Social, Technological, Legal, And Environmental	السياسية والاقتصادية والاجتماعية والتكنولوجية والقانونية والبيئية.
PWC	PricewaterhouseCoopers	شركة برايس ووترهاوس كوبرز
RG	Growth rate	معدل النمو
RM	Risk management	إدارة المخاطر
ROA	The rate of return on assets	معدل العائد على الأصول
ROI	The rate of return on investment	معدل العائد على الاستثمار
ROS	The rate of return on sales	معدل العائد على المبيعات
SAS	The statistical Analysis System	نظام التحليل الإحصائي

SPSS	Statistical programs for the social sciences	البرامج الإحصائية للعلوم الاجتماعية
SWOT	Strengths ,Weaknesses, Opportunities ,And Threats	مناطق القوة والضعف والفرص والتهديدات.

### قائمة الملاحق

الصفحة	اسم الملحق	الرقم
(vii -i)	استبانة الدراسة	١

## المقدمة Introduction

أصبحت الإدارة ضرورة للنشاط البشري، إذ يمكن النظر إلى ذلك ابتداءً من إدارة الفرد لذاته إلى إدارة الأسرة وصولاً إلى إدارة الشركات والمؤسسات، ومع تعدد مشروعات الأعمال وتعدد مهامها واحتدام المنافسة في ظل محدودية الموارد الاقتصادية، أصبح لا بُدَّ من الاهتمام بالإدارة والنشاط الإداري باعتبارها نشاط إنساني يرتبط بالعمل الجماعي أهم أهدافه هو تحقيق أهداف الشركة باستغلال الموارد المتاحة.

إن الوظيفة الإدارية تعتمد على التخطيط والتنظيم وصنع القرار والرقابة والقيادة، هذه الأهداف ليست منفصلة عن بعضها البعض، بل هي متكاملة ومتراصة بمعنى أن النجاح في أي منها إنما يتوقف على النجاح بالوظائف الأخرى، وأن القصور في أي منها يسبب الضعف والخلل في الشركة بشكل عام.

وطبقاً لنظرية الوكالة فإن المالكون قد اؤكلوا الإدارة بإدارة استثماراتهم وأموالهم وتحقيق أهدافهم وتطلعاتهم بموجب عقد بين الموكل (المالكين) والإدارة (الوكيل). يتم ذلك عن طريق تحديد الرؤية للشركة والتي تشتق منها الرسالة والأهداف التي يجب أن تعمل الإدارة العليا على تحقيقها. وبما أن الإدارة هي نشاط جماعي متكامل بين المستويات الإدارية الثلاث لذا لا بُدَّ من أن تكون الرؤية واضحة لهم جميعاً في سبيل تحقيق أهداف الشركة باعتبارها بوصلة الشركة وحلقة الوصل بين العاملين والإدارة ومجلس الإدارة والمالكين. وأن أي تشتت في وضوح هذه الرؤية من شأنه أن يشنت الجهود لتحقيق الأهداف.

إن تشتت الرؤية مخاطرة يجب على الإدارة الانتباه لها ومعالجتها قبل أن تنعكس على استغلال الموارد وبالتالي تحقيق الأهداف، ويمكن أن يؤدي التدقيق الداخلي دوراً كبيراً ومهماً في تحديد درجة تشتت الرؤية بين المستويات الإدارية العليا والوسطى والدنيا عن طريق دوره التوكيدي والاستشاري في الشركة باعتباره نشاط مستقل يهدف إلى تحسين العمليات ومساعدة الشركة في تحقيق أهدافها عن طريق اتباع أسلوب منهجي منظم في تقويم وتحسين فاعلية عمليات إدارة المخاطر والرقابة والحوكمة. ومن هنا جاءت فكرة البحث، وعليه يهدف البحث إلى تسليط الضوء على أهمية التدقيق الداخلي ودوره في إضافة قيمة للشركة من خلال إحدى أهم التطبيقات وهي تحديد درجة تشتت وضوح الرؤية بين الإدارة العليا والوسطى والدنيا وبيان أهمية توحيد الجهود لمنع هذا التشتت. وتركزت مشكلة البحث حول نقطة أساسية وهي هل يمكن للتدقيق الداخلي تحديد درجة التشتت في وضوح الرؤية بين الإدارة العليا والوسطى والدنيا هل يمكن للتدقيق الداخلي إضافة قيمة للشركة هل يمكن إضافة قيمة للشركة عن طريق تحديد درجة التشتت بين الإدارة العليا والوسطى والدنيا هل يؤثر التدقيق الداخلي في إضافة قيمة للشركة عند تحديد درجة تشتت وضوح الرؤية بين الإدارة العليا والوسطى والدنيا. وقد تضمن البحث أربعة فصول، تضمن الأول منه دراسات سابقة ومنهجية البحث، أما الفصل الثاني فقد تضمن التدقيق الداخلي والدور المهم في إضافة قيمة للشركة، أما الفصل الثالث فقد تضمن قياس متغيرات البحث واختبار الفرضيات احصائياً، أما الفصل الرابع فقد تضمن أهم الاستنتاجات والتوصيات.

# الفصل الاول

دراسات سابقة ومنهجية البحث

## الفصل الأول

### دراسات سابقة ومنهجية البحث

#### **تمهيد**

يعرض هذا الفصل ويناقش كل من منهجية البحث و دراسات سابقة ذات علاقة بمتغيرات البحث واسهام البحث الحالي في مجال المعرفة المحاسبية، وقد حاولت الباحثة ان تعرض أهم ما جمع من ابحاث ودوريات اجنبية وعربية ومحلية ترتبط بمتغيرات البحث المتمثلة في التدقيق الداخلي وتحديد درجة تشتت وضوح الرؤية بين الادارة العليا والوسطى والدنيا وإضافة قيمة للشركة، وعليه فأن الفصل سيتضمن مبحثين وكالاتي:

المبحث الأول: دراسات سابقة وإسهام البحث الحالي.

المبحث الثاني: منهجية البحث.

## المبحث الأول

### دراسات سابقة

يتضمن هذا المبحث عرض تقديمي موجز لأهم الدراسات المحلية والعربية والأجنبية المتعلقة بمتغيرات البحث الحالي، إذ تمثل نقطة انطلاق وركيزة أساسية التي يستند عليها الباحثون في فهم جوانب البحث الذي يرغبون الخوض فيه لما لهذا من فوائد مهمة في تقديم الدعم للبحث الحالي.

### أولاً: دراسات محلية Local studies :-

#### جدول (١-١)

1 – دراسة (العاني والعاوي، 2009)	
عنوان الدراسة	التدقيق الداخلي في ظل إطار حوكمة الشركات و دوره في زيادة قيمة الشركة.
أهمية الدراسة	تكمن أهمية الدراسة في المكانة الذي تتمتع به حوكمة الشركات بالوقت الحاضر وكذلك أهمية التدقيق الداخلي لأنه أحد الأسس التي تقوم عليها حوكمة الشركات على أساس فصل الملكية عن الإدارة، مثل التدقيق الداخلي. يعمل على فحص وتقييم الأنشطة التشغيلية وأنظمة الرقابة الداخلية والتحقق من صحة التوجه الإستراتيجي للإدارة. وكذلك، صحة تطبيقها. أما حوكمة الشركات فهي تعمل على رقابة وتقييم سلوك مجلس الإدارة وتوجيهه نحو تحقيق مصالح المستثمرين عن طريق الاستخدام الفعال للموارد وتعظيم قيمة الشركة وتعزيز سمعتها في الأسواق التنافسية.
أهداف الدراسة	تهدف الدراسة إلى تحديد مدى تأثير التدقيق الداخلي على قيمة الشركات الخاصة المدرجة في سوق الأوراق المالية العراقي عن طريق اختيار مؤشرات أو عمليات محددة لتطبيقها على الشركات الممثلة في التدقيق الداخلي.
مشكلة الدراسة	تتمحور مشكلة الدراسة في أن فصل الملكية عن سعي الإدارة المستمر للمصالح الشخصية عن طريق دورها الأساسي في رسم وتوجيه إستراتيجية الشركة. وكذلك، اللجوء إلى استخدام الأساليب المحاسبية المبتكرة والاستفادة من المرونة في تطبيقها، من العوامل الرئيسة التي تؤثر على قيمة الشركة. ومركزها التنافسي في الأسواق المالية. يؤدي عدم الفهم والتطبيق المناسبين لحوكمة الشركات، والتي تعد نقطة الضعف الرئيسة في التدقيق الداخلي، إلى غياب الإجراءات التي يمكن استخدامها للحد من الإجراءات الإدارية التي تؤدي إلى تأثير سلبي على قيمة الشركة، مما يؤثر بشكل مباشر على ثروة الملاك.

نتائج الدراسة	أهم النتائج التي تم التوصل إليها هي التأثير الواضح للتدقيق الداخلي في قيمة الشركات ودفعها للزيادة. وكذلك، التطور في التدقيق الداخلي ووظائفه رغم أن هذا التطور لم يصل إلى المستوى الذي يلبي متطلبات حوكمة الشركات.
عينة الدراسة	تم توزيع الاستبيان على الموظفين المتخصصين في الإدارة والمحاسبة والتدقيق في عينة من الشركات المساهمة المدرجة في سوق العراق للأوراق المالية.
نوع الدراسة	دراسة في جامعة بغداد / كلية الإدارة والاقتصاد / قسم المحاسبة 2009

2 - دراسة (محمد وعواد، 2020)	
عنوان الدراسة	القيمة المضافة للتدقيق الداخلي ودورها في تحقيق دعائم الحوكمة المتمثلة بالاستقلالية والمسؤولية "بحث تطبيقي في شركة الرافين العامة لتنفيذ السود".
أهمية الدراسة	تكمن أهمية الدراسة في كيفية سعي نشاط التدقيق الداخلي إلى تعزيز قيمة الشركات وتعزيز كفاءتها التشغيلية عن طريق استخدام نهج منهجي لتقييم وتعزيز فعالية عمليات الحوكمة، إدارة المخاطر، والرقابة الداخلية. علاوة على ذلك، تلعب القيمة المضافة لعملية التدقيق الداخلي دوراً في تحسين قيمة الأعمال فضلاً عن كونها عنصراً وضرورية أساسية لعملية التدقيق والأطراف ذات الصلة.
أهداف الدراسة	تهدف هذه الدراسة إلى التحقق من إجراءات ونتائج التدقيق للتأكد من أنها قد جلبت قيمة للتدقيق ذات الأثر الإيجابي وتطوير جوانبها، وكذلك تحديد أوجه القصور في التدقيق إذا كانت النتائج سيئة و اقتراح العلاج. وأسباب عدم تحقيق القيمة المضافة، مما يساهم في وضع منهجية علمية وعملية سليمة وفق معايير جودة الأداء، وكذلك انعكاساتها على تحقيق جزء من أسس الحوكمة المتمثلة في الاستقلال والمسؤولية، وبالتالي تحقيق الإصلاح الإداري في الشركة.
مشكلة الدراسة	تتمحور مشكلة الدراسة حول عدم اعتماد نشاط التدقيق الداخلي على المعايير المهنية، بما في ذلك التدقيق الداخلي الدولي، وبالتالي عدم قدرته على إضافة قيمة إلى عملية التدقيق، الأمر الذي انعكس على قيمة الشركات وحوكمتها.
نتائج الدراسة	فيما يلي أهم الاستنتاجات المستخلصة من الدراسة: يعتبر التدقيق الداخلي بمثابة هيكل داعم أساسي للوحدات الاقتصادية لما له من دور ناجح في وضعها على المسار الصحيح وحل الانحرافات وتقديم الحلول المناسبة. وايضا، لا تستخدم هيئات التدقيق الداخلي في الشركات التقنيات الحديثة المستخدمة في الدول المتقدمة أو معايير التدقيق الداخلي الدولية كأساس للعمل. ونظراً للتأثير الإيجابي للتدقيق الداخلي على كفاءة وفعالية الشركة عن طريق التفاني في النزاهة والشفافية والمساءلة وإدارة المخاطر، فقد أضافت عمليات التدقيق الداخلي قيمة، وهو معيار لتقييم أداء

الموظفين على وجه الخصوص والشركات على وجه العموم.	
شركة الرافدين العامة لتنفيذ السدود	عينة الدراسة
دراسة منشورة في مجلة: مجلة دراسات محاسبية و مالية بالعدد(52)،المجلد (15) سنة (2020)، المعهد العالي للدراسات المحاسبية والمالية، جامعة بغداد	نوع الدراسة

3- دراسة (الشمري،2022)	
توظيف التفكير الهندسي للمدقق الداخلي في بيئة المعلومات المحاسبية لتعزيز قيمة الشركة	عنوان الدراسة
اكتسبت الدراسة أهمية عن طريق ما هو ات: ١- أهمية تبني النظريات العلمية في تنمية القدرات العلمية والعملية للمدقق الداخلي مثل نظرية (فان هيلي) التي تركز على كيفية تنمية قدرات التفكير الهندسي وتوظيفها بشكل ينمي قدرات المدقق الداخلي ويلفت الانتباه لضرورة تطوير مهارات وقدرات المدققين الداخليين لمساعدتهم على أداء وظائفهم في اتخاذ القرار المناسب في ظل بيئة الأعمال المحاسبية المتغيرة. ٢- أهمية تعزيز قدرة المدقق الداخلي على التفكير العقلاني بطريقة تتوافق مع تطور بيئة الأعمال والصعوبات التي تواجهها وأنواع المخاطر التي تظهر نتيجة لذلك. ٣- ابتكار تقنيات جديدة للمدققين الداخليين لمساعدتهم على تنمية مهاراتهم في اتخاذ القرار المناسب في ظل بيئة الأعمال المحاسبية المتغيرة وتعزيز قيمة الشركة.	أهمية الدراسة
تهدف الدراسة إلى تقييم تأثير استخدام التفكير الهندسي للمدقق الداخلي في تعزيز قيمة الشركة في ضوء بيئة المعلومات المحاسبية.	أهداف الدراسة
تتلخص مشكلة الدراسة في السؤال الرئيس الآتي: هل يمكن توظيف التفكير الهندسي كأساس للمدقق الداخلي لتطوير قدراته العلمية والعملية وتطوير دوره في بيئة المعلومات المحاسبية مما يعزز من قيمة الشركة؟	مشكلة الدراسة
توصلت الدراسة إلى الاستنتاجات الآتية: أن المدققين الداخليين يتمتعون بمهارة عالية في تنظيم تفكيرهم، وحقيقة أن المدققين الداخليين أكثر تفهماً لتأثير العوامل الاجتماعية والثقافية من العوامل الأخرى على قيمة الشركة. كما توجد علاقة ارتباط موجبة ومهمة بين التفكير الهندسي للمدقق الداخلي وقيمة الشركة. وكان للتأثير التفاعلي لبيئة المعلومات المحاسبية تأثير إيجابي على العلاقة بين مهارات التفكير الهندسي وقيمة الشركة.	نتائج الدراسة
استخدمت الدراسة عيّنة قوامها (194) مدققاً داخلياً تم اختيارهم من بين القطاعات الاقتصادية المختارة (المصرفية، الصناعية، الخدمية، وغيرها).	عينة الدراسة
أطروحة مقدمة إلى مجلس كلية الإدارة والاقتصاد، جامعة كربلاء، 2022	نوع الدراسة

## ثانياً: دراسات عربية -Arabic studies :-

جدول (٢-١)

1 - دراسة (مايده وسباع، 2017)	
عنوان الدراسة	دور المراجعة الداخلية في تحسين الأداء المالي وتعظيم قيمة المؤسسات الاقتصادية "دراسة حالة مؤسسة سوف للدقيق".
أهمية الدراسة	تكمن أهمية الدراسة في توضيح الدور الذي يلعبه التدقيق الداخلي في صحة البيانات المالية والتقارير المالية الأخرى، مما يضيف إليها صدق وموثوقية مستخدمي هذه القوائم، والتي عن طريقها يمكن للمحلل المالي أن يقوم بتحليل وتقييم البيانات المالية. عن طريق دراسة مؤشرات الميزان المالي والنسب المالية التي تعكس مستوى الأداء المالي للعام الحالي في مؤسسة سوف للدقيق.
أهداف الدراسة	تهدف هذه الدراسة إلى إلقاء الضوء على الدور الذي يلعبه التدقيق الداخلي كآلية لتحسين أداء الشركات الاقتصادية وتعظيم قيمتها ومدى مساهمته في تحسين الأداء المالي لشركة سوف للدقيق.
مشكلة الدراسة	إن المشكلة الرئيسية لهذه الدراسة هي كما يلي: إلى أي مدى يساهم التدقيق الداخلي في تحسين الأداء المالي وتعظيم قيمة الشركات الاقتصادية ؟ لتوضيح هذه المشكلة يمكن استخدام الأسئلة الفرعية الآتية: - ما المقصود بالتدقيق الداخلي؟ وما هي طرقها؟ - ما هو الأداء المالي للشركة؟ ما هي المعايير والمؤشرات المستخدمة في قياسه؟ - هل يسهم التدقيق الداخلي حقا في تحسين الأداء المالي لشركة سوف للدقيق وتعظيم قيمتها؟
نتائج الدراسة	وقد خلصت الدراسة إلى أن تطبيق التدقيق الداخلي على أسس علمية وصحيحة يساهم في تحقيق الأهداف التي تطمح إليها الشركة.
عينة الدراسة	الشركات الجزائرية الناشطة في السوق وهي شركة سوف للدقيق
نوع الدراسة	دراسة منشورة في: "مجلة البحوث الاقتصادية المتقدمة" بالعدد (03) ديسمبر (2017)، في جامعة الشهيد حمة لخضر الوادي- كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير- الجزائر.

2 - دراسة (بوعلام، 2018)	
عنوان الدراسة	دور وأهمية وظيفة المراجعة الداخلية في تعزيز حوكمة الشركات وإدارة المخاطر وانعكاسات ذلك على استمرارية المنظمة وقيمتها.
أهمية الدراسة	تكمن أهمية الدراسة في التركيز على محاولة تطوير مهنة التدقيق الداخلي في الشركات الجزائرية بما يتماشى مع متطلبات أفضل الممارسات في هذا

<p>المجال عن طريق تحديد نطاق عمل وأهداف التدقيق الداخلي، والمؤهلات والاستقلالية التي يجب أن يتمتع بها المدققون الداخليون وتحديد جوانب القصور وتقديم المقترحات والتوصيات اللازمة لمعالجتها والتأكيد على ضرورة التوسع في تطبيق مفهوم حوكمة الشركات في البيئة الاقتصادية الجزائرية والاستفادة منها في تطوير الممارسة المحاسبية وتعزيز مهنة التدقيق الداخلي وبالتالي تحقيق الأداء الفعال.</p>	
<p>تهدف هذه الدراسة بشكل رئيس إلى إبراز دور وأهمية وظيفة التدقيق الداخلي في إضافة قيمة حقيقية للشركة وتفعيل تطبيق الحوكمة وإدارة المخاطر في الشركة.</p>	<p>أهداف الدراسة</p>
<p>تكمن مشكلة الدراسة في السؤال الرئيس الآتي: كيف تنعكس مساهمة وظيفة التدقيق الداخلي في تعزيز الحوكمة وإدارة المخاطر على قيمة واستمرارية الشركة؟ وما هو واقع هذه المساهمة في الشركات الجزائرية؟</p>	<p>مشكلة الدراسة</p>
<p>توصلت الدراسة إلى مجموعة من الاستنتاجات منها:- - يضيف التدقيق الداخلي قيمة للشركة عن طريق الوظائف التي بدأ بأدائها في إطار حوكمة الشركات والتي تشمل توفير المعلومات للإدارة على جميع المستويات وإدارة المخاطر وتقويم نظام الرقابة الداخلية واقتراح التوصيات اللازمة لتحسينها ، بالإضافة إلى تقييم التزام الشركة بمبادئ الحوكمة. - يهدف التدقيق الداخلي في دوره التأكيدي والاستشاري في المقام الأول إلى إضافة قيمة للشركة وهو الهدف النهائي و الإستراتيجي لوظيفة التدقيق الداخلي. ويتم ذلك عن طريق تحسين وزيادة فرص تحقيق أهداف الشركة وتحسين الإجراءات والعمليات وتقليل المخاطر إلى مستويات مقبولة. - كما أن إضافة القيمة تتحقق عن طريق التدقيق الداخلي الذي يدعم قدرة إدارة الشركة على تحقيق الأهداف الإستراتيجية وبما يتماشى مع توقعات أصحاب المصلحة عن طريق القيام بمزيد من الأنشطة التوكيدية والاستشارية في إطار من الاستقلالية والموضوعية.</p>	<p>نتائج الدراسة</p>
<p>عينة الدراسة فتمثل في العاملين في مجال التدقيق الداخلي في عينة من الشركات الجزائرية.</p>	<p>عينة الدراسة</p>
<p>أطروحة مقدمة لنيل شهادة الدكتوراه(2018) في جامعة الجزائر3- كلية العلوم الاقتصادية والعلوم التجارية وعلوم التسيير.</p>	<p>نوع الدراسة</p>

<p>3- دراسة (مويسي، 2018)</p>	
<p>دراسة تأثير تكامل التدقيق الداخلي والخارجي على قيمة المؤسسة الاقتصادية في ولاية غرداية (دراسة ميدانية) الفترة ما بين 2014-2017</p>	<p>عنوان الدراسة</p>
<p>تكمن أهمية الدراسة في أن وظيفة التدقيق بفرعها الداخلية والخارجية تعتبر من أهم الوسائل التي توفر معلومات عن صحة وسلامة القوائم بالإضافة إلى المركز المالي. كما يهدف إلى سد الفجوة بين التدقيق الداخلي والخارجي،</p>	<p>أهمية الدراسة</p>

الأمر الذي يجبر المدقق الخارجي على العمل والتنسيق مع المدقق الداخلي.	
أهداف الدراسة	تهدف هذه الدراسة إلى توضيح طبيعة العلاقة التكاملية بين التدقيق الداخلي والخارجي من جهة، ومن جهة أخرى، معرفة قيمة الشركة، وذلك عن طريق فحص وجهة نظر المدققين الداخليين والمحاسبين على مستوى بعض الشركات والمدققين الخارجيين سواء داخل الشركة أو خارجها و كذلك الخبراء المحاسبين في مكاتب ولاية غرداية -الجزائر.
مشكلة الدراسة	كانت مشكلة الدراسة الرئيسية على النحو الآتي: كيف يؤثر تكامل التدقيق الداخلي والخارجي على قيمة الشركة، مجال الدراسة؟
نتائج الدراسة	توصلت الدراسة إلى النتائج الآتية: أولاً: النتائج النظرية: يتطلب اعتماد المدقق الداخلي على عمل المدقق الخارجي في الشركة تحديد عدة عوامل أهمها: عدد المدققين الداخليين، درجة مؤهلاتهم الأكاديمية، ودرجة الاستقلالية التي يتمتع بها المدققون الداخليون، فضلاً عن الخبرة التي حصلوا عليها في مجال التدقيق الداخلي. ثانياً: النتائج التطبيقية: يؤدي التكامل بين التدقيق الداخلي والخارجي إلى تحقيق فوائد في قيمة الشركة، من أهمها: تعزيز وتقوية نظام الرقابة الداخلية وكذلك حماية ممتلكات الشركة من العبث والضياع. وخفض التكاليف وإعطاء صورة جيدة وسمعة طيبة للشركة.
عينة الدراسة	اعتمدت الدراسة على وجهة نظر أصحاب مهنة التدقيق والمحاسبة والتي تضمنت (محاسبون وخبراء محاسبون ومدققون داخليون ومدققون خارجيون وأستاذ محاسبة والتدقيق).
نوع الدراسة	أطروحة مقدمة لنيل شهادة الدكتوراه الطور الثالث (2018) في العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير- قسم العلوم التجارية- في جامعة غرداية - الجزائر.

4- دراسة (لخضر وسالمي، 2021)	
عنوان الدراسة	الإتجاهات الحديثة للمراجعة الداخلية في المؤسسات الاقتصادية دراسة استطلاعية لعينة من (أكاديميين، محاسبين معتمدين، مراجعين داخليين، وخبراء محاسبين).
أهمية الدراسة	تكمن أهمية الدراسة في معرفة دور التدقيق الداخلي في إضافة قيمة للشركة عن طريق حل المشكلات والتحديات التي تواجه الشركات، والعمل على زيادة الفوائد وخفض التكاليف، عن طريق مساهمته في السيطرة على الشركة، وتقييم وتحسين فاعلية أنظمة الرقابة الداخلية المطبقة، وتقييم إدارة المخاطر التي تواجه الشركة.
أهداف الدراسة	تهدف هذه الدراسة إلى تحديد دور التدقيق الداخلي في إضافة قيمة للشركات الجزائرية.
مشكلة الدراسة	تكمن مشكلة الدراسة في التساؤل الآتي:

كيف تساهم الاتجاهات الحديثة للتدقيق الداخلي في إضافة قيمة للشركات الجزائرية؟	
وخلصت الدراسة إلى وجوب تفعيل دور التدقيق الداخلي بالشكل المناسب لتلبية احتياجات أصحاب المصلحة الذين ينتظرون المزيد من التطوير والنمو من إدارة التدقيق الداخلي ويساهم في زيادة الفوائد وخفض التكاليف مما يؤدي إلى تحقيق تقدم. وازدهار شركاتهم، ومساعدتهم على النجاح والاستمرار وتحقيق أهدافهم وإضافة القيمة إليها، عن طريق خدمات التوكيد والاستشارات حول فاعلية نظام الرقابة الداخلية وإدارة المخاطر والحوكمة التي تقدمها دائرة التدقيق الداخلي. فضلا عما تقوم به من تقييم لوظائف الشركة وتدقيقها.	نتائج الدراسة
شملت عينة الدراسة (٤٧) فرداً (أكاديميون ومحاسبون قانونيون ومدققون داخليون وخبراء محاسبون).	عينة الدراسة
دراسة منشورة في مجلة: مجلة الدراسات المالية والمحاسبية بالعدد (01) المجلد (12) سنة (2021)، جامعة الشهيد حمه لخصر - الوادي، الجزائر.	نوع الدراسة

5- دراسة (سراج وداود، 2021)	
إطار مقترح للتدقيق الداخلي القائم على القيمة وأثره على القيمة المضافة والفجوة المتوقعة للتدقيق الداخلي: (دراسة ميدانية في مصر)	عنوان الدراسة
تنبع أهمية هذه الدراسة من محاولته اقتراح إطار للقيمة- على أساس التدقيق الداخلي من أجل تحسين أداء أنشطة التدقيق الداخلي وزيادة قيمتها المضافة للشركات المصرية وأصحاب المصالح الخاصة بهم، والمساهمة في معالجة وتضييق فجوة توقع التدقيق الداخلي في بيئة الأعمال المصرية.	أهمية الدراسة
تهدف هذه الدراسة إلى تطوير إطار عمل مقترح لتطوير أداء نشاط التدقيق الداخلي في شركات الأعمال المصرية باستخدام نهج التدقيق الداخلي القائم على القيمة. كما تهدف هذه الدراسة أيضاً، إلى دراسة أثر تطبيق الإطار المقترح للتدقيق الداخلي القائم على القيمة المضافة لنشاط التدقيق الداخلي لشركات الأعمال المصرية وأصحاب المصلحة فيها. بالإضافة إلى دراسة تأثير تطبيق الإطار المقترح على فجوة توقع التدقيق الداخلي في بيئة الأعمال المصرية.	أهداف الدراسة
تتركز مشكلة الدراسة في اقتراح إطار للتدقيق الداخلي قائم على القيمة وأثره على القيمة المضافة والفجوة المتوقعة للتدقيق الداخلي.	مشكلة الدراسة
توصلت الدراسة إلى النتائج الآتية : - ضرورة تطبيق مدخل التدقيق الداخلي على أساس القيمة في أداء نشاط التدقيق الداخلي في شركات الأعمال المصرية، - أنه يلزم وجود بعض المتطلبات الأساسية لتطبيق مدخل التدقيق الداخلي القائم على القيمة.	نتائج الدراسة

<p>- أن تطبيق مدخل التدقيق الداخلي على أساس القيمة يزيد من القيمة المضافة لنشاط التدقيق الداخلي بالنسبة لشركات الأعمال ولأصحاب المصلحة فيها</p> <p>- أن تطبيق مدخل التدقيق الداخلي القائم على القيمة يساهم في تضيق وعلاج فجوة التوقعات في التدقيق الداخلي لبيئة الأعمال المصرية.</p>	
<p>شملت عينة الدراسة ثلاث فئات : فئة الأكاديميين ممثلة في أساتذة المحاسبة والتدقيق بكليات التجارة بالجامعات المصرية، بالإضافة إلى أعضاء لجان التدقيق، والمدققين الداخليين في بعض الشركات المساهمة المقيدة في البورصة المصرية.</p>	عينة الدراسة
<p>دراسة منشورة في: مجلة الإسكندرية للبحوث المحاسبية العدد الأول يناير 2021 مجلد (5)- كلية التجارة – جامعة طنطا.</p>	نوع الدراسة

6 – دراسة (الصفحتي، 2022)	
<p>المردود الإيجابي لاستخدام المراجع الداخلي أسلوب تحليل السبب الجذري على إضافة قيمة المنشأة.</p>	عنوان الدراسة
<p>تكمن أهمية الدراسة في أسلوب تحليل السبب الجذري لتطوير عمل المدقق الداخلي بالشركة بما يتماشى مع الدور المطلوب منه وفق ما أصدرته معايير التدقيق الداخلي عن طريق إضافة قيمة للشركة.</p>	أهمية الدراسة
<p>تهدف هذه الدراسة إلى:</p> <ul style="list-style-type: none"> <li>- تحديد أهم المتطلبات لتطوير دور المدقق الداخلي.</li> <li>- تعرف على طريقة وأدوات تحليل السبب الجذري.</li> <li>- تعرف على المردود الإيجابي من التحليل السبب الجذري على إضافة قيمة للشركة.</li> </ul>	أهداف الدراسة
<p>بحسب ما صدر عن المعهد الأمريكي للمدققين الداخليين بخصوص دور المدققين الداخليين في عمليات التدقيق الداخلي التي صُممت لغرض إضافة قيمة للشركة وتحسين عملياتها وتحقيق أهدافها، تقترح الباحثة استخدام المدقق الداخلي لأسلوب تحليل السبب الجذري لما له من مردود إيجابي على عمل المدققين الداخليين ولإضافة قيمة للشركة وتحسين عملياتها واستمراريتها.</p>	مشكلة الدراسة
<p>وخلصت الدراسة إلى أن اكتشاف وتحديد الأسباب الجذرية أثناء التدقيق يضيف قيمة كبيرة للعمل المنجز عن طريق ضمان اقتراح الإجراء الصحيح أو الأكثر فاعلية. هذا يضمن عدم حدوث مشاكل مماثلة في المستقبل. إن تكرار القضايا والمواضيع المشتركة هو علامة على أن الأسباب الجذرية لم تتم معالجتها بشكل صحيح.</p>	نتائج الدراسة
<p>المدققين الداخليين في شركات الأعمال</p>	عينة الدراسة
<p>دراسة منشورة في مجلة: مجلة البحوث المالية والتجارية بالعدد الأول</p>	نوع الدراسة

المجلد (23) سنة (2022)، أطروحة دكتوراه كلية التجارة- جامعة بورسعيد- قسم المحاسبة.
--

### ثالثاً: دراسات أجنبية foreign studies :-

جدول (٣-١)

1 – دراسة (Saud & Marchand,2012)	
عنوان الدراسة Contribution of Internal Audit in the Achievement of Corporate Goals: A Case of Sweden and Pakistan "مساهمة التدقيق الداخلي في تحقيق أهداف الشركة" حالة السويد وباكستان	
أهمية الدراسة أهمية الدراسة تمثلت في وظيفة التدقيق الداخلي الذي يعمل على تحقيق أهداف الشركة وكذلك تحسين كفاءة الشركة	
أهداف الدراسة إن هدف الدراسة هو التحقق من أن التدقيق الداخلي يلعب دوره في تحقيق أهداف الشركة.	
مشكلة الدراسة تمثلت مشكلة الدراسة في السؤال الآتي: كيف يمكن أن يساعد التدقيق الداخلي الشركة على تحقيق أهدافها؟	
نتائج الدراسة توصلت الدراسة إلى أن التدقيق الداخلي لا يلعب دورًا إيجابيًا في أهداف الشركة فحسب، وإنما يساهم أيضًا في تحسين كفاءة الشركة.	
عينة الدراسة يتم إجراء هذه الدراسة باستخدام المنهج النوعي. يشمل جمع البيانات التقارير السنوية لجامعة بيشاور، وتقارير التدقيق الداخلي للجامعات، وكذلك مواقع جامعة كارلستاد على الإنترنت، والمقالات العلمية ذات الصلة، بالإضافة إلى الكتب البحثية والمقابلات.	
نوع الدراسة رسالة ماجستير في جامعة كارلستاد في السويد وجامعة بيشاور في باكستان - إدارة أعمال 2012	

2-دراسة (Karadal", et al.,2013)	
عنوان الدراسة Corporate Values on Strategic Planning Process: A Research about the Universities in Turkey القيم المؤسسية في عملية التخطيط الإستراتيجي: بحث عن الجامعات في تركيا	
أهمية الدراسة تكمن أهمية الدراسة في أهمية القيم المؤسسية في عملية التخطيط الإستراتيجي لأنها تحدث كميّة مكملة وداعمة لمفاهيم الرسالة والرؤية.	
أهداف الدراسة هدفت الدراسة إلى تحديد القيم المؤسسية في عملية التخطيط الإستراتيجي.	
مشكلة الدراسة تكمن مشكلة الدراسة في تحديد ما إذا كان مديرو المنظمات يستخدمون	

نتائج الدراسة	مفهوم القيمة الإستراتيجية أثناء عملية الإدارة الإستراتيجية أم لا.
عينة الدراسة	وخلصت الدراسة إلى تحديد إستراتيجية ظهور مفاهيم مثل الرسالة والرؤية وقيم الشركة. في ضوء التحليل الأدبي التركي، تم تحديد مفاهيم رسالة الجامعات ورؤيتها على المستوى المؤسسي، ولكن تم إهمال القيم المؤسسية. يجب معالجة قيم الشركة لأنها تحدث كسمة تكاملية وداعمة لمفاهيم الرسالة والرؤية.
نوع الدراسة	تغطي الدراسة كلاً من الجامعات الحكومية والخاصة ذات الصلة بمجلس التعليم العالي في تركيا بروسيديا - العلوم الاجتماعية والسلوكية، المجلد 99 (2013) 762-770

3 – دراسة (Gezahegn,2020)	
عنوان الدراسة	Role of Internal Audit in Organizational Goal Achievement: The case of Addis Ababa City Government Revenue Authority دور التدقيق الداخلي في تحقيق الهدف التنظيمي: حالة هيئة الإيرادات الحكومية لمدينة أديس أبابا
أهمية الدراسة	الهدف من هذه الدراسة هو التحقيق في دور المدققين الداخليين في تحقيق الهدف التنظيمي. هذه الدراسة كانت مهمة للمدققين الداخليين للإشارة إلى كيفية توجيه وظائفهم للمساهمة في إنجازات الهدف التنظيمي العام. سيكون من المهم أيضاً للشركات الحكومية أن تولي الاهتمام الواجب نظراً للمساهمات القيمة للتدقيق الداخلي في تحقيق الأهداف المحددة. المسؤولون الحكوميون سيكون على علم جيد في وظائف التدقيق الداخلي وذلك من أجل الاستخدام الحكيم للموارد وفي عملية إدارة المخاطر التي قد تواجهها الشركة. وستكون الدراسة مهمة أيضاً للمدقق الداخلي في تطوير المجتمعات المهنية لخلق شعور بالاحترافية في مجال التدقيق الداخلي.
أهداف الدراسة	من أهداف الرئيسة لهذه الدراسة هو تحليل دور التدقيق الداخلي في تحقيق الهدف التنظيمي بهيئة الإيرادات الحكومية لمدينة أديس أبابا. اما الأهداف المحددة للدراسة فكانت كالاتي : ١. لفهم نطاق وظيفة التدقيق الداخلي وتحديد أولوياتها وكذلك تحديد مستوى تحقيق أهداف سلطة الإيرادات. ٢. لوصف ما إذا كان نظام الرقابة الداخلية آلية لتحقيق أهداف سلطة الإيرادات. ٣. لتقييم تأثير دور التدقيق الداخلي في عملية إدارة المخاطر الشاملة
مشكلة الدراسة	تتركز مشكلة الدراسة في وصف دور المدققين الداخليين في تحقيق الهدف التنظيمي: حالة هيئة الإيرادات الحكومية لمدينة أديس أبابا. وكذلك تهدف إلى الإجابة على الاسئلة الآتية :

<p>١. ما هو نطاق وأولويات وظائف التدقيق الداخلي في هيئة الإيرادات الحكومية لمدينة أديس أبابا؟ ٢. هل الرقابة الداخلية تعد آلية لتحقيق الأهداف التنظيمية في هيئة الإيرادات؟ ٣. ما هو تأثير وجود التدقيق الداخلي على عملية إدارة المخاطر الشاملة؟</p>	
<p>كانت النتائج توحى ضمناً إلى أن نطاق ووظائف التدقيق الداخلي، والتدقيق الداخلي كآلية للرقابة الداخلية ووجود تدقيق داخلي لتقييم المخاطر، مهمة للاستخدام الحكيم للموارد، وأيضاً التطبيق السليم للإجراءات المعمول بها والتي لها ارتباط مباشر مع تحقيق الهدف التنظيمي. وقد أدى دورها إلى جعل الأنشطة التشغيلية العامة لهيئة الإيرادات فعالة وكفؤة ومهمة لتحقيق أهدافها.</p>	نتائج الدراسة
<p>اعتمدت الدراسة على المنهج الكمي حيث كان تصميم البحث وصفيًا. وكان عدد المشاركين الذين شملهم البحث (٤٦) لقد كانت الدراسة عبارة عن استبيانات متعلقة بالمسح وتم توزيعها على المشاركين المختارين للدراسة.</p>	عينة الدراسة
<p>أطروحة مقدمة من كلية الدراسات العليا بجامعة سانت ماري في الوفاء الجزئي بمتطلبات درجة الماجستير في إدارة الأعمال في المحاسبة والمالية 2020.</p>	نوع الدراسة

<p>4- دراسة (Loksik et al.,2021)</p>	
<p>Internal Audit as Value Driver in strategy support Organisational requirements for adding value through strategy support التدقيق الداخلي كمحرك للقيمة في دعم الإستراتيجية المتطلبات التنظيمية لإضافة القيمة عن طريق دعم الإستراتيجية</p>	عنوان الدراسة
<p>تكمن أهمية الدراسة في اكتساب آراء ومؤهلات خبراء التدقيق الداخلي أهمية خاصة مع مراعاة الفرص والمخاطر المحتملة.</p>	أهمية الدراسة
<p>تهدف الدراسة إلى إلقاء نظرة فاحصة على المفهوم الأساسي المتعلق بالمحتوى للنوع الأساسي الجديد لمحرك القيمة</p>	أهداف الدراسة
<p>تتمحور مشكلة الدراسة حول التساؤل الآتي: كيف ينبغي هيكلة التدقيق الداخلي من حيث الهيكل التنظيمي وتنظيم العملية في إطار النظام المزدوج حتى يكون قادراً على تحقيق مستوى نضج محرك القيمة ؟</p>	مشكلة الدراسة
<p>تعبر نتائج الدراسة عن وجهات نظر مثيرة للجدل حول مفهوم محرك القيمة. يتم التأكيد على أن الحفاظ على الموضوعية له أكبر تأثير وبالتالي يشكل عقبة محتملة أمام تحقيق المفهوم. وبالمثل، يُنظر إلى توفير أنشطة التدقيق الكلاسيكية على أنه النشاط الأساسي للتدقيق الداخلي وبالتالي كشرط أساسي لا غنى عنه. نتيجة لذلك، من وجهة نظر الخبراء، لا يمكن تنفيذ النوع</p>	نتائج الدراسة

<p>الأساسي قيمة المحرك باستثناء الاعتبار التراكمي مع الأنواع الأساسية GRC Parter و Trusted Adviser، من أجل التحقيق التنظيمي، يفضل المفهوم، من ناحية، الغرب الإقليمي التدقيق الداخلي، ومن ناحية أخرى، الترسيم المرتبط بالمحتوى بين أنشطة التدقيق والأنشطة الاستشارية عن طريق لوائح الشركة الداخلية أمر ضروري. فيما يتعلق بتنظيم العملية، يعتقد الخبراء أن الأتمتة الرقمية للأنشطة الأساسية للشريك الأساسي من نوع GRC أمر ضروري، بحيث تصبح الموارد البشرية متاحة لتحقيق محرك قيمة المفهوم.</p>	
<p>تم اختيار نهج البحث النوعي كأسلوب للبحث. أجريت إحدى عشرة مقابلة شبه منظمة للمسح. ثم خضعت نتائج المقابلات لتحليل محتوى نوعي وفقاً لـ Gläser و Laudel من أجل اكتساب الأفكار.</p>	<p>عينة الدراسة</p>
<p>رسالة ماجستير / جامعة العلوم التطبيقية FH Campus Wien دورة الماجستير إدارة المخاطر المتكاملة 2021</p>	<p>نوع الدراسة</p>

#### رابعاً: مناقشة الدراسات السابقة وإسهام البحث الحالي.

في ضوء عرض الدراسات السابقة تبيّن الآتي:

- ١- تمت الاستفادة منها في تغطية بعض الجوانب النظرية للبحث.
- ٢- لم تتطرق أي من الدراسات السابقة إلى متغير تشتت وضوح الرؤية بين الإدارة العليا والوسطى والدنيا .
- ٣- عن طريق نتائج ما طرح من دراسات سابقة وما توصلت إليه من توصيات فإنها شكلت تراكمًا معرفياً لتأطير متغيرات البحث والانطلاق لبناء الجانب النظري له.

وقد أضاف البحث الحالي إلى الدراسات السابقة بأنه:

- ١- البحث الأول على مستوى الدراسات المحلية والعربية والأجنبية (وعلى حد علم الباحثة) التي حاولت بيان العلاقة والأثر والربط بين كل من التدقيق الداخلي ودرجة تشتت وضوح الرؤية بين الإدارة العليا والوسطى والدنيا وتأثيره في إضافة قيمة للشركة. وهذا ما انفرد به البحث الحالي وجعله يتميز عن الدراسات السابقة الأخرى.
- ٢- يمكن أن يعد البحث الحالي إضافة علمية إلى المكتبات بسبب قلة الدراسات التي تتضمن دور التدقيق الداخلي في تحديد درجة تشتت وضوح الرؤية بين الإدارة العليا والوسطى والدنيا.

## المبحث الثاني

### منهجية البحث Research Methodology

تمثل المنهجية الطريقة العلمية والمسار المنتظم لتحديد المشكلة وسبل معالجتها، بالشكل الذي يضمن الاختبار الموضوعي لفرضيات البحث وتحقيق أهدافه، وعلى هذا الأساس سوف يتم في هذا المبحث عرض منهجية البحث والتي تتضمن مشكلة البحث وأهميته وأهدافه، وأيضاً تتضمن فرضيات البحث والحدود المكانية والزمانية للبحث، فضلاً عن مصادر جمع البيانات والمعلومات وأنموذج البحث.

#### 1-2-1 أهمية البحث Research Importance

بلا شك أن تشتت الرؤية بين المستويات الإدارية المختلفة بات يشكل تهديداً للإدارة العليا ومجلس الإدارة في طريق تحقيق الأهداف. ولذلك فإن تحديد وتخفيض درجة التشتت من الأهمية بمكان أن تحيد هذا الخطر وتوحد الجهود نحو تحقيق الأهداف ومن هنا يأتي دور التدقيق الداخلي باعتباره نشاط موضوعي مستقل يهدف إلى تحسين عمليات الشركة والمساعدة في تحقيق أهدافها خلال نشاطه التوكيدي والاستشاري بتقييم عمليات إدارة المخاطر والرقابة والحوكمة في سبيل إضافة قيمة للشركة.

إن تحديد درجة التشتت يمثل إحدى تطبيقات تقييم عمليات إدارة المخاطر والحوكمة المؤسسية ولذلك فإنه يعد إضافة نوعية لدعم دور التدقيق الداخلي في إضافة قيمة للشركة.

#### 2-2-1 أهداف البحث Research Opjectives

يهدف البحث إلى تسليط الضوء على أهمية التدقيق الداخلي ودوره في إضافة قيمة للشركة عن طريق إحدى أهم التطبيقات وهي تحديد درجة تشتت وضوح الرؤية بين المستويات الإدارية المختلفة، وبيان أهمية توحيد الجهود لمنع هذا التشتت إذ يهدف البحث إلى :

- 1- يسلط الضوء ويوجه الأنظار إلى مشكلة تشتت الرؤية بين الإدارة العليا والوسطى والدنيا.
- 2- توضيح دور التدقيق الداخلي في تحديد درجة تشتت الرؤية بين الإدارة العليا والوسطى والدنيا.
- 3- توضيح أثر التدقيق الداخلي في إضافة قيمة للشركة من خلال تحديد درجة تشتت وضوح الرؤية بين الإدارة العليا والوسطى والدنيا.

#### 3-2-1 مشكلة البحث Research Problem

يركز البحث على مشكلة أساسية وهي تشتت وضوح الرؤية بين الإدارة العليا والوسطى والدنيا، إذ إن تشتت الرؤية مشكلة قد تواجه الكثير من الشركات خصوصاً تلك الشركات التي تمتلك ثقافة تنظيمية ضعيفة، حيث يؤدي تشتت وضوح الرؤية إلى تشتت في وضوح الأهداف وبالتالي تشتت أو الفشل في تحقيقها وما يتبعه من سوء باستغلال الموارد المتاحة وعدم القدرة على المنافسة وعليه الخروج من قطاع الأعمال.

وتستند مشكلة البحث إلى مجموعة من التساؤلات الآتية:

- 1- هل يمكن للتدقيق الداخلي تحديد درجة التشتت في وضوح الرؤية بين الإدارة العليا والوسطى والدنيا؟
- 2- هل يمكن للتدقيق الداخلي إضافة قيمة للشركة؟
- 3- هل يمكن إضافة قيمة للشركة عن طريق تحديد درجة التشتت بين الإدارة العليا والوسطى والدنيا؟
- 4- هل يؤثر التدقيق الداخلي في إضافة قيمة للشركة عند تحديد درجة تشتت وضوح الرؤية بين الإدارة العليا والوسطى والدنيا؟

#### 4-2-1 فرضيات البحث Research Hypotheses

- 1- الفرضية الرئيسية الأولى (ليس هناك تأثير ذو دلالة إحصائية للتدقيق الداخلي في تحديد درجة تشتت وضوح الرؤية بين الإدارة العليا والوسطى والدنيا).
- 2- الفرضية الرئيسية الثانية (ليس هناك تأثير ذو دلالة إحصائية للتدقيق الداخلي في إضافة قيمة للشركة).
- 3- الفرضية الرئيسية الثالثة (ليس هناك تأثير ذو دلالة إحصائية لتحديد درجة تشتت وضوح الرؤية بين الإدارة العليا والوسطى والدنيا في إضافة قيمة للشركة).
- 4- الفرضية الرئيسية الرابعة (ان تأثير التدقيق الداخلي في إضافة قيمة للشركة لا يتم من خلال تحديد درجة تشتت وضوح الرؤية بين الإدارة العليا والوسطى والدنيا).

#### 5-2-1 مجتمع وعينة البحث Research Community and Sample

يتألف مجتمع البحث من المصارف العراقية المدرجة كافة في سوق العراق للأوراق المالية الذي يبلغ عددها (52) مصرفاً عراقياً، وبعد استبعاد المصارف الإسلامية والذي يبلغ عددها (27) مصرفاً، فتبقى (25) مصرفاً تجارياً. أما عينة الدراسة فتمثلت في (15) مصرفاً تجارياً، قامت الباحثة بتصميم استبانة وزعت على مجموعة من المدققين الداخليين في المصارف التجارية عينة البحث (مصرف بغداد، التجاري العراقي، الشرق الأوسط، الاستثمار العراقي، المتحد للاستثمار، الاهلي العراقي، الائتمان، دار السلام، الخليج التجاري، سومر التجاري، بابل، الموصل للتنمية والاستثمار، المنصور للاستثمار، الشمال، آشور الدولي للاستثمار) بعد استبعاد المصارف الحديثة التأسيس.

## 6-2-1 الحدود المكانية والزمانية Spatial and Temporal Boundaries

- ❖ **الحدود المكانية** : تتمثل الحدود المكانية في استطلاع آراء عينة من المدققين الداخليين في المصارف التجارية المدرجة في سوق العراق للأوراق المالية.
- ❖ **الحدود الزمانية** : تم توزيع استمارة الاستبانة للفترة من 21/6/2023 لغاية 26/7/2023.

## 7-2-1 أدوات البحث Research Tools

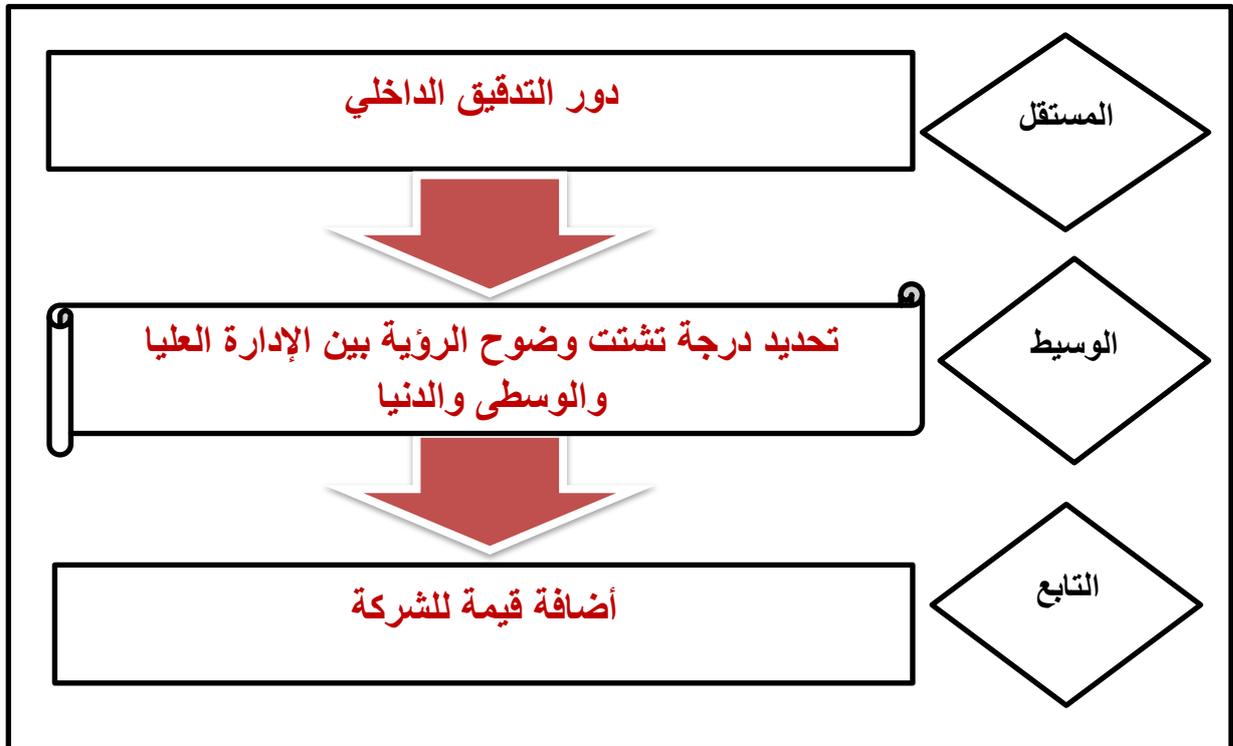
لغرض التحقق من الأهداف والوصول إلى نتائج عينة البحث تم استرداد 114 استمارة استبيان صالحة للتحليل باستخدام برنامج SPSS وتحليل المسار ومعاملات دالة الانحدار.

## 8-2-1 متغيرات البحث Research Variables

يمكن تحديد متغيرات البحث كالآتي:

- ١- المتغير المستقل: وينحصر في دور التدقيق الداخلي.
- ٢- المتغير الوسيط: درجة تشتت وضوح الرؤية بين الإدارة العليا والوسطى والدنيا.
- ٣- المتغير التابع: إضافة قيمة للشركة.

يوضح الشكل (1-1) المخطط الفرضي للبحث متضمنا متغيرات البحث والعلاقة بينها.



الشكل (1-1) المخطط الفرضي للبحث

المصدر: إعداد الباحثة

## الفصل الثاني

التدقيق الداخلي والدور المهم في إضافة قيمة للشركة  
المبحث الأول: مدخل إلى التدقيق الداخلي المعاصر في

### الشركات

المبحث الثاني: تشتت وضوح الرؤية لإدارة الشركة

المبحث الثالث: قيمة الشركة

## المبحث الأول

### مدخل إلى التدقيق الداخلي المعاصر في الشركات

#### تمهيد

يعد وجود التدقيق الداخلي في الشركة امرًا ضروريًا نظرًا للدور الكبير والمهم الذي يقوم به في مساعدة الإدارة عن طريق دراسة المخاطر التي قد تكون عقبة أمام تحقيق الأهداف. كما أنه يساعد في التعرف على نقاط القوة والضعف في الشركة والتأكد من اتباع الموظفين للقواعد والمعايير والإجراءات والأساليب وتوجيهات الإدارة ومجلس الإدارة. كما يعمل التدقيق الداخلي على توعية الموظفين بأهمية ضوابط الرقابة وخطر إهمالها أو عدم الامتثال لها. فهو نشاط مستقل وموضوعي يحسن العمليات ويساعد الشركة على تحقيق أهدافها باتباع طريقة منهجية ومنظمة في تقييم وتحسين فعالية عمليات إدارة المخاطر، والرقابة، والحوكمة. يقدم التدقيق الداخلي خدمات استشارية لمساعدة الإدارة في تفعيل إدارة المخاطر، وخدمات تأكيدية أخرى توفر تأكيدات معقولة بشأن موثوقية وملاءمة المعلومات وأنظمة الرقابة الداخلية فيما يتعلق بإدارة المخاطر عن طريق تقرير يقدم لمجلس الإدارة.

وعليه سوف نتطرق الباحثة في المبحث الحالي إلى المدخل المفاهيمي للتدقيق الداخلي وأهمية التدقيق الداخلي وأهدافه ونطاق مهمة التدقيق الداخلي وصفاته والعناية المهنية للمدقق الداخلي والتخطيط لمهمة التدقيق الداخلي ودور التدقيق الداخلي في التخطيط الإستراتيجي وتوافق خطة التدقيق الداخلي مع الخطة الإستراتيجية وإدارة المخاطر وأهمية وأهداف إدارة مخاطر الشركة ومزايا إدارة المخاطر وأنواع المخاطر وخطوات إدارة المخاطر ودور التدقيق الداخلي في إدارة المخاطر والرقابة الداخلية ومبادئ الرقابة الداخلية وفوائد الرقابة الداخلية وطرق الاستجابة للمخاطر وأنواع الرقابة الداخلية ودور التدقيق الداخلي في الرقابة الداخلية وحوكمة الشركات وأهدافها ومبادئها وخصائصها ودور التدقيق الداخلي في حوكمة الشركات ومعايير التدقيق الداخلي.

#### 2-1-1-1 مدخل مفاهيمي للتدقيق الداخلي

### A conceptual introduction to internal auditing

في ظل المخاطر المختلفة التي تتعرض لها الشركات والتي أدت إلى انهيار وإفلاس الكثير منها، وما نتج عن ذلك من صدور الكثير من القوانين والتشريعات الاقتصادية في مجال الحوكمة والرقابة، ومن أهمها قانون ساربينز أوكسلي الأمريكي لعام 2002 (سراج وداود، 2021:4). بدأت وظيفة التدقيق الداخلي قبل صدور قانون ساربينز أوكسلي بالتركيز على عمليات كشف الأخطاء والتلاعب والاحتيال وليس المنع، وبعد صدور هذا القانون تحول نهج التدقيق الداخلي من منهج التصادمي أو المواجهة إلى نهج الشراكة مع الإدارة، والانتقال من نهج الرقابة إلى النهج القائم على المخاطر، كذلك تم الانتقال والتركيز على تقديم خدمات الاستشارية. لذلك فإن التركيز على الخدمات الاستشارية كخدمة ذات قيمة مضافة يؤكد الجدوى الاقتصادية لهذه

الوظيفة لأن الخدمات التأكيدية تضيف قيمة لأنها إحدى الخدمات التي يقدمها التدقيق الداخلي ومن المعروف أنها تضيف المزيد من المصداقية والموثوقية للمعلومات، وعليه فإن الوظيفة لها مبرراتها الاقتصادية داخل الشركات (صالح والسيد، 2019:164). إن الطلب على خدمات التدقيق الداخلي مدفوع بشكل أساسي من قبل الإدارة، لا سيما مع تغير بيئة الأعمال، زيادة مسؤوليات الإدارة، الحاجة إلى الالتزام بمبادئ حوكمة الشركات وتفعيل أنظمة إدارة المخاطر، وكل ذلك يزيد العبء على الإدارة ويزيد الطلب لخدمات التدقيق الداخلي

(سراج وداود، 2021:4).

وفي السياق نفسه يرى (Paape) يشغل المدقق الداخلي منصباً فريداً "يعمل" هو أو هي من قبل الإدارة، ولكن من المتوقع أيضاً أن يراجع سلوك الإدارة. يمكن أن يخلق هذا توتراً كبيراً نظراً، لأن "استقلال" المدقق الداخلي عن الإدارة ضروري للمدقق لتقييم إجراءات الإدارة بموضوعية، ولكن "اعتماد" المدقق على الإدارة للتوظيف واضح. وإدراكاً لهذا التوتر، فإنه من الضروري وجود آليات رسمية لتسهيل التبادلات السرية بين المدقق الداخلي ولجنة التدقيق. قد تتخذ هذه الآليات شكل اجتماعات منتظمة مستقلة عن الإدارة، أو مذكرات أو تقارير سرية منتظمة يتم تعميمها فقط على لجنة التدقيق (Paape, 2007:80-81). ويمكن عرض تعريفات متعددة للتدقيق الداخلي يصف التطور في وظيفة التدقيق الداخلي في أزمنة مختلفة، وهي على النحو الآتي:-

في عام 1978 عرف التدقيق الداخلي هو وظيفة تقييم مستقلة أنشئت داخل الشركة لفحص وتقييم أنشطتها كخدمة للشركة (Moeller, 2016:4).

في عام 1997 تم تعريف التدقيق الداخلي من قبل معهد المدققين الداخليين (IIA) على أنه وظيفة تقييم مستقلة تم إنشاؤها داخل الشركة لفحص وتقييم أنشطتها المختلفة. الهدف من التدقيق الداخلي هو مساعدة أعضاء الشركة في الاضطلاع بمسؤولياتهم بفعالية عن طريق تزويدهم بالبيانات والمعلومات التحليلية وإجراء الدراسات وتقديم المشورة والتوصيات المناسبة فيما يتعلق بالأنشطة التي يتم تدقيقها (الوردات، 2017:26).

في عام 1999 عرف التدقيق الداخلي من قبل معهد المدققين الداخليين (IIA) هو نشاط استشاري وضمان مستقل وموضوعي، موصوف عن طريق فلسفة إضافة قيمة لتحسين عمليات الشركة، ويساعد في تحقيق أهدافها، عن طريق توفير نهج منظم ومنتظم لتقييم وتحسين فعالية إدارة المخاطر والرقابة و الحوكمة (العمار، 2020:15).

وفي عام 2001 فقد عرفه معهد المدققين الداخليين (IIA) "التدقيق الداخلي هو نشاط مستقل وموضوعي يهدف إلى إضافة قيمة وتحسين الأنشطة التشغيلية للشركة. يقوم على تقييم منهجي ومنظم للعمليات: إدارة المخاطر والرقابة والحوكمة التنظيمية، ويساهم في تحسينها. يساعد الشركة في تحقيق أهدافها عن طريق تقديم تأكيدات فيما يتعلق بكفاءة هذه العمليات وكذلك الاستشارات (Przybylska, 2021:14).

على الرغم من أنه موجز، إلا أنه يحتوي على المبادئ الأساسية التي يقوم عليها التدقيق الداخلي. وفي الوقت نفسه، يتناول معيار أداء معهد المدققين الداخليين الدولي رقم 21000 طبيعة

عمل التدقيق الداخلي، حيث ينص على ما يلي: يجب أن يقوم نشاط التدقيق الداخلي بالتحليل والمساهمة في تطوير أنظمة الحوكمة وإدارة المخاطر والرقابة باستعمال نهج منظم ومنضبط

(Pickett,2010:313).

يرى (Fight) يقر التعريف المنقح بأن حوكمة الشركة قد ازدادت أهمية في أجزاء كثيرة من العالم، وأن الرقابة موجودة للمساعدة في إدارة المخاطر. عن طريق التعرف على هذه العوامل في التعريف، يتم إعطاء التدقيق الداخلي الرؤية ليكون موردًا بالغ الأهمية للجنة التدقيق والإدارة العليا. في الواقع، إن إثبات المدققين الداخليين بأنهم مؤهلين لتقديم خدمة ممتازة عن طريق مساعدة الإدارة في تحديد المخاطر وتوفير الثقة حول فعالية نظام الرقابة أمر بالغ الأهمية لتعزيز المهنة (Fight,2002:3-4).

وفق المفهوم الحديث، اختلف التدقيق الداخلي عن المفهوم القديم، حيث أنه يتكون من وظيفتين، وهما (Pickett,2005:143-144):-

١- الخدمات التأكيدية: فحص موضوعي للأدلة بغرض تقديم تقييم مستقل لإدارة المخاطر أو الرقابة أو عمليات الحوكمة للشركة. قد تشمل الأمثلة "المالية والامتثال وأمن الأنظمة ومهام العناية الواجبة.

٢ - الخدمات الاستشارية: الاستشارات وأنشطة خدمة العملاء ذات الصلة والتي يتم الاتفاق على طبيعتها ونطاقها مع العميل والتي تهدف إلى إضافة قيمة وتحسين عمليات الشركة. ومن الأمثلة على ذلك المشورة والتوجيه وتصميم العمليات والتدريب.

إذا أجرى فريق التدقيق تقييمًا للمخاطر وأخذ في الحسبان التهديدات والفرص لأهداف التدقيق المحددة، يمكنهم الإجابة على هذه الأسئلة الخمسة الآتية (Pickett,2013:25):-

- ١- أين نقف حاليًا داخل الشركة وأين نريد أن نكون بعد عام أو عامين أو ثلاثة أعوام؟
- ٢- ما هي الخدمات التي نقدمها للشركة حاليًا، وماذا نتمنى أن نقدمها في العام المقبل أو العامين أو الثلاثة أعوام؟
- ٣- في غضون عام أو عامين أو ثلاثة أعوام، كيف نريد أن يُنظر إلينا من قبل أصحاب المصلحة لدينا مقارنةً بكيفية رؤيتنا لنا حاليًا؟
- ٤- ما مدى فعالية وكفاءة فريق التدقيق لدينا الآن مقارنةً بالمكان الذي نريده خلال عام أو عامين أو ثلاث سنوات؟
- ٥- ما هي القيمة التي نضيفها حاليًا إلى الشركة، وما المبلغ الذي نريد تحقيقه على مدار العام أو العامين أو الثلاثة أعوام القادمة؟

يجب على مدير التدقيق الداخلي تحديد أهداف و إستراتيجية نشاط التدقيق الداخلي وفقًا لأهداف وإستراتيجية الشركة للتأكيد على تحقيق هذه الأهداف. يتم تحقيق ذلك عن طريق تحديد رسالة التدقيق الداخلي ورؤيته وفقًا لرسالة الشركة ورؤيتها، ومن ثم ترجمة هذه الرؤية إلى مجموعة من الأهداف والإستراتيجيات لتحقيق هذه الأهداف، ويجب أن تركز رؤية التدقيق الداخلي على إضافة قيمة إلى الشركة عن طريق أداء أدوارها التأكيدية والاستشارية من أجل مساعدة الإدارة في تحسين العمليات وتحقيق أهداف الشركة (سراج وداود، 2021:20).

أشار (Ridley) في عام 1998، تم تحديد ضرورة وجود رؤية للمدققين الداخليين في "طلبة" مهنتهم على أنها مفتاح لنجاحهم: "يستخدم رؤية لبناء سلع وخدمات تدقيق جديدة." إنها تعمل باستمرار على تحسين هذه من أجل تلبية الطلبات الجديدة والمتنامية لكل من المدققين الداخليين وجميع عملائها (Ridley,2017:14). تحتاج الرؤية إلى التوجيه. إنه فن تكوين الصور الذهنية واستخدامها بحكمة لخلق رؤى مستقبلية. من الصعب العثور على أمثلة لبيانات رؤية التدقيق الداخلي. قيمة بيانات الرؤية ليست مقبولة عالمياً بين المدققين الداخليين. ومع ذلك، فهم يعملون في كثير من الأحيان كبيانات إدارية أو جماعية في شركاتهم ويرتبطون دائماً بالسلع والخدمات التي تقدمها تلك الشركات. فلماذا لا يتم التدقيق الداخلي؟ تهدف بيانات الرؤية الآن عموماً إلى تعزيز... صورة حية لحالة طموحة ومرغوبة تتعلق بالعميل وتتفوق في بعض الطرق الرئيسية على الوضع الحالي. يجب أن تكون بيانات الرؤية مؤثرة، أيضاً عاطفية. إنهم بحاجة إلى التزام كامل من أجل تحقيق النجاح، يجب قياس الرؤية وتحديثها مع تقدم الوقت. يجب أن تكون موجزة ومباشرة (Ridley,2008:11).

أما (Moeller) فيرى أن رسالة التدقيق الداخلي هي تحسين قيمة الشركة وحمايتها عن طريق تقديم ضمانات وتوجيهات ورؤى موضوعية قائمة على المخاطر ويمكن الاعتماد عليها لأصحاب المصلحة. هذه مبادئ مفيدة لفهم الغرض من التدقيق الداخلي وأهميته. الهدف من بيان رسالة التدقيق الداخلي هذا هو تزويد المدققين الداخليين بفهم واضح لما يجب عليهم السعي لتحقيقه في شركاتهم (Moeller,2016:9).

من أجل زيادة التوافق التنظيمي وتحسين علاقة التدقيق الداخلي مع بقية أنشطة الشركة الأخرى، يجب أن تتضمن إستراتيجية التدقيق الداخلي فترة زمنية طويلة الأجل (ثلاث إلى خمس سنوات)، بالإضافة إلى توقعات واحتياجات أصحاب المصلحة، وكذلك المتطلبات التنظيمية والقانونية التي تتطلبها المعايير الدولية لنشاط التدقيق الداخلي (سراج وداود، 2021:21).

