

تقاطعات أهمية المؤشرات المالية والتشغيلية عند المدقق الخارجي في تقييم قدرة المؤسسات الاقتصادية على الاستمرارية

Intersections of the Importance of Financial and Operating Indicators for the External Auditor Assessing Economic Institutions' Going Concern

نور الدين رافع

جامعة محمد البشير الإبراهيمي - برج بوعرييج (الجزائر)، noureddine.rafa@univ-bba.dz

تاريخ النشر: 2022/06/30

تاريخ القبول: 2022/06/24

تاريخ الارسال: 2022/04/10

ملخص:

تهدف من خلال هذه الدراسة إلى استعراض تقاطعات أهمية المؤشرات المالية والتشغيلية عند المدقق الخارجي في تقييم قدرة المؤسسات الاقتصادية الاستمرارية، خاصة بعد طرح معيار التدقيق الجزائري NAA570 الذي تم استلهامه من معيار التدقيق الدولي ISA570 "استمرارية المؤسسات"، ومن أجل تحقيق هذا الهدف تم الاعتماد على المنهج الوصفي عند استعراض بعض المفاهيم المرتبطة بمتغيرات الدراسة، في حين تم توظيف الاستبيان والذي تم توجيهه مضامينه للمدققين الخارجيين حيث تم معالجة مخرجاته عن طريق البرنامج الإحصائي SPSS ، وفي الأخير توصلنا على أنه هناك إدراك للمدقق الخارجي في الجزائر لمدى أهمية هذه المؤشرات في تقييم قدرة المؤسسات على الاستمرارية وفي السياق نفسه توصلنا على وجود علاقة ذات دلالة إحصائية (0.05) بين تلك المؤشرات ومساهمتها في تقييم قدرة المؤسسات على الاستمرارية.

كلمات مفتاحية: التدقيق الخارجي، المدقق الخارجي، المؤشرات المالية، المؤشرات التشغيلية، الاستمرارية.

تصنيفات JEL : M41 ، M49 ، M42

Abstract :

The present study aims to review the intersections between the importance of financial and Operating indicators for the external auditor in assessing the Going Concern of economic institutions following the introduction of the Algerian auditing standard NAA 570, which was inspired by the International Standard on Auditing ISA 570 . To achieve this aim, the study makes use of a descriptive methodology in reviewing some of the concepts related to the variables of the study. A questionnaire was designed and distributed to external auditors and the obtained results were processed by the statistical program SPSS. The study concluded that there is awareness among external auditor in Algeria of the importance of these indicators in assessing the continuity capabilities of these institutions. In the same context, the findings indicate a statistically significant relationship(0.05) between these indicators and their contribution to assessing the institutions' Going Concern capability.

Keywords: External audit; external auditor; financial indicators; Oprrating indicators; Going Concern;

JEL Classification Cods : M42, M49, M41

المؤلف المرسل: نور الدين رافع، الإيميل: noureddine.rafa@univ-bba.dz

المقدمة

تشكل فرضية الاستمرارية من الفرضيات الأساسية التي اهتم بها الفكر المحاسبي، وتم تضمينها ضمن الفرضيات والمبادئ المحاسبية المقبولة عموماً (GAAP) بدايةً ولتؤكدّها تنظيمات المعايير المحاسبية الدولية (IASB/IAS) في إطارها المفاهيمي تبعاً، حيث يتم من خلالها تقييم الأصول والخصوم على افتراض أن المؤسسة مستمرة في نشاطها، وليس لها نية التوقف وليست تحت أي ضغط يجبرها على التوقف.

غير أن العديد من المؤسسات أكدت عدم قدرتها على الاستمرار عند ممارسة أنشطتها، وذلك عند إخضاع حساباتها للفحص من طرف شخص مستقل عن المؤسسة "المدقق الخارجي"، حيث تم استحداث مهمة الكشف عن الأسباب الكامنة وراء عدم قدرة بعض المؤسسات على الاستمرارية عند ممارستها لنشاطها الاستغلالي، لتمتد مسؤوليته إلى التنبؤ باستمرارية المؤسسات الاقتصادية في المستقبل المنتظر، وذلك بالتركيز على فرضية الاستمرارية في كل عملية فحص يقوم بتنفيذها معتمداً إجراءات تحليلية ونماذج إحصائية تتأسس على مؤشرات مالية وغير مالية بغرض تقديم الإنذار المبكر عن مخاطر الإفلاس والانهيارات التي قد تصادفها المؤسسات محل الفحص.

وأمام هذه المعطيات أصبحت فرضية الاستمرارية أحد الإشكاليات التي اهتمت بها الهيئات المنظمة لمهنة التدقيق لكل بلد، ليقوم التنظيم المهتم بهذه المهنة "الاتحاد الدولي للمحاسبين" بطرح معياراً بأكمله شكلت فرضية الاستمرارية جوهر مضمينه وهو معيار التدقيق الدولي (ISA 570)، حيث يتطلع إلى توفير إرشادات حول مسؤولية المدقق الخارجي عند تدقيق القوائم المالية حول ملاءمة الاستمرارية كأساس لإعداد هذه القوائم فحدد ضمن مضمينه بعض المؤشرات التي يستند عليها المدقق الخارجي عند ممارسته لمهنته، واستتبعته الجزائر عن طريق طرح المنظومة القانونية الموجهة لمهنة التدقيق في الجزائر وهو القانون 01-10، حيث تضمن مسؤولية المدقق اتجاه تقييم قدرة المؤسسات الاقتصادية على الاستمرارية، ل يتم تأكيد ذلك في معيار التدقيق الجزائري NAA570.

وبناء على ما سبق كان لزاماً علينا بمعالجة هذا الواقع عن طريق الموضوع العام " تقاطعات أهمية المؤشرات المالية والتشغيلية عند المدقق الخارجي في تقييم قدرة المؤسسات الاقتصادية على الاستمرارية".

