

دور المراجعة الخارجية في تطوير مستوى الأداء الاستراتيجي للمنظمات - دراسة ميدانية

شريف محمد عبد الحميد الشيخ

عضو هيئة التدريس ورئيس قسم المحاسبة- كلية إدارة الأعمال- جامعة شقراء- المملكة العربية السعودية

salshikh@su.edu.sa

DOI: <https://doi.org/10.31559/GJEB2020.9.1.8>

تاريخ قبول البحث: ٢٠٢٠/٦/٣٠

تاريخ استلام البحث: ٢٠٢٠/٦/٢

الملخص:

يُعتبر التخطيط الاستراتيجي الأداة الحديثة لتحقيق متطلبات الإدارة العليا، ولكي يتحقق نجاح عملية التخطيط الاستراتيجي على مستوى المنظمة يجب أن تكون هناك أداة لمراجعة مثل هذا الأداء للمنظمة، ويركز البحث على إبراز دور المراجعة الخارجية في تطوير مستوى الأداء الاستراتيجي للمنظمات عن طريق المراجع الخارجي، وهل يمكن للمراجعة الخارجية أن تكون أحد الأدوات الهامة للتطوير والحكم على الأداء الاستراتيجي للمنظمة! حيث استخدم الباحث في الدراسة الميدانية عينة عشوائياً والتي تضم أكاديميين ببعض الجامعات السعودية وبعض الشركات التي تمارس التخطيط الاستراتيجي من خلال استبانات تم إعدادها، وقد خلص البحث إلى: أولاً أنه توجد علاقة ارتباط قوية ومعنوية ذات دلالة معنوية بين وجود فريق للمراجعة الخارجية- في تخصصات مختلفة: محاسبية، وإدارية، ومالية- وتطوير مستوى الأداء الاستراتيجي للمنظمة، وهذا طبقاً لنتائج الدراسة الميدانية، ثانياً: توجد علاقة ارتباط قوية ومعنوية ذات دلالة معنوية بين دراسة الوضع الاستراتيجي الحالي للمنظمة وتطوير مستوى الأداء الاستراتيجي للمنظمة، وذلك طبقاً لنتائج الدراسة الميدانية، ثالثاً توجد علاقة ارتباط قوية ومعنوية ذات دلالة معنوية بين اختيار أفضل البدائل عن طريق الإدارة ومتابعتها عن طريق المراجع الخارجي وتطوير مستوى الأداء الاستراتيجي للمنظمة، وذلك طبقاً لنتائج الدراسة الميدانية.

الكلمات المفتاحية: التخطيط الاستراتيجي؛ المراجعة الخارجية؛ مستوى الأداء الاستراتيجي.



المقدمة:

تلعب المراجعة الخارجية دوراً كبيراً في ترشيد الأداء الفعلي للمنظمات على اختلاف مستوياتها وأحجامها وذلك لما تقدمه من تقييم فعلي لمستوى الأداء، إضافة إلى كونها أداة لاكتشاف الأخطاء وتصحيح المسار، وعلى الجانب الآخر يعتبر التخطيط الاستراتيجي الأداة الحديثة لتحقيق طموح الإدارة العليا، ولكي يتحقق نجاح عملية التخطيط الاستراتيجي على مستوى المنظمة يجب أن تكون هناك أداة تراقب وتدقق وتقيس مستوى الأداء الاستراتيجي للمنظمة. لذلك فعن طريق المراجعة الخارجية يمكن قياس الأداء الاستراتيجي للمنظمة وتحديد مستوى الأداء الفعلي ووضع البدائل اللازمة لتحسين مستوى الأداء للمنظمة بشكل عام.

مشكلة البحث:

إن التخطيط الاستراتيجي أحد أهم عوامل نجاح المنظمات الحديثة والذي يؤدي إلى زيادة فرص المنظمة في المنافسة والنمو والبقاء في السوق، لذلك فإن القرارات الاستراتيجية تتميز بعدة خصائص منها الاهتمام بالبيئة الخارجية وكذا البيئة الداخلية مما يشكلها معاً منظومة متكاملة لإدارة وتوجيه موارد المنظمة وبما يمكن من تحقيق الأهداف الموضوعية.

ويسعى البحث إلى إبراز دور المراجعة الخارجية في تطوير مستوى الأداء الاستراتيجي للمنظمات عن طريق المراجع الخارجي، حيث يمكن أن تمثل المراجعة الخارجية أحد الأدوات الهامة للحكم على الأداء الاستراتيجي للمنظمة.

هدف البحث:

يهدف البحث إلى دراسة دور المراجعة الخارجية من حيث مدى تطوير مستوى الأداء الاستراتيجي للمنظمات، سواء مستوى الأداء الحالي أو المستقبلي، إضافة إلى التعرف على مستوى أداء المنظمة نفسها مقارنة بغيرها من المنظمات الأخرى التي قد تتساوى أو تتشابه في ظروفها وذلك عن طريق

المراجعة الخارجية، وبالتالي يهدف البحث إلى الإجابة عن السؤال التالي: ما هو دور المراجعة الخارجية في تطوير مستوى الأداء الاستراتيجي للمنظمات ؟

منهج البحث:

يعتمد البحث على المنهج الوصفي، ويُعرف المنهج الوصفي على أنه أسلوب أو نمط يتم استخدامه لدراسة ووصف الظواهر والمشكلات العلمية وصف دقيق للوصول إلى التفسيرات المنطقية المبرهنة بهدف إتاحة الفرصة للباحث لوضع إطارات محددة للمشكلة واستخلاص عدد من الأسباب التي أدت لحدوث الظاهرة أو المشكلة. ومن خلال دراسة دور المراجعة الخارجية للمنظمات وما تقدمه من خدمات لخدمة للعديد من الأطراف المستفيدة يمكن استخلاص إطار لاستخدام المراجعة الخارجية في تطوير مستوى الأداء الاستراتيجي للمنظمات.

فروض البحث:

يهدف البحث إلى دراسة الفروض التالية:

الفرض الأول: " لا توجد هناك علاقة ارتباط ذات دلالة معنوية بين وجود فريق للمراجعة الخارجية (محاسبي، إداري، ومالي) وتطوير مستوى الأداء الاستراتيجي للمنظمات "

الفرض الثاني: " لا توجد هناك علاقة ارتباط ذات دلالة معنوية بين دراسة الوضع الاستراتيجي الحالي للمنظمات وتطوير مستوى الأداء الاستراتيجي للمنظمات "

الفرض الثالث: " لا توجد هناك علاقة ارتباط ذات دلالة معنوية بين اختيار أفضل البدائل عن طريق الإدارة ومتابعتها عن طريق المراجع الخارجي، وتطوير مستوى الأداء الاستراتيجي للمنظمات "

أولاً: الإطار النظري:

مقدمة:

تتميز القرارات الاستراتيجية بعدة خصائص تميزها عن القرارات غير الاستراتيجية ومنها: الاهتمام الأول بالعمل، والاهتمام بالتغيرات البيئية، والتأثير طويل الأجل والتحول الجذري في ممارسات المنظمة، والاعتماد على المزايا التنافسية، وكذلك السرعة في تطبيق الاستراتيجيات . إن تعقد أنشطة المنظمة وتنوعها قد يؤدي إلى تعقد اتخاذ القرارات الاستراتيجية وبالتالي تحتاج الإدارة الاستراتيجية إلى آلية معينة (أو مؤشرات) تساعد في تجميع وتنظيم وتحليل البيانات لأغراض التحليل الاستراتيجي وتنمية البدائل الاستراتيجية والبرامج اللازمة للتنفيذ والتي تسمى قائمة المراجعة Checklist .

أهمية المراجعة الاستراتيجية للمنظمات:

يوصى الباحثون والدارسون والإحصائيون باستخدام ما يسمى " المراجعة الإدارية " لأنشطة المنظمة "Management Audit" لمراجعة مستوى الأداء الاستراتيجي للمنظمة، وتستند المراجعة الإدارية على مجموعة من الأسئلة تشكل أساس لعمل تحليل متعمق لأحد مجالات النشاط الهامة في المنظمة .