أشار (Nzechukwu) أن BSC في قسم التدقيق الداخلي يساعد الشركات في ترجمة الإستراتيجية لأهداف تشغيلية تدفع كلاً من السلوك والأداء. وهو يركز على الإستراتيجية لإدارة الأداء يشمل مقاييس الأداء غير المالي والمالي للكفاءة والفعالية المستمدة من رؤية الشركة وإستراتيجيتها. يوازن بين ما يلي: المقاييس الخارجية للمساهمين والعملاء مع المقاييس الداخلية لعمليات الأعمال الداخلية، الابتكار، التعلم، النمو مقاييس النتائج (المؤشرات المتأخرة)، مقاييس الأداء المستقبلي (محركات الأداء أو المؤشرات الرائدة) ومقاييس الأداء الموضوعية والذاتية

(Nzechukwu,2016:16).

**ترى الباحثة ان مفهوم التدقيق الداخلي فقد تطور من مجرد وظيفة تقييم مستقلة داخل الشركة والتي تم إنشاؤها من اجل فحص وتقييم أنشطتها المختلفة واكتشاف الاخطاء والاحتيايل وكذلك التأكد من الامتثال للقوانين والانظمة واللوائح إلى وظيفة تساعد الموظفين في الشركة على انجاز الواجبات الموكلة اليهم بكفاءة وفعالية وذلك عن طريق تزويدهم بالتحليلات والتقييمات والتوصيات المنشورة.**

## 2-1-2 أهمية التدقيق الداخلي The importance of internal audit

نمت أهمية التدقيق الداخلي على مدى الخمسين سنة الماضية. لقد تقدم من دور سلبي إلى دور تنظيمي نشط للغاية. يتمتع التدقيق الداخلي بمعرفة واسعة بأنظمة وضوابط الشركة. على هذا النحو، يجب أن يحتل مكانة بارزة في عملية التخطيط الإستراتيجي، ويجب أن يكون لدى صانعي القرار مصدر موثوق للمعلومات لاستخدامه في عملية التخطيط الإستراتيجي وفي جميع التقارير والتوصيات التي يعدها المدققون الداخليون كجزء من وظيفتهم، يؤدي التدقيق الداخلي دورًا مهمًا ومفيدًا في التخطيط الإستراتيجي للأعمال (Bošnjak,2019:44). يتطور التدقيق الداخلي من هدف "حماية القيمة" إلى غرض "إضافة القيمة" عن طريق أخذ المخاطر الإستراتيجية وإستراتيجية تعظيم قيمة المساهمين في الاعتبار. تتخذ عمليات التدقيق الداخلي منظورًا مستقبليًا يدرس المخاطر التي قد تكون عائقًا أمام تحقيق الأهداف. يؤدي التدقيق الداخلي دورًا حيويًا يدعم تكامل أنشطة إدارة المخاطر غير ذات الصلة. علاوة على ذلك، يساهم التدقيق الداخلي في إدارة المخاطر التنظيمية عن طريق إعطاء ثقة معقولة للإدارة حول فعالية المخاطر الأساسية. يسهم التدقيق الداخلي في الإدارة بأربع طرق: إبلاغ الإدارة بقضايا الرقابة والأداء عن طريق حكمهم وخبراتهم، التوصية بإدخال تحسينات على كل من الإدارة ومجلس الإدارة، تقديم حلول للقضايا المعقدة، وتوفير معلومات دقيقة وموثوقة وقابلة للاستخدام في الوقت المناسب للجميع مستويات إدارة الشركة (Korkmaz,2020:64-65). يجب أن يوفر التدقيق الداخلي خدمة تأكيد بشأن عمليات إدارة المخاطر، مع ضمان تقييم المخاطر بطريقة صحيحة، تقييم عمليات إدارة المخاطر، تقييم الإبلاغ عن المخاطر الأساسية، ومراجعة إدارة المخاطر الرئيسية. ومع ذلك، لا ينبغي أن يشاركون التدقيق الداخلي في تطوير عملية إدارة المخاطر من أجل الحصول على موافقة مجلس الإدارة، أو فرض عمليات إدارة المخاطر، أو اتخاذ القرارات بشأن الاستجابة للمخاطر، أو إدارة المخاطر المحددة، أو تحديد قابلية الشركة للمخاطر. ينبغي أن يكون دور التدقيق الداخلي هو مراقبة فعالية عمليات إدارة المخاطر الشركة التي يتم تصميمها وتنفيذها من قبل الإدارة العليا (Fraser et al,2021:67). وفقًا لمعهد التدقيق الداخلي (2012)، يحاول التدقيق الداخلي تحقيق أهداف الحوكمة عن طريق تعزيز المساءلة والشفافية في الإدارة المالية، وتقليل الفساد، وتقليل المخاطر. علاوة على ذلك، يستلزم التدقيق الداخلي الاستقلالية التنظيمية، معايير التدقيق المهنية، التمويل الكافي، الوصول الخاضع للرقابة، دعم أصحاب المصلحة، الموظفين الأكفاء والحياديين، والقيادة (Sadat,2020:10).

## 3-1-2 أهداف التدقيق الداخلي internal audit objectives

يقدم المدقق الداخلي وجهة نظر محايدة التي يطلبها مجلس الإدارة والإدارة العليا لفهم ما يجري في الميدان مع العملاء (Mbeba,2007:62). يرى (Pickett) يقوم الرئيس التنفيذي للتدقيق الداخلي بتحديد أهداف التدقيق التي تشمل على الآتي (Pickett,2013:18-19):-

١- الهدف: يتم تقديم ضمانات واستشارات مستقلة ومحايدة. يعرف معهد المدققين الداخليين (IIA) الموضوعية على أنها: موقف عقلي محايد يسمح للمدققين الداخليين بالاطلاع بالمهام بطريقة تجعلهم مقتنعين بصدق في مخرجات عملهم ولا يتم تقديم تنازلات جوهرية في الجودة.

يجب أن يكون المدققون الداخليون موضوعيين في قرارات المراجعة الخاصة بهم وألا يذعنوا لأراء الآخرين.

٢- يضيف قيمة: مصممة لخلق قيمة وتحسين عمليات الشركة. يرى معهد المدققين الداخليين (IIA) :

يتم تقديم القيمة عن طريق تعزيز الفرص لتحقيق أهداف الشركة، وإيجاد تحسينات تشغيلية، و / أو تقليل التعرض للمخاطر عن طريق خدمات الضمان والاستشارات.

٣- تحقيق الأهداف: يساعد الشركة في تحقيق أهدافها، يجب أن يكون لدى المدققين وعي شامل بأهداف الإدارة، ويحدد معهد المدققين الداخليين (IIA) وظيفة الإدارة على النحو الآتي:

تخطط الإدارة وتنظم وتوجه إجراءات كافية لتقديم ضمان معقول بأن الأهداف والغايات سيتم تحقيقها. تقوم الإدارة بفحص أهدافها وغاياتها على أساس منظم وتغير إجراءاتها لتعكس التغييرات في المواقف الداخلية والخارجية. كما تخلق الإدارة وتحافظ على ثقافة تنظيمية، بما في ذلك البيئة الأخلاقية، حيث يتم فهم التعرض للمخاطر ويتم تنفيذ إستراتيجيات فعالة للمخاطر لإدارتها.

٤- الخبرة: يجلب نهجًا منظمًا ومنضبطًا من أجل تقييم وتحسين فعالية إدارة المخاطر والرقابة والحوكمة. ستحتاج خطط التدقيق إلى إظهار كيفية تحقيق هذا الهدف بالتفصيل. من ناحية أخرى، قد تكون الخطط المنشورة غير المرتبطة في هذه المهمة دون المستوى المطلوب.

يرى(Kundinger,2020:16-17) إنه يلزم إلقاء نظرة أعمق على أهداف أنشطة التدقيق الداخلي الآتية:- الالتزام بالقواعد الخارجية والداخلية والتأكد من أن سياسات وقواعد العملية كافية، التخفيف من المخاطر، الفعالية من حيث ملاءمة العملية فيما يتعلق بالأهداف والغايات العامة، وتحقيق الكفاءة الاقتصادية من خلال التركيز على نسب التكلفة والعائد المناسب للتدابير التشغيلية اما الكفاءة الاجتماعية تتجلى في إرضاء الموظف أو تحفيزه. عنصر التدقيق هذا ذو أهمية خاصة لـ IA مثل CA لأن العوامل الاجتماعية قد تمكن من التطوير التنظيمي.

ينص معيار (2210) يجب تحديد الأهداف المنشودة لكل مهمة تدقيق (الرمحي،2017:38):-:

١- يجب على المدققين الداخليين إجراء تقييم أولي لمخاطر النشاط الذي يتم تدقيقه. يجب أن تعكس أهداف ارتباط التدقيق نتائج ذلك التقييم.

٢- عند تطوير أهداف المهمة، يجب على المدققين الداخليين مراعاة احتمال حدوث أخطاء مادية أو احتيال أو عدم امتثال أو مخاطر أخرى.

٣- يجب اتخاذ الإجراءات المناسبة لتقييم الضوابط. لذلك، يجب على المدققين الداخليين التأكد من مدى تطوير الإدارة لهذه التدابير لتحديد ما إذا كانت الأهداف والغايات قد تحققت. إذا كانت هذه الإجراءات مناسبة، يجب على المدققين الداخليين استخدامها في تقييمهم، ولكن إذا تبين أنها غير كافية، فيجب على المدققين الداخليين تحديد معايير التقييم المناسبة عن طريق المناقشة مع الإدارة و / أو مجلس الإدارة.

٤- ضمن الحدود المتفق عليها مع العميل المشارك في المهمة، يجب أن تغطي أهداف المهمة الاستشارية الحوكمة وإدارة المخاطر وآليات الرقابة.

٥- يجب أن تكون أهداف أي مهمة استشارية متنسقة مع معتقدات الشركة وإستراتيجيتها وأهدافها.

## 4-1-2 نطاق مهمة التدقيق الداخلي

### Scope of the internal audit assignment

يرى (الوردات،2017:65-64) تتمثل مهمة التدقيق الداخلي بالشركة في تقديم تأكيدات مستقلة وموضوعية حول جميع أنشطة الشركة، وكذلك تقديم خدمات استشارية تهدف إلى إضافة قيمة للشركة وتحسين عملياتها، ومساعدة الشركة على تحقيق الأهداف عن طريق إيجاد نهج واضح لتقييم وتحسين فعالية الرقابة الداخلية.

يشمل نطاق عمل التدقيق تحديد ما إذا كانت إجراءات الرقابة الداخلية المصممة لأنشطة الشركة كما حدتها الإدارة كافية وتعمل بطريقة تحقق أهداف الإدارة المتعلقة بما يأتي:

- ١- تحديد المخاطر المرتبطة بالشركة والتعامل معها من قبل جميع الموظفين في هذه الشركة
- ٢- التقارير المهمة المتعلقة بالمسائل المالية والإدارية والتشغيلية دقيقة وموثوقة ويتم إصدارها في الوقت المناسب.
- ٣- التزام الموظفين بسياسات ومعايير وإجراءات وأنظمة وتعليمات الإدارة التنفيذية ومجلس الإدارة.
- ٤- فضلاً عن تقييم كل ما سبق لا يُدّ من اقتراح إجراءات بديلة لعدم كفاية إجراءات العمل الحالية. أو وضع إجراءات مقترحة في حالة عدم وجود إجراءات أو تعليمات لبعض أنشطة الشركة.

## 5-1-2 صفات المدقق الداخلي Qualities of the internal auditor

يجب أن يتميز المدققين الداخليين بمجموعة من الميزات بطريقة تجعل وظيفة التدقيق الداخلي فعالة. وتتعلق هذه الخصائص بالمهارات، التعليم، الخبرة، الحصول على الشهادات المهنية، الجودة في تنفيذ أعمال التدقيق الداخلي، فضلاً عن الاستقلالية والتدريب. كما أن هناك بعض الخصائص الشخصية للمدقق الداخلي التي يحصل عليها على مدار سنوات العمل في التدقيق والتي تتمثل في الخبرة (الساعدي والساعدي،2019:22). أيضاً يرى (Ramamoorti) يجب على المدقق الداخلي التمتع بعدة سمات شخصية لكي يكون مدقق داخلي ناجح هذه السمات هي كما يأتي: الإنصاف والنزاهة الأساسيان، التفاني لمصالح الشركة، التواضع المعقول، الاتزان المهني، التعاطف، تناسق الدور، الفضول، الموقف النقدي، اليقظة، المثابرة، الطاقة، الثقة بالنفس، الشجاعة، والقدرة على إصدار أحكام سليمة (Ramamoorti,2003:10). ويجب على المدققين الداخليين ان يتصفوا بعدة مبادئ وهي كالآتي:-

(Gleim,2019:9)، (الرمحي،2017:66-67)، (Cascarino,2007:28)

- ١- النزاهة: إن صدق المدقق الداخلي يعزز الثقة وعليه يقدم أساساً للاعتماد على حكمهم. وفيما يأتي قواعد السلوك الأخلاقية لهذا المبدأ الأساسي على النحو المنصوص عليه في معايير معهد المدققين الداخليين (IIA) والتي تنص على المدققين الداخليين: القيام بالمهام الموكلة إليهم بصدق ومسؤولية، الامتثال للقوانين المعمول بها، مع ضرورة عمل الإفصاحات المتوقعة من المعلومات

المتاحة لهم قانونياً ومهنيًا، عدم الانخراط في أي أنشطة غير مشروعة أو القيام بتصرفات أو أعمال من شأنها الإضرار بمهنة التدقيق الداخلي أو الشركة التي يعملون فيها، والمساهمة في تحقيق الأهداف المشروعة والسليمة للشركة التي يعملون بها.

٢- الموضوعية: يجب على المدقق الداخلي الحفاظ على أعلى مستوى من الحياد المهني عند جمع وتقييم وإبلاغ المعلومات المتعلقة بالإجراء أو العملية قيد التحقيق. يجب على المدققين الداخليين تشكيل أحكام تستند إلى تقييم متوازن لجميع الظروف ذات الصلة ويجب ألا يتأثروا بشكل غير ملائم في مصالحهم الخاصة أو مصالح الآخرين. فيما يأتي قواعد السلوك الأخلاقية لهذا المبدأ الأساسي على النحو المنصوص عليه في معايير معهد المدققين الداخليين (IIA) والتي تنص على المدققين الداخليين: عدم المشاركة في أي نشاط قد يؤثر على تقييمهم المحايد، خاصة في الأنشطة التي قد تتعارض مع مصالح الشركة التي يعملون فيها، عدم قبول أي شيء قد يؤثر على التقييم المهني لأعمال التدقيق الداخلي، والإفصاح عن الحقائق المهمة التي تم التوصل إليها والتي يؤدي عدم الإفصاح عنها إلى تشويه تقارير الأنشطة والوحدات الخاضعة للتدقيق.

٣- الحفاظ على السرية: يحترم المدققون الداخليون ملكية وقيمة المعلومات التي يتلقونها ولا يكشفون عن المواد دون إذن مصرح به، ما لم يكن ذلك مطلوبًا بموجب القانون أو عن طريق مهنتهم. وفيما يأتي قواعد السلوك الأخلاقية لهذا المبدأ الأساسي على النحو المنصوص عليه في معايير معهد المدققين الداخليين (IIA) والتي تنص على المدققين الداخليين: اتخاذ الاحتياطات اللازمة لحماية المعلومات التي يحصلون عليها أثناء قيامهم بواجباتهم، وعدم استخدام هذه المعلومات لمصالح شخصية، أو استخدامها بطريقة تسيء أو تضر بالأهداف المشروعة والأخلاقية للشركة.

٤- الكفاءة: يوظف المدققون الداخليون معارفهم وقدراتهم وخبراتهم لتنفيذ خدمات التدقيق الداخلي بنجاح. وفيما يأتي قواعد السلوك الأخلاقية لهذا المبدأ الأساسي على النحو المنصوص عليه في معايير معهد المدققين الداخليين (IIA) والتي تنص على المدققين الداخليين: يجب أن يشارك فقط في تلك الخدمات التي لديهم المعرفة والمهارات والخبرة اللازمة لها، يجب أن تقدم خدمات التدقيق الداخلي بما يتماشى مع المعايير الدولية للممارسة المهنية للتدقيق الداخلي (المعايير)، ويجب أن يحسن باستمرار كفاءتهم وفعالية وجودة خدماتهم.

عرّف (Gamayuni) الكفاءة بأنها القدرة على أداء مهمة أو واجب أو دور بشكل كافٍ، والذي يدمج المعرفة والمهارات السلوكية والمهارات والقدرات والقيم الشخصية والمواقف

(Gamayuni,2018:180).

وكذلك يرى (Pickett) بأن يتمتع المدققون الداخليون بالمعرفة والمهارات والكفاءات الأخرى المطلوبة لأداء واجباتهم الفردية (Pickett,2010:387). ويبين الشكل (1-2) إطار كفاءة التدقيق الداخلي.



شكل (1-2) إطار كفاءة التدقيق الداخلي

المصدر: إعداد الباحثة بالاعتماد على IIA

## 6-1-2 العناية المهنية للمدقق الداخلي

### The professional care of the internal auditor

يجب على المدقق الداخلي توخي الحذر واستخدام المهارات كما هو متوقع من المدقق الداخلي بمستوى معقول من الحكمة والكفاءة. العناية المهنية الواجبة لا تعني النجاح المضمون (العمار، 2020:127). عند القيام بمهمة استشارية رسمية، يجب على المدقق الداخلي ممارسة العناية المهنية المناسبة عن طريق فهم لما يأتي (Vallabhaneni, 2005:14):

- أ- احتياجات مسؤولي الإدارة، بما في ذلك نوع نتائج المهمة وتوقيتها وإبلاغها.
- ب- الدوافع والمبررات المحتملة للأفراد الذين يطلبون الخدمة.
- ت- مدى العمل المطلوب من أجل تحقيق أهداف المهمة
- ث- المهارات والموارد المطلوبة لتنفيذ المهمة.
- ج- التأثير على خطة التدقيق المصرح بها مسبقاً من قبل لجنة التدقيق التأثير على مهام التدقيق المستقبلية .
- ح- المكاسب التنظيمية المحتملة من المهمة.

وفقاً لبحث أجراه معهد تشارترد للمدققين الداخليين في المملكة المتحدة وأيرلندا، فإن العناصر الآتية هي العناصر الرئيسية لجودة التدقيق الداخلي (Nedyalkova, 2020:28-29):

- أ- تدور الإدارة حول توفير الرؤية والتوجيه من أجل تحقيق الأهداف.
- ب- يجب أن تؤسس قرارات صنع القرار القائمة على الحقائق والبيانات الواقعية.
- ت- يمكن للموظفين المساهمة بإضافة قيمة عن طريق توسيع خبرتهم المهنية والحرفية.
- ث- الحفاظ على علاقات المنفعة المتبادلة مع مقدمي الخدمات وشركاء الأعمال الآخرين.
- ج- إنشاء أنظمة لأسلوب تفكير وإنجاز إدارة عملية عن طريق نهج متكامل.

- ح- تهدف إدارة العمليات التجارية إلى تحسين الكفاءة.
- خ- التركيز على تخطيط العمل وتوقع الطلبات المستقبلية.

## 7-1-2 التخطيط لمهمة التدقيق الداخلي

### Planning the internal audit assignment

وفقاً لمعهد المحاسبين القانونيين في إنجلترا وويلز (ICAEW)، يجب أن تحدد خطة التدقيق كيف سيقوم التدقيق الداخلي بما يأتي: الحصول على تأكيد بشأن فعالية عمليات الحوكمة وإدارة المخاطر؛ دعم التحسين المستمر والمحافظة على عمليات الحوكمة وإدارة المخاطر؛ مراجعة تقييم مجلس الإدارة للمخاطر والضوابط المعمول بها لإدارة المخاطر المحددة؛ تقييم واختبار فعالية الضوابط (على سبيل المثال، الصحة والسلامة، المدققون الخارجيون...إلخ). يجب أن يتحقق المدققون الداخليون من أن مهمة التأكيد أو الاستشارة قد تم تنظيمها لتحقيق أهداف خطة التدقيق الداخلي بما يتناسب مع أهداف الشركة أثناء تصميم خطة المهمة. إذا تم تصميم ارتباط التدقيق الداخلي بشكل فعال، فسوف يساعد ذلك على ضمان التعرف على مخاطر الشركة والتحكم فيها بشكل مناسب (Nzechukwu,2016:79).

## 8-1-2 دور التدقيق الداخلي في التخطيط الإستراتيجي

### The role of internal audit in strategic planning

يرى (Korkmaz) هناك ثلاث مراحل يتم عن طريقها فحص دور التدقيق الداخلي في التخطيط الإستراتيجي وهي كالآتي (Korkmaz,2020:58-59-60):-

١- صياغة الإستراتيجيات والخطط الإستراتيجية: أثناء تدقيق عملية الصياغة. يستلزم تدقيق المواد تقييم أساسيات الإستراتيجيات، فضلاً عن سلامتها ودقتها وموضعتها وكفائتها. نقاط القوة والضعف، ونتائج تحليل المخاطر، والمتغيرات الداخلية والخارجية، ونتائج تحليل SWOT و PESTLE، والتنافس بين المنافسين، وتحليل الفجوة بين الإستراتيجيات، تشمل التحديات الأخرى التي يجب على المدققين الداخليين مراعاتها خلال عملية الصياغة مشاركة الإستراتيجيات مع أصحاب المصلحة الآخرين، والتماسك بين الرؤية والرسالة والأهداف، وإمكانية تحقيق الأهداف. عند فحص مضمون الإستراتيجية، يجب على المدقق الداخلي التركيز على أساس الإستراتيجية بدلاً من صحتها. إذا لم تكن الوظائف الإستراتيجية متزامنة مع بعضها البعض، فقد تتخذ مسارات متباينة، وعليه يجب على التدقيق الداخلي التعرف على هذه الأختلافات وتقديم التوصيات المطلوبة.

٢- تنفيذ الخطط الإستراتيجية: تنفيذ الإستراتيجية هو ترجمة الإستراتيجية التنظيمية إلى الأهداف ومعايير الأداء والخطط التشغيلية والميزانيات. في هذه المرحلة، يتم تنفيذ المستويات التكتيكية للشركات وفقاً لقرار الإدارة. يجب أن تقوم وظيفة التدقيق الداخلي بتقييم ما إذا كانت الأنشطة التشغيلية تدار وفقاً للإستراتيجية الموضوعية ويجب على المدققين الداخليين التأكيد على أن الشركة لديها هيكل حوكمة مناسب، بما في ذلك مسؤوليات صنع القرار وقنوات إعداد التقارير.

٣- تقييم النتائج: يقوم المدققون الداخليون بتقييم مقاييس الأداء أو مؤشرات نجاح أو فشل الخطة وأسبابها، وإذا انحرفوا عن الهدف، فيجب عليهم التوصية بمؤشرات ومقاييس الأداء للإدارة لمراجعتها.

## 2-1-9 توافق خطط التدقيق الداخلي مع الخطط الإستراتيجية

### Compatibility of the internal audit plan with the strategic plans

أشار (Lehmann,2020:62) لا توجد إستراتيجية لقسم التدقيق الداخلي في فراغ ولا يمكن أن تعمل في غياب خطة إستراتيجية أكبر. يعد تخطيط التدقيق الداخلي ومواءمته مع الخطة الإستراتيجية للشركة خطوة مهمة في فهم المكان الذي تتجه إليه الشركة، وكيف تخطط للتطور، وما هو التدقيق الداخلي الذي قد يكون ضروريًا لدعم هذا الهدف. قد يكمل التدقيق الداخلي أن يعزز التحليل عن طريق مقارنة مواردها وقدراتها الحالية بالتغيرات المتوقعة في الخطة الإستراتيجية للشركة وإيجاد المجالات الممكنة للتحسين.

أما (Korkmaz) يمكننا أن نذكر أن وظيفة التدقيق الداخلي تضيف قيمة وتساهم في عملية التخطيط في كل مرحلة. لذلك أن أنشطة التدقيق الداخلي الفعالة هي التي تؤدي إلى نجاح تنفيذ التخطيط الإستراتيجي (Korkmaz,2020:60).

ويرى (Saud) يمكن تقسيم التدقيق الداخلي، وفقاً لتعريف معهد المدققين الداخليين، إلى ثلاث فئات هي: إدارة المخاطر، وحوكمة الشركات، والرقابة الداخلية (Saud,2015:14). تعمل هذه الأفكار الثلاثة الآن كأساس لبناء وتقديم خدمة IA (Pickett,2010:19). التدقيق الداخلي هو الوظيفة الرئيسية لجميع الشركات من أجل تحديد فعالية الرقابة الداخلية وإدارة المخاطر وأنظمة حوكمة الشركات. تعمل فعالية عمليات التدقيق الداخلي على تحسين نجاح تنفيذ التخطيط الإستراتيجي. تعمل عمليات التدقيق الداخلي على تعديل العلاقة بين إدارة المخاطر ونجاح تنفيذ التخطيط الإستراتيجي. أيضاً تعمل عمليات التدقيق الداخلي على تنسيق العلاقة بين حوكمة الشركات ونجاح تنفيذ التخطيط الإستراتيجي (Korkmaz,2020:57).

### Risk Management

### 10-1-2 إدارة المخاطر

قبل أن تتطور إدارة المخاطر إلى ممارسة إدارة مخاطر الشركة، يجب أن تكون الأساسيات الرئيسية لإدارة المخاطر مفهومة جيداً وأن تكون جزءاً من أساس التعلم في أي شركة. يبدأ هذا في كثير من الأحيان بإنشاء فهم مشترك وتعريف للمخاطر التي تتعرض لها الشركة. يشمل أيضاً مراعاة المتغيرات البيئية الخارجية والداخلية للشركة ورؤيتها ورسالتها وأهدافها الإستراتيجية، التي ستؤثر جميعها على التصميم الفعال والتنفيذ والاستدامة وقيمة إدارة المخاطر المؤسسية للشركة على المدى الطويل (Hardy,2014:32-33).

عرّف (العمار) المخاطر على أنها "الاحتمالية" بأن حادثاً أو سلوكاً معيناً سيؤثر سلباً على الشركة أو النشاط الخاضع للتدقيق. تقاس المخاطر عادة بحجم الأثر المالي الناتج عن التعرض لذلك التأثير السلبي أو على أساس الأهمية النسبية لهذا التعرض (العمار، 2020:35).

إدارة مخاطر المؤسسة هي عملية ينفذها مجلس إدارة الشركة والإدارة والموظفون الآخرون ويتم تطبيقها في وضع إستراتيجية وعبر الشركة لتحديد الأحداث المحتملة التي قد تؤثر على الشركة وإدارة المخاطر لتكون ضمن قابلية الشركة لتحمل المخاطر، من أجل تقديم تأكيدات معقولة فيما يتعلق بتحقيق أهداف الشركة (Moeller,2007:50).

كما عرف (Swinkels) إدارة المخاطر هي عملية تحديد الأحداث أو الظروف المحتملة وتقييمها وإدارتها والتحكم فيها من أجل تقديم ثقة معقولة بأن أهداف الشركة سيتم تحقيقها (Swinkels,2012:45).

ويرى كلاً من (Harahap& Nengzih) إدارة مخاطر المؤسسة (ERM) هي إستراتيجية عمل قائمة على الخطة تهدف لتحديد وتقييم والاستعداد إلى جميع المخاطر والكوارث المحتملة الأخرى، سواء المادية أو المجازية، التي قد تعطل عمليات الشركة وأهدافها

(Harahap& Nengzih,2021:142).

## 11-1-2 أهمية وأهداف إدارة مخاطر الشركة

### The importance and objectives of the company's risk management

يرى (Harahap& Nengzih) أن برنامج إدارة المخاطر المؤسسية قد يجري تقييمات للمخاطر، يحدد تواتر أحداث الخطر، والأثر المترتب على ذلك، بحسب قيمة المخاطر، ويقدم استجابات للمخاطر. يتمثل الاختلاف الرئيس بين COSO ERM والإصدارات السابقة في كيفية دمج نظام إدارة مخاطر الشركة في الأعمال والعمليات بدءاً من تخطيط إستراتيجية عمل أو إستراتيجية تنظيمية وجعل إدارة المخاطر الشركة أو نظام إدارة مخاطر الشركة، يعمل بشكل فعال على جميع مستويات الشركة (Harahap& Nengzih,2021:143).

يوفر إطار عمل COSO المُدمج أداة قياس مرجعية قيمة ويقدم إرشادات مفصلة حول كيفية قيام الشركة بتنفيذ إجراءات إدارة مخاطر الشركة في جهود التخطيط الإستراتيجي وعبر الشركة بأكملها (Simkins,2010:56). ويميز خمسة مكونات مترابطة و 20 مبدأ أساسياً يرون أنها جزء لا يتجزأ من نظام فعال على مستوى الشركة لإدارة المخاطر والرقابة. المكونات الخمسة المترابطة، إلى جانب معايير إدارة المخاطر ذات الصلة هي كالآتي:-

(Fraser et al,2021:61-62)

١- الحوكمة والثقافة: تشمل (الإشراف على المخاطر من قبل مجلس الإدارة، الهياكل التشغيلية المنشأة، يحدد الثقافة المفضلة، يوضح الالتزام بالقيم الأساسية ويجذب الأفراد الأكفاء وتطويرهم والاحتفاظ بهم).

٢- الإستراتيجية وتحديد الأهداف: تشمل (تحليل سياق الأعمال، يحدد الرغبة في تحمل المخاطر، يقيم الإستراتيجيات البديلة وصيغ أهداف الأعمال).

٣- الأداء: يحدد المخاطر، يقيم شدة المخاطر، يحدد أولويات المخاطر، ينفذ استجابات المخاطر ويطور عرض الحافظة).

٤- التقييم والمراجعة: يقيم التغيير الجوهرى، يراجع المخاطر والأداء، يواصل التحسين في إدارة مخاطر الشركة، المعلومات والاتصالات وإعداد التقارير، يعزز المعلومات والتكنولوجيا، يتصل بمعلومات المخاطر وتقارير المخاطر والثقافة والأداء).

يرى (Junior & Chesley,2017: 13) تساعد إدارة مخاطر المؤسسة الشركة على فهم أفضل لما يأتي:- كيف تشكل الرسالة والرؤية والقيم الأساسية البيان الأولي لأنواع ومقدار المخاطر المقبولة في الاعتبار عند تطوير الإستراتيجية، هناك احتمال أن تكون الإستراتيجية وأهداف الشركة متعارضة مع الغرض والرؤية والقيم الأساسية، أنواع ومقدار المخاطر التي قد تتعرض لها الشركة عن طريق اتباع خطة محددة، أنواع ومقدار المخاطر الكامنة في تنفيذ إستراتيجيتها وتحقيق أهدافها، وكذلك تحمل هذه الدرجة من المخاطر، وفي نهاية المطاف، القيمة.

ويرى كلاً من (Reding et al,2015:su4-1)، (بوعلام،2018:184)، (AMF,2010:4) توصف إدارة المخاطر في أنها الطبقة الوسطى من نظام الحوكمة. والتي تهدف إلى:-

- كشف والسيطرة على المخاطر التي من المحتمل أن تعيق نجاح الشركة.
- وتعمل على استغلال الفرص التي من المحتمل أن تؤدي إلى هذا النجاح، تضع الإدارة إستراتيجيات لإدارة المخاطر والفرص الرئيسية بشكل أفضل. يجب أن تتبع أنشطة إدارة المخاطر الاتجاه الذي حدده هيكل الحوكمة.
- الهدف الأساسي لنهج إدارة المخاطر هو المساعدة في ضمان استدامة عمليات الشركة وتمكينها من تحقيق الأهداف التنظيمية. يعتمد هذا النهج على تنفيذ عملية إدارة المخاطر على مستوى الشركة، مما يجعل هذه العملية مسؤولة مشتركة وتوفير منهجية متسقة لتنفيذها.
- اتخاذ قرارات وعمليات عمل آمنة لتسهيل تحقيق الأهداف: تهدف إدارة المخاطر لتحديد الأحداث والظروف الهامة التي يمكن أن تؤثر بشكل كبير على تحقيق أهداف الشركة. وعليه فإن التحكم في هذه المخاطر يسهل تحقيق الأهداف المعلنة. تم دمج إدارة المخاطر في عملية صنع القرار والعمليات التشغيلية للشركة. إنها إحدى أدوات الإدارة ودعم القرار. تسمح إدارة المخاطر للمديرين بالحصول على رؤية شاملة وموضوعية للتهديدات والفرص المحتملة للشركة، لقياس وتقييم المخاطر ودعم القرارات المتعلقة بتخصيص الموارد البشرية والمالية.
- تعزيز المواءمة بين قيم الشركة وسلوكياتها: تعكس الكثير من المخاطر عدم التوافق بين قيم الشركة والقرارات والإجراءات اليومية. تؤثر هذه المخاطر، من بين أمور أخرى، على مصداقية الشركة.
- حشد موظفي الشركة حول رؤية مشتركة للمخاطر الرئيسية وتوعيتهم بالمخاطر الكامنة في عملهم.

## 12-1-2 مزايا إدارة مخاطر الشركة

### Advantages of company risk management

- يرى (بوعلام) أن مزايا إدارة المخاطر تتمثل فيما يأتي (بوعلام، 2018:184):-
- جعل إدارة المخاطر مكوناً جوهرياً لتحقيق أهداف الشركة ومن ثمّ، المساعدة في تحقيق تلك الأهداف.
  - زيادة قدرة الإدارة على استيعاب المخاطر والتعرف عليها وإدارتها بشكل استباقي.
  - تعزيز التخطيط والبرمجة واتخاذ القرار والتنفيذ عن طريق تطوير فهم شامل ومنهجي للأهداف والأنشطة والمخاطر والفرص.
  - عن طريق الإدارة الشاملة والمتكاملة للمخاطر، يمكننا معالجة المشاكل المرتبطة بالنهج القديم المجرأ لإدارة المخاطر.
  - تمكين الإدارة من تحديد وترتيب أولويات المخاطر الهامة بناءً على فهمها للمخاطر التي قد تؤثر على الشركة.
  - الوصول إلى أفضل مستوى من الكفاءة في الشركة مع حماية أصولها وسمعتها وتحسينها.
  - تحسين الاتصال والمحادثة بين الإدارات عن طريق تحديد المخاطر المشتركة والمتداخلة.
  - تحسين المساءلة والإطار المتكامل للرقابة الداخلية.
  - تساعد إدارة مخاطر المؤسسة الشركة في الوصول إلى حيث تريد مع تجنب المزالق والمفاجآت.

### Types of Risks

## 13-1-2 أنواع المخاطر

يمكن أن يكون للمخاطر عواقب جيدة أو سلبية، أو قد تسبب عدم اليقين فقط. نتيجة لذلك، قد ترتبط المخاطر بفرصة أو خسارة أو وجود عدم يقين لشركة ما. كل خطر له ميزات فريدة تتطلب إدارة خاصة أو تحليل (Hopkin,2018:17). صنف (Segal) المخاطر إلى أربعة أنواع هي كما يأتي (Segal,2011:27-28):-

- 1- مخاطرة مالية: التغيرات في الأسواق الخارجية والأسعار وأسعار الفائدة وعرض السيولة والطلب غير المتوقع عليها. يتم تضمين جميع مخاطر السوق ومخاطر الائتمان ومخاطر السيولة.
- 2- المخاطر الإستراتيجية: تغييرات غير متوقعة في الأجزاء الحاسمة من صياغة الخطة الإستراتيجية أو تنفيذها.
- 3- المخاطر التشغيلية: تغييرات غير متوقعة في الجوانب التشغيلية مثل موارد الموظفين والتكنولوجيا والإجراءات والكوارث.
- 4- هناك فئة أخرى من المخاطر - مخاطر التأمين - والتي عادة ما تتعلق فقط بشركات التأمين. يشكل الأداء الضعيف في التسعير أو الاكتتاب أو الحجز أو تحديد رأس المال لمنتجات التأمين مخاطر تأمينية.

من الضروري لصحة برنامج إدارة مخاطر الشركة أن يشمل جميع فئات المخاطر. يمكن أن تحتوي أي فئة من فئات المخاطر على مخاطر رئيسية. إن تجاهل فئة المخاطر، أو الفشل في الحفاظ على تركيز متوازن عبر جميع فئات المخاطر، يمكن أن يعرض الشركة لمخاطر مفرطة ويؤدي إلى تركيز موارد التخفيف من المخاطر المحدودة على الأولويات الخاطئة. والمثير للدهشة أن الغالبية العظمى من برامج إدارة مخاطر الشركة تخصص كل أو معظم تركيزها تقريباً على المخاطر المالية. إن الافتقار إلى إستراتيجية صارمة بما فيه الكفاية لقياس المخاطر الإستراتيجية والتشغيلية هو المظهر الرئيس لعدم التوافق هذا. وهناك ثلاثة أسباب رئيسية لهذا الإهمال:

- ١- عدم القدرة على حساب المخاطر الإستراتيجية والتشغيلية.
- ٢- أسطورة حول أهمية المخاطر المالية.
- ٣- انحياز المحلل المالي.

## 2-1-14 خطوات إدارة المخاطر

### Risk management steps

يوجد عدة مراحل لإدارة المخاطر وهي كالاتي (عفانة، 2022:147)، (العمار، 2014:130):

- ١- تحديد أهداف الشركة وفهمها (Defining and understanding company goals)  
يجب تحديد أهداف الشركة وفهمها قبل إجراء تقييم المخاطر، ويتم تحديد الأهداف على مستويين:  
أ- المستوى الإستراتيجي: ترتبط الأهداف في هذا المستوى بالأهداف العامة للشركة، حيث تحدد الأهداف الإستراتيجية أهداف الشركة ومسار عملياتها.  
ب- المستوى الوظيفي: يتم وضع أهداف لكل وظيفة للمساهمة في تحقيق أهداف العامة للشركة، وتعرض كل وظيفة لأنواع مختلفة من المخاطر ودرجات مختلفة.  
٢- تحديد المخاطر (hazard identification)  
لكي تتمكن الشركة من إدارة المخاطر، يجب أولاً تحديدها. يتضمن كل منتج أو خدمة تقدمها الشركة الكثير من المخاطر.  
٣- قياس المخاطر (Risk measurement)  
أما العملية الثانية، بعد تحديد المخاطر، فهي قياسها، حيث يجب النظر إلى كل نوع من أنواع المخاطر بأبعاده الثلاثة: الحجم، المدة، واحتمال حدوث هذه المخاطر.  
٤- ضبط المخاطر (Risk control)  
هناك ثلاث طرق أساسية للتحكم في المخاطر، وهي تجنب أنشطة معينة أو تقليل المخاطر أو القضاء على تأثير هذه المخاطر.

## ٥- مراقبة المخاطر (Risk control)

إنشاء أنظمة لمراقبة وتحكم في مخاطر القروض وأسعار الفائدة وأسعار الصرف والسيولة والتسوية التي توضح الحدود ويجب أن تخصص لنفسها وسائل متوافقة مع السيطرة على المخاطر العملية والمخاطر القانونية.

أشار (Junior & Chesley) تساعد موازنة أهداف الشركة مع الإستراتيجية على تحقيق رسالتها ورؤيتها. لن تدعم أهداف العمل التي لا ترتبط مع الإستراتيجية أو تتماشى معها جزئياً الرسالة والرؤية وقد تخلق مخاطر لا داعي لها على ملف تعريف مخاطر الشركة. بمعنى، قد تنفق الشركة الموارد التي يمكن استخدامها بشكل أفضل لتحقيق أهداف العمل الأخرى. يجب أن تكون أهداف العمل أيضاً متسقة مع تحمل الشركة للمخاطر. إذا لم يفعلوا ذلك، فيمكن أن تتحمل الشركة مخاطر كبيرة جداً أو قليلة جداً. نتيجة لذلك، أثناء تقييم هدف العمل المقترح، يجب على الشركة تحليل المخاطر المختلفة التي قد تنشأ وتقدير التأثير على ملف تعريف المخاطر

(Junior & Chesley,2017:59).

## risk response methods

## 2-1-15 طرق الاستجابة للمخاطر

يوجد الكثير من الإستراتيجيات المعروفة والمجربة للاستجابة للمخاطر تندرج ضمن الفئات الآتية (Moller,2016:44)، (خضر،2022:223-224):-

١- التجنب: هذه إستراتيجية لتجنب المخاطر- الذي يتضمن بيع وحدة الأعمال التي تولد المخاطر، وترك منطقة جغرافية محددة، أو وقف خط الإنتاج. تكمن المشكلة هنا في أن الشركات في كثير من الأحيان لا تتوقف عن خط إنتاج أو تتخلى عن خط الإنتاج حتى بعد وقوع حدث الخطر، مع كل العواقب المصاحبة له. ما لم يكن لدى الشركة شهية منخفضة للغاية للمخاطر، فمن الصعب التخلي عن قطاع الأعمال أو خط الإنتاج فقط على أساس مخاطر مستقبلية محتملة إذا كان كل شيء آخر يسير على ما يرام في ذلك الوقت. قد يكون تجنب المخاطر تكتيكاً مكلفاً إذا تم دفع النفقات لدخول منطقة مع انسحاب لاحق.

٢- التخفيض: قد يتم تقليل مخاطر معينة عن طريق مجموعة متنوعة من إستراتيجيات الأعمال. قد يخفف تنوع خط الإنتاج من خطر الاعتماد المفرط على خط إنتاج رئيس واحد. قد يؤدي تقسيم مركز عمليات تكنولوجيا المعلومات إلى موقعين متميزين جغرافياً إلى تقليل احتمالية حدوث فشل ذريع. هناك الكثير من الطرق الفعالة لتقليل المخاطر على جميع المستويات، بما في ذلك الخطوة التي تبدو صغيرة ولكنها حاسمة المتمثلة في تدريب الموظفين المشتركين.

٣- تحويل المخاطر (تقاسم المخاطر) في حالة تحويل الخسائر كلياً أو جزئياً إلى شركة أخرى، والمثال الرئيس هنا هو شراء التأمين. عن طريق شراء التأمين تنقل الشركة الخطر إلى شركة التأمين، ويأتي التحوط، المعاملات المشتقة، وبيع الاسهم قصير (في حالة انخفاض حصة توقع السعر) وإجراءات أخرى مماثلة كوسيلة لنقل المخاطر. يمكن أيضاً نقل المخاطر بدون تأمين، حيث قد يتم تضمينها في العقد المبرم بين الأطراف المعنية.

٤- استغلال (أو قبول) المخاطر. استغلال المخاطر هو عملية إستراتيجية تقوم عن طريقها الشركة بتعريض نفسها عمداً بحيث تعتقد إدارتها أنها تستطيع الاستفادة من الموقف وتوليد قيمة للمساهمين. يقود هذا الاعتقاد الشركات إلى الاستثمار في السوق الجغرافية الناشئة التي تنطوي على مخاطر سياسية واقتصادية كبيرة، أو تقديم منتج عالي التقنية عندما لا يكون هناك يقين من نجاح المنتج في السوق.

يرى (الرمحي) يجب على الإدارة عند الاستجابة للمخاطر مراعاة ما يأتي:-

(الرمحي،2017: 145)

- ١- التأثير المحتمل لأهمية المخاطر وما خيار الاستجابة الأمثل الذي يتوافق مع درجة أهمية المخاطر.
- ٢- مهام منفصلة لتحقيق التخفيض المتوقع.
- ٣- تكلفة الاستجابة المتوقعة في ضوء الفوائد المترجمة.

## 2-1-16 دور التدقيق الداخلي في إدارة المخاطر

### The role of internal audit in risk management

يكون للتدقيق الداخلي دوران في مجال إدارة المخاطر، الدور التأكيدي، وهو دور ذو قيمة مضافة عن طريق إضفاء المصداقية على تقارير إدارة المخاطر ومن ثم تحسين جودة المحتوى المعلوماتي لهذه التقارير مما يقلل من مستوى مخاطر المعلومات للإدارة عندما تتخذ قرارات تتعلق بإدارة المخاطر. أما الدور الاستشاري فيهدف إلى تقديم المشورة للإدارة فيما يتعلق بتحديد وتوصيف وقياس المخاطر التي تواجه الشركة، وكذلك أهم طرق مواجهة هذه المخاطر بما يحد من تأثيرها السلبي على تحقيق الشركة لأهدافها. سواء كانت أهداف تشغيلية أو أهداف إستراتيجية أو أهداف الاستدامة في أبعادها الاقتصادية والاجتماعية والبيئية

(صالح والسيد،2019:167).

عمل المدقق الداخلي ليس مجرد "اكتشاف" الاحتيال والخطأ، ولكن أيضاً لتقييم كفاءة الضوابط والعمليات الوقائية التي تم تنفيذها. قد يؤدي هذا التقييم إلى تكييف وإصلاح السياسات والعمليات الحالية لتقليل المخاطر المستقبلية ومساعدة الشركة في الاستمرار في طريقها نحو الاستدامة وخدمة العملاء (Mbeba,2007:63). لتوضيح دور التدقيق الداخلي، يشير معهد المدققين الداخليين التفسير الآتي:- يجب على نشاط التدقيق الداخلي تقييم التعرض للمخاطر المتعلقة بحوكمة الشركة وعملياتها وأنظمة المعلومات من حيث ما يأتي:- موثوقية وسلامة البيانات المالية والتشغيلية، فعالية وكفاءة العمليات، حماية الأصول؛ والامتثال للقوانين والقواعد والعقود (Pickett,2010:222). كما يجب أن يقوم نشاط التدقيق الداخلي بتقييم احتمالية حدوث الاحتيال وكيفية إدارة الشركة لمخاطر الاحتيال (الرمحي،2017:36). إن تحديد ما إذا كانت ممارسات إدارة المخاطر ناجحة هو حكم يستند إلى تقييم المدقق الداخلي أن: الأهداف التنظيمية تدعم مهمة الشركة وتتماشى معها، تحديد وتقييم المخاطر الحرجة، يتم اختيار الاستجابات المناسبة للمخاطر بحيث تتماشى المخاطر مع قابلية الشركة للمخاطر ويتم جمع معلومات

المخاطر ذات الصلة وتوزيعها على مستويات الشركة في الوقت المناسب، مما يسمح للموظفين والإدارة ومجلس الإدارة بتنفيذ التزاماتهم (Pickett,2010:223).

وفقاً لـ (CIA) عبر الكثير من الارتباطات، قد يقوم نشاط التدقيق الداخلي بجمع معلومات لدعم هذا التقييم. عندما يتم النظر في نتائج هذه الارتباطات بشكل جماعي، فإنها تعطي نظرة ثاقبة لأنظمة إدارة المخاطر في الشركة وفعاليتها. يتم استخدام أنشطة الإدارة المستمرة أو التقييمات المستقلة أو كليهما لمراقبة إجراءات إدارة المخاطر (CIA,2020:su4.6). كما يرى (مدقق داخلي معتمد، 2019:su5.76) لتقييم عمليات إدارة المخاطر في الشركة، يبدأ المدققون الداخليين بتحصيل فهم واضح لغاية الشركة ورسالتها وأهدافها وقابليتها للمخاطر، فضلاً عن المخاطر التي تحددها الإدارة، من أجل تحديد ما إذا كانت أهداف الشركة تدعم وتتماشى مع مهمة الشركة وقابليتها للمخاطر. يشير أيضاً (CIA,2020:su4.7) يجب أن يناقش الرئيس التنفيذي للتدقيق مدى تقبل المخاطر وتحملها وإدارة المخاطر مع مجلس الإدارة والإدارة العليا. بعد تحليل الخطة الإستراتيجية وخطة العمل والسياسات. قد يقرر الرئيس التنفيذي للتدقيق ما إذا كانت الأهداف الإستراتيجية تتوافق مع الرسالة والرؤية وقابلية المخاطرة. يمكن لمديري المستوى المتوسط تقديم نظرة ثاقبة للمواءمة على مستوى الشركة.

أشار أيضاً (مدقق داخلي معتمد، 2021:su5.72) يتم الإبلاغ عن قبول المخاطر عندما يخلص الرئيس التنفيذي للتدقيق الداخلي إلى أن الإدارة قد قبلت مستوى من المخاطر غير مقبول للشركة، يجب على الرئيس التنفيذي للتدقيق الداخلي مناقشة الأمر مع الإدارة العليا. إذا ما ارتأى الرئيس التنفيذي للتدقيق أن المسألة لم يتم حلها، فيجب عليه تصعيد تبليغ المسألة إلى مجلس الإدارة. ويشر (مدقق داخلي معتمد، 2019:su5.77) يجب تقييم الاستجابات للمخاطر: عندما تنفذ الشركة استجابات معينة للمخاطر المحددة، يجب على نشاط التدقيق الداخلي تقييم تلك الاستجابات من حيث كفايتها وسلامة التوقيت، ويتم ذلك عن طريق تقييم تصميم الضوابط واختبار تلك الضوابط وإجراءات الرقابة.

ويرى (CIA,2020:su4.7) قد يقوم المدققون الداخليون بمقابلة الموظفين على مستويات مختلفة لتحديد ما إذا كانت أهداف الشركة والمخاطر الرئيسية وقابلية المخاطرة ... مفهومة في جميع أنحاء الشركة. غالباً ما يحلل نشاط التدقيق الداخلي مدى كفاية وتوقيت ... نتائج إدارة المخاطر. قد يقيّم التدقيق الداخلي محاضر مجلس الإدارة لتحديد ما إذا كانت المخاطر الأشد يتم نقلها إلى مجلس الإدارة في الوقت المناسب وما إذا كان مجلس الإدارة يعمل لضمان استجابة الإدارة بشكل صحيح. أخيراً، يجب أن يتخذ نشاط التدقيق الداخلي خطوات لضمان إدارته للمخاطر الخاصة به بشكل صحيح، مثل فشل التدقيق والتأكيدات المضللة ومخاطر السمعة. يجب مراقبة جميع الإجراءات التصحيحية المتخذة (مدقق داخلي معتمد، 2021:su5.72).

وفقاً لـ (IIA) أن التدقيق الداخلي هو نشاط استشاري محايد ومستقل. والغرض الأساسي منه في إدارة المخاطر هو تقديم ضمان موضوعي لمجلس الإدارة حول فعالية إدارة المخاطر. في الواقع، أظهرت الأبحاث أن أعضاء مجلس الإدارة والمدققين الداخليين يتفقون على أن أهم طريقتين يضيفهما التدقيق الداخلي قيمة إلى الشركة هما عن طريق توفير ضمان موضوعي بأن مخاطر العمل الرئيسة تُدار بشكل مناسب وعن طريق ضمان إدارة المخاطر وإطار الرقابة

الداخلية. يعمل بشكل فعال (3:2009, IIA). ويوضح جدول رقم (1) أدوار التدقيق الداخلي في إدارة المخاطر.

### جدول رقم (2-1)

#### أدوار نشاط التدقيق الداخلي في إدارة المخاطر

الأدوار الرئيسية للتدقيق الداخلي	أدوار تتطلب اتخاذ تدابير احترازية	الأدوار التي لا ينبغي أن يؤديها
<ul style="list-style-type: none"> <li>• توفير التأكيد بشأن عملية إدارة المخاطر</li> <li>• توفير التأكيد بأن المخاطر قد تم تقييمها تقيماً صحيحاً</li> <li>• تقييم عملية إدارة المخاطر</li> <li>• تقييم عملية الإبلاغ عن المخاطر</li> <li>• مراجعة عملية إدارة المخاطر الرئيسية</li> </ul>	<ul style="list-style-type: none"> <li>• تيسير عملية تحديد وتقييم المخاطر</li> <li>• توجيه الإدارة في مجال الاستجابة للمخاطر</li> <li>• تسببق أنشطة إدارة المخاطر على مستوى الشركة</li> <li>• توحيد عملية الإبلاغ عن المخاطر</li> <li>• وضع إطار الإدارة المخاطر</li> <li>• تشجيع وضع إدارة للمخاطر على مستوى الشركة</li> <li>• وضع إستراتيجية إدارة المخاطر للموافقة عليها من قبل مجلس الإدارة</li> </ul>	<ul style="list-style-type: none"> <li>• تحديد شهية المحاضرة</li> <li>• فرض عمليات إدارة المخاطر</li> <li>• التأكيد الإداري بشأن المخاطر</li> <li>• اتخاذ القرارات المتعلقة بالاستجابة للمخاطر</li> <li>• تنفيذ الاستجابة للمخاطر</li> <li>• المساءلة عن إدارة المخاطر</li> </ul>

المصدر: مدقق داخلي معتمد، 2021: أساسيات التدقيق الداخلي، الجزء الأول، Powers Resources Corporation، ص5.72.

## 17-1-2 الرقابة الداخلية

### Internal Control

الرقابة الداخلية عبارة عن نظام يتكون من سياسات وإجراءات محددة تهدف إلى منح الإدارة تأكيداً جديراً بالثقة بأن الأهداف والغايات التي تعتقد أنها مهمة للشركة سيتم تحقيقها. لقد حظي هذا الموضوع بالاهتمام نتيجة لانتشار التقارير المالية الاحتيالية وفوائح المحاسبة في كل من البلدان المتقدمة والنامية. وهم يؤكدون أن وجود رقابة داخلية ضرورية لدعم الفعالية والكفاءة التشغيلية وتقديم معلومات مالية وإدارية جديرة بالثقة وحماية الأصول والسجلات وتعزيز الالتزام بالسياسات الموضوعية والامتثال للهيئات التنظيمية. يتم أيضاً إدراج بيئة الرقابة وأنشطة الرقابة وتقييم المخاطر والمعلومات والاتصال والمراقبة والتقييم كمكونات للرقابة الداخلية. في الواقع، يتمتع المديرون بالقدرة على إنشاء ثقافة رقابة ايجابية أو ثقافة متساهلة عن طريق إجراءاتهم وسياساتهم واتصالاتهم. تتكون الرقابة الداخلية من العناصر الأساسية للتخطيط والتنفيذ والإشراف والمراقبة (2:2018, Joseph). الضوابط الداخلية هي أكثر من مجرد قواعد فهي

تلخص معتقدات الشركة وثقتها وقيمتها وثقافتها. تستلزم أنشطة الرقابة الداخلية أكثر من مجرد البحث في عملية لتحديد ما إذا كانت تتوافق مع الوثائق. الرقابة الداخلية هي أكثر بكثير من مجرد توحيد الإجراءات؛ كما يستلزم إثبات أن الاختيارات تتم وفقاً للمبادئ وتوثيق الافتراضات والمعايير والأدلة المستخدمة في إصدار الأحكام. الرقابة الداخلية هي جزء من رحلة الحوكمة المسؤولة عن التقييم والاختبار والمراقبة والتقييم والإبلاغ عن حالة تنفيذ الحوكمة للوحدات الاقتصادية الكبيرة (Hightower,2008:27).

تُعرّف الرقابة الداخلية على نطاق واسع" بأنها عملية يتم تنفيذها من قبل مجلس إدارة الشركة، والإدارة والموظفين الآخرين، وهي مصممة لتقديم تأكيد معقول فيما يتعلق بتحقيق الأهداف في الفئات التالية: فاعلية وكفاءة العمليات، موثوقية التقارير المالية، الامتثال للقوانين واللوائح المعمول بها"(Paape,2007:79).

كما عرّفها (Swinkels,2012:45) هي أي إجراء تقوم به الإدارة أو مجلس الإدارة أو أطراف أخرى للسيطرة على المخاطر وتعزيز إمكانية تحقيق الأهداف والغايات المعلنة. تخطط الإدارة وتنظم وتوجه إجراءات كافية لتقديم يقين معقول بأن الأهداف والغايات سيتم تحقيقها. ويرى (Junior & Chesley,2017: 6) تُشير "الرقابة الداخلية" إلى الطريقة التي تنفذها جهة ما لتقديم تأكيد معقول بأن الأهداف سيتم تحقيقها. تساعد الرقابة الداخلية الشركة في تحديد وتحليل مخاطر الوصول إلى تلك الأهداف، وكذلك كيفية إدارة تلك المخاطر. إنه يمكن الإدارة من الاستمرار في التركيز على أنشطة الشركة وتحقيق أهداف الأداء الخاصة به مع الامتثال للقواعد واللوائح المعمول بها.

## 2-1-18 مبادئ الرقابة الداخلية

### principles of internal control

يشير (Moeller) يجب على الجميع التركيز على المبادئ الرئيسة الخمسة التي تدعم وظيفة الرقابة الداخلية وهي كما يأتي (Moeller,2016:33):-:

- 1- يجب أن تلتزم الشركة بالنزاهة والقيم الأخلاقية.
- 2- يجب على مجلس الإدارة ان يثبت استقلاليته عن الإدارة والإشراف على تطوير وأداء الرقابة الداخلية.
- 3- يجب على الإدارة، تحت إشراف مجلس الإدارة، إنشاء الهياكل المناسبة، التسلسل الإداري، والسلطة والمسؤولية لتحقيق الأهداف.
- 4- أن تلتزم الشركة بجذب الافراد وتطوير واستبقاء الكفاءات وفقاً للأهداف.
- 5- يجب على الشركة مساءلة الأفراد عن مسؤولية الرقابة الداخلية الخاصة بهم سعياً وراء تحقيق الأهداف.

يرى (Wahyuni et al) إذا كانت الرقابة الداخلية للشركة جيدة وتفي بالمعايير، فقد يكون من المؤكد أن أهداف الشركة وغاياتها تتحقق إلى أقصى حد ممكن. نتيجة لذلك، يجب على

الشركة استخدام الرقابة الداخلية كأداة لتوجيه سلوك الموظفين (Wahyuni et al,2022:1673).  
ويوضح الجدول (٢) مكونات ومبادئ الرقابة الداخلية.

### جدول (2-2)

المكونات الخمسة و 17 مبدأ من مبادئ الرقابة الداخلية

<u>مراقبة البيئة</u>	<u>الأنشطة تحت الرقابة</u>
١- يجب على هيئة الإشراف والإدارة إظهار التفاني في النزاهة والمثل الأخلاقية.	١٠- يجب أن تخطط الإدارة لجهود المراقبة لتحقيق الأهداف والاستجابة للمخاطر.
٢- يجب أن يخضع نظام الرقابة الداخلية للشركة للإشراف من قبل هيئة الرقابة.	١١- لتحقيق الأهداف والاستجابة للمخاطر، يجب على الإدارة تصميم نظام معلومات الشركة وإجراءات الرقابة ذات الصلة.
٣- لتحقيق أهداف الشركة، يجب على الإدارة تصميم هيكل تنظيمي وتوزيع المسؤولية وتفويض السلطة.	١٢- يجب استخدام السياسة من قبل الإدارة لتنفيذ أنشطة الرقابة.
٤- يجب أن تظهر الإدارة التزامًا بتوظيف الموظفين الموهوبين وتطويرهم والاحتفاظ بهم.	<u>الاتصالات والمعلومات</u>
٥- يجب على الإدارة مراجعة الأداء ومساءلة الموظفين عن أدوارهم في الرقابة الداخلية.	١٣- يجب أن تستخدم الإدارة معلومات الجودة من أجل تحقيق أهداف الشركة.
<u>تقييم الخطر</u>	١٤- يجب أن تنتقل الإدارة معلومات الجودة المطلوبة داخليًا لتحقيق أهداف الشركة.
٦- يجب على الإدارة تحديد الأهداف بوضوح من أجل تحديد المخاطر وتحديد مدى تحمل المخاطر.	١٥- يجب على الإدارة تقديم معلومات الجودة ذات الصلة لتحقيق أهداف الشركة.
٧- يجب على الإدارة تحديد وتقييم والاستجابة للمخاطر المرتبطة بتحقيق الأهداف.	<u>يراقب</u>
٨- عند تحديد المخاطر وتقييمها والاستجابة لها، يجب على الإدارة مراعاة إمكانية الاحتيال.	١٦- يجب على الإدارة إنشاء والحفاظ على أنشطة المراقبة لمراقبة وتقييم نظام الرقابة الداخلية.
٩- يجب على الإدارة التعرف على التطورات الهامة التي قد يكون لها تأثير على نظام الرقابة الداخلية وتقييمها والاستجابة لها.	١٧- ينبغي للإدارة أن تعالج الثغرات المكتشفة في الرقابة الداخلية بأسرع ما يمكن.

Source :Government Accountability Office (Ed.). (2014). *Standards for internal control in the federal government*. Government Printing Office.page 9.

### The benefits of internal control

### 2-1-19 فوائد الرقابة الداخلية

يرى (Doxey) أن هناك الكثير من الفوائد لتنفيذ برنامج رقابة فعال على مستوى الشركة يمكن تطبيقه على جميع الشركات وهي كالاتي (Doxey,2019:42):-

- الحد من احتمالية حدوث مخاطر سلبية عن طريق تطوير واستدامة البنية التحتية التي تحدد وعي الرقابة في الشركة.

- يمكن أن يؤدي توافر رقابة فعالة على مستوى الشركة إلى طريقة تقييم أكثر فعالية وكفاءة للشركات التي تقوم بمراجعات الرقابة الداخلية.
- أصبح تقييم الإدارة للمخاطر والرقابة أكثر فعالية وكفاءة.
- فرض الامتثال لهيكل الرقابة الداخلية.
- قد يكشف تقييم الرقابة على مستوى الشركة عن المشكلات المحتملة التي تتطلب تغيير أنظمة الرقابة الداخلية الحالية على مستوى النشاط.

## 20-1-2 أنواع الرقابة الداخلية

### Types of internal control

يرى (Doxey) يوجد ثلاثة أنواع رئيسة للرقابة الداخلية: الرقابة الوقائية والرقابة الكشفية والرقابة الشفافية على النحو المحدد أدناه (Doxey,2019:33):-

- ١- الكشفية: تم إنشاؤه للعثور على الأخطاء أو المخالفات المحتملة.
- ٢- التصحيحية: مصمم لإصلاح الأخطاء أو المخالفات التي تم العثور عليها.
- ٣- الوقائية: تم إنشاؤه لوقف الأخطاء أو المخالفات التي تحدث أثناء عملية الأعمال.

## 21-1-2 دور التدقيق الداخلي في الرقابة الداخلية

### The role of internal audit in internal control

يوجد للتدقيق الداخلي الحديث دورين استشاري وتأكيد في مجال الرقابة. يجب أن يركز الدور الاستشاري على تقديم المشورة للإدارة حول أفضل الطرق لتصميم وتشغيل وتقييم هيكل الرقابة الداخلية، ويجب أن يكون الدور التأكيدي في اتجاه إبداء الرأي للإدارة فيما يتعلق بقدرتها على الاعتماد على التقارير المعدة من قبل مسؤولي الشركة حول فاعلية تشغيل هذا الهيكل بالشكل الذي يحقق أهدافه، سواء صدق القوائم المالية أو الامتثال للقوانين واللوائح أو دعم كفاءة العمليات وفعاليتها (صالح والسيد،2019:166). ويرى (Mbeba) يعد المدقق الداخلي مساهماً مهماً في تدفق الاتصالات والمعلومات وهو أمر ضروري لتشغيل نظام رقابة داخلي جيد. يساهم كل من الموظفين والمديرين في قناة الاتصال. المدقق الداخلي، من ناحية أخرى، ليس جزءاً لا يتجزأ من الأنشطة التشغيلية اليومية. يوفر المدقق الداخلي المنظور الموضوعي الذي يطلبه مجلس الإدارة والإدارة العليا لفهم ما يحدث في الميدان مع العملاء وفي الشركات (Mbeba,2007:62).

أشار كلاً من (Vallabhaneni,2021:52)، (الرمحي،2017:36)، (Pickett,2010:251)، (Pickett,2005:139) ينص معيار(2130) يجب أن يساعد نشاط التدقيق الداخلي الشركة في الحفاظ على إجراءات وضوابط رقابة فعالة عن طريق تقييم فعاليتها وكفاءتها وتعزيز التحسين المستمر. يجب على نشاط التدقيق الداخلي تقييم مدى كفاية وفعالية الرقابة في الاستجابة للمخاطر ضمن حوكمة الشركة وعملياتها وأنظمة المعلومات من حيث ما يأتي: تحقيق الأهداف الإستراتيجية للشركة، موثوقية وسلامة البيانات المالية والتشغيلية، فعالية وكفاءة العمليات والبرامج، حماية الأصول ويجب اتباع القوانين والقواعد والسياسات والإجراءات والعقود. كما

يجب على المدققين الداخليين تحديد ما إذا كانت أهداف وغايات التشغيل والبرنامج قد تم وضعها ومتسقة مع أهداف وغايات الشركة. ومن أجل تحديد ما إذا كانت العمليات والبرامج يتم تنفيذها أو تنفيذها على النحو المنشود، يجب على المدققين الداخليين فحص العمليات والبرامج لمعرفة مدى توافق النتائج مع الأهداف والغايات المحددة. يجب أيضاً أن يتأكد المدققون الداخليون من مدى قيام الإدارة بوضع معايير مناسبة لتحديد ما إذا كانت الأهداف والغايات قد تحققت. إذا كان ذلك مناسباً، يجب على المدققين الداخليين استخدام هذه المعايير في تقييمهم. إذا كان المدققون الداخليون غير كافيين، فيجب على المدققين الداخليين العمل مع الإدارة من أجل تطوير معايير التقييم المناسبة. أما في أثناء المهام الاستشارية، يجب على المدققين الداخليين معالجة الضوابط المتسقة مع أهداف المهمة وأن يكونوا متيقظين لقضايا الرقابة الهامة. ويجب على المدققين الداخليين دمج المعرفة بالضوابط المكتسبة من المشاركات الاستشارية في تقييم عمليات الرقابة في الشركة.

وفقاً لـ (CIA) يقدم معيار 2130 توجيهات حول دور نشاط التدقيق الداخلي في الرقابة فيما يأتي ملخص لأهم النقاط (مدقق داخلي معتمد، 2021: 108.su5)، (CIA, 2020: us5.5):-

١- يجب أن يفهم المدققون الداخليون أيضاً توزيع الأدوار والمسؤوليات المتعلقة بالحفاظ على ضوابط فعالة في الشركة. عادة ما يتم توزيع هذه الأدوار على النحو الآتي: تشرف الإدارة العليا على إنشاء وإدارة وتقييم نظام الرقابة، الإدارة الوسطى مسؤولة عن تقييم الضوابط ضمن مجال سلطتها ويوفر نشاط التدقيق الداخلي درجات متفاوتة من التأكيد حول فعالية عمليات الرقابة الحالية.