إشكالية الدراسة

وبناء على الاعتبارات السابقة وبغض النظر عن مهمة المدقق الخارجي حول تدقيق القوائم المالية والتأكد من مدى مصداقيتها فقد امتد إلى التنبؤ بقدرة المؤسسة على الاستمرارية عند ممارسة نشاطها الاستغلالي، وفي هذا السياق يأتي الطرح العام للإشكالية على النحو التالي:

ما مدى إدراك المدقق الخارجي لأهمية استخدام المؤشرات المالية والتشغيلية عند تقييم قدرة المؤسسات الاقتصادية على الاستمرارية؟

وتنبق ضمن إشكالية الدراسة الأسئلة الفرعية التالية:

- هل يوجد إدراك للمدقق الخارجي في الجزائر مدى أهمية المؤشرات المالية في تقييم قدرة المؤسسات على الاستمرارية؟

- هل يوجد إدراك للمدقق الخارجي في الجزائر لمدى أهمية المؤشرات التشغيلية في تقييم قدرة المؤسسات الاقتصادية على الاستمرارية؟
- هل توجد علاقة ذات دلالة إحصائية (0.05) بين المؤشرات المالية والتشغيلية ومساهمة استخدامها في تقييم قدرة المؤسسات الاقتصادية على الاستمرارية؟

فرضيات الدراسة

وللإجابة عن هذه الأسئلة يمكن الاستناد على الفرضيات التالية:

- الفرضية الأولى: لا يوجد إدراك للمدقق الخارجي في الجزائر لمدى أهمية المؤشرات المالية في تقييم قدرة المؤسسات الاقتصادية على الاستمرارية؛
- الفرضية الثانية: لا يوجد إدراك للمدقق الخارجي في الجزائر لمدى أهمية المؤشرات التشغيلية في تقييم قدرة المؤسسات الاقتصادية على الاستمرارية؛
- الفرضية الثالثة: توجد علاقة ذات دلالة إحصائية (0.05) بين المؤشرات المالية والتشغيلية ومساهمتها في تقييم قدرة المؤسسات الاقتصادية على الاستمرارية.

أهداف الدراسة

بناء على ما سبق فنهدف من خلال هذه الدراسة إلى:

- تقديم الخلفية المفاهيمية لكل من المؤشرات المالية والتشغيلية واستمرارية المؤسسات الاقتصادية؛
- محاولة فهم مدى إدراك المدقق الخارجي لأهمية المؤشرات المالية عند تقدير قدرة المؤسسات الاقتصادية على الاستمرارية؛
- محاولة فهم مدى إدراك المدقق الخارجي لأهمية المؤشرات التشغيلية عند تقدير قدرة المؤسسات الاقتصادية على الاستمرارية؛
- محاولة فهم مدى استخدام المدقق الخارجي للمؤشرات المالية والتشغيلية عند تقييم قدرة المؤسسات الاقتصادية على الاستمرارية.

أهمية الدراسة

تستمد الدراسة أهميتها من حالات الإفلاس للمؤسسات الاقتصادية على المستوى الدولي والمحلي، ومن هذا المنطلق جعل الاتحاد الدولي للمحاسبين يطرح المعيار المحاسبي الدولي ISA 570 ويؤكد في مضامينه على مسؤولية المدقق الخارجي في إبداء رأيه حول التنبؤ بقدرة المؤسسات الاقتصادية على الاستمرارية، وهو تأكيد أيضا في معيار التدقيق الجزائي NAA570، وعليه فقد جاءت هذه الدراسة من أجل دراسة مدى استخدام المدقق الخارجي للمؤشرات المالية والتشغيلية في تقييم قدرة المؤسسة على الاستمرارية.

منهجية الدراسة

انطلاقا من موضوع الدراسة ومن أجل الإحاطة بمختلف جوانبه والإجابة على طرح الإشكالية وقصد الوصول إلى أهداف الدراسة فقد كان المنهج وصفيا عند استعراض الخلفية المفاهيمية لمتغيرات الدراسة، في حين تم استخدام الاستبيان وتوزيعه على مدققي الحسابات بالجزائر، ليتم معالجة مخرجاته عن طريق البرنامج الإحصائي SPSS.

حدود الدراسة

قبل استعراض مضمون الدراسة يستوجب علينا توضيح حدود الدراسة، والتي اشتملت على عينة من محافظي الحسابات بين شريك مكتب وصاحب مكتب وخبير مكتب بالجزائر، وذلك بهدف الحصول على المعلومات الأولية عن طريق توزيع استمارات الاستبيان.

الدراسات السابقة

- دراسة ماهر عياش الأمين، مدى استخدام مدقق الحسابات الخارجي لمعيار التدقيق الدولي 570 - دراسة ميدانية في البيئة السورية - الدراسة عبارة عن مقال في مجلة جامعة تشرين للبحوث والدراسات العلمية 2016، حيث هدفت هذه الدراسة إلى توضيح مدى استخدام مدققي الحسابات في البيئة السورية لمعيار التدقيق الدولي ISA 570 الذي ترتبط مضامينه بالاستمرارية، وفي السياق نفسه هدف الباحث إلى محاولة التعرف على إجراءات التدقيق الإضافية التي يتبعها مدققي الحسابات في حالة وجود مؤشرات الشك التي يستدلون بها عند تقييم قدرة المؤسسة على الاستمرارية، وفي الأخير توصل الباحث أنه هناك بعض المؤشرات المالية تحدد المؤسسة على الاستمرارية كوجود خسائر مالية متكررة، وزيادة الخصوم المتداولة على الأصول المتداولة، وتأخر في توزيع الأرباح، كما خرج الباحث ببعض الاقتراحات منها محاولة الوقوف على الإشكاليات التي تواجه مدقق الحسابات في سوريا على تطبيق مضامين معيار التدقيق الدولي ISA 570.

-دراسة منذر طلال مومني، مدى تطبيق معيار التدقيق الدولي الخاص بالاستمرارية من قبل مدققي الحسابات القانونيين الأردنيين - كلية الاقتصاد والعلوم الإدارية، جامعة اليرموك، الأردن، 2005، حيث حاول الباحث من خلال هذه الدراسة إلى التعرف على مدى التزام مدققي الحسابات بمعيار التدقيق الدولي ISA 570، الخاص باستمرارية المؤسسات الاقتصادية، ومدى مسؤوليتهم حول الافصاح عن مدى قدرة المؤسسة محل التدقيق على الاستمرارية، وفي الأخير خلص الباحث إلى مجموعة من النتائج الجوهرية منها:

- يلتزم مدققي الحسابات في الأردن بمضامين معيار التدقيق الدولي ISA 570 الخاص بالاستمرارية والتقرير عنها.