وتفيد المراجعة الإدارية باعتبارها أداة تشخيصية لإظهار المشكلات وإلقاء الضوء على نواحي القوة والضعف الموجودة بالمنظمة، ومن النادر أن تتضمن استعراض أكثر من قضية أو مجال مثل: القوى البيعية- أو عمليات الشراء- أو عمليات التخزين- أو غير ذلك . وبالتالي تغطي الملامح الرئيسية للإدارة الاستراتيجية وتضعها في إطار اتخاذ القرارات ويتكون هذا الإطار من ثمانية خطوات هي:

- تقييم الأداء الحالي: من حيث الربحية- المبيعات- العائد على الاستثمار- الرسالة- الأهداف- الرؤية- الاستراتيجيات الحالية- وغير ذلك .
- فحص وتقييم المديرين الحاليين الاستراتيجيين خاصة مجلس الإدارة والإدارة العليا .
- مراجعة وفحص عناصر البيئة الخارجية للتعرف على العوامل التي تمثل مصدراً للتهديدات ومعرفة الفرص المتاحة .
- مراجعة وفحص عناصر البيئة الداخلية لتحديد العوامل الاستراتيجية التي تمثل مصدر للقوة أو الضعف .
- تحليل العوامل الاستراتيجية بغرض تحديد المشكلات .
- تقييم واختيار أفضل البدائل الاستراتيجية في ضوء التحليل السابق .
- تنفيذ الاستراتيجيات المختارة عن طريق البرامج والموازنات .
- تقييم الاستراتيجيات المنفذة من خلال أنظمة المعلومات المرتدة .

مراجعة الاستراتيجية تكون من خلال فحص وتقييم عملية إدارة الاستراتيجية وتشمل قياس أداء المنظمة مقابل استراتيجية المنظمة. كما يلاحظ أن نقص الكفاءة أو أن أداء المنظمة دون المستوى قد يدفع المنظمة بالقيام بالمراجعة الاستراتيجية، ويمكن أن يتم ذلك داخلياً عن طريق المراجعة الإدارية أو خارجياً عن طريق التعاقد مع إحدى شركات المراجعة الخارجية. (Finance.toolbox.com.strategic audit, 2008)، وتساعد المراجعة الاستراتيجية أصحاب الأعمال في تقييم مدى الامتثال للوائح والإجراءات ومدى تحقيق الأهداف الاستراتيجية. (Marilyn, 2018)

يقوم مراجعي الحسابات بمراجعة أداء المنظمة مقابل استراتيجية المنظمة ثم يتم تحديد أو تعريف المشاكل الموجودة في الاستراتيجية الحالية والتي ربما يكون لها تأثير على أداء المنظمة، أي أن مراجعة الاستراتيجية تتم عن طريق مقارنة حالة الأعمال القائمة في وقت المراجعة بالطريقة التي يجب العمل وفقاً لها لتحقيق أهداف المنظمة، والمراجعة الاستراتيجية هي عملية مستمرة، حيث يقوم أصحاب الأعمال بتنفيذ التغييرات اعتماداً على تقرير المراجعة، وفريق المراجعة يقوم بفحص وإعادة التقييم بشكل دوري لأداء كل وحدة ومدى تحقيق أهداف المنظمة.

وعند إعداد تقرير المراجعة يقوم المراجع بعمل تقرير مكتوب يوضح به تقييم كل وحدة وظيفية للمنظمة وفقاً للأهداف الموضوعية وتحديد المشاكل والمعوقات التي تعوق أداء المنظمة مع تقديم مقترحات لعلاج مثل هذه المشاكل ويقدم التقرير للإدارة العليا لتبدأ إجراءات التنفيذ طبقاً لما جاء في تقرير المراجعة، على سبيل المثال: إذا كان هناك متجر لبيع الدراجات ويرغب في زيادة إنتاج الدراجات الجبلية ولكنه ينفق موازنة الإعلان على دراجات الأطفال مثلاً في هذه الحالة فإن الهدف الأساسي يصعب تحقيقه نظراً لعدم الالتزام بالأهداف الموضوعية وهي زيادة مبيعات الدراجات الجبلية نتيجة عدم تخصيص مساحة للإعلان للدراجات الجبلية. ولذلك على الإدارة العليا إعادة النظر وتصحيح المسار حتى يمكن تحقيق الأهداف الأساسية للمنظمة. (Finance.toolbox.com.strategic audit, 2008)، وتتم المراجعة الاستراتيجية عن طريق عدة خطوات منها: مراجعة الموارد Resource Audit، Value Chain Analysis تحليل سلسلة القيمة، تحليل الكفاءات الأساسية Core Competence Analysis، تحليل الأداء Performance Analysis، تحليل المحفظة Portfolio Analysis، وتحليل سوات SWOT analysis.

(Jim, 2012.); (http://tutor2u-net/business/strategy/strategic-audit-htm)

دور المراجعة الخارجية في تطوير مستوى الأداء الاستراتيجي للمنظمات:

قياس الأداء الاستراتيجي يعتمد على مجموعة من الخطوات لاستخدام مدخل المراجعة الاستراتيجية في قياس أداء المنظمات التي تتبع سياسة التخطيط الاستراتيجي، عن طريق العناصر التالية:

1. توفير الموارد البشرية المؤهلة.
2. الحصول على المعلومات اللازمة عن المنظمة محل المراجعة.
3. دراسة الوضع الحالي للمنظمة.
4. إعداد تقرير المراجعة.
5. اختيار وتنفيذ البدائل عن طريق إدارة المنظمة مع المتابعة دورياً من قبل المراجع الخارجي لعملية التنفيذ.

وفيما يلي نستعرض هذه العناصر بشيء من التفصيل:

1. توفير الموارد البشرية المؤهلة

عند قيام مكاتب المراجعة بقبول مراجعة الاستراتيجيات التي تتبعها بعض المنظمات- بجانب المراجعة الأساسية- فإنه يجب على هذه المكاتب أن يكون لديها الأفراد المؤهلين علمياً وعملياً لمراجعة مثل هذه الأعمال، حيث تتطلب المراجعة الاستراتيجية إلى أفراد لديهم خبرات ودراسات في كيفية إعداد الخطة الاستراتيجية وبرامج العمل وتحديد الرؤية والرسالة والأهداف الخاصة بالمنظمة، وبالتالي أولى الخطوات لقبول عملية المراجعة الاستراتيجية هي ضرورة وجود أفراد مؤهلين لمراجعة الخطط الاستراتيجية.

2. الحصول على المعلومات اللازمة عن المنظمة محل المراجعة

من أهم هذه المعلومات التي يجب الحصول عليها هو الخطة الاستراتيجية بما تتضمنه من برامج العمل- النشاط- العمالة - وغير ذلك.

3. دراسة الوضع الحالي للمنظمة

بغرض تقييم الأداء الفعلي طبقاً للخطة الموضوعية ويتم استخدام مجموعة من الأساليب للمساعدة في عملية التحليل والتقييم ومنها: تحليل الموارد المتاحة- تحليل سلسلة القيمة- تحليل الكفاءة الأساسية- تحليل محفظة الاستثمارات - تحليل SWOT) ونعرض فيما يلي لكيفية دراسة الوضع الحالي للمنظمة من خلال الآتي:

• إجراءات مراجعة الموارد المتاحة للمنظمة

من خلال تعريف الاستراتيجية يتضح أنها عبارة عن نطاق ومجال المنظمة على المدى الطويل الذي يحقق مميزات للمنظمة من خلال تهيئة الموارد المتاحة الداخلية لتلبية احتياجات الأسواق وأصحاب المشروع، وبالتالي فالموارد تعتبر أساس قيام الاستراتيجية والتي يجب العناية بها. Ryan and (Oestrich, 2002)

ومراجعة الموارد من أهم الأعمال التي على مراجع الحسابات القيام بها وبالتالي على مراجع الحسابات مراجعة الأنواع التالية والخاصة بالموارد: الموارد المالية- الموارد البشرية- الموارد المادية- الموارد غير الملموسة. ونعرض ذلك بشيء من التفصيل:

الأول: مراجعة الموارد المالية: Financial Resources Audit

الموارد المالية تتعلق بقدرته المنظمة على تمويل الاستراتيجية المختارة، على سبيل المثال الاستراتيجية التي تتطلب استثمار هام لمنتجات جديدة أو قنوات توزيع جديدة سوف يكون لها تأثير على تمويل المنظمة، وللمراجعة الموارد المالية على مراجع الحسابات عمل تقييم للعناصر التالية - جدول رقم (١) (http://toutor2u-net/business/strategy/strategic-audit-htm) ، (Marc, 2009)

جدول (١): عناصر الموارد المالية محل المراجعة

م	الحالة المالية	نوع المورد المالي
١	صناديق التمويل الحالية "أو القائمة"	-الأرصدة النقدية المتاحة . -البنك سحب على المكشوف . -البنك والقروض الأخرى . - رأس مال المساهمين . - رأس المال العامل . - الدائنون (موردين - حكومة- أخرى)
٢	مدى القدرة على جمع أموال جديدة "أو صناديق التمويل المستقبلية"	- قدرة وسمعة فريق الإدارة . - قوة العلاقة مع المستثمرين والمقرضين . - جاذبية السوق لأنشطة "من منتجات أو خدمات أو غير ذلك" المنظمة . - مدى قيد المنظمة ببورصة الأوراق المالية

التقييم المبدئي للموارد المالية:

وبانتهاء عملية مراجعة الموارد المالية سواء الحالية أو المستقبلية يستطيع مراجع الحسابات وضع تقييم مبدئي للموارد المالية للمنظمة ومدى تأثيرها على وضع المنظمة الحالي والمستقبلي انتظاراً لتقييم باقي الموارد المتاحة للمنظمة .