## ٢- تشجيع التطوير المستمر

أ- قد يوصي الرئيس التنفيذي للتدقيق بإطار رقابي في حالة عدم وجوده. قد يوصي نشاط التدقيق الداخلي أيضاً بإجراء تحسينات في بيئة الرقابة (على سبيل المثال، يجب أن تشجع النغمة المحددة في الأعلى ثقافة أخلاقية وألا تتسامح مع عدم الامتثال).

ب- ينطوي التحسين المستمر للمراقبة على الآتي: المراقبة الذاتية والتدريب المستمر، اجتماعات مع المديرين لمناقشة تقييم السيطرة (أو المخاطر والرقابة)، إطار منطقي لتسجيل وتحليل وتصنيف التصميم والتشغيل، تحديد وتقييم ومعالجة عيوب الرقابة، توعية المديرين بالمشاكل والقوانين والقواعد الجديدة وتتبع التطورات التكنولوجية ذات الصلة.

ت- عند تقييم مدى كفاية نظام الرقابة في الشركة، يجب أن يأخذ الرئيس التنفيذي للتدقيق الداخلي في الحسبان مدى تقبل المخاطر، درجة تحمل المخاطر، وثقافة المخاطر في الشركة. ومن المهم للمدققين الداخليين فهم المخاطر الحرجة التي يمكن أن تحول دون قدرة الشركة على تحقيق هذه الأهداف والضوابط الرقابية التي تم تنفيذها للتخفيف من المخاطر إلى مستوى مقبول.

## corporate governance

## 22-1-2 حوكمة الشركات

ركزت حوكمة الشركات عادة على مسألة فصل الملكية من قبل المساهمين والسيطرة من قبل الإدارة، ومن المسلم به حاليًا أن الشركات يجب أن تستجيب لرغبات المزيد من فئات أصحاب المصلحة. يشمل النطاق الواسع لحوكمة الشركات أخلاقيات العمل، والمسؤولية الاجتماعية، والانضباط الإداري، وإستراتيجية الشركة. وتقدم دورة الحياة، وتعاون أصحاب المصلحة في عملية صنع القرار وتعزيز التنمية الاقتصادية المستدامة (Fernando,2011:18).

يُنظر (Fernando) إلى حوكمة الشركات عمومًا "على أنها مجموعة من القواعد والمبادئ التوجيهية التي يجب على الشركات اتباعها. لكن الحوكمة هي أكثر من مجرد عمليات وإجراءات لمجلس الإدارة. إنه ينطوي على علاقات بين إدارة الشركة ومساهمي مجلس الإدارة وأصحاب المصلحة الآخرين" (Fernando,2011:16).

عرّف (Swinkels) الحوكمة بأنها مزيج من العمليات والهيكل التي وضعها مجلس الإدارة لإعلام وتوجيه وإدارة والإشراف على إجراءات الشركة من أجل تحقيق أهدافها

(Swinkels,2012:45).

تمَّ تعريف حوكمة الشركات من قبل (Moeller) بأنها "المسؤوليات والممارسات التي يمارسها مجلس الإدارة والإدارة التنفيذية العليا. وجميع مستويات الإدارة الوظيفية العليا، مع أهداف توفير التوجيه الإستراتيجي، ضمان تحقيق الأهداف، التأكد من إدارة المخاطر بشكل مناسب، والتحقق من استخدام موارد الشركة بشكل مسؤول. تشير الحوكمة حقًا إلى عملية وضع القواعد والإجراءات في جميع مستويات الشركة، وإيصال هذه القواعد إلى المستويات المناسبة من أصحاب المصلحة، ومراقبة الأداء وفقًا لتلك القواعد، وإدارة المكافآت والعقوبات بناءً على الأداء النسبي أو الامتثال لتلك القواعد (Moeller,2013:40).

أيضًا عرّفت الحوكمة الجيدة للشركات على " أنها مجموعة من الترتيبات التي تنظم العلاقة بين المساهمين وإدارة الشركة والدائنين والحكومة والموظفين وأصحاب المصلحة الداخليين. وغيرها من الأمور الخارجية المتعلقة بحقوقهم والتزاماتهم، أو بعبارة أخرى، نظام يتحكم في الشركة. تهدف حوكمة الشركات إلى خلق قيمة مضافة لجميع الأطراف المهتمة (أصحاب المصلحة)" (Adil,2022:110).

## 23-1-2 أهداف حوكمة الشركات

## corporate governance objectives

يرى (خليفة) أن حوكمة الشركة تسعى إلى تحقيق عدة أهداف، وهي:- تحسين أداء الشركة، تطوير أنظمة للتصدي للاحتيال وتضارب المصالح والسلوكيات المالية والأداء والأخلاقية غير المقبولة، إنشاء أنظمة رقابة لإدارة الشركة وأعضاء مجلس الإدارة، تطوير أنظمة لإدارة الشركة وفق هيكل يحدد توزيع جميع الحقوق والمسؤوليات بين مجلس الإدارة والمساهمين ووضع قواعد وإجراءات متعلقة بسير العمل داخل الشركة لتحقيق أهدافها(خليفة،2020:281).

كما يرى (Guedira et al) أن المعيار التشغيلي (2110) الخاص بـ IFACI (الفصل الفرنسي من IIA) يشير إلى أن المدقق الداخلي يجب أن يقيم عملية حوكمة الشركات مع تقديم التوصيات المناسبة لتحسينها (Guedira et al,2021:388). وفي هذا الصدد، يرى (Pitt) أن تحقق العملية الأهداف الآتية: تعزيز المعايير والقيم الأخلاقية المناسبة داخل الشركة، ضمان إدارة الأداء التنظيمي الفعالة مع المساءلة، نقل معلومات المخاطر والرقابة بشكل صحيح إلى الإدارات ذات الصلة داخل الشركة وفضلاً عن توفير المعلومات المناسبة لمجلس الإدارة والمدققين الداخليين والخارجيين والإدارة وضمن التنسيق الفعال لأنشطتهم (Pitt,2014:107).

## 2-1-2 مبادئ حوكمة الشركات

### principles of corporate governance

يرى (محمد) أن هناك ست مبادئ رئيسة لحوكمة الشركات صادرة من منظمة التعاون الاقتصادي والتنمية وهي كما يأتي (محمد،2022: 30-31):-

١- إرساء أسس نظام حوكمة مؤسسي ناجح: يجب أن يعزز هيكل حوكمة الشركات الأسواق الشفافة والعادلة، فضلاً عن التخصيص الفعال للموارد، مع الالتزام بسيادة القانون ودعم الإشراف الفعال والإنفاذ.

٢- حقوق المساهمين والمعاملة العادلة: يجب أن يحمي إطار حوكمة الشركات حقوق المساهمين ويسهلها، فضلاً عن ضمان المعاملة العادلة لجميع المساهمين، بما في ذلك مساهمي الأقلية والأجانب، وإتاحة الفرصة لجميع المساهمين للحصول على تعويض فعال وفقاً لمتطلباتهم. عند انتهاك حقوقهم.

٣- المستثمرون المؤسسون، والبورصات، والمشاركون الآخرون في السوق: يجب أن يتضمن هيكل حوكمة الشركات حوافز سليمة على جميع مستويات الاستثمار، بالإضافة إلى أحكام خاصة بأسواق الأوراق المالية لتعمل بطريقة تعزز الحوكمة الرشيدة للشركات.

٤- دور أصحاب المصلحة: يجب أن يعترف إطار حوكمة الشركات بحقوق أصحاب المصلحة المنصوص عليها في القانون أو الاتفاقات المتبادلة، وأن يشجع التعاون النشط بين الشركات وأصحاب المصلحة في خلق الثروة والوظائف، فضلاً عن استدامة الشركات والمؤسسات المالية السليمة.

٥- الإفصاح الإلكتروني والشفافية: يجب أن يوفر هيكل حوكمة الشركات إفصاحاً دقيقاً وفي الوقت المناسب عن جميع المسائل التجارية ذات الصلة، مثل الوضع المالي والأداء والملكية وحوكمة الشركات.

٦- مسؤوليات مجلس الإدارة يجب أن يضمن هيكل حوكمة الشركة التوجه الإستراتيجي للشركة، والإشراف الإداري الفعال من قبل مجلس الإدارة، ومساءلة مجلس الإدارة أمام الشركة والمساهمين.

## 2-1-2 خصائص حوكمة الشركات

### characteristics of corporate governance

أشار (خليفة) ان خصائص حوكمة الشركات تتمثل في الآتي (خليفة،2020:277):-

- ١- الانضباط: اتباع السلوك الأخلاقي المناسب والصحيح.
- ٢- الشفافية: قدم صورة حقيقية لكل ما يحدث.
- ٣- الاستقلال لا توجد آثار غير ضرورية بسبب الضغط.
- ٤- المساءلة: إمكانية تقييم وتقدير عمل مجلس الإدارة والإدارة التنفيذية.
- ٥- المسؤولية: المسؤولية تجاه جميع أصحاب المصلحة في الشركة.

يرى (Fernando) تنقل حوكمة الشركة معاني مختلفة لأناس مختلفين. ولكن بالنسبة للجميع، تكون حوكمة الشركات هي وسيلة لتحقيق الغاية، والنهائية هي قيمة طويلة الأجل للمساهمين، الأهم من ذلك، قيمة أصحاب المصلحة. وعليه، فإن جميع السلطات المختصة في هذا الموضوع هي واحدة في إدراك الحاجة إلى ممارسات حوكمة الشركات الجيدة للوصول إلى الغاية التي يتم تشكيل الشركات من أجلها. تحدد السلطات المختصة في هذا الموضوع بعض قضايا الحوكمة الحاسمة لتحقيق هذه الأهداف، أهمها التمييز بين أدوار مجلس الإدارة والإدارة، وتكوين مجلس الإدارة والقضايا ذات الصلة، والفصل بين أدوار الرئيس التنفيذي ورئيس مجلس الإدارة، ومكافآت أعضاء مجلس الإدارة والتنفيذيين، وحماية حقوق المساهمين وتوقعاتهم (Fernando,2011:23-24).

## 2-1-2 دور التدقيق الداخلي في حوكمة الشركات

### The role of internal audit in corporate governance

من الممكن التمييز بين دورين للتدقيق الداخلي في مجال الحوكمة، أحدهما استشاري يهدف إلى تقديم المشورة للإدارة حول كيفية تفعيل وتشغيل آليات الحوكمة، ويشارك في وضع آليات مساءلة واضحة فيما يتعلق بمدى تحقيق الهدف. من الأنشطة المختلفة للشركة، العمل على نشر المبادئ والقيم عبر مختلف الوظائف، وتوفير معلومات كافية ومناسبة حول الأنشطة المختلفة للشركة لمجلس الإدارة ولجنة التدقيق لاتخاذ الإجراءات اللازمة؛ والآخر تأسيسي يصب باتجاه التأكيد على مدى شفافية ومصداقية التقارير المقدمة إلى الإدارة فيما يتعلق بمدى الالتزام بممارسات حوكمة الشركات المعيارية وتقييم ما إذا كانت آليات الحوكمة تعمل معًا كما هو متوقع أم لا (صالح والسيد،2019:166).

أ- ينص معيار(2110) يجب على نشاط التدقيق الداخلي تقييم وتقديم التوصيات المناسبة من أجل تحسين عملية الحوكمة في تحقيق الأهداف الآتية:-

(الرمحي،2017:35)، (Pickett,2010:139)

تطوير الإستراتيجيات واتخاذ القرارات التشغيلية، الإشراف على عمليات إدارة المخاطر والرقابة، تعزيز الأخلاق والقيم المناسبة في الشركة، ضمان إدارة الأداء الفعال والمساءلة على مستوى الشركة ككل، إيصال المعلومات المتعلقة بالمخاطر والرقابة إلى الجهات المختصة في الشركة، وتنسيق الأنشطة بين مجلس الإدارة والمدققين الداخليين والخارجيين ومقدمي خدمات التأكيد الآخرين. كما يجب على نشاط التدقيق الداخلي تقييم مستوى التعليم والتنفيذ وفعالية أهداف الشركة وبرامجها وأنشطتها المتعلقة بالقيم الأخلاقية، تقييم ما إذا كانت حوكمة تقنية المعلومات في الشركة تدعم إستراتيجيات وأهداف الشركة ويجب أن تتماشى أهداف أي من المهام الاستشارية مع القيم والأهداف العامة للشركة.

ب- يجب أن يكون لدى المدققين الداخليين فهم واضح لمفهوم الحوكمة وخصائص عمليات الحوكمة. كما ينبغي عليهم النظر في التعريف الأساسي للحوكمة، على النحو الوارد في مسرد مصطلحات معهد المدققين الداخليين الدولي (IIA)، وأن يكونوا على دراية بأطر ونماذج الإدارة المقبولة عالمياً (المدقق الداخلي المعتمد، 2019: 14.5su).

وفقاً لـ (CIA) هناك أدوار أخرى للمدقق الداخلي في الحوكمة، هي كما يأتي:- الحصول على موافقة مجلس الإدارة على ميثاق التدقيق الداخلي، الإبلاغ عن خطة المشاركة، الإبلاغ عن قضايا التدقيق الهامة، إبلاغ مؤشرات الأداء الرئيسية لمجلس الإدارة بصورة منتظمة، ناقش المجالات ذات المخاطر الكبيرة، مساعدة مجلس الإدارة في تقييم المخاطر على مستوى الشركة، فحص وضع نشاط التدقيق الداخلي ضمن هيكل إدارة المخاطر بالشركة، تتبع ما إذا كان يتم اتباع قواعد السلوك / إجراءات العمل الخاصة بالشركة أم لا، تقديم ملاحظات حول فعالية هيكل التحكم، تقييم الجو الأخلاقي لمجلس الإدارة والشركة، متابعة مراجعات الهيئات التنظيمية وتقرير رد فعل الإدارة، متابعة رد فعل الإدارة على المراجعة الخارجية وتقديم تقرير عنها، تقييم فاعلية نظام تقييم الأداء وتحقيق الأهداف التنظيمية وتشجيع الإبلاغ عن المخالفات ونشر ثقافة التوعية بالاحتيال (CIA, 2020: 3.10su).

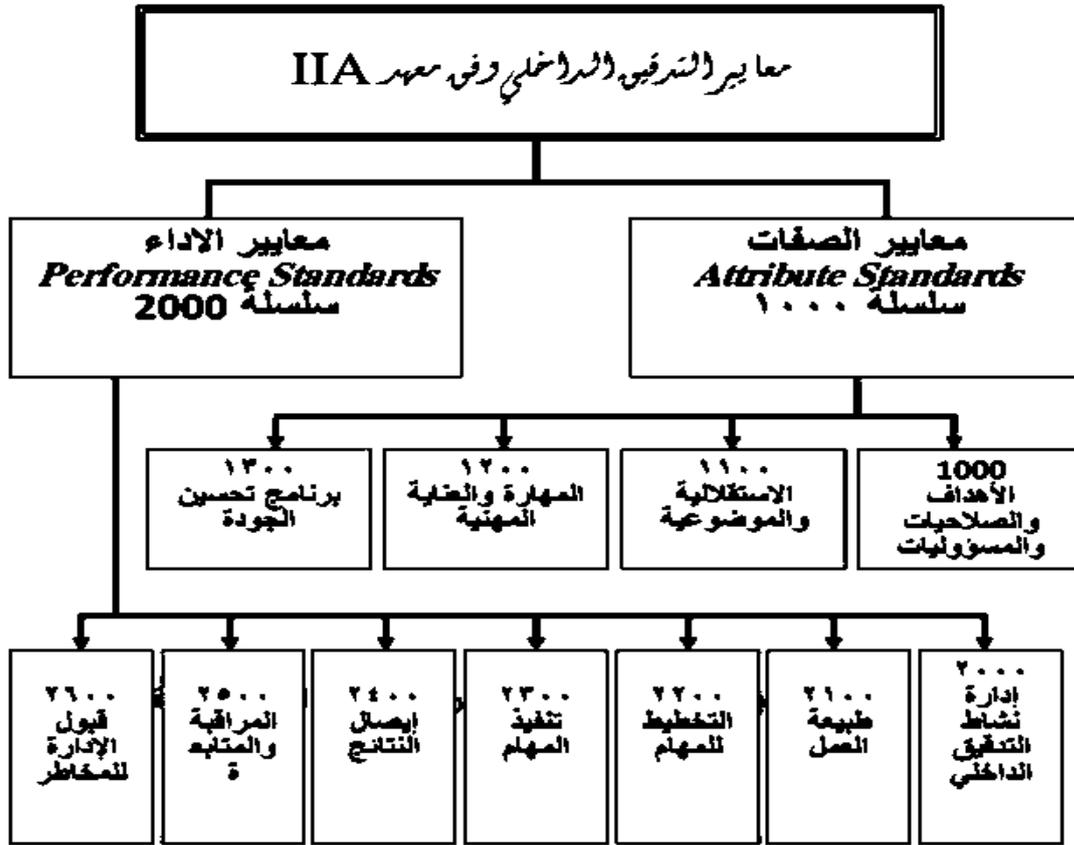
## 2-1-2 معايير التدقيق الداخلي

### internal audit standards

تستند المعايير إلى مبادئ وتعمل كإطار عمل لأداء عمليات التدقيق الداخلي وتعزيزها. المعايير هي لوائح ملزمة قانوناً وتشمل ما يأتي (Pitt, 2014: 9):-

- 1- بيانات المتطلبات الأساسية للممارسة المهنية للتدقيق الداخلي ولتقييم فعالية الأداء. المعايير دولية في نطاقها وتطبق على كل من الشركات والأفراد.
- 2- التفسيرات التي تشرح المصطلحات أو المفاهيم الموجودة ضمن البيانات.

تنقسم المعايير إلى فئتين: معايير السمات ومعايير الأداء. تشمل معايير السمات خصائص الشركات والأفراد الذين يقومون بإجراء عمليات تدقيق داخلية، في حين تحدد معايير الأداء طبيعة التدقيق الداخلي بالإضافة إلى معايير الجودة التي يمكن الحكم على الأداء على أساسها. الشكل (2) يبين تفاصيل ذلك:



شكل (2-2): معايير التدقيق الدولي وفقا لمعهد IIA

المصدر(الرمحي، زاهر عطا.(2017):الاتجاهات الحديثة في التدقيق الداخلي وفقاً للمعايير الدولية. دار المأمون للنشر والتوزيع-عمان. الطبعة الاولى.ص25)

وبناءً على ما تقدم ترى الباحثة ان التدقيق الداخلي هو عنصر حاسم في هيكل حوكمة الشركة والذي يؤدي دوراً حاسماً في توفير القيمة. ويساعد التدقيق الداخلي الإدارة على الاضطلاع بمسؤولياتها. بفعالية وكفاءة، ويقدم توصيات من أجل تحسين الأداء بصورة مستمرة، بهدف تقديم خدمات أكثر تنوعاً للإدارة وتوجيههم إلى أساليب التشغيل الأكثر كفاءة وكيفية استعمال الموارد على أفضل وجه ممكن، بحيث يساعد التدقيق الداخلي على تحقيق أهداف الشركة عن طريق مدخلات منظمة لتقييم وتعزيز فعالية الرقابة والحوكمة وإدارة المخاطر، الأمر الذي يتطلب الاهتمام برفع مستوى خبرات و مؤهلات المدققين الداخليين. أن الهدف الرئيسي للتدقيق الداخلي هو تقديم تأكيد مستقل وموضوعي لمجلس الإدارة والإدارة حول إدارة المخاطر في الشركة وأنظمة الرقابة والحوكمة. حاول المدققون الداخليون مؤخراً موائمة أنشطتهم مع الأهداف الإستراتيجية للشركة وإضفاء قيمة على عملياتها. ونتيجة لذلك، يقدم التدقيق الداخلي قيمة عن طريق تقديم ضمانات ومشورة مستقلة بشأن الضوابط التي تهدف إلى إدارة المخاطر وتقليل من حدتها في مختلف انحاء الشركة. قد يحدد التدقيق الداخلي فرص التحسين ويساعد الأعمال على البقاء في طليعة المخاطر الناشئة عن طريق المراقبة

وتقييم كفاءة وفعالية إدارة المخاطر وأنظمة الرقابة. هذا له أثر كبير على ملف تعريف المخاطر للشركة، مما يضمن أنها في وضع أفضل للتعامل مع المخاطر التي تهدد عملياتها وسمعتها وقدرتها على البقاء على المدى الطويل. يوفر التدقيق الداخلي أيضاً خدمات استشارية للإدارة من أجل مساعدتهم في فهم وتقييم المخاطر التي تنطوي عليها الخيارات الإستراتيجية. قد يعطي التدقيق الداخلي رؤى مفيدة حول المخاطر المرتبطة بهذه الأهداف ويساعد في إيجاد استراتيجيات لتقليلها عن طريق الانخراط مع الإدارة لفهم أهدافها الإستراتيجية. وعليه، يؤدي التدقيق الداخلي دوراً أساسياً في مساعدة الشركات في تحقيق أهدافها الإستراتيجية مع ضمان عدم تعرضها لمخاطر غير ضرورية. قد يساعد التدقيق الداخلي أيضاً في الكشف عن الفرص لزيادة الكفاءة التشغيلية عن طريق تقييم بيئة الرقابة في الشركة. ويساعد التدقيق الداخلي الإدارة في تنفيذ تغييرات العملية، وأتمتة العمليات اليدوية، وتبسيط العمليات عن طريق الكشف عن مجالات عدم الكفاءة. يمكن أن تساعد هذه الأنشطة الشركة في خفض النفقات وزيادة الإيرادات، ونتيجة لذلك سترتفع الإنتاجية، وكذلك القدرة التنافسية في السوق. يمكن للتدقيق الداخلي أيضاً مساعدة الشركات في الوفاء بالالتزامات الإدارية وتفادي العقوبات الإدارية. قد يساعد التدقيق الداخلي الشركة على تجنب الضرر المالي والضرر الذي يلحق بالسمعة الذي يمكن أن ينجم عن عدم الامتثال عن طريق تقييم ما إذا كانت الشركة تتمثل للمتطلبات الإدارية. لذلك، وأخيراً، يؤدي التدقيق الداخلي دوراً مهماً في تحقيق القيمة للشركات. قد يساعد التدقيق الداخلي، عن طريق خدمات التأكيد والمشورة المستقلة، الشركات في تحديد المخاطر وتخفيفها، وتحسين الكفاءة التشغيلية، وتحقيق الأهداف الإستراتيجية، والامتثال للالتزامات الإدارية. سيزداد دور التدقيق الداخلي في توفير القيمة بشكل أكثر أهمية في السنوات المقبلة حيث تصبح الأعمال أكثر تعقيداً ولا يمكن التنبؤ بها. وللاستفادة من إمكانية خلق القيمة، يجب على الشركات إعطاء الأولوية للاستثمار في مهارات التدقيق الداخلي. كما أن الهدف النهائي للتدقيق الداخلي هو وضع خطة من أجل تحقيق رؤية الشركة. وأن أي شركة يجب أن يكون لها رؤية واضحة توضح أهداف وإستراتيجيات الشركة للموظفين وتعمل على نشر ثقافة روح الفريق بين موظفي الشركة عن طريق الأنشطة والحوافز المختلفة لتشجيعهم على العمل الجماعي والتعاون المشترك لتحقيق أهداف الشركة. وأن أي غموض في الرؤية الإستراتيجية للشركة يؤدي إلى تشتت جهود الموظفين لتحقيق أهداف الشركة. وعليه، يؤدي التدقيق الداخلي دوراً رئيساً في تحديد درجة تشتت وضوح الرؤية بين الإدارة العليا والوسطى والدنيا عن طريق دورها التأكيد والاستشاري. وعليه سنناقش في المبحث الآتي تشتت وضوح الرؤية لإدارة الشركة.

## المبحث الثاني

### تشنت وضوح الرؤية لإدارة الشركة

#### التمهيد

لقد ناقشنا في المبحث السابق مدخل إلى التدقيق الداخلي المعاصر في الشركات. التدقيق الداخلي هو ضمان موضوعي ونشاط استشاري مصمم لإضافة قيمة وتحسين عمليات الشركة. يساعد التدقيق الداخلي الشركة على تحقيق أهدافها وغاياتها عن طريق توفير نهج منظم ومنضبط لتقييم وتحسين فعالية إدارة المخاطر والرقابة والحوكمة. يساعد التدقيق الداخلي في أي شركة الموظفين على معرفة ما إذا كانت شركتهم تحقق رؤيتها الخاصة، وما إذا كانت هناك فجوات في السياسات والإجراءات المتبعة، وما إذا كانت هناك مجالات للتحسين، وما إذا كانت أهداف الامتثال قد تحققت.

أن تشنت الرؤية مخاطرة ينبغي على الإدارة الانتباه لها ومعالجتها قبل أن تنعكس على استغلال الموارد ومن ثمَّ تحقيق الأهداف. يؤدي تشنت تفكير الموظفين والذي يسهم في تقليل تركيزهم في بناء رؤية واضحة تحقق الإنجازات التي يطمحون إليها بما يفيد شركاتهم ويحقق لهم الرضا بداخلهم إلى استخدام بعض الوسائل التي تساعد في التخلص من هذا التشنت، وإزالة الانحرافات الذهنية وخلق رؤية واضحة. لذلك تعد الرؤية الإستراتيجية من أهم المواضيع في الإدارة الإستراتيجية فهي تمثل الخطوة الأساسية في صياغة الإستراتيجية. وهي فكرة قريبة من حلم تعكس تطلعات وتوجهات الشركة لإعطاء رؤى واضحة فيما يتعلق بالمستقبل المأمول وما يطمح إليه المدراء الإستراتيجيون فالرؤية الإستراتيجية هي الناتج الملموس للتفكير الإستراتيجي. تعتبر الرؤية في أي شركة ذات أهمية كبيرة، حيث تعمل على توجيه مسارات الشركة وتحفيز الشعور لدى الموظفين في جميع مستوياتهم الإدارية العليا والوسطى والدنيا وهي عملية اقتناع الموظفين نحو هدف واحد، أن الهدف من وجود رؤية واضحة هو مواءمة أهداف الشركة مع أهداف الموظفين.

وعليه ستتطرق الباحثة في هذا المبحث إلى مفهوم الرؤية وأهميتها وخصائصها وخطوات تطويرها ومفهوم الرسالة وأهميتها وأهدافها وخصائصها ومكوناتها ومفهوم القيم وخصائصها وأهميتها ومفهوم الأهداف وأهميته وخصائصه والعوامل المؤثرة على الأهداف وعلاقة الرؤية بالرسالة والقيم والأهداف والغايات والسمات الأساسية للإدارة الاستراتيجية ومراحلها ومستوياتها والتخطيط الاستراتيجي ومستوياته.

#### Concept of vision

#### 2-2-1 مفهوم الرؤية

عرّفت الرؤية لغة حسب (المعجم العربي الأساسي، 1989: 494-495) بأنها رؤية مصدر رأى، نقول رأى الشيء أبصره، وهي تختلف عن رؤيا مصدر رأى كذلك وتعني ما يراه النائم.

أما اصطلاحًا فيُنظر (Papulova, 2014:13) إلى الرؤية عادةً على أنها صورة للمستقبل. إنه يمثل العظمة وما يأمل الفرد أو المجموعة أو الشركة في تحقيقه في المستقبل القريب. الرؤية

توجه وجود الشركة وتدعمها. فنُعرّف الرؤية بأنها صورة ذهنية حية لسيناريو مستقبلي جذاب يأتي من الإبداع التخيلي، وهو القدرة على رؤية الصور الذهنية الإبداعية ودرجة من التبصر. ويرى (Suranga, 2014:35) تتعلق الرؤية دائما بمستقبل مرغوب فيه، وهي مهمة لصياغة إستراتيجية الشركة والتخطيط الإستراتيجي. يُنظر إليها على أنها ضرورية للإدارة، وهي عملية إقناع الناس بالعمل نحو هدف واحد. الرؤية هي صورة شاملة لما تريد الشركة أن تكون عليه في المستقبل. قد يفهم الناس بسهولة ما يجب عليهم إنجازه داخل الشركة لتحقيق أهدافها وغاياتها إذا كانت الرؤية واضحة وموجزة. لذلك، حتى على المدى الطويل، قد يكون من الصعب على الشركة أن تدرك حقاً رؤيتها، لكنها لا تزال تمنح الموظفين الدافع والتوجيه للسعي نحو تحقيقها.

يشير (flouris & lock , 2016:56-57) يعد إنشاء رؤية الشركة إحدى المراحل الأولية الحاسمة في عملية الإستراتيجية. إنها بلا شك خطوة أساسية في عملية الإدارة الإستراتيجية للشركات. يجب إنشاء رؤية الشركة من قبل الإدارة العليا، ويجب أن يتم تنفيذها من قبل المديرين على جميع مستويات الشركة، بما في ذلك مديري الشركات. يجب أن تقدم إجابات لقضايا مثل: أين يجب أن يكون العمل في المستقبل؟ ما هو الاتجاه المستقبلي للشركة؟ ما هو المركز في السوق الذي يجب أن تحتله الشركة؟ يجب أن تدرس الإدارة أعمالها بعناية من حيث إمكانياتها المادية والبشرية، وعروضها، وقدرتها التنافسية من أجل إنشاء رؤية. يتطلب الأمر من المديرين اتخاذ بعض القرارات الصعبة والتركيز على السوق والصناعة خارج الشركة، حيث ستزدهر الأعمال أكثر. تعني الرؤية القوية وجهة النظر التوجيهية والقوة الدافعة للشركة، حيث تمثل الرؤية أهداف وطموحات الإدارة العليا فيما يتعلق بالشركة، وببساطة، يجب أن تمنح رؤية الشركة إحساساً بالتفاني والوحدة.

ويرى (Kirkpatrick) أن بيان الرؤية هو بيان يسعى إلى جعل قيم الموظفين متماشية مع قيم المدير، وتحسين المفاهيم الذاتية للموظفين. أو كيف يرون أنفسهم، لكل شخص قيم محددة، وهي ما يعتبرونه مهما ويعملون على اكتسابها أو الاحتفاظ بها. سيبدأ الموظفون في إدراك هذه الصفات في أنفسهم عندما يتم ذكر القيم العليا المشتركة، وسيعتقدون أنهم قادرون على تحقيق الرؤية (Kirkpatrick, 2016:46)،

أما (dess, et al) بين الرؤية بكونها هدف "ملهم بشكل كبير وشامل وطويل الأمد". إنها وجهة يحركها الشغف وتثير الشغف. على سبيل المثال يشير Wendy Kopp من شركة Teach for America، إلى أن رؤية الشركة هي العمل بجد لتحسين جودة مدارس المدينة الداخلية وجذب الكثير من المتقدمين "نحن نبحث عن الأشخاص الذين ينجذبون إلى هذه الفكرة وهذه الرؤية، يجب أن تكون متوفرة يوماً ما". لجميع الأطفال من أجل الحصول على تعليم ممتاز

(dess, et al.,2019:24).

أن بيان الرؤية هو بيان لأعلى مستوى ممكن من التحصيل، هو الشرط المثالي لكل نوع من متلقي الخدمة أو العملاء نتيجة تفاعلهم مع الشركة، ويجب أن تحدد الرؤية رغبة طويلة المدى يتحدد النجاح فيها بمقدار التقدم الذي تم تحقيقه. لا ينبغي أن يكون هدفاً قصير المدى يجب أن يوضح بيان الرؤية الاتجاه الذي يجب أن يسير به عملك و أن يكون ملهماً للغاية من أجل إبقاء الجميع مدفوعين لتحقيقه. يجب أن تحدد الرؤية هدفاً سامياً للغاية بحيث يظل دائماً خارج فهم

الشركة، وهذا ما يميز الرؤية عن المبادرات الإستراتيجية والأهداف والمعالم، فهي تحتاج إلى تحفيز واستحضار صورة ذهنية قوية في خيال الناس لتعزيز الإثارة والحماس. إنه يساعد في كسب تأييد واسع النطاق بحيث يستثمر الموظفون بشكل أكبر في تعزيز نجاح الشركة بدلاً من الظهور مقابل أجر. إن العمل في شركة تضع قيمة عالية للرعاية التي تركز على الفرد ورفاهية جميع أصحاب المصلحة يشجع على سلوكيات ونتائج مختلفة تمامًا (Brush, 2019:16) (Abushousheh &)، كما أنها تمثل جزء من مكونات ومنتجات التفكير الإستراتيجي، مصدرًا مهمًا لتوجيه مسارات الشركة وتحفيز الشعور بالانتماء لدى العاملين (في مستوياتهم الإدارية المختلفة) وضمان إخلاصهم في أداء المهام. نتيجة اقتناعهم بما تريد الشركة تحقيقه خلال المراحل القادمة، وكذلك لدورها (الضمني) في توحيد جهود الشركة نحو تحقيق طموحاتها وأفاقها المستقبلية (النعيمي، 2021:52)، ويرى (سلطان وعثمان) بأن الرؤية صورة لما تريد الشركة أن تكونه، وبشكل عام، ما تريد تحقيقه في نهاية المطاف. يوضح بيان الرؤية الوصف المثالي للشركة ويعطي شكلاً لمستقبلها المنشود. بمعنى آخر، يوجه بيان الرؤية الشركة في الاتجاه الذي ترغب في أن تكون عليه في السنوات القادمة (سلطان وعثمان، 2021:29)، أما (المحمدي) فيرى بأنها الفكرة العامة المجردة، ذات المحتوى الفلسفي، وهي صورة ذهنية، خيال واضح، إدراك عميق، معبرة عن الهدف وما سيؤدي إليه الموقف في المستقبل

(المحمدي، 2022: 76).

*مما تقدم يتبين أن هنالك عدة مفاهيم للرؤية قدمها الباحثين منهم من يرى أنها صورة أو سيناريو مستقبلي ترغب الشركة في تحقيقه، أما آخرون يرون أنها صورة لما تريد الشركة أن تكونه فهي أي الرؤية تعطي شكلاً لمستقبل الشركة المنشود.*

*ترى الباحثة أن هذه وجهات نظر الباحثين بشأن أهمية رؤية الشركة باعتبارها الصورة الذهنية لإدارة الشركة والتي ترغب بتحويلها لواقع فعلي في المستقبل، فهي تحدد الحالة المستقبلية المثلى المرغوبة عن طريق توجيه مسارات الشركة بشكل يجمع بين الشغف وتحفيز وتوحيد القيم والجهود بين الإدارة العليا والإدارات الوسطى والدنيا فضلاً عن العاملين.*

## The importance of vision

## 2-2-2 أهمية الرؤية

تتبع أهمية وجود رؤية من عدة اعتبارات (صقور والصرن، 2018: 25-26): أنها تحدد خارطة طريق لمستقبل الشركة عن طريق رسم السياسات، توحيد جهود الأفراد نحو الصورة المرغوبة التي يرغبها الجميع، وشحن طاقة الأفراد وتوجيههم نحو الطريق والاتجاه الصحيح، بالإضافة إلى إنها طاقة متجددة في رؤية المستقبل، وحماس الإدارة والموظفين لتحقيق ما يطمحون إليه، وتحويل حلمهم في الوصف والصورة التي تخيلوا رؤيتها إلى حقيقة واقعية وملموسة، وهي تحفز إطلاق المبادرات والأفكار الإبداعية، حيث تعمل على ترسيخ القيم التي تدعم الإبداع والابتكار وإطلاق المبادرات الإبداعية عن طريق المشاركة في صنع القرار وتقديم مقترحات جديدة في تطوير البدائل والمقارنة بينها بما يتماشى مع رسالة الشركة وتحقيق أهدافها ورؤيتها المستقبلية، ويرى (Suranga) بأنه يمكن تحديد ارتباط قوي بين الأداء التنظيمي ورضا العملاء والموظفين، عندما يتم مشاركة الرؤية بين المدير والموظفين، يكون للرؤى المشتركة

تأثير إيجابي مباشر على الأداء العام للشركة، عن طريق رضا الموظفين والعملاء (Suranga,2014:35)، وهذا ما يؤكد (Kirkpatrick) إذ يرى ان بيان الرؤية لها تأثير إيجابي على تحفيز الموظفين وذلك عن طريق مواءمة أهداف الشركة مع أهداف الموظفين. بيانات الرؤية طويلة الأجل وخالدة، على عكس الأهداف اليومية التي عادة ما تكون قصيرة الأجل وقابلة للتحقيق بالكامل، كما أنه يبني الثقة بالنفس لدى الموظفين عن طريق توضيح هدف الشركة وإلهامهم للعمل نحو تحقيق الرؤية. تشير بعض بيانات الرؤية إلى مواهب الموظفين أو ذكاهم أو براعتهم التي تخبرهم أنهم قادرون على القيام بالمهمة. يمكن أن تزيد بيانات الرؤية من ثقة الموظفين بأنفسهم عن طريق التأكيد على قدراتهم لتحقيق أهداف هادفة تفيد الشركة. بالإضافة إلى ذلك فإنها توفر لغة مشتركة يمكن للعمال استخدامها لشرح كيف يكون سلوكهم فعالاً ومرغوباً. يتماشى جهود الموظفين مع بيان الرؤية عندما يحتفظ الموظفون بنفس فهم القائد فيما يتعلق بما يجب عليهم تحقيقه، كما انه يساعد الموظفين على إدراك وظيفتهم بشكل مختلف. إعادة صياغة الطريقة التي ينظر بها الموظفون إلى وظائفهم (Kirkpatrick, 2016:29-30-31).

### 3-2-2 خصائص الرؤية الجيدة Characteristics of good vision

يرى (Swayne et al) إذا كان لدى مدير الشركة رؤية مبنية على الأمل، فإن هذه الرؤية هي في الواقع لمحة سريعة عن المستقبل الذي يتطلعون إلى بنائه. من المفترض أن تكون الرؤية التنظيمية واضحة، ومتناسكة، ومتسقة، ولديها تواصل قوي ومرونة من أجل أن تكون فعالة.

إن الحصول على رؤية واضحة أمر سهل. يجب أن تكون الرؤية مدفوعة بالتزامات وإرشادات واضحة، وليس بتحليلات معقدة تتجاوز فهم غالبية الموظفين. عندما "تتلاءم" الرؤية مع التأكيدات الأخرى، مثل الرسالة والقيم، يقال إنها متماسكة. عندما يتّم عرضها في جميع سلوكيات صنع القرار التنظيمي، فإنها تكون متسقة. عندما يتّم مشاركة الرؤية ويقتنع الأفراد بأن التعاون أمر بالغ الأهمية في خلق المستقبل الذي يرغب فيه المديرون والموظفون وأصحاب المصلحة الآخرون، فإنها "تتواصل". أخيراً، لكي تكون الرؤية ذات مغزى، يجب أن تكون الرؤية مرنة. المستقبل بحكم تعريفه غير مؤكد، لذلك يجب أن تظل الرؤية الفعالة مفتوحة. للتغيير مع تغير الصورة المستقبلية ومع تطور القدرات الإستراتيجية للشركة بمرور الوقت. يجب أن تمتلك الرؤى خصائص معينة من أجل تحديد المستقبل بشكل فعال وتسهيل السعي لتحقيق التميز التنظيمي والفردى (Swayne,et al.,2012:175)، كما إذا كان وعي الإنسان مقصوراً على اللحظة التي يعيش فيها، فهو يفتقر حتماً إلى الرؤية، لأن الرؤية تتنبأ بالمستقبل وتتطلب نمواً في حياة الإنسان، ولهذا عليه انتظار فرص النمو ليعيش حياته وزيادة قدراته، وهي تعتمد على الوضع الحالي وقدرات الشركة وجميع الخيارات الإستراتيجية لتقليل الحواجز والعقبات أمام التقدم التنافسي، ويمكن قياس مقدار التقدم الذي تحرزه الشركة نحو تحقيق أهدافها، أيضاً إذا كانت الرسالة مستقرة نسبياً مقارنة بالغايات والأهداف، فيجب أن تكون الرؤية محددة لتحقيقها خلال فترة معينة، ويفضل أن تكون طويلة الأجل، بالإضافة إلى ذلك يجب أن تتكامل مع الرسالة لتعطي صورة واضحة، وعليه يجب قيادة التغيير الإداري لتحويل الشركة من الوضع الحالي للوضع المطلوب (مصطفى، 2017:72).

أضاف كلاً من (BRĂTIANU & BĂLĂNESCU) ست سمات لرؤية الشركة حيث إذ يجب أن تكون الرؤية (BRĂTIANU & BĂLĂNESCU, 2008:21):-

- ١- قوية: من الضروري فهم الحاضر، حتى عندما تمثل الرؤية المستقبل. الإجراءات المتخذة الرؤية مدفوعة بالتوتر الناتج عن التباين بين المستقبل المقصود والوضع الفعلي. إذا لم تدمج الشركة الواقع الحالي في رؤيتها ، فقد تصبح الرؤية مفككة وغير فعالة.
- ٢- هادفة: لا يمكن فهم الرؤية في الفراغ. يجب أن تكون مرتبطة بالغرض والمبادئ التوجيهية. يتم إنشاء الرؤية عندما تتحد المعتقدات الأساسية التي يتبناها أعضاء الشركة، هدفها الأساسي، والوعي بالحاضر لخلق مستقبل مشترك.
- ٣- موضوعية: إنها ليست نسبية. قد تتوقف الرؤية عن تحقيق العظمة إذا كانت مرتبطة بالمنافسة لأن هذا ما فعلته المنافسة بالفعل.
- ٤- ملموسة: الرؤية ملموسة، لها وجهه محددة وتقديم صورة للمستقبل المثالي.
- ٥- متعددة الوجوه: للرؤية جوانب متعددة، بما في ذلك جوانب الإيثار(الصحة والنزاهة) والشخصية (مساعدة المجتمع وخدمة العملاء).
- ٦- عاطفية: تستخدم القيم لبناء الرؤى وهذا يشير إلى أن الرؤى مشحونة عاطفياً وهذا مفيد حقاً، لأن هذه المشاعر تصبح القوى الدافعة نحو تحقيق الرؤية.

سيحاول الأفراد الذين يتشاركون نفس الصورة المستقبلية لشركتهم معاً اكتشاف أفضل الحلول لتحويل هذه الرؤية إلى حقيقة واقعة. وبهذه الطريقة، تدمج الرؤية مساهمات الشخص في المعلومة والرؤى والقيم من جميع العاملين، وتصبح دافعاً لزيادة إمكانات رأس المال الفكري التنظيمي.

فضلاً عن ذلك يرى (كافي، 2017) أنه من أجل تحقيق النجاح في أداء عملها، يجب على الشركات أن تخلق أثراً إيجابياً، ويجب أن يكون لها رؤية مستقبلية واضحة ودقيقة، يمكن تحديد ملامحها عن طريق ما يأتي (كافي، 2017:342):-

- لها أهمية في مراقبة مستقبل الشركة في بيئاتها التنافسية المختلفة.
- تساهم في إحداث التغييرات الأساسية المطلوبة في مختلف مجالات عمل الشركة.
- تعطي مبرراً لتبني نماذج سلوكية تتماشى مع مواردها البشرية.
- توفر حالة من التفاعل الإيجابي داخل الشركة بين جميع الموظفين.
- توفر مزايا التفوق الحقيقي وتلبية احتياجات ومتطلبات جميع الأطراف في الشركة وخاصة الموارد البشرية العاملة فيها.

## 2-2-4 خطوات تطوير رؤية الشركات

### Steps to develop a corporate vision

إن عملية تطوير الرؤية تسمى بالتصور، وتتكون من الخطوات الآتية:-

(Gupta,2014:53-54)

- ١- يتضمن إجراء تطوير الرؤية أولاً تقييم حالة الشركة وحركتها إلى الأمام. يتمّ البحث عن الأسئلة الرئيسية مثل هل لدى الشركة رؤية واضحة بعد الإجابات عليها. ما هي الطريقة التي تتجه بها الشركة؟ هل يفهم الإستراتيجيون الاتجاه الذي تسير فيه الشركة؟
- ٢- تحديد السياق: الرؤية هي الموقف المقصود في المستقبل. وعليه يجب تحديد التوجه العام للبيئة المستقبلية التي ستعمل فيها الشركة. ما الذي يجب أن تحققه الرؤية؟ هو سؤال مهم يتمّ استكشافه في هذه المرحلة. ما هي الحدود والقيود؟ ما هي التحديات الملحة التي يجب أن تغطيها الرؤية؟
- ٣- إنشاء سيناريوهات مستقبلية: السيناريوهات البيئية هي تنبؤات بالتطورات المستقبلية المتوقعة. لا يمكن تصور التنبؤات البيئية الدقيقة للمستقبل البعيد. نتيجة لذلك، يتم إنشاء احتمالات أخرى. ستحتاج الشركة إلى العمل بطريقة تتفق مع الظروف المحددة التي تحدث بالفعل. تشمل القيود التي تحول دون تطوير الرؤية التقاليد، الخوف من السخرية، الأفكار المسبقة، الرضا عن الذات، وقصر النظر.
- ٤- إنشاء رؤى بديلة: يتم إعطاء سيناريوهات مختلفة مستقبلية محتملة. تمثل هذه الرؤى المختلفة التوجهات المستقبلية المحتملة للشركة.
- ٥- اختيار الرؤية النهائية: يتم موازنة الرؤى البديلة مقابل النتائج المحتملة والموارد التنظيمية وأخيراً يتمّ اختيار الرؤية التي تتمتع بأعلى احتمالية للنجاح.

## Dimensions of vision

## 2-2-5 أبعاد الرؤية

لقد اختلف الكتاب في تحديد أبعاد الرؤية الإستراتيجية فقد حددها ( النعيمي،2021:54-55):-

- ١- التصورImagination: وهو يمثل نشاطاً عقلياً يتعلق بتنمية قدرات المفكر الإستراتيجي على توقع المستقبل بالاعتماد على الأساليب المنهجية والتحليل الواعي. يتداخل مفهوم "الإدراك"، إلى حد كبير، مع مفهوم "الخيال".
- ٢- الحدسIntuition: هو وعي عقلي بظروف القرار مدعوماً بالتجارب السابقة للمفكر الإستراتيجي. من المهم توظيف القدرات البديهية في خدمة التفكير العقلاني ومواءمتها معاً للوصول إلى حالة ترقب لما يمكن أن يحدث في المستقبل.
- ٣- التبصر(الاستبصار) Insight: هي عملية حسابية متعمدة تهدف إلى استكشاف المستقبل والاقتراب من احتمالات ما يمكن أن يحدث فيه بناءً على تحليل الوضع الحالي وفهم العلاقة بين المتغيرات وتحديد الإجراءات التي يجب اتخاذها في المستقبل. ولذلك فإن الاستبصار هو أحد أكثر الأبعاد المقصودة في مجال التفكير والتحليل للوصول إلى الحقائق الممكنة.
- ٤- الإدراكPerception: القدرة على فهم الأشياء وإدراكها بالعقل، بناءً على المعرفة والتجارب السابقة الإدراك يعتمد على نظرية الإدراك. أن الإدراك مرتبط بمدى فهم الأشياء والأشياء المختلفة وفقاً للمعرفة والتجارب السابقة.

أما (الغالبي وادريس،2009:212-211) فقد حددها كالاتي:-

- ١- مجال الأعمال: وهذه توفر مزيج الأعمال الذي تختاره الشركة وتتابع نجاحها فيه. مجال الأعمال يُوَطر التوجهات الإستراتيجية للشركة سواء عن طريق إستراتيجيات التنويع، أم التراجع التي تتبناها الشركة.
- ٢- حجم الأعمال: يعد وصف الحجم المستقبلي لأعمال الشركة أمرًا صعبًا، خاصة عندما نعلم أن النمو ليس دائمًا هدفًا صحيحًا وضروريًا في كل الأحوال، بينما يُنظر إليه على أنه مؤشر حيوي في عالم الأعمال. أن كون حجم الأعمال هو بعدًا مهمًا في رؤية الشركة يعني مؤشرًا مرتبط ببقية مكونات الرؤية ولا سيما الإستراتيجية واختيار حقيبة الشركة ونوع التنظيم وأساليب الإدارة، وغيرها.
- ٣- التركيز على الأسواق والمنتجات: بعد تحديد مجال النشاط، من الضروري اختيار خطوط الإنتاج والأسواق في ضوء اعتبارات العناصر الأخرى لرؤية الشركة، إذ إنَّ القيم الأساسية للشركة قد تستبعد إدخال المنتجات التي تجد أنها تتعارض مع هذه القيم.
- ٤- التركيز على المنافسة: وهذا يجيب على السؤال عن كيفية تنافس الشركة الآن وفي المستقبل، ويشار هنا إلى أن بعض الشركات تشكل التكنولوجيا البعد التنافسي الأساس لها، مثل جنرال إلكتريك، أو التوزيع، مثل McKesson، أو على الملائمة، مثل 7-Eleven، أو الخدمات، مثل SAS. يمكن أن يؤثر اختيار رؤية واضحة في هذا الصدد بشكل إيجابي على مختلف القرارات في الشركة ويكون بمثابة القوة الدافعة للعمل في الشركة.
- ٥- السمعة والعلاقات: هذه مرتبطة بفلسفة وحدة الأعمال، والتي توفر ديناميكية ضرورية وأساسية لترجمة الرؤية إلى واقع ملموس.
- ٦- التنظيم والثقافة التنظيمية: يوضح هذا أن التنظيم لا يشمل الهيكل فحسب، بل يشمل أيضًا أنظمة الإدارة وثقافة تنظيم الشركة، وكلها تعتبر عوامل نجاح حاسمة في ترجمة الرؤية إلى واقع ملموس.

## Effects of lack of vision

## 2-2-6 آثار غياب الرؤية

في حال عدم وجود بيان رؤية فإن الموظفون سينطلقون باتجاهات مختلفة. وسيتم استخدام معايير مختلفة في صنع القرار، مما يؤدي إلى الهدر وعدم الكفاءة (Kirkpatrick, 2016:17). وذكر (إبراهيم) عدة نقاط تظهر آثار غياب الرؤية (إبراهيم، 2010:66-67):-

- ١- أهداف ووسائل ونتائج عشوائية.
- ٢- ضعف الاستخدام الأمثل للطاقات والموارد المتاحة.
- ٣- غياب القدرة على رصد ومواجهة التحديات الداخلية والخارجية.
- ٤- مضاعفة النتائج مقارنة بالمنافس الآخر ومقارنة بالموارد المتاحة.
- ٥- التراخي والسلبية والاستسلام والرضا بالوضع الراهن ومحاولة تبريره وتجميله في بعض الأحيان. غياب الطموح وضعفه وانكماش وركود.
- ٦- إفراغ القدرة على محتواها وكفايتها بالعناوين والمطالبة بالتطوير ومواكبة التطور.

٧- غياب القدرة على الابتكار والتطوير ومواكبة حركة العصر.

٨- غياب القدرة على تفعيل الشركاء المحليين والإقليميين والعاملين ذوي المصالح المشتركة.

٩- التقادم والانحدار وربما الخروج النهائي من السوق.

## The Concept of Mission

## 7-2-2 مفهوم الرسالة

تصف الرسالة التنظيمية النهج الأساسي الذي تستخدمه الشركة للتحرك نحو الرؤية. وفقاً لذلك، فإن الرسالة التنظيمية هي بيان "العمل". يوفر الإطار أو السياق الذي يتم عن طريقه صياغة إستراتيجيات الشركة. تصف بيانات الرسالة الأكثر فعالية ما تفعله الشركة للمستهلكين و/أو المستخدمين من الخدمات (الأفراد الذين يعيشون في المجتمع وموظفيه وأصحابه والمجتمع المحيط أو العالم) (Abu shousheh&Brush,2019:17).

وفي السياق نفسه يرى (Hitt et al) أن رسالة الشركة مبنية على الرؤية. تحدد الرسالة القطاعات والصناعات التي تخطط الشركة للمنافسة فيها وكذلك العملاء الذين تريد جذبهم. بالمقارنة مع رؤية الشركة، فإن هدفها أكثر تحديداً. ومع ذلك، يجب أن تؤسس الرسالة شخصية الشركة ويجب أن تكون محفزة وذات صلة بجميع أصحاب المصلحة، كما تفعل الرؤية تماماً. تعمل الرؤية والرسالة معاً لمنح العمل الأساس الذي يحتاجه لاختيار وتنفيذ واحدة أو أكثر من الإستراتيجيات لتحقيق الأهداف المنشودة. وان تطوير رسالة فعالة تدعم رؤية الشركة يعتمد أيضاً على وجود العاملين الذين لديهم إحساس قوي بالمبادئ الأخلاقية والقيم التي تحكم سلوكهم أثناء عملهم (Hitt et al,2019:18-19).

من المهم فهم العلاقة بين رؤية ورسالة الشركة من أجل مناقشة أهمية رسالة الشركة بشكل صحيح. فأن الرؤية تهدف إلى توفير إجابة للتساؤل الآتي "ماذا نرغب في أن نصبح؟" في حين تسعى الرسالة للرد على التساؤل الآتي "ما العمل الذي نقوم به؟" إنه شرح قصير ومباشر لغرض الشركة (فقرة أو فقرتان على الأكثر)، وهذا ما يبيّنه بيان الرسالة المعلن لشركة AT&T هو "تحفيز التقدم البشري عن طريق قوة الاتصال والترفيه" حيث يعبر بإيجاز عما تنجزه الشركة في عملياتها التجارية، في المقابل غالباً ما تركز بيانات الرؤية على المستقبل وتميل إلى أن تكون أكثر غموضاً (Ferrell,etal.,2021:30). أن الرؤية والرسالة المفصلتين تساعدان في تحفيز الموظفين، وتشكيل سلوكياتهم، وبناء مستوى عالٍ من الالتزام، وزيادة الأداء. وجود الشركة يعتمد على رسالتها ورؤيتها ويظهر الاتجاه الذي تريد أن تسلكه في المستقبل

(Shanjabin & Oyshi, 2021:116).

ويؤكد (Henry) أن الرسالة والشعور بالرسالة مفهومان مختلفان ، وفقاً لأندرو كامبل وماريون ديفايون وديفيد يونغ، إنهم يعتبرون الرسالة فكرة نظرية يمكن استخدامها لتوجيه سياسات الشركة. ومع ذلك، فإن الروابط العاطفية للعاملين مع الشركة يتم تمثيلها عن طريق الإحساس بالرسالة. يحدث ذلك عندما يعتقد العاملون أن قيمهم الشخصية وقيم الشركة متطابقة. الشيء المهم

الذي يجب تذكره هو أن الأشخاص الذين لديهم إحساس بالرسالة متحمسون للشركة وقيمها وأهدافها. باختصار ، ستستند إستراتيجية الشركة على قيمها ورسالتها ورؤيتها

(Henry, 2021:14).

لقد عرفت معاجم اللغة الرسالة على أنها:

الواسع , الشيء اللطيف (القاموس المحيط).

الخطاب المرسل (المعجم الوجيز ) ( المحمدي, 2022 : 78 ).

أما الرسالة اصطلاحاً فإن هذا المصطلح عند علماء الاتصال جاء مرادف لكلمة معنى، حيث يعتبرونه من العناصر الرئيسية للاتصال ويرون أن الرسالة هي عبارة عن الجانب أو المحتوى النظري الملموس للمعنى أو الفكرة المراد إرسالها أو تحويلها أو نقلها إلى الجهة المستهدفة، وهي مستلم أو مستقبل الرسالة، وقد تكون الرسالة على شكل صور أو تجسيد لها، أو كلمات أو عبارات يكون لها معنى فالرسائل تتضمن معان وإيحاءات معينة ( قاسمي، 2012:4).

عرّف كولينز وبوراس الرسالة على أنها "هدف واضح ومقنع يوحد جهود الشركة"

(Gupta, 2014:55).

أما (جاد الرب) فبين أن رسالة الشركة تعكس الهدف العام Overall Goal الذي يوجه ويرشد عملية صنع القرار على مختلف مستويات الشركة، بدون رسالة واضحة فإنه من غير العملي والواقعي لأي شركة أن تقوم بتحديد أهدافها وإستراتيجيتها ( جاد الرب، 2016:17).

كما عرّفها (Wheelen et al) بأنها الغرض أو سبب وجود الشركة. تنص على ما تقدمه الشركة للمجتمع، سواء كانت خدمة مثل الاستشارات، أو مجموعة من السلع مثل إطارات السيارات، أو مزيج من الاثنين مثل الأجهزة اللوحية والتطبيقات المصاحبة

(Wheelen et al,2018:48).

أما (رسلان) فيعرّف الرسالة بأنها إجابة السؤال: من نحن؟ ما هو عملنا؟ ماذا نقدم؟ ويرى Hill & Jones، إن الرسالة هي المكون الأول لعملية الإدارة الإستراتيجية وتعني وصفاً أو إعلاناً عن سبب مشاركة الشركة في هذا العمل. وعليه فإن رسالة الشركة هي عنصر أساسي مرتبط بالرؤية حيث يكمل إحدهما الآخر. ويعتقد (David) أن البيان الواضح للرسالة ضروري لتحديد الأهداف وصياغة الإستراتيجيات بشكل فعال، ويمكن تسمية بيان الرسالة ببيان الهدف أو بيان فلسفي أو بيان المعتقدات أو بيان مبادئ العمل، ويؤكد (March) أن التعبير عن الرسالة هو عبارة عن مصطلحات قصيرة وثابتة وغالباً ما تكون مثالية (رسلان، 2020: 63).

وعرّفها (Dyer et al) الرسالة بأنها الغرض الأساسي للشركة الذي غالباً ما يحدد الأعمال أو الأعمال التجارية التي تنوي الشركة التنافس معها أو العملاء الذين تنوي خدمتهم

(Dyer et al,2021:8).

أيضًا عرفها (المحمدي) بأنها نص رسمي مكتوب بإيجاز يؤكد رؤية الشركة وكيفية تحقيقها، وتوضيح مهام وآليات التنفيذ، والمنهجية المتبعة، وتتميز بالاستقرار النسبي، الشمولية، المرونة، الانسجام، التكامل وحسن الصياغة (المحمدي، 2022: 78).

إن بيان الرسالة هو جزء من الخطة الإستراتيجية الذي لا يجب أن يبقى غامضًا. ينبغي أن يعرفه الجميع - العملاء والمستثمرون والموظفون والمنافسون والمنظمون والمجتمع بشكل عام بما تمثله الشركة ولماذا توجد. تسهل بيانات الرسالة أنشطة العلاقات العامة وكذلك توصيل المعلومات المهمة للعملاء والآخرين التي يمكن استخدامها من أجل بناء الثقة والعلاقات طويلة المدى. يجب تضمين بيان الرسالة في التقارير السنوية والبيانات العامة الرئيسة، والإعلان عنها على موقع الشركة الإلكتروني، ومفهومًا شخصيًا من قبل كل موظف في الشركة. إن بيان الرسالة الذي يتم الاحتفاظ به سرًا لا قيمة له بالنسبة للشركة (Ferrell et al, 2021:31).

ويبين (David&David) بأنها تأكيدات مستمرة على الهدف والتي تميز شركة واحدة عن غيرها من الشركات ذات التفكير المماثل. يعمل بيان الرسالة كتذكير منتظم لموظفي الشركة حول سبب وجود الشركة بالإضافة إلى تقديم نظرة عامة شاملة عن مسار الشركة المستقبلي. إنها تجيب على السؤال الأساسي لدى الإدارة العليا، ما هو عملنا؟ حيث أن عملية إنشاء بيان الرسالة تدفع الإدارة العليا إلى النظر في نوع ومدى العمليات الحالية بالإضافة إلى الجاذبية المحتملة للأسواق والأنشطة القادمة (David&David, 2017:38).

ويرى (Dess et al) بأنها عبارة عن مجموعة من الأهداف التنظيمية التي تحدد الغرض من وجود الشركة وميزتها التنافسية (Dess et al, 2019:25). ويؤكد (Wheelen et al) أن الشركات التي لها بيان رسالة يحدد مزاياها التنافسية تنمو بشكل أسرع بكثير من تلك التي ليس لديها مثل هذه البيانات. يمكن تضمين قيم الشركة وفلسفتها حول كيفية إدارتها للأعمال ومعاملتها لموظفيها في بيان الرسالة، بيان الرسالة المكتوب جيدًا يوضح الوضع الحالي للشركة والحالة المستقبلية المنشودة - رؤية الإدارة الإستراتيجية للشركة. يعزز بيان الرسالة الشعور بالتوقعات المشتركة بين الموظفين وينقل صورة عامة إلى مجموعات أصحاب المصلحة المهمين في بيئة المهام في الشركة (Wheelen et al, 2018:48-49).

وقد لاحظ كلاً من (Shank &Lyberger) أن الهدف من بيان الرسالة المكتوب هو إبلاغ مختلف الشركاء، مثل العملاء والممثلين والجمهور العام والموردين، بتوجه الشركة. إنه مفيد بشكل خاص عند التواصل مع العملاء خارج الشركة ولتحفيز الموظفين في الداخل

(Shank &Lyberger, 2014:54).

## The Importance of the Mission

## 8-2-2 أهمية الرسالة

إن أهمية وضع رسالة واضحة لشركات الأعمال كما أشار الكثير من الباحثين هي كالآتي:-

(حمدان وادريس، 2019:67-68)، (Gupta, 2014:57)

- ١- التوصل إلى توافق في الآراء بشأن الأهداف الرئيسية وإعطاء تصور واضح لطبيعة عمل الشركة.
- ٢- يعزز الانتماء ويبني مناخًا تنظيميًا متكاملًا، متناعمًا وموحدًا .
- ٣- إعطاء تعريف لأعمال الشركة الذي يساعد في جعل الأهداف الإستراتيجية واضحة وواقعية.
- ٤- تسهيل تعاملات الأطراف الخارجية والداخلية مع شركة الأعمال لوجود فلسفة واضحة لها.
- ٥- يعطي الموظفين الإحساس بجدية الإدارة العليا وإصرارها على تحقيق أهداف معينة بطرق واضحة ومحددة.
- ٦- تعزز الرسالة تصورًا إيجابيًا للشركة في المجتمع.
- ٧- يضع مبادئ توجيهية لتخصيص الموارد للأهداف.

## Objectives of Mission

## 9-2-2 أهداف الرسالة

تصف رسالة الشركة المسار العام أو الاتجاه العام للشركة، والذي يشكل الأساس لصياغة أهداف الشركة وإستراتيجياتها. يمكن لرسالة الشركة أن تحقق الأهداف الآتية (حريم، 2010: 74-75):-

١- الإجماع إلى الغرض Unanimity of Purpose: الهدف الأول لرسالة الشركة هو تحديد الصناعات الحالية التي تشارك فيها الشركة. يوفر هذا الاتجاه الذي يدرسه جميع المديرين ويلتزمون به.

٢- استغلال الموارد Resource Utilization: بناءً على الغرض من بيان رسالة الشركة، تسمح هذه الرسالة بمراجعة أولية للاتجاهات التي يمكن فيها استغلال الموارد.

٣- مناخ الشركة وفلسفتها Company Climate and Culture: توفر الرسالة نقطة انطلاق لتطوير قيم ومعتقدات وتوجهات الشركة التي ستشكل ثقافتها التي توجه سلوك الشركة.

٤- نظرة بعيدة المدى Long-Range: أحد الأسباب الرئيسية لوجود رسالة للشركة هو توفير نقطة انطلاق للتفكير بما يتجاوز العمل الحالي، والسماح بسيناريو للأمال المستقبلية.

٥- تحديد مجال العمل Business Domain Specification: ستكون رسالة الشركة أكثر فاعلية إذا كانت محددة وليست مجرد مصطلحات عامة واسعة، بما في ذلك العملاء واحتياجاتهم التي يجب تلبيتها.

٦- التوجه نحو السوق Market-Base Direction: تسمح هذه الميزة للرسالة بالتركيز الأولي والعام على العملاء. يجب وضع العملاء في مركز العمل، حتى تتمكن الشركة من تطوير التوجهات لتلبية احتياجاتهم .

٧- إيجاد دافعية لدى العاملين Motivation of Personnel: يجب أن تكون صياغة الرسالة قادرة على تضمين طبيعة عمل الشركة بطريقة جاهزة سهلة الفهم من قبل العاملين. يجب أن تساعد العامل على فهم اتجاه الشركة، وكذلك الصلة بين أدوارهم والمسار العام للشركة.

ينصح King and Cleland الشركات بشكل عام بصياغة بيان الرسالة بشكل مكتوب بعناية (David&David,2017:162) لتحقيق الفوائد الآتية:

١. للتأكد من أن كل موظف ومدير على دراية برسالة الشركة أو القيم الأساسية.
٢. لتكون بمثابة أساس يمكن في ضوءه تحديد أولوية المعايير الداخلية والخارجية المهمة المستخدمة لصياغة الإستراتيجيات.
٣. لتقديم أساس لتخصيص الموارد المتاحة للأهداف المخططة.
٤. لتوفير أساس لتنظيم وتوحيد العمل والإدارات والأنشطة والقطاعات حول الأهداف المشتركة.

## 10-2-2 خصائص الرسالة الجيدة Characteristics of good mission

يرى ( الجيزاوي،2018: 26) إن رسالة الشركة يجب أن تتميز بالصفات الآتية:-

١. التحدي والواقعية: التوازن المطلوب هنا عندما تفكر الشركة في تحديد رسالتها يجب أن يكون حسب قدراتها وإمكانياتها، ولكن يجب أن تضيف قدرًا من الإضافة التي يمكن تحقيقها كتحدي للتغلب على محدودية قدراتها وإمكانياتها.
٢. التكيف والطموح: التوازن المطلوب هنا هو أن تتكيف الشركة مع البيئة المحيطة ومتغيراتها. لكن عند تحديد رسالتها، يجب أن تكون مجرد ردود فعل على البيئة المحيطة، بل تؤثر عليها بما يخدم مصالحها ويحقق أهدافها المرجوة.
٣. التكامل والمنافسة: التوازن المنشود هنا هو أنه يجب أن يكون هناك تعاون وتكامل بين وحدات الشركة لتحقيق رسالتها، ولكن مع عدم نسيان نشر روح المنافسة بينها لإظهار أفضل وحدات العمل التي تسعى إلى تحقيق رسالة الشركة.
٤. الوضوح والدقة: التوازن المطلوب هنا هو أن تكون عبارات الرسالة واضحة وبسيطة بطريقة يفهمها الجميع باختلاف ثقافتهم ومستوياتهم الإدارية، وفي نفس الوقت دقة في التعبير، للتعبير عن محتوى ما تريده الشركة في رسالتها.

## 11-2-2 المكونات الرئيسية للرسالة

### The Main Components of the Mission

يمكن لبيانات الرسالة أن تختلف في الطول، المحتوى، الشكل والخصوصية. يشعر معظم المتخصصين والأكاديميين في الإدارة الإستراتيجية أن البيان الفعال للرسالة يجب أن يتضمن مكونات تتعلق بالنشاط الأساسي للشركة، القطاع، الأسواق، التكنولوجيا، الموارد المتاحة والقيم. لأن بيان الرسالة غالبًا ما يكون الجزء الأكثر وضوحًا من عملية الإدارة الإستراتيجية (ذيب،2020:40) وكما يأتي:-

١- النشاط: يجب على الشركة أن تحدد بوضوح طبيعة النشاط الذي تعمل فيه، لكي تسترشد بذلك في جميع قراراتها.