Stephen and Donald, Does performing other Audit Tesks Afect Going – concern Judgment?, Accounting Review, Vol 74, Issue 4, October 1999.

وهي دراسة تمت في ظل تواجد الباحثين بالبرنامج التدريبي للمدققين من قبل ثلاث شركات محاسبية كبرى في الولايات المتحدة الأمريكية، بمشاركة 131 مدقق حسابات، حيث بينت الدراسة في الأخير عندما يقوم المدقق الخارجي بممارسة مهامه بنفسه فإنه سيؤثر بشكل إيجابي على قدرة المؤسسة على الاستمرارية، وفي السياق نفسه تجعل أحكامه حول الاستمرارية أكثر إيجابية، كما ركزت الدراسة على حكم المدقق الخارجي على الاستمرارية في تقريره.

تقسيمات الدراسة وهيكلها

حتى يمكن لنا تناول الموضوع بالدراسة والتحليل وفقا للأسلوب المنتهج، وفي محاولة لمعالجة الإشكالية المطروحة وبلوغ الأهداف المستطرة قسمنا الدراسة أربعة محاور أساسية، فكان المحور الأول عبارة عن تقديم الإطار المفاهيمي لمتغيرات الدراسة، ثم طبيعة ومنهجية الدراسة كمحور ثان، ليتم فتح محور ثالث تم من خلاله اختبار الاستبيان، أما المحور الرابع فتم من خلاله اختبار فرضيات الدراسة.

1. الإطار المفاهيمي لمصطلحات الدراسة

حتى يتسنى لنا فهم موضوع الدراسة أكثر كان لزاما علينا وضع بعض المفاهيم الخاصة بمتغيرات الدراسة، وهي على النحو التالي:

1.1 مفهوم التدقيق

التدقيق هو ذلك الفحص الذي يقوم به شخص مستقل ومؤهّل من أجل إبداء رأيه حول مدى مصداقية القوائم المالية للمؤسسات الاقتصادية (Germond, 1991, P28)، وفي السياق نفسه فيعرف التدقيق على أنه عملية تجميع وتقييم أدلة الإثبات وتحديد وإعداد التقارير عن مدى التوافق بين المعلومات والمعايير المحددة مسبقا، ويجب أن يتم التدقيق بواسطة شخص في مستقل ومحيد (الشيشيني، 2007، ص15).

2.1 مفهوم استمرارية المؤسسات

إن فرضية استمرارية المؤسسات في نشاطها الاقتصادي يرتبط بالعديد من الإجراءات والطرق المحاسبية والمرتبطة أساسا بعملية التقييم والإفصاح والتي لن تكون غير قابلة للتطبيق في حالة عدم تحقق فرضية استمرارية المؤسسات، والتي تنعكس آثارها على المركز المالي للمؤسسات الاقتصادية وعلى ثروة الملاك، وهو ما يستوجب أن يكون للمدقق الخارجي دور في تأكيد فرضية استمرارية المؤسسات (الفوموي، 2000، ص362)، وعليه فإن فرضية الاستمرارية هي كل ما يبرر تقييم الأصول وفقا لنموذج التكلفة التاريخية وذلك بعد استبعاد كل ما تم استهلاكه من أجل تحقيق الربح في استمرارية المؤسسة في نشاطها الاقتصادي، في حين يتم استرداد القيمة الدفترية للأصول، كما أن خصوم المؤسسة سيتم تسديدها خلال السير العادي لأنشطتها (Eskew & Daniel, 1996, P43)، بمعنى أن يبدي المدقق الخارجي رأيه حول ما إذا كانت المؤسسة الاقتصادية محل التدقيق قادرة على الاستمرارية في ممارسة نشاطها في المستقبل المنظور أو العكس (لطفي، 1995، ص36).

3.1 مفهوم المؤشرات المالية

هي عبارة عن مقاييس ذات دلالة كمية مثل النسب المالية التي يمكن توظيفها في تقييم أداء المؤسسات الاقتصادية، كما يمكن توظيفها أيضا في تقييم قدرة المؤسسات الاقتصادية، وهي على النحو التالي (مُجّد و خمال، 2013، ص79):

- ارتفاع الخصوم الجارية مقارنة بالأصول الجارية؛
- الافتراضات ثابتة المدة التي تقترب من تاريخ استحقاقها دون احتمالات واقعية التجديد أو التسديد؛
- الاعتماد الزائد على الافتراضات قصيرة الأجل لتمويل الأصول غير الجارية؛
- التدفقات النقدية التشغيلية السلبية التي يشار إليها في البيانات المالية التاريخية او المستقبلية؛
- النسب المالية الرئيسية السلبية؛
- الخسائر الجوهرية التشغيلية أو التدهور الحاد في قيمة الأصول المستخدمة لتوليد التدفقات النقدية؛
- عدم الاستمرار في توزيع الأرباح؛

- عدم القدرة على تسديد الدائنين في المواعيد المستحقة؛
- عدم القدرة للامتثال لبنود اتفاقيات القروض؛
- التحول من المعاملات النقدية إلى معاملات النقد عند التسليم مع البائعين؛
- عدم قدرة الحصول على تمويل لتطوير المنتجات الجديدة الأساسية أو الاستثمارية الأساسية الأخرى.

4.1. مفهوم المؤشرات التشغيلية

وهي عبارة عن معلومات غير مالية ذات مدلول نوعي، لها تأثيراتها على القوائم المالية للمؤسسات الاقتصادية، وقد تكون هذه المؤشرات سياسية، قانونية، بيئية، ضريبية (حمادة، 2003، ص2)، والملاحظ من خلال هذا المفهوم أن المؤشرات غير المالية تلك المؤشرات التي لها علاقة مباشرة أو غير مباشرة بالأرقام الظاهرة بالقوائم المالية، وهي على النحو التالي:

- فقدان قيادة إدارية تتحلى بالكفاءة دون تعويضها؛
- فقدان (سوق رئيسي، امتياز، ترخيص)؛
- صراعات بين العمال أو نقص في تجهيزات مهمة؛
- التغيرات التكنولوجية.