الثاني: مراجعة الموارد البشرية : Human Resources Audit

تعتبر الموارد البشرية العصب الرئيسي لقيام أي منظمة، لما تملكه من مهارات وخبرات علمية وعملية، مما يثير العديد من التساؤلات حول: ماهي المهارات التي تملكها المنظمة، وهل هي كافية لمواجهة الاستراتيجيات الموضوعية واحتياجاتها؟ وهل هذه المهارات بها من المرونة لمواجهة أي تغيرات مستقبلية؟ لذلك على مراجع الحسابات عمل تقييم لهذه الاستفسارات حتى يمكن أن يقيم مدى ملائمة هذه الموارد للاستراتيجيات المختارة، وبالتالي يقوم مراجع الحسابات بعمل تقييم للعناصر التالية - جدول رقم (٢) (http://toutor2u-net/business/strategy/strategic-audit-htm) ، (Michael, 2006) ، (Gordon, 1995)

جدول (٢): عناصر الموارد البشرية محل المراجعة

م	طبيعة الموارد البشرية الحالية والمستقبلية	العناصر محل المراجعة
١	الموارد البشرية المتاحة من العاملين existing staffing resources	١- عدد العاملين حسب: الوظائف- المواقع- الخبرة - المؤهلات - الأجر . . ٢- المعدل الطبيعي لفقد الوظائف . ٣- المستوى العام للتدريب ، ومعايير التدريب ٤- تقييم الأصول غير الملموسة (مثل: الروح المعنوية - ثقافة العاملين ،)
٢	التغيرات المتوقعة والمطلوبة على الموارد البشرية	١- ماهي التغيرات المتوقعة في التنظيم والتي تتضمنها الاستراتيجية (مثل: تغيير الموقع- مواقع جديدة ، ومنتجات جديدة ، . . .) ؟ ٢- ماهي الموارد البشرية الإضافية اللازمة ؟ ٣- ماهي مصادر الحصول عليها (مثل: التوظيف ، أو النقل من مواقع أخرى ، . . .) ؟

التقييم المبدئي للموارد البشرية:

بعد عمل مراجعة للموارد البشرية الحالية والمتوقعة للوفاء بمتطلبات الاستراتيجية المختارة، يستطيع مراجع الحسابات عمل تقييم لمدى كفاية هذه الموارد البشرية لمتطلبات الخطة الاستراتيجية ومدى تأثير ذلك على استكمال الخطة الاستراتيجية مستقبلاً.

الثالث: مراجعة الموارد المادية: Physical Resources

الموارد المادية تتمثل في الموارد التشغيلية وغير التشغيلية التي تملكها المنظمة والتي تتعلق بالقدرة المادية للاستراتيجية، ولذلك على مراجع الحسابات مراجعة العناصر التالية - جدول رقم (٣) . (Mellalieu, 2008) ، (عبد السلام ، ٢٠٠٢)

جدول (٣): عناصر الموارد المادية محل المراجعة

م	العنصر المادي	نوع العنصر
١	مرافق الإنتاج production facilities	١- موقع مرافق الإنتاج المتاحة (الطاقة- ومتطلبات الاستثمار- والصيانة - وغيرها) . ٢- عمليات الإنتاج الحالية (الأسلوب والتنظيم ، والجودة ، . . .) . ٣- الإمكانيات المتاحة لاستلام وتسليم مستلزمات الإنتاج .
٢	الموارد المادية للتسويق Marketing facilities	١- عملية إدارة التسويق . ٢- قنوات التوزيع (عددها ، وإمكانياتها ، . . .) .
٣	الموارد المادية لتكنولوجيا المعلومات Information Technology	١- أنظمة تكنولوجيا المعلومات . (نوع الشبكة ، وحجم الشبكة ، وعدد الوحدات الطرفية ، . . .) . ٢- التكامل الإلكتروني مع العملاء والموردين .

التقييم المبدئي للموارد المادية :

بعد عمل مراجعة للموارد المادية الحالية والمتوقعة للوفاء بمتطلبات الاستراتيجية المختارة، يستطيع مراجع الحسابات عمل تقييم لمدى كفاية هذه الموارد البشرية لمتطلبات الخطة الاستراتيجية ومدى تأثير ذلك على استكمال الخطة الاستراتيجية مستقبلاً.

الرابع: مراجعة الموارد غير الملموسة: Intangible Resources

من العناصر الهامة التي قد يتم تجاهلها عند تقييم الاستراتيجية المختارة الموارد غير الملموسة والتي قد يكون لها دوراً حاسماً عند تقييم الاستراتيجية، ومن أهم العناصر التي يجب على مراجع الحسابات العناية بها عند مراجعة الاستراتيجية بالجدول رقم (٤).

جدول (٤): عناصر الموارد غير الملموسة محل المراجعة

م	العنصر	البيان
١	شهرة المحل Goodwill	هي الفرق بين قيمة الأصول الملموسة Tangible Assets للمنظمة والقيمة الفعلية للمنظمة Actual Value .
٢	السمعة Reputation	إذا كان للمنظمة سجل حافل في تحقيق أهدافها الاستراتيجية هذا يمكن ان يساعد في جمع الدعم اللازم من الموظفين والموردين .
٣	العلامات التجارية Brands	العلامات التجارية القوية غالباً ما تكون عامل رئيس في نجاح الاستراتيجية .
٤	الملكية الفكرية Intellectual Property	الحقوق التجارية الرئيسية التي تحمها براءات الاختراع والعلامات التجارية تكون عاملاً هاماً في الاستراتيجية .

التقييم المبدئي للموارد غير الملموسة

بعد قيام مراجع الحسابات بمراجعة الموارد غير الملموسة يستطيع وضع تقييم مبدئي لهذه الموارد الغير ملموسة ومدى تأثير ذلك على الاستراتيجية المختارة. يلي ذلك يقوم مراجع الحسابات بوضع تصور شامل عن الموارد المتاحة بأنواعها بناءً على عملية المراجعة والتقييم السابقة، أي وضع تقييم للموارد المتاحة ومدى ملائمة ذلك للخطة الاستراتيجية المختارة.

• إجراءات مراجعة سلسلة القيمة

سلسلة القيمة تعتبر أحد أنواع التحليل الاستراتيجي للتكلفة، حيث يختلف التحليل الاستراتيجي للتكلفة عن التحليل التقليدي للتكلفة، ويأتي ذلك في أن التحليل التقليدي يركز على الرؤية الداخلية للتكاليف عند اتخاذ القرارات، أما التحليل الاستراتيجي للتكلفة فهو يركز على الرؤية الداخلية للتكاليف إضافة إلى الرؤية الخارجية للمنافسين مما يساعد على وضع استراتيجية تكاليف ملائمة تحقق الأهداف الاستراتيجية. (مدحت، ٢٠١٢)

ويمكن النظر إلى المنظمة كنظام تتكون من مجموعة من الأنشطة (أو النظم) لتحويل المدخلات إلى مخرجات، حيث يوجد نظام المورد وفي المقابل يوجد نظام المستهلك، وحركة السلعة عبر سلسلة تبدأ من (نظام المورد) وتنتهي (بنظام المستهلك) مروراً بالنظم الداخلية للمنظمة حيث تحدث إضافة على قيمتها الأولية من جراء أنشطة متنوعة من توريد مواد أولية، وإنتاج، وتخزين، وتسويق، وخدمات أخرى. (صنعات بدر العتيبي، ٢٠١٢)

ويعتبر عامل تحليل سلسلة القيمة إذن أحد أنواع التحليل للتكلفة الاستراتيجية، ويمكن تعريف تحليل سلسلة القيمة على أنه "تحليل لقياس مدى قدرة خلايا القيمة (أو أنشطة القيمة) على تحقيق إضافة للقيمة وبالتالي التحول من الوضع التقليدي إلى الوضع الاستراتيجي في الإدارة. (Gordon, 2012) (أحمد، ٢٠٠٨)، ومن الأمثلة التي يمكن الاعتماد عليها للحكم على نشاط القيمة هي:

١. هل المستهلك على استعداد للدفع مقابل النشاط ؟

٢. إذا تم حذف النشاط، هل سيلاحظ المستهلك ذلك ؟

٣. إذا تم حذف النشاط، هل سيؤثر على قدرة المخرجات للوفاء بمتطلبات المستهلك؟

وتتكون سلسلة القيمة من عدة أنشطة وعلى مراجع الحسابات مراجعة هذه السلسلة لإمكانية وضع تصور لمدى سلامة مكونات هذه السلسلة، و يمكن تلخيص مكونات هذه السلسلة في مجموعتين هما: (انس، ١٨، ٢٠١٠) (Koontz, 2010)
المجموعة الأولى: الأنشطة الأساسية:

وهي الأنشطة التي تتولى مهمة تكوين المنتج أو الخدمة وتسليمها للمستهلك أو العملاء ، وكذلك خدمة ما بعد البيع ويقوم مراجع الحسابات بمراجعة هذه الأنشطة الرئيسية :

١. التمويل الداخلي (نظام الوارد) : وهي أنشطة مرتبطة بكل من:

- استلام المواد الأولية .
- التخزين .
- صرف المواد لعنابر الإنتاج .
- المخازن والرقابة عليها .
- جدولة السيارات .
- مردودات الموردين .