٢- العملاء: هم مجموعة الأشخاص والشركات الذين يمثلون المستفيدين الحاليين والمحتملين من السلع والخدمات التي تقدمها الشركة.

٣- السوق: إن تحديد السوق هو تحديد لساحة المنافسة التي يجب على الشركة أن تصارع فيها مجموعة معينة من المنافسين.

٤- إدراك الإمكانيات: المهم هو إدراك نقاط القوة التي يمكن الشركة الاعتماد عليها لمساعدتها في التميز على المنافسين.

٥- التكنولوجيا: يجب تحديد المستوى التكنولوجي الذي سيتم الاعتماد عليه في إطار التكلفة والعائد والجودة.

٦- مجال النشاط والنمو المنطقة الجغرافية التي يشملها النشاط.

٧- الإطار الأخلاقي: يظهر الإطار الأخلاقي الالتزام الأخلاقي تجاه البيئة والمجتمع المحلي والعالم والإنسانية بشكل عام .

يرى كلاً من (Balanesu & Bratianu) إن بيان الرسالة يعطي التوجيه الضروري لتطوير الإستراتيجية، تحدد عوامل النجاح الحاسمة، إيجاد الفرص الأساسية، اختيار تخصيص الموارد ورضا أصحاب المصلحة. تمثل الرسالة توليفاً لما يعتبره العملاء والموظفون هو العمل الأساسي، ما هي المنتجات والخدمات التي يجب إنتاجها، من هم العملاء وما هي القيم التي يجب نقلها إليهم. يتمثل أحد الأدوار المهمة لبيان الرسالة في التمييز بين شركة وأخرى وتوضيح خصائصها الفريدة من نوعها (Balanesu & Bratianu,2008:22).

## The Concept of Values

## 12-2-2 مفهوم القيم

يكون الأشخاص أقل ميلاً للانحراف أو الانشقاق عن الشركة إذا كانوا يتماهون مع رسالة الشركة وقيمها الأساسية وأكثر تكريساً لها. فمن وجهة نظر الراحل ستيف جوبز، الرئيس التنفيذي السابق الشهير لشركة Apple، إن الكفاءة والذكاء هي العامل الحاسم في توظيف شخص لمنصب رفيع في الشركة، ولكن القلق الرئيس هو: هل سيقع هذا الموظف في حب Apple؟ نظراً لأن كل شيء آخر سيقع في مكانه إذا وقعوا الموظفون في حب Apple. سيرغبون في التصرف بما يخدم مصالح شركة Apple، وليس مصالحهم أو مصالح ستيف أو أي شخص آخر. عنصر مهم آخر يربط الموظفين بالشركة هو "الولاء القبلي". لاحظ الرئيس التنفيذي لشركة Values Technology في سانتا كروز بولاية كاليفورنيا، براين هول، حدوث تغيير في المطالب العاطفية التي يفرضها الناس على وظائفهم، من الخمسينيات فصاعداً، في السنوات القليلة الماضية، تحدث مجموعة من القيم "العلاقة أولاً" توجه الرسالة. يعتقد هول أنها ستصبح مسيطرة. يرغب الموظفون في مشاركة المواقف والمعتقدات بالإضافة إلى مساحة العمل (Dess, et al,2019:114).

يجب تحديد القيم التنظيمية أولاً، لأنها تشكل الأساس لاتخاذ القرار في جميع المسائل الإدارية والتشغيلية. غالباً ما يتم التعبير عن القيم كمجموعة من الكلمات أو العبارات التي تصف

أعلى الاحتياجات الأخلاقية ونوايا الشركة. في جوهرها، يتم كتابة القيم للتعبير عن الطرق التي يتوقع من الموظفين أن يتصرفوا بها مع بعضهم البعض في جميع الأوقات، وليس فقط عندما يكونون في أفضل حالاتهم. عند تنفيذ التغيير، يجب أن توفر القيم التنظيمية المكتوبة جيداً درجة من الاستقرار أثناء عملية التغيير وتوفر إرشادات حول كيفية تنفيذ الأعمال

(Abushousheh& Brush,2019:15).

يجادل كولينز بأنه نظرًا لأن القيم التنظيمية "تكشف" في السلوك بدلاً من "الظهور" ، فلا يمكن "تأسيسها" ولكن يجب "العثور عليها" بدلاً من ذلك. يعد استقرار واستمرارية هذه القيم جانباً مهماً آخر، حيث يستغرق الأمر وقتاً حتى تصبح القيم متأصلة بعمق في الشركة، بالإضافة إلى كونها القيم المناسبة والمطبقة (القيم التي تقود نحو النجاح والاستدامة). ترتبط درجة الانسجام بين المثل الثقافية للشركة والقيم الشخصية للموظفين فيها ارتباطاً وثيقاً بأدائها المالي. تعد الثقافات القوية القابلة للتكيف المبنية على القيم المشتركة أكثر نجاحاً من الشركات الأخرى بهامش كبير (Titov et al,2018:21). تعد Nucor Steel واحدة من أكثر شركات الصلب ربحية وإنتاجية في العالم. وتستند ميزتها التنافسية، في جزء منها، إلى الكفاءة العالية المذهلة لقوتها العاملة، والتي قد تحافظ عليها الشركة باعتبارها نتيجة منسقة لقيمتها الاجتماعية، والتي بدورها تقرر كيفية تعاملها مع موظفيها. أهم تلك القيم هي أن الإدارة مطالبة بتشغيل Nucor بطريقة تمنح الموظفين فرصة الحصول على رواتبهم وفقاً لإنتاجيتهم، يجب أن يتأكد الموظفون من أنهم إذا أدوا واجباتهم بفعالية، فسيحصلون على وظيفة غداً، للموظفين الحق في المعاملة العادلة ويجب أن يثقوا بها، يجب أن يكون لدى الموظفين قناة تواصل لرفع الشكوى إذا شعروا أنهم يتلقون معاملة غير عادلة (Hill et al,2014:15). من المرجح أن يكون أداء الموظفين ورضاهم أعلى، إذا كانت قيمهم تتطابق جيداً مع قيم الشركة. وهذا يدفع الإدارة بالسعي أثناء اختيار الموظفين الجدد للعثور على المرشحين للوظائف الذين لا يمتلكون فقط القدرة والخبرة والحافز على الأداء، ولكن أيضاً نظام قيم متوافق مع نظام قيم الشركة

(Nedelko& Brzozowski,2019:88).

تشير القيم المشتركة إلى الأولويات والقيم والفوائد التي تهتم أعضاء الشركة. يستخدم بعض الأشخاص مصطلح الأهداف الشاملة، وهي مجموعة من الأهداف عالية المستوى المنفق عليها من قبل جميع أصحاب المصلحة، لتحديد نفس الشيء مثل القيم المشتركة. القيم المشتركة احترام الفرد وخدمة العملاء الممتازة هي قيم وأهداف أساسية للشركة وتمثل الجانب التنظيمي للثقافة (Dyer,2021:220). فالموظفون الذين يعتقدون أن صاحب العمل يشاركهم قيمهم هم أكثر عرضة لتجربة شعور بالارتباط بالشركة، ومن المرجح أن يكون لديهم مواقف متفائلة، وأقل احتمالاً للمغادرة. كما أنهم يشعرون بمزيد من التقاني والولاء للشركة، وسيزداد أدائهم. وكل هذه العوامل بدورها ستتحسن في ارتباط إيجابي مع النجاح التنظيمي (Titov et al,2018:21).

أما (Hertz) فيرى أن مصطلح القيم يشير إلى المبادئ التوجيهية والسلوكيات التي تجسد كيفية عمل شركتك وموظفيها. تنعكس الثقافة المثالية للشركة بقيمتها وتعززها. تدعم القيم وتوجه عملية صنع القرار لكل فرد من القوى العاملة، مما يساعد الشركة على إنجاز رسالتها وتحقيق

رؤيتها بشكل مناسب. قد تشمل أمثلة القيم إظهار النزاهة والإنصاف في جميع التفاعلات، وتجاوز توقعات أصحاب المصلحة، والحفاظ على البيئة، والسعي إلى التميز في الأداء كل يوم

(Hertz,2010:66).

وقد تمَّ تعريف القيم الأساسية من قبل (Gamble et al) بأنها هي المعتقدات والسمات والمعايير السلوكية التي يتوقع من موظفي الشركة إظهارها في إدارة أعمال الشركة ومتابعة رؤيتها الإستراتيجية ورسالتها(Gamble et al,2014:21).

كما عرّفها (درة وجرادات) بكونها أحكام يصدرها الفرد بتفضيل أو عدم تفضيل للموضوعات أو الأشياء في ضوء تقييمه لها، وهي أيضًا محددات سلوكية يقبلها الأفراد أو الجماعات للحكم على الأشياء والأشخاص والمواقف من حولهم (درة وجرادات،2014:105).

عرّفها أيضًا (Nedelko&Brzozowski) بأنها المعايير أو المبادئ التوجيهية التي يعتز بها الناس ويعتمدون عليها لتقرير ما إذا كانت الإجراءات والأحداث والظروف والنتائج مرغوبة أو غير مرغوب فيها (Nedelko & Brzozowski,2019:35).

وفي تعريف آخر يرى (Henry) هي المعتقدات الأساسية والدائمة للشركة، والتي لن يتمّ المساس بها من أجل الملاءمة المالية والمكاسب قصيرة الأجل (Henry, 2021:10).

## 2-2-13 خصائص القيم The Characteristics of Values

تتميز القيم الفعالة، التي يمكن أن تكون إحدى الركائز القوية لبناء إستراتيجية ناجحة، بعدة خصائص، منها ما يأتي (الكرخي، 2014:171-172):-

١- أن يكون نابغًا مما تؤمن به الشركة وقائمًا على واقع سلوكها اليومي وما تطمح إليه في المستقبل.

٢- أن تعكس ما يريده الموظفون من علاقات مع أصحاب المصلحة وعلى رأسهم المستفيدين.

٣- أن تكون متجانسة وتفاعلية بحيث تؤدي جميعها إلى هدف مشترك وهو تطوير الشركة والنهوض بها.

٤- أن يتمّ الاتفاق عليه بالإجماع من قبل جميع الأطراف ذات العلاقة، فلا يعقل أن يقتصر تعبيره على سلوك ومعتقدات البعض دون الآخر من أصحاب المصلحة.

٥- أن تعكس الالتزامات والتعهدات التي قطعتها الشركة على المتعاملين معها من جميع الأطراف.

٦- الجمع بين المرونة والقوة، حتى لا يتمّ الإسراف في قيم الحرية التي قد تؤدي إلى الكسل، وعدم التركيز على قيم القوة التي قد تؤدي إلى السيطرة والتسلط، في كلتا الحالتين يصعب على الشركة الحفاظ على قيمها، كما يصعب عليها توظيفها في نجاح الإستراتيجية وتقدمها.

## The Importance of Values

## 14-2-2 أهمية القيم

توضح قيم الشركة كيف يجب على المديرين والموظفين التصرف بأنفسهم، وكيف يجب عليهم القيام بالأعمال، ونوع الشركة التي يجب عليهم إنشاؤها لمساعدة الشركة على تحقيق رسالتها. بقدر ما تقدم المساعدة في الإدارة وتشكيل السلوك داخل الشركة، يُنظر إلى القيم عمومًا على أنها حجر الأساس للثقافة التنظيمية للشركة، وهي مجموعة القيم والتدابير التي تتحكم في كيفية عمل الموظفين لتحقيق رسالة الشركة وأهدافها. يُنظر إلى ثقافة الشركة عمومًا على أنها مصدر حاسم لميزتها التنافسية (Hill et al,2014:15). تتجسد أهمية القيم في الكثير من جوانب العمل، ومن أبرزها (الغالبى وادريس، 2009:200):-

1. يعطي القدرة على التفكير ويوجه جهود شركة الأعمال في مختلف المجالات.
2. يحدد ويعين نوع العمل الذي تكون فيه شركة الأعمال أم لا تكون فيه.
3. يرسم توقعات شركة العمل ويبلغها للآخرين.
4. يعمل على جذب الأفراد ذوي المهارات والكفاءة في العمل.
5. تحديد الطريقة المستخدمة لتوجيه وإدارة عمل شركات الأعمال المختلفة.
6. يحدد أولويات العمل الرئيسية.

يمكن القول أيضًا أن القيم تساعد الشركة في الحكم على مختلف القضايا والإجراءات في منظور يتوافق مع توجه الشركة. علاوة على ذلك، فإن غياب القيم الفعالة يجعل الحكم على هذه القضايا والإجراءات متضاربًا ومتناقضًا إذا تمَّ اتخاذه في إطار مدة زمنية طويلة.

## Concept of objectives

## 15-2-2 مفهوم الأهداف

بعد تحديد الرؤية والرسالة والقيم الأساسية، يمكن للمديرين الإستراتيجيين الانتقال إلى المرحلة التالية في تطوير بيان الرسالة وهي تحديد الأهداف الأساسية. الهدف هو حالة مستقبلية مقصودة محددة وقابلة للقياس الكمي تسعى الشركة جاهدة لتحقيقها. إن الغرض من الأهداف في هذه الحالة هو الإشارة بدقة إلى ما يجب القيام به إذا كانت الشركة تريد تحقيق رسالتها أو رؤيتها

(Hill&Jones,2011:32).

يخدم تحديد الأهداف الغرض الإداري المتمثل في ترجمة الرؤية والرسالة ذات الطابع الإستراتيجي إلى أهداف أداء دقيقة. في ضوء الظروف الاقتصادية والتنافسية الحالية في الصناعة، فضلاً عن القدرات الداخلية للشركة، تعكس الأهداف توقعات الإدارة لنجاح الشركة. الأهداف المفصلة جيدًا لها إطار زمني للإنجاز ويمكن قياسها. يمكن مراقبة أداء الشركة والتقدم نحو هدفها باستخدام أهداف ملموسة وقابلة للقياس كمعايير. الأهداف الغامضة التي لا تحدد مقدار الأموال التي يجب تحصيلها أو متى، مثل زيادة الأرباح أو خفض التكاليف أو زيادة الكفاءة أو زيادة المبيعات، تكون محدودة الاستخدام كأداة إدارية لتعزيز أداء الأعمال

(Gamble et al,2014:21-23).

الأهداف لغة : جمع هدف، وهو "كل شيء مرتفع من بناء أو كتيب رمل أو جبل ". ويختلف معناه باختلاف حرف الجر الذي يتبعه فنقول: أهدف لك الشيء واستهدف: أن انتصب

(جوارنه،2018:31).

عرّفت الأهداف من قبل (الموسوي) بإنها تمثل الوسيلة الوسيطة التي تحتاجها الشركة لترجمة رسالتها الفلسفية إلى مصطلحات محددة وملموسة وقابلة للقياس (الموسوي،2008: 23).

كما عرّف (Dess et al) الأهداف بأنها مجموعة من الأهداف التنظيمية تغطي إطارًا زمنيًا محددًا للشركة والتي يتمّ توظيفها لتنفيذ رسالتها(Dess et al,2019:26).

عرّفها أيضًا (الياس) هي النتيجة النهائية التي يجب تحقيقها عن طريق ممارسة الأنشطة المخطط لها أو اتباع الإستراتيجيات المخطط لها. تحدد الأهداف ما يجب إنجازه ومتى وما الكمية؟

(الياس،2019:18).

إنها الغاية العامة المنشودة التي يتم توجيه الجهود نحوها، وهو ما تسعى الشركة إلى تحقيقه. يجب أن تكون الأهداف المختارة قابلة للقياس وواضحة عند صياغتها. وتنقسم الأهداف إلى: الأهداف العامة، وأهداف القسم، والمستوى التنفيذي (مقدم،2019:90).

هناك الكثير من وجهات النظر فيما يتعلق بما تمثله الأهداف. يعتقد (Gorgiou) أنها تشكلت نتيجة لحالة الصراع بين الأطراف الداخلية والخارجية ذات الصلة بالشركة. ويلتقي هذا الرأي بوجهة نظر (March) الذي يعتقد أنه يعبر عن حالة من التفاعل بين التحالفات المختلفة أو يمثل حالة توازن حسب التغيرات التي تحدث داخل الشركة وخارجها، بينما يرى (Drucker) أنها حالة من التفاعل بين جميع العاملين في الشركة (المبيضين والأكلبي،2020: 93-94).

## Importance of objectives

## 2-2-16 أهمية الأهداف

تكمن أهمية تحديد الأهداف، بما تحقّقه من وظائف مهمة للشركة، في الجوانب الآتية:-

(الدوري،2020:45-46)

١- الإدارة العليا تسهم في وضع الإستراتيجيات على مستوى الشركة، وعلى مستوى وحدة الأعمال، وعلى مستوى الوظيفة.

٢- تساعد الأهداف في تحديد شركة للبيئة التي تعمل فيها، وترسيخ شرعيتها في أعين الحكومة والمستهلكين والمجتمع إلى حد كبير.

٣- هي دليل لاتخاذ القرارات، حيث تكون الأهداف مرشدًا أو دليلًا للإدارة العليا في اتخاذ القرارات الملائمة، بما يتناسب والموقف الذي تواجهه.

٤- تساعد الأهداف الإدارة العليا في تحديد صلاحيات ومسؤوليات الأفراد والإدارات، وتحديد أدوار ومناصب الأفراد في الهيكل التنظيمي للشركة.

٥- توفر الأهداف معايير لتقييم الأداء التنظيمي، أي تحديد الصيغ أو المقاييس الكمية كلما أمكن ذلك نحو تحقيق الغاية، وضمن إطار زمني يتناسب مع إمكانية تحقيق الهدف..

٦- الأهداف وهي مرامي ملموسة بشكل أكثر من الغاية أو الرسالة.

٧- المساهمة في تحديد طبيعة العلاقات السائدة بين الإدارات والأفراد في الشركة.

يجب أن تحقق الإدارة الإستراتيجية، عند تحديد أهداف الشركة، البقاء والنمو والربحية، وتشمل أهدافاً قصيرة وطويلة المدى، بالإضافة إلى أهداف وظيفية متعددة في الإنتاج والتسويق والإدارة المالية وإدارة الموارد البشرية. وتمكينها من صياغة إستراتيجيات قادرة على تحقيق تلك الأهداف.

أشار كلاً من (Dess et al) هناك الكثير من الفوائد للأهداف (Dess et al,2019:27-28):-

أولاً- توجيه جهود جميع الموظفين نحو الأهداف المشتركة. هذا يعزز التركيز والحفاظ على الموارد والتعاون في الوقت المناسب داخل الشركة.

ثانياً- يؤدي تحديد أهداف صعبة إلى تشجيع العمال وإلهامهم لتقديم مستويات أعلى من التفاني والجهد.

ثالثاً- هناك دائماً فرصة أن تقوم بعض المكونات التنظيمية بإعطاء الأولوية لأهدافها الخاصة على أهداف العمل بأكمله. على الرغم من النوايا الحسنة، فإن مثل هذه الإستراتيجيات يمكن أن تضر الشركة ككل.

رابعاً- إن وجود أهداف جديرة بالاهتمام يساعد في حل الخلافات عند حدوثها.

خامساً- تعمل الأهداف المناسبة كمقياس للحوافز والمكافآت. سوف يتأكدون من توزيع الجوائز مع شعور أعلى بالإنصاف.

## Characteristics of objectives

## 17-2-2 خصائص الأهداف

يشير (السالم) أيما كان نوع أو مستوى الأهداف، يجب أن تتميز بأن يتمّ تحديدها بدقة، أن تكون قابلة للقياس، أن تكون قابلة للتحقيق، أن تكون واقعية، الالتزام بمدة زمنية محددة

(السالم,2018: 50).

وفي السياق نفسه يرى كلاً من (David&David) الكمية، القابلية للقياس، العملية، المفهومة، الصعبة، الهرمية، القابلة للتحقيق والمتسقة عبر الوحدات التنظيمية كلها صفات مرغوبة في الأهداف. يجب إرفاق جدول زمني بكل هدف. غالباً ما يتم التعبير عن الأهداف من حيث توسيع الأصول ونمو الإيرادات والربحية وحصة السوق ودرجة ونوع التكامل الرأسي وعائد السهم والمسؤولية الاجتماعية. هناك الكثير من المزايا لوجود أهداف محددة جيداً. فهي

توفر التوجيه، وتمكن التآزر، وتدعم التقييم، وتساعد على إنشاء الأولويات، وتقليل عدم اليقين، ومنع النزاعات، وتشجع الجهود، وتدعم تخصيص الموارد وتصميم المهام. تمنح الأهداف المديرين ذوي القيم والمواقف المختلفة أساسًا لاتخاذ قرارات متسقة. يسمح استخدام الأهداف بتقييم الأشخاص والفرق والإدارات والأقسام والمؤسسات بأكملها

(David& David,2017:121).

يرى (Hill & Jones) إن أهداف الشركة المصممة جيدًا يجب أن تتميز بأربع خصائص أساسية وهي كما يأتي (Hill&Jones,2011:32):-

- ١- فهي دقيقة وقابلة للقياس الكمي. تزود الأهداف القابلة للقياس المديرين بمقياس أو معيار لقياس نجاحهم.
- ٢- يتعاملون مع مواضيع حرجة. يجب على المديرين تحديد عدد صغير من الأهداف الأساسية لقياس نجاح الشركة من أجل الحفاظ على التركيز. يجب أن تكون الأهداف التي يتم اختيارها حاسمة أو مهمة.
- ٣- إنها صعبة لكنها قابلة للتحقيق. إنها توفر حافزًا لجميع الموظفين للبحث عن طرق لتحسين عمليات الشركة. قد يتخلى العمال عن العمل إذا كانت مطالب الهدف غير قابلة للتحقيق؛ إن الهدف البسيط للغاية قد يفشل في تشجيع المديرين والموظفين الآخرين".
- ٤- أنها توفر إطارًا زمنيًا ينبغي أن يتم الانتهاء منها عندما يكون ذلك مناسبًا. يتم إخبار الموظفين أن النجاح يستلزم تحقيق هدف في تاريخ محدد، وليس بعد ذلك التاريخ. قد توفر المواعيد النهائية شعورًا بالإلحاح لتحقيق الهدف وتكون بمثابة حافز. ومع ذلك، ليست كل الأهداف تتطلب حدودًا زمنية.

## 2-2-18 العوامل المؤثرة على الأهداف Factors Affecting Objectives

تتأثر الأهداف أيضًا بعدد من العوامل، وهي كالاتي (الاسطة، 2016: 15 - 16):-

١- متغيرات وموارد البيئة الداخلية.

٢- الخبرة السابقة للشركة .

٣- متغيرات وقيم الإدارة العليا.

## 2-2-19 علاقة الرؤية بالرسالة والقيم والغايات والأهداف

### Relationship of vision with mission, Values, Goals and Aims

أنشأت الكثير من الشركات بيانًا للقيم (يُعرف أيضًا بالقيم الأساسية) لتوجيه تصرفات الموظفين وسلوكهم أثناء قيامهم بوظائفهم في الشركة والعمل نحو تحقيق رؤيتهم الإستراتيجية

وهدفهم. هذه القيم، هي المعتقدات المحددة والطرق المرغوبة للقيام بالأشياء في الشركة وترتبط كثيرًا بأشياء مثل المعاملة العادلة، الشرف، النزاهة، السلوك الأخلاقي، الابتكار، العمل الجماعي، الدافع للتميز، المسؤولية الاجتماعية والمواطنة المجتمعية

(Gamble, et al.,2014 :21).

يرى كلاً من (Shanjabin & Oyshi) إن بيان رسالة الشركة لا يكتمل دون الإشارة إلى قيمها الأساسية التي تعبر عن ثقافة ومعتقدات الشركة وتسهم في تحقيق أهدافها وغاياتها. للقيم تأثير كبير في تطوير رؤية الشركة ورسالتها وإستراتيجياتها. تتشكل وجهات النظر التنظيمية عن طريق القيم الأساسية، التي تحدد الرسالة والرؤية وتوفر الاتجاه الإستراتيجي. كما يقترح أن المبادئ والمعايير الأساسية لكل من السلوك الفردي والتنظيمي يتم تأسيسها عن طريق القيم الأساسية (Shanjabin & Oyshi,2021:118).

تختار الكثير من الشركات توضيح قيمها المشتركة في بيان الرسالة، أو بيان الرؤية. لقد تم تشويه هذه الوثائق عن طريق النقاد، ويمكن أن يكون بيان الرؤية مضيقاً للوقت إذا لم يلتزم المدراء التنظيميون بالرسالة أو القيم. ومع ذلك، عندما يتم إجراؤه بشكل جيد، فإن بيان الرسالة يوفر دليلاً طويلاً الأجل وعالي المستوى لعمل الشركات. عندما يتعلم المدراء "السير في الحديث" عن رسالتهم ورؤيتهم وقيمهم، تصبح هذه الوثائق ملخصات قوية للقيم المشتركة للشركة والأهداف الفائقة (Dyer,2021:221). يرى (Swayne et al) يجب ان تكون الرؤية مدفوعة بالتزامات وارشادات واضحة تتجاوز فهم غالبية الموظفين فعندما تتلائم الرؤية مع الرسالة والقيم يقال أنها متماسكة (Swayne et al,2012:175). يرى أيضاً كلاً من (صقور والصرن) إن الرؤية تعمل على ترسيخ القيم التي تدعم الإبداع والابتكار عن طريق المشاركة في صنع القرار وتقديم مقترحات جديدة في تطوير البدائل والمقارنة بينها بما يتماشى مع رسالة الشركة وتحقيق أهدافها ورؤيتها المستقبلية (صقور والصرن،2018: 25-26). أما الرسالة فقد أكد (Wheelen et al) على تضمين قيم الشركة وفلسفتها حول كيفية إدارتها للأعمال ومعاملتها لموظفيها في بيان الرسالة، بيان الرسالة المكتوب جيداً يوضح الوضع الحالي للشركة والحالة المستقبلية المنشودة - رؤية الإدارة الإستراتيجية للشركة (Wheelen et al,2018:48-49) أما (Hitt et al) يرى أن تطوير رسالة فعالة تدعم رؤية الشركة يعتمد على وجود الموظفين الذين لديهم أحساس قوي بالمبادئ الأخلاقية والقيم التي تحكم سلوكهم أثناء عملهم

(Hitt et al,2019:18-19).

ويؤكد (Henry) إن إستراتيجية الشركة تستند على قيمها ورسالتها ورؤيتها (Henry,2021:14). أما القيم يرى (Hertz) القيم تدعم وتوجه عملية صنع القرار لكل فرد من القوى العاملة، مما يساعد الشركة على إنجاز رسالتها وتحقيق رؤيتها بشكل مناسب (Hertz,2010:66). ويرى (Muthuraman) القيم بأنها ترجمة الرؤية والمثل العليا للرسالة. لا يتأثر بيئة الأعمال الحالية ويعكس المبادئ الأساسية للشركة. تتضمن أمثلة القيم الاهتمام بالآخرين، وتقديم خدمة عملاء متميزة ، وما إلى ذلك (Muthuraman,2017:224).

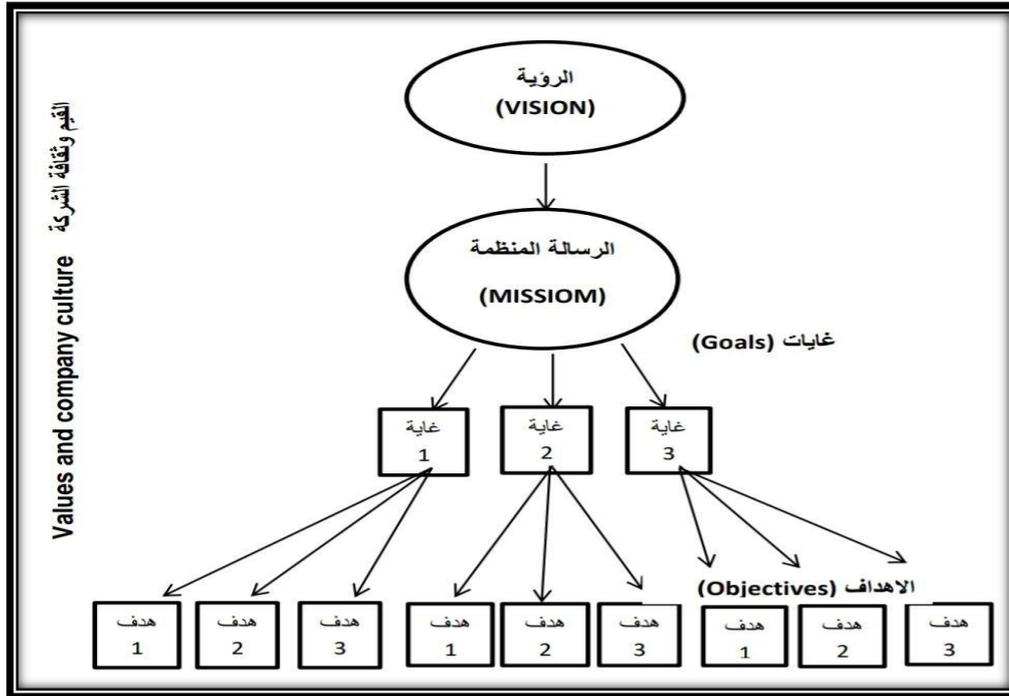
يشير كلاً من (Shanjabin&Oyshi) تتشكل وجهات النظر التنظيمية عن طريق القيم الأساسية، التي تحدد الرسالة والرؤية وتوفر الاتجاه الإستراتيجي (Shanjabin&Oyshi,2021:118).

وعلى هذا الأساس نجد أن القيم تؤطر الرؤية والرسالة، وفي هذا التعبير القيم ما هي إلا البحر الذي تسبح فيه الرؤية والرسالة نحو المستقبل، فتبحرا فيه، وتغترفا منه، وتستمدان قوتيهما ومثانتهما منه (الكرخي، 2014:173).

ويشير مصطلح الغايات Goals إلى الغايات أو الأهداف التي تسعى الشركة لتحقيقها في المستقبل البعيد وغالبًا ما يتم التعبير عنها بشكل إستراتيجي عن طريق الرسالة التي تسعى الشركة إلى تحقيقها. لا يتم التعبير عنه بالأرقام، ويمثل نقطة تتجاوز الأهداف Objectives، أي أن تحقيق الأهداف يقودنا إلى تحقيق الغاية. حيث يشير مصطلح الأهداف Objectives إلى أنها الأهداف التي تغطي فترة زمنية قصيرة أقصر من الغايات، ويتم التعبير عنها بالسنوات أو الأشهر أو الأيام، بينما الغايات تكون مفتوحة النهايات (السالم، 2018:50).

الغاية هي بيان غير محدد لما ينوي شخص ما القيام به، دون تحديد كمي لما يجب إنجازه أو تحديد موعد نهائي لتحقيقه، على سبيل المثال، عبارة مثل "تحسين الربحية"، والتي لا تحدد مقدار الربح الذي تأمل الشركة في تحقيقه في العام المقبل. يجب أن تبدأ الأهداف الجيدة بكلمة "إلى" وتكون عملية المنحى، مثل زيادة ربحية الشركة في عام 2017 بنسبة 10% مقارنة بعام 2016 هو مثال على أحد الأهداف (Wheelen et al ,2018:49).

إن البعض لا يفرق بين مفاهيم الغايات والأهداف، لكن البعض الآخر يفرق بينهم على أساس أن الغايات تشير إلى الأهداف التي تتميز بالغايات النهائية المراد تحقيقها ولهذا يشار إليها (Log – run)، (مفتوح - منتهي) بينما تشير الأهداف إلى الأهداف الوسيطة المطلوبة لترجمة مهمة الشركة ورسالتها إلى جوانب محددة ومجردة يمكن قياسها، وقد تشمل الأهداف المستويات المرغوبة من الربح والعائد على الاستثمار، والعائد على المبيعات ... الخ). كما تحدد مدة الأهداف طويلة المدى بأنها أطول من عام، ويرى الباحث أن الغايات أهداف عامة وشاملة تعكس ما تهدف الشركة إلى تحقيقه على المدى الطويل وتتخذ صيغ مجردة شاملة، بينما الأهداف هي نتائج تشغيلية يجب تحقيقها في غضون مدة زمنية قصيرة (مصطفى، 2017:79). والشكل (2-3) يوضح العلاقة بين الرؤية والرسالة والغايات والأهداف.



شكل (3-2) علاقة الرؤية بالرسالة والغايات والأهداف

المصدر: إعداد الباحثة

من الشكل السابق يتضح لنا أن الرؤية هي المنتج الملموس للتفكير الإستراتيجي، والرسالة هي نتاج رؤية لما تتوقعه الشركة في المستقبل، والتي يمكن على ضوءها بناء غايات الشركة التي تسعى إلى تحقيقها نتيجة لتحقيق أهدافها المشتقة منها باعتبارها أهداف قابلة للقياس وهذا يعني أن كل منها يرتبط بالآخر ولغرض تحقيق رؤية الشركة لأبداً من تحقيق الأهداف والغايات ورسالة الشركة والتي لأبداً وأن تعمل جميعها في ظل منظومة من القيم التي تساعد في تضافر الجهود لتحقيق الرؤية (ألياس، 2019 : 19)، أما التخطيط الإستراتيجي فقد يشمل جميع الأنشطة المحددة لتنفيذ الأهداف وكيفية تسخير الموارد والموارد المهمة اللازمة لتنفيذ هذه الأهداف وتحقيقها، كما يكمن في تحديد موقع العملاء من هم، وضوح وخصوصية الأهداف والتحديث في الخطة الإستراتيجية والمدة الزمنية اللازمة لتنفيذها (ناطورية، 2009 : 15).

## 20-2-2 السمات الأساسية للإدارة الاستراتيجية

### Basic features of strategic management

أصبحت الإدارة الإستراتيجية من أهم السمات الأساسية في نجاح أي شركة أو عمل. تساعد الإدارة الإستراتيجية على تطوير السلوك والمهارات وطرق التفكير، وتساعد على بناء قاعدة أساسية لقياس الأداء، والتواصل مع الأحداث السريعة، وتوفير قاعدة جيدة للوظائف الإدارية، وتحدد المهام والمسؤوليات. إنها مسؤولية أي موظف، وتساعد في النهاية على توصيل الرسالة والغايات والأهداف والإستراتيجيات والخطط التشغيلية للشركة، وعليه فالإدارة الإستراتيجية هي التطوير المنظم لموارد المجالات الوظيفية مثل التمويل و التصنيع و التسويق و التكنولوجيا و

القوى العاملة، إلخ، من أجل تحقيق الأهداف. إنه استخدام جميع موارد الكيان، وهو مجموعة من السياسات التي وضعتها الإدارة العليا التي توجه نطاق واتجاه الأعمال. يأخذ في الحسبان البيئة التي تعمل فيها الشركة (Ritson,2008:17)، ويرى (Senthilkumar et al) بإنها مجال يتعامل مع الجهود الكبيرة المقصودة والناشئة التي يتخذها المديرون العاملون نيابة عن المالكين، بما في ذلك استخدام الموارد، لتحسين أداء الشركة في سياقاتهم الخارجية. وهي تشمل تحديد رسالة الشركة ورؤيتها وأهدافها، وصياغة السياسات والخطط، في كثير من الأحيان من حيث الأنشطة والبرامج المصممة من أجل تحقيق هذه الأهداف، ثم تخصيص الموارد لوضع السياسات والخطط والأنشطة والبرامج موضع التنفيذ. باختصار، يمكن استخدام الإدارة الإستراتيجية لإنشاء رسالة ورؤية وقيم وأهداف وأدوار ومسؤوليات وجدول زمنية وما إلى ذلك وتقييم القرارات ذات التأثير طويل المدى، والتي تهدف إلى زيادة قيمة الشركة من وجهة نظر أصحاب المصلحة من العملاء والمجتمع ككل (العديلي، 2018: 18).

## 2-2-21 مراحل الإدارة الإستراتيجية

### Stages of strategic management

#### 1- مرحلة تحديد الأهداف Identify Objectives

حاول بعض الباحثين تحديد الرؤية والرسالة والأهداف من حيث الهدف الإستراتيجي. ووفقاً لها، فإن الرؤية والرسالة والأهداف هي مكونات للأهداف الإستراتيجية، وعندما توضع على مستويات مختلفة ومتصلة ببعضها البعض، فإنها تشكل "تسلسلاً هرمياً للأهداف"؛ مثل هذا التسلسل الهرمي للأهداف لا يمثل شيئاً سوى الهدف الإستراتيجي للشركة. ويعتقد بعض العلماء أن إنشاء تسلسل هرمي للهدف الإستراتيجي له آثار حاسمة للإدارة الإستراتيجية. أولاً، يميز الأهداف التي تنوي الشركة تحقيقها. ثانياً، يساعد في تحديد أهداف الأنظمة الفرعية المختلفة داخل الشركة. ثالثاً، إنها تقنية فعالة للتعبير عن أهداف الشركة على المدى الطويل. أخيراً، يضمن تطوير العمليات التنظيمية الموجهة نحو النتائج المصممة لتحقيق هدف الشركة ورؤيتها (Rao et al,2009:94-93).

#### 2- مرحلة التحليل والرصد البيئي Environmental analysis and monitoring stage

التحليل البيئي هو مراجعة وتقييم البيانات والمعلومات التي تم الحصول عليها، ثم تقديمها إلى المديرين الإستراتيجيين في الشركة أو شركة الأعمال، الذين يقومون بالتحليل بهدف تحديد العوامل الإستراتيجية التي ستحدد مستقبل الشركة. الطريقة الأكثر شيوعاً في تحليل البيئة الداخلية والخارجية هي طريقة Swot Analysis، وهذا المصطلح يستخدم لتحليل البيئة الداخلية عن طريق عوامل القوة والضعف، وقد لا تكون هذه العوامل (القوة والضعف) تحت سيطرة الإدارة العليا في المدى القصير، وتشمل هذه العوامل ثقافة الشركة، هيكلها، الموارد البشرية والمادية المتاحة. من المعروف أن نقاط القوة داخل الشركة تشكل الخصائص والعوامل الرئيسية التي تستخدمها للحصول على الميزة التنافسية (العديلي، 2018: 24-25).

### The strategic planning stage

### ٣- مرحلة التخطيط الإستراتيجي

تهتم هذه المرحلة بوضع رؤية ورسالة الشركة، وكذلك تقييم البيئة الداخلية والخارجية، وتحديد الفجوة الإستراتيجية، وعملية صياغة الإستراتيجية تحتوي على تحديد الإستراتيجيات المناسبة، وعليه نجد أن هذه المرحلة تتضمن مجموعة من الأنشطة المتمثلة في اختيار الإستراتيجية المناسبة وتحديد رؤية الشركة ورسالتها وكذلك تحديد البدائل الإستراتيجية والغايات والأهداف طويلة الأجل (الاسطة، 2016:12).

### Implementation Stage

### ٤- مرحلة التطبيق

تهدف هذه المرحلة إلى تنفيذ الإستراتيجيات وتشمل تحديد أهداف قصيرة الأجل، ورسم السياسات، وتخصيص الموارد البشرية والمادية وتوزيعها بين بدائل الإنفاق، وكذلك إعداد الشركة من الداخل، مع ما قد يتطلبه هذا من تعديل الهيكل التنظيمي، إعادة توزيع الصلاحيات والمسؤوليات، وضع الأنشطة والاهتمامات، وتحديد خصائص القوى العاملة وتدريبها وتطويرها بطريقة تساعد على تنفيذ الإستراتيجيات. وفي الوقت الذي تحتاج فيه مرحلة التصميم إلى وجهة نظر فلسفية، فإن هذه المرحلة تحتاج إلى رؤية عملية وقدرة على نقل الموارد البشرية وغير البشرية بطريقة منظمة ومرتبطة تعمل على تنفيذ الإستراتيجيات التي تم وضعها في المرحلة السابقة. إن أهم أسس النجاح لهذه المرحلة هي تحقيق التكامل والتعاون بين مختلف الأنشطة الإدارية والوحدات في الشركة لتنفيذ الإستراتيجيات بكفاءة وفعالية. ويحتاج التطبيق إلى أفكار جديدة وليست تقليدية (العديلي، 2018:23-24).

### Strategy review and evaluation

### ٥- مراجعة وتقييم الإستراتيجية

إنها الخطوة الأخيرة من الإستراتيجية، بحيث يتم وضع هذه الأخيرة لمواجهة المستقبل وتعديله وتطويره، والذي يتميز بوجود عوامل داخلية وخارجية باستمرار، بحيث تخضع جميع الإستراتيجيات لعملية التقييم وهذا هو لمعرفة مدى ملاءمتها مع التغييرات التي تحدث في البيئة الداخلية والخارجية، فضلاً عن أن هناك ثلاث أنشطة رئيسة لتقييم الإستراتيجية هي أولاً: اتخاذ تدابير تصحيحية، حيث تجدر الإشارة إلى أن المراجعة والتقييم ضرورية، وعليه فإن النجاح غداً يعتمد على أداء أنشطة اليوم. ثانياً: قياس الأداء عن طريق مراجعة النتائج وضمان سير الأداء التنظيمي والفردية في الاتجاه الصحيح. ثالثاً: مراجعة العوامل الداخلية والخارجية

(الاسطة، 2016:13-14).

### 2-2-2 مستويات الإدارة الإستراتيجية

### Levels of strategic management

يرى (المعلوي والمعلوي، 2019:12-14) هناك ثلاث مستويات للإدارة الإستراتيجية وهي:-

١- الإدارة العليا: يتكون مستوى الإدارة العليا من مجلس الإدارة والرئيس التنفيذي والعضو المنتدب. الإدارة العليا هي المصدر النهائي للسلطة، وتدير أهداف الشركة وسياساتها. النشاط

الرئيس لهذا المستوى من الإدارة هو تخطيط وتنسيق المهام. يتلخص نشاط الإدارة العليا على النحو الآتي: تحدد الإدارة العليا الأهداف والسياسات العامة للشركة، وإصدار التعليمات اللازمة لإعداد قسم الموازنات والإجراءات والجدول الزمنية .

٢-الإدارة الوسطى: يتكون مستوى الإدارة الوسطى من مديري الفروع ومديري الأقسام، وهم مسؤولون أمام الإدارة العليا عن تقدم العمل في إدارتهم، وفقاً للخطط التشغيلية والإستراتيجية للشركة. يشارك هذا النوع من المستويات في الإدارة في الوظائف التنظيمية والتوجيهية. في الشركة الصغيرة، هناك طبقة واحدة فقط من مستوى الإدارة الوسطى، ولكن في الشركات الكبيرة قد يكون هناك أكثر من طبقة في مستوى الإدارة الوسطى. يتم تلخيص نشاط الإدارة الوسطى على النحو الآتي:- تنفيذ خطط الشركة وفق توجيهات و سياسات الإدارة العليا، وضع الخطط إلى الوحدات الفرعية للشركة والمشاركة في تدريب و توظيف الإدارة ذات المستوى الأدنى.

٣-الإدارة الدنيا: المستوى الإداري الأدنى أو المباشر هو الإدارة المرتبطة بالمستوى العملي للإدارة المباشرة أو المستوى الإشرافي، ويتألف من المشرفين ورؤساء الأعمال وموظفي الأقسام والمديرين. وفقاً لديفيس " إن الإدارة الإشرافية تشير إلى المديرين التنفيذيين، الذين يتصل عملهم إلى حد كبير بالمراقبة والتوجيه الفعال للموظفين"، بمعنى آخر، هم حريصون على توجيه الوظيفة الإدارية والتحكم فيها، وتشمل أنشطتها: إسناد الوظائف والمهام إلى مختلف الموظفين وتوجيه وارشاد الموظفين في أنشطتهم اليومية وكذلك مسؤول عن كمية وجودة الإنتاج.

يجب ألا تكون مستويات الشركة مجرد مجموعة رسمية خالية من التماسك والتجانس، حيث يجب على الشركة تطوير آليات مناسبة للتنسيق الفعال بين هذه المستويات من وضع الإستراتيجيات أو الخطط وبرامج هذه المستويات بطريقة تحقق انسيابية في أداء الواجبات من قبل المجالات المختلفة على مستوى وحدات الأعمال والشركة بالتنسيق مع الإدارة العليا لأن هذا يمنح الشركة دافعاً للعمل مع قدرة تنافسية عالية، أن قوة الإستراتيجية تعزز عندما تكون الاستراتيجيات الوظيفية مطابقة وملائمة الواحدة مع الأخرى من أجل بناء كل موحد (المحمدي، 2020:39).

## Strategic planning

## 2-2-23 التخطيط الإستراتيجي

إن التخطيط الإستراتيجي عبارة عن مجموعة من الأفكار والأساليب والموارد التي يمكن أن تساعد كل من الشركات الربحية وغير الربحية وكذلك الحكومات المحلية في تحقيق أهدافها وإضافة قيمة للجمهور. عن طريق إعادة صياغة الرؤية، الرسالة، القيم، التفويضات التنظيمية، مستوى المنتج أو الخدمة والمزيج، العملاء، المستخدمين، التكلفة، التمويل، الهيكل، الإجراءات، والإدارة (Bryson & Alston, 2010:4). كما يرى (Bryson et al) أنه "جهد تداولي ومنضبط لإنتاج قرارات وإجراءات أساسية تشكل وتوجه ماهية الشركة (أو الكيان الآخر)، وما الذي تفعله، ولماذا تفعل ذلك" (Bryson et al, 2011:4).

وفي نفس السياق يرى (عيسوي) أنه عملية مستدامة لاتخاذ القرارات بناءً على جميع المعلومات المتاحة فيما يتعلق بالوضع المستقبلي وتأثير تلك القرارات على المستقبل، مما يؤدي إلى صياغة كل من رؤية ورسالة الشركة، وتحديد الأهداف، وبناء الإستراتيجيات وإعداد برامج زمنية مع

ضرورة التأكد من جدوى تنفيذ خطط وبرامج محددة. وتنفيذها بالفعل (عيسوي، 2018:48). وبشكل شامل أنه وضع خطة طويلة المدى تراعي جميع المتغيرات داخل وخارج الشركة مع العمل على تحديد القطاعات وقطاعات السوق المستهدفة وطريقة المنافسة. يقترح التخطيط الإستراتيجي ما هو اتجاه الشركة بناءً على الرؤية الموضوعية والمعتمدة من قبل مجلس إدارة الشركة، وعلاقة الارتباط والتكامل بين جوانب الشركة وأنشطتها. وكذلك العلاقة المتبادلة بين الشركة وبيئتها، ومدى التأثير والتأثير بينهما (طوقان، 2018:19).

إن الهدف من التخطيط الإستراتيجي هو تحسين قدرة الشركة على التفكير الإستراتيجي والعمل والتعلم. هناك الكثير من الفوائد المحتملة لهذا الإجراء، ولكن ليس هناك ما يضمن أنها ستتحقق بالفعل، وتشمل هذه الفوائد (Bryson & Alston, 2010:9-12)، (Jakhotiya, 2013:6).

١) زيادة الفعالية: يتم تحسين أداء الشركة، وتعزيز رسالتها، والوفاء بصلاحياتها، وإنشاء قيمة عامة حقيقية، وتنكيف الشركة جيداً مع المواقف التي تتغير بسرعة.

٢) زيادة الكفاءة: يتم استخدام موارد أقل لإنتاج نفس النتائج أو نتائج أفضل.

٣) تحسين الفهم والتعلم الأفضل. الشركة لديها فهم أفضل بكثير لحالتها. إذا لزم الأمر، يمكنها إعادة صياغة موقفها وعملها، وإنشاء إطار عمل تفسيري، وتوجيه عملية إنشاء وتنفيذ الإستراتيجيات.

٤) تحسين العلاقات العامة والاتصالات. يتم توصيل رسالة الشركة ورؤيتها وأهدافها وإستراتيجياتها وخطط عملها بشكل أكثر فعالية لأصحاب المصلحة الرئيسيين. وإنشاء صورة مرغوبة للشركة وإدارتها.

٥) يصف بالتفصيل معالم الرحلة إلى الهدف المنشود ويوضح اليقين (والشكوك) على الطريق إلى تحقيق الرؤية.

## 2-2-24 طرائق التخطيط الإستراتيجي Methods of strategic planning

١- طريقة التخطيط من أعلى إلى أسفل: في هذه الطريقة تكون بداية دورة التخطيط من الإدارات العليا التي تحدد التوجهات العامة والأهداف الإستراتيجية، بعد سلسلة من الحوارات والمناقشات، تجري الحوارات والمناقشات لغرض استنباط هذه الأهداف والاتفاق عليها، ثم يتم إرسال هذه الأهداف إلى الإدارة العليا، كل في مجاله وعنوانه، لغرض الموافقة عليها. في ضوء هذا الإقرار الذي قد تسبقه مناقشات وحوارات وإضافات على التعديل تُرسل الأهداف بعد الإقرار إلى مستوى الإدارات الوسطى (زيدان، 2017:122).

٢- طريقة التخطيط من الأسفل إلى الأعلى: في ظل هذا النهج، يمكن مراجعة حكم الأفراد في المستويات الأدنى أكثر من مرة، عندما يصل إلى المستويات الأعلى يشكل هذا الحكم أساساً للتنبؤ وهدف الأداء والميزات. يعتمد هذا النهج على مبدأ أن المنفذين يجب أن يشاركوا في تنفيذ الخطة.

على الرغم من أن هذا النهج يتم تطبيقه قليلاً، إلا أنه يتم تطبيقه على الشركات التي تنتج سلعاً إنتاجية أو تقدم خدمات مثل شركات التأمين، حيث تؤثر قوى البيع على نتائج التسويق

(الزعيبي، 2019:210).

٣- طريقة التخطيط المختلطة من أعلى إلى أسفل ومن أسفل إلى أعلى: ووفقاً لهذه الطريقة، يتم الجمع بين النهجين السابقين، ويتم التنسيق بينهما عن طريق الحوار بين قادة الإدارات العليا ومديري الإدارات. تمكن هذه الطريقة شركات الأعمال من التنسيق بين الإدارة العليا للشركة والإدارات حول وضع الإستراتيجيات والأهداف، وتوظيف القدرات المتاحة والمحتملة، وإمكانية التعديل عن طريق الحوار، وكذلك إشراك الإدارات بشكل أكثر فاعلية لأغراض مراقبة أدائها

(حمدان وادريس، 2019: 51).

هنالك أيضاً طريقتان رئيستان يمكن للمدير اتباعهما عند إعداد الخطط الإستراتيجية وهي كما يأتي (مصطفى، 2017:49):-

١- طريقة الاعتماد على الحدس: حيث يعتمد الشخص على قدرته الخاصة في اتخاذ القرارات الإستراتيجية، ووفقاً لهذه الطريقة تتم العملية في ذهن صاحب القرار ولا ينتج عنها أي خطط مكتوبة وهي يتميز بأفق زمني محدود.

٢- طريقة التخطيط الإستراتيجي المنهجي: تعتمد هذه الطريقة على منهج تسلسلي وفق مجموعة الإجراءات حيث يعرف الجميع ما يجري وما هو دورهم، والتخطيط الإستراتيجي قائم على البحث، وتنتهي عملية التخطيط الإستراتيجي في النهاية. في خطط مكتوبة.

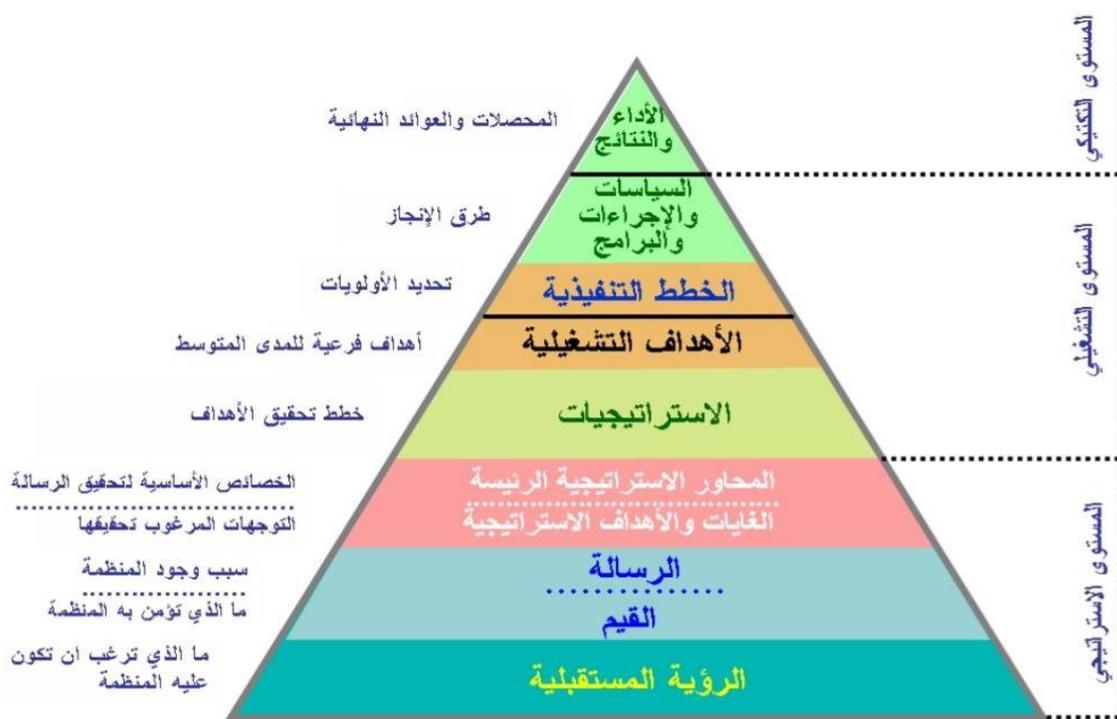
## 2-2-25 مستويات التخطيط ومكوناته

### Planning levels and components

١- مستوى التخطيط الاستراتيجي: هو المستوى الذي يمثل المظلة الرئيسة التي تغطي وتوجه مستويات التخطيط الأخرى. يشمل هذا المستوى من التخطيط تحديد رؤية الشركة وقيمها، فضلاً عن رسالة الشركة وعوامل النجاح الحاسمة والغايات والأهداف الإستراتيجية للشركة، فضلاً عن تغطية إستراتيجياتها للوصول إلى الأهداف الإستراتيجية وتحقيقها. إنه شمولي في الأبعاد والمنظور التكاملي وفلسفة التجديد. في معظم الحالات، يكون هذا التخطيط طويل الأجل، وهو من مسؤولية الإدارة العليا والوكالات الداعمة لها. لأنها ذات أهمية حاسمة للشركة ونجاحها، وأن مسؤولية هذا المستوى هي تحديد وتخطيط وبناء علاقات جيدة مع عملاء الشركة الحاليين والمستقبليين، والموظفين، والشركاء الإستراتيجيين، والمساهمين أو المستثمرين، والموردين، والمجتمع. يبدأ هذا المستوى من التخطيط برؤية مثالية تتمثل بالمستوى المتميز الذي تريد الشركة تحقيقه والتركيز على إضافة قيمة لعملائها.

٢- مستوى التخطيط التشغيلي: يشمل الأهداف التشغيلية وخطط التنفيذ، السياسات والبرامج اللازمة للوصول إلى الأهداف الواردة في خطة هذا المستوى، وهذا المستوى له أهمية كبيرة بالنسبة للشركة لأنه يمثل الجانب الأكثر تحدياً والمعايير الملموسة. يتم قياسه للأهداف، ويركز على كيفية وصول الشركة إلى ما تريده، هذا المستوى من التخطيط هو من مسؤولية الإدارة الوسطى، عادة على المدى المتوسط والقصير، ويشير إلى مستوى التخطيط الذي يقوم بالتركيز على تحقيق النتائج لأجل إيصالها إلى العملاء المباشرين وكذلك المساهمة في تحقيق الرؤية المثالية المعروضة على المستوى الإستراتيجي.

٣- مستوى التخطيط التكتيكي: يمثل إدارة النتائج والأداء بما في ذلك التحكم وتغيير الخطط من أجل الوصول إلى النتائج المرجوة، ويمثل قياسات دقيقة وفعالية للإجراءات التي تقوم بها المستويات التنفيذية في الشركة، لذلك فإنه من مسؤوليات الإدارة الإشرافية الدنيا، والتي تهتم في التخطيط للنتائج التي تركز على الأفراد والفرق ضمن الشركة. حيث تستمد هذه النتائج من متطلبات النتائج في المستويين الأول والثاني لتتمكن من توحيد ما تنتجه الشركة والعمل على إيصالها بمساهمات خارجية مفيدة (حمدان وادريس، 2019: 40-42). وكما في الشكل أدناه:-



شكل (2-4): مستويات التخطيط ومكوناته.

المصدر: (الغالي، طاهر محسن منصور وادريس، وائل محمد صبحي(2009). الإدارة الإستراتيجية " منظور منهجي متكامل ". عمان: دار وائل للنشر. الطبعة الثانية . ص 123)

إن تفسير الرؤية وشرحها للموظفين بطريقة مقنعة يساعد كل فرد على فهمها والاتفاق عليها، وهي خطوة ضرورية لتوجيه الموظفين وتطوير استعدادهم للتحرك في الاتجاه المطلوب. إن تعريف المستويات المختلفة لموظفي الشركة برؤية ورسالة الشركة وتحقيق التفاهم والإقناع معهم لا يقل أهمية عن التعرف على مفهوم نشاط الشركة والتوجهات المستقبلية. يحتاج الأفراد إلى الاقتناع بأن الإدارة تعرف إلى أين تريد أن تتجه مع الشركة، وفي أي الأسواق يجب أن تركز أنشطتها، وما هي التغييرات التي من المحتمل مواجهتها، وكيفية التعامل معها، ومتى يمكن للإدارة أن ترسم صورة مستقبل الشركة بعبارات ملهمة وقوية تساعد على حشد الطاقات وتعبئة الجهود وتطوير الالتزام. تصبح الرؤية نفسها أداة تحفيزية هائلة (صقور والصرن، 2018: 26).

*فإن وجود رؤية واضحة ومقنعة أمر ضروري لنجاح أي شركة. تساعد الرؤية المحددة جيدا على مواءمة جهود الموظفين نحو هدف مشترك وتوفير التوجيه لاتخاذ القرار. كما أنها بمثابة مصدر تحفيز وإلهام للموظفين والعملاء وأصحاب المصلحة. لذلك، من الأهمية بمكان أن تقوم الشركات بتطوير وتوصيل رؤية قوية تعكس قيمها وأهدافها وتطلعاتها، وتزود الشركة بنظرة ثاقبة (إلى أين نتجه)، وتجسد هوية الشركة، وتحدد مسارًا إستراتيجيًا لاتباعه. وتساعد الإدارة على وضع الشركة على مسار إستراتيجي فعال. فهي تبني الثقة بالنفس بين الموظفين عن طريق شرحها بطريقة مقنعة كما تعمل على ترسيخ القيم التي تدعم الأبداع والابتكار وأطلاق مبادرات ابداعية عن طريق المشاركة في صنع القرار و تقديم المقترحات الجديدة في تطوير البدائل والمقارنات بما يتماشى مع رسالة الشركة وتحقيق أهدافها ورؤيتها المستقبلية. أن في حال تشتت الرؤية، سيتحرك الموظفون في اتجاهات مختلفة وسيتم استخدام معايير مختلفة في اتخاذ القرار مما يؤدي إلى الهدر وعدم الكفاءة، وهي مخاطرة يجب معالجتها قبل أن تنعكس على استغلال الموارد. وعليه تحقيق الأهداف. أخيرًا، تساعد الرؤية الواضحة الموظفين على الاستمرار في التركيز على مهامهم، ووضع خارطة طريق للنمو، وخلق قيمة دائمة لكافة أصحاب المصلحة. وعليه سنناقش في المبحث اللاحق إضافة قيمة للشركة.*

## المبحث الثالث

### إضافة قيمة للشركة

#### التمهيد

لقد ناقشنا في المبحث السابق تشتت وضوح الرؤية لإدارة الشركة. فالرؤية هي بمثابة حلم وتطلع يتحقق بالتخطيط السليم وبالالتزام وبالمتابعة حتى تتمكن الشركة تحقيق أهدافها. الرؤية الجيدة تساعد في توليد قيمة إدارية حقيقية تتمثل في توحيد آراء المدراء في المستويات الإدارية العليا والوسطى والدنيا حول الاتجاهات المستقبلية للشركة وتقليل المخاطر الناتجة عن فقدان الرؤية الواضحة، مما يخلق حثًا للموظفين على التعاون والمشاركة في تحويل الرؤية إلى واقع عملي وتوليد الاقتناع والانتماء للشركة والحرص على تحقيق أهدافها، يمكن ان يؤدي ذلك إلى مستويات أعلى من الإنتاجية والتعاون والابتكار وخلق قيمة دائمة لأصحاب المصالح. إن القيمة الإضافية هي التي يتم إنشاؤها على القيمة الأصلية لشيء ما، حيث يمكن أن تطبق على المنتجات والخدمات والشركات والإدارة ومجالات الأعمال الأخرى، ويمكن اعتبارها بمثابة تحسين تقوم به الشركة أو الموظف لمنتج أو خدمة قبل عرضها للبيع للعميل النهائي. إذ تمثل القيمة الإضافية مقدار ما تضيفه كل وحدة منتجة إلى الناتج المحلي. وهي أمر حيوي لاستمرارية الأعمال بدونها، لا يمكنها تحقيق ربح.

وعليه سوف نتطرق الباحثة في المبحث الحالي إلى مفهوم القيمة للشركة ومزايا القيمة العادلة وصفاتها وأهمية قيمة الشركة وأهدافها وأهمية تحديد قيمة الشركة وطرائق إضافة القيمة والعوامل المؤثرة على قيمة الشركة والمؤشرات المستخدمة لتعظيم قيمة الشركة ودور التدقيق الداخلي في إضافة قيمة للشركة.

#### The concept of company value

#### 1-3-2 مفهوم قيمة الشركة

تترجم قيمة الشركة الأداء المالي للشركة، وتسعى الشركة إلى زيادة الأرباح وتعظيم قيمة الشركة من أجل الدخول في منافسة مع شركات أخرى في سوق المال، لأن تعظيم قيمة الشركة يعد هدفًا إستراتيجيًا، ولغرض تحديد فعالية وكفاءة الشركات، يجب تحديد قيمتها، وهو أحد المؤشرات المهمة التي يمكن عن طريقها معرفة مدى كفاءة القرارات المالية والإدارية. التي اتخذتها، والتي يصاحبها زيادة في قيمتها، وأي قصور في أداء الشركة وجوانبها التنظيمية والإدارية والتشغيلية يؤدي إلى انخفاض قيمتها السوقية والاقتصادية. حيث يتم استخراجها عادة عن طريق قيمة الحصة في أسواق رأس المال أو صافي الأصول، وبما أن قيمة الشركة تتأثر بقيمة صافي الأصول، فإن الزيادة في الأصول وحقوق الملكية تقابلها زيادة طردية في قيمة الشركة (كاظم، 2022:68).

يشير مفهوم قيمة الشركة في اللغة إلى السعر الذي يتم به تقدير شيء معين، حيث أنه مرتبط بكمية العوائد والفوائد المتوقعة من ذلك الشيء. وهي الترجمة المالية لأداء الشركة، حيث

يعد هذا المفهوم بعداً إستراتيجياً واسعاً لما له من تأثير إيجابي أو سلبي على جميع العوامل والمؤثرات سواء الخارجية أو الداخلية أو المالية أو غير المالية (شاكرا، 2021:40).

القيمة مفهوم معقد وغامض في مختلف مجالات البحث، حيث يركز البحث في معظم الشركات بشكل متزايد على القيمة، وخاصة القيمة التي يدركها العميل أو السوق، بالإضافة إلى حقيقة أن التأسيس المشترك للقيمة مع العملاء و أصحاب المصلحة الآخرين في الشركة مهم جداً. تصميم المنتجات أو الخدمات أو أنظمة خدمة المنتج يمكن أن يساعد تحليل التسويق وأبحاث القيمة في تحديد احتياجات العملاء ومتطلباتهم في وقت مبكر، بالإضافة إلى تحديد العوامل أو الميزات التي تؤثر على أحكام العملاء حول المنتجات والخدمات التي تقدمها الشركات وتحديد الأهمية النسبية السمات المتعلقة بالقيمة (Campbell et al,2013:2).

القيمة مصطلح واسع من الصعب التحكم في عناصرها وهي تعني القيمة أو القيمة النقدية. مفهوم القيمة بعدين: الأول هو البعد الأخلاقي الذي يشمل اعتبارات التقدير والاحترام والاستقامة، ومن ثمَّ تقدير الشيء عن طريق تحديد الاستحقاق المادي. من الصعب في الواقع تقديم قيم كمية للبعد الأخلاقي، على الرغم من الدور المهم الذي يؤديه في تكوين المجتمعات بسبب ارتباطه بالمفاهيم غير الملموسة مثل العدالة والأخلاق. البعد الثاني هو البعد المادي المرتبط بالسعر، وهو مقياس للأشياء مع ما يعادل المال أو يمثل السعر المبلغ المدفوع مقابل سلعة أو خدمة معينة. ونتيجة لذلك، فإن السعر هو مقياس لقيم المواد التي يمكن تحديدها وقياسها في المعاملات التجارية (Alazzawia& Nişulescu-Ashrafzadeh,2019:493).

قيمة الشركة: هي تقييم إداري داخلي لقيمة الشركة للمساهمين، وهي القيمة الحالية للتدفقات النقدية القابلة للتوزيع (Segal,2011:47).

وعرّفها (الحيالي) هي التطور الذي تدخله الشركة للمنتج أو الخدمة المتجانسة قبل عرضها على العملاء. قد تشبه هذه السلعة السلع المنافسة أو تحمل اختلافات طفيفة عنها، لكن الشركة تسعى لتوفير ميزات أو إضافات تجعلها أكثر قيمة من تلك المنافسة للعملاء المحتملين. توفر إضافة القيمة حوافز تنافسية للشركات ذات المنتجات الأكثر تكلفة، وينبغي الانتباه إلى قضية مهمة للغاية وهي: "أن المستهلك لا يركز على المنتج بقدر ما سيفعله المنتج له"

(<https://www.riyadeen.com>).

كما عرّف (Baiden et al) "إضافة القيمة" بأنها "القيمة التي يتم تقديمها عن طريق تعزيز الفرص لتحقيق أهداف الشركة وتحديد التحسين التشغيلي و / أو تقليل التعرض للمخاطر عن طريق خدمات الضمان والاستشارات (Baiden et al,2016:77).