5.1. مسؤولية المدقق الخارجي اتجاه استمرارية المؤسسات

تتلخص مسؤولية المدقق في الحصول على أدلة تدقيق كافية وملائمة حول مدى استخدام إدارة المؤسسة لفرضية استمراريته في النشاط عند إعداد وعرض قوائمها المالية واستنتاج ما إذا كان هناك شك جوهري حول قدرتها على الاستمرارية في المستقبل المنظور وتوجد هذه المسؤولية حتى لو لم يشمل إطار إعداد التقارير المالية على متطلب صريح لقيام الإدارة بعمل تقييم محدد لقدرة المؤسسة على الاستمرارية، كما أشار المعيار في فقرته السادسة لا يمكن اعتبار عدم وجود إشارة إلى شكوك المؤسسة المستمرة في تقرير المدقق على أنه ضمان حول قدرة المؤسسة على الاستمرارية في المستقبل المنظور، وفي السياق نفسه أشار معيار التدقيق الجزائري NAA 570 على مسؤولية المدقق الخارجي (محافظ الحسابات) وهي على النحو التالي (علي و لعمور، 2021، ص 282):

- يستوجب على المدقق الخارجي جمع العناصر المقنعة والملائمة من أجل تقييم مدى صحة فرضية الاستمرارية التي تم من خلالها طرح القوائم المالية؛
- يستوجب على المدقق الخارجي استنتاج وجود عدم اليقين أم لا، وذلك حول مدى قدرة المؤسسة على الاستمرارية في نشاطها الاقتصادي؛
- على المدقق الخارجي أن يقدر التقييم التي قامت به إدارة المؤسسة حول قدرة المؤسسة على الاستمرارية خلال الاثنى عشر شهر على الأقل؛

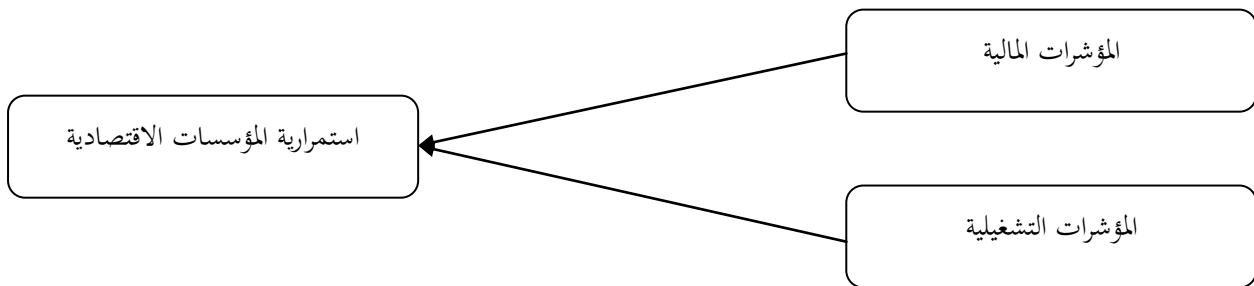
- يستوجب على المدقق الخارجي في مرحلة الفحص أن يظل منتبها للعناصر التي قد تشير إلى أحداث والتي يمكن أن تبعث الشك حول قدرة المؤسسة على الاستمرارية؛
- يستوجب على المدقق الخارجي أن يستنتج بناء على حكمه الشخصي وجود عدم اليقين مرتبط بأحداث من شأنها أن تود شكا حول قدرة المؤسسة على الاستمرارية؛
- يستوجب على المدقق الخارجي استجماع العناصر الكافية والملائمة من أجل تحديد وجود عدم اليقين أو العكس، أما في حالة الكشف عن ذلك يستوجب عليه وضع إجراءات فحص إضافية.

2. طبيعة ومنهجية الدراسة

تعتبر منهجية الدراسة وإجراءاتها المحور الرئيس الذي يتم من خلاله استكمال الجانب التطبيقي للدراسة وعن طريقها يتم الحصول على كافة البيانات المطلوبة من أجل القيام بالتحليل الإحصائي ومن ثم التوصل إلى نتائج يمكن تفسيرها على ضوء معطيات الدراسة وذلك تحقيقاً للأهداف التي نسعى إليها.

1.1.2. متغيرات الدراسة

انطلاقاً من الموضوع العام للدراسة وهو تقاطعات "تقاطعات أهمية المؤشرات المالية وغير المالية عند المدقق الخارجي في تقييم قدرة المؤسسات الاقتصادية على الاستمرارية" فقد ارتكزت الدراسة على متغيرين اثنين أحدهما تابع وهو استمرارية المؤسسات الاقتصادية، والثاني مستقل وهو المؤشرات المالية والتشغيلية، كما هو موضح في الشكل التالي:



المتغير التابع

المتغير المستقل

2.2. مجتمع الدراسة

مجتمع الدراسة يعرف على أنه جميع مفردات التي يدرسها الباحث، وبناء على إشكالية الدراسة فإن مجتمع الدراسة المستهدف يتكون من جميع الإطارات التي تمارس عملها كمحافظ حسابات وشريك مكتب وصاحب مكتب وخبير محاسبي، كما هو موضح في الجدول التالي:

الجدول (01): توزيع مجتمع الدراسة

الوظيفة	العدد	النسبة
صاحب مكتب	16	51.6%
شريك مكتب	3	9.7%
خبير مكتب	12	38.7%
المجموع	31	100%

المصدر: إعداد الباحث

من خلال الجدول السابق نلاحظ أن الذين يمارسون مهنتهم كصاحب مكتب بلغ عددهم 16 فردا بنسبة 51.6%، بينما الذين يمارسون مهنتهم كشركاء مكاتب بلغ عددهم ثلاثة بنسبة 9.7% في حين عدد الأفراد الذين يمثلون خبير مكتب بلغ عددهم 12 فردا بنسبة 38.7%، وهي نسبة معتبرة.