٢. أنشطة الإنتاج : وهي أنشطة مرتبطة بكل من تحويل المواد الأولية إلى منتج تام وهي:

- تشغيل الآلات .
- الصيانة .
- التجميع .
- التعبئة .
- التغليف .
- الصيانة .

• الإشراف والرقابة على مراحل التشغيل .

٣. أنشطة استلام وتوزيع المنتج: وهي أنشطة مرتبطة بعملية استلام وتخزين وتوزيع المنتج للمستهلك ومنها:

- تخزين المنتجات .
- المناولة .
- سيارات التسليم .
- تنفيذ وجدولة الطلبات .

٤. أنشطة الترويج والإعلان: وهي الأنشطة المرتبطة بتحفيز المستهلك على الشراء ومنها:

- الإعلان .
- الترويج .
- رجال البيع .
- اختيار المنفذ .

٥. أنشطة الخدمات المعاونة : وهي أنشطة مرتبطة بتقديم خدمات للمحافظة على المنتج ومنها :

- خدمات التركيب .
- خدمات الإصلاح .
- خدمات التدريب .
- خدمات قطع الغيار .
- خدمات تعديل المنتج .

المجموعة الثانية: الأنشطة الداعمة (أنشطة الدعم) :

هي أنشطة تقوم بتقديم الدعم للأنشطة الرئيسية أو الأساسية أي تقدم خدمات خاصة بالبنية التحتية، وتتكون من أربعة أنشطة وعلى مراجع الحسابات مراجعة هذه الأنشطة وهي:

١. البنية الأساسية للمنظمة Infrastructure : وهي تشمل أنشطة عامة مثل :

- الإدارة العامة .
- المحاسبة .
- الجوانب القانونية .
- التمويل .
- التخطيط الاستراتيجية .
- وغيرها من أنشطة مماثلة أخرى .

٢. إدارة الموارد البشرية: هي عبارة عن أنشطة مرتبطة بالموارد البشرية وعلى مراجع الحسابات القيام بمراجعة هذه الأنشطة مثل:

- الاختيار .
- التدريب .
- تنمية الأفراد .

• وغيرها من أنشطة مماثلة تتعلق بالموارد البشرية .

٣. البحوث والتطوير: هي أنشطة تتعلق بتصميم المنتج وتحسين أداء الأنشطة في سلسلة القيمة مثل:

- المعرفة الفنية .

• الإجراءات والمدخلات التكنولوجية المطلوبة لكل نشاط داخل المنظمة .

٤. الشراء: هي أنشطة تتعلق بالحصول على المدخلات سواء :

- مواد خام .
- خدمات .
- آلات .
- وغير ذلك .

• إجراءات مراجعة الكفاءة الأساسية

الكفاءة الأساسية للمنظمة هي تلك القدرات التي تمكن المنظمة من تحقيق ميزات تنافسية في الأسواق مقارنة بغيرها من المنظمات الأخرى، وذلك بالحصول على موقع وسمعة بالسوق. والكفاءة الأساسية ليست عملية ثابتة بل هي متغيرة ويجب أن تكون مرنة للاستجابة للمتغيرات البيئية المحيطة. ولمراجعة الكفاءة الأساسية يجب على مراجع الحسابات مراجعة ثلاثة عناصر أساسية والتي تحدد مدى كفاءة المنظمة وهي:

الأول: مدى إمكانية الوصول إلى مجموعة واسعة من الأسواق

المفتاح الرئيسي للكفاءة الأساسية ينبع من مدى إمكانية خلق أو إنتاج منتجات أو خدمات جديدة تلقى قبول ورضاء المستهلك، وعلى مراجع الحسابات مراجعة المنتجات الأساسية والخطط الحالية والمستقبلية، وحجم المبيعات (الفعلي والتقديري بالخطأ) الشهري والسنوي مقارنة بالسنوات السابقة لتقييم مدى نمو مبيعات المنظمة، إضافة إلى المقارنة مع المنافسين .

الثاني: مدى إرضاء المستهلك (أو العميل) / أو مدى الإضافات الهامة التي تعود بالمنافع على المستهلكين أو العملاء بالمنتج النهائي

أي ماهي العوامل التي تؤدي بالمستهلك أو العميل لدفع قيمة أكبر لشراء المنتج وترك منتج آخر من نفس النوعية، ويمكن أن يكون مؤشر حجم المبيعات كمرشد في تقييم مدى إرضاء العميل أو المستهلك .

الثالث: مدى صعوبة تقليد منتجات المنظمة من قبل المنافسين

كل منظمة يجب أن يكون لمنتجاتها صفات معينة يصعب تقليدها من قبل المنافسين حتى تحافظ المنظمة على جودة منتجاتها بالأسواق وبالتالي المحافظة على الكفاءة الأساسية للمنظمة ككل، وبالتالي كلما كان هناك صعوبة في تقليد المنظمة من قبل المنافسين كلما كان أفضل للمنظمة للمحافظة على الكفاءة الأساسية. ويمكن أن يساعد مؤشر حجم المبيعات، وشكاوى العملاء في المساهمة في عملية المراجعة لهذا العنصر من قبل المراجع . (Bill and riad , 2000)

وبانتهاء مراجعة الكفاءة الأساسية يستطيع المراجع عمل تقييم مدى الكفاءة الأساسية للمنظمة ومدى تأثير ذلك على الاستراتيجية المختارة وتنفيذها.

• إجراءات مراجعة محفظة الاستثمارات

على مراجع الحسابات تقييم العناصر التالية لمحفظة الاستثمارات: (حسام ، ٢٠٠٤)

الأول: تقييم مصادر تمويل المحفظة

يقوم مراجع الحسابات بتقييم مصادر تمويل المحفظة، فكلما اتجهت المنظمة إلى الاعتماد على رأس المال الخاص في تمويل المحفظة كلما كان أفضل لها من الاعتماد على التمويل عن طريق الاقتراض.

الثاني: تقييم مدى التنوع في درجة المخاطر

على مراجع الحسابات تقييم كيفية قيام المنظمة بتنوع الاستثمارات وبالتالي درجة المخاطر والعائد، فيجب على المنظمة أن تختار المحفظة الملائمة التي تجمع بين الاستثمارات ذات المخاطر العالية والعائد المرتفع، والاستثمارات الأخرى ذات المخاطر المتوسطة والعائد المتوسط، وأخيراً الاستثمارات ذات المخاطر المنخفضة ذات العائد المنخفض حتى يصبح لديها تنوع في درجة المخاطر وبالتالي تجنب الخسائر العالية. وهذا ينصب أيضاً على مكونات المحفظة بحيث تشمل صناعات متنوعة دون التركيز على قطاعات صناعية محددة، وبالتالي كلما زاد التنوع في مكونات المحفظة كان أفضل للمنظمة.

الثالث: تقييم الاختلاف في الفترة الزمنية للاستثمارات

يقوم مراجع الحسابات بتقييم مدى التنوع في الاستثمارات التي تكون المحفظة، حيث يجب تحديد الفترة الزمنية للاستثمار مسبقاً، وأن يتم تحديد نوع الاستثمار من حيث المدة، فهل هو استثمار قصير الأجل أو طويل الأجل، فالتنوع في الفترات الزمنية يعتبر ميزة ويعمل على تقليل المخاطر وتقلبات الاستثمارات.

الرابع: تقييم مدى المرونة في مكونات المحفظة

يقوم مراجع الحسابات بمدى قدرة المنظمة في الاستجابة لمتغيرات السوق، وما يطرأ من تغيرات ومدى انعكاس ذلك على درجة المخاطر والعائد لمكونات محفظة الاستثمارات

الخامس: تقييم اسس أداء المحفظة مستقبلاً

على مراجع الحسابات مراجعة كيفية إدارة المحفظة الخاصة بالمنظمة وتقييم قدرة المنظمة على دراسة أوضاع صناديق الاستثمار المحلية والعالمية. وكذا تقييم الأداء والتوقعات المستقبلية للأسهم والسندات.