يوضح مفهوم إضافة القيمة الغرض من إنشاء الشركات واستدامتها. يتم تحقيق خلق القيمة عن طريق تحسين الفرص لتحقيق أهداف الشركة، وتحديد فرص تحسين العمليات التشغيلية وتقليل التعرض للمخاطر عن طريق اللجوء إلى خدمات الضمان والاستشارات، وتنفيذ آليات الحوكمة (خضير، 2012:302).

جدول رقم (2-3)

بعض أهم مفاهيم قيمة الشركة

المصدر	المفهوم
(Siahaan,2014:138)	وهي توفر أقصى ثروة للمساهمين إذا ارتفع سعر السهم. كلما ارتفع سعر السهم كلما زادت ثروة المساهمين.
(Hermuningsih,2016:118)	هي وجهة نظر المستثمر لقيمة نجاح الشركة فيما يتعلق بسعر سهمها.
(Lestari &Armayah,2016:7)	وهي القيمة التي يتم تحديدها عن طريق سعر السوق للأسهم العادية للشركة، والذي يعد بدوره انعكاساً لاستثمارات الشركة وقراراتها المالية وقرارات توزيع الأرباح.
(Rahmantari et al.,2019:121)	وهي أهم شيء ينبغي أن تحصل عليه الشركة إلى أقصى حد ممكن، يمكن رؤية أقصى تقييم للشركة من قدرتها على البقاء على قيد الحياة في ظل بقاء الشركة، بحيث يمكن الحفاظ على قيمة الشركة بشكل صحيح.
(Sahrul &Novita,2020:226)	قيمة الشركة هي القيمة التي يقدمها المساهمون للشركة.
(Setyowati et al ,2020:148)	هي سعر السوق الذي يرغب المشترون المحتملون في دفعه للشركة للحصول على سهم في الوقت الذي تصدر فيه الشركة أسهمها في سوق رأس المال
(Husain et al.,2020:16)	تعتبر قيمة الشركة مفهوماً مهماً للمستثمرين لأنها يتم استخدامها كأداة أو مؤشر لتقييم الشركة ككل.

المصدر: من إعداد الباحث بالاعتماد على المصادر أعلاه.

اتفق المحاسبون على عدم وجود نظرية مستقلة فيما يتعلق بمفهوم القيمة كما هو الحال مع الاقتصاديين، ولكن هناك عدة تفسيرات للقيمة من الرؤية المحاسبية، وهذه التفسيرات مستمدة من النظم الاقتصادية، وأن النظرية المحاسبية يستلزم أن يتعرف المحاسبون على مفهوم القيمة وأن مفاهيم القيمة عن طريق العرض المحاسبي، هي كالاتي (السعدي، 2021:54):-

- القيمة الاسمية Face Value

هي قيمة محددة وفقاً لقانون الشركات العراقي، بحيث تكون القيمة الاسمية للسهم الواحد ديناراً واحداً. لا يجوز تجزئة السهم أو بيعه بسعر أعلى من قيمته الاسمية عند الاكتتاب، كما لا نملك

أسهم تفضيلية في السوق العراقي. نظرًا لأن الكثير من الدول تحدد في قانون الشركات والأسواق المالية قيمة اسمية للأسهم العادية للشركة، ويتم استخدام القيمة الاسمية لغرض تحديد النسبة المئوية للأرباح الموزعة على المساهمين وحاملي الأسهم العادية (آل فتح الله، 2023:55).

#### -القيمة الاستثمارية investment value

إنها تعبر عن قيمة المنافع المستقبلية الناتجة عن امتلاك الأصل، وتختلف بشكل كبير من مشترٍ محتمل لآخر بسبب العوامل الآتية: فرص خلق القيمة المتوقعة، رغبة المشتري في دخول سوق جديد، مخاطر تذبذب قوة إيرادات الأصل والوضع الضريبي(كاظم،2022:72).

#### -القيمة المستقبلية Future value

هي مقدار المال الذي سيزيده الاستثمار بمرور الوقت بسعر فائدة معين. بدلاً من ذلك، القيمة المستقبلية هي القيمة النقدية للاستثمار في مرحلة ما في المستقبل (Ross,1998:112).

#### - قيمة التصفية Liquidation value

هي قيمة الشركة في حالة تصفيتها، أي إذا تم بيع أصول الشركة وسداد ديونها. يتم تحديد قيمتها عن طريق طرح نفقات تصفية الشركة (مثل مدفوعات الفائض عن العمال ونفقات الضرائب ورسوم التصفية الشائعة الأخرى) من صافي قيمتها المعدلة (Fernández,2007:5).

#### - قيمة الإصدار Issue value

هي القيمة التي تصدر بها الأسهم، وقد تكون مساوية للقيمة الاسمية أو أكبر منها، ولا يجوز أن تقل عن القيمة الاسمية (الشمري،2022:146).

#### -القيمة السوقية Market value

تشير القيمة السوقية إلى قيمة مبيعاتهم في ظل ظروف السوق الحالية بين المشترين والبائعين الراغبين بدون أي ضغوط من طرف ثالث يتدخل في الشراء أو البيع (Donleavy,2016:47).

القيمة السوقية هي المبلغ الذي يمكن تحقيقه من بيع أداة مالية أو المستحق عند الاستحواذ على أداة مالية في سوق نشط.

وفقاً للباحثين، فإن القيمة السوقية هي العامل الرئيس الذي يؤثر على قرارات الإقراض والاستثمار وهي أهم قيمة قد يجدها المساهم أو المستثمر الحالي مثيرة للاهتمام. يفضل الاقتصاديون عادةً القيمة السوقية على القيمة الدفترية، هذا لأن القيمة السوقية تحدد ما يستحقه السوق حاليًا. يتفق معظم الاقتصاديين على أن القيمة السوقية، هي مقياس أكثر دقة للقيمة الحقيقية بدلاً من القيمة الدفترية القائمة على البيانات التاريخية. يتم استخدام القيمة الدفترية بدلاً من القيمة السوقية، بسبب عدم استقرار سوق الأوراق المالية، والذي يسبب تقلبات في أسعار الأسهم تتخفف وترتفع (Alazzawia& Nişulescu-Ashrafzadeh,2019:493).

يرى (Kiranga) إن القيمة السوقية للأصل هي السعر الذي سيتم تداوله به في مزاد سوق تنافسي. تكمن أهمية القيمة السوقية في أنها توفر المعلومات اللازمة لتحديد قيمة الشيء أو الممتلكات في السوق المفتوحة، على افتراض أن كلاً من البائع والمشتري يوافقان على صفقة ولكنهما غير ملزمين بإجراء ذلك البيع. إذا كان المستثمر يمتلك شهادات أسهم، فإن فهم القيمة السوقية لأسهم هذه الأسهم أمر بالغ الأهمية إذا تم بيع هذه الأسهم (Kiranga,2013:2).

- القيمة الحالية current value

تتمثل القيمة الحالية للشركات في إجمالي التكاليف التي تم احتسابها على أساس التغيرات في الوقت والتقلبات في الظروف الاقتصادية، ويتم احتساب القيمة الحالية باستخدام الأسعار القياسية (المعيارية) أو الأسعار التي تحل محل الأسعار في التكلفة التاريخية (كاظم، 2022:72).

- قيمة الاستمرار Continuity value

تتمثل في قيمة أصل واحد أو صافي أصول شركة تواصل نشاطها على أساس أن لها فوائد ومزايا مستقبلية (الغانمي، 2017:73).

- القيمة الدفترية book value

تحاول هذه الإستراتيجية معالجة أوجه القصور التي تحدث عندما يتم استخدام معايير محاسبية بحثة في التقييم (Fernández,2007:4). أشار (Adwan et al) بحثت الكثير من الأبحاث السابقة أيضاً في كيفية تأثير الأزمات المالية على أهمية القيمة الدفترية للأسهم وصافي الدخل. خلال الأزمة المالية الآسيوية، على سبيل المثال، شهدت الشركات التايلاندية المدرجة ارتفاعاً في أهمية القيمة الإضافية للقيمة الدفترية للأسهم بينما انخفض صافي الدخل. يختلف تأثير الأزمة المالية الآسيوية على أهمية القيمة الدفترية للأسهم وصافي الدخل بين الدول، وفقاً لعينة من الشركات المدرجة في بيئة متعددة البلدان (Adwan et al,2020:6).

ويرى (الغزالي) تستخدم القيم الدفترية لأصول الشركة وخصومها التي تتعارض مع الافتراض بأن مقاييس الأصول والخصوم تعكس النتائج المتوقعة للأنشطة المستقبلية. ومع ذلك، فقد توصلت أبحاث مختلفة إلى نتائج مختلفة حول أهمية القيمة الدفترية. حيث تكون القيمة الدفترية مهمة لأنها تعمل كعنصر تحكم في فروق المقياس، والقيمة الدفترية للشركة مهمة لأنها تعمل أيضاً كبديل للأرباح. هناك تفسير منافس آخر وهو أن القيمة الدفترية لها ارتباط أكثر أهمية نسبياً بأسعار الأسهم عندما تكون الشركة غير ناجحة وتتكبد خسائر. وذلك لأن القيمة الدفترية تعمل كوكيل لخيار التخلي (الغزالي، 2022:61-60).

- قيمة التبادل Exchange value

تعني سعر الصرف أو سعر الصرف السائد في أي عملية صرف، مما يعني أن قيمة التبادل يتم تمثيلها بالتكلفة أو القيمة الجديدة أو أي مقياس آخر تقوم عليه عملية التبادل بين طرفين راغبين ومطلعين (الغانمي، 2017:73).

-القيمة العادلة fair value

حددت لجنة المحاسبة والمعايير المالية القيمة العادلة على أنها السعر الحقيقي للأصول والالتزامات التي يتم بها إبرام المعاملات المالية بين المتعاملين ذوي الخبرة في السوق وغيرهم، كما حددت الهدف الرئيس لتحديد مقياس القيمة العادلة، وهو تحديد سعر الصرف الحقيقي، وعليه ستكون الصفقات حقيقية وموثوقة بين المتعاملين في السوق (Landsman,2006:2).

وعرّف (Arias) القيمة العادلة على أنه السعر الذي سيتم استلامه لبيع أصل أو دفعه لنقل التزام في معاملة منظمة بين المشاركين في السوق في تاريخ القياس (Arias,2010:4).

أشار (Bignon et al) يقترح مبدأ القيمة العادلة إلى أن الأصول يتم تحديدها بخصم تدفقات الأرباح المتوقعة. وفقاً للنظرية الاقتصادية، هذه القيمة تساوي القيمة السوقية للأصول في ضوء الافتراض المثالي لسوق مثالي. إذا كانت المنافسة نقية ومتكاملة، فإن قيمة الأصول هي بالضبط ما ستكسبه. إذا كانت الأسواق غير كاملة، يجب على متخذ القرار أن يكون قادرًا على إنشاء نموذج لقيمة التدفقات الناتجة عن الأصل (Bignon et al, 2009: 13).

أشار (Kiranga) إلى أن الغرض من تقييم الشركة أو الأسهم هو تزويد المالكين والمشتريين المحتملين وأصحاب المصلحة الآخرين بتقدير لقيمة الشركة أو السهم. في التمويل، تشير القيمة الجوهرية إلى القيمة الحقيقية للشركة أو السهم كما تمّ تقييمها عن طريق التحليل الأساسي بغض النظر عن قيمتها السوقية. يُعرّف أيضًا باسم القيمة الأساسية. يتم تحديده عادةً عن طريق جمع الدخل المستقبلي الناتج عن الشركة وخصمه إلى القيمة الحالية. تحدد القيمة الجوهرية قيمة الشركة أو الأسهم عن طريق النظر في المتغيرات الكمية والنوعية. إن فهم القيمة الكامنة للشركة يُعلم المستثمرين بقيمتها قبل أن يستثمروا فيها (Kiranga,2013:2-3). ينبغي أن يكون هناك تركيز اجتماعي ومستدام موسع للقيمة الجوهرية طويلة المدى للشركة التي تؤثر على تطور حوكمة الشركات من أجل تحقيق هذا الهدف. من المتوقع أن يكون للارتفاع الكبير للذكاء الاصطناعي وغيرها من التقنيات الناشئة تأثير كبير على تطوير حوكمة الشركات وحكمة المديرين التنفيذيين للشركة وأعضاء مجلس الإدارة لتعزيز القيمة الجوهرية للشركة. لقد تهيمن نظرية الوكالة على حوكمة الشركات حتى الآن، لكن مسألة هدف الشركات توضح إلى حد كبير إحدى نظريتين. النظرية الأولى للأهداف هي أن الشركات هي الوحيدة المسؤولة عن زيادة قيمة المساهمين. تنص النظرية الثانية للأهداف على أن الشركات تتحمل مسؤولية موازنة مصالح جميع المعنيين، نظرًا لأن هذه النظريات مفهومة على أنها حصريّة متبادلة، وقد أصبح التركيز الرئيس لحوكمة الشركات، وهو الغرض التنظيمي، غامضًا على نحو متزايد

(Grove&Lockhart,2019:8-9).

قد نؤكد أيضًا على حقيقة أن حوكمة الشركات تحدد هيكل وأهداف الشركة، وكذلك كيفية تنفيذها والسعي لتحقيق الأداء. كان الهدف من فرض هذا النوع من التنظيم هو تعديل نمط العمل وقيام الحكومة بتطوير الإطار التشريعي اللازم، وتقليل المخاطر، وتسريع الأداء، وتوفير حرية الوصول إلى الأسواق المالية. في الوقت نفسه، عزز هذا النوع من التنظيم الطريقة التي تدير بها الإدارة أعمالها، مما أدى إلى مزيد من الشفافية والمسؤولية الاجتماعية. كما ازدادت هذه الطريقة الجديدة لتسويق المنتجات والخدمات، مع نمو هائل في قدرتها (Turlea et al,2021:494).

## 2-3-2 مزايا القيمة العادلة وصفاتها

### Advantages and characteristics of fair value

وفقاً لـ (Man et al) تتمثل مزايا وصفات القيمة العادلة بالنقاط الآتية:-

(Man et al,2011:142)

- الطبيعة التنبؤية: القيمة العادلة هي أكبر أساس للتنبؤ بالتدفقات المالية المستقبلية.
- قابلية المقارنة: تمثل القيمة العادلة أحدث قيمة للأدوات، بغض النظر عن طبيعتها.
- التماسك: القيمة العادلة مناسبة للإدارة النشطة للمخاطر المالية.
- البساطة: من الأسهل تطبيق نموذج تقييم واحد من نموذج يسمح بتثبيت الكثير من تقنيات التكلفة والقيمة.
- الحياد: لا تعتمد القيمة العادلة على نية وجود المكونات أو تاريخ أصل العمليات أو طبيعة الأدوات.
- يحدد المعيار الدولي للتقارير المالية (IFRS 13) ثلاثة مداخل رئيسة لتقييم وقياس القيمة العادلة، والتي يمكن استخدامها في حالات التقييم الأكثر ملاءمة في الظروف والتي تتوفر بشأنها بيانات كافية لاستخدامها لقياس القيمة العادلة (الكرعاوي،2019:41). يمكن تقديم مدخل القيمة العادلة، كالاتي (الحسناوي،2020:75):-
- مدخل السوق Market entrance: وفقاً لهذا المدخل، يتم استعمال المعلومات والأسعار الملائمة الناتجة عن المعاملات في السوق عن طريق مقارنة أو تحديد قيمة الأصل أو الالتزام، ويتميز هذا المدخل باعتماده على بيانات فعلية.
- مدخل الدخل Entranc entrance : الطرق المستخدمة للقياس والتقييم في هذا المدخل التي تحول المبالغ المستخدمة، على سبيل المثال، الأرباح أو المصروفات النقدية، إلى مبالغ فعلية حالية (مخفضة)، حيث يعتمد هذا المدخل على القيمة التي تحددها مؤشرات السوق الحالية المتوقعة حول تلك المبالغ المستقبلية.
- مدخل التكلفة Cost entrance : يأخذ هذا المدخل في الحسبان تكلفة استبدال الأصل عن طريق حساب قيمته العادلة، وأن المبلغ المدفوع للأصل يجب أن يكون له القدرة على تقديم الخدمات.

## 2-3-3 أهمية قيمة الشركة وأهدافها

### The importance of the company's value and goals

قيمة الشركة مهمة جداً يمكن عدّ القيمة على أنها نجاح إداري في إدارة الشركة. تعكس القيمة أيضاً رد فعل السوق تجاه الشركة. توضح نظرية أصحاب المصلحة أن الزيادة في قيمة

الشركة يمكن قياسها بسعر السهم، مما يشير إلى ثروة المساهمين. أن قيمة الشركة هي انعكاس للقيمة السوقية للشركة لذلك، كلما ارتفعت قيمة البورصة، ارتفعت قيمة الشركة مما يؤثر على سهم الشركة، وكلما زاد الطلب على أسهم الشركة، ارتفعت قيمة الشركة. يتطلب تعظيم قيمة الشركة بذل الجهد الأمثل من المدير لذلك، فإن المدير ملزم باتخاذ القرارات بعناية وبطريقة متكاملة. تعدّ الدقة مهمة للغاية عند اتخاذ القرارات، خاصة عندما يتعلق الأمر بالقرارات المالية مثل قرارات الاستثمار وقرارات التمويل وقرارات توزيع الأرباح. تؤثر بعض القرارات المالية على قرارات مالية أخرى وتأثيرها على قيمة الشركة (Mursalim et al,2015:72).

وتعد قيمة الشركة هي قيمة ثابتة تحدد تقييم المستثمرين لمصدرين معينين بحيث تكون قيمة الشركة هي تصور المستثمرين المرتبط دائماً بسعر السهم، وتعدّ قيمة الشركة مفهوماً مهماً للمستثمرين، أي كمؤشرات لتقييم السوق بالنسبة للشركة، وقيمة الشركة تعني انعكاس لمستوى الأداء في تشغيل الشركة منذ تأسيسها وحتى الآن، ويميل المستثمرون الذين يقيمون أن الشركة لديها احتمالية جيدة بالمستقبل إلى شراء أسهم الشركة نتيجة لذلك، كلما زاد الطلب على الأسهم، ارتفع سعر السهم، حيث يعطي المستثمرون قيمة عالية للشركة

(Zuhroh,2019:206-207).

أشار (Dhunge) أن إضافة القيمة تعمل على قياس مقدار الثروة التي أنشأتها الشركة. هذه هي الطريقة التي يمكننا عن طريقها تقييم كفاءة الشركة في العام السابق وقدرتها على خدمة عملائها. نحسب إضافة القيمة عن طريق خصم ما تنفقه الشركة على العناصر من إجمالي مبيعاتها. النتيجة النهائية هي إضافة القيمة. وكلما زادت النسبة زاد توليد الربح. قد تعزز الشركة إضافة القيمة عن طريق (Dhunge,2011:4):-

١- تقديم سلع وخدمات إبداعية جديدة تقدم قيمة أعلى للعملاء مقارنة بتكلفة المواد والمكونات والخدمات المستخدمة في إنشائها.

٢- بيع المزيد من منتجات الشركة والخدمات الحالية، على سبيل المثال، عن طريق تحسين التسويق أو عن طريق الدخول إلى أسواق بمناطق جغرافية جديدة أو زيادة الأسعار وعليه هوامش الربح.

٣- تخفيض تكلفة المنتجات المشتراة، على سبيل المثال، عن طريق عمليات الشراء الأكثر كفاءة وتحسين التصميم والتطوير.

٤- تحسين الإنتاجية عن طريق خفض تكلفة العناصر المشتراة المطلوبة لكل وحدة إنتاج.

يرى (الحيالي) أن أهمية إضافة القيمة، هي كما يأتي (https://www.riyadeen.com):-

- يعدّ مفهوم إضافة القيمة مهمًا جدًا في إدارة الأعمال و التسويق، لأنه يمثل حافزاً إلى العملاء لشراء منتج أو المشاركة في خدمة ما.

- إنها طريقة لكسب العملاء عن طريق إضافة قيمة إلى المنتج أو الخدمة، يمكن للشركة العثور على عملاء جدد يبحثون عن أفضل المنتجات والخدمات بتكلفة معقولة.

- كما أنه يساعد الشركة في الحفاظ على ولاء دائم بالعملاء الحاليين.
- يمكن للشركة أيضًا أن تدخل سوقًا جديدًا بسرعة عن طريق تقديم منتج محسّن يعطي قيمة أكبر إلى العملاء من عملاء المنافسين.
- توفر إضافة القيمة ميزة تنافسية للشركات العاملة في سوق مزدحم مع المنافسين الذين يقدمون المنتجات أو الخدمات المماثلة. هذا لأن العملاء يبحثون دائمًا عن شيء خاص أو إضافي في المنتج.

## 2-3-4 أهمية تحديد قيمة الشركة

### The importance of determining the value of the company

تهتم جهات متعددة بقيمة الشركة وتعدّها من الموضوعات المهمة بالنسبة لها لما لها من آثار مرتبطة بطبيعة أعمالها سواء بشكل مباشر أو غير مباشر. وقد حرصت هذه الأطراف على الحصول على معلومات مفيدة عن الشركة (الصراف، 2023:50). من أهم تلك الجهات التي تهتم في تحديد قيمة الشركة هي كالاتي:

#### ١- إدارة الشركة company management

إن تحديد قيمة الشركة له تأثير كبير على القرارات التي تتخذها إدارة الشركة، حيث أن تحديد قيمة الشركة لها دور مهم باتخاذ القرارات الرشيدة من قبل الإدارة المتعلقة بمستقبل الشركة وحاضرها، حيث يمثل تعظيم قيمة الشركة أساسًا سليمًا تقوم عليه الشركة في عملية المنافسة مع الشركات الأخرى، ومع انخفاض هذه القيمة تصبح الشركة معرضة للمخاطر، لأن الانخفاض في قيمة الشركة يؤثر على العملية التي تجذب المستثمرين إليها. فضلاً عن ذلك، كان للانخفاض تأثير مباشر ومهم على ربحية الشركة وحجم تداول أسهمها في السوق المالي (عبود، 2021:85).

#### ٢- المستثمرون Investors

يُعرّف الاستثمار بأنه التخلي عن الأموال الحالية بهدف الحصول على العوائد المستقبلية، ويتمثل تأثير قيمة الشركات على المستثمرين في اهتمام المستثمرين في أرباح الشركة وأيضًا زيادة مركزها المالي، مقدار الأرباح المحتجزة، مركزها التمويلي، والأرباح الموزعة على الملاك والمستثمرين، حيث تؤدي الزيادة في قيمة الشركة لزيادة في عوائد المستثمرين وانخفاض قيمة الشركة يؤدي إلى انخفاض في عوائد المستثمرين، وعليه يدفع المستثمرون إلى زيادة الاهتمام بقيمة الشركة نتيجة ارتباطها في عوائدهم المستقبلية (السعدي، 2021:56).

#### ٣- المقرضون والدائنون Lenders and creditors

تشكل أصول الشركة جزءًا كبيرًا من قيمتها فكلما زادت قيمة تلك الأصول، زادت قيمة الشركة بما يتناسب مع هذه الزيادة وهذا يزيد من الشعور بالطمأنينة بين المقرضين والدائنين الذين لديهم مصالح قوية في ربحية الشركة على المدى الطويل. تساهم أرباح الشركة في نمو قيمتها مما

يساعد الشركة على استعادة أموالها. نتيجة لذلك، يهتم المقرضون بالقيمة الإجمالية للشركة لأنها ضمان لاسترداد أموالهم ودفع الفائدة (الصراف، 2023:51).

#### ٤- الجهات الحكومية Governmental entities

إن الزيادة في قيمة الشركات في أي بلد دليل على التطور الاقتصادي لهذا البلد وازدهاره. لذلك، تهتم الحكومات بتأسيس الشركات ودعمها في أنشطتها التجارية المختلفة من أجل تحقيق التنمية والتطور الاقتصادي. ومن هنا تتضح العلاقة بين المؤسسات الحكومية وخاصة المؤسسات الضريبية وقيمة الشركات. تنعكس الزيادة في قيمة الشركات بشكل مباشر في زيادة أرباحها. ثم زيادة الإيرادات الحكومية بفرض الرسوم والضرائب التي تعود لخزينة الدولة

(عبود، 2021:87-86).

يمكن توضيح الجهات المتعلقة بتحديد أهمية قيمة الشركة عن طريق الشكل الآتي:-



شكل (2-5) الجهات المتعلقة بشكل مباشر في تحديد قيمة الشركة

المصدر: إعداد الباحثة بالاعتماد على (الصراف، 2023:51).

### Ways to add value

### 2-3-5 طرق إضافة القيمة

إن إضافة القيمة أو إنشاؤها يتم بعدة طرق مختلفة، وهي كالآتي:-

<https://mafaheem.info/?p=2274>

١- إضافة القيمة في التسويق (Added value in marketing)

تضيف الشركات التي تنشئ علامات تجارية قوية قيمة بمجرد وضع شعارها على المنتج.

## ٢- إضافة القيمة في الناتج المحلي الإجمالي (Add value to the gross domestic product)

مساهمة القطاعين الخاص أو العام في إجمالي الناتج المحلي الإجمالي هي إضافة القيمة من قبل الصناعة، والمعروفة أيضاً باسم الناتج المحلي الإجمالي حسب الصناعة.

## ٣- إضافة القيمة للصناعة (Added value to the industry)

هي الفرق بين إجمالي إيرادات الصناعة والتكلفة الإجمالية للمدخلات التي تم الحصول عليها من الشركات الأخرى خلال فترة إعداد التقرير.

يرى (Tarczyński et al) تشير جميع الأساليب إلى أن القيمة، هي فئة

(Tarczyński et al,2020:2686):

- متغيرة وحتى ديناميكية - لا يمكن تحديد قيمة شركة واحدة، ولا يمكن عدّها القيمة الوحيدة والثابتة والعالمية.

- غامض - صفة محددة يتم تطبيقها بشكل متكرر على القيمة، تشير إلى أي جزء من الشركة يتعلق بها أو ما يجب أن ترتبط به، على سبيل المثال القيمة الدفترية، قيمة التصفية، القيمة السوقية، القيمة الداخلية.

- ذاتي - تتأثر بالعناصر السابقة فضلاً عن حقيقة أن قيمة الشركة يتم إدراكها بشكل شخصي من قبل مجموعات من الأشخاص أو الشركات المهتمة بالتعلم عنها أو إنشائها بشكل مختلف، على سبيل المثال يدرك أصحاب الشركة والمستثمرون القيمة، أي الطريقة التي يمكن أن يختلف بها تصور القيمة وتحديدها من قبل أصحاب المصلحة والمساهمين.

- التعقيد - يتطلب إنشاء أو تحديد قيمة الشركة النظر في الكثير من المجالات (العوامل، المجالات) التي تؤثر على خلق القيمة. وهي مصادر أو محددات لقيمة الشركة

- يرتبط ارتباطاً وثيقاً بتأثير أنشطة الوكلاء الاقتصاديين. من المعتقد أنه كلما زاد أداء الشركة في السوق، زاد الاعتراف بها بين المشاركين في السوق، مما يؤثر على تقييمها.

- التثمين وتحديد القيمة، في هذه الحالة، يمكننا التحدث عن خلق القيمة.

## 2-3-6 العوامل المؤثرة على قيمة الشركة

### Factors affecting the company's value

هناك عدة عوامل تؤثر على قيمة الشركة، وهي كالاتي:-

١- نوع القطاع الصناعي The type of industrial sector

نوع القطاع الصناعي أو ما يسمى طبيعة النشاط الذي تعمل فيه الشركة يساعدها على أن تكون لها الأسبقية في هذا المجال بما تمتلكه الشركة مع الخبراء والمتخصصين والقوى العاملة في هذا النوع من الصناعة (الحسناوي،2020:81).

٢- حجم الشركة size of the economic unit

لحجم الشركة تأثير كبير في تحديد قيمتها. تعني الشركة الكبيرة أن لديها موجودات تشغيلية تتناسب مع حجمها مما يعني أن لها قيمة عالية جداً بسبب الموجودات التي تمتلكها (الموسوي،2017:93).

يرى (Siahaan) أن الشركات الكبيرة لديها مخاطر أقل من الشركات الصغيرة، هذا لأن الشركات الكبيرة لديها سيطرة أفضل على ظروف السوق، بحيث تكون قادرة على مواجهة المنافسة الاقتصادية. أيضاً، تمتلك الشركات الكبيرة موارد أكثر لتعزيز قيمة الشركات لأنها تتمتع بوصول أفضل إلى مصادر المعلومات الخارجية مقارنة بالشركات الصغيرة. وفي الوقت نفسه، يحدد حجم الشركة أيضاً مستوى ثقة المستثمر. كلما كبرت الشركة زادت شعبية الجمهور، مما يعني سهولة الوصول إلى المعلومات التي من شأنها تعزيز قيمة المساهمين. حتى الشركات الكبيرة ذات الأصول الإجمالية ذات القيمة الكبيرة للأصول تجذب المستثمرين للاستثمار في الشركة. من حيث حجم الشركات من إجمالي الأصول المملوكة للشركات، يمكن استخدامها لعمليات الشركات (Siahaan,2014:139). قد تكون الشركة الكبيرة أكثر استعداداً لاعتمادها أفضل الممارسات في أنظمة التحكم الخاصة بها، لأنها تخضع إلى منافسة عالمية أكثر حدة. تشير هذه الحجج إلى أنه نتيجة لاعتماد أفضل ممارسات IAAs، قد يكون هناك ارتباط إيجابي بين حجم الشركة وقدرة IAF على خلق قيمة لـ RM و ICs و CG (D'Onza et al,2015:185).

### ٣- جودة المنتج Product quality

جودة منتج الشركة لها تأثير مهم للغاية على الشركة ككل. إذا كانت جودة المنتج عالية بالنسبة لمنتج الشركة، فهذا يعني أنها ستحقق رضا العملاء وتلبي احتياجاتهم، وما يترتب على ذلك من زيادة في الحصة السوقية وزيادة حجم المبيعات، وتكون النتيجة زيادة في حجم الإيرادات و أرباح أعلى وينعكس ذلك في أسعار الأسهم في السوق مما يعني زيادة في قيمة الشركة (الموسوي،2017:93).

### ٤- هيكل رأس المال Capital Structure

هذا العامل له تأثير كبير على قيمة الشركة، عندما يكون رأس المال مملوفاً للشركة بالكامل، وهذا يعني أن الشركة لا تتحمل عبئاً مالياً يتمثل في سداد الأقساط ودفع الفوائد، وما يترتب على ذلك من انخفاض في السيولة و ضعف قدرة الشركة على مواجهة الظروف، وعلى العكس من ذلك، فعند وجود جزء من رأس المال مقترضاً سيؤدي بالتأكيد إلى إضعاف القدرة المالية للشركة، وقد يؤثر ذلك على قيمتها (الشريفي،2021:60).

### ٥- التكنولوجيا الحديثة Modern technology

أصبحت التكنولوجيا المتقدمة والحديثة عاملاً مهماً في حل الكثير من المشكلات التشغيلية، وتقدمت الشركات المتقدمة والحديثة التي تمتلك التكنولوجيا في المجال الصناعي وتوسعت في منطقتها جغرافياً. نرى أن الشركات التي بقيت على الأساليب والطرائق القديمة في مجال التصنيع متخلفة عن الشركات التي لديها تقنية حديثة. بما في ذلك أن التكنولوجيا المتقدمة تسهم بشكل مباشر في الإنتاج وتلبية طلبات العملاء بمرونة، بالإضافة إلى الكفاءة في إدارة العمليات التشغيلية مما ينعكس في زيادة الإنتاج، وكل هذا سيؤثر بشكل مباشر أو غير مباشر على زيادة قيمة الشركات (الحسناوي،2020:81).

٦- وجود بيئة استثمارية صالحة A valid investment environment توفر بيئة استثمارية صالحة وقوانين فاعلة تنظم عملية الاستثمار وغياب المؤثرات التي تؤثر على القرار الاستثماري وكلها تؤدي إلى الدخول في عمليات الاستثمار وهذا يؤدي إلى تعظيم قيمة الشركة (السعدي، 2021:57).

٧- استقرار الوضع السياسي stability of the political situation الاستقرار السياسي مهم للغاية بالنسبة للشركات، وعدم وجود هذا الاستقرار سيؤثر على البيئة الاقتصادية وعدم استقرار الأسواق المالية، وعليه يؤثر على قيمة الأسهم، حيث يواجهون انخفاضاً في قيمتها، و نتيجة لذلك، ستخفص قيمة الشركة. وفي ضوء الآراء المتعددة ووجهات النظر المختلفة في تحديد قيمة الشركة، تواجه الشركات تحدياً في تحديد القيمة، لذلك يجب أن يكون هناك توافق بين العوامل المادية الممثلة في الأصول والعوامل الخارجية التي تؤثر على سعر السهم بغية التوصل إلى الأسلوب المستخدم في تحديد قيمة الشركة (العامري والشريفي، 2009:17). مما سبق يتضح أن العوامل التي تؤثر على قيمة الشركة غالباً ما تتمثل في العوامل التي تؤثر على سعر السهم في السوق، لأن سعر السهم خاضع للتداول في سوق المال، لذلك فهو عرضة للتأثير. والتغيير، على عكس القيمة المحاسبية للشركة، والتي لها تأثير أقل من نظريتها السوقية (الغانمي، 2017:84).

### 2-3-7 المؤشرات المستخدمة لتعظيم قيمة الشركة

#### Indicators used to maximize the company's value

حدد (الموسوي) أربع مؤشرات يمكن استخدامها لتعظيم قيمة الشركة، وهي كما يأتي:-

(الموسوي، 2017:95-96-97-98)

١- مؤشر الميزة التنافسية: هو قدرة الشركة على جذب أكبر عدد ممكن من العملاء في السوق عن طريق تقديم منتجات عالية الجودة بأسعار تنافسية في الوقت والمكان المناسبين دون التأثير على ربحية الشركة.

٢- مؤشر الحصة السوقية: تعبر الحصة السوقية للشركات كفاءة أنشطة الشركة الإنتاجية والتسويقية والتي تنعكس في حجم مبيعاتها في السوق.

٣- مؤشر العلامة التجارية: تستخدم الشركات العلامة التجارية لتمييز منتجاتها عن منتجات الشركات الأخرى في نفس الصناعة.

٤- مؤشر القيمة المضافة الاقتصادية: مقياس للإنجاز المالي لتقدير الربح الحقيقي، حيث أنه مرتبط بثروة المساهمين بمرور الوقت وهو الفرق بين صافي الربح التشغيلي المعدل بعد الضرائب وتكلفة رأس المال المملوك والمقترض. أما(السعدي، 2021:62) لقد عرضت المؤشرات المستخدمة لقياس قيمة الشركة حسب البعد المحاسبي أو البعد الاقتصادي والسوقي، وكالاتي:

جدول رقم (2-4)

مؤشرات قياس قيمة الشركة

مؤشرات قياس قيمة الشركة ذات البعد المحاسبي	
معدل العائد على حقوق المساهمين	يقيس نسبة أرباح الشركة إلى حجم حقوق المساهمين، ويتم احتسابه بقسمة صافي الربح على إجمالي حقوق المساهمين
معدل العائد على المبيعات ROS	يتم احتسابها بقسمة صافي الربح بعد الضرائب والفائدة على صافي المبيعات، حيث يقيس نسبة ربح الشركة إلى صافي المبيعات
معدل العائد على الأصول ROA	يحتسب بقسمة صافي الربح بعد الفوائد والضرائب على صافي الأصول حيث أنه يمثل العلاقة بين صافي الربح المحقق وصافي الأصول المستثمرة مما يدل على كفاءة أو عدم كفاءة استغلال الأصول.
معدل العائد على الاستثمار ROI	يعد من أكثر مقاييس المحاسبة انتشاراً. يقوم بتقييم كفاءة الإدارة في توليد الربح من الأصول المتاحة. يحتسب بقسمة صافي الربح بعد الفوائد والضرائب على إجمالي الأصول.
ربحية السهم EPS	إنه أحد المعايير المستخدمة في الحكم على قرارات الاستثمار. يتم احتسابها بقسمة صافي الربح بعد الفوائد والضرائب على عدد الأسهم.
معدل النمو RG	النمو هو هدف إستراتيجي لاستمرار الشركة على المدى الطويل وسلسلة من الزيادات التي تحدث للشركة على مدار مدة زمنية. يتم قياسه عن طريق عاملين هما مقدار الأرباح المحتجزة التي يتم إعادة استثمارها في الأصول الجديدة ومعدل العائد المتوقع تحقيقه من تلك الاستثمارات الجديدة. يتم حسابه بضرب معدل الأرباح المحتجزة ومعدل العائد على المبيعات ومعدل دوران حقوق المساهمين
مؤشرات قياس قيمة الشركة ذات البعد الاقتصادي والسوقي	
القيمة الاقتصادية المضافة EVA	تم حسابه عن طريق العلاقة صافي الربح التشغيلي بعد الضرائب - تكلفة رأس مال المستثمر، ويدل المؤشر على قيام المديرين بزيادة ثروة الملاك وليس تعظيم الربح.
القيمة السوقية	يتم حسابها عن طريق حاصل ضرب القيمة السوقية للسهم × عدد الأسهم المتداولة
مؤشر Tobin's Q	يتم استخدامه لتحديد قيمة الشركة عن طريق قياس أداء السوق للشركة، هي نسبة القيمة السوقية للشركة إلى تكلفة استبدالها أو تكلفة استبدال الأصول

المصدر(السعدي، الاء سالم مهدي(2021):قياس مستوى الإفصاح المستدام في ظل التقارير المتكاملة لتعزيز قيمة الشركة دراسة تطبيقية لعيّنة من المصارف المدرجة في سوق العراق للأوراق المالية ، رسالة ماجستير مقدمة إلى مجلس كلية الإدارة والاقتصاد جامعة كربلاء في علوم في المحاسبة، جامعة كربلاء- كلية الإدارة والاقتصاد، العراق، ص63).

يرى (البطاط، 2021:81-82) يمكن قياس قيمة الشركة بالاعتماد على أسعار الأسهم في السوق المالي. يعد تعظيم قيمة الشركة أحد الأهداف المهمة للإدارة، وخاصة الإدارة المالية. يرى المستثمرون قيمة الشركة كمعيار لنجاح أو فشل الشركة. يمكننا تحديد قيمة الشركة عن طريق:

قيمة الشركة = عدد اسهم الشركة المتداولة في السوق المالي \* سعر السهم

### 2-3-8 دور التدقيق الداخلي في إضافة قيمة للشركة

#### The role of internal audit in adding value to the company

تتساءل بعض الهيئات الإدارية والإدارة العليا هل التدقيق الداخلي كلفة أم منفعة؟ وأخرى تتساءل ما الذي يجب أن نتوقعه من التدقيق الداخلي؟

وبالعودة إلى تعريف التدقيق الداخلي للمعهد الأمريكي للمدققين الداخليين السابق ذكره نلاحظ أن الهدف النهائي للتدقيق الداخلي هو إضافة قيمة؟ وهذا الهدف هو بحد ذاته يطرح تسائلين الأول ماهي القيمة؟ والثاني كيف يضيفها التدقيق الداخلي؟

تعد الطريقة التي تضيف بها مهام التدقيق الداخلي قيمة إلى الشركات أهم قضية تواجه المهنة، حتى في الأوقات المستقرة اقتصاديًا، يمكن أن يكون للاعتقاد بأن التدقيق الداخلي نفقة غير مبررة بدون فائدة واضحة وقابلة للقياس تأثير كبير على التوظيف والتطوير والتركيز على وظيفة التدقيق الداخلي (IIARF,2014:91).

وفي سياق متصل تؤكد (PEMPAL & IACOP) على حاجة المدققين الداخليين في جميع أنحاء العالم إلى إثبات أن أنشطتهم تحمي وتعزز القيمة وتفي باحتياجات أصحاب المصلحة. قد يكون هذا أكثر تعقيدًا بالنسبة لبلدان العالم الثالث، حيث يعتبر التدقيق الداخلي وظيفة جديدة نسبيًا لم تتضح بعد أو يتم الاعتراف بها بشكل كامل (PEMPAL & IACOP,2019:1).

وبالعودة مرة أخرى لتعريف التدقيق الداخلي نرى أن التعريف قد أشار إلى ضرورة تحسين العمليات وتقييم وتحسين فاعلية عمليات الحوكمة وإدارة المخاطر والرقابة. إن التدقيق الداخلي يوفر تأكيدًا على عمليات الحوكمة وإدارة المخاطر والرقابة في الشركة لمساعدة الشركة على تحقيق أهدافها المالية التشغيلية الإستراتيجية وأهداف الامتثال.

ولفهم كيفية إضافة القيمة إلى التدقيق، يحتاج المدققون الداخليون إلى النظر في كيفية تأثير إجراءاتهم على الشركة ككل. بالطبع، هناك فرص للتحسين في كل نظام أو عملية تقريبًا، ولكن يحتاج المدققون إلى معرفة ما إذا كانت إضافة القيمة تتبناها زيادة في التكاليف، أي أن لا تكون الكلفة. لتحقيق إضافة قيمة أعلى من الفائدة المحققة من القيمة نفسها، وفهم كيفية موازنة عمليات التدقيق الداخلي مع الشركة، يضيف أيضًا قيمة، على الرغم من صعوبة تحديد ما إذا كانت مدخرات بالدولار أو مكاسب في الإيرادات أو تقليل المخاطر إلى حد ما

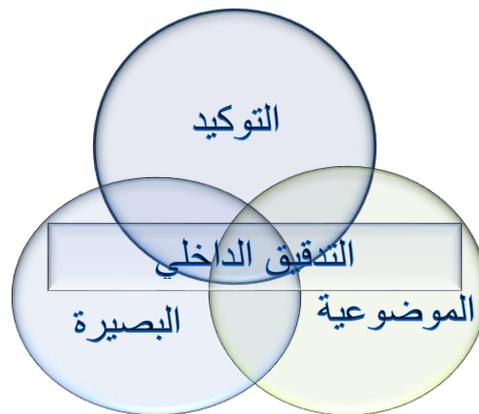
(محمد وعواد،-157)

158:2020

لمساعدة أنشطة التدقيق الداخلي على توصيل قيمة عملها بشكل فعال لأصحاب المصلحة الأساسيين - مثل لجان التدقيق، ومجالس الإدارة، والإدارة، وعملاء التدقيق - طور معهد المدققين الداخليين أداة سهلة (لفهم الرسالة) .إنه لا يُنسى وقابل للتكيف.

يتم توصيل "عرض القيمة" بصرياً عن طريق ثلاث دوائر متقاطعة، ويستند إلى العناصر الأساسية الثلاثة للقيمة التي يقدمها التدقيق الداخلي لمنظمة: التأكيد، والبصيرة، والموضوعية. إن التركيز على مفاهيم التدقيق الداخلي الأساسية الثلاثة هذه ضمن اتصالاتك مع أصحاب المصلحة سيمكنهم من فهم القيمة الأساسية التي يوفرها نشاط التدقيق الداخلي الخاص بك.

التدقيق الداخلي = التأكيد ، البصيرة والموضوعية  
والشكل الآتي يوضح القيمة المقترحة للتدقيق الداخلي:-



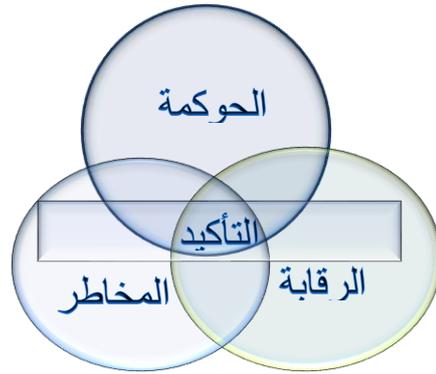
شكل(2-6)

نموذج القيمة المقترحة للتدقيق الداخلي من قبل معهد المدققين الداخليين العالمي.

لتوسيع شرح قيمة التدقيق الداخلي ، يمكن تحديدها بالقيم الفرعية:

التأكيد = الحوكمة والمخاطر والرقابة

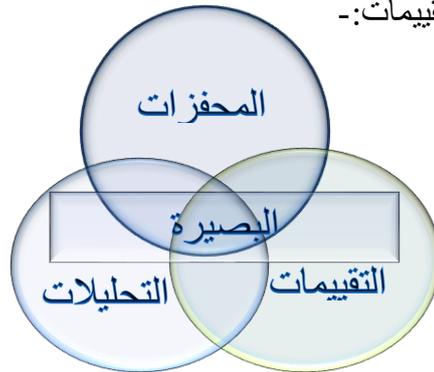
يوفر التدقيق الداخلي تأكيداً على عمليات الحوكمة وإدارة المخاطر والرقابة في الشركة لمساعدة الشركة على تحقيق أهدافها الإستراتيجية والتشغيلية والمالية والامتثال. والشكل الآتي يوضح العلاقة بين التأكيد والحوكمة والمخاطر والرقابة:-



شكل(2-7):العلاقة بين التأكيد والحوكمة والمخاطر والرقابة

البصيرة = محفزات، تحليلات، تقييمات

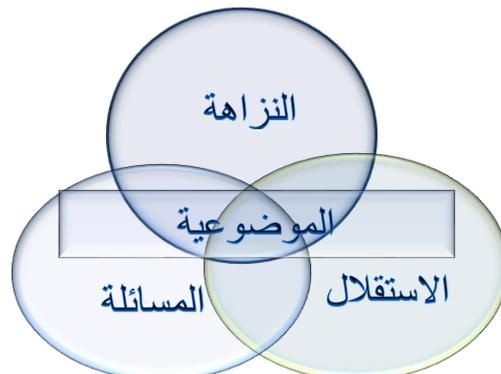
يعد التدقيق الداخلي عاملاً مساعداً لتحسين فعالية المنظمة وكفاءتها عبر تقديم نظرة ثاقبة وتوصيات تستند إلى التحليلات المتعلقة بالبيانات والعمليات. والشكل الآتي يوضح العلاقة بين البصيرة والمحفزات والتحليلات والتقييمات:-



شكل(2-8)العلاقة بين البصيرة والمحفزات والتحليلات والتقييمات

الموضوعية = النزاهة والمساءلة والاستقلالية

مع الالتزام بالنزاهة والمساءلة، يوفر التدقيق الداخلي قيمة للهيئات الإدارية والإدارة العليا كمصدر موضوعي للمشورة المستقلة. الشكل الآتي يوضح العلاقة بين الموضوعية والنزاهة والمساءلة والاستقلالية:-

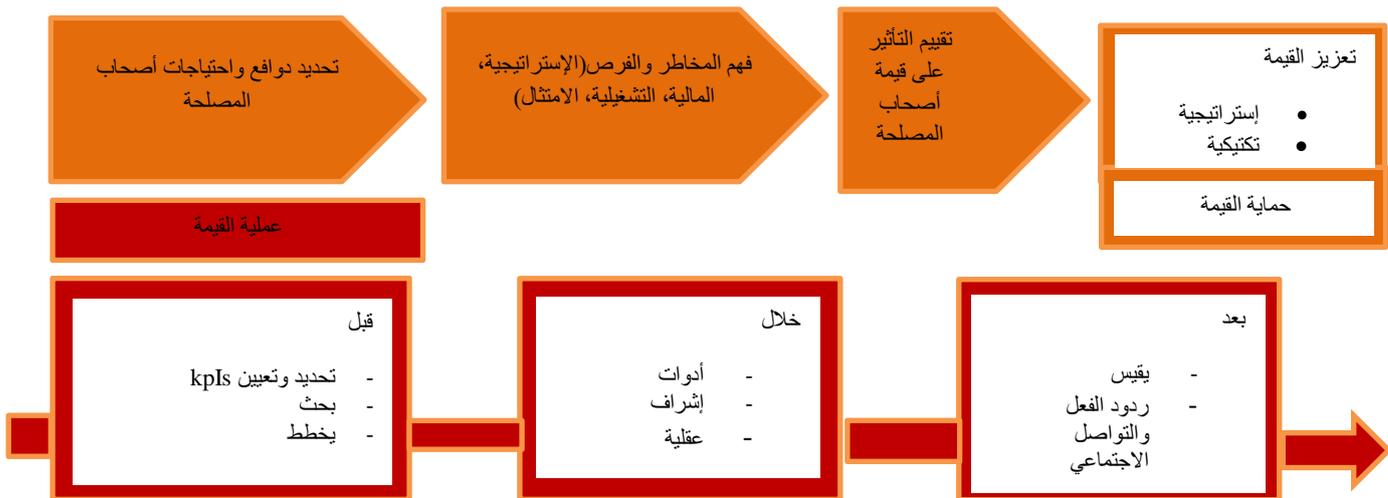


شكل(9-2)العلاقة بين الموضوعية والنزاهة والمساءلة والاستقلالية

(<https://www.theiaa.org/en/about-us/about-internal-audit/value-proposition/>) ، (Reding et al,2015:su2-8).

يرى (بوعلام) هناك بعض الامور يجب تحديدها لمعرفة كيف يضيف التدقيق الداخلي قيمة، هي كما يأتي: تحديد أصحاب المصلحة (الداخليين والخارجيين) الذين يستفيدون من وظيفة التدقيق الداخلي، تحديد توقعات هذه الأطراف من وظيفة التدقيق الداخلي، وبما يتيح لهم إضافة القيمة، تحديد الطاقات والموارد اللازمة لنهج إضافة القيمة وتقييم مهارات وأنشطة وظيفة التدقيق الداخلي بما يتماشى مع نهج إضافة القيمة (بوعلام،2018:233).

وتوضح (PWC) وهي إحدى الشركات الأربعة الكبرى للمحاسبة والتدقيق على مستوى العالم عدد من الخطوات التي يمكن أن يتخذها التدقيق الداخلي لالتقاط وإبلاغ القيمة التي يضيفها إلى الشركة. يوفر المخطط أدناه عملية يمكن استخدامها لبناء المزيد من القيمة في التدقيق الداخلي، من المشاركة الأولية لأصحاب المصلحة، وحتى تسليم التدقيق، وبعد ذلك (PWC,2011:3).



شكل(10-2) إطار عمل للنظر في قيمة IA

Source :Maximizing the value of Internal Audit: who dares wins, PricewaterhouseCoopers International Limited, 2011, Australia.)

وتضيف (RNM) وهي إحدى أهم الشركات الاستشارية في ميدان المحاسبة والتدقيق ست خطوات يتم عن طريقها تحويل عملية التدقيق الداخلي إلى منهجية لتحسين قيمة الأعمال وهي كالاتي(<http://www.rnm.in/blog/value-add-by-internal-audit/>):-

١- إنشاء عملية رقابة قوية يتم عن طريقها مراجعة وحدات الأعمال عالية المخاطر والإبلاغ عنها كل ثلاثة أشهر على الأقل. يتيح ذلك للمدققين الداخليين تحديد المخاطر الناشئة في الوقت المناسب ومراقبة مؤشرات المخاطر الرئيسية ومعالجة المشكلات في وقت مبكر لتقليل التكاليف.

٢- تحديث تقييم المخاطر باستمرار - أجعل تقييم المخاطر وثيقة "حية" يتم تحديثها بناءً على الأحداث وتظل ذات صلة طوال العام. هذا يحافظ على تحديث خطة التدقيق ويعكس المخاطر التي تواجهها الشركة.

٣- إعطاء الأولوية للتدريب عن طريق محاضرات الفصول الدراسية والخبرة العملية. وعن طريق قضاء الوقت مع وحدات العمل خارج عملية التدقيق لمراقبة العمليات التجارية، يمكن معرفة الفروق الدقيقة في العمل. وهذا يسمح بما يأتي: بناء العلاقات التي تبني المصداقية وتساعد على تعلم سياق العمل حتى تتمكن من إثارة قضايا مؤثرة وذات صلة وذات مصداقية. في نهاية المطاف، يعتبر المدقق الداخلي الذي ينظر إلى العمليات بشكل متعاطف "مستشارًا موثوقًا به".

٤- تسهيل التعاون مع أصحاب المصلحة في الأعمال - تنسيق عمليات التدقيق وبناء توافق في الآراء بشأن القضايا، والتأثير بشكل إيجابي على بيئة الرقابة. إذا لم يتم تلبية توقعات أصحاب المصلحة، تصبح عمليات التدقيق شيئًا يتعين على وحدات الأعمال تحمله.

٥- بناء الثقة- تدور القدرة على التأثير ومعالجة المشكلات في بيئة التحكم حول موثوقيتها عندما يبني المدققون الداخليون العلاقات بشكل فعال تصبح عملية التدقيق أقل إثارة للجدل وأكثر تعاونًا وكفاءة وفعالية.

٦- تحسين تقارير لجنة التدقيق - أخيرًا، يمكن للمدققين الداخليين إضافة قيمة إلى مجلس الإدارة عن طريق تقارير لجنة التدقيق.

أما (PEMPAL & IACOP,2019:6) فقد أشارت إلى ثمانية متغيرات نجاح حاسمة تحدد أداء جهود التدقيق الداخلي في دول PEMPAL، ومن ثم قدرتها على إنتاج قيمة إضافية. وهم على النحو الآتي:

- ١- الاستقلالية المالية والهيكلية لوحدات التدقيق الداخلي، وكذلك التسلسل الإداري.
- ٢- نطاق وجودة مراقبة التدقيق الداخلي، فضلاً عن المساعدة التي تقدمها لجان التدقيق ووحدة التنسيق المركزية (إن وجدت).
- ٣- معرفة المديرين بدور وظيفة التدقيق الداخلي والمزايا المحتملة لهم.
- ٤- مدى الفهم الكامل للمدققين الداخليين للأعمال التي يقومون بتدقيقها.
- ٥- مستوى أداء وظيفة التدقيق الداخلي.
- ٦- خبرة موظفي التدقيق الداخلي في القيام بأعمال التدقيق.

٧- مدى نجاح التدقيق الداخلي في توصيل نتائج التدقيق وتوصيات العمل من أجل اتخاذ الإجراءات اللازمة.

٨- رضا العملاء عن خدمات التدقيق الداخلي.

وحسب (Balkaran,2021:2-3-4) يمكن تصنيف القيمة التي يضيفها التدقيق الداخلي في الفئات الآتية:-

١- الأعمال: يضيف التدقيق الداخلي قيمة عن طريق إظهار فهم شامل لتاريخ الشركة ورسالتها وأصحاب المصلحة الرئيسيين والإستراتيجيات والمنافسين وثقافة الشركة وهيكلها ومجالات التشغيل. و عدم الاعتراض على أي عمليات تدقيق لمجالات أو عمليات معينة. الوصول والمشاركة في اللجان الإستراتيجية للشركة. ومواكبة المتغيرات والمستجدات داخل الشركة.

٢- التكنولوجيا: يضيف المدققون الداخليين قيمة عن طريق فهم واستخدام التقنيات الجديدة التي تغير طريقة عملنا وعيشنا، مثل blockchain، التحول الرقمي، التكنولوجيا المالية، الذكاء الاصطناعي، وما إلى ذلك. الاستخدام المستمر للتكنولوجيا، وتقييم تأثير هذه المخاطر التكنولوجية الجديدة على العمليات التجارية.

٣- الحوكمة: يمكن للمدققين الداخليين أن يكونوا أعضاء في مجلس إدارة والإدارة العليا فيما يتعلق بالمخاطر والحوكمة والرقابة. ويعمل على التنسيق مع مقدمي الخدمة الآخرين لتجنب أو الحد من الازدواجية والتداخل. تقييم مبادرات الأعمال الرئيسة التي يتم تنفيذها كجزء من الخطة الإستراتيجية للشركة والمساهمة في نجاح الشركة على المدى الطويل. والشراكة مع الإدارة. تنفيذ الشراكات الإستراتيجية يعطي نتائج أفضل. والتأكد من أن معلومات مجلس الإدارة المستخدمة في اتخاذ القرارات الإستراتيجية كاملة ودقيقة.

٤- جهد المخاطر: يضيف المدققون الداخليين قيمة عن طريق تحديد المخاطر الداخلية والخارجية الرئيسة التي تواجهها الشركة. وتحليل قدرة الشركة على التنبؤ، الاستجابة، وتقديم التوجيه بشأن المخاطر والفرص الجيوسياسية واكتساب خبرة العمل عن طريق استيعاب العوامل التي تؤثر على النجاح التنظيمي والمخاطر الرئيسة المرتبطة به. وتحقيق التوافق بين خطة إدارة المخاطر على مستوى الشركة وخطة المراجعة الإستراتيجية.

٥- عالم التدقيق: يتم إنشاء عالم تدقيق قائم على المخاطر وتخطيطه لعموم مخاطر الشركة باستخدام منهجية مقبولة. حدد درجة من المخاطر لكل وحدة تدقيق، والتي يتم تصنيفها بعد ذلك على أنها عالية أو متوسطة أو منخفضة. وفقاً للموارد المتاحة، ويجب أن تحظى الوحدات التي تشكل أكبر قدر من المخاطر بالأولوية في المراجعة.

٦- خطة التدقيق: خطة التدقيق التي تضيف قيمة للشركة يجب تطويرها على أساس عالم التدقيق و التأكد من أنها توازن بين عمليات المراجعة التشغيلية والتكلفة والعائد والمالية وتقنية المعلومات والمراجعة الخاصة. وأيضاً، التأكد من أنها تتماشى مع الخطة الإستراتيجية للشركة. وتحديد ما

إذا كانت المواعمة تعطي الإدارة المعلومات ذات الصلة التي يمكن استخدامها في صنع القرار ومراجعتها وتحديثها باستمرار. واستخدامها لقياس فعالية عمليات التدقيق.

يرى (Roth) وفقاً للتعريف المحدث للتدقيق الداخلي، تعتبر إدارات التدقيق ذات المستوى العالمي نفسها "نشاطاً توكيدياً واستشارياً" أكبر من كونها "وظيفة تقييم". تقدم هذه الأقسام مجموعة واسعة من الخدمات بالإضافة إلى التدقيق المنتظم. عندما يكتشف المدققون وجود خطر ناشئ، فإنهم يتشاورون مع الإدارة لتحديد أي من منتجاتهم سيعطي أفضل درجة من الثقة. على الرغم من أن الخدمات المقدمة تختلف باختلاف احتياجات الشركة، إلا أن ما يأتي هو الأكثر شيوعاً (Roth,2003:5-6):-:

• عمليات تدقيق قائمة على المخاطر بالتعاون مع الإدارة المحلية لتحديد مخاطر الأعمال التي يواجهونها.

• تدقيقات العمليات تفحص عملية كاملة للشركة بدلاً من وحدة تنظيمية لطرق تعزيز العملية بدلاً من مجرد البحث عن ثغرات التحكم.

• المشاركة في فرق تطوير النظام أو المنتج الجديد و / أو مراجعة نشاط الشركة في مراحل محددة.

• ندوات التقييم الذاتي وتوزيع الاستبيانات والمقابلات المنظمة للتعامل مع الضوابط اللينة. تنتشر أيضاً برامج التقييم الذاتي للضوابط الصارمة، حيث تجري وحدات العمل اختبارات الخاصة للحصول على ضمان مستمر بينما يقوم المدققون باختبار عملهم، بدلاً من إكمال جميع الاختبارات الصارمة بأنفسهم.

• برامج تدريبية رسمية لتعليم الرقابة الداخلية تم تصميمها وإجرائها من قبل المدققين الداخليين، والتدريب المخصص أثناء مشاريع التأكيد أو الاستشارات كما هو مطلوب.

يرى المدققون في الأقسام ذات المستوى العالمي أن دورهم أكثر من مجرد إجراء عمليات تدقيق. وبدلاً من ذلك، فهو يدرك أهمية توفير ضمان للإدارة بشأن المخاطر الرئيسية للشركة، ويرى في المراجعة مجرد إحدى طرقه لتحقيق هذا الهدف.

يرى كلاً من (Newman& Comfort) يمكن أن يساعد التدقيق الداخلي الفعال (IA) في تحديد طرق تحسين فعالية الشركة، والمساعدة في تقليل النفقات العامة، وحماية الشركة من الخسائر المحتملة والمخاطر التشغيلية. أن المدققين الداخليين يجب أن يدعموا مجلس الإدارة والإدارة عن طريق تقديم المشورة الحكيمة (نشاط مستقل وتأكيد موضوعي ونشاط استشاري) من أجل تعزيز العمليات والعمليات التجارية الحالية، والمساهمة في المخاطر على استقرار الأعمال وتمكين أداء الأعمال، ومن ثم خلق القيمة (Newman& Comfort,2018:1).

هناك ثلاثة محاور رئيسة ضرورية لوظيفة IA لإضافة قيمة حقيقية وهي كالآتي:-

<https://assets.kpmg.com>

أولاً، يجب أن تتخذ وظيفة التدقيق الداخلي نهجاً قائماً على المخاطر للتخطيط الذي يتم بالاقتران مع وحدة الأعمال وإدارة الشركة. يحدد النهج الفعال القائم على المخاطر المشكلات ويخلق فرصة للحل قبل أن تصبح المشكلة محاسبية أو تشغيلية "مفاجأة". يوفر النهج الفعال القائم على المخاطر نظام إنذار مبكر.

ثانياً، يجب أن تعمل وظيفة التدقيق الداخلي عن كثب مع إدارة وحدة الأعمال ووكالات الرقابة الحكومية لتعزيز الامتثال المناسب ومتطلبات التعاقد الأخرى .

ثالثاً، يجب أن تعمل وظيفة التدقيق الداخلي عن كثب مع إدارة الأعمال والعمليات لتحديد فرص تحسين عمليات الأعمال وتقليل وقت الدورة وتوفير التكاليف. تتضمن وظيفة التدقيق الداخلي التي تعمل على إضافة قيمة متخصصين في إجراء عمليات التدقيق التي يمكن أن تقدم وجهات نظر جديدة وممارسات صناعية أفضل إلى المجالات قيد المراجعة.

وخلاصة القول عندما كان المستفيد من خدمات التدقيق الداخلي هو الإدارة العليا، حيث كان التدقيق الداخلي هو إذن وعين الإدارة في الشركة، فإنه يسهم في إضافة القيمة عن طريق ضمان الحماية الكاملة للأصول وضمن الالتزام بالقوانين والتشريعات عن طريق التوصيات التي يوفرها للإدارة. ولكن عندما تطورت هذه المهمة وخدمت مختلف أصحاب المصلحة في الشركة بالإضافة إلى (الإدارة التشغيلية، لجنة التدقيق، مجلس الإدارة، المدقق الخارجي) فإنها تضيف قيمة عن طريق تحسين كفاءة وفعالية العمليات وتعزيز الرقابة الداخلية، وإعطاء الثقة إلى المعلومات المالية والبيانات، وضمن التزام الإدارة العليا في متطلبات الحوكمة والإدارة السليمة

(بوعلام، 2018:233).

وفي السياق نفسه تفيد وظيفة التدقيق الداخلي التي تضيف قيمة للشركة عن طريق تركيز موارد التدقيق الداخلي على تغطية المجالات عالية المخاطر والعالية الفائدة، وتحسين العمليات والضوابط المتعلقة بالامتثال، وبالتالي تعزيز المصداقية مع عملاء الرقابة الحكومية، وتعميق فهم الأعمال للأنشطة التشغيلية ورؤيتها. وتقديم اقتراحات أفضل الممارسات لتحسين العمليات وتعزيز الضوابط (<https://assets.kpmg.com>).

وأخيراً يمكن أن يكون إظهار تعزيز القيمة أسهل من إظهار حماية القيمة - وهو أمر أساسي لدور التدقيق الداخلي.

**مما تقدم ترى الباحثة أن قيمة الشركة لها دور مهم في اتخاذ القرارات الرشيدة من قبل الإدارة المتعلقة بمستقبل وحاضر الشركة. إن إدراك القيمة الإضافية من وجهة نظر أصحاب المصالح يختلف عن إدراكها من وجهة نظر التدقيق الداخلي ولا بد من وجود توافق بين الطرفين**

وتحديد كيفية قياسها لقيم كفاءة التدقيق الداخلي في الشركة. يعد التدقيق الداخلي عاملاً مساعداً لتحسين فعالية الشركة وكفاءتها عن طريق توفير البصيرة والتوصيات بناءً على تحليلات وتقييمات البيانات والعمليات التجارية. مع الالتزام بالنزاهة والمساءلة، يوفر التدقيق الداخلي قيمة للهيئات الإدارية والإدارة العليا كمصدر موضوعي للمشورة المستقلة. وكذلك، يضيف التدقيق الداخلي قيمة عن طريق توفير تأكيداً على عمليات الحوكمة وإدارة المخاطر والرقابة في الشركة لمساعدتها على تحقيق أهدافها المالية والتشغيلية والإستراتيجية وأهداف الامتثال. كما إنه مصدرًا أساسيًا في الشركة حيث يعمل على زيادة قيمة الشركة عند اعتماده على خطة إستراتيجية منتظمة. ويضيف قيمة عن طريق إظهار فهم شامل لتاريخ الشركة، رسالتها، أصحاب المصلحة الرئيسيين، الإستراتيجية، المنافسين، ثقافة الشركة، هيكلها ومجالات التشغيل، عدم الاعتراض على أي عمليات تدقيق لمجالات أو عمليات معينة، المشاركة في اللجان الإستراتيجية للشركة، ومواكبة المتغيرات والمستجدات داخل الشركة. أيضاً، يضيف التدقيق الداخلي قيمة عن طريق تحديد المخاطر الداخلية والخارجية الرئيسية التي تواجه الشركة، تحليل قدرة الشركة على التنبؤ، الاستجابة، وتقديم التوجيه بشأن المخاطر والفرص واكتساب خبرة العمل عن طريق استيعاب العوامل التي تؤثر على النجاح التنظيمي والمخاطر الأساسية المرتبطة به، وتحقيق التوافق بين خطة إدارة المخاطر على مستوى الشركة وخطة التدقيق. هناك عدة خطوات عند تحديد القيمة التي يضيفها المدقق الداخلي وهي تحديد أصحاب المصلحة الذين يستفيدون من وظيفة التدقيق الداخلي. وتحديد توقعات هذه الأطراف من وظيفة التدقيق الداخلي، وبما يتيح لهم إضافة القيمة. وتحديد الطاقات والموارد اللازمة لإضافة القيمة. وتقييم مهارات وأنشطة ووظيفة المدقق الداخلي بما يتناسب مع نهج إضافة القيمة.

## الفصل الثالث

قياس متغيرات البحث واختبار الفرضيات احصائياً

المبحث الأول: التحليل الأول للبيانات واختيار جودة مقياس

الدراسة

المبحث الثاني: التحليل الوصفي وعرض وتحليل النتائج في

ضوء إجابات العينة المبحوثة

المبحث الثالث: نتائج اختبار فرضيات البحث

## الفصل الثالث

### قياس متغيرات البحث واختبار الفرضيات احصائياً

#### تمهيد

بعد استعراض الجانب النظري لمتغيرات البحث وتحديد التأثيرات النظرية بين المتغيرات ووضع الفرضيات ذات الصلة بمدى وجود تأثير بين كل منها، سيتم في هذا الفصل اجراء البحث التطبيقي لاختبار الفرضيات.