3.2. أداة الدراسة

لقد تم إعداد استمارة الاستبيان تساوفا مع الموضوع العام للدراسة "تقاطعات أهمية المؤشرات المالية وغير المالية عند المدقق الخارجي عند تقييم قدرة المؤسسات الاقتصادية على الاستمرارية"، وذلك انطلاقا من أن الاستبيان يعتبر الأداة المناسبة والملائمة للدراسة الميدانية أولا، ومن أجل الحصول على البيانات الأولية للدراسة تباعا، حيث تم تقسيم استمارة الاستبيان إلى جزأين على النحو التالي:

- الجزء الأول متعلق بالبيانات الشخصية؛

- الجزء الثاني تضمن ثلاثة محاور الأول متعلق بمدى دراسة مدى أهمية بعض المؤشرات المالية في تقييم قدرة المؤسسات الاقتصادية على الاستمرارية، حيث تضمن على عشر فقرات، وتم استخدام سلم ليكرت الخماسي والمتكون من خمس خيارات حيث إجابة منعدمة الأهمية تمثل الفئة 1 وإجابة منخفضة الأهمية تمثل الفئة 2 وإجابة متوسطة الأهمية تمثل الفئة 3 وإجابة مهمة تمثل الإجابة 4، وإجابة مهمة جدا 5، أما المحور الثاني فندرس من خلاله مدى أهمية بعض المؤشرات التشغيلية في تقييم قدرة المؤسسات الاقتصادية على الاستمرارية. والمتكون هو أيضا من تسع فقرات، ليتم من خلاله توظيف مقياس ليكرت الخماسي، عن طريق خمسة خيارات، إجابة منعدمة الأهمية تمثل الفئة 1 وإجابة منخفضة الأهمية تمثل الفئة 2 وإجابة متوسطة الأهمية تمثل الفئة 3 وإجابة مهمة تمثل الإجابة 4، وإجابة مهمة جدا 5، أما المحور الثالث فحاولنا من خلاله دراسة مدى استخدام محافظي الحسابات لبعض المؤشرات المالية والتشغيلية في تقييم قدرة المؤسسات الاقتصادية على الاستمرارية، وتم الاستعانة أيضا بسلم ليكرت الخماسي، وذلك عن طريق خمس خيارات، حيث إجابة أبدا تمثل الفئة 1 وإجابة نادرا تمثل الفئة 2 وإجابة أحيانا تمثل الفئة 3 وإجابة غالبا تمثل الإجابة 4، وإجابة دائما تمثل الفئة 5.

3. اختبارات الاستبيان

سنحاول من خلال هذا المحور محاولة معالجة اختبارات الاستبيان بداية من اختبار صدق الاستبيان، ثم اختبار ثبات الاستبيان لنتهي باختبار اعتدالية التوزيع.

1.3.1 اختبار صدق الاستبيان

ويقصد بصدق الاستبيان أحد المقاييس التي تقيس قوة الارتباط بين درجات كل فقرة من الفقرات الخاصة بالاستبيان مع المحور الذي تنتمي إليه، وفي هذا السياق تم توظيف معامل ارتباط سبيرمان من أجل حساب معامل الارتباط بين فقرات المحور ومتوسط هذا المحور.

1.1.3.1 اختبار صدق الاستبيان الخاص بالمحور الأول

يوضح الجدول رقم (01) اختبار صدق الاستبيان لفقرات المحور الأول والتي تتكون من 8 فقرات تم توظيف معامل ارتباط سبيرمان، وذلك على النحو التالي:

الجدول (02): نتائج ارتباط فقرات المحور الأول.

رقم الفقرات	فقرات المحور	معامل الارتباط	مستوى الدلالة
1	الارتفاع الحاد في الحسائر المرتبطة بالنشاط التشغيلي يساعد مدقق الحسابات على تقييم قدرة المؤسسة على عدم الاستمرارية.	0.247	0.180
2	التوقف في توزيع الأرباح مؤشر كاف لعدم قدرة المؤسسة على الاستمرارية	0.212	0.252
3	الانتقال من التعامل بالأجل مع الموردين إلى التسديد نقدا	0.735	0.000
4	قراءة وتحليل المؤشرات المالية يساهم في الوقوف عند الصعوبات المالية.	0.786	0.000
5	الاعتماد على بعض النماذج يساهم في التقدير بالاستمرارية	0.356	0.037
6	الحسائر المتسلسلة مؤشر من المؤشرات المالية التي تساعد مدقق الحسابات في تقييم قدرة المؤسسة على الاستمرارية.	0.680	0.000
7	انخفاض أسعار المنتجات الإستراتيجية عن أسعار السوق	0.679	0.000
8	تشبع المؤسسة بالديون عدم قدرتها على التسديد عند تاريخ استحقاقها	0.596	0.000
9	ضعف المركز المالي للمؤسسة يجعلها تجتهد صعوبات في الاقتراض	0.749	0.000
10	ظهور بعض النسب بالسالب يساعد مدقق الحسابات على تقدير قدرة المؤسسة على عدم الاستمرارية	0.698	0.000

المصدر: من إعداد الباحث اعتمادا على مخرجات برنامج SPSS

يتضح لنا من خلال الجدول رقم (02) أن معامل الارتباط من الفقرة رقم 3 إلى الفقرة رقم 10 تتراوح بين 0.376 و0.786 والتي تعتبر بهذا المقدار دالة عند مستوى الدلالة 0.05 (مستوى الدلالة لهذه فقرات المحور أقل من 0.05)، وهذا ما يؤكد صدق فقرات هذا المحور عندما نستثني الفقرة الأولى والثانية التي تقابلها مستوى دلالة أكبر من 0.05، وهو ما يجعلنا نحذف هذين الفقرتين من الاختبارات الآتية.