السادس: تقييم كيفية إدارة المحفظة بيعاً وشراءً

على مراجع الحسابات تقييم كيفية قيام المنظمة بتحليل وتحديد نوع الأسهم المراد استثمارها، ووقت كل شراء، وهي تعد من البنود الأساسية في الاستراتيجية المثلى لبناء المحفظة الاستثمارية، ويشمل التحليل أداء السهم، والعائد من ورائه، وكذلك التحليل المالي للشركة والفني أيضاً لأداء السهم في البورصة، كذلك تقييم كيفية تحديد وقت البيع، فيجب أن يكون مالك المحفظة المالية دقيق الملاحظة بالنسبة لأداء الأوراق المالية داخل المحفظة؛ لأنه قد تطرأ أحوال شديدة التقلب على السوق يمكن أن تتسبب في خسائر هائلة.

وبانتهاء هذه المرحلة يستطيع مراجع الحسابات أن يضع تقييم مدى كفاءة وفعالية محفظة الاستثمارات وكيفية نجاح أو فشل المنظمة في إدارة هذه الحفظة.

• إجراءات مراجعة نقاط القوة والضعف لتقييم مدى قدرة المنظمة إدارياً وفنياً

يمكن لمراجع الحسابات أن يقيم نقاط القوة والضعف بالمنظمة بالاعتماد على مدى قدرة المنظمة على تحليل نقاط القوة والضعف والخطوات التي تم اتخاذها للمحافظة على مواطن القوة، وكذا معالجة نواحي الضعف، وبالتالي يتم تقييم الإجراءات والوسائل التي تضمن تحقيق هذه الجوانب فيما يخص نقاط القوة والضعف، ومن أهم العناصر التي يمكن لمراجع الحسابات الاعتماد عليها في تقييم نقاط القوة والضعف العناصر التالية:

الأول: الموارد المتاحة: وتشمل كل من: الموارد المالية، الموارد البشرية، الموارد المادية، الموارد غير الملموسة.

الثاني: مكونات سلسلة القيمة: والتي تشمل تقييم كل من: الأنشطة الأساسية، والأنشطة الداعمة، ومدى القوة والضعف بها.

الثالث: الكفاءة الأساسية: وتتمثل في تقييم كل من: مدى إمكانية الوصول للمستهلكين، مدى إرضاء العملاء.

الرابع: محفظة الاستثمارات: وتشمل تقييم مكونات محفظة الاستثمارات ومواطن القوة أو الضعف بها.

مما سبق يتضح أهمية دراسة الوضع الحالي للمنظمة وتقييم كل حالة على حدة للوقوف على مستوى الأداء الفعلي، ولعل هذا يفيد المنظمة نفسها وغيرها من المنظمات الأخرى التي يقوم مراجع الحسابات بمراجعة استراتيجيتها للوقوف على مستوى الأداء لهذه المنظمات، إضافة إلى تحقيق

الاستفادة لإدارة المنظمة للمساعدة في عمليات التحسين والتطوير المستقبلي ومعالجة أوجه القصور التي قد تتواجد بالاستراتيجية الحالية، حيث اثبتت بعض الدراسات (د. صالح، ٢٠١٢) أن التدقيق الخارجي يساعد على زيادة الكفاءة والفاعلية للمنظمات التي تتبع التخطيط الاستراتيجي. إعداد تقرير المراجعة

في نهاية عملية المراجعة يتم إعداد تقرير المراجعة بحيث يتضمن البنود التالية: تقييم الوضع الحالي للمنظمة في ضوء الخطة الاستراتيجية- تحديد نقاط القوة والضعف الحالية والمتوقعة مستقبلاً- تحديد المشكلات الحالية والمستقبلية التي قد تؤثر على أداء المنظمة- اقتراح توصيات: لزيادة والحفاظ على مصادر القوة، ولتغلب على نقاط الضعف والمشاكل الحالية والمتوقعة عن طريق مجموعة من البدائل القابلة للتنفيذ العملي . اختيار وتنفيذ البدائل

عن طريق إدارة المنظمة مع المتابعة دورياً من قبل المراجع الخارجي لعملية التنفيذ .

مما سبق يتضح أن المراجعة الخارجية يمكن أن تساعد في تطوير مستوى الأداء الاستراتيجي من خلال مراجعة المؤشرات الخاصة بالخطة الاستراتيجية التي تم وضعها مسبقاً من قبل الإدارة وفريق المراجعة سواء من حيث النواحي المالية أو المادية أو الإدارية والتي ترتبط بمستوى أداء المنظمة والتي تنعكس في الخطة الاستراتيجية، وهذا التطوير في مستوى الأداء الاستراتيجي ينصب أساساً على تصحيح الأخطاء أو القصور الذي قد يظهر أثناء عملية التنفيذ الفعلي للخطة الاستراتيجية، إضافة إلى اقتراح البدائل اللازمة لترشيد مستوى الأداء الفعلي، وكل ذلك يعتمد على تحقيق المشاركة الفعلية لفريق العمل في إعداد الخطة الاستراتيجية الأولية مع متابعة تنفيذها من خلال تجميع البيانات والمعلومات اللازمة عن المنظمة .

ثانياً: الدراسة الميدانية:

١. أهداف ومنهج الدراسة:

تهدف الدراسة الميدانية إلى اختبار ميداني لفروض البحث للإطار النظري المقترح للتقرير عن دور المراجعة الخارجية في تطوير مستوى الأداء الاستراتيجي للمنظمات، ولتحقيق ذلك فقد تم استخدام المنهج البحثي الذي يعتمد على : استخدام المنهج الاستقرائي Inductive Approach وذلك لاستقراء واقع البيئة بالمملكة العربية السعودية فيما يتعلق بكيفية مساهمة المراجعة الخارجية في تطوير مستوى الأداء الاستراتيجي للمنظمات، كما تم استخدام قوائم الاستقصاء والمقابلات الشخصية والملاحظات كأداة بحث وذلك لتجميع البيانات اللازمة للدراسة، ويعتمد البحث على طريقة الدراسة الميدانية لاختبار أهداف البحث للتطبيق في البيئة السعودية.

٢. مجتمع البحث وعينة الدراسة:

حدد الباحث مجتمع البحث بحيث يكون ممثل لشريحة تضم الأطراف ذات العلاقة بالمراجعة الخارجية والتخطيط الاستراتيجي، بالمملكة العربية السعودية، وقد تم أخذ عينة من هذا المجتمع عشوائياً والتي تضم أكاديميين ببعض الجامعات السعودية وبعض الشركات التي تمارس التخطيط الاستراتيجي .

٣. جمع وتحليل الردود إحصائياً:

وبالنسبة لعينة الدراسة بشكل عام فقد كانت ردود العينة كما يلي: تم توزيع عدد ٧٥ استبيان وتم استلام الرد لعدد ٤٣ مفردة بنسبة ٥٧٪ تقريباً، ولم يتم الرد على ٣٢ مفردة .

٤. الاختبارات الإحصائية المستخدمة:

قام الباحث باستخدام اختبار برنامج spss، وتم استخدام عدة اختبارات إحصائية مثل Reliability Statistics، Descriptive Statistics، و معامل ارتباط سيرمان، واختبار Z .

٥. فروض الدراسة:

الفرض الأول: " لا توجد هناك علاقة ارتباط ذات دلالة معنوية بين وجود فريق للمراجعة الخارجية (محاسبي، إداري، ومالي) وتطوير مستوى الأداء الاستراتيجي للمنظمات "

الفرض الثاني: " لا توجد هناك علاقة ارتباط ذات دلالة معنوية بين دراسة الوضع الاستراتيجي الحالي للمنظمات وتطوير مستوى الأداء الاستراتيجي للمنظمات "

الفرض الثالث: " لا توجد هناك علاقة ارتباط ذات دلالة معنوية بين اختيار أفضل البدائل عن طريق الإدارة ومتابعتها عن طريق المراجع الخارجي، وتطوير مستوى الأداء الاستراتيجي للمنظمات "

٦. تحليل نتائج الدراسة الميدانية:

فيما يلي نستعرض نتائج التحليل الإحصائي لعينة الدراسة

جدول (٥): نتائج التحليل الإحصائي للمحاور الدراسية Statistics

البيان		المحور الأول_H1	المحور الثاني_H2	المحور الثالث_H3
N	Valid	43	43	43
	Missing	0	0	0
Mean		4.3256	4.1860	4.1279
Median		4.5000	4.0000	4.0000
Mode		4.50	4.00	4.00
Std. Deviation		.52194	.56719	.60840
Minimum		3.50	3.00	3.00
Maximum		5.00	5.00	5.00

الجدول رقم (٥) يشير إلى ان نتائج التحليل الإحصائي لكل محور من محاور الدراسة ، حيث يوضح كل من الانحراف المعياري والوسط والوسيط والمنوال حيث تشير النتائج إلى:

أن أغلب الردود كانت بين موافق وموافق بشدة، حيث أظهر نتائج التحليل للمحاور الثلاثة أن الوسط والوسيط والمنوال يتراوح من ٤ فيما أكثر ، بانحراف معياري يتراوح فيما بين ٠,٥٢ إلى ٠,٦٠ ، تقريباً، مما يدل على أن البيانات موزعه بشكل طبيعي وأن مفردات العينة تؤيد محاور الدراسة . (مرفق نموذج الاستبيان بملاحق الدراسة) .