فقد تم تناول الفصل في ثلاثة مباحث. تضمن **المبحث الأول**: التحليل الأولي للبيانات واختيار جودة مقياس الدراسة. أما **المبحث الثاني**: التحليل الوصفي وعرض وتحليل النتائج في ضوء اجابات العينة المبحوثة. أما **المبحث الثالث**: نتائج اختبار فرضيات البحث.

## المبحث (الأول)

### التحليل الأولي للبيانات واختيار جودة مقياس الدراسة

#### تمهيد

يتألف مجتمع البحث من المصارف العراقية المدرجة كافة في سوق العراق للأوراق المالية الذي يبلغ عددها (52) مصرفاً عراقياً، وبعد استبعاد المصارف الإسلامية والذي يبلغ عددها (27) مصرفاً، فبقى (25) مصرفاً تجارياً. أما عينة البحث فتمثلت في (15) مصرفاً تجارياً، قامت الباحثة بتصميم استبانة وزعت على مجموعة من المدققين الداخليين في المصارف التجارية عينة الدراسة (مصرف بغداد، التجاري العراقي، الشرق الاوسط، الاستثمار العراقي، المتحد للاستثمار، الأهلي العراقي، الائتمان، دار السلام، الخليج التجاري، سومر التجاري، بابل، الموصل للتنمية والاستثمار، المنصور للاستثمار، الشمال، آشور الدولي للاستثمار) بعد استبعاد المصارف الحديثة التأسيس. وكانت عدد الاستبانات الموزعة (120) استمارة استبيان وقد تم استرداد (114) استمارة استبيان خاضعة لتحليل البيانات. واستخدمت الباحثة البرنامج الإحصائي للعلوم الاجتماعية (SPSS)، وبرنامج Amos. سنتطرق في هذا المبحث إلى التحليل الأولي للبيانات واختيار جودة مقياس الدراسة.

### التحليل الأولي للبيانات واختيار جودة مقياس الدراسة

في الجانب التطبيقي للبحث تم الاعتماد على استمارة استبيان تم تصميمها لغرض اختبار فرضيات الدراسة، وقد تكونت هذه من ثلاثة محاور :- المحور الأول منها تضمن عشرون سؤالاً لقياس التدقيق الداخلي، والمحور الثاني تضمن سبعة وعشرين سؤالاً توزعت في أربعة أبعاد تقيس في مجملها درجة تشتت وضوح الرؤية بين الإدارة العليا والوسطى والدنيا، والمحور الثالث تضمن ثلاثة عشر سؤالاً مخصصة لقياس إضافة قيمة للشركة.

وقد استعمل للتعبير عن جمل الأبعاد الخمسة مقياس ليكرت الخماسي والذي تتراوح القياسات فيه بين نقطة واحدة بمضمون لا اتفق تماماً وبين خمس نقاط بمضمون اتفق تماماً وكما مبين بالجدول الآتي :-

#### الجدول ( 3-1 )

#### درجات مقياس ليكرت الخماسي

الاستجابة	اتفق بشدة	اتفق	محايد	لا اتفق	لا اتفق بشدة
الدرجة	٥	٤	٣	٢	١
الوسط الافتراضي لمقياس ليكرت الخماسي = (مجموع اقيام الاستجابات اعلاه) / عدد فئات المقياس					
الوسط الافتراضي لمقياس ليكرت الخماسي = $5 / (1+2+3+4+5) = 3$ درجة					

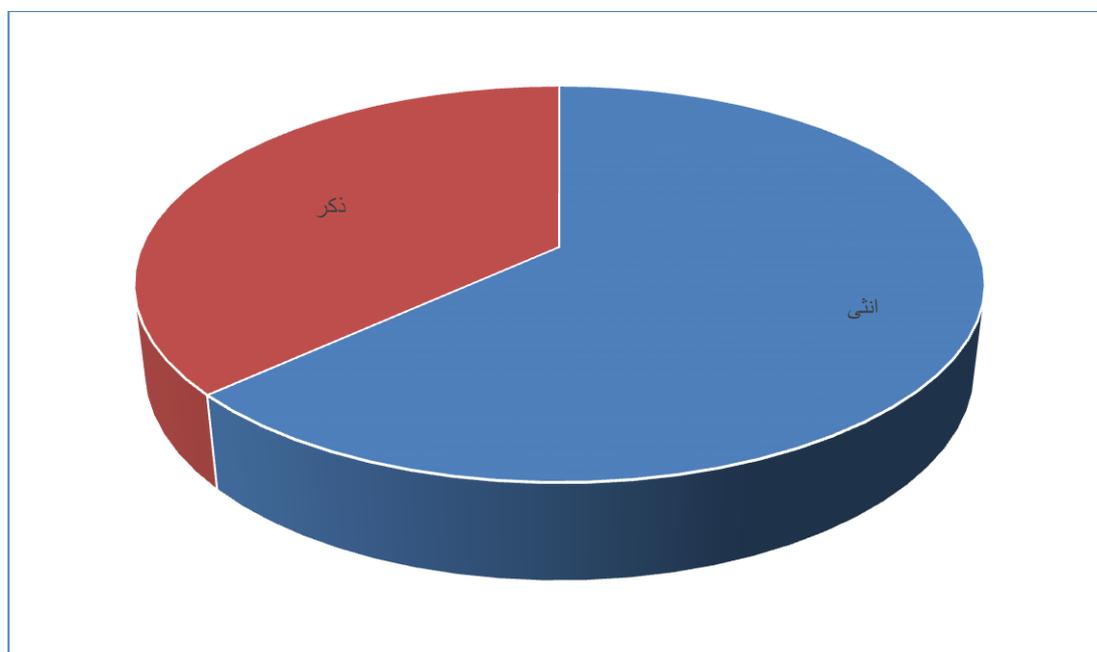
وتم توزيع ١٢٠ استمارة استبيان على أفراد العينة وتم استرداد ١١٤ استمارة استبيان صالحة للتحليل اعتمدت نتائجها لأغراض التحليل الإحصائي. وفيما يأتي وصف الأفراد عينة الاستبيان.

جدول ( 2-3 )

توزيع الأفراد عينة الاستبيان حسب الجنس

Cumulative Percent	Valid Percent	Percent	Frequency	
63.2	63.2	63.2	72	انثى
100.0	36.8	36.8	42	ذكر
	100.0	100.0	114	Total

يوضح الجدول (2-3) توزيع الأفراد عينة الاستبيان حسب الجنس، واتضح أن النسبة الأكبر للمستطلعين هم من الإناث، إذ بلغت نسبتهم (63.2%) وهي نسبة كبيرة أكثر من نصف عينة الاستبيان، في حين شكلت نسبة الذكور (36.8%) من إجمال العينة، مما يقدم مؤشراً على ان الشركات تولي اهتماماً جيداً على الجنسين في انجاز العمل، ومن دون تمييز بينهما، الأمر الذي يعكس توجه حضاري لمكان عينة البحث، والشكل الآتي يبين ذلك.



شكل (1-3)

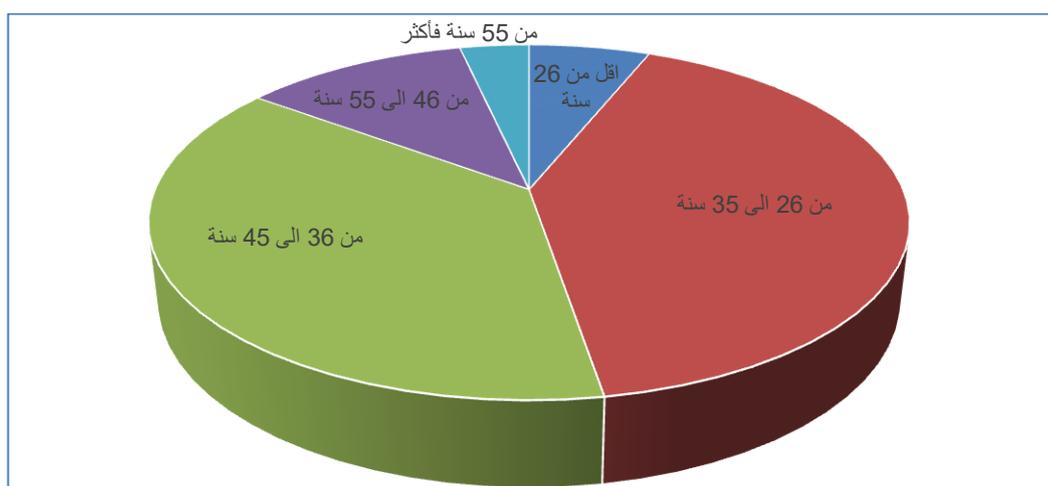
توزيع الأفراد عينة الاستبيان حسب الجنس

جدول ( 3-3 )

توزيع أفراد العينة حسب الفئة العمرية

Cumulative Percent	Valid Percent	Percent	Frequency	
6.1	6.1	6.1	7	اقل من ٢٦ سنة
47.4	41.2	41.2	47	من ٢٦ إلى ٣٥ سنة
85.1	37.7	37.7	43	من ٣٦ إلى ٤٥ سنة
96.5	11.4	11.4	13	من ٤٦ إلى ٥٥ سنة
100.0	3.5	3.5	4	من ٥٥ سنة فأكثر
	100.0	100.0	114	Total

تشير البيانات في الجدول (3-3) إلى توزيع أفراد العينة حسب الفئة العمرية، وقد اتضح أن أعلى نسبة هي للأفراد الذين تتراوح أعمارهم بين (26-35) سنة، فقد بلغت (41.2%)، تلتها نسبة الأفراد الذي تتراوح أعمارهم بين(36-45) سنة بنسبة (37.7%)، ومن ثم نسبة الأفراد الذين تتراوح أعمارهم بين (46-55) بنسبة (11.4%)، تلتها نسبة الأفراد الذين تتراوح أعمارهم أقل من 26 سنة بنسبة (6.1%)، في حين كانت أقل نسبة للأفراد الذين تتراوح أعمارهم(55) سنة فأكثر، إذ بلغت نسبتهم(3.5%) فقط من إجمالي العينة، مما يفسر لنا امتلاك الشركات ملاكات متنوعة، وغير محددة بمرحلة او بفئة عمرية معينة، وهذا يعطي عامل جيد للبحث من حيث أخذ آراء اغلب الفئات العمرية، فضلاً عن تميز الشركات في امتلاك موارد بشرية ذا خبرة والتي تمثلها الفئات العمرية الاعلى، والشكل الآتي يوضح ذلك.



شكل ( 2-3 )

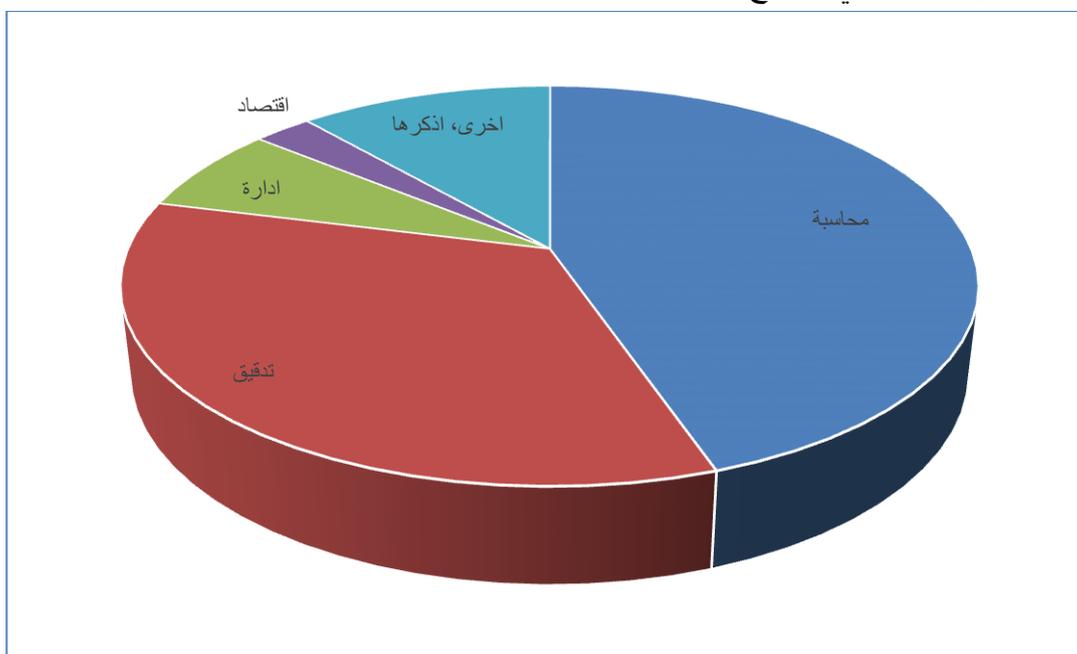
توزيع أفراد العينة حسب الفئة العمرية

جدول ( 4-3 )

توزيع أفراد العينة حسب التخصص العلمي

Cumulative Percent	Valid Percent	Percent	Frequency	
44.7	44.7	44.7	51	محاسبة
78.9	34.2	34.2	39	تدقيق
86.0	7.0	7.0	8	إدارة
88.6	2.6	2.6	3	اقتصاد
100.0	11.4	11.4	13	أخرى
	100.0	100.0	114	Total

يبين الجدول(4-3) توزيع أفراد العينة حسب التخصص العلمي، وقد تبين أن أعلى نسبة للمستطلعين هم محاسبة، إذ بلغت نسبتهم (44.7%) تلتها نسبة المستطلعين الذي تخصصهم العلمي تدقيق بنسبة ( 34.2%)، ومن ثم نسبة المستطلعين الذي تخصصهم العلمي أخرى بنسبة (11.4%) جاءت بعدها نسبة المستطلعين الذي تخصصهم العلمي إدارة بنسبة (7.0%)، وأقل نسبة كانت للمستطلعين الذين تخصصهم العلمي اقتصاد بنسبة (2.6%)، مما يدل على توفر المعرفة الكافية لأغلب عينة البحث بمتغيرات البحث ومقدرتهم على استيعاب ما ورد في الاستبانة، والشكل الآتي يوضح ذلك



شكل (3-3)

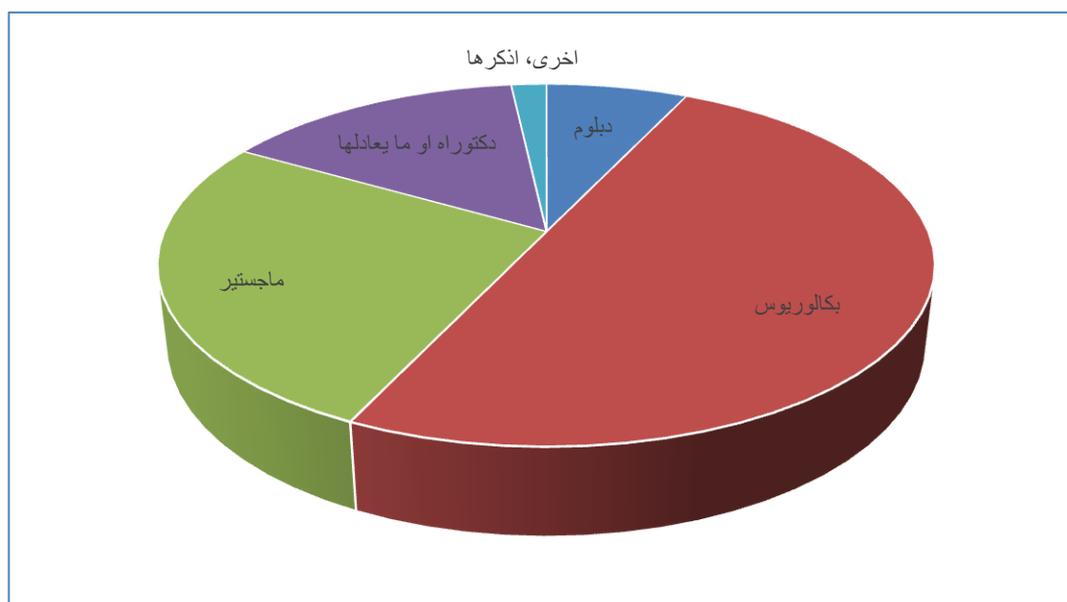
تقسيم الأفراد عينة الاستبيان حسب التخصص العلمي

جدول (5-3)

توزيع أفراد العينة حسب المؤهل العلمي

Cumulative Percent	Valid Percent	Percent	Frequency	
7.0	7.0	7.0	8	دبلوم
57.0	50.0	50.0	57	بكالوريوس
83.3	26.3	26.3	30	ماجستير
98.2	14.9	14.9	17	دكتوراه أو ما يعادلها
100.0	1.8	1.8	2	أخرى
	100.0	100.0	114	Total

يبين الجدول (5-3) توزيع أفراد العينة حسب المؤهل العلمي، وقد تبين أن أعلى نسبة للمستطلعين هم من يحملون شهادة البكالوريوس، إذ بلغت نسبتهم (50.0%)، تلتها نسبة المستطلعين الذين يحملون شهادة الماجستير بنسبة (26.3%)، ومن ثم نسبة المستطلعين الذين يحملون شهادة الدكتوراه أو ما يعادلها بنسبة (14.9%)، جاءت بعدها نسبة المستطلعين الذين يحملون شهادة دبلوم بنسبة (7.0%)، وكانت أقل نسبة للمستطلعين الذين يحملون شهادة أخرى بنسبة (1.8%)، وتعكس هذه النتائج دلالة على أن اغلب افراد العينة يتمتعون بثقافة جيدة، ويمتلكون قدرات علمية كافية لملئ الاستبانة مما يعطي اجوبة اكثر دقة وموضوعية، والشكل الآتي يوضح ذلك.



شكل (4-3)

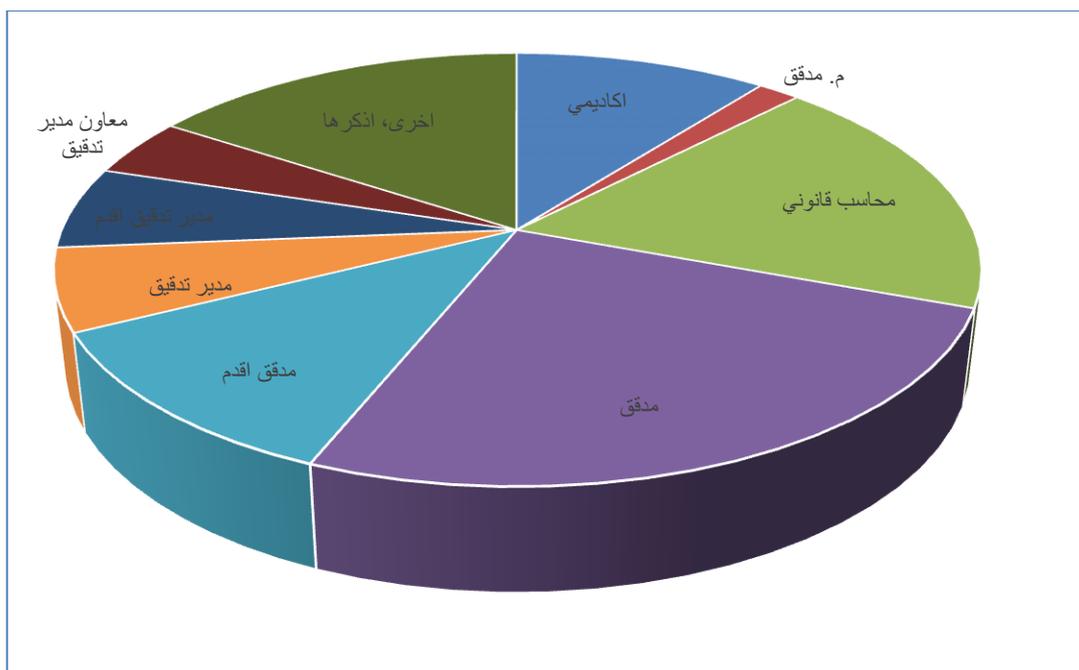
تقسيم الأفراد عينة الاستبيان حسب المؤهل العلمي

جدول (6-3)

توزيع أفراد العينة حسب العنوان الوظيفي

Cumulative Percent	Valid Percent	Percent	Frequency	
10.5	10.5	10.5	12	أكاديمي
12.3	1.8	1.8	2	م. مدقق
30.7	18.4	18.4	21	محاسب قانوني
56.1	25.4	25.4	29	مدقق
67.5	11.4	11.4	13	مدقق أقدم
73.7	6.1	6.1	7	مدير تدقيق
79.8	6.1	6.1	7	مدير تدقيق أقدم
84.2	4.4	4.4	5	معاون مدير تدقيق
100.0	15.8	15.8	18	أخرى
	100.0	100.0	114	Total

يتضح من الجدول (6-3) توزيع أفراد العينة حسب العنوان الوظيفي، واتضح أن أعلى نسبة كانت للمستطلعين الذين يحملون العنوان الوظيفي (مدقق) بنسبة (25.4%)، وجاءت بعدها نسبة المستطلعين الذين يحملون العنوان الوظيفي (محاسب قانوني) بنسبة (18.4%)، تلتها نسبة المستطلعين الذين يحملون عناوين وظيفية أخرى بنسبة (15.8%)، ومن ثم نسبة المستطلعين الذين يحملون العنوان الوظيفي (مدقق أقدم) بنسبة (11.4%)، تلتها نسبة المستطلعين الذين يحملون عنوان وظيفي (أكاديمي) بنسبة (10.5%)، ومن ثم تساوت فيها نسبة المستطلعين الذين يحملون عنوان وظيفي (مدير تدقيق ومدير تدقيق أقدم) بنسبة (6.1%)، وجاءت بعدها نسبة المستطلعين الذين يحملون عنوان وظيفي (معاون مدير تدقيق) بنسبة (4.4%)، وكانت أقل نسبة للمستطلعين الذين يحملون عنوان وظيفي (م. مدقق) بنسبة (1.8%)، وهذا يدل على أن الشركات تضم ذوي الاختصاصات المتعلقة بالتدقيق الداخلي مما يؤدي إلى توظيف الأشخاص المناسبين في الأماكن المناسبة لهم، والشكل الآتي يوضح ذلك.



شكل (5-3)

تقسيم الأفراد عينة الاستبيان حسب العنوان الوظيفي

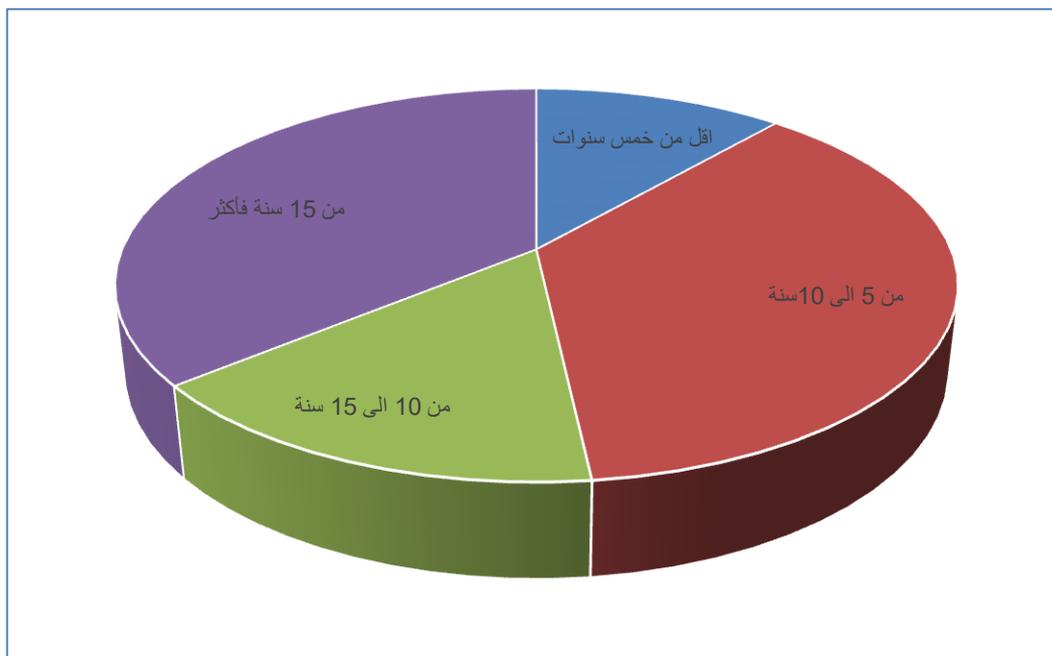
جدول (7-3)

توزيع أفراد العينة حسب سنوات الخبرة

Cumulative Percent	Valid Percent	Percent	Frequency	
11.4	11.4	11.4	13	أقل من خمس سنوات
48.2	36.8	36.8	42	من ٥ إلى ١٠ سنة
64.0	15.8	15.8	18	من ١٠ إلى ١٥ سنة
100.0	36.0	36.0	41	من ١٥ سنة فأكثر
	100.0	100.0	114	Total

يتضح من الجدول (7-3) توزيع أفراد العينة حسب سنوات الخبرة، أن أعلى نسبة للأفراد المستطلعة آراؤهم هم الذين تتراوح سنوات خبرتهم بين (5-10) سنوات إذ بلغت نسبتهم (36.8%)، تليها نسبة المستطلعين الذين تتراوح سنوات خبرتهم (15) سنة فأكثر بنسبة (36.0%)، جاءت بعدها نسبة المستطلعين الذين تتراوح سنوات خبرتهم بين (10-15) سنة بنسبة (15.8%)، في حين كانت أقل نسبة للذين تتراوح سنوات خبرتهم أقل من (5) سنوات إذ بلغت (11.4%) من إجمالي الأفراد المستطلعة آراؤهم، مما يتضح ان العينة تحتوي على التكمال

المهاري بين كل المستويات، وهذا يخلق قوة للبحث ولاسيما في اجابة العينة على فقرات الاستبانة، من حيث الفهم والاستيعاب، والشكل الآتي يبين ذلك.



شكل (3-6)

تقسيم الأفراد عينة الاستبيان حسب سنوات الخبرة

## المبحث الثاني

### تحليل النتائج في ضوء إجابات العينة المبحوثة

وبعد الانتهاء من وصف العينة قامت الباحثة بالتأكد من ثبات المقياس عن طريق حساب معاملات كرونباخ الفا، وبالإستعانة ببرنامج spss كانت النتائج كالآتي: -

جدول (8-3)

معاملات كرونباخ الفا Cronbach's Alpha لاختبار ثبات الاستبيان

رقم المحور	اسم المحور	معامل كرونباخ الفا
الأول	التدقيق الداخلي	٩٧,٥%
الثاني	تشنتت وضوح الرؤية بين الإدارة العليا والوسطى والدنيا	٩٧,٩%
الثالث	إضافة قيمة للشركة	٩٦,٨%
الإجمالي		٩٨,٩%

ويبين الجدول المذكور أنفاً ارتفاع معاملات الثبات لجميع ابعاد الاستبانة وأن معامل الثبات لجميع المحاور يزيد عن ٧٠% وهي قيم مرتفعة من الناحية الإحصائية.

كما قامت الباحثة بالتأكد من الثبات عن طريق احتساب معاملات الثبات بطريقة التجزئة النصفية وكانت النتائج كالآتي:-

جدول (9-3)

معاملات التجزئة النصفية split-half reliability لاختبار ثبات الاستبيان

رقم المحور	اسم المحور	التجزئة النصفية باستخدام معامل Spearman-Brown or Guttman
الأول	التدقيق الداخلي	٩٥,٤%
الثاني	تشنتت وضوح الرؤية بين الإدارة العليا والوسطى والدنيا	٩٤%
الثالث	إضافة قيمة للشركة	٩٣,٢%
الإجمالي		٩٧,٨%

ويبين الجدول المذكور أنفاً ارتفاع معاملات الثبات لجميع ابعاد الاستبانة وأن معامل الثبات لجميع المحاور يزيد عن ٧٠% وهي تعد قيم مرتفعة من الناحية الإحصائية.

كما تم قياس الاتساق الداخلي بين كل بعد من ابعاد الاستبيان والأسئلة المكونة له باستخدام معامل الارتباط بيرسون وكانت النتائج وفق برنامج spss كالآتي:

### جدول (10-3)

الاتساق الداخلي لفقرات المحور الأول- التدقيق الداخلي

Correlations			
N	Sig. (2-tailed)	Pearson Correlation <sup>1</sup>	Item
114	.000	.762**	x1
114	.000	.705**	x2
114	.000	.771**	x3
114	.000	.849**	x4
114	.000	.798**	x5
114	.000	.862**	x6
114	.000	.830**	x7
114	.000	.858**	x8
114	.000	.832**	x9
114	.000	.862**	x10
114	.000	.843**	x11
114	.000	.760**	x12
114	.000	.864**	x13
114	.000	.856**	x14

<sup>1</sup> تتراوح قوة معامل الارتباط Pearson Correlation بين موجب واحد وسالب واحد، والإشارة الموجبة تشير إلى العلاقة الطردية، في حين ان الإشارة السالبة تشير إلى العلاقة العكسية، وكلما اقتربت قيمة معامل الارتباط إلى الموجب واحد او السالب واحد كان الارتباط قويا، وكلما اقتربت قيمته إلى الصفر كان الارتباط ضعيفا.

114	.000	.842**	x15
114	.000	.856**	x16
114	.000	.823**	x17
114	.000	.904**	x18
114	.000	.828**	x19
114	.000	.814**	X20
**. Correlation is significant at the 0.01 level (2-tailed).			
*. Correlation is significant at the 0.05 level (2-tailed).			

ويلاحظ من الجدول المذكور أنفاً أن جميع معاملات الارتباط بين المحور الأول (التدقيق الداخلي) ككل والأسئلة المتكون منها كانت قيم ذات دلالة من الناحية الإحصائية إذ إن جميع قيم Sig. (2-tailed) كانت أصغر من ٠,٠٥ . وجميع تلك القيم كانت قيم موجبة مما يشير إلى وجود ارتباط طردي بين كل فقرة وبين البعد الذي تنتمي له وهذا ما يعكس الاتساق الداخلي العالي بين فقرات ذلك المحور.

### جدول (11-3)

الاتساق الداخلي لفقرات المحور الثاني- درجة تشتت وضوح الرؤية بين الإدارة العليا والوسطى والدنيا

Correlations			
N	Sig. (2-tailed)	Pearson Correlation	Item
114	.000	.776**	x1
114	.000	.748**	x2
114	.000	.754**	x3
114	.000	.697**	x4
114	.000	.800**	x5
114	.000	.751**	x6
114	.000	.809**	x7
114	.000	.811**	x8

114	.000	.857**	X9
114	.000	.804**	X10
114	.000	.884**	X11
114	.000	.852**	X12
114	.000	.871**	X13
114	.000	.846**	X14
114	.000	.852**	X15
114	.000	.830**	X16
114	.000	.836**	X17
114	.000	.827**	X18
114	.000	.767**	X19
114	.000	.815**	X20
114	.000	.793**	X21
114	.000	.792**	X22
114	.000	.778**	X23
114	.000	.836**	X24
114	.000	.822**	X25
114	.000	.841**	X26
114	.000	.779**	X27
*. Correlation is significant at the 0.05 level (2-tailed).			
**. Correlation is significant at the 0.01 level (2-tailed).			

ويلاحظ من الجدول المذكور أنفاً أن جميع معاملات الارتباط بين المحور الثاني (درجة تشتت وضوح الرؤية بين الإدارة العليا والوسطى والدنيا) والأسئلة المتكون منها كانت قيم ذات دلالة من الناحية الإحصائية إذ إن جميع قيم (2-tailed) Sig. كانت أصغر من ٠,٠٥. وجميع تلك القيم كانت قيم موجبة مما يشير إلى وجود ارتباط طردي بين كل فقرة وبين المحور الذي تنتمي له وهذا ما يعكس الاتساق الداخلي العالي بين فقرات ذلك المحور.

جدول (12-3)

الاتساق الداخلي لفقرات المحور الثالث- إضافة قيمة للشركة

Correlations			
N	Sig. (2-tailed)	Pearson Correlation	Item
114	.000	.817**	x1
114	.000	.856**	x2
114	.000	.829**	x3
114	.000	.819**	x4
114	.000	.867**	x5
114	.000	.832**	x6
114	.000	.875**	x7
114	.000	.855**	x8
114	.000	.837**	X9
114	.000	.868**	X10
114	.000	.882**	X11
114	.000	.883**	X12
114	.000	.866**	X13
*. Correlation is significant at the 0.05 level (2-tailed).			
**. Correlation is significant at the 0.01 level (2-tailed).			

ويلاحظ من الجدول المذكور آنفاً أن جميع معاملات الارتباط بين المحور الثالث (إضافة قيمة للشركة) والاسئلة المتكون منها كانت قيم ذات دلالة من الناحية الإحصائية إذ إن جميع قيم Sig. (2-tailed) كانت أصغر من ٠,٠٥ . وجميع تلك القيم كانت قيم موجبة مما يشير إلى وجود ارتباط طردي بين كل فقرة وبين البعد الذي تنتمي له وهذا ما يعكس الاتساق الداخلي العالي بين فقرات ذلك المحور.

وكذلك قامت الباحثة بالتأكد من الصدق البنائي لفقرات الاستبيان عن طريق عرضه على مجموعة من السادة المحكمين ممن يحملون شهادة الدكتوراه بلقب أستاذ وأستاذ مساعد في الجامعات العراقية والجدول الآتي يبين تفاصيل ذلك:-

جدول (13-3)

أسماء السادة المحكمين والقابهم العلمية وأماكن عملهم

ت	اسم المحكم	التحصيل الدراسي	اللقب العلمي	مكان العمل
١	اسعد محمد علي وهاب العواد	تدقيق ومحاسبة حكومية	أ. د	جامعة كربلاء/كلية الإدارة والاقتصاد
٢	صلاح مهدي جواد الكواز	محاسبة كلفة وادارية	أ. د	جامعة كربلاء/كلية الإدارة والاقتصاد
٣	جاسم عيدان المعموري	محاسبة مالية	أ.م. د	جامعة كربلاء/كلية الإدارة والاقتصاد
٤	كرار سليم حميدي	محاسبة مالية وتدقيق	أ. د	جامعة الكوفة/كلية الإدارة والاقتصاد
٥	محمد فاضل نعمة الياسري	محاسبة مالية وتدقيق	أ.م. د	الفرات الاوسط التقنية- المعهد التقني-كربلاء
٦	ماهر ناجي الساعدي	محاسبة مالية	أ.م. د	جامعة الكوفة/كلية الإدارة والاقتصاد
٧	اشرف هاشم العبدون	محاسبة مالية وتدقيق	أ.م. د	جامعة تكريت/كلية الإدارة والاقتصاد

وبعد التأكد من صدق وثبات المقياس قامت الباحثة بتوزيعه على الأفراد عينة الاستبيان وفيما يأتي نتائج الإحصاء الوصفي لاستجابات (الإجابات التي تم الحصول عليها):-

## المحور الأول:- التدقيق الداخلي

### جدول ( 3-14)

#### استجابة أفراد عينة الاستبيان المحور الأول:- التدقيق الداخلي

ال فقرات	اتفق تماما		اتفق		محايد		لا اتفق		لا اتفق تماما		ترتيب الفقرات
	نسبة	تكرار	نسبة	تكرار	نسبة	تكرار	نسبة	تكرار	نسبة	تكرار	
X1	68%	78	26%	30	5%	6	0%	0	0%	0	2
X2	61%	69	37%	42	3%	3	0%	0	0%	0	1
X3	59%	67	35%	40	6%	7	0%	0	0%	0	3
X4	60%	68	32%	36	6%	7	3%	3	0%	0	6
X5	56%	64	34%	39	5%	6	4%	5	0%	0	12
X6	58%	66	31%	35	6%	7	5%	6	0%	0	16
X7	59%	67	33%	38	7%	8	1%	1	0%	0	4
X8	58%	66	34%	39	6%	7	2%	2	0%	0	5
X9	56%	64	32%	36	8%	9	4%	5	0%	0	15

<sup>٢</sup> يعتبر الانحراف المعياري (Standard deviation) القيمة الأكثر استخداماً من بين مقاييس التشتت لقياس مدى التبعثر الإحصائي، أي أنه يدل على مدى امتداد مجالات القيم ضمن مجموعة البيانات الإحصائية، وكلما قلَّت قيمة الانحراف المعياري، قلَّت تشتت البيانات عن الوسط الحسابي، ويعكس ذلك التقارب في وجهات نظر الأفراد عينة الاستبيان.

<sup>٣</sup> هو نسبة الانحراف المعياري إلى المتوسط، كلما قلَّ معامل الاختلاف، قلَّ مستوى التشتت حول المتوسط، ويعكس ذلك مستوى تشتت الاجابات الفردية عن متوسط اجابات افراد العينة

<sup>٤</sup> تم الاعتماد على قيمة معامل الاختلاف في ترتيب الفقرات لأنها تعكس أهمية الفقرة، وكلما كان انخفاض معامل الاختلاف كان ذلك دالاً على شدة تقارب آراء الأفراد عينة الاستبيان.

10	0.173	0.761	4.404	0%	0	4%	4	6%	7	37%	42	54%	61	X10
14	0.185	0.818	4.412	0%	0	4%	5	8%	9	30%	34	58%	66	X11
8	0.167	0.739	4.421	0%	0	3%	3	7%	8	36%	41	54%	62	X12
11	0.177	0.788	4.447	0%	0	4%	4	8%	9	29%	33	60%	68	X13
7	0.163	0.731	4.474	0%	0	3%	3	6%	7	32%	37	59%	67	X14
17	0.196	0.874	4.456	1%	1	4%	5	7%	8	24%	27	64%	73	X15
13	0.183	0.823	4.491	1%	1	4%	4	5%	6	26%	30	64%	73	X16
20	0.225	0.977	4.351	3%	3	4%	5	7%	8	27%	31	59%	67	X17
18	0.206	0.910	4.412	1%	1	5%	6	8%	9	24%	27	62%	71	X18
19	0.220	0.959	4.351	1%	1	7%	8	8%	9	25%	28	60%	68	X19
9	0.172	0.766	4.465	0%	0	2%	2	11%	13	25%	29	61%	70	X20
	0.144	0.640	4.456	الوسط الحسابي والانحراف المعياري ومعامل الاختلاف لمحور التدقيق الداخلي										

تبين أن الوسط الحسابي الموزون لهذا البعد هو ٤,٤٥٦ وهو أكبر من الوسط الافتراضي للمقياس البالغ ٣ درجات، وبانحراف معياري منخفض جداً بلغ ٠,٦٤٠ في حين بلغت درجة معامل الاختلاف ٠,١٤٤، وهذا يدل على تقارب كبير حول فقرات هذا المحور من وجهة نظر الأفراد عينة الاستبيان. وعلى المستوى التفصيلي لهذا البعد يتضح أن جميع فقرات هذا البعد كانت أوساطها الحسابية المحسوبة أكبر من الوسط الافتراضي للمقياس، وكانت الفقرة المتمثلة بالسؤال الثاني والمتضمن (يساهم التدقيق الداخلي في تقييم مدى انسجام رسالة المصرف وأهدافه الإستراتيجية مع رؤيته). قد حققت أقل معامل اختلاف في هذا البعد بلغ ٠,١١٩ مما يعكس درجة الاتفاق العالية في إجابات أفراد العينة وكان الوسط الحسابي لها بمقدار ٤,٥٧٩ وبانحراف معياري ٠,٥٤٧ وهذا ما إلى أن الأفراد عينة الاستبيان يرون بأن التدقيق الداخلي يساهم في تقييم مدى انسجام رسالة المصرف وأهدافه الإستراتيجية مع رؤيته.

في حين أن الفقرة المتمثلة بالسؤال السابع عشر المتضمنة (يقيم التدقيق الداخلي دورياً نظام المكافآت التشجيعية). قد حققت أعلى معامل اختلاف بلغ ٠,٢٢٥ في هذا البعد وكان الوسط الحسابي لها بمقدار ٤,٣٥١ وبانحراف معياري ٠,٩٧٧ وهذا ما يدل على أنه بالرغم من الأفراد عينة الاستبيان يرون ضرورة أن يقيم التدقيق الداخلي دورياً نظام المكافآت التشجيعية، إلا أن إجماعهم على هذه الفقرة كان أقل من باقي الفقرات في هذا المحور.

أما بقية الأسئلة فكانت النتائج كالآتي:-

- السؤال الاول والذي كان بمضمون (يقوم التدقيق الداخلي بالتأكد من أن رؤية المصرف مكتوبة بشكل واضح). فقد كان معامل الاختلاف بمقدار ٠,١٢٦ والذي يقيس مدى تقارب آراء العينة والذي كان طبقاً لذلك بالمرتبة الثانية في هذا البعد، والانحراف المعياري بلغ ٠,٥٨٤ وكان الوسط الحسابي بمقدار ٤,٦٣٢ وهو أعلى من الوسط الافتراضي لمقياس ليكرت الخماسي المستخدم والبالغ ٣ درجات، وهذا يعني أن الأفراد عينة الاستبيان يرون ضرورة يقوم التدقيق الداخلي بالتأكد من أن رؤية المصرف مكتوبة بشكل واضح.
- السؤال الثالث والذي كان بمضمون (يقيم التدقيق الداخلي مدى استجابة الإدارة لمساهمة الموظفين في تشكيل رؤية المصرف). فقد كان معامل الاختلاف بمقدار ٠,١٣٥ والذي يقيس مدى تقارب آراء العينة والذي كان طبقاً لذلك بالمرتبة الثالثة في هذا البعد، والانحراف المعياري بلغ ٠,٦١٣ وكان الوسط الحسابي بمقدار ٤,٥٢٦ وهو أعلى من الوسط الافتراضي لمقياس ليكرت الخماسي المستخدم والبالغ ٣ درجات، وهذا يعني أن الأفراد عينة الاستبيان يرون ضرورة أن يقيم التدقيق الداخلي مدى استجابة الإدارة لمساهمة الموظفين في تشكيل رؤية المصرف.
- السؤال الرابع والذي كان بمضمون (يعمل التدقيق الداخلي على تقييم مدى توفير الإدارة العليا للموارد الكافية للإدارات الأخرى لغرض تحقيق رؤية المصرف) فقد كان معامل الاختلاف بمقدار ٠,١٦٣ والذي يقيس مدى تقارب آراء العينة والذي كان طبقاً لذلك بالمرتبة السادسة في هذا البعد، والانحراف المعياري بلغ ٠,٧٣١ وكان الوسط الحسابي بمقدار ٤,٤٨٢ وهو أعلى من الوسط الافتراضي لمقياس ليكرت الخماسي المستخدم والبالغ ٣ درجات، وهذا يعني أن الأفراد عينة الاستبيان يرون ضرورة أن يعمل التدقيق الداخلي على تقييم مدى توفير الإدارة العليا للموارد الكافية للإدارات الأخرى لغرض تحقيق رؤية المصرف.
- السؤال الخامس والذي كان بمضمون (يقوم التدقيق الداخلي بجمع المعلومات حول مدى حماس الموظفين في الإدارات الأخرى على تحقيق رؤية المصرف) فقد كان معامل الاختلاف بمقدار ٠,١٧٨ والذي يقيس مدى تقارب آراء العينة والذي كان طبقاً لذلك بالمرتبة الثانية عشر في هذا المحور، والانحراف المعياري بلغ ٠,٧٨٦ وكان الوسط الحسابي بمقدار ٤,٤٢١ وهو أعلى من الوسط الافتراضي لمقياس ليكرت الخماسي المستخدم والبالغ ٣ درجات، وهذا يعني أن الأفراد عينة الاستبيان يرون ضرورة أن يقوم التدقيق الداخلي بجمع المعلومات حول مدى حماس الموظفين في الإدارات الأخرى على تحقيق رؤية المصرف.
- السؤال السادس والذي كان بمضمون (يوصي التدقيق الداخلي في تغيير الوظيفة والأدوار والمسؤوليات التي لا تتوافق مع الهدف المخطط تحقيقه عن طريقها). فقد كان معامل الاختلاف بمقدار ٠,١٨٨ والذي يقيس مدى تقارب آراء العينة والذي كان طبقاً لذلك بالمرتبة السادسة عشر في هذا المحور، والانحراف المعياري بلغ ٠,٨٢٩ وكان الوسط الحسابي بمقدار ٤,٤١٢ وهو أعلى من الوسط الافتراضي لمقياس ليكرت الخماسي المستخدم والبالغ ٣

- درجات، وهذا يعني أن الأفراد عينة الاستبيان يروون ضرورة أن يوصي التدقيق الداخلي في تغيير الوظيفة والأدوار والمسؤوليات التي لا تتوافق مع الهدف المخطط تحقيقه عن طريقها.
- السؤال السابع والذي كان بمضمون (يعمل التدقيق الداخلي على تقييم ثقافة المصرف وقيمه) فقد كان معامل الاختلاف بمقدار ٠,١٤٩ والذي يقيس مدى تقارب آراء العينة والذي كان طبقاً لذلك بالمرتبة الرابعة في هذا المحور، والانحراف المعياري بلغ ٠,٦٦٩ وكان الوسط الحسابي بمقدار ٤,٥ وهو أعلى من الوسط الافتراضي لمقياس ليكرت الخماسي المستخدم والبالغ ٣ درجات، وهذا يعني أن الأفراد عينة الاستبيان يرون ضرورة أن يعمل التدقيق الداخلي على تقييم ثقافة المصرف وقيمه.
  - السؤال الثامن والذي كان بمضمون (يوفر التدقيق الداخلي تأكيد على أن ثقافة المصرف وقيمه لا تتنافى ورؤية المصرف). فقد كان معامل الاختلاف بمقدار ٠,١٥٥ والذي يقيس مدى تقارب آراء العينة والذي كان طبقاً لذلك بالمرتبة الخامسة في هذا المحور، والانحراف المعياري بلغ ٠,٦٩٤ وكان الوسط الحسابي بمقدار ٤,٤٨٢ وهو أعلى من الوسط الافتراضي لمقياس ليكرت الخماسي المستخدم والبالغ ٣ درجات، وهذا يعني أن الأفراد عينة الاستبيان يرون أن التدقيق الداخلي يوفر تأكيد على أن ثقافة المصرف وقيمه لا تتنافى مع رؤية المصرف.
  - السؤال التاسع والذي كان بمضمون (يساهم التدقيق الداخلي في تقييم المعايير الأخلاقية داخل المصرف والتأكد بأنها لا تتنافى مع رؤية المصرف وأهدافه) فقد كان معامل الاختلاف بمقدار ٠,١٨٦ والذي يقيس مدى تقارب آراء العينة والذي كان طبقاً لذلك بالمرتبة الخامسة عشر في هذا المحور، والانحراف المعياري بلغ ٠,٨١٦ وكان الوسط الحسابي بمقدار ٤,٣٩٥ وهو أعلى من الوسط الافتراضي لمقياس ليكرت الخماسي المستخدم والبالغ ٣ درجات، وهذا يعني أن الأفراد عينة الاستبيان يرون أن التدقيق الداخلي يساهم في تقييم المعايير الأخلاقية داخل المصرف والتأكد بأنها لا تتنافى مع رؤية المصرف وأهدافه.
  - السؤال العاشر والذي كان بمضمون (يقوم التدقيق الداخلي بتحديد مدى تشنت الرؤية بين الإدارات المختلفة). فقد كان معامل الاختلاف بمقدار ٠,١٧٣ والذي يقيس مدى تقارب آراء العينة والذي كان طبقاً لذلك بالمرتبة العاشرة في هذا المحور، والانحراف المعياري بلغ ٠,٧٦١ وكان الوسط الحسابي بمقدار ٤,٤٠٤ وهو أعلى من الوسط الافتراضي لمقياس ليكرت الخماسي المستخدم والبالغ ٣ درجات، وهذا يعني أن الأفراد عينة الاستبيان يرون ضرورة أن يقوم التدقيق الداخلي بتحديد مدى تشنت الرؤية بين الإدارات المختلفة.
  - السؤال الحادي عشر والذي كان بمضمون (يستخدم التدقيق الداخلي في عمليات تقييم الأنشطة ممارسات موضوعية وغير متحيزة) فقد كان معامل الاختلاف بمقدار ٠,١٨٥ والذي يقيس مدى تقارب آراء العينة والذي كان طبقاً لذلك بالمرتبة الرابعة عشر في هذا المحور، والانحراف المعياري بلغ ٠,٨١٨ وكان الوسط الحسابي بمقدار ٤,٤١٢ وهو أعلى من الوسط الافتراضي لمقياس ليكرت الخماسي المستخدم والبالغ ٣ درجات، وهذا يعني أن الأفراد عينة الاستبيان يرون ضرورة أن يستخدم التدقيق الداخلي في عمليات تقييم الأنشطة ممارسات موضوعية وغير متحيزة.

- السؤال الثاني عشر والذي كان بمضمون (يضمن التدقيق الداخلي أن عمليات تقييم الموظفين تتماشى مع إطار الحوكمة والرقابة للمصرف) فقد كان معامل الاختلاف بمقدار ٠,١٦٧، والذي يقيس مدى تقارب آراء العينة والذي كان طبقاً لذلك بالمرتبة الثامنة في هذا المحور، والانحراف المعياري بلغ ٠,٧٣٩، وكان الوسط الحسابي بمقدار ٤,٤٢١ وهو أعلى من الوسط الافتراضي لمقياس ليكرت الخماسي المستخدم والبالغ ٣ درجات، وهذا يعني أن الأفراد عينة الاستبيان يرون أن التدقيق الداخلي يضمن أن عمليات تقييم الموظفين تتماشى مع إطار الحوكمة والرقابة للمصرف.
- السؤال الثالث عشر والذي كان بمضمون (هنالك تقييم دوري من قبل التدقيق الداخلي للأهداف الإستراتيجية). فقد كان معامل الاختلاف بمقدار ٠,١٧٧، والذي يقيس مدى تقارب آراء العينة والذي كان طبقاً لذلك بالمرتبة الحادية عشر في هذا المحور، والانحراف المعياري بلغ ٠,٧٨٨، وكان الوسط الحسابي بمقدار ٤,٤٤٧ وهو أعلى من الوسط الافتراضي لمقياس ليكرت الخماسي المستخدم والبالغ ٣ درجات، وهذا يعني أن الأفراد عينة الاستبيان يرون ضرورة أن يكون هنالك تقييم دوري من قبل التدقيق الداخلي للأهداف الإستراتيجية.
- السؤال الرابع عشر والذي كان بمضمون (يوصي التدقيق الداخلي بمقترحات لغرض ازالة العوائق تجاه تحقيق رؤية المصرف) فقد كان معامل الاختلاف بمقدار ٠,١٦٣، والذي يقيس مدى تقارب آراء العينة والذي كان طبقاً لذلك بالمرتبة السابعة في هذا المحور، والانحراف المعياري بلغ ٠,٧٣١، وكان الوسط الحسابي بمقدار ٤,٤٧٤ وهو أعلى من الوسط الافتراضي لمقياس ليكرت الخماسي المستخدم والبالغ ٣ درجات، وهذا يعني أن الأفراد عينة الاستبيان يرون ضرورة أن يوصي التدقيق الداخلي بمقترحات لغرض ازالة العوائق تجاه تحقيق رؤية المصرف.
- السؤال الخامس عشر والذي كان بمضمون (يتأكد التدقيق الداخلي من أن المقترحات والمساهمات المقدمة من قبل الإدارات الأخرى لحل المشكلات تأخذها الإدارة العليا على محمل الجد في الأنشطة اليومية). فقد كان معامل الاختلاف بمقدار ٠,١٩٦، والذي يقيس مدى تقارب آراء العينة والذي كان طبقاً لذلك بالمرتبة السابعة عشر في هذا المحور، والانحراف المعياري بلغ ٠,٨٧٤، وكان الوسط الحسابي بمقدار ٤,٤٥٦ وهو أعلى من الوسط الافتراضي لمقياس ليكرت الخماسي المستخدم والبالغ ٣ درجات، وهذا يعني أن الأفراد عينة الاستبيان يرون ضرورة أن يتأكد التدقيق الداخلي من أن المقترحات والمساهمات المقدمة من قبل الإدارات الأخرى لحل المشكلات تأخذها الإدارة العليا على محمل الجد في الأنشطة اليومية.
- السؤال السادس عشر والذي كان بمضمون (يقدم التدقيق الداخلي تقريراً دورياً إلى الإدارة العليا بخصوص تحقيق رؤية المصرف) فقد كان معامل الاختلاف بمقدار ٠,١٨٣، والذي يقيس مدى تقارب آراء العينة والذي كان طبقاً لذلك بالمرتبة الثالثة عشر في هذا المحور، والانحراف المعياري بلغ ٠,٨٢٣، وكان الوسط الحسابي بمقدار ٤,٤٩١ وهو أعلى من الوسط الافتراضي لمقياس ليكرت الخماسي المستخدم والبالغ ٣ درجات، وهذا يعني أن الأفراد عينة الاستبيان يرون ضرورة أن يقدم التدقيق الداخلي تقريراً دورياً إلى الإدارة العليا بخصوص تحقيق رؤية المصرف.
- السؤال الثامن عشر والذي كان بمضمون (يقيم التدقيق الداخلي رضا الموظفين داخل المصرف). فقد كان معامل الاختلاف بمقدار ٠,٢٠٦، والذي يقيس مدى تقارب آراء العينة والذي كان طبقاً لذلك بالمرتبة الثامنة عشر في هذا المحور، والانحراف المعياري بلغ ٠,٩١٠، وكان الوسط الحسابي بمقدار ٤,٤١٢ وهو

أعلى من الوسط الافتراضي لمقياس ليكرت الخماسي المستخدم والبالغ ٣ درجات، وهذا يعني أن الأفراد عينة الاستبيان يرون ضرورة أن يقيم التدقيق الداخلي رضا الموظفين داخل المصرف.

- السؤال التاسع عشر والذي كان بمضمون (يقيم التدقيق الداخلي التوازن بين قيم وثقافة المصرف والتأكد من أنها تدعم رفاهية الموظف والتوازن بين العمل والحياة) فقد كان معامل الاختلاف بمقدار ٠,٢٢٠ والذي يقيس مدى تقارب آراء العينة والذي كان طبقاً لذلك بالمرتبة التاسعة عشر في هذا المحور، والانحراف المعياري بلغ ٠,٩٥٩ وكان الوسط الحسابي بمقدار ٤,٣٥١ وهو أعلى من الوسط الافتراضي لمقياس، وهذا يعني أن الأفراد عينة الاستبيان يرون ضرورة أن يقيم التدقيق الداخلي التوازن بين قيم وثقافة المصرف والتأكد من أنها تدعم رفاهية الموظف والتوازن بين العمل والحياة.
- السؤال العشرون والذي كان بمضمون (يقيم التدقيق الداخلي مدى امتثال الإدارة العليا والإدارات الأخرى للقوانين والأنظمة والتعليمات وقرارات مجلس الإدارة) فقد كان معامل الاختلاف بمقدار ٠,١٧٢ والذي يقيس مدى تقارب آراء العينة والذي كان طبقاً لذلك بالمرتبة التاسعة في هذا المحور، والانحراف المعياري بلغ ٠,٧٦٦ وكان الوسط الحسابي بمقدار ٤,٤٦٥ وهو أعلى من الوسط الافتراضي لمقياس، وهذا يعني أن الأفراد عينة الاستبيان يرون ضرورة أن يقيم التدقيق الداخلي مدى امتثال الإدارة العليا والإدارات الأخرى للقوانين والأنظمة والتعليمات وقرارات مجلس الإدارة.

## المحور الثاني:- درجة تشتت وضوح الرؤية بين الإدارة العليا والوسطى والدنيا - البعد الأول:- التصور

جدول (3-15)

استجابة أفراد عينة الاستبيان لفقرات بعد التصور

ال فقرات	اتفق تماما		لا اتفق		محايد		اتفق		اتفق تماما		الفقرات	
	نسبة	تكرار	نسبة	تكرار	نسبة	تكرار	نسبة	تكرار	نسبة	تكرار		
X1	66%	75	0%	0	7%	8	27%	31	66%	75	X1	
X2	63%	72	0%	0	7%	8	30%	34	63%	72	X2	
X3	65%	74	0%	0	6%	7	29%	33	65%	74	X3	
X4	60%	68	0%	0	1%	1	32%	36	60%	68	X4	
X5	59%	67	0%	0	1%	1	34%	39	59%	67	X5	
X6	66%	75	0%	0	1%	1	27%	31	66%	75	X6	
X7	61%	69	0%	0	0%	0	32%	36	61%	69	X7	
X8	59%	67	0%	0	2%	2	32%	37	59%	67	X8	
X9	64%	73	0%	0	3%	3	28%	32	64%	73	X9	
X10	61%	70	0%	0	2%	2	29%	33	61%	70	X10	
الوسط الحسابي والانحراف المعياري ومعامل الاختلاف لبعد التصور												
	0.122	0.554	4.537									

تبين أن الوسط الحسابي الموزون لهذا البعد هو ٤,٥٣٧ وهو أكبر من الوسط الافتراضي للمقياس البالغ ٣ درجات، وبانحراف معياري منخفض جداً بلغ ٠,٥٥٤ في حين بلغت درجة معامل الاختلاف ٠,١٢٢، وهذا يدل على تقارب كبير حول فقرات هذا البعد من وجهة نظر الأفراد عينة الاستبيان. وعلى المستوى التفصيلي لهذا البعد يتضح أن جميع فقرات هذا البعد كانت أوساطها الحسابية المحسوبة أكبر من الوسط الافتراضي للمقياس، وكانت الفقرة المتمثلة بالسؤال الثالث والمتضمن (الاستخدام المناسب للتصور يساعد في تحقيق التنبؤات والتخطيط الإستراتيجي للمستقبل) قد حققت أقل معامل اختلاف في هذا

البعد بلغ ٠,١٣٢، مما يعكس درجة الاتفاق العالية في إجابات أفراد العينة وكان الوسط الحسابي لها بمقدار ٤,٥٨٨ وبانحراف معياري ٠,٦٠٧ وهذا ما إلى أن الأفراد عينة الاستبيان يرون أن الاستخدام المناسب للتصور يساعد في تحقيق التنبؤات والتخطيط الإستراتيجي للمستقبل.

في حين أن الفقرة المتمثلة بالسؤال العاشر المتضمنة (المصرف يشارك في مناقشات وورش عمل لاستكشاف المستقبل وتستخدم التصور كأداة للتحليل والتخطيط) قد حققت أعلى معامل اختلاف بلغ ٠,١٦٠ في هذا البعد وكان الوسط الحسابي لها بمقدار ٤,٥ وبانحراف معياري ٠,٧٢٠ وهذا ما يدل على أنه على الرغم من الأفراد عينة الاستبيان يرون ضرورة أن المصرف يشارك في مناقشات وورش عمل لاستكشاف المستقبل وتستخدم التصور كأداة للتحليل والتخطيط، إلا أن إجماعهم على هذه الفقرة كان أقل من باقي الفقرات في هذا المحور.

أما بقية الأسئلة فكانت النتائج كالآتي:-

- السؤال الأول والذي كان بمضمون (للتصور دور في تحديد الأهداف الإستراتيجية والمستقبلية للمصرف). فقد كان معامل الاختلاف بمقدار ٠,١٣٦ والذي يقيس مدى تقارب آراء العينة والذي كان طبقاً لذلك بالمرتبة الثانية في هذا البعد، والانحراف المعياري بلغ ٠,٦٢١ وكان الوسط الحسابي بمقدار ٤,٥٨٨ وهو أعلى من الوسط الافتراضي لمقياس ليكرت الخماسي المستخدم والبالغ ٣ درجات، وهذا يعني أن الأفراد عينة الاستبيان يرون أن هناك دور للتصور في تحديد الأهداف الإستراتيجية والمستقبلية للمصرف.
- السؤال الثاني والذي كان بمضمون (استخدام التصور يمكن أن يساعد في تحقيق الأهداف الإستراتيجية للمصرف) فقد كان معامل الاختلاف بمقدار ٠,١٣٧ والذي يقيس مدى تقارب آراء العينة والذي كان طبقاً لذلك بالمرتبة الثانية في هذا البعد، والانحراف المعياري بلغ ٠,٦٢٥ وكان الوسط الحسابي بمقدار ٤,٥٦١ وهو أعلى من الوسط الافتراضي لمقياس ليكرت الخماسي المستخدم والبالغ ٣ درجات، وهذا يعني أن الأفراد عينة الاستبيان يرون أن استخدام التصور يمكن أن يساعد في تحقيق الأهداف الإستراتيجية للمصرف.
- السؤال الرابع والذي كان بمضمون (إن جعل أهداف المصرف واضحة لجميع الفئات يتم عن طريق مشاركة جميع الإدارات في صياغة التصور الإستراتيجي لها) فقد كان معامل الاختلاف بمقدار ٠,١٥١ والذي يقيس مدى تقارب آراء العينة والذي كان طبقاً لذلك بالمرتبة السابعة في هذا البعد، والانحراف المعياري بلغ ٠,٦٨٢ وكان الوسط الحسابي بمقدار ٤,٥٠٠ وهو أعلى من الوسط الافتراضي لمقياس ليكرت الخماسي المستخدم والبالغ ٣ درجات، وهذا يعني أن الأفراد عينة الاستبيان يرون أن جعل أهداف المصرف واضحة لجميع الفئات يتم عن طريق مشاركة جميع الإدارات في صياغة التصور الإستراتيجي لها.
- السؤال الخامس والذي كان بمضمون (التصور يكون مفيداً في تحليل وتقييم النتائج والتقدم بالتقارير الإستراتيجية) فقد كان معامل الاختلاف بمقدار ٠,١٤٥ والذي يقيس مدى تقارب آراء العينة والذي كان طبقاً لذلك بالمرتبة السادسة في هذا البعد، والانحراف المعياري بلغ ٠,٦٥٥ وكان الوسط الحسابي بمقدار

- ٤,٥٠٩ وهو أعلى من الوسط الافتراضي لمقياس ليكرت الخماسي المستخدم والبالغ ٣ درجات، وهذا يعني أن الأفراد عينة الاستبيان يرون أن التصور يكون مفيداً في تحليل وتقييم النتائج والتقدم بالتقارير الإستراتيجية.
- السؤال السادس والذي كان بمضمون (التصور يكون مفيداً في توجيه إستراتيجية المشاريع الجديدة أو المبادرات التنظيمية). فقد كان معامل الاختلاف بمقدار ٠,١٤٢ والذي يقيس مدى تقارب آراء العينة والذي كان طبقاً لذلك بالمرتبة الخامسة في هذا البعد، والانحراف المعياري بلغ ٠,٦٥٠ وكان الوسط الحسابي بمقدار ٤,٥٧٩ وهو أعلى من الوسط الافتراضي لمقياس ليكرت الخماسي المستخدم والبالغ ٣ درجات، وهذا يعني أن الأفراد عينة الاستبيان يرون أن التصور يكون مفيداً في توجيه إستراتيجية المشاريع الجديدة أو المبادرات التنظيمية.
- السؤال السابع والذي كان بمضمون (يستخدم التصور لتحليل وتقييم المخاطر المحتملة التي قد تواجه المصرف) فقد كان معامل الاختلاف بمقدار ٠,١٤٢ والذي يقيس مدى تقارب آراء العينة والذي كان طبقاً لذلك بالمرتبة الرابعة في هذا البعد، والانحراف المعياري بلغ ٠,٦٤١ وكان الوسط الحسابي بمقدار ٤,٥٢٦ وهو أعلى من الوسط الافتراضي لمقياس ليكرت الخماسي المستخدم والبالغ ٣ درجات، وهذا يعني أن الأفراد عينة الاستبيان يرون أن التصور يمكن أن يستخدم لتحليل وتقييم المخاطر المحتملة التي قد تواجه المصرف.
- السؤال الثامن والذي كان بمضمون (يتبع المصرف منهجية محددة لاستخدام التصور، مثل الاستشراف المشترك أو تحليل سيناريوهات المستقبل). فقد كان معامل الاختلاف بمقدار ٠,١٥٨ والذي يقيس مدى تقارب آراء العينة والذي كان طبقاً لذلك بالمرتبة الثامنة في هذا البعد، والانحراف المعياري بلغ ٠,٧٠٧ وكان الوسط الحسابي بمقدار ٤,٤٨٢ وهو أعلى من الوسط الافتراضي لمقياس ليكرت الخماسي المستخدم والبالغ ٣ درجات، وهذا يعني أن الأفراد عينة الاستبيان يرون ضرورة أن يتبع المصرف منهجية محددة لاستخدام التصور، مثل الاستشراف المشترك أو تحليل سيناريوهات المستقبل.
- السؤال التاسع والذي كان بمضمون (يستخدم المصرف التصور لتحديد التهديدات الأمنية والجيوسياسية المحتملة التي قد تؤثر على المصرف) فقد كان معامل الاختلاف بمقدار ٠,١٥٨ والذي يقيس مدى تقارب آراء العينة والذي كان طبقاً لذلك بالمرتبة التاسعة في هذا البعد، والانحراف المعياري بلغ ٠,٧١٩ وكان الوسط الحسابي بمقدار ٤,٥٣٥ وهو أعلى من الوسط الافتراضي لمقياس ليكرت الخماسي المستخدم والبالغ ٣ درجات، وهذا يعني أن الأفراد عينة الاستبيان يرون ضرورة أن يستخدم المصرف التصور لتحديد التهديدات الأمنية والجيوسياسية المحتملة التي قد تؤثر على المصرف.