2.1.3.2 اختبار صدق الاستبيان الخاص بالمحور الثاني

وفي السياق نفسه يشكل الجدول رقم (03) فقرات المحور الثاني، وعددها عشر فقرات، ومن أجل اختبار صدق الاستبيان الخاص بالمحور الثاني تم توظيف أيضا معامل ارتباط سبيرمان

الجدول (03): نتائج ارتباط فقرات المحور الثاني

رقم الفقرات	فقرات المحور	معامل الارتباط	مستوى الدلالة
1	افتقاد المؤسسة لبعض أسواق الرئيسية من أجل تسويق منتجاتها يعتبر يعتبر مؤشر كاف في تقييم استمرارية المؤسسة.	0.795	0.000
2	تعتبر الأحداث اللاحقة بعد تاريخ الإقفال مهمة في تقييم قدرة المؤسسة على الاستمرارية.	0.693	0.000
3	عدم كفاءة القيادة الإدارية للمؤسسات الاقتصادية نتيجة التغييرات المستمرة في الطاقم الإداري.	0.495	0.000
4	صدور قانون من الدولة ليس في مصلحة المؤسسة.	0.766	0.000
5	افتقاد المؤسسة لأحد الزبائن الاستراتيجيين.	0.549	0.001
6	إفلاس مورد رئيسي كان يتعامل مع المؤسسة بالأجل	0.819	0.000
7	افتقاد المؤسسة للامتياز	0.555	0.001
8	تأخر التأشير على القوائم المالية وجعلها قابلة للاستخدام	0.836	0.000
9	ظهور أحداث في غير صالح المؤسسة بين تاريخ الإقفال وبين تاريخ المصادقة على القوائم المالية من طرف محافظ الحسابات	0.634	0.000

المصدر: من إعداد الباحث اعتماداً على مخرجات برنامج SPSS

يتضح لنا من خلال الجدول رقم (03) أن معامل الارتباط لجميع فقرات المحور تتراوح بين 0.495 و 0.836 والتي تعتبر بهذا المقدار دالة عند مستوى الدلالة 0.05 (مستوى الدلالة لكل فقرات المحور أقل من 0.05)، وهذا ما يؤكد صدق المحور.

3.1.3. اختبار صدق الاستبيان الخاص بالمحور الثالث

واستكمالاً لصدق الاستبيان الخاص بالمحور الثالث والذي يتكون من عشر فقرات، تم توظيف معامل ارتباط سبيرمان كما هو موضح في الجدول رقم (04) على النحو التالي:

الجدول (04): نتائج ارتباط فقرات المحور الثالث.

رقم الفقرات	فقرات المحور	معامل الارتباط	مستوى الدلالة
1	حساب نسب المديونية	0.714	0.000
2	حساب نسب النشاط.	0.634	0.000
3	حساب نسبة سعر السهم مقارنة بالأرباح	0.830	0.000
4	القيام بعملية مقارنة بين النسب للسنوات السابقة	0.619	0.000
5	حساب نسبة الربحية	0.671	0.000
6	دراسة وتحليل الأحداث اللاحقة لتاريخ الإقفال	0.680	0.000
7	تحليل كفاءة الطاقم الإداري وأسباب إحلال موظف بموظف آخر.	0.338	0.063
8	دراسة الوضع السياسي والاقتصادي للبلد.	0.588	0.000
9	دراسة أسباب فقدان زبائن رئيسيين	0.704	0.000
10	دراسة أسباب افتقاد سوق رئيسي.	0.712	0.000

المصدر: من إعداد الباحث اعتماداً على مخرجات برنامج SPSS

يتضح لنا من خلال الجدول رقم (04) أن معامل الارتباط لجميع فقرات المحور باستثناء الفقرة رقم 7 تتراوح بين 0.588 و 0.830 والتي تعتبر بهذا المقدار دالة عند مستوى الدلالة 0.05 (مستوى الدلالة لكل فقرات المحور باستثناء الفقرة

رقم 7 أقل من 0.05)، وهذا ما يؤكد صدق تلك الفقرات، وهو ما يجعلنا نستنتج الفقرة رقم 7 من التحليل في الاختبارات الآتية.

2.3. اختبار ثبات الاستبيان

الجدول (05): نتائج اختبار الثبات لمحاور الاستبيان

رقم المحور وعنوانه	عدد فقرات المحور	معامل Alpha Cronbach's
المحور الأول: دراسة مدى أهمية بعض المؤشرات المالية في تقييم قدرة المؤسسات الاقتصادية على الاستمرارية.	08	0.857
المحور الثاني: دراسة مدى أهمية بعض المؤشرات التشغيلية في تقييم قدرة المؤسسات الاقتصادية على الاستمرارية.	09	0.889
المحور الثالث: دراسة مدى استخدام محافظي الحسابات لبعض المؤشرات المالية والتشغيلية في تقييم قدرة المؤسسات الاقتصادية على الاستمرارية.	9	0.867

المصدر: من إعداد الباحث اعتماداً على مخرجات برنامج SPSS

واضح من النتائج الموضحة الجدول رقم (04) أعلاه أن قيمة معامل ألفا كرونباخ مرتفعة للمحاور الثلاثة، حيث قدرت قيمة المعامل في المحور الأول 0.857 بمعنى أكبر من 0.6، بينما قدرت قيمة معامل ألفا كرونباخ المحور الثاني 0.889، أما المحور الثالث فقددر معامل ألفا كرونباخ بـ 0.867 مما يعني أن معامل الثبات مرتفع، وهو ما يؤكد لنا من ثبات المحاور الثلاثة وصلاحيتهما للتحليل واختبار الفرضيات الخاصة بهم.