جدول (٦) نتائج تحليل نسب الردود لمحاور الدراسة

محور الدراسة	موافق بشدة وموافق جداً(٤,٥)	موافق إلى حد ما (٣)	غير موافق (١,٢)	المجموع
المحور الأول	٪٨١,٤	٪١٨,٦٠	٪٠	٪١٠٠
المحور الثاني	٪٧٤,٤٠	٪٢٥,٦٠	٪٠	٪١٠٠
المحور الثالث	٪٧٦,٧٠	٪٢٣,٣٠	٪٠	٪١٠٠

من الجدول يتضح أن نسبة غير موافق للمحور الأولى هي ٪٠ ، موافق إلى حد ما ٪١٨,٦ وموافق ٪٨١,٤ مما يعني أن أغلب مفردات العينة يؤيدون أهمية المحور الأول. كذلك يتضح أن نسبة غير موافق للمحور الثاني هي ٪٠ ، موافق إلى حد ما ٪٢٥,٦ وموافق ٪٧٤,٤ مما يعني أن أغلب مفردات العينة يؤيدون أهمية المحور الثاني، وأن نسبة غير موافق للمحور الثالث هي ٪٠ ، موافق إلى حد ما ٪٢٣,٣ وموافق ٪٧٦,٧ مما يعني أن أغلب مفردات العينة يؤيدون أهمية المحور الثالث (مرفق نموذج الاستبيان بملاحق الدراسة) .

جدول (٧) نتائج تحليل Reliability Statistics لمحاور الدراسة

المحور	Cronbach's Alpha	N of Items
الأول	٠,٧٨١	٤
الثاني	٠,٨٩١	٥
الثالث	٠,٨٤٠	٤

من الجدول يتضح ان جميع الأسئلة يعتمد عليها لتمثيل محاور الدراسة حيث أظهرت نتائج تحليل المحور الأول أن معامل Cronbach's Alpha ٠,٧٨ ، أما المحور الثاني فقد أظهرت النتائج أن المعامل يبلغ ٠,٨١٩ ، و المحور الثالث فقد بلغ ٠,٨٤ ، مما يعني قوة تمثيل الأسئلة لمحاور الدراسة وهي نتائج مقبولة إحصائياً حيث تشير هذه القيمة إلى أن الاستبيان يتمتع بالمصدقية والثبات الداخلي وإن العبارات التي وضعت تقيس ما وضعت لقياسه ويمكن الاعتماد عليها في هذه الدراسة لإجابة التساؤلات واختبار الفرضيات .

جدول رقم (٨) : Descriptive Statistics

N.O of Q	N	Minimum	Maximum	Mean	Std. Deviation
H1Q1	43	3.00	5.00	4.5814	.54478
H1Q2	43	3.00	5.00	4.4419	.62877
H1Q3	43	3.00	5.00	4.0698	.70357
H1Q4	43	3.00	5.00	4.0698	.66888
H2Q1	43	3.00	5.00	4.2791	.73438
H2Q2	42	3.00	5.00	4.1905	.74041
H2Q3	43	2.00	5.00	4.1860	.73211
H2Q4	43	3.00	5.00	4.2093	.70906
H2Q5	43	3.00	5.00	4.0930	.64785
H3Q1	43	3.00	5.00	4.2093	.74188
H3Q2	43	2.00	5.00	4.0000	.84515
H3Q3	43	3.00	5.00	4.1860	.62700
H3Q4	43	3.00	5.00	4.0465	.65296
Valid N (listwise)	42				

من الجدول يتضح أن الوسيط للمحور الأول يتراوح فيما بين ٤,٠٠ إلى ٤,٥٨ ، بانحراف معياري يتراوح بين ٠,٥٤٤ إلى ٠,٧٠ تقريباً، أيضاً بالنسبة للمحور الثاني يتراوح الوسيط فيما بين ٤,٠٩ إلى ٤,٢٧ ، بانحراف معياري يتراوح بين ٠,٦٤ إلى ٠,٧٤ تقريباً، كذلك الوسيط للمحور الثالث يتراوح فيما بين ٤,٠٠ إلى ٤,٢٠ ، بانحراف معياري يتراوح بين ٠,٦٢ إلى ٠,٨٤ تقريباً. مما يعني ارتفاع تأييد مفردات الدراسة للمحاور المختلفة .

نتائج التحليل الإحصائي للفرض الأول: " لا توجد هناك علاقة ارتباط ذات دلالة معنوية بين وجود فريق للمراجعة الخارجية (محاسبي، إداري، ومالي) وتطوير مستوى الأداء الاستراتيجي للمنظمات "

الجدول التالي يوضح تحليل نتائج اختبار الفرض الأول:

جدول (٩): معامل ارتباط سبيرمان ، واختبار-Z

المتغيرات المستقلة	المتغير التابع	قيمة معامل الارتباط البسيط	قيمة Z المحسوبة	p value	Z- value الجدولية	التفسير
فريق عمل المراجعة الخارجية (محاسبي، إداري، ومالي)	مستوى الأداء الاستراتيجي	٠,٧١٥**	٨,٨٩٥	٠,٠٠٠	١,٩٦	يوجد ارتباط معنوي

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

حيث بلغت قيمة معامل الارتباط بين فريق عمل المراجعة (٠,٧١٥) وهي قيمة موجبة ودالة حيث بلغت قيمة (z) المحسوبة (٨,٨٩٥) وهي أكبر من القيمة الجدولية البالغة (١,٩٦) عند مستوى دلالة اقل من (٠,٠١) وهذا يعني وجود علاقة ارتباط قوية ومعنوية ذات دلالة معنوية بين وجود فريق للمراجعة الخارجية وتطوير مستوى الأداء الاستراتيجي للمنظمة .

نتائج التحليل الإحصائي للفرض الثاني: " لا توجد هناك علاقة ارتباط ذات دلالة معنوية بين دراسة الوضع الاستراتيجي الحالي للمنظمات وتطوير مستوى الأداء الاستراتيجي للمنظمات "

الجدول التالي يوضح تحليل نتائج اختبار الفرض الثاني:

جدول (١٠): معامل ارتباط سبيرمان ، واختبار-Z

المتغيرات المستقلة	المتغير التابع	قيمة معامل الارتباط البسيط	قيمة Z المحسوبة	p value	Z- value الجدولية	التفسير
دراسة الوضع الاستراتيجي الحالي	مستوى الأداء الاستراتيجي	٠,٧٤٠**	١٠,٧٢٧	٠,٠٠٠	١,٩٦	يوجد ارتباط معنوي

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

حيث بلغت قيمة معامل الارتباط بين فريق عمل المراجعة (٠,٧٤٠) وهي قيمة موجبة ودالة حيث بلغت قيمة (z) المحسوبة (١٠,٧٢٧) وهي أكبر من القيمة الجدولية البالغة (١,٩٦) عند مستوى دلالة اقل من (٠,٠١) وهذا يعني وجود علاقة ارتباط قوية ومعنوية ذات دلالة معنوية بين دراسة الوضع الاستراتيجي الحالي وتطوير مستوى الأداء الاستراتيجي للمنظمة .

نتائج التحليل الإحصائي للفرض الثالث: " لا توجد هناك علاقة ارتباط ذات دلالة معنوية بين اختيار أفضل البدائل عن طريق الإدارة ومتابعتها عن طريق المراجع الخارجي، وتطوير مستوى الأداء الاستراتيجي للمنظمات "

والجدول التالي يوضح تحليل نتائج اختبار الفرض الثالث:

جدول (١١): معامل ارتباط سبيرمان ، واختبار-Z

المتغيرات المستقلة	المتغير التابع	قيمة معامل الارتباط البسيط	قيمة Z المحسوبة	p value	Z- value الجدولية	التفسير
اختيار أفضل البدائل عن طريق الإدارة ومتابعتها عن طريق المراجع الخارجي	مستوى الأداء الاستراتيجي	٠,٥٤١**	٧,٢٠٩	٠,٠٠٠	١,٩٦	يوجد ارتباط معنوي

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

حيث بلغت قيمة معامل الارتباط بين فريق عمل المراجعة (٠,٥٤١) وهي قيمة موجبة ودالة حيث بلغت قيمة (z) المحسوبة (٧,٢٠٩) وهي أكبر من القيمة الجدولية البالغة (١,٩٦) عند مستوى دلالة اقل من (٠,٠١) وهذا يعني وجود علاقة ارتباط قوية ومعنوية ذات دلالة معنوية بين اختيار أفضل البدائل عن طريق الإدارة ومتابعتها عن طريق المراجع الخارجي وتطوير مستوى الأداء الاستراتيجي للمنظمة .