## المحور الثاني:- درجة تشتت وضوح الرؤية بين الإدارة العليا والوسطى والدنيا - البعد الثاني:- الحدس الإستراتيجي

### جدول (3-16)

#### استجابة أفراد عينة الاستبيان لفقرات بعد الحدس الإستراتيجي

الفقرات	اتفق تماماً		لا اتفق		محايد		اتفق		اتفق تماماً		الفرق
	نسبة	تكرار	نسبة	تكرار	نسبة	تكرار	نسبة	تكرار	نسبة	تكرار	
X1	56%	64	3%	3	7%	8	34%	39	56%	64	
X2	57%	65	4%	4	7%	8	32%	37	57%	65	
X3	56%	64	4%	4	6%	7	34%	39	56%	64	
X4	60%	68	2%	2	5%	6	33%	38	60%	68	
X5	61%	70	4%	4	9%	10	26%	30	61%	70	
	0.155	0.690	4.453	الوسط الحسابي والانحراف المعياري ومعامل الاختلاف لبعء الحدس الإستراتيجي							

تبين أن الوسط الحسابي الموزون لهذا البعد هو ٤,٤٥٣ وهو أكبر من الوسط الافتراضي للمقياس البالغ ٣ درجات، وبانحراف معياري منخفض جداً بلغ ٠,٦٩٠ في حين بلغت درجة معامل الاختلاف ٠,١٥٥، وهذا يدل على تقارب كبير حول فقرات هذا البعد من وجهة نظر الأفراد عينة الاستبيان. وعلى المستوى التفصيلي لهذا البعد يتضح أن جميع فقرات هذا البعد كانت أوساطها الحسابية المحسوبة أكبر من الوسط الافتراضي للمقياس، وكانت الفقرة المتمثلة بالسؤال الرابع والمتضمن (توفر الإدارة العليا برامج تدريبية لتعزيز مهارات الإدارات الأخرى بما يعزز ويطور كفاءتهم وبالتالي تعزيز الحدس الإستراتيجي لديهم). قد حققت أقل معامل اختلاف في هذا البعد بلغ ٠,١٥١ مما يعكس درجة الاتفاق العالية في إجابات أفراد العينة وكان الوسط الحسابي لها بمقدار ٤,٥٠٩ وبانحراف معياري ٠,٦٨٢ وهذا ما إلى أن الأفراد عينة الاستبيان يرون ضرورة أن توفر الإدارة العليا برامج تدريبية لتعزيز مهارات الإدارات الأخرى بما يعزز ويطور كفاءتهم وبالتالي تعزيز الحدس الإستراتيجي لديهم.

في حين أن الفقرة المتمثلة بالسؤال الخامس المتضمنة (تتمن الإدارة العليا مساهمة الإدارات الأخرى في تشكيل أو تعديل رؤية المصرف تبعاً للحدس الإستراتيجي لديهم عن طريق المكافآت التشجيعية) قد حققت أعلى معامل اختلاف بلغ ٠,١٧٩ في هذا البعد وكان الوسط الحسابي لها بمقدار ٤,٤٥٦ وبانحراف معياري

٠,٨٠٠ وهذا ما يدل على أنه على الرغم من الأفراد عينة الاستبيان يرون أن الإدارة العليا تثمن مساهمة الإدارات الأخرى في تشكيل أو تعديل رؤية المصرف تبعاً للحدس الإستراتيجي لديهم عن طريق المكافآت التشجيعية ، إلا أن إجماعهم على هذه الفقرة كان أقل من باقي الفقرات في هذا المحور.

اما بقية الأسئلة فكانت النتائج كالآتي:-

- السؤال الأول والذي كان بمضمون (تشجع الإدارة العليا استخدام الحدس الإستراتيجي لحل المشكلات التي تواجه الإدارات الوسطى والدنيا). فقد كان معامل الاختلاف بمقدار ٠,١٦٧ والذي يقيس مدى تقارب آراء العينة والذي كان طبقاً لذلك بالمرتبة الثانية في هذا البعد، والانحراف المعياري بلغ ٠,٧٤١ وكان الوسط الحسابي بمقدار ٤,٤٣٩ وهو أعلى من الوسط الافتراضي لمقياس ليكرت الخماسي المستخدم والبالغ ٣ درجات، وهذا يعني أن الأفراد عينة الاستبيان يرون ضرورة أن تشجع الإدارة العليا استخدام الحدس الإستراتيجي لحل المشكلات التي تواجه الإدارات الوسطى والدنيا.
- السؤال الثاني والذي كان بمضمون (تستجيب الإدارة العليا للتعليقات والمقترحات المقدمة من الإدارات الأخرى حول رؤية المصرف) فقد كان معامل الاختلاف بمقدار ٠,١٧٥ والذي يقيس مدى تقارب آراء العينة والذي كان طبقاً لذلك بالمرتبة الرابعة في هذا البعد، والانحراف المعياري بلغ ٠,٧٧٥ وكان الوسط الحسابي بمقدار ٤,٤٣٠ وهو أعلى من الوسط الافتراضي لمقياس ليكرت الخماسي المستخدم والبالغ ٣ درجات، وهذا يعني أن الأفراد عينة الاستبيان يرون ضرورة أن تستجيب الإدارة العليا للتعليقات والمقترحات المقدمة من الإدارات الأخرى حول رؤية المصرف.
- السؤال الثالث والذي كان بمضمون (يتم مشاركة رؤية المصرف مع جميع المستويات الإدارية لتعزيز الشفافية بين الإدارات لتحقيق التوافق حول الرؤية) فقد كان معامل الاختلاف بمقدار ٠,١٧٢ والذي يقيس مدى تقارب آراء العينة والذي كان طبقاً لذلك بالمرتبة الثالثة في هذا البعد، والانحراف المعياري بلغ ٠,٧٦٤ وكان الوسط الحسابي بمقدار ٤,٤٣٠ وهو أعلى من الوسط الافتراضي لمقياس ليكرت الخماسي المستخدم والبالغ ٣ درجات، وهذا يعني أن الأفراد عينة الاستبيان يرون ضرورة أن يتم مشاركة رؤية المصرف مع جميع المستويات الإدارية لتعزيز الشفافية بين الإدارات لتحقيق التوافق حول الرؤية.

## المحور الثاني:- درجة تشتت وضوح الرؤية بين الإدارة العليا والوسطى والدنيا - البعد الثالث:- التبصر الإستراتيجي

### جدول (17-3)

#### استجابة أفراد عينة الاستبيان لفقرات بعد التبصر الإستراتيجي

الفقرات	اتفق تماماً		اتفق		محايد		اتفق		اتفق تماماً		الفرق	
	نسبة	تكرار	نسبة	تكرار	نسبة	تكرار	نسبة	تكرار	نسبة	تكرار		
X1	59%	67	2%	2	9%	10	31%	35	59%	67		
X2	55%	63	1%	1	10%	11	34%	39	55%	63		
X3	54%	62	1%	1	7%	8	37%	42	54%	62		
X4	61%	69	2%	2	6%	7	32%	36	61%	69		
X5	55%	63	3%	3	5%	6	37%	42	55%	63		
X6	54%	62	4%	5	8%	9	33%	38	54%	62		
	0.143	0.634	4.444	الوسط الحسابي والانحراف المعياري ومعامل الاختلاف لبعث التبصر الإستراتيجي								

تبين أن الوسط الحسابي الموزون لهذا البعد هو ٤,٤٤٤ وهو أكبر من الوسط الافتراضي للمقياس البالغ ٣ درجات، وبانحراف معياري منخفض جداً بلغ ٠,١٣٤ في حين بلغت درجة معامل الاختلاف ٠,٦٣٤، وهذا يدل على تقارب كبير حول فقرات هذا البعد من وجهة نظر الأفراد عينة الاستبيان. وعلى المستوى التفصيلي لهذا البعد يتضح أن جميع فقرات هذا البعد كانت أوساطها الحسابية المحسوبة أكبر من الوسط الافتراضي للمقياس، وكانت الفقرة المتمثلة بالسؤال الرابع والمتضمن (يتم عقد اجتماعات دورية بين الإدارة العليا والإدارات الوسطى والدنيا.) قد حققت أقل معامل اختلاف في هذا البعد بلغ ٠,١٥٤ مما يعكس درجة الاتفاق العالية في إجابات أفراد العينة وكان الوسط الحسابي لها بمقدار ٤,٥٠٩ وبانحراف معياري ٠,٦٩٤ وهذا ما إلى أن الأفراد عينة الاستبيان يرون ضرورة أن يتم عقد اجتماعات دورية بين الإدارة العليا والإدارات الوسطى والدنيا.

في حين أن الفقرة المتمثلة بالسؤال السادس المتضمنة (هنالك ثقة بين الموظفين والإدارة العليا) قد حققت أعلى معامل اختلاف بلغ ٠,١٤٣ في هذا البعد وكان الوسط الحسابي لها بمقدار ٤,٠٧٢ وبانحراف معياري ٠,٥٨٣ وهذا ما يدل على أنه على الرغم من الأفراد عينة الاستبيان يرون أن هنالك ثقة بين الموظفين والإدارة العليا، إلا أن إجماعهم على هذه الفقرة كان أقل من باقي الفقرات في هذا المحور.

أما بقية الأسئلة فكانت النتائج كالاتي:-

- السؤال الأول والذي كان بمضمون (تمتلك الإدارة الوسطى والدنيا فهماً أكبر لطبيعة المشاكل التي تواجه الأنشطة اليومية من الإدارة العليا). فقد كان معامل الاختلاف بمقدار ٠,١٦٤، والذي يقيس مدى تقارب آراء العينة والذي كان طبقاً لذلك بالمرتبة الرابعة في هذا البعد، والانحراف المعياري بلغ ٠,٧٣١، وكان الوسط الحسابي بمقدار ٤,٤٦٥ وهو أعلى من الوسط الافتراضي لمقياس ليكرت الخماسي المستخدم والبالغ ٣ درجات، وهذا يعني أن الأفراد عينة الاستبيان يرون ضرورة أن تمتلك الإدارة الوسطى والدنيا فهماً أكبر لطبيعة المشاكل التي تواجه الأنشطة اليومية من الإدارة العليا.
- السؤال الثاني والذي كان بمضمون (هنالك تواصل مستمر بين الإدارات المختلفة لحل المشاكل الفجائية التي تنشأ من التغيير في بيئة الأعمال) فقد كان معامل الاختلاف بمقدار ٠,١٥٩، والذي يقيس مدى تقارب آراء العينة والذي كان طبقاً لذلك بالمرتبة الثانية في هذا البعد، والانحراف المعياري بلغ ٠,٧٠٤، وكان الوسط الحسابي بمقدار ٤,٤٣٩ وهو أعلى من الوسط الافتراضي لمقياس ليكرت الخماسي المستخدم والبالغ ٣ درجات، وهذا يعني أن الأفراد عينة الاستبيان يرون ضرورة أن يكون هنالك تواصل مستمر بين الإدارات المختلفة لحل المشاكل الفجائية التي تنشأ من التغيير في بيئة الأعمال.
- السؤال الثالث والذي كان بمضمون (تختار الإدارة أفضل الحلول للمشاكل التي يتم تقديمها من الإدارات الوسطى والدنيا). فقد كان معامل الاختلاف بمقدار ٠,١٦٧، والذي يقيس مدى تقارب آراء العينة والذي كان طبقاً لذلك بالمرتبة الخامسة في هذا البعد، والانحراف المعياري بلغ ٠,٧٤٠، وكان الوسط الحسابي بمقدار ٤,٤٣٠ وهو أعلى من الوسط الافتراضي لمقياس ليكرت الخماسي المستخدم والبالغ ٣ درجات، وهذا يعني أن الأفراد عينة الاستبيان يرون ضرورة أن تختار الإدارة أفضل الحلول للمشاكل التي يتم تقديمها من الإدارات الوسطى والدنيا.
- السؤال الخامس والذي كان بمضمون (تحرص الإدارة العليا على تشجيع التبصر الإستراتيجي وتتمن الحلول المقدمة) فقد كان معامل الاختلاف بمقدار ٠,١٦١، والذي يقيس مدى تقارب آراء العينة والذي كان طبقاً لذلك بالمرتبة الثالثة في هذا البعد، والانحراف المعياري بلغ ٠,٧١٨، وكان الوسط الحسابي بمقدار ٤,٤٤٧ وهو أعلى من الوسط الافتراضي لمقياس ليكرت الخماسي المستخدم والبالغ ٣ درجات، وهذا يعني أن الأفراد عينة الاستبيان يرون ضرورة أن تحرص الإدارة العليا على تشجيع التبصر الإستراتيجي وتتمن الحلول المقدمة.

## المحور الثاني:- درجة تشتت وضوح الرؤية بين الإدارة العليا والوسطى والدنيا - البعد الرابع:- الإدراك

### جدول (18-3)

#### استجابة أفراد عينة الاستبيان لفقرات بعد الإدراك

الفقرات	اتفق تماماً		اتفق		محايد		اتفق		اتفق تماماً		الترتيب		
	تكرار	نسبة	تكرار	نسبة	تكرار	نسبة	تكرار	نسبة	تكرار	نسبة			
X1	69	61%	4	4%	3	3%	38	33%	0	0%	2		
X2	67	59%	4	4%	6	5%	37	32%	0	0%	3		
X3	64	56%	5	4%	12	11%	33	29%	0	0%	4		
X4	71	62%	5	4%	8	7%	29	25%	1	1%	5		
X5	66	58%	8	7%	9	8%	30	26%	1	1%	6		
X6	72	63%	2	2%	9	8%	31	27%	0	0%	1		
الوسط الحسابي والانحراف المعياري ومعامل الاختلاف لبعيد الإدراك											0.160	0.709	4.439
الوسط الحسابي والانحراف المعياري ومعامل الاختلاف لبعيد التبصر الإستراتيجي لمحور الرؤية الإستراتيجية											0.132	0.590	4.479

تبين أن الوسط الحسابي الموزون لمحور الرؤية الإستراتيجية هو ٤,٤٧٩ وهو أكبر من الوسط الافتراضي للمقياس البالغ ٣ درجات، وبانحراف معياري منخفض جداً بلغ ٠,٥٩٠ في حين بلغت درجة معامل الاختلاف ٠,١٣٢، وهذا يدل على تقارب كبير حول فقرات هذا المحور من وجهة نظر الأفراد عينة الاستبيان.

وتبين أيضاً أن الوسط الحسابي الموزون بعد الإدراك هو ٤,٤٣٩ وهو أكبر من الوسط الافتراضي للمقياس البالغ ٣ درجات، وبانحراف معياري منخفض جداً بلغ ٠,٧١٩ في حين بلغت درجة معامل الاختلاف ٠,١٦٠، وهذا يدل على تقارب كبير حول فقرات هذا البعد من وجهة نظر الأفراد عينة الاستبيان.

وعلى المستوى التفصيلي لهذا البعد يتضح أن جميع فقرات هذا البعد كانت أوساطها الحسابية المحسوبة أكبر من الوسط الافتراضي للمقياس، وكانت الفقرة المتمثلة بالسؤال السادس والمتضمن (تناسب ثقافة المصرف وقيمه طردياً مع رؤيته.) قد حققت أقل معامل اختلاف في هذا البعد بلغ ٠,١٥٩ مما يعكس درجة الاتفاق العالية في إجابات أفراد العينة وكان الوسط الحسابي لها بمقدار ٤,٥١٨ وبانحراف معياري ٠,٧١٩ وهذا ما يدل أن هناك تناسباً بين ثقافة المصرف وقيمه طردياً مع رؤيته من وجهة نظر الأفراد عينة الاستبيان.

في حين أن الفقرة المتمثلة بالسؤال الخامس المتضمنة (لا يوجد عوائق تحول بين الموظف وتحقيق الأهداف المخطط تحقيقها) قد حققت أعلى معامل اختلاف بلغ ٠,٢٢١ في هذا البعد وكان الوسط الحسابي لها بمقدار ٤,٣٣٣ و بانحراف معياري ٠,٩٥٦ وهذا ما يدل على أنه على الرغم من الأفراد عينة الاستبيان يرون أن عدم وجود عوائق تحول بين الموظف وتحقيق الأهداف المخطط تحقيقها، إلا أن إجماعهم على هذه الفقرة كان أقل من باقي الفقرات في هذا المحور.

أما بقية الأسئلة فكانت النتائج كالآتي:-

- السؤال الأول والذي كان بمضمون (يدرك الموظفون أهمية وظائفهم لتحقيق رؤية المصرف) فقد كان معامل الاختلاف بمقدار ٠,١٦٠ والذي يقيس مدى تقارب آراء العينة والذي كان طبقاً لذلك بالمرتبة الثانية في هذا المحور، والانحراف المعياري بلغ ٠,٧١٩ وكان الوسط الحسابي بمقدار ٤,٥٠٩ وهو أعلى من الوسط الافتراضي لمقياس ليكرت الخماسي المستخدم والبالغ ٣ درجات، وهذا يعني أن الأفراد عينة الاستبيان يرون أن الموظفون يدركون أهمية وظائفهم لتحقيق رؤية المصرف.
- السؤال الثاني والذي كان بمضمون (هنالك حماس بين الموظفين من أجل تحقيق رؤية المصرف) فقد كان معامل الاختلاف بمقدار ٠,١٦٩ والذي يقيس مدى تقارب آراء العينة والذي كان طبقاً لذلك بالمرتبة الثالثة في هذا المحور، والانحراف المعياري بلغ ٠,٧٥٥ وكان الوسط الحسابي بمقدار ٤,٤٦٥ وهو أعلى من الوسط الافتراضي لمقياس ليكرت الخماسي المستخدم والبالغ ٣ درجات، وهذا يعني أن الأفراد عينة الاستبيان يرون أن هنالك حماس بين الموظفين من أجل تحقيق رؤية المصرف.
- السؤال الثالث والذي كان بمضمون (هنالك رضا من الموظفين تجاه وظائفهم ونوع الأهداف التي تم رسمها للمصرف) فقد كان معامل الاختلاف بمقدار ٠,١٩٣ والذي يقيس مدى تقارب آراء العينة والذي كان طبقاً لذلك بالمرتبة الرابعة في هذا المحور ، والانحراف المعياري بلغ ٠,٨٤٤ وكان الوسط الحسابي بمقدار ٤,٣٦٨ وهو أعلى من الوسط الافتراضي لمقياس ليكرت الخماسي المستخدم والبالغ ٣ درجات، وهذا يعني أن الأفراد عينة الاستبيان يرون هنالك رضا من الموظفين تجاه وظائفهم ونوع الأهداف التي تم رسمها للمصرف.
- السؤال الرابع والذي كان بمضمون (لا يوجد تناقض بين نوع الوظيفة والهدف المخطط تحقيقه عن طريقها.) فقد كان معامل الاختلاف بمقدار ٠,١٩٧ والذي يقيس مدى تقارب آراء العينة والذي كان طبقاً لذلك بالمرتبة الرابعة في هذا المحور ، والانحراف المعياري بلغ ٠,٨٧٣ وكان الوسط الحسابي بمقدار ٤,٤٣٩ وهو أعلى من الوسط الافتراضي لمقياس ليكرت الخماسي المستخدم والبالغ ٣ درجات، وهذا يعني أن الأفراد عينة الاستبيان يرون لا يوجد تناقض بين نوع الوظيفة والهدف المخطط تحقيقه عن طريقها.

### المحور الثالث: إضافة قيمة للشركة

جدول ( 3-19 )

استجابة أفراد عينة الاستبيان لفقرات محور إضافة قيمة للشركة

ترتيب الفقرات	معامل اختلاف	انحراف معياري	وسط حسابي	لا اتفق تماماً		لا اتفق		محايد		اتفق		اتفق تماماً		الفقرات
				نسبة	تكرار	نسبة	تكرار	نسبة	تكرار	نسبة	تكرار	نسبة	تكرار	
1	0.125	0.582	4.640	0%	0	1%	1	3%	3	28%	32	68%	78	x1
4	0.134	0.619	4.605	0%	0	1%	1	4%	5	28%	32	67%	76	x2
12	0.166	0.755	4.535	1%	1	2%	2	5%	6	27%	31	65%	74	x3
3	0.134	0.611	4.553	0%	0	1%	1	4%	4	35%	40	61%	69	x4
9	0.150	0.681	4.526	0%	0	2%	2	5%	6	32%	36	61%	70	x5
11	0.164	0.730	4.456	0%	0	2%	2	9%	10	32%	36	58%	66	x6
13	0.169	0.754	4.456	1%	1	2%	2	5%	6	35%	40	57%	65	x7
10	0.162	0.731	4.518	0%	0	3%	3	6%	7	28%	32	63%	72	x8
5	0.135	0.621	4.588	0%	0	1%	1	4%	5	30%	34	65%	74	x9
8	0.144	0.654	4.535	0%	0	0%	0	9%	10	29%	33	62%	71	x10
2	0.130	0.595	4.570	0%	0	0%	0	5%	6	32%	37	62%	71	x11
6	0.144	0.654	4.544	0%	0	1%	1	6%	7	31%	35	62%	71	x12
7	0.144	0.654	4.544	0%	0	1%	1	6%	7	31%	35	62%	71	x13
	0.125	0.567	4.544	الوسط الحسابي والانحراف المعياري ومعامل الاختلاف لمحور إضافة قيمة للشركة										

تبين أن الوسط الحسابي الموزون لهذا المحور هو ٤,٥٤٤ وهو أكبر من الوسط الافتراضي للمقياس البالغ ٣ درجات، وبانحراف معياري منخفض جداً بلغ ٠,٥٦٧ في حين بلغت درجة معامل الاختلاف ٠,١٢٥، وهذا يدل على تقارب كبير حول فقرات هذا المحور من وجهة نظر الأفراد عينة الاستبيان. وعلى المستوى التفصيلي لهذا البعد يتضح أن جميع فقرات هذا البعد كانت أوساطها الحسابية المحسوبة أكبر من الوسط الافتراضي للمقياس، وكانت الفقرة المتمثلة بالسؤال الأول والمتضمن (يمكن إضافة قيمة للمصرف كلما كانت رؤية المصرف مكتوبة وواضحة وقابلة للتحقيق) قد حققت أقل معامل اختلاف في هذا البعد بلغ ٠,١٢٥ مما يعكس درجة الاتفاق العالية في إجابات أفراد العينة وكان الوسط الحسابي لها بمقدار ٤,٦٤٠ وبانحراف معياري ٠,٥٨٢ وهذا ما يدل على أنه يمكن إضافة قيمة للمصرف كلما كانت رؤية المصرف مكتوبة وواضحة وقابلة للتحقيق من وجهة نظر الأفراد عينة الاستبيان.

في حين أن الفقرة المتمثلة بالسؤال السابع المتضمنة (يمكن إضافة قيمة للمصرف كلما كان توصيات التدقيق الداخلي نابعة من تقييم موضوعي) قد حققت أعلى معامل اختلاف بلغ ٠,١٦٩ في هذا البعد وكان الوسط الحسابي لها بمقدار ٤,٤٥٦ وبانحراف معياري ٠,٧٥٤ وهذا ما يدل على الرغم من الأفراد عينة الاستبيان يرون أنه يمكن إضافة قيمة للمصرف كلما كانت توصيات التدقيق الداخلي نابعة من تقييم موضوعي. إلا أن إجماعهم على هذه الفقرة كان أقل من باقي الفقرات في هذا المحور.

أما بقية الأسئلة فكانت النتائج كالآتي:-

- السؤال الثاني والذي كان بمضمون (يمكن زيادة قيمة المصرف عن طريق تحقيق التوافق بين الموظفين لتحقيق رؤية المصرف). فقد كان معامل الاختلاف بمقدار ٠,١٣٤ والذي يقيس مدى تقارب آراء العينة والذي كان طبقاً لذلك بالمرتبة الرابعة في هذا المحور، والانحراف المعياري بلغ ٠,٦١٩ وكان الوسط الحسابي بمقدار ٤,٦٠٥ وهو أعلى من الوسط الافتراضي لمقياس ليكرت الخماسي المستخدم والبالغ ٣ درجات، وهذا يعني أن الأفراد عينة الاستبيان يرون أنه يمكن زيادة قيمة المصرف عن طريق تحقيق التوافق بين الموظفين لتحقيق رؤية المصرف.
- السؤال الثالث والذي كان بمضمون (أن خلق القيمة هو هدف نهائي لمجلس الإدارة والإدارة التنفيذية والإدارات الأخرى). فقد كان معامل الاختلاف بمقدار ٠,١٦٦ والذي يقيس مدى تقارب آراء العينة والذي كان طبقاً لذلك بالمرتبة الثانية عشر في هذا المحور، والانحراف المعياري بلغ ٠,٧٥٥ وكان الوسط الحسابي بمقدار ٤,٥٣٥ وهو أعلى من الوسط الافتراضي لمقياس ليكرت الخماسي المستخدم والبالغ ٣ درجات، وهذا يعني أن الأفراد عينة الاستبيان يرون إن خلق القيمة هو هدف نهائي لمجلس الإدارة والإدارة التنفيذية والإدارات الأخرى.
- السؤال الرابع والذي كان بمضمون (يمكن إضافة قيمة للمصرف عن طريق ضمان الامتثال التنظيمي للرؤية والرسالة والقيم لتحقيق الأهداف الإستراتيجية). فقد كان معامل الاختلاف بمقدار ٠,١٣٤ والذي يقيس مدى تقارب آراء العينة والذي كان طبقاً لذلك بالمرتبة الثالثة في هذا المحور، والانحراف المعياري بلغ

- ٠,٦١١ وكان الوسط الحسابي بمقدار ٤,٥٥٣ وهو أعلى من الوسط الافتراضي لمقياس ليكرت الخماسي المستخدم والبالغ ٣ درجات، وهذا يعني أن الأفراد عيّنة الاستبيان يرون أنه يمكن إضافة قيمة للمصرف عن طريق ضمان الامتثال التنظيمي للرؤية والرسالة والقيم لتحقيق الأهداف الإستراتيجية.
- السؤال الخامس والذي كان بمضمون (يمكن تحقيق إضافة قيمة عن طريق إنشاء قسم التدقيق الداخلي مستقل يرتبط بلجنة التدقيق في الهيكل التنظيمي). فقد كان معامل الاختلاف بمقدار ٠,١٥٠ والذي يقيس مدى تقارب آراء العيّنة والذي كان طبقاً لذلك بالمرتبة التاسعة في هذا المحور ، والانحراف المعياري بلغ ٠,٦٨١ وكان الوسط الحسابي بمقدار ٤,٥٢٦ وهو أعلى من الوسط الافتراضي لمقياس ليكرت الخماسي المستخدم والبالغ ٣ درجات، وهذا يعني أن الأفراد عيّنة الاستبيان يرون أنه يمكن تحقيق إضافة قيمة عن طريق إنشاء قسم التدقيق الداخلي مستقل يرتبط بلجنة التدقيق في الهيكل التنظيمي.
- السؤال السادس والذي كان بمضمون (يضيف التدقيق الداخلي قيمة عن طريق مساعدة مجلس الإدارة في التعرف على عمليات المصرف و درجة السيطرة على المخاطر والعمليات). فقد كان معامل الاختلاف بمقدار ٠,١٦٤ والذي يقيس مدى تقارب آراء العيّنة والذي كان طبقاً لذلك بالمرتبة الحادية عشر في هذا المحور ، والانحراف المعياري بلغ ٠,٧٣٠ وكان الوسط الحسابي بمقدار ٤,٤٥٦ وهو أعلى من الوسط الافتراضي لمقياس ليكرت الخماسي المستخدم والبالغ ٣ درجات، وهذا يعني أن الأفراد عيّنة الاستبيان يرون أن التدقيق الداخلي يضيف قيمة عن طريق مساعدة مجلس الإدارة في التعرف على عمليات المصرف و درجة السيطرة على المخاطر والعمليات..
- السؤال الثامن والذي كان بمضمون (إن إضافة قيمة للمصرف هو جهد مشترك بين الافراد والإدارات ينبع من الايمان بقيم المصرف). فقد كان معامل الاختلاف بمقدار ٠,١٦٢ والذي يقيس مدى تقارب آراء العيّنة والذي كان طبقاً لذلك بالمرتبة العاشرة في هذا المحور، والانحراف المعياري بلغ ٠,٧٣١ وكان الوسط الحسابي بمقدار ٤,٥١٨ وهو أعلى من الوسط الافتراضي لمقياس ليكرت الخماسي المستخدم والبالغ ٣ درجات، وهذا يعني أن الأفراد عيّنة الاستبيان يرون أن إضافة قيمة للمصرف هو جهد مشترك بين الافراد والإدارات ينبع من الإيمان بقيم المصرف.
- السؤال التاسع والذي كان بمضمون (يمكن إضافة قيمة للمصرف كلما كان التدقيق الداخلي يتمتع بالبصيرة بالتحليلات والتقييم) فقد كان معامل الاختلاف بمقدار ٠,١٣٥ والذي يقيس مدى تقارب آراء العيّنة والذي كان طبقاً لذلك بالمرتبة الخامسة في هذا المحور، والانحراف المعياري بلغ ٠,٦٢١ وكان الوسط الحسابي بمقدار ٤,٥٨٨ وهو أعلى من الوسط الافتراضي لمقياس ليكرت الخماسي المستخدم والبالغ ٣ درجات، وهذا يعني أن الأفراد عيّنة الاستبيان يرون أنه يمكن إضافة قيمة للمصرف كلما كان التدقيق الداخلي يتمتع بالبصيرة بالتحليلات والتقييم.
- السؤال العاشر والذي كان بمضمون (يمكن إضافة قيمة للمصرف كلما كان التدقيق الداخلي يتمتع برؤية واضحة وفهم عميق للأعمال التجارية للمصرف لتحسين انشطته). فقد كان معامل الاختلاف بمقدار ٠,١٤٤ والذي يقيس مدى تقارب آراء العيّنة والذي كان طبقاً لذلك بالمرتبة الثامنة في هذا المحور، والانحراف المعياري بلغ ٠,٦٥٤ وكان الوسط الحسابي بمقدار ٤,٥٣٥ وهو أعلى من الوسط الافتراضي لمقياس ليكرت الخماسي المستخدم والبالغ ٣ درجات.

درجات، وهذا يعني أن الأفراد عينة الاستبيان يرون أنه يمكن إضافة قيمة للمصرف كلما كان التدقيق الداخلي يتمتع برؤية واضحة وفهم عميق للأعمال التجارية للمصرف لتحسين أنشطته.

- السؤال الحادي عشر والذي كان مضمون (يمكن خلق القيمة للمصرف عن طريق جودة إبلاغ التدقيق الداخلي لنتائج التقييم وتوصياته لاتخاذ الإجراءات المناسبة). فقد كان معامل الاختلاف بمقدار ٠,١٣٠، والذي يقيس مدى تقارب آراء العينة والذي كان طبقاً لذلك بالمرتبة الثانية في هذا المحور، والانحراف المعياري بلغ ٠,٥٩٥ وكان الوسط الحسابي بمقدار ٤,٥٧٠ وهو أعلى من الوسط الافتراضي لمقياس ليكرت الخماسي المستخدم والبالغ ٣ درجات، وهذا يعني أن الأفراد عينة الاستبيان يرون أنه يمكن خلق القيمة للمصرف عن طريق جودة إبلاغ التدقيق الداخلي لنتائج التقييم وتوصياته لاتخاذ الإجراءات المناسبة.
- السؤال الثاني عشر والذي كان مضمون (تزداد قيمة المصرف عن طريق تحسين الإجراءات والعمليات وتقليل المخاطر إلى مستويات مقبولة..). فقد كان معامل الاختلاف بمقدار ٠,١٤٤ والذي يقيس مدى تقارب آراء العينة والذي كان طبقاً لذلك بالمرتبة السادسة في هذا المحور، والانحراف المعياري بلغ ٠,٦٥٤ وكان الوسط الحسابي بمقدار ٤,٥٤٤ وهو أعلى من الوسط الافتراضي لمقياس ليكرت الخماسي المستخدم والبالغ ٣ درجات، وهذا يعني أن الأفراد عينة الاستبيان يرون أن قيمة المصرف تزداد عن طريق تحسين الإجراءات والعمليات وتقليل المخاطر إلى مستويات مقبولة.
- السؤال الثالث عشر والذي كان مضمون (تزداد قيمة المصرف عن طريق القيمة التي يضيفها التدقيق الداخلي هي توفير رؤية مستقلة وخبيرة وشاملة لأنشطة المصرف). فقد كان معامل الاختلاف بمقدار ٠,١٤٤ والذي يقيس مدى تقارب آراء العينة والذي كان طبقاً لذلك بالمرتبة السابعة في هذا المحور، والانحراف المعياري بلغ ٠,٦٥٤ وكان الوسط الحسابي بمقدار ٤,٥٤٤ وهو أعلى من الوسط الافتراضي لمقياس ليكرت الخماسي المستخدم والبالغ ٣ درجات، وهذا يعني أن الأفراد عينة الاستبيان يرون أن قيمة المصرف تزداد عن طريق القيمة التي يضيفها التدقيق الداخلي هي توفير رؤية مستقلة وخبيرة وشاملة لأنشطة المصرف.

وتأسيساً على ما تقدم في العرض السابق يمكن ترتيب المحاور أعلاه حسب درجة الأهمية التي حظي بها بحسب إجابات أفراد العينة بالجدول الآتي:-

جدول (3-20)

ترتيب محاور الاستبيان حسب درجة الأهمية

المحور	الوسط الحسابي	الانحراف المعياري	معامل الاختلاف	ترتيب المحاور
المحور الأول	4.456	0.640	0.144	3
المحور الثاني	4.479	0.590	0.132	2
المحور الثالث	4.544	0.567	0.125	1

ويبين الجدول المذكور أنفاً أن المحور الثالث كان ترتيبه الأول من حيث تقارب إجابات أفراد العينة، وكان المحور الثاني قد حقق المرتبة الثانية، وجاء المحور الأول بالمرتبة الثالثة.

## المبحث (الثالث)

### نتائج اختبار فرضيات البحث

تمّ الاعتماد على اختبار تحليل الانحدار الخطي للتحقق من صحة الفرضيات الأساسية للبحث. وباستخدام برنامج الحزمة الإحصائية للعلوم الاجتماعية SPSS وكانت النتائج كما يأتي:-

الفرضية الأولى:- " ليس هناك تأثير ذو دلالة إحصائية للتدقيق الداخلي في تحديد درجة تشتت وضوح الرؤية بين الإدارة العليا والوسطى والدنيا".  
لاختبار هذه الفرضية تمّ صياغة نموذج الانحدار الخطي الآتي:-

$$DOVC = B_0 + B_1 IA + \varepsilon$$

حيث:-

IA = المتغير المستقل (التدقيق الداخلي).

DOVC = المتغير الوسيط (درجة تشتت وضوح الرؤية بين الإدارة العليا والوسطى والدنيا) والذي هنا يعتبر تابع<sup>o</sup> قياساً بالمتغير المستقل.  
ε = اخطاء التقدير.

B<sub>0</sub> = ثابت معادلة الانحدار والتي تمثل قيمة المتغير التابع عندما تكون قيمة المتغير المستقل مساوية للصفر.

B<sub>1</sub> = ميل دالة الانحدار والتي تقيس تأثير المتغير المستقل في المتغير التابع.

وباستخدام البرنامج الإحصائي SPSS كانت النتائج كالآتي:-

جدول (21-3)

ملخص نموذج اختبار الفرضية الأولى

Model Summary <sup>b</sup>				
Model	R	R Square	Adjusted R Square	Std. Error of the Estimate
1	.915 <sup>a</sup>	.838	.836	.239
a. Predictors: (Constant), IA				
b. Dependent Variable: DOVC				

يبين جدول ملخص النموذج المذكور أنفاً model summary أن قيمة الارتباط (R) بين المتغيرات بلغت ٠,٩١٥ وهي قيمة مرتفعة القوة، وأن معامل التحديد R Square بلغ ٠,٨٣٨ والذي يمثل القوة التفسيرية للنموذج المستخدم. أي أن المتغير المستقل (التدقيق الداخلي) يفسر ما قيمته ٨٣,٨% من المتغير الوسيط (درجة تشتت وضوح الرؤية بين الإدارة العليا والوسطى والدنيا)، وإن الانحراف المعياري لخطأ التقدير Std. Error of the Estimate

<sup>o</sup> يعد المتغير الوسيط تابع في قبالة المتغير المستقل، ويعد مستقل في قبالة للمتغير التابع

كان ٢٣٩,٠ وهو رقم منخفض جداً. وكلما انخفض هذا النوع من الأخطاء كلما كان ذلك أفضل من الناحية الإحصائية.

جدول (22-3)

تباين اختبار الفرضية الأولى

ANOVA <sup>a</sup>						
Model		Sum of Squares	df	Mean Square	F	Sig.
1	Regression	32.967	1	32.967	577.749	.000 <sup>b</sup>
	Residual	6.391	112	.057		
	Total	39.357	113			
a. Dependent Variable: DOVC						
b. Predictors: (Constant), IA						

يبين جدول المذكور أنفاً anova أن قيمة F المحسوبة بلغت ٥٧٧,٧٤٩ وهي أكبر من قيمتها الجدولية المحسوبة وفق درجات الحرية df (١١٢,١) والبالغة ٣,٨٤ عند مستوى دلالة ٥%. وان مستوى معنوية الاختبار Sig بلغت ٠,٠٠٠ وهي أقل من قيمة الخطأ المقبول في العلوم الاجتماعية والمحدد سلفاً بمقدار ٠,٠٥، وهذا ما يدل على ملائمة النموذج الإحصائي المستخدم لاختبار الفرضية.

جدول رقم (23-3)

معاملات دالة الانحدار للفرضية الأولى

Coefficients <sup>a</sup>						
Model		Unstandardized Coefficients		Standardized Coefficients	T	Sig.
		B	Std. Error	Beta		
1	(Constant)	.716	.158		4.531	.000
	IA	.844	.035	.915	24.036	.000
a. Dependent Variable: DOVC						

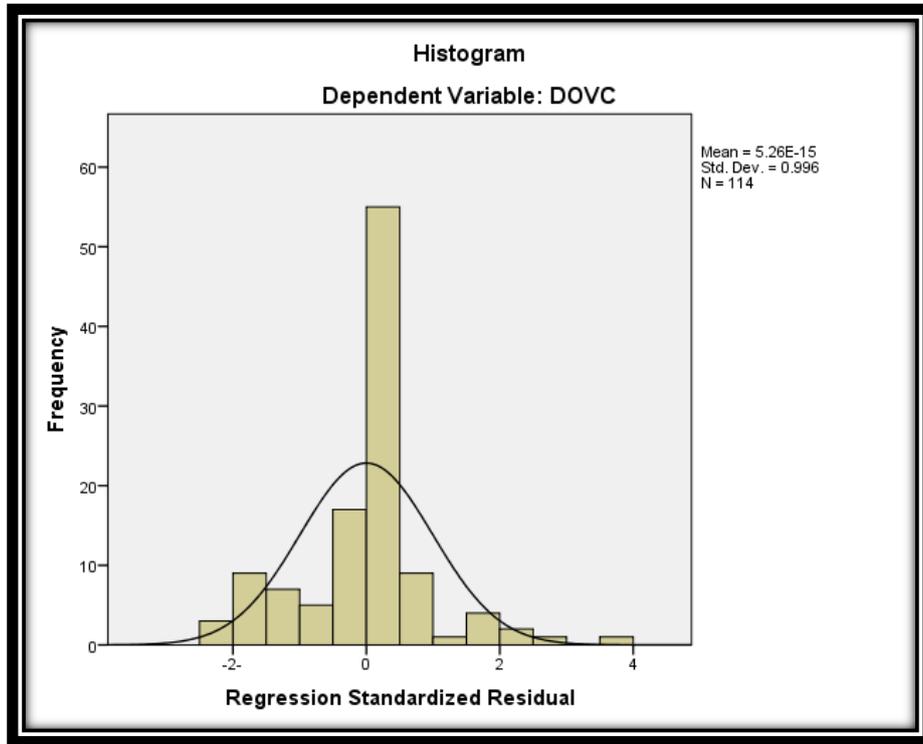
ويبين جدول معاملات دالة الانحدار **Coefficients** أن قيمة ثابت معادلة الانحدار  $B_0$  بلغت ٠,٧١٦، وأن قيمة ميل معادلة الانحدار  $B_1$  بلغت ٠,٨٤٤ والتي تبين تأثير المتغير المستقل في المتغير الوسيط (بواسطة المعامل B)، وتشير القيمة الموجبة للمعامل  $B_1$  إلى أن هنالك تأثيراً طردياً بين المتغيرين المستقل والوسيط أو بعبارة أخرى أن أي زيادة في المتغير المستقل (التدقيق الداخلي) بمقدار درجة واحدة يؤدي إلى الزيادة بمقدار ٨٤,٤% في المتغير الوسيط (درجة تشتت وضوح الرؤية بين الإدارة العليا والوسطى والدنيا) مع ثبات كل المتغيرات

المستقلة الأخرى، ويلاحظ من الجدول المذكور أنفاً أيضاً أن مستوى معنوية احصاءة T للمتغير المستقل بلغت ٠,٠٠ وهي أقل بكثير من الخطأ المقبول في العلوم الاجتماعية والمحدد سلفاً بمقدار ٠,٠٥ وهذا يعني أن بيانات العينة قد وفرت دليلاً مقنعاً على رفض الفرضية العدمية وقبول الفرضية البديلة لثبوت الأثر إحصائياً وعليه إن هنالك تأثيراً ذا دلالة إحصائية للتدقيق الداخلي في تحديد درجة تشتت وضوح الرؤية بين الإدارة العليا والوسطى والدنيا.

ويمكن إعادة صياغة معادلة الانحدار التي اعتمدت في اختبار الفرضية على ضوء النتائج التي تمّ التوصل إليها والتي يمكن استخدامها لغرض التنبؤ بالشكل الآتي:-

$$DOVC = 0.716 + 0.844 * IA$$

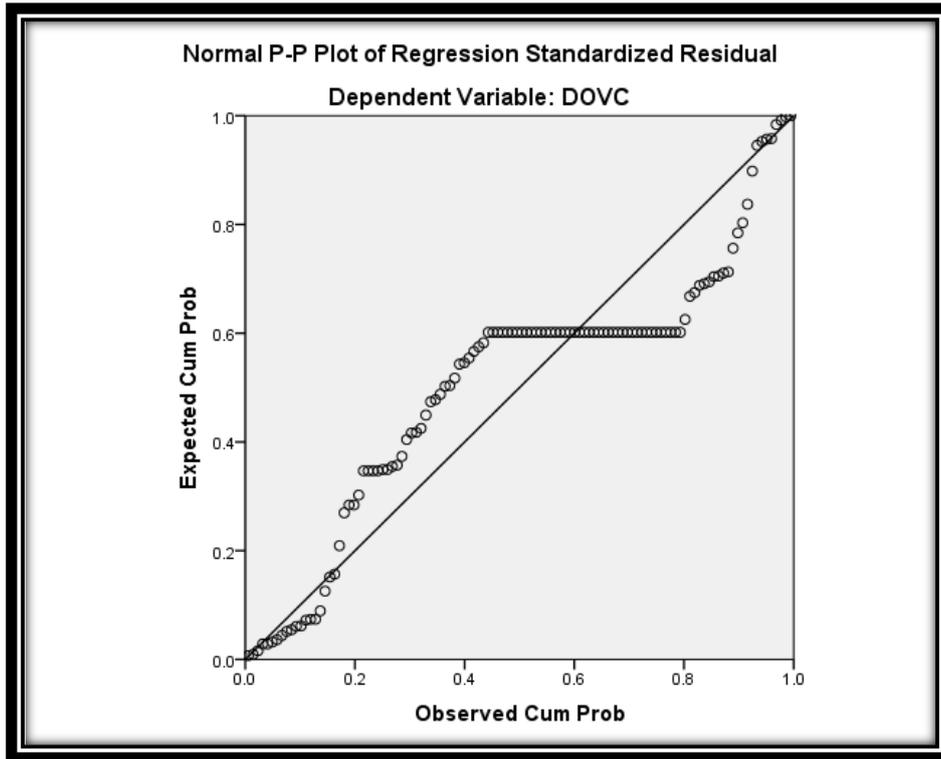
ويعرض الشكل الآتي المدرج التكراري والذي يبين التوزيع الطبيعي للبواقي الإحصائية لمعادلة الانحدار والذي يبين دقة معادلة الانحدار السابقة.



الشكل (3-7)

المدرج التكراري لبواقي الفرضية الأولى

ويبين الشكل الآتي استيفاء شروط اختبار تحليل الانحدار بشكل بياني والذي يبين توزع النقاط حول الخط المستقيم وهذا يثبت أن البواقي الإحصائية تتبع التوزيع الطبيعي.



الشكل (8-3)

التوزيع الطبيعي لبواقي الفرضية الأولى  
الفرضية الثانية:- " ليس هناك تأثير ذو دلالة إحصائية للتدقيق الداخلي في إضافة قيمة للشركة".

لاختبار هذه الفرضية تم صياغة نموذج الانحدار الخطي الآتي:-

$$AFV = B_0 + B_1 IA + \varepsilon$$

حيث:-

AFV = المتغير التابع (إضافة قيمة للشركة)

وباستخدام البرنامج الإحصائي SPSS كانت النتائج كالآتي:-

جدول (24-3)

ملخص نموذج اختبار الفرضية الثانية

Model Summary <sup>b</sup>				
Model	R	R Square	Adjusted R Square	Std. Error of the Estimate
1	.896 <sup>a</sup>	.804	.802	.252
a. Predictors: (Constant), IA				
b. Dependent Variable: AFV				

يبين جدول ملخص النموذج المذكور آنفاً model summary أن قيمة الارتباط (R) بين المتغيرات بلغت ٠,٨٩٦ وهي قيمة مرتفعة القوة، وأن معامل التحديد R Square بلغ ٠,٨٠٤ والذي يمثل القوة التفسيرية للنموذج المستخدم . أي أن المتغير المستقل (التدقيق الداخلي) يفسر ما قيمته ٨٩,٦% من التباين الحاصل في المتغير التابع (إضافة قيمة للشركة)، وإن الانحراف المعياري لخطأ التقدير Std. Error of the Estimate كان ٢٥٢,٠ وهو رقم منخفض جداً. وكلما انخفض هذا النوع من الأخطاء كلما كان ذلك أفضل من الناحية الإحصائية.

جدول(3-25)

تباين اختبار الفرضية الثانية

ANOVA <sup>a</sup>						
Model		Sum of Squares	df	Mean Square	F	Sig.
1	Regression	29.182	1	29.182	458.093	.000 <sup>b</sup>
	Residual	7.135	112	.064		
	Total	36.316	113			
a. Dependent Variable: AFV						
b. Predictors: (Constant), IA						

يبين الجدول المذكور آنفاً التباين anova أن قيمة F المحسوبة بلغت ٤٥٨,٠٩٣ وهي أكبر من قيمتها الجدولية المحسوبة وفق درجات الحرية df (١١٢,١) والبالغة ٣,٨٤ عند مستوى دلالة ٥%. وإن مستوى معنوية الاختبار Sig بلغت ٠,٠٠٠ وهي أقل من قيمة الخطأ المقبول في العلوم الاجتماعية والمحدد سلفاً بمقدار ٠,٠٥، وهذا ما يدل على ملائمة النموذج الإحصائي المستخدم لاختبار الفرضية.

جدول(3-26)

معاملات دالة الانحدار للفرضية الثانية

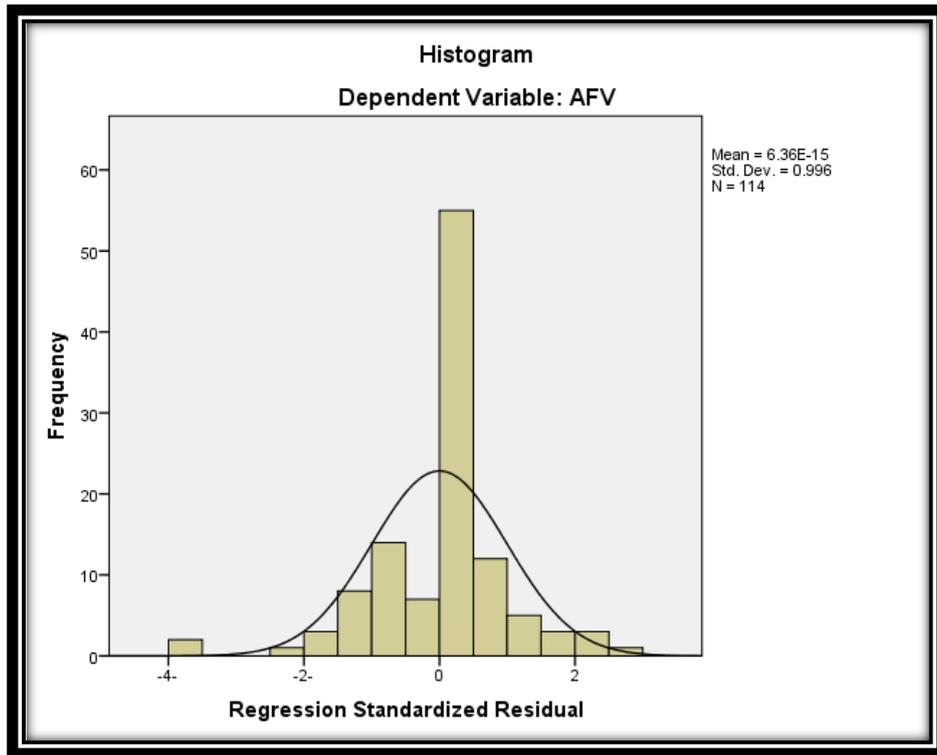
Coefficients <sup>a</sup>						
Model		Unstandardized Coefficients		Standardized Coefficients	T	Sig.
		B	Std. Error	Beta		
1	(Constant)	1.004	.167		6.009	.000
	IA	.794	.037	.896	21.403	.000
a. Dependent Variable: AFV						

ويبين جدول معاملات دالة الانحدار **Coefficients** أن قيمة ثابت معادلة الانحدار  $B_0$  بلغت 1,004، وإن قيمة ميل معادلة الانحدار  $B_1$  بلغت 0,794، والتي تبين تأثير المتغير المستقل في المتغير التابع (بواسطة المعامل B)، وتشير القيمة الموجبة للمعامل  $B_1$  إلى أن هنالك تأثيراً طردياً بين المتغيرين المستقل والتابع أو بعبارة أخرى أن أي زيادة في المتغير المستقل (التدقيق الداخلي) بمقدار درجة واحدة يؤدي إلى الزيادة بمقدار 79,4% في المتغير التابع (إضافة قيمة للشركة) مع ثبات كل المتغيرات المستقلة الأخرى، ويلاحظ من الجدول المذكور أنفاً أيضاً أن مستوى معنوية إحصاءه T للمتغير المستقل بلغت 0,00، وهي أقل بكثير من الخطأ المقبول في العلوم الاجتماعية والمحدد سلفاً بمقدار 0,05 وهذا يعني أن بيانات العينة قد وفرت دليلاً مقنعاً على رفض الفرضية العدمية وقبول الفرضية البديلة لثبوت الأثر إحصائياً وعليه أن هنالك تأثيراً ذا دلالة إحصائية للتدقيق الداخلي في إضافة قيمة للشركة.

ويمكن إعادة صياغة معادلة الانحدار التي اعتمدت في اختبار الفرضية على ضوء النتائج التي تمّ التوصل إليها والتي يمكن استخدامها لغرض التنبؤ بالشكل الآتي:-

$$AFV = 1.004 + 0.794 * IA$$

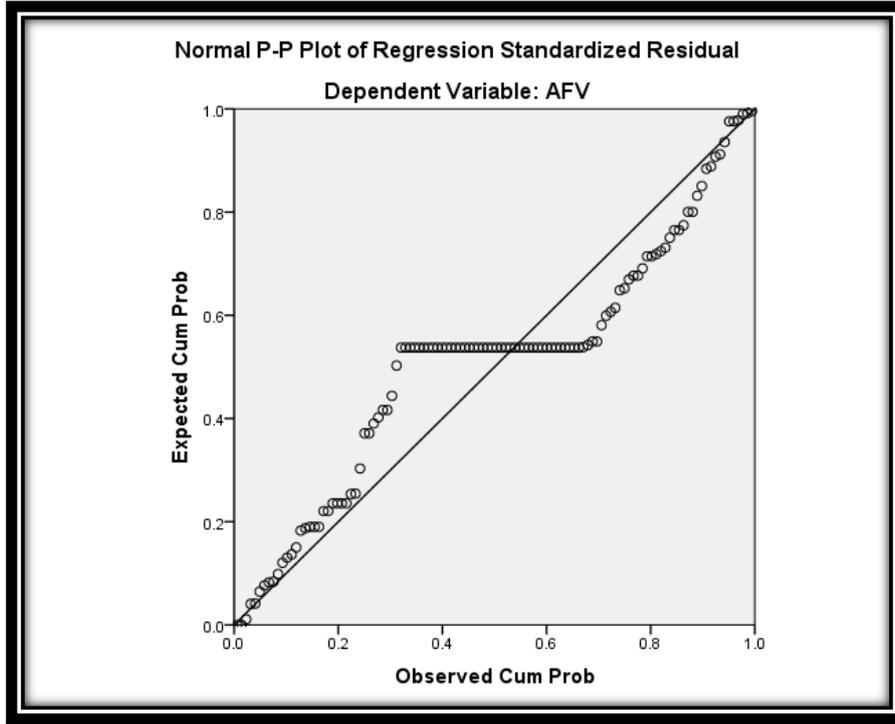
ويعرض الشكل الآتي المدرج التكراري والذي يبين التوزيع الطبيعي للبواقي الإحصائية لمعادلة الانحدار والذي يبين دقة معادلة الانحدار السابقة.



شكل (3-9)

### المدرج التكراري لبواقي الفرضية الثانية

ويبين الشكل الآتي استيفاء شروط اختبار تحليل الانحدار بشكل بياني والذي يبين توزع النقاط حول الخط المستقيم وهذا يثبت ان البواقي الإحصائية تتبع التوزيع الطبيعي.



الشكل (10-3)

التوزيع الطبيعي لبواقي الفرضية الثانية

الفرضية الثالثة:- " ليس هناك تأثير ذو دلالة إحصائية لتحديد درجة تشتت وضوح الرؤية بين الإدارة العليا والوسطى والدنيا في إضافة قيمة للشركة".  
لاختبار هذه الفرضية تم صياغة نموذج الانحدار الخطي الآتي:-

$$AFV = B_0 + B_1 DOVC + \varepsilon$$

وباستخدام البرنامج الإحصائي SPSS كانت النتائج كالآتي:-

جدول (27-3)

ملخص نموذج اختبار الفرضية الثالثة

Model Summary <sup>b</sup>				
Model	R	R Square	Adjusted R Square	Std. Error of the Estimate
1	.917 <sup>a</sup>	.841	.840	.227
a. Predictors: (Constant), DOVC				
b. Dependent Variable: AFV				

يبين جدول ملخص النموذج المذكور آنفاً model summary أن قيمة الارتباط (R) بين المتغيرات بلغت ٠,٩١٧ وهي قيمة مرتفعة القوة، وإن معامل التحديد R Square بلغ ٠,٨٤١ والذي يمثل القوة التفسيرية للنموذج المستخدم. أي أن المتغير الوسيط (درجة تشتت وضوح

الرؤية بين الإدارة العليا والوسطى والدنيا) يفسر ما قيمته ٤٦,١% من التباين الحاصل في المتغير التابع (إضافة قيمة للشركة)، وإن الانحراف المعياري لخطأ التقدير Std. Error of the Estimate كان ٢٢٧,٠ وهو رقم منخفض جداً. وكلما انخفض هذا النوع من الأخطاء كلما كان ذلك أفضل من الناحية الإحصائية.

جدول (28-3)

تباين اختبار الفرضية الثالثة

ANOVA <sup>a</sup>						
Model		Sum of Squares	df	Mean Square	F	Sig.
1	Regression	30.553	1	30.553	593.753	.000 <sup>b</sup>
	Residual	5.763	112	.051		
	Total	36.316	113			
a. Dependent Variable: AFV						
b. Predictors: (Constant), DOVC						

يبين الجدول المذكور أنفاً التباين anova أن قيمة F المحسوبة بلغت ٥٩٣,٧٥٣ وهي أكبر من قيمتها الجدولية المحسوبة وفق درجات الحرية df (١١٢,١) والبالغة ٣,٨٤ عند مستوى دلالة ٥%. وإن مستوى معنوية الاختبار Sig بلغت ٠,٠٠٠ وهي أقل من قيمة الخطأ المقبول في العلوم الاجتماعية والمحدد سلفاً بمقدار ٠,٠٥، وهذا ما يدل على ملائمة النموذج الإحصائي المستخدم لاختبار الفرضية.

جدول رقم (29-3)

معاملات دالة الانحدار للفرضية الثالثة

Coefficients <sup>a</sup>						
Model		Unstandardized Coefficients		Standardized Coefficients	T	Sig.
		B	Std. Error	Beta		
1	(Constant)	.598	.163		3.659	.000
	DOVC	.881	.036	.917	24.367	.000
a. Dependent Variable: AFV						

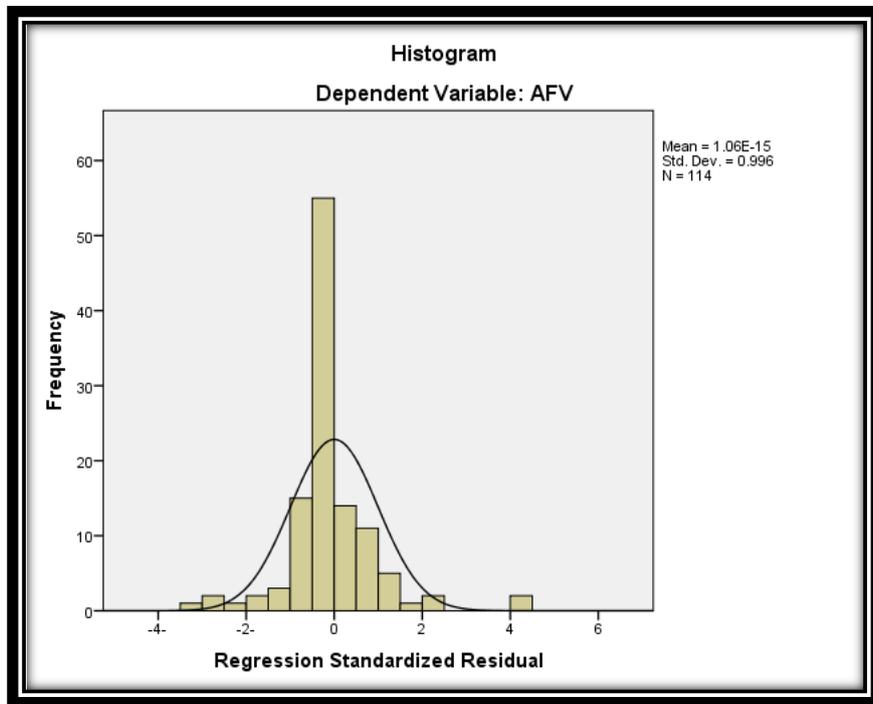
ويبين جدول معاملات دالة الانحدار Coefficients أن قيمة ثابت معادلة الانحدار  $B_0$  بلغت ٠,٥٩٨، وإن قيمة ميل معادلة الانحدار  $B_1$  بلغت ٠,٨٨١ والتي تبين تأثير المتغير الوسيط في المتغير التابع (بواسطة المعامل B)، وتشير القيمة الموجبة للمعامل  $B_1$  إلى أن هناك تأثيراً طردياً بين المتغيرين الوسيط والتابع أو بعبارة أخرى أن أي زيادة في المتغير الوسيط (درجة

تشنت وضوح الرؤية بين الإدارة العليا والوسطى والدنيا) بمقدار درجة واحدة يؤدي إلى الزيادة بمقدار ٨٨,١% في المتغير التابع (إضافة قيمة للشركة) مع ثبات كل المتغيرات المستقلة الأخرى، ويلاحظ من الجدول المذكور أنفاً أيضاً أن مستوى معنوية احصاءة T للمتغير المستقل بلغت ٠,٠٠، وهي أقل بكثير من الخطأ المقبول في العلوم الاجتماعية والمحدد سلفاً بمقدار ٠,٠٥. وهذا يعني أن بيانات العينة قد وفرت دليلاً مقنعاً على رفض الفرضية العدمية وقبول الفرضية البديلة لثبوت الأثر إحصائياً وعليه ان هنالك تأثيراً ذا دلالة إحصائية لتحديد درجة تشنت وضوح الرؤية بين الإدارة العليا والوسطى والدنيا في إضافة قيمة للشركة.

ويمكن إعادة صياغة معادلة الانحدار التي اعتمدت في اختبار الفرضية على ضوء النتائج التي تمّ التوصل إليها والتي يمكن استخدامها لغرض التنبؤ بالشكل الآتي:-

$$AFV = 0.598 + 0.881 * DOVC$$

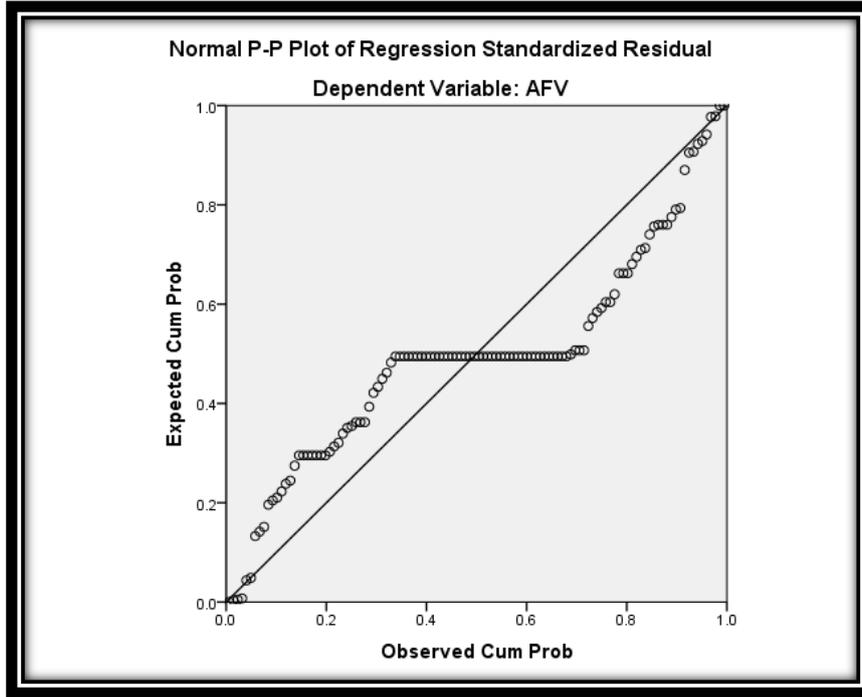
ويعرض الشكل الآتي المدرج التكراري والذي يبين التوزيع الطبيعي للبواقي الإحصائية لمعادلة الانحدار والذي يبين دقة معادلة الانحدار السابقة.



شكل (11-3)

المدرج التكراري لبواقي الفرضية الثالثة

ويبين الشكل الآتي استيفاء شروط اختبار تحليل الانحدار بشكل بياني والذي يبين توزع النقاط حول الخط المستقيم وهذا يثبت أن البواقي الإحصائية تتبع التوزيع الطبيعي.



الشكل (12-3)

التوزيع الطبيعي لبواقي الفرضية الثالثة

الفرضية الرابعة :- " ان تأثير التدقيق الداخلي في إضافة قيمة للشركة لا يتم من خلال تحديد درجة تشتت وضوح الرؤية بين الإدارة العليا والوسطى والدنيا".

لغرض اختبار هذه الفرضية سيتم استخدام تحليل المسار Path Analysis وهو تحليل يأخذ بالحسبان العلاقة بين المتغير المستقل والمتغير الوسيط عند قياس تأثيرهما في المتغير التابع، إذ أظهرت نتائج الفرضيات السابقة تحقق شروط تحليل المسار وكالاتي:-

- ١- أن هناك تأثيراً للمتغير المستقل (التدقيق الداخلي) في المتغير الوسيط (درجة تشتت وضوح الرؤية بين الإدارة العليا والوسطى والدنيا) وهذا ما تم اثباته في الفرضية الأولى.
- ٢- أن يكون هناك تأثيراً للمتغير الوسيط (درجة تشتت وضوح الرؤية بين الإدارة العليا والوسطى والدنيا) في المتغير التابع (إضافة قيمة للشركة) وهذا ما تم اثباته في الفرضية الثالثة.

وباستخدام برنامج Amos الإحصائي كانت النتائج كالاتي:-

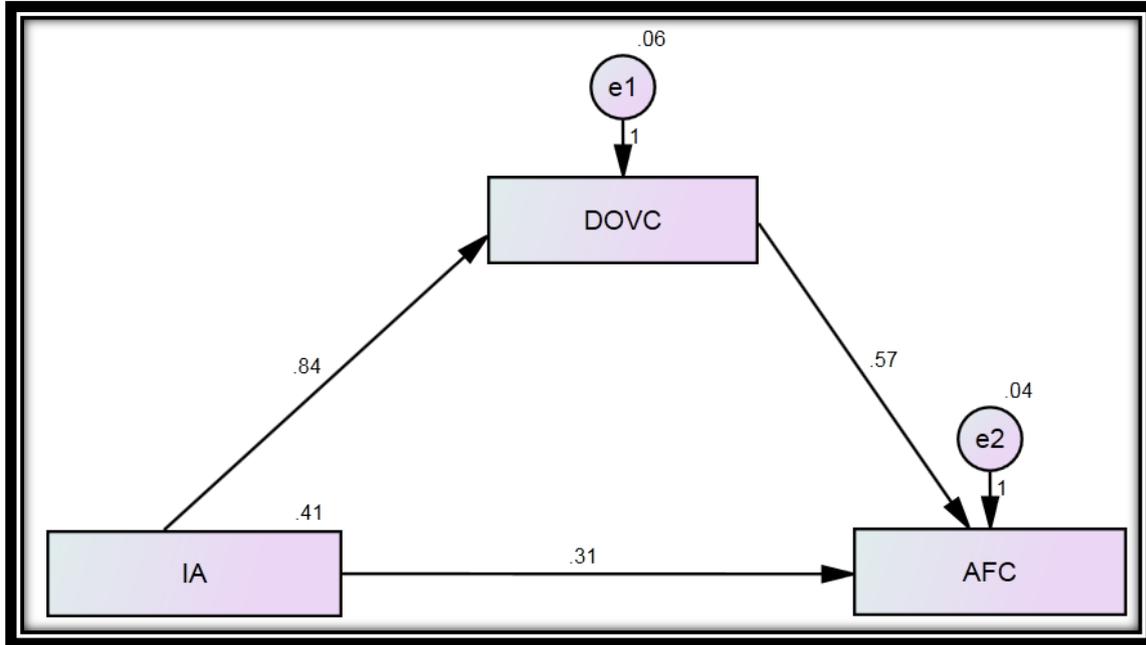
جدول (30-3)

نتائج تحليل المسار لاختبار الفرضية الرابعة

Regression Weights: (Group number 1 - Default model)						
Path		Estimate	S.E.	C.R.	P	
DOVC	<---	IA	0.844	0.035	24.143	0.000

AFV	<---	DOVC	0.573	0.084	6.858	0.000
AFV	<---	IA	0.311	0.077	4.033	0.000

يلاحظ من نتائج جدول تحليل المسار path analyses المذكور آنفاً أن المتغير المستقل (التدقيق الداخلي) يؤثر في المتغير الوسيط (درجة تشتت وضوح الرؤية بين الإدارة العليا والوسطى والدنيا) لأن قيمة P-Value لها بلغت ٠,٠٠٠ وهي أقل من قيمة الخطأ المقبول في العلوم الاجتماعية والبالغة ٠,٠٥، وكذلك فإن المتغير الوسيط (درجة تشتت وضوح الرؤية بين الإدارة العليا والوسطى والدنيا) لا يزال ضمن دائرة التأثير المعنوي في المتغير التابع (إضافة قيمة للشركة) لأن قيمة P-Value له بلغت ٠,٠٠٠ وهي أصغر من قيمة الخطأ المقبول في العلوم الاجتماعية والبالغة ٠,٠٥، ويلاحظ أيضاً بأن المتغير المستقل (التدقيق الداخلي) لا يزال تأثيره معنوي إحصائياً في المتغير التابع (إضافة قيمة للشركة) لأن قيمة P-Value له بلغت ٠,٠٠٠ وهي أقل من قيمة الخطأ المقبول في العلوم الاجتماعية والبالغة ٠,٠٥، وهذا يعني أن تأثير التدقيق الداخلي في إضافة قيمة للشركة يتم من خلال تحديد درجة تشتت وضوح الرؤية بين الإدارة العليا والوسطى والدنيا وإن هذه الوساطة هي من نوع الوساطة الجزئية، وعليه يتم رفض فرضية البحث العدمية وقبول الفرضية البديلة أي أن تأثير التدقيق الداخلي في إضافة قيمة للشركة يتم من خلال تحديد درجة تشتت وضوح الرؤية بين الإدارة العليا والوسطى والدنيا. والشكل الآتي يبين نموذج تحليل المسار لمتغيرات الدراسة الثلاث.