3.3. اختبار اعتدالية التوزيع

اختبار اعتدالية التوزيع يسمح بالتأكد من أن عينة الدراسة الميدانية تم سحبها من مجتمع بياناته تتبع التوزيع الطبيعي، وعليه فإن برنامج SPSS منحنا طريقتين من أجل القيام بهذا الاختبار، الأول هو اختبار كولموجوروف - سميير نوف (Kolmogorov-Smirnov)، والثاني هو اختبار شاييرو - ويليك SHAPIRO-WILLIK، لذلك سوف نستخدم الاختبار الأول من أجل اختبار الفرضية العدمية H_0 التي تؤكد على أن عينة الدراسة الميدانية مسحوبة من مجتمع تتبع بياناته التوزيع الطبيعي و H_1 تؤكد أن عينة الدراسة الميدانية تم سحبها من مجتمع لا تتبع بياناته التوزيع الطبيعي، وهو ما سوف نوضحه في الجدول رقم (06) التالي:

الجدول (06): نتائج اختبار (Kolmogorov - Smirnov) لاعتمادية التوزيع

المحاور	عنوان كل محور	عدد الفقرات	قيمة Z	مستوى الدلالة
المحور الأول	المحور الأول: دراسة مدى أهمية بعض المؤشرات المالية في تقييم قدرة المؤسسات الاقتصادية على الاستمرارية.	08	1.327	0.059
المحور الثاني	المحور الثاني: دراسة مدى أهمية بعض المؤشرات التشغيلية في تقييم قدرة المؤسسات الاقتصادية على الاستمرارية.	09	1.087	0.188
المحور الثالث	المحور الثالث: دراسة مدى استخدام محافظي الحسابات لبعض المؤشرات المالية والتشغيلية في تقييم قدرة المؤسسات الاقتصادية على الاستمرارية.	09	0.864	0.445

المصدر: من إعداد الباحث اعتماداً على مخرجات برنامج SPSS

والملاحظ من خلال النتائج المتحصل عليها وفق مخرجات برنامج SPSS أن مستوى المعنوية للمحاور الثلاثة السابقة على الترتيب 0.059، 0.188، 0.445 وهي أكبر من مستوى المعنوية 0.05، هذا من جهة ومن جهة أخرى وما تؤكد عليه نظرية النزعة المركزية البيانات تتبع التوزيع الطبيعي عندما يتجاوز حجم العينة 30 مفردة، وهي نتائج تؤكد بأن البيانات تتبع التوزيع الطبيعي أي نقبل الفرضية H_0 ونرفض الفرضية H_1 ، كل هذه المعطيات يمكن من خلالها استخدام الاختبارات المعلمية المتاحة وفق البرنامج الإحصائي SPSS.

4. اختبار فرضيات الدراسة

لقد تم تخصيص هذا المحور من أجل اختبار فرضيات الدراسة ومن ثم استخلاص النتائج تبعا لأراء أفراد عينة الدراسة وذلك على النحو التالي:

1.4. نتائج أفراد عينة الدراسة وفق محاور الدراسة

من أجل اختبار الفرضيات يستوجب أولا تحديد الفئات ثم حساب المتوسطات الحسابية والانحرافات المعيارية لكل فقرة تتضمنها استمارة الاستبيان بمحاورها الثلاثة، لذلك كان لا بد علينا تحديد الفئات الخاصة بالمحور الأول والمحور الثاني، والفئات الخاصة بالمحور الثالث على النحو التالي:

- بالنسبة للمحور الأول والثاني عدد الفئات هو خمس فئات، حيث إجابة منعدمة الأهمية تمثل الفئة 1 وإجابة منخفضة الأهمية تمثل الفئة 2 وإجابة متوسطة الأهمية تمثل الفئة 3 وإجابة مهمة تمثل الإجابة 4، وإجابة مهمة جدا 5، وأمام هذه المعطيات يمكن حساب المدى على النحو التالي:

$$\text{المدى} = 5 - 1$$

$$= 4$$

بعد معرفة قيمة المدى يمكن حساب طول الفئة على النحو التالي:

$$\text{طول الفئة} = 4 / 5$$

$$= 0.8$$

وبعد معرفة طول الفئة يتعين علينا تحديد الفئات من خلال الجدول التالي:

الجدول (07): الفئات الخاصة بدرجات الأهمية وفق سلم ليكارت الخماسي

الأهمية	الوسط الحسابي
منعدمة الأهمية	[1.8-1]
منخفضة الأهمية	[2.6-1.8]
متوسطة الأهمية	[3.4-2.6]
مهمة	[4.2-3.4]
مهمة جدا	[5-4.2]

المصدر: إعداد الباحث

- بالنسبة للمحور الثالث عدد الفئات هو خمس فئات، حيث إجابة أبدا تمثل الفئة 1 وإجابة نادرا تمثل الفئة 2 وإجابة أحيانا تمثل الفئة 3 وإجابة غالبا تمثل الإجابة 4، وإجابة دائما تمثل الفئة 5 وأمام هذه المعطيات يمكن حساب المدى على النحو التالي:

$$\text{المدى} = 5 - 1$$

$$= 4$$

وبعد معرفة قيمة المدى يمكن حساب طول الفئة على النحو التالي:

$$\text{طول الفئة} = 4 / 5$$

$$= 0,8$$

وبعد معرفة طول الفئة يتعين علينا تحديد الفئات من خلال الجدول التالي:

الجدول (08): الفئات الخاصة بدرجات الموافقة حسب سلم ليكارت الخماسي

الفئة	درجة الموافقة
[1,8 - 1]	أبدا
[2,6 - 1,8]	نادرا
[3,4 - 2,6]	أحيانا
[4,2 - 3,4]	غالبا
[5 - 4,2]	دائما

المصدر: إعداد الباحث

2.4. الفرضية الأولى: لا يوجد إدراك للمدقق الخارجي في الجزائر لمدى أهمية المؤشرات المالية في تقييم قدرة المؤسسات على الاستمرارية.

في محاولة القيام باختبار الفرضية الأولى سيتم الاعتماد على تحليل نتائج محاور الدراسة من خلال استخدام اختبار T للعينة الواحدة (One sample T- Test) لتحليل فقرات الاستبيان، ويستوجب في هذا السياق وضع الأسس التي تبني عليها تلك القرارات للنتائج المتحصل، تكون الفقرة إيجابية أي أن أفراد عينة أجمعوا على أهمية المؤشرات المالية في تقييم قدرة المؤسسات الاقتصادية على الاستمرارية إذا كانت قيمة t المحسوبة أكبر من قيمة t الجدولية، أو مستوى المعنوية أقل من 0.05 والوزن النسبي أكبر من 60٪، تكون الفقرة سلبية بمعنى أن أفراد عينة الدراسة أجمعوا على عدم أهمية المؤشرات المالية في تقييم قدرة المؤسسات الاقتصادية على الاستمرارية، وهذا إذا كانت t المحسوبة أصغر من t الجدولية أو مستوى المعنوية أكبر من 0.05، والوزن النسبي أقل من 60٪.