الخلاصة والنتائج:

- من خلال الدراسة النظرية والميدانية لدور المراجعة الخارجية في تطوير مستوى الأداء الاستراتيجي للمنظمات فإنه يمكن استخلاص النتائج التالية:
- أن المراجعة الخارجية لها دور كبير في تطوير مستوى الأداء الاستراتيجي للمنظمات وذلك من خلال ما تقدمه من تقييم دوري ومستمر لمستوى الأداء الفعلي والحالي واقتراح الحلول المستقبلية لتحسين الأداء الاستراتيجي.
 - أن هناك علاقة ارتباط قوية ومعنوية ذات دلالة معنوية بين وجود فريق للمراجعة الخارجية- في تخصصات مختلفة: محاسبية، وإدارية، ومالية- وتطوير مستوى الأداء الاستراتيجي للمنظمة، وهذا طبقاً لنتائج الدراسة الميدانية والخاصة بالفرض الأول من الدراسة.
 - أن هناك علاقة ارتباط قوية ومعنوية ذات دلالة معنوية بين دراسة الوضع الاستراتيجي الحالي للمنظمة وتطوير مستوى الأداء الاستراتيجي للمنظمة، وذلك طبقاً لنتائج الدراسة الميدانية والخاصة بالفرض الثاني.
 - أن هناك علاقة ارتباط قوية ومعنوية ذات دلالة معنوية بين اختيار أفضل البدائل عن طريق الإدارة ومتابعتها عن طريق المراجع الخارجي وتطوير مستوى الأداء الاستراتيجي للمنظمة، وذلك طبقاً لنتائج الدراسة الميدانية والخاصة بالفرض الثالث.
- الخلاصة العامة: لكي يتم تطوير مستوى الأداء الاستراتيجي للمنظمات عن طريق المراجعة الخارجية يحتاج الأمر إلى:
- وجود فريق عمل في تخصصات مختلفة بحيث يغطي كافة الجوانب للخطة الاستراتيجية للمنظمة.
 - دراسة الوضع الاستراتيجي الحالي للمنظمة وتقييم مستوى الأداء طبقاً للخطة الاستراتيجية الموضوعية من قبل الإدارة العليا ووضع الحلول والمقترحات اللازمة من قبل فريق العمل.
 - اختيار أفضل البدائل عن طريق الإدارة ومتابعتها عن طريق المراجع الخارجي، وهذا يتطلب من الإدارة أولاً أن تضع خطة استراتيجية ملائمة وقابلة للتنفيذ، ثم يأتي دور المراجعة الخارجية في مراجعة مستوى الأداء الاستراتيجي وتقييم البيئة الداخلية والخارجية ووضع البدائل اللازمة لتحسين وتطوير مستوى الأداء.

توصيات البحث:

يوصي الباحث بعمل أبحاث إضافية في مجال تأثير الأداء الاستراتيجي الحالي للمنظمة على أعقاب مراجع الحسابات، كذلك تأثير مراجعة استراتيجيات المنظمات على استقلالية مراجع الحسابات.

المراجع:

أولاً: المراجع العربية:

1. أبو سمك، أحمد. (٢٠٠٨). "التحليل الاستراتيجي". منتدى شباب اليوم - مايو.
2. الشعباني، صالح إبراهيم و حسين، وعد. (٢٠١٢). "ملامح تطبيق التدقيق الاستراتيجي في العراق دراسة لعينة من الشركات الصناعية". مجلة جامعة الأنبار للعلوم الاقتصادية والإدارية: ٤(٩): ٣٧٣-٣٩٦.
3. عباس، أنس عبد الباسط، (٢٠١٨). الإدارة الاستراتيجية. دار النشر الدولي. الرياض. المملكة العربية السعودية.
4. عبد العزيز، هشام مصطفى. (٢٠٠٩). "خصائص القرار الاستراتيجي". الموقع الإلكتروني WWW.islammemo.cc/fan-el-edara/Edara..
5. العتيبي، صهبات بدر. (٢٠١٢). "نموذج سلسلة القيمة". جامعة الملك سعود. دليل المحاسبين العرب.
6. أبو قحف، عبد السلام. (٢٠٢٠). الإدارة الاستراتيجية وإدارة الأزمات. دار الجامعة الجديدة للنشر. الإسكندرية.
7. محمد، حسام الدين. (٢٠٠٤). "محفظة الاستثمارات". شبكة الإنترنت.
8. أبو النصر، مدحت محمد. (٢٠١٢) "مقومات التخطيط والتفكير الاستراتيجي المتميز". المجموعة العربية للتدريب والنشر.

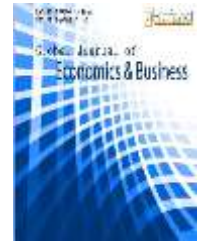
ثانياً: المراجع الأجنبية:

- [1] Ackerman, M., Rucker, B., Wells, A., Wilson, J. & Wittmann. R., (2009). "IT strategic audit plan". Journal of Technology Research. 1.
- [2] Armstrong, M. (2006). Human recourse strategic Management, London. Kogan.
- [3] Donaldson, G. (1995), " A new tool for boards- the strategic audit". Harvard business review. July – august.
- [4] Gordon, A. (2012). Strategic management. 2nd edition. London: Mc- grow Hill: publishing Co.
- [5] Kathleen. R., & Oestrich.D. k. (2002). " Modern strategic Management ". San Francisco. jossey - Bass.
- [6] Koontz. (2010). "Management of strategic organizations". Mc- grow: publishing Co.

- [7] Lindblad, M. (2018). " What is the Importance of the strategic Audit? " smallbusiness.chron.com.
- [8] Mason, B. & Dimechkie. R. (2008). " Auditing is not just for accountants, the strategic Auditing process ". strategic initiatives, strategic Commentary from the Hale Group, Ltd. Vol. 15 No.4. Finance. toolbox.com.strategic audit.-
- [9] Mellalieu, P.J. (2008). "Investing in education for sustainability: an exploratory strategic audit of a tertiary educational organization". Unitec Business School Working Paper Series.
- [10] Riley, Jim. (2012). "Strategic Audit", September.

ثالثاً: المواقع الإلكترونية:

- [1] www.tutor2u-net/business/strategy/strategic-audit.
- [2] <http://kenanaonline.com/users/ahmedkordy/posts/15041>.
- [3] <http://hrdiscussion.com/hr30495.html>.
- [4] <http://hrdiscussion.com/hr106512.html>.
- [5] <http://businesscasesstudies.co.Uk>.
- [6] <https://sites.google.com/site/shawky0007/home/almrajte-alastratyjyte>
- [7] <https://hrdiscussion-com/hr52557.html>
- [8] <https://www.alukah.net/culture/0/913/#ixzz4qstVKEZW>
- [9] <http://www.wdl.org/rar>.
- [10] <http://www.sdl.edu.sa>.
- [11] <http://ksu.edu.sa/library>.
- [12] <http://uqu.edu.sa/lib>.
- [13] <http://edarah.net/research>.



The role of external audit in developing the level of strategic performance for organizations - the field study

Shereif Mohamed Abdel Hamid El Sheikh

Faculty member and head of the Accounting Department, College of Business Administration,
Shaqra University, KSA
salshikh@su.edu.sa

Received Date : 2/6/2020

Accepted Date : 30/6/2020

DOI : <https://doi.org/10.31559/GJEB2020.9.1.8>

Abstract: Strategic planning is the modern tool for achieving the aspiration of senior management, and for the success of the strategic planning process to be achieved at the organization level, there must be a tool that monitors, audits and measures the level of the organization's strategic performance, and the research seeks to highlight the role of external auditing in developing the level of strategic performance of organizations through the external auditor, Where the external review can represent one of the important tools for developing and judging the organization's strategic performance, Where the researcher used a random sample in the field study that includes academics in some Saudi universities and some companies that practice strategic planning through questionnaires prepared and through theoretical and field study the research concluded:

- That there is a strong and significant correlation between the presence of an external audit team - in different specialties: accounting, administrative, and financial - and developing the level of strategic performance of the organization, and this is according to the results of the field study.
- There is a strong and significant correlation between the study of the organization's current strategic position and the development of the organization's strategic performance level, according to the results of the field study.
- There is a strong and significant correlation between the choice of the best alternatives through management and their follow-up through the external auditor and the development of the level of strategic performance of the organization, according to the results of the field study.