الشكل (3-13)

نموذج تحليل المسار لاختبار الفرضية الرابعة

## الفصل الرابع

### الاستنتاجات والتوصيات

## المبحث الأول

### الاستنتاجات

في ضوء النتائج المستخلصة من عرض الجانبين النظري والعلمي للبحث وتحليلهما، فقد توصلت الباحثة إلى مجموعة من الاستنتاجات وهي كما يأتي:-

- ١- شهد التدقيق الداخلي تطورًا وتوسعًا في مفاهيمه وأهدافه على مرّ السنين استجابة للحاجة التي فرضها التطور الاجتماعي والاقتصادي والتكنولوجي.
- ٢- حدد تعريف التدقيق الداخلي الدور الجديد للتدقيق الداخلي بتقييم وتحسين عمليات الرقابة الداخلية وإدارة المخاطر والحوكمة. وهو بذلك يسجل نقطة تحول من الهدف التقليدي إلى هدف إضافة قيمة للشركة.
- ٣- يتمتع التدقيق الداخلي باستقلالية في الشركة، وتتحقق هذه الاستقلالية عندما يتمكن المدققون الداخليون من أداء عملهم بحرية تامة دون قيود.
- ٤- يقوم المدقق الداخلي بدوره في الشركات عن طريق خدماته الاستشارية والتوكيدية.
- ٥- تمتد خدمات التدقيق الداخلي لكل وظائف الشركة وأنشطتها فضلاً عن تقييم الخطط والسياسات والإجراءات.
- ٦- بشكل عام فإن المدقق الداخلي يراجع ويقيم ويقدم خدمات التأكيد إلا أنه لا يصمم ولا يكفل ولا يطبق ولا يدير ولا يتحمل مسؤولية الضوابط الرقابية .
- ٧- للإدارة العليا أن تطلب من المدقق الداخلي أن يساعد في تصميم وتطبيق أنظمة الرقابة والأنظمة المحاسبية عن طريق خدماته الاستشارية.
- ٨- يجري التدقيق الداخلي تقييم أولي للمخاطر التي تواجه الشركة ويقوم المدقق الداخلي بجمع المعلومات المتعلقة بالمخاطر والإبلاغ عنها في الوقت المناسب عبر الشركة لتمكين الموظفين والإدارة ومجلس الإدارة من القيام بمسؤولياتهم.
- ٩- يتأكد التدقيق الداخلي من أن رؤية الشركة قد تم صياغتها وفق خطوات علمية مدروسة وإن تكون واضحة ومفهومة لجميع الموظفين في الشركة، فكلما فهم الموظفين رؤية الشركة وتوافقوا معها بصوره أفضل زادت فرص بقائهم في الشركة وهذا كله يساعد على استغلال موارد الشركة بشكل أكثر كفاءة وفعالية وفي زيادة الإنتاجية بجودة عالية وتكاليف أقل.
- ١٠- يسهم التدقيق الداخلي في تقييم رؤية الشركة عن طريق الفهم العميق لأهدافها وتحليل البيئة التنافسية وتحديد الفرص والتهديدات. كما أنه يساعد الإدارة العليا في تحديد الإستراتيجيات الملائمة وتوجيه الجهود نحو تحقيق هذه الأهداف.
- ١١- يسهم التدقيق الداخلي بتقييم رؤية الشركة لما له من دور مهم في تحديد درجة تشتت وضوح الرؤية بين الإدارة العليا والوسطى والدنيا باعتبارها مخاطر تواجه جميع الشركات وان إهمال مثل تحديد هذه المخاطر من شأنه أن ينتج مخاطر أخرى مما يحول دون تحقيق الشركة لأهدافها الإستراتيجية وبالتالي رؤيتها.

## المبحث الثاني

### التوصيات

بناءً على الاستنتاجات التي تم التوصل إليها في المبحث الأول من هذا الفصل، تقترح الباحثة بعض التوصيات التي ترى أنها جديرة بالاهتمام وهي كما يأتي:-

- ١- ينبغي على المدقق الداخلي مواكبة التطورات الحديثة في مفهوم التدقيق الداخلي وأهدافه ومعاييرها.
- ٢- لا بُدَّ وأن يتمتع الرئيس التنفيذي للتدقيق الداخلي بإمكانية التواصل المباشر مع الإدارة العليا ومجلس الإدارة .
- ٣- من المهم اشراك المدققين الداخليين في الشركات بدورات تدريبية على التوجهات الحديثة في التدقيق الداخلي لزيادة خبراتهم المهنية وتحسين جودة خدمات التدقيق الداخلي وتمكينهم من استخدام الأدوات اللازمة لتحقيق أهداف التدقيق.
- ٤- من الضروري أن تكلف الإدارة العليا إدارة التدقيق الداخلي بتقديم تأكيدات حول مدى فهم وإدراك الموظفين في المستويات الإدارية المختلفة لرؤية الشركة ومدى إيمانهم بها لما في ذلك من أهمية في تحقيقها.
- ٥- من المهم أن تقوم الإدارة العليا ببناء ثقافة الشركة بشكل يشجع العاملين على المشاركة في وضع الخطط والإجراءات والسياسات لما له من أهمية في تنفيذها وتحديد الانحرافات بها ومعالجتها بشكل سريع فضلاً عن تعزيز ولاء الموظفين للشركة ومن ثمّ حماية البيئة الداخلية وتعزيز الميزة التنافسية.
- ٦- من الضروري مشاركة الرؤية مع المستويات الإدارية لتعزيز الشفافية بين الإدارات لتحقيق التوافق حول الرؤية.
- ٧- ينبغي تحفيز الموظفين في الشركة على التعلق بالعمل عن طريق استخدام إستراتيجيات تحفيزية تسهم في زيادة حب الموظف للعمل وكذلك تشجيعهم على إعطاء المعلومات المهمة لمساعدة المدققين الداخليين في تحديد وتخفيف المخاطر في الشركة.
- ٨- من المهم أن تستجيب الإدارة العليا الاستجابة المناسبة والسريعة لتوصيات التدقيق الداخلي.
- ٩- ينبغي على الإدارة وضع رؤية واضحة للشركة وتعريف الموظفين بها، لأن عدم وضوح الرؤية للشركة ينتج عنه مشاكل قيمية فيما يتعلق بالموظفين، فالمستقبل غير مؤكد ولا يمكن التنبؤ به خارج عن السيطرة، وهذا يمكن عدّ النتيجة المحبطة على أنها مخاطرة، لأنها تؤثر على الإنتاجية اليومية وبعدها عن الهدف الإستراتيجي.

# المصادر

## أولاً: القرآن الكريم

### ثانياً: الكتب

- ١- ابراهيم, مروان عبد المجيد(2010): استراتيجية الرياضة " الأهداف وخطط العمل المستقبلية للاتحادات والاندية الرياضية في الوطن العربي, الطبعة الاولى, مؤسسة الوراق للنشر والتوزيع.
- ٢- الاسطة, عبد القادر محمد(2016): اساسيات الإدارة الإستراتيجية الحديثة, الاكاديميون للنشر والتوزيع.
- ٣- جاد الرب, سيد محمد (2016): التخطيط الاستراتيجي " منهج لتحقيق التميز التنافسي ", الطبعة الاولى, دار الفجر للنشر والتوزيع /4 شارع هاشم الاشقر – النزهة الجديدة القاهرة – مصر.
- ٤- جوارنة, تهاني احمد(2018): التأصيل الاسلامي للأهداف المهارية, الطبعة الاولى, دار الكتب الثقافي للنشر والتوزيع والدعاية والاعلان.
- ٥- الجيزاوي, محمد (2018): الإدارة الإستراتيجية والاعمال الالكترونية (اشكاليات النظرية والتطبيق), الطبعة الاولى, الناشر E-kutub Ltd, شركة بريطانية مسجلة في انجلترا برقم : 7513024.
- ٦- حريم, حسين محمد (2010): ادارة المنظمات " منظور كلي", الاصدار الثاني, دار الحامد للنشر والتوزيع, عمان – الاردن.
- ٧- حمدان, خالد محمد, ادريس, وائل محمد صبحي(2019): الإستراتيجية والتخطيط الاستراتيجي " منهج معاصر", دار اليازوري العلمية للنشر والتوزيع, عمان – الاردن .
- ٨- خضر, شيراز محمد(2022): التحليل المحاسبي, الطبعة الاولى, دار الاكاديمية للطباعة والنشر والتوزيع.
- ٩- خليفة, محمد احمد كاسب(2020): حوكمة الشركات ما بين التمويل والتدقيق الداخلي, دار الفكر الجامعي.
- ١٠- درة, عبد الباري ابراهيم وجرادات, ناصر محمد سعود(2014): الإدارة الإستراتيجية في القرن الحادي والعشرين " النظرية والتطبيق ", الطبعة الاولى, دار وائل للطباعة والنشر والتوزيع.
- ١١- الدوري, زكريا مطلق (2020): الإدارة الإستراتيجية " مفاهيم وعمليات وحالات دراسية ", دار اليازوري العلمية للنشر والتوزيع, عمان – الاردن.
- ١٢- ذيب, هيثم عبدالله (2020): اصول التخطيط الاستراتيجي, دار اليازوري العلمية للنشر والتوزيع, عمان – الاردن .
- ١٣- رسلان, علاء الدين (2020): ابحاث تطبيقية في الإدارة المعاصرة (ابحاث محكمة ), الطبعة الاولى, دار مؤسسة رسلان للطباعة والنشر والتوزيع, سورية – دمشق – جرمانا.
- ١٤- الرمحي, زاهر عطا(2017):الاتجاهات الحديثة في التدقيق الداخلي وفقا للمعايير الدولية, الطبعة الاولى, دار المأمون للنشر والتوزيع, عمان.
- ١٥- الزعبي, د. علي فلاح (2019): ادارة التسويق " منظور تطبيقي استراتيجي ", دار اليازوري العلمية للنشر والتوزيع.
- ١٦- زيدان, سلمان (2017): العمق الاستراتيجي " موقع التخطيط والمعلومات في صناعة القرارات, الطبعة الاولى, دار زهران للنشر والتوزيع, عمان – الاردن.
- ١٧- الساعدي, محمد زامل فليح والساعدي, حكيم حمود فليح.(2019): التدقيق الداخلي في الشركات العامة وفق معايير التدقيق الدولية, الطبعة الاولى, دار عشتار الاكاديمية للنشر والتوزيع. بغداد.
- ١٨- السالم, مؤيد (2018): تصميم المنظمات وتحليلها, الطبعة الاولى, دار حميثرا للنشر والتوزيع.
- ١٩- سلطان, حكمت رشيد, وعثمان, محمود محمد امين (2021): مفاهيم معاصرة في الإدارة الإستراتيجية, شركة دار الاكاديميون للنشر والتوزيع, عمان-الاردن.

- ٢٠- صالح، احمد السيد والسيد، داليا (2019): مبادئ الرقابة والمراجعة الداخلية وفقا للمعايير الدولية والأمريكية، كلية التجارة جامعة الاسكندرية.
- ٢١- صقور، مجد والصرن، رعد (2018): الإدارة الإستراتيجية، من منشورات الجامعة الافتراضية السورية، الجمهورية العربية السورية .
- ٢٢- طوقان، عامر محمد سعيد (2018): التخطيط الاستراتيجي والتخطيط التشغيلي، الطبعة الاولى، شركة دار البيروني للنشر والتوزيع، عمان- الاردن.
- ٢٣- العامري، سعود جايد والشريفي، ناظم حسن(2009): " المحاسبة المتقدمة في الشركات و الاسس النظرية والعلمية لاحتساب قيمة الشركات"، الطبعة الأولى، دار الزهران للنشر والتوزيع، عمان- الاردن.
- ٢٤- العديلي، ابراهيم (2018): فن الإدارة الإستراتيجية، الطبعة الاولى، دار زهران للنشر والتوزيع، عمان - الاردن.
- ٢٥- عفانة، محمد كمال(2022): ادارة الائتمان المصرفي، الطبعة الاولى، دار اليازوري العلمية.
- ٢٦- العمار، عمار بن عبدالله(2020): الإطار العام لعمل وحدات المراجعة الداخلية في الاجهزة الحكومية بالمملكة العربية السعودية، الطبعة الثانية، فهرسة مكتبة الملك فهد اثناء النشر، الرياض.
- ٢٧- العمار، عمار بن عبدالله(2014): الإطار العام لعمل وحدات المراجعة الداخلية في الأجهزة الحكومية بالمملكة العربية السعودية، فهرسة مكتبة الملك فهد الوطنية أثناء النشر، الرياض.
- ٢٨- عيسوي، احمد طاهر احمد محمود (2018): التخطيط الاستراتيجي المستدام، نشره د. احمد طاهر احمد.
- ٢٩- الغالبي، طاهر محسن منصور وادريس، وائل محمد صبحي (2009): الإدارة الإستراتيجية " منظور منهجي متكامل ". الطبعة الثانية، دار وائل للنشر- عمان.
- ٣٠- كافي، مصطفى يوسف (2017): ادارة الاعمال الدولية، شركة دار الاكاديميون للنشر والتوزيع، عمان- الاردن.
- ٣١- الكرخي، مجيد (2014): التخطيط الاستراتيجي المبني على النتائج، بيت الغشام للنشر والترجمة.
- ٣٢- المبيضين، صفوان محمد والكلبي، عائض بن شافي (2020): تحليل الوظائف وتصميمها في الموارد البشرية، الطبعة الاولى، دار اليازوري للنشر والتوزيع.
- ٣٣- محمد، ماهر جابر(2022): حوكمة الجامعات العالمية والعربية، وكالة الصفحة العربية.
- ٣٤- المحمدي، سعد علي ریحان (2020): الإدارة الإستراتيجية وادارات معاصرة " التمكين- التغيير- التناقضات - التفاوض "، المجلد الاول، دار اليازوري للنشر والتوزيع، عمان- الاردن.
- ٣٥- المحمدي، سعد علي ریحان (2022): الإدارة الإستراتيجية، الاصدار الاول، دار اليازوري العلمية للنشر والتوزيع، عمان - الاردن.
- ٣٦- مصطفى، علي محمد حسن (2017): اثر التخطيط الاستراتيجي في تسويق خدمات قطاع الاتصالات الاردنية، الطبعة الاولى، دار زهران للنشر والتوزيع، عمان - الاردن.
- ٣٧- المعجم العربي الأساسية المنظمة العربية للتربية والثقافة والعلوم، توزيع لاروس، 1989، ص، ص 494 - 495.
- ٣٨- المعلوي، سعيد جندب والمعلوي، صالح جندب (2019): التخطيط الاستراتيجي في الإدارة الحديثة مفاهيم اساسية للمخططين الاستراتيجيين، الطبعة الاولى، شركة العبيكان للنشر والتوزيع، المملكة العربية السعودية- الرياض.
- ٣٩- مقدم، وهيبة (2019): الإدارة الإستراتيجية للمؤسسة عن طريق لوحة القيادة، الطبعة الاولى، دار التعليم الجامعي، الجزائر.

- ٤٠- الموسوي, سنان (2008): ادارة الموارد البشرية وتأثيرات العولمة عليها, الطبعة الاولى- الاصدار الثاني, دار مجدلاوي للنشر والتوزيع, عمان- الاردن.
- ٤١- ناطورية, علاء الدين (2009): الإدارة الإستراتيجية والتخطيط الاستراتيجي, دار زهران للنشر والتوزيع, عمان – الاردن.
- ٤٢- النعيمي, صلاح عبد القادر(2021): الإستراتيجية والإدارة الإستراتيجية" نظرة تحليلية وعلاقات تكاملية للمفاهيم والمصطلحات " , الطبعة الاولى, دار اليازوري العلمية للنشر والتوزيع.
- ٤٣- الوردات, خلف عبدالله(2017): دليل التدقيق الداخلي وفق المعايير الدولية الصادرة عن IIA, الطبعة الاولى, النشر والتوزيع الوراق.
- ٤٤- الياس, طارق (2019): الإدارة بالعمليات : من الإستراتيجية إلى الخطط التنفيذية, الطبعة الاولى, مركز الخبرات المهنية للإدارة .

### ثالثاً:- الرسائل والأطاريح الجامعية

- ١- آل فتح الله، محمد عبد علي محمد علي.(2023): تأثير تبني مؤشرات S&P500 للشفافية في مخاطر المعلومات المحاسبية وانعكاساتها على قيمة المنشأة "دراسة تطبيقية في عينة من المصارف التجارية الخاصة المدرجة في سوق العراق للأوراق المالية". أطروحة دكتوراه مقدمة إلى مجلس كلية الإدارة والاقتصاد في جامعة كربلاء كجزء من متطلبات نيل درجة دكتوراه فلسفة في المحاسبة.
- ٢- البطاط، علي عودة زكي جابر.(2021):توظيف المعلومات المالية وغير المالية (معايير SASB) في تعزيز شفافية الإبلاغ وثقة المستثمرين وقيمة الشركة، رسالة ماجستير مقدمة إلى مجلس كلية الإدارة والاقتصاد جامعة كربلاء في علوم في المحاسبة، جامعة كربلاء- كلية الإدارة والاقتصاد، العراق.
- ٣- بوعلام، صالح(2018): دور وأهمية وظيفة المراجعة الداخلية في تعزيز حوكمة الشركات وادارة المخاطر وانعكاسات ذلك على استمرارية المنظمة وقيمتها. اطروحة مقدمة لنيل شهادة الدكتوراه علوم في علوم الاقتصادية، كلية العلوم الاقتصادية والعلوم التجارية وعلوم التسيير-الجزائر.
- ٤- الحسناوي، مشتاق محمد ريسان.(2020): تأثير تطبيق معايير الاستدامة في تعزيز قيمة الشركة. رسالة ماجستير مقدمة إلى مجلس كلية الإدارة والاقتصاد جامعة كربلاء في علوم في المحاسبة، جامعة كربلاء- كلية الإدارة والاقتصاد، العراق.
- ٥- السعدي، الاء سالم مهدي(2021):قياس مستوى الافصاح المستدام في ظل التقارير المتكاملة لتعزيز قيمة الشركة دراسة تطبيقية لعينة من المصارف المدرجة في سوق العراق للأوراق المالية ، رسالة ماجستير مقدمة إلى مجلس كلية الإدارة والاقتصاد جامعة كربلاء في علوم في المحاسبة، جامعة كربلاء- كلية الإدارة والاقتصاد، العراق.
- ٦- شاكر، صفا ياسين. (2021):العوامل المؤثرة في جودة التدقيق الخارجي وانعكاسها على ثقة المستخدمين وقيمة الشركة. رسالة ماجستير مقدمة إلى مجلس كلية الإدارة والاقتصاد جامعة كربلاء في علوم في المحاسبة، جامعة كربلاء- كلية الإدارة والاقتصاد، العراق.
- ٧- الشريفي، كرار عباس حسين.(2021): تأثير هيكل التمويل في تعزيز قيمة الشركة بإطار نظرية الالتقاط (دراسة تحليلية لعينة من الشركات الصناعية المدرجة في سوق العراق للأوراق المالية للمدة

- رسالة مقدمة إلى مجلس كلية الإدارة والاقتصاد جامعة كربلاء، وهي جزء من متطلبات نيل درجة الماجستير في علوم إدارة الأعمال.
- ٨- الشمري، مشتاق طالب عبد الامير.(2022): توظيف التفكير الهندسي للمدقق الداخلي في بيئة المعلومات المحاسبية لتعزيز قيمة الشركة. اطروحة مقدمة إلى مجلس كلية الإدارة والاقتصاد جامعة كربلاء في علوم في المحاسبة، جامعة كربلاء- كلية الإدارة والاقتصاد، العراق.
- ٩- الصراف، هاشم حيدر يوسف.(2023): تأثير التدفق النقدي الحر في كفاءة القرارات الاستثمارية وانعكاسها على قيمة الشركة. رسالة ماجستير مقدمة إلى مجلس كلية الإدارة والاقتصاد جامعة الكوفة في علوم في المحاسبة، جامعة الكوفة- كلية الإدارة والاقتصاد، العراق.
- ١٠- عبود، علي رزوقي.(2021): اثر تطبيق (IFRS) في تحسين المحتوى المعلوماتي للتقارير المالية وانعكاسها على قيمة الشركة} دراسة تحليلية مقارنة في عينة من الشركات العراقية والاردنية المدرجة في السوق المالي}. رسالة ماجستير مقدمة إلى مجلس كلية الإدارة والاقتصاد جامعة كربلاء في علوم في المحاسبة، جامعة كربلاء- كلية الإدارة والاقتصاد، العراق.
- ١١- الغانمي، جعفر فالح ناصر.(2017): القياس والافصاح المحاسبي عن راس المال الفكري واثرها في قيمة الوحدة الاقتصادية" دراسة في المصرف العقاري ومعمل الاسمنت/السماءة". رسالة ماجستير مقدمة إلى مجلس كلية الإدارة والاقتصاد جامعة القادسية في علوم في المحاسبة.
- ١٢- الغزالي، محمد مالك حتوت .(2022): تأثير تغير هيكل الملكية في القيمة الحقيقية للاسهم عن طريق سياسة توزيع الارباح" دراسة تحليلية مقارنة لعدد من المنشآت العراقية في سوق العراق للأوراق المالية وعدد من المنشآت القطرية في سوق الدوحة للأوراق المالية للمدة من 2010-2019". اطروحة مقدمة إلى مجلس كلية الإدارة والاقتصاد جامعة الكوفة في علوم ادارة الاعمال، جامعة الكوفة- كلية الإدارة والاقتصاد، العراق.
- ١٣- قاسمي، السعيد (2012):التفاعل بين الرسالة والبيئة في المؤسسة الاقتصادية الجزائرية "دراسة حالة بعض مؤسسات صناعة الادوية " اطروحة مقدمة لنيل شهادة الدكتوراه علوم في العلوم الاقتصادية، جامعة فرحات عباس، سطيف –الجزائر.
- ١٤- كاظم، حيدر نعمة.(2022):تأثير المداخل الجديدة للاعتراف بالإيراد على وفق معايير الإبلاغ المالي (IFRS) في القوائم المالية وانعكاسه على قيمة المنشأة (بحث تطبيقي). بحث مقدم إلى مجلس المعهد العالي للدراسات المحاسبية والمالية/ جامعة بغداد – وهو جزء من متطلبات نيل شهادة المحاسبة القانونية وهي أعلى شهادة مهنية في حقل الاختصاص يتمتع حاملها بجميع حقوق وامتيازات شهادة الدكتوراه.
- ١٥- الكرعاوي، محمد سلمان داود.(2019): القياس بالقيمة العادلة لتحسين شفافية الإبلاغ المالي وتأثيره في دعم القرارات الاستثمارية "بحث تطبيقي في مصرفي بغداد والخليج التجاريين". رسالة ماجستير مقدمة إلى مجلس كلية الإدارة والاقتصاد جامعة كربلاء في علوم في المحاسبة، جامعة كربلاء- كلية الإدارة والاقتصاد، العراق.
- ١٦- الموسوي، علاء حسن يوسف.(2017): العلاقة بين المسؤولية البيئية والابعاد المحاسبية للرفاهية الاجتماعية واثرها على تعظيم قيمة الشركة. رسالة ماجستير مقدمة إلى مجلس كلية الإدارة والاقتصاد جامعة القادسية في علوم في المحاسبة، جامعة القادسية- كلية الإدارة والاقتصاد، العراق.

١٧- مويسي، مروة(2018):دراسة تأثير تكامل التدقيق الداخلي والخارجي على قيمة المؤسسة الاقتصادية في ولاية غرداية (دراسة ميدانية)الفترة ما بين 2014-2017، اطروحة مقدمة لنيل شهادة الدكتوراه الطور الثالث في العلوم الاقتصادية والتجارية والتسيير، قسم العلوم التجارية، في جامعة غرداية – الجزائر.

#### رابعاً:- البحوث والدوريات العربية

- ١- خضير، ريم محسن(2012):" أثر حوكمة الشركات في القيمة السوقية لأسهم المال في الشركات المصرفية"، مجلة كلية بغداد للعلوم الاقتصادية الجامعة، العدد الثاني والثلاثون، 2012، كلية الإدارة والاقتصاد، جامعة بابل.
- ٢- سراج، اسماء عبد المنعم، داود، منى محمد(2021): " إطار مقترح للتدقيق الداخلي القائم على القيمة وأثره على القيمة المضافة والفجوة المتوقعة للتدقيق الداخلي(دراسة ميدانية في مصر)"، جامعة الإسكندرية، كلية التجارة، العدد الاول، يناير 2021، مجلد(5)، الإسكندرية- مصر.
- ٣- الصفتي، سارة إبراهيم صلاح(2022): المرود الإيجابي لاستخدام المراجع الداخلي أسلوب تحليل السبب الجذري على إضافة قيمة المنشأة. مجلة البحوث المالية والتجارية بالعدد الاول، المجلد(23)، سنة(2022)، اطروحة دكتوراه كلية التجارة- جامعة بورسعيد- قسم المحاسبة.
- ٤- العاني، صفاء احمد والعزاوي، محمد عبدالله (2009): التدقيق الداخلي في ظل إطار حوكمة الشركات و دوره في زيادة قيمة الشركة. دراسة في جامعة بغداد، كلية الإدارة والاقتصاد، قسم المحاسبة.
- ٥- لخضر، صالح محمد وسالمي، الدينوري محمد(2021): الإتجاهات الحديثة للمراجعة الداخلية في المؤسسات الاقتصادية دراسة استطلاعية لعينة من (أكاديميين، محاسبين معتمدين،مراجعين داخليين، وخبراء محاسبين). دراسة منشورة في مجلة: مجلة الدراسات المالية والمحاسبية بالعدد(01)، المجلد(12)، سنة(2021)، جامعة الشهيد حمه لخضر - الوادي، الجزائر.
- ٦- مدقق داخلي معتمد(2019):اساسيات التدقيق الداخلي، الجزء الاول، Powers Resources Corporation.
- ٧- مدقق داخلي معتمد(2021):اساسيات التدقيق الداخلي، الجزء الاول، Powers Resources Corporation،ص72.
- ٨- مطلق حمد محمد & أ. م. د. سعد سلمان عواد. (2020). القيمة المضافة للتدقيق الداخلي ودورها في تحقيق دعائم الحوكمة المتمثلة بالاستقلالية والمسؤولية: بحث تطبيقي في شركة الرافدين العامة لتنفيذ السدود. مجلة دراسات محاسبية ومالية، 15 (52)، 125-170.

#### المصادر الاجنبية

#### FIRST: BOOKS

- 1- Abushousheh, Addie M. & Brush, Jennifer A.(2019). Person-Centered Care: A policies and workforce toolkit for long-term care settings,(1<sup>st</sup> ed.), published by John Wiley & Sons.

- 2- Bryson, J. M., & Alston, F. K. (2010). *Creating and implementing your strategic plan: A workbook for public and nonprofit organizations* (Vol. 1). John Wiley & Sons.
- 3- Bryson, J. M., Anderson, S. R., & Alston, F. K. (2011). *Implementing and sustaining your strategic plan: A workbook for public and nonprofit organizations*. John Wiley & Sons.
- 4- Cascarino, R. (2007). *Internal auditing: an integrated approach*. Juta and Company Ltd.
- 5- CIA.(2020). *Essentials of Internal Auditing*,part1, Gleim Publications, Inc.
- 6- David, F. R., & David, F. R. (2017). *Strategic Management: A Competitive Advantage Approach, Concepts, eBook*. Pearson Higher Ed.
- 7- Dess, Gergory G., Gerry McNamara; Eisner, Alan B. & Seung-Hyun, Lee (2019). "Strategic Management: Text and Cases", ninth edition, McGraw-Hill Education, United States of America.
- 8- Dhungel, Bikal.(2011). *Value Added Scoreboard - Definition and Calculation of Value Added Business Performance and Evaluation of Performance of BMW*. GRIN Verlag.
- 9- Donleavy, G. (2016). *An Introduction to Accounting Theory*-eBooks and textbooks from bookboon. Com.
- 10- Doxey, C. H. (2019). *Internal controls toolkit*. John Wiley & Sons
- 11- Dyer, J. H., Godfrey, P., Jensen, R., & Bryce, D. (2021). *Strategic management*. John Wiley & Sons.
- 12- Fernando, A. C. (2011). *Corporate Governance: Principles, Policies and Practices*, 2/E. Pearson Education India.
- 13- Ferrell, O. C., Hartline, M., & Hochstein, B. W. (2021). *Marketing strategy*. Cengage Learning .
- 14- Fight, A. (2002). *Auditing capstone: measurement and internal audit*.
- 15- Flouris, T. G., & Lock, D. (2016). *Managing Aviation Projects from Concept to Completion*. Routledge .
- 16- Fraser, J. R., Quail, R., & Simkins, B. (Eds.). (2021). *Enterprise risk management: Today's leading research and best practices for tomorrow's executives*. John Wiley & Sons.
- 17- Gamble, J., Thompson, A., & Peteraf, M. (2014). *Essentials of Strategic Management 4e*. McGraw Hill.
- 18- Gleim, Irvin N.(2019).CIA REVIEW, Part 1: ESSENTIALS OF INTERNAL AUDITING.40<sup>TH</sup> Anniversary Edition, Gleim Publications.

- 19- Gupta.C.B.(2014).strategic management: text and cases,(1st ed).publishing by s.chand&company pvt.
- 20- Hardy, K. (2014). *Enterprise risk management: A guide for government professionals*. John Wiley & Sons.
- 21- Henry, A. (2021). *Understanding strategic management*. Oxford University Press.
- 22- Hertz, H. S. (Ed.). (2010). *Health Care Criteria for Performance Excellence: Baldrige National Quality Program (2009-2010)*. DIANE Publishing.
- 23- Hightower, R. (2008). *Internal controls policies and procedures*. John Wiley & Sons.
- 24- Hill, C. W., & Jones, G. R. (2011). *Essentials of strategic management*. Cengage Learning.
- 25- Hill, C. W., Jones, G. R., & Schilling, M. A. (2014). *Strategic management: Theory & cases: An integrated approach*. Cengage Learning.
- 26- Hitt, M. A., Ireland, R. D., & Hoskisson, R. E. (2019). *Strategic management: Concepts and cases: Competitiveness and globalization*. Cengage Learning.
- 27- Hopkin, P. (2018). *Fundamentals of risk management: understanding, evaluating and implementing effective risk management*. Kogan Page Publishers.
- 28- Institute of Internal Auditors Research Foundation (IIARF) ,"Internal Audit Around the World A Perspective on Global" Regions by The Maitland Avenue Altamonte Springs ,Florida , (2014).
- 29- Jakhotiya, G. P. (2013). *Strategic Planning, Execution, and Measurement (SPEM): A Powerful Tool for CEOs*. CRC Press.
- 30- Joseph, J. (2018). Effects of an Internal Control of Financial Accountability in the Nigerian Public Sector.
- 31- Kirkpatrick, S. A. (2016). *Build a better vision statement: Extending research with practical advice*. Rowman & Littlefield.
- 32- Kundinger, P. (2020). *The Internal Audit as Change Agent: The activation and successful implementation of organizational change*. BoD–Books on Demand.
- 33- Mbeba, R. D. (2007). MFI Internal Audit and Controls Trainer's Manual. August, available online at: <http://www.meda.org>.
- 34- Moeller, R. R. (2007). *COSO enterprise risk management: understanding the new integrated ERM framework*. John Wiley & Sons.

- 35- Moeller, R. R. (2013). *Executive's guide to IT governance: improving systems processes with service management, COBIT, and ITIL* (Vol. 637). John Wiley & Sons.
- 36- Moeller, R. (2016). *Brink's modern internal auditing: a common body of knowledge*. John Wiley & Sons, Inc.
- 37- Muthuraman, Subrahmanian.(2017). *Training and Development Theory &Practice* ,(1st ed)Archers & Elevators Publishing House, Bengaluru, [www.aeph.in](http://www.aeph.in).
- 38- Nedelko, Z., & Brzozowski, M. (Eds.). (2019). *Recent Advances in the Roles of Cultural and Personal Values in Organizational Behavior*.
- 39- Nedyalkova, P. (2020). *Quality of Internal Auditing in the Public Sector*. Springer International Publishing.
- 40- Nzechukwu, P. O. (2016). *Internal Audit Practice from A to Z*. Auerbach Publications.
- 41- Paape, L. (2007). *Corporate governance: The impact on the role, position, and scope of services of the internal audit function* (No. 111).
- 42- Pickett, K. H. Spencer. 2005. *The Essential Handbook of Internal Auditing*. John Wiley & Sons Ltd, The Atrium, Southern, Chichester, West Sussex PO19 8SQ. England
- 43- Pickett, K. S. (2010). *The internal auditing handbook*. John Wiley & Sons.
- 44- Pickett, K. S. (2013). *Audit planning: a risk-based approach* (Vol. 6). John Wiley & Sons.
- 45- Pitt, S. A. (2014). *Internal audit quality: Developing a quality assurance and improvement program*. John Wiley & Sons.
- 46- Przybylska, J., Rydzak, W., & Trębecki, J. (Eds.). (2021). *Communication in internal audit: Theory and practice*. Wydawnictwo Poznańskiego Towarzystwa Przyjaciół Nauk.
- 47- Ramamoorti, S. (2003). *Internal auditing: history, evolution, and prospects*.
- 48- Rao, C. A., Rao, B. P., & Sivaramakrishna, K. (2009). *Strategic management and business policy*. Excel Books India.
- 49- Reding, K. F., Sobel, P. J., & Anderson, U. L. (2015). *Manuel d'audit interne: améliorer l'efficacité de la gouvernance, du contrôle interne et du management des risques*. Editions Eyrolles.
- 50- Ridley, J. (2008). *Cutting edge internal auditing*. John Wiley & Sons.
- 51- Ridley, J. (2017). *Creative and Innovative Auditing*. Routledge.
- 52- Ritson, N. (2008). *Strategic management*. Book Boon.

- 53- Ross, S. A., Westerfield, R. W., Jordan, B. D., & ROBERTS, G. S. (1998). Fundamentals of. *Corporate Finance*
- 54- Segal, S. (2011). *Corporate value of Enterprise risk management: the next step in business management*. John Wiley & Sons.
- 55- Senthilkumar, S., Marutha Durai, M., Sharmila, A., & Poornima, J. (2013). Business Policy and Strategic Management. *S. Chand & Company PVT.*
- 56- Shank, M. D., & Lyberger, M. R. (2014). *Sports marketing: A strategic perspective*. Routledge.
- 57- Simkins, B. J. (2010). *Enterprise risk management:[today's leading research and best practices for tomorrow's executives]*. Wiley.
- 58- Swayne, L. E., Duncan, W. J., & Ginter, P. M. (2012). Strategic Management of Health Care Organizations. John Wiley & Sons.
- 59- Swinkels, W. H. A. (2012). Exploration of a theory of internal audit. Eburon Uitgeverij BV.
- 60- Titov, E., Virovere, A., & Kuimet, K. (2018). Conflict in Organization: Indicator for Organizational Values. *Organizational conflict*, 19-36.
- 61- Vallabhaneni, S. R. (2005). *Wiley CIA Exam Review, Internal Audit Activity's Role in Governance, Risk, and Control*. John Wiley & Sons.
- 62- Vallabhaneni, S. R. (2021). *Wiley CIA Exam Review 2021, Part 1: Essentials of Internal Auditing*. John Wiley & Sons.
- 63- Wheelen, T. L., Hoffman, J. D. H. A. N., & Bamford, C. E. (2018). *Strategic management and business policy globalization*. Pearson Education Limited.

## **Second: Foreign messages and treatises**

- 1- der Fachhochschule, F. H., a Dr, M., & Preßl, B. (2021). Die Interne Revision als Value Driver in der Strategie-Unterstützung.
- 2- Gezahegn, F. (2020). *Role of Internal Audit in Organizational Goal Achievement: The case of Addis Ababa City Government Revenue Authority* (Doctoral dissertation, St. Mary's University).
- 3- Saud, S & Marchand, N. (2012). Contribution of Internal Audit in The Achievement of Corporate Goals-How Internal Audit Contribute In Goal Achievements?: A case of Sweden and Pakistan.

## **Third: Research, periodicals and magazines**

- 1- Adil, M. (2022). The Role of Internal Audit in Improving the Implementation of Good Corporate Governance Principles. Point of View Research Accounting and Auditing, 3(2), 106-118.
- 2- Adwan, S., Alhaj-Ismail, A., & Girardone, C. (2020). Fair value accounting and value relevance of equity book value and net income for European financial firms during the crisis. Journal of International Accounting, Auditing and Taxation, 39, 100320.
- 3- Alazzawia, D., & Nişulescu-Ashrafzadeh, I. (2019). Measuring the level of accounting conservatism in financial reports and its impact on the market value of banks that are not applying IFRS. AMIS IAAER 2019, 488.
- 4- Arias, Y. M. (2010). Fair Value Accounting and the Liquidity Crisis of 2008-2009.
- 5- Baiden, J. N., Baiden, Y. P., & Ayariga, C. (2016). Assessing the Balance Score Card of the Internal Audit Performance-Value Addition or Destruction: An Empirical Study of Firms in Sekondi-Takoradi, Ghana. European Journal of Business and Management, 8(20), 75-89.
- 6- Balkaran, L. (2021). The value internal audit brings to an organization.
- 7- Bošnjak, J. (2019). STRATEGIC PLANNING IN CORRELATION WITH INTERNAL AUDIT. European Project Management Journal, 9(2), 35-45.
- 8- Brătianu, C., & Bălănescu, G. V. (2008). Vision, mission and corporate values. A comparative analysis of the top 50 US companies. *Management & Marketing*, 3(3), 19-38.
- 9- Cadre de référence sur les dispositifs de gestion des risques et de contrôle interne pour les valeurs moyennes et petites”, Autorité des marchés financiers, 22 Juillet 2010.
- 10- Campbell, R. I., Jee, H., & Kim, Y. S. (2013). Adding product value through additive manufacturing. In DS 75-4: Proceedings of the 19th International Conference on Engineering Design (ICED13), Design for Harmonies, Vol. 4: Product, Service and Systems Design, Seoul, Korea, 19-22.08. 2013.
- 11- Corbetta, M., & Shulman, G. L. (2002). Control of goal-directed and stimulus-driven attention in the brain. *Nature Reviews Neuroscience*, 3(3), 201-215.
- 12- D'Onza, G., Selim, G. M., Melville, R., & Allegrini, M. (2015). A Study on Internal Auditor Perceptions of the Function Ability to Add value. *International Journal of Auditing*, 19(3), 182-194.

- 13- Dreyfus, H. L., & Dreyfus, S. E. (1986). *Mind over machine: The power of human intuition and expertise in the era of the computer*. Simon and Schuster.
- 14- Fernández, P. (2007). *Company valuation methods. The most common errors in valuations*. IESE Business School, 449, 1-27.
- 15- Gamayuni, R. R. (2018). *Factors affecting internal audit function effectivity (internal auditor competence and objectivity, management support and organisation culture) at local government*.
- 16- Government Accountability Office (Ed.). (2014). *Standards for internal control in the federal government*. Government Printing Office.
- 17- Grove, H., & Lockhart, J. (2019). *Evolution of corporate governance towards intrinsic value*. *Corporate Law & Governance Review*, 1(1), 8-13.
- 18- GUEDIRA, M., LAGHRISSI, H., ZABIDAT, A., & DAOUI, D. (2021). *Audit interne et gouvernance d'entreprise*. *Revue Internationale des Sciences de Gestion*, 4(2).
- 19- Harahap, P. S., & Nengzih, N. (2021). *The Effect of the Implementation of Enterprise Risk Management Integrating With Strategy And Performance on Fraud Prevention (Case Study on Pt. Taspen (Persero)*. *Saudi J Econ Fin*, 5 (4): 141-147. 141 *Saudi Journal of Economics and Finance Abbreviated Key Title: Saudi J Econ Fin ISSN 2523-9414 (Print)| ISSN 2523-6563 (Online) Scholars Middle East Publishers. Dubai, United Arab Emirates Journal homepage: <http://saudijournals.com>*.
- 20- Hermuningsih, S. (2016). *Profitability, growth opportunity, capital structure and the firm value*. *Bulletin of Monetary Economics and Banking*, 16(2), 115-136.
- 21- Husain, T., Sarwani ., Sunardi, N & Lisdawati (2020), "Firm's Value Prediction Based on Profitability Ratios and Dividend Policy", *Finance & Economics Review*, Vol. 2, No.2.
- 22- Institute of internal Auditors (2009), "The role of internal Auditing in Enterprise-wide Risk Management.
- 23- Junior, Robert B & Chesley , Dennis L.(2017). *Enterprise Risk Management Integrating with Strategy and Performance*. <https://www.coso.org/SharedDocuments/2017-COSO-ERM-Integrating-with-Strategy-and-Performance-Executive-Summary.pdf>
- 24- Karadal, H., Çelik, C., & Saygın, M. (2013). *Corporate values on strategic planning process: A research about the universities in Turkey*. *Procedia-Social and Behavioral Sciences*, 99, 762-770.

- 25- Kiranga, P. W. (2013). The Relationship between intrinsic and market values of listed companies in the Nairobi securities exchange (Doctoral dissertation, University of Nairobi).
- 26- Klein, G. (2003). *The Power of Intuition: How to Use Your Gut Feelings to Make Better Decisions at Work*. Crown Business.
- 27- Korkmaz, G. (2020). The Moderating Effect of Internal Audit in Strategic Planning Implementation Success. *Istanbul Management Journal*, (88), 57-84.
- 28- Korkmaz, G. (2020). The Moderating Effect of Internal Audit in Strategic Planning Implementation Success. *Istanbul Management Journal*, (88), 57-84.
- 29- Landsman, W. R. (2006). Fair value accounting for financial instruments: some implications for bank regulation.
- 30- Lehmann, D. (2020). Next-generation internal audit governance. *The CPA Journal*, 90(4), 62-63.
- 31- Lestari, S. A., & Armayah, M. (2016). Profitability and company value: empirical study of manufacture companies in Indonesia period 2009-2014. *Information Management and Business Review*, 8(3), 6-10.
- 32- Man, M., Ravas, B., & Gadau, L. (2011). Historic cost versus fair value. *Polish journal of management studies*, 4, 135-150.
- 33- Maximizing the value of Internal Audit: who dares wins, PricewaterhouseCoopers International Limited, 2011, Australia.
- 34- Mursalim, M., Alamzah, N., & Sanusi, A. (2015). Financial Decision, Innovation, Profitability and Company Value: Study on Manufacturing Company Listed in Indonesian Stock Exchange. *Information Management and Business Review*, 7(2), 72-78.
- 35- Newman, W., & Comfort, M. (2018). Investigating the value creation of internal audit and its impact on company performance. *Academy of Entrepreneurship Journal*, 24(3), 1-21.
- 36- Papulova, Z. (2014). The significance of vision and mission development for enterprises in Slovak Republic. *Journal of Economics, Business and management*, 2(1), 12-16.
- 37- Pearce, John A., and Richard B. Robinson Jr. "Strategic management: formulation, implementation, and control McGraw-Hill." (2011).
- 38- Pempal guidance on internal audit: Demonstrating and Measuring Added value, 2019, *Public Expenditure Management Peer Assisted Learning network and Internal Audit Community of Practice*.

- 39- Porter, M. E. (1985). *Competitive Advantage: Creating and Sustaining Superior Performance*. Free Press.
- 40- Rahmantari, Ni Luh Laksmi & Sitiari, Ni Wayan & Dharmanegara, Ida Bagus Agung (2019), "Effect Of Corporate Social Responsibility On Company Value With Company Size And Profitability As Moderated Variables In Pharmaceutical Companies Listed On The Indonesi.
- 41- Rhea A. White and Russell Targ, "Remote Viewing and Strategic Visioning: A Transformative Tool for the 21st Century Leader" *Journal of Applied Business and Economics*, Vol. 14, No. 1, 2012.
- 42- Roth, J. (2003). How do internal auditors add value. *Internal Auditor*, 60(1), 33-37.
- 43- SADAT,Z. (2020). *ASSESSING THE PERCEIVED IMPACT AND THE STRATEGIES ADOPTED BY THE INTERNAL AUDIT TO BATTLE CORRUPTION IN THE PUBLIC SECTOR: A CASE STUDY IN THE ASOKORE MAMAPONG MUNICIPAL AREA* (Doctoral dissertation).
- 44- Sahrul, M. & Novita, Santi (2020), "Ownership Structure, Firm Value And Mediating Effect Of Firm Performance", *Jurnal Akuntansi*, Vol. Xxiv, No. 02.
- 45- Saud, S. (2015). The Role of Internal Audit in Organization Goals Achievements: A Security of Exchange Commission of Pakistan (SECP) Perspective. *Research Journal of Finance and Accounting*, 6(24), 13-19.
- 46- Serag, A. A. E. M., & Daoud, M. M. (2021). A Proposed Framework for Value-Based Internal Audit and its Impact on The Added Value and The Expectation Gap of Internal Audit:(A Field Study in Egypt). *Alexandria Journal of Accounting Research*, 5(1), 1183-1254.
- 47- Setyowati,R.,Masitoh,E.,&Siddi,P.(2020).Factors Affecting the Value of Companies in the Food and Beverage Companies Listed on BEI .*Journal of Business ,Management ,and Accounting* ,2(1),147-153.
- 48- Shanjabin, S., & Oyshi, A. H. (2021). The comparative analysis of FMCG enterprises' vision, mission, and core values focusing on strategic human resources. *International Journal of Financial, Accounting, and Management*, 3(2), 115-128.
- 49- Siahaan, F. O. (2014). The effect of good corporate governance mechanism, leverage, and firm size on firm value. *GSTF Journal on Business Review (GBR)*, 2(4).
- 50- Suranga, J. M. (2014). Importance of corporate vision. In *Proceedings of International HR Conference* (Vol. 1, No. 1).

- 51- Tarczyński, W., Tarczyńska-Łuniewska, M., & Majewski, S. (2020). The value of the company and its fundamental strength. *Procedia Computer Science*, 176, 2685-2694.
- 52- Țurlea, C., Moldoveanu, M.V. and Cazazian, M.R., 2021. The Role of Internal Audit in the Context of Corporate Governance. In: R. Pamfilie, V. Dinu, L. Tăchiciu, D. Pleșea, C. Vasiliu eds. 2021. 7th BASIQ International Conference on New Trends in Sustainable Business and Consumption. Foggia, Italy, 3-5 June 2021. Bucharest: ASE, pp. 493-498 DOI: 10.24818/BASIQ/2021/07/063.
- 53- Vincent Bignon, Yuri Biondi, Xavier Ragot,(2009)"An Economic Analysis of Fair Value Accounting as a Vector of Crisis",Cournot Centre for Economic Studies, Prisme, No. 15, Available at SSRN:<https://ssrn.com/abstract=1474228>.
- 54- Wahyuni, P., Rinaldi, M., & Saputra, A. E. (2022). The Effect of Accounting Information Systems And Internal Audits on Internal Control at PT. Sierra Mandiri Distribusindo. *Enrichment: Journal of Management*, 12(2), 1673-1679.
- 55- Zuhroh, I. (2019). The effects of liquidity, firm size, and profitability on the firm value with mediating leverage.

#### Fourthly: websites

- 1- <http://www.rnm.in/blog/value-add-by-internal-audit/>
- 2- [https://assets.kpmg.com/content/dam/kpmg/mu/pdf/value\\_adding\\_ia\\_electronic\\_sept.pdf](https://assets.kpmg.com/content/dam/kpmg/mu/pdf/value_adding_ia_electronic_sept.pdf).
- 3- <https://mafaheem.info/?p=2274> .
- 4- <https://www.riyadeen.com/2021/10/value-added.html?m=1>.
- 5- <https://www.theiia.org/en/about-us/about-internal-audit/value-proposition/>
- 6- <https://www.theiia.org/globalassets/documents/standards/ia-competency-framework/internal-audit-competency-framework-arabic.pdf>

الملاحق

استمارة الاستبانة

Ministry of Higher Education  
and Scientific Research  
University of Karbala  
The Faculty of Administration  
and Economy  
Department of Accounting



وزارة التعليم العالي و البحث  
العلمي  
جامعة كربلاء  
كلية الإدارة و الاقتصاد  
قسم المحاسبة

حضرة السيدة/.....المحترم/ة

السلام عليكم ورحمة الله وبركاته.

م/ اجابة على استبانة

نظرا لما تتمتعون به من مكانة وظيفية مرموقة في مجال عملكم المهني نرفق لكم طيا استبيان الدراسة الموسومة بـ (دور التدقيق الداخلي في تحديد درجة تشتت وضوح الرؤية بين الإدارة العليا والوسطى والدنيا وتأثيره في اضافة قيمة للشركة)- دراسة تحليلية لأراء عينة من المدققين الداخليين في المصارف العراقية والتي تشكل جزءا من متطلبات نيل درجة الماجستير في علوم المحاسبة، يرجى تفضلكم بالإجابة على الاسئلة في الاستبانة المرفقة وبوضع علامة امام العبارات المستوحاة في ضوء التعريفات الاجرائية من الاطر النظرية لمتغيرات الدراسة، راجين عدم ذكر الاسماء وسيتم التعامل مع جميع اجاباتكم بسرية كاملة والتي تستخدم لأغراض الدراسة العلمي فقط.

شاكرين لكم سلفا جهودكم وحسن تعاونكم معنا.....ومن الله التوفيق.

اشراف

د. ازهر صبحي عبدالحسين

1444هـ

الباحثة

هدى هادي محمد صالح  
الجبوري

2023م

معلومات عامة:

انثى			ذكر			الجنس
من 55 سنة فأكثر	من 46 إلى 55 سنة	من 36 إلى 45 سنة	من 26 إلى 35 سنة	أقل من 26 سنة		الفئة العمرية
أخرى يجب ذكرها		اقتصاد	إدارة	احصاء	تدقيق	محاسبة
أخرى يجب ذكرها		دكتوراه او ما يعادلها	ماجستير	دبلوم عالي	بكالوريوس	دبلوم
مدير تدقيق	معاون مدير تدقيق	مدقق اقدم	مدقق	م. مدقق	محاسب قانوني	اكاديمي
				أخرى يجب ذكرها		مدير تدقيق اقدم
من 15 سنة فأكثر	من 10 إلى 15 سنة	من 5 إلى 10 سنة		أقل من خمس سنوات		سنوات الخبرة

## المحور الأول : التدقيق الداخلي

التدقيق الداخلي (Internal Audit): نشاط مستقل وموضوعي يقدم تأكيدات وخدمات استشارية بهدف اضافة قيمة للمؤسسة وتحسين عملياتها. ويساعد هذا النشاط في تحقيق أهداف المؤسسة عن طريق اتباع اسلوب منهجي منظم لتقييم وتحسين فاعلية عمليات الحوكمة وإدارة المخاطر والرقابة.

ت	العبارات	اتفق بشدة	اتفق	محايد	لا اتفق	لا اتفق بشدة
1	يقوم التدقيق الداخلي بالتأكد من ان رؤية المصرف مكتوبة بشكل واضح.					
2	يساهم التدقيق الداخلي في تقييم مدى انسجام رسالة المصرف وأهدافه الإستراتيجية مع رؤيته.					
3	يقيم التدقيق الداخلي مدى استجابة الإدارة لمساهمة الموظفين في تشكيل رؤية المصرف.					
4	يعمل التدقيق الداخلي على تقييم مدى توفير الإدارة العليا للموارد الكافية للإدارات الأخرى لغرض تحقيق رؤية المصرف.					
5	يقوم التدقيق الداخلي بجمع المعلومات حول مدى حماس الموظفين في الإدارات الأخرى على تحقيق رؤية المصرف.					
6	يوصي التدقيق الداخلي في تغيير الوظيفة والأدوار والمسؤوليات التي لا تتوافق مع الهدف المخطط تحقيقه عن طريقها.					
7	يعمل التدقيق الداخلي على تقييم ثقافة المصرف وقيمه.					
8	يوفر التدقيق الداخلي تأكيد على ان ثقافة المصرف وقيمه لا تتنافا ورؤية المصرف.					
9	يساهم التدقيق الداخلي في تقييم المعايير الأخلاقية داخل المصرف والتأكد بأنها لا تتنافا مع رؤية المصرف وأهدافه.					
10	يقوم التدقيق الداخلي بتحديد مدى تشتت الرؤية بين الإدارات المختلفة.					
11	يستخدم التدقيق الداخلي في عمليات تقييم الأنشطة ممارسات موضوعية وغير متحيزة.					
12	يضمن التدقيق الداخلي ان عمليات تقييم الموظفين تتماشى مع اطار الحوكمة والرقابة للمصرف.					
13	هنالك تقييم دوري من قبل التدقيق الداخلي للأهداف الإستراتيجية.					
14	يوصي التدقيق الداخلي بمقترحات لغرض ازالة العوائق تجاه تحقيق رؤية المصرف.					
15	يتأكد التدقيق الداخلي من ان المقترحات والمساهمات المقدمة من قبل الإدارات الأخرى لحل المشكلات تأخذها الإدارة العليا					

					على محمل الجد في الأنشطة اليومية.
16					يقدم التدقيق الداخلي تقريراً دورياً إلى الإدارة العليا بخصوص تحقيق رؤية المصرف.
17					يقيم التدقيق الداخلي دورياً نظام المكافآت التشجيعية.
18					يقيم التدقيق الداخلي رضا الموظفين داخل المصرف.
19					يقيم التدقيق الداخلي التوازن بين قيم وثقافة المصرف والتأكد من أنها تدعم رفاهية الموظف والتوازن بين العمل والحياة.
20					يقيم التدقيق الداخلي مدى امتثال الإدارة العليا والادارات الاخرى للقوانين والانظمة والتعليمات وقرارات مجلس الإدارة.

## المحور الثاني : الرؤية الإستراتيجية

الرؤية الإستراتيجية : هي صورة طموحة ومستقبلية للمؤسسة تصف الحالة المرجوة التي تسعى لتحقيقها في المدى البعيد. تتضمن الرؤية الإستراتيجية توجهاً استراتيجياً واضحاً ورؤية للنمو والتطور المستقبلي للمؤسسة، وتوجه الجهود والاستراتيجيات نحو تحقيق هذا التطلع. وتتضمن أربعة مقاييس وهي كالآتي:

1- التصور: بعد التصور يُعتبر أحد أبعاد الرؤية الإستراتيجية، حيث يمكن استخدامه كأداة لاستكشاف وتقييم الأحداث والمواقف التي قد تؤثر على الأهداف الإستراتيجية لشخص أو منظمة معينة. يُعدُّ بعد التصور قوة استخباراتية تسمح للمتفاعدين بالوصول إلى المعلومات المتاحة في البيئة الخارجية بطرق غير تقليدية.

ت	العبارات	اتفق بشدة	اتفق	محايد	لا اتفق	لا اتفق بشدة
1	للتصور دور في تحديد الأهداف الإستراتيجية والمستقبلية للمصرف.					
2	استخدام التصور يمكن أن يساعد في تحقيق الأهداف الإستراتيجية للمصرف.					
3	الاستخدام المناسب للتصور يساعد في تحقيق التنبؤات والتخطيط الاستراتيجي للمستقبل.					
4	ان جعل أهداف المصرف واضحة لجميع الفئات يتم عن طريق مشاركة جميع الادارات في صياغة التصور الاستراتيجي لها.					
5	التصور يكون مفيداً في تحليل وتقييم النتائج والنقد بالتقارير الإستراتيجية.					
6	التصور يكون مفيداً في توجيه استراتيجية المشاريع الجديدة أو المبادرات التنظيمية.					
7	يستخدم التصور لتحليل وتقييم المخاطر المحتملة التي قد تواجه المصرف.					
8	يتبع المصرف منهجية محددة لاستخدام التصور، مثل الاستشراف المشترك أو تحليل سيناريوهات المستقبل.					

					9	يستخدم المصرف التصور لتحديد التهديدات الأمنية والجيوسياسية المحتملة التي قد تؤثر على المصرف
					10	المصرف يشارك في مناقشات وورش عمل لاستكشاف المستقبل وتستخدم التصور كأداة للتحليل والتخطيط.

2- الحدس الاستراتيجي: هو قدرة القادة وصناع القرار في المؤسسات على اتخاذ قرارات استراتيجية بناءً على معرفتهم العميقة وتجربتهم، دون الاعتماد فقط على البيانات والتحليلات المحددة. إنها قدرة غير مباشرة للاستيعاب والتفكير التي تمكن القادة من الوصول إلى حلول وإدراكات استراتيجية تفوق النهج التقليدي للتحليل العقلي.

ت	العبارات	اتفق بشدة	اتفق	محايد	لا اتفق	لا اتفق بشدة
1	تشجع الإدارة العليا استخدام الحدس الاستراتيجي لحل المشكلات التي تواجه الإدارات الوسطى والدنيا.					
2	تستجيب الإدارة العليا للتعليقات والمقترحات المقدمة من الإدارات الأخرى حول رؤية المصرف.					
3	يتم مشاركة رؤية المصرف مع جميع المستويات الإدارية لتعزيز الشفافية بين الإدارات لتحقيق التوافق حول الرؤية.					
4	توفر الإدارة العليا برامج تدريبية لتعزيز مهارات الإدارات الأخرى بما يعزز ويطور كفاءتهم وبالتالي تعزيز الحدس الاستراتيجي لديهم.					
5	تتمن الإدارة العليا مساهمة الإدارات الأخرى في تشكيل أو تعديل رؤية المصرف تبعاً للحدس الاستراتيجي لديهم عن طريق المكافآت التشجيعية.					

3- التبصر الاستراتيجي: يشير إلى القدرة على فهم أعمق وأكثر شمولاً لمشكلة أو موقف معين. يعتبر التبصر استنتاجاً فريداً وغير متوقع يتعلق بالواقع أو الحقائق أو العلاقات بين الأفكار. يعتبر التبصر نوعاً من الاستنتاجات الفجائية أو الفهم العميق الذي يمكن أن ينشأ بشكل غير متوقع ويوفر إشرقة جديدة أو حلاً لمشكلة معقدة.

ت	العبارات	اتفق بشدة	اتفق	محايد	لا اتفق	لا اتفق بشدة
1	تمتلك الإدارة الوسطى والدنيا فهماً أكبر لطبيعة المشاكل التي تواجه الأنشطة اليومية من الإدارة العليا.					
2	هنالك تواصل مستمر بين الإدارات المختلفة لحل المشاكل الفجائية التي تنشأ من التغيير في بيئة الأعمال.					
3	تختار الإدارة أفضل الحلول للمشاكل التي يتم تقديمها من الإدارات الوسطى والدنيا.					
4	يتم عقد اجتماعات دورية بين الإدارة العليا والإدارات الوسطى والدنيا.					

5	تحرص الإدارة العليا على تشجيع التبصر الاستراتيجي وتضمن الحلول المقدمة.				
6	هنالك تفه بين الموظفين والإدارة العليا.				

4- الإدراك (Perception): هو العملية التي يستخدمها الجهاز الحسي لاستقبال وتفسير المعلومات من البيئة المحيطة. يعتبر الإدراك عملية شاملة تتضمن استشعار الحواس وتفسير المعلومات وتكوين الصورة الشاملة للعالم من حولنا. يعتمد الإدراك على مجموعة متنوعة من العوامل بما في ذلك المحفزات الحسية والتجارب السابقة والعوامل الثقافية والمعرفية.

ت	العبارات	اتفق بشدة	اتفق	محايد	لا اتفق	لا اتفق بشدة
1	يدرك الموظفون أهمية وظائفهم لتحقيق رؤية المصرف.					
2	هنالك حماس بين الموظفين من اجل تحقيق رؤية المصرف.					
3	هنالك رضا من الموظفين تجاه وظائفهم ونوع الأهداف التي تم رسمها للمصرف.					
4	لا يوجد تناقض بين نوع الوظيفة والهدف المخطط تحقيقه عن طريقها.					
5	لا يوجد عوائق تحول بين الموظف وتحقيق الأهداف المخطط تحقيقها.					
6	تتناسب ثقافة المصرف وقيمه طرديا مع رؤيته.					

## المحور الثالث : اضافة قيمة

إضافة قيمة : إضافة القيمة تشير إلى العملية التي يقوم بها الفرد أو المؤسسة لتحقيق فوائد إضافية أو تحسين الأداء بما يتجاوز المتطلبات الأساسية أو التوقعات العادية. إنها عبارة عن إحدى الاستراتيجيات التي يمكن للشركات والمؤسسات اعتمادها لتحقيق تفوق تنافسي وجذب العملاء وزيادة الرضا والولاء. تشمل إضافة القيمة توفير منتجات أو خدمات ذات جودة عالية، وتقديم تجارب فريدة ومميزة للعملاء، والتفاعل معهم بشكل فعال، والابتكار وتحسين العمليات الداخلية.

ت	العبارات	اتفق بشدة	اتفق	محايد	لا اتفق	لا اتفق بشدة
1	يمكن اضافة قيمة للمصرف كلما كانت رؤية المصرف مكتوبة وواضحة وقابلة للتحقيق.					
2	يمكن زيادة قيمة المصرف عن طريق تحقيق التوافق بين الموظفين لتحقيق رؤية المصرف.					
3	ان خلق القيمة هو هدف نهائي لمجلس الإدارة والإدارة التنفيذية والإدارات الأخرى.					
4	يمكن إضافة قيمة للمصرف عن طريق ضمان الامتثال التنظيمي للرؤية والرسالة والقيم					

					لتحقيق الأهداف الإستراتيجية.
5					يمكن تحقيق إضافة قيمة عن طريق انشاء قسم التدقيق الداخلي مستقل يرتبط بلجنة التدقيق في الهيكل التنظيمي.
6					يضيف التدقيق الداخلي قيمة عن طريق مساعدة مجلس الإدارة في التعرف على عمليات المصرف و درجة السيطرة على المخاطر والعمليات.
7					يمكن إضافة قيمة للمصرف كلما كان توصيات التدقيق الداخلي نابعة من تقييم موضوعي.
8					ان إضافة قيمة للمصرف هو جهد مشترك بين الافراد والإدارات ينبع من الايمان بقيم المصرف.
9					يمكن إضافة قيمة للمصرف كلما كان التدقيق الداخلي يتمتع بالبصيرة بالتحليلات والتقييم.
10					يمكن إضافة قيمة للمصرف كلما كان التدقيق الداخلي يتمتع برؤية واضحة وفهم عميق للأعمال التجارية للمصرف لتحسين انشطته.
11					يمكن خلق القيمة للمصرف عن طريق جودة ابلاغ التدقيق الداخلي لنتائج التقييم وتوصياته لاتخاذ الإجراءات المناسبة.
12					تزداد قيمة المصرف عن طريق تحسين الإجراءات والعمليات وتقليل المخاطر إلى مستويات مقبولة.
13					تزداد قيمة المصرف عن طريق القيمة التي يضيفها التدقيق الداخلي هي توفير رؤية مستقلة وخبيرة وشاملة لأنشطة المصرف.

إذا كان هناك اية أي ملاحظات أو معلومات إضافية تتعلق بدور التدقيق الداخلي في تحديد درجة تشتت وضوح الرؤية بين الإدارة العليا والوسطى والدنيا وتأثيره في اضافة قيمة للشركة يرجى ذكرها

---



---



---



---



---



---



---



---



---



---



---



---



---



---



---



---



---



---



---



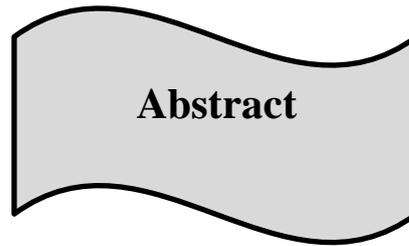
---



---



---



## **Abstract**

The research aims to highlight the importance and role of internal audit in adding value to the company Through one of the most important applications, which is determining the degree of dispersion and clarity of vision between the upper, middle and lower administrative levels, And a statement importance Combine efforts to prevent this dispersion as among the most important risks facing the company. In order to achieve this goal Form is designed questionnaire distributed thereof (120) questionnaire form to the internal auditors In commercial banks listed on the Iraq Stock Exchange, Has been recovered(114) questionnaire form valid for analysis. she used by the researcher Statistical programs for the social sciences(SPSS), and Path analysis and regression function coefficients to test hypotheses. After delving into the research aspects(theoretical and practical) The researcher reached her many conclusions, the most important of which are Internal audit contributes to evaluating the company's vision because of its important role in Determine the degree of dispersion clarity of vision between management the upper, middle and lower As a risk facing all companies and Neglecting such identification of these risks would result in other risks, which would prevent the company from achieving its objectives and, accordingly, its vision. Based on the results, the researcher her presented some recommendations, the most important of which are It is necessary for senior management to assign the internal audit management to provide assurances about the extent of understanding And realize employees at different administrative levels of the company's vision And the extent of their belief in it for the importance of this in achieving it.



Ministry of Higher Education and Scientific Research

University of Karbala

The Faculty of Administration and Economy

Department of Accounting

**The Role of Internal Audit in determining The Degree of dispersion of  
Vision clarity between Upper, Middle and Lower Management and its  
impact on adding Value to The Company**

Master's thesis submitted to the Board of the College of Administration and  
Economics - University of Karbala, which is part of the requirements for  
obtaining a master's degree in accounting

submitted by the student

Huda Hadi Muhammad Saleh Al-Zaidi

Supervised by

A. P. Dr. Azhar Sobhi Abdul Hussein Al-Jubouri

1444 A.H

2023 A.D