Keywords: *Strategic Planning; External auditing; Level of Strategic Performance.*

References:

- [1] 'bas, Ans 'bd Albast, (2018). Aledarh Alastratyjyh. Dar Alnshr Aldwly. Alryad. Almmlkh Al'rbyh Als'wdyh.
- [2] 'Ebd Al'zyz, Hsham Mstfa. (2009). "Khsa's Alqrar Alastratyjy". Almwq' Alelktrwny www.islammemo.cc/fan-el-edara/edara.
- [3] Al'tyby, Snhat Bdr. (2012). "Nmwdj Sslt Alqymh". Jam't Almlk S'wd. Dl'l Almhasbyn Al'rb.
- [4] Abw Alnsr, Mdht Mhmd. (2012) " Mqwmat Altkhtyt Waltfkyr Alastratyjy Almtmyz". Almjmw'h Al'rbyh Lldryb Walnshr.
- [5] Abw Smk, Ahmd. (2008). "Althlyl Alastratyjy". Mntda Shbab Alywm - Mayw.
- [6] Abw Qhf, 'bd Alslam. (2020). Aledarh Alastratyjyh Wedarh Alazmat. Dar Aljam'h Aljdydh Llnshr. Aleskndryh.
- [7] Ackerman, M., Rucker, B., Wells, A., Wilson, J. & Wittmann. R., (2009). "IT strategic audit plan". Journal of Technology Research. 1.
- [8] Armstrong, M. (2006). Human recourse strategic Management, London. Kogan.
- [9] Donaldson, G. (1995), " A new tool for boards- the strategic audit". Harvard business review. July – august.
- [10] Gordon, A. (2012). Strategic management. 2nd edition. London: Mc- grow Hill: publishing Co.
- [11] Kathleen. R., & Oestrich.D. k. (2002). " Modern strategic Management ". San Francisco. jossey - Bass.
- [12] Koontz. (2010). "Management of strategic organizations". Mc- grow: publishing Co.

- [13] Lindblad, M. (2018). "What is the Importance of the strategic Audit?" smallbusiness.chron.com.
- [14] Mason, B. & Dimechkie, R. (2008). "Auditing is not just for accountants, the strategic Auditing process ". *strategic initiatives, strategic Commentary from the Hale Group, Ltd. Vol. 15 No.4. Finance. toolbox.com.strategic audit.*
- [15] Mellalieu, P.J. (2008). "Investing in education for sustainability: an exploratory strategic audit of a tertiary educational organization". *Unitec Business School Working Paper Series.*
- [16] Mhmd, Hsam Aldyn. (2004). "Mhfzt Alastthmarat". *Shbkt Alentrnt.*
- [17] Riley, Jim. (2012). "Strategic Audit", September.
- [18] Alsh'bany, Salh Ebrahym W Hsyn, W'd. (2012). "Mlamh Ttbyq Altdqyq Alastryjy Fy Al'eraq Drash L'ynh Mn Alshrkak Alsna'yh". *Mjlt Jam't Alanbar Ll'lwm Alaqtsadyh Waledaryh: 4(9): 373-3960.*

ملاحق الدراسة

نموذج الاستبيان :

بسم الله الرحمن الرحيم

استمارة استبيان

الأستاذ الدكتور/ المحترم

السلام عليكم ورحمة الله وبركاته

هذا الاستبيان خاص ببحث علمي بعنوان " دورالمراجعة الخارجية في تطوير مستوى الأداء الاستراتيجي للمنظمات – دراسة ميدانية

والمعلومات المقدمة تعتبر معلومات سرية لا يطلع عليها أحد وهي لأغراض البحث العلمي فقط .

وإذ نشكر لكم حسن تعاونكم ،،،،

أولاً : معلومات شخصية:

الاسم : (اختياري)

النوع :

الدرجة العلمية:.....

اسم الجامعة :

اسم الكلية :

التخصص :

سنوات الخبرة :

ملحوظة: مو افق جداً = ٥ ، مو افق = ٤ ، مو افق إلى حد ما = ٣ ، غير مو افق = ٢ ، غير مو افق بالمرّة = ١

ثانياً : معلومات البحث:

المحور الأول: " لتطوير مستوى الأداء الاستراتيجي عن طريق المراجعة الخارجية يجب توفر فريق عمل مؤهل في تخصصات محاسبية وإدارية ومالية " .

م	السؤال	الاختيارات				
		١	٢	٣	٤	٥
١	التخطيط الاستراتيجي يعتبر أحد أهم الخيارات أمام الإدارة لتطوير مستوى الأداء الاستراتيجي طويل الأجل .					
٢	إعداد الخطة الاستراتيجية يتطلب تضافر الجهود في عدة مجالات منها: محاسبية ، إدارية ، ومالية وغيرها .					
٣	تلعب المراجعة الخارجية (التدقيق الخارجي) دورا كبيرا في تطوير مستوى الأداء الاستراتيجي للمنظمات عن طريق مراجعة مستوى الأداء الفعلي والمتوقع .					
٤	يمكن للمراجع الخارجي عند مراجعة أو تدقيق الخطة الاستراتيجية الاستعانة بمختصين في التخطيط الاستراتيجي للمساعدة في إعداد تقرير المراجعة وتقييم مستوى الأداء الفعلي والمتوقع .					

المحور الثاني: " لتطوير مستوى الأداء الاستراتيجي للمنظمات يجب الحصول على / ودراسة المعلومات اللازمة عن الوضع الاستراتيجي الحالي عن طريق المراجع

الخارجي " .

م	السؤال	الاختيارات				
		١	٢	٣	٤	٥
٥	تقييم مستوى الأداء الاستراتيجي عن طريق المراجع الخارجي يتطلب دراسة وتقييم عنصر الموارد المتاحة والتي تتمثل في : الموارد المالية (من خلال مراجعة صناديق التمويل الحالية والمستقبلية) ، والموارد البشرية (عن طريق مراجعة الموارد البشرية المتاحة والتغيرات المتوقعة) ، والموارد المادية (عن طريق مراجعة مرافق الإنتاج ، والتسويق، والموارد المادية لتكنولوجيا المعلومات) ، والموارد غير الملموسة (من خلال الدراسة الشهرة والسمعة والعلامات التجارية وغيرها) .					
٦	تقييم مستوى الأداء الاستراتيجي عن طريق المراجع الخارجي يتطلب دراسة وتقييم عنصر سلسلة القيمة وذلك من خلال : دراسة الأنشطة الأساسية(بداية من المورد إنباءا بالمستلزم وخدمة ما بعد البيع) . والأنشطة الداعمة(كالإدارة والتمويل والنواحي القانونية وغيرها) .					
٧	تقييم مستوى الأداء الاستراتيجي عن طريق المراجع الخارجي يتطلب دراسة وتقييم عنصر الكفاءة الأساسية من خلال: مراجعة مدى الوصول إلى الأسواق الجديدة، مدى إرضاء العملاء ، مدى إمكانية تقليد منتجات المنظمة عن طريق المنافسين .					
٨	تقييم مستوى الأداء الاستراتيجي عن طريق المراجع الخارجي يتطلب دراسة وتقييم عنصر تحليل محفظة الاستثمار من خلال مراجعة كل من: مصادر تمويل المحفظة ، تنوع المحفظة، إدارة المحفظة، المرونة في مكونات المحفظة .					
٩	تقييم مستوى الأداء الاستراتيجي عن طريق المراجع الخارجي يتطلب دراسة وتقييم عنصر نقاط القوة والضعف من خلال مراجعة وتقييم العناصر السابقة والتي تشمل نتائج دراسة كل من: مراجعة الموارد المتاحة، مراجعة سلسلة القيمة، مراجعة الكفاءة الأساسية ، مراجعة محفظة الاستثمار .					

المحور الثالث: " يتطلب تطوير مستوى الأداء الاستراتيجي للمنظمات اختيار أفضل البدائل عن طريق الإدارة العليا مع متابعة التنفيذ عن طريق المراجع الخارجي "

الاختيارات					السؤال	م
١	٢	٣	٤	٥		
					لتطوير مستوى الأداء الاستراتيجي يتطلب وضع البدائل واختيار الأفضل من قبل الإدارة بالاستعانة بالمتخصصين .	١٠
					لتطوير مستوى الأداء الاستراتيجي يتطلب المراجعة أو التدقيق الدوري من قبل المراجع الخارجي .	١١
					تحتاج عملية مراجعة الأداء الاستراتيجي إلى تضافر الجهود فيما بين الإدارة العليا ومراجع الحسابات الخارجي وأطراف اخرى ذات العلاقة .	١٢
					تحتاج عملية مراجعة الأداء الاستراتيجي إلى تقديم تقارير دورية بنتائج التقييم عن طريق مراجع الحسابات الخارجي .	١٣

مقترحات أخرى

.....

.....