والجدول رقم (09) آراء أفراد العينة للمحور الأول حول مدى إدراك المدقق الخارجي في الجزائر لمدى أهمية المؤشرات المالية في تقييم قدرة المؤسسات على الاستمرارية، وذلك من خلال استخدام اختبار T للعينة الواحدة.

الجدول (09): تحليل نتائج فقرات المحور الأول

رقم الفقرة	المتوسط الحسابي	الانحراف المعياري	الوزن النسبي	قيمة T	مستوى الدلالة	اتجاه الإجابات
3	2.90	1.375	0.58	-0.392	0.698	متوسطة الأهمية
4	3.84	1.157	0.768	4.034	0.000	مهمة
5	4.29	0.783	0.858	9.177	0.000	مهمة جدا
6	3.23	1.203	0.646	1.045	0.304	متوسطة الأهمية
7	3.35	1.355	0.67	1.458	0.155	متوسطة الأهمية
8	2.52	0.996	0.704	2.886	0.007	مهمة
9	3.90	1.136	0.78	4.427	0.000	مهمة
10	4.42	0.672	0.884	11.759	0.000	مهمة جدا
كل فقرات المحور	3.6815	0.784451	0.7363	4.836	0.000	مهمة

المصدر: من إعداد الباحث اعتمادا على مخرجات برنامج SPSS

من خلال الجدول رقم (08) تتراوح اتجاهات إجابات أفراد العينة باتجاه واحد هو أهمية المؤشرات المالية في تقييم قدرة المؤسسات الاقتصادية على الاستمرارية، كما أن مستويات الدلالة كلها عند مستوى (0.000) أي أقل من (0.05) والوزن النسبي لكل الفقرات أكبر من 0.60 مما يدل على إيجابية فقرات المحور الأول.

كما يتضح لنا من خلال السطر الأخير للجدول أن قيمة T لكل الفقرات بلغت القيمة 4.836 وهي أكبر من قيمة T الجدولية التي قيمتها 2.0423 والوزن النسبي الذي بلغت قيمته 73.63% ومستوى الدلالة 0.000 والتي هي أقل من 0.05 مما يدل أن أفراد العينة (المتوسط الحسابي قيمته 2.6815)، وقد أجمعوا على أهمية المؤشرات المالية في تقييم قدرة المؤسسات الاقتصادية على الاستمرارية.

ومن أجل اختبار الفرضية الأولى " لا يوجد إدراك للمدقق الخارجي في الجزائر مدى أهمية المؤشرات المالية في تقييم قدرة المؤسسات على الاستمرارية " وحسب إجابات عينة الدراسة على فقرات المحور الأول وانطلاقا من قيمة T المحسوبة وقيمة T الجدولية وبذلك يتم رفض الفرضية الصفرية وقبول الفرضية البديلة "يوجد إدراك للمدقق الخارجي في الجزائر مدى أهمية المؤشرات المالية في تقييم قدرة المؤسسات على الاستمرارية".

3.4 الفرضية الثانية: لا يوجد إدراك للمدقق الخارجي في الجزائر مدى أهمية المؤشرات التشغيلية في تقييم قدرة المؤسسات على الاستمرارية.

يوضح الجدول رقم (10) آراء أفراد العينة للمحور الثاني حول مدى إدراك المدقق الخارجي في الجزائر مدى أهمية المؤشرات والتشغيلية في تقييم قدرة المؤسسات على الاستمرارية، وذلك من خلال استخدام اختبار T للعينة الواحدة.

الجدول (10): تحليل نتائج فقرات المحور الثاني

رقم الفقرة	المتوسط الحسابي	الانحراف المعياري	الوزن النسبي	قيمة T	مستوى الدلالة	اتجاه الإجابات
01	3.97	0.836	0.794	6.445	0.000	مهمة
02	3.77	1.257	0.754	3.429	0.002	مهمة
03	3.84	0.860	0.768	5.429	0.000	مهمة
04	3.77	1.117	0.754	3.860	0.001	مهمة
05	4.26	0.893	0.852	7.842	0.000	مهمة جدا
06	3.61	1.256	0.722	2.716	0.011	مهمة
07	3.45	1.150	0.690	2.186	0.037	مهمة
08	3.23	1.257	0.646	1.000	0.325	متوسطة الأهمية
09	3.94	1.093	0.788	4.763	0.000	متوسطة الأهمية
كل فقرات المحور	3.7599	0.795510	0.75198	5.321	0.000	مهمة

المصدر: من إعداد الباحث اعتمادا على مخرجات برنامج SPSS

يتضح لنا من خلال الجدول رقم (09) أعلاه كل إجابات أفراد العينة التقت عند الإجابة مهمة، كما أن مستويات الدلالة لجميع الفقرات هي 0.000 بمعنى أقل من 0.05 والوزن النسبي أكبر من 60٪ مما يؤكد إيجابية كل فقرات المحور الثاني. وفي السياق نفسه ظهرت قيمة T لجميع فقرات المحور بالقيمة 5.321 وهي أكبر من قيمة T الجدولية التي تعادل القيمة 2.0423، والوزن النسبي الذي بلغت قيمته 75.19٪ ومستوى الدلالة 0.000 والتي هي أقل من 0.05 مما يدل أن إجابات أفراد العينة اجتمعوا عند أهمية المؤشرات غير المالية في تقييم قدرة المؤسسات الاقتصادية على الاستمرارية.

ومن أجل اختبار الفرضية الثانية " لا يوجد إدراك للمدقق الخارجي في الجزائر لمدى أهمية المؤشرات التشغيلية في تقييم قدرة المؤسسات على الاستمرارية " وحسب إجابات عينة الدراسة على فقرات المحور الأول وانطلاقا من قيمة T المحسوبة وقيمة T الجدولية وبذلك يتم رفض الفرضية الصفرية وقبول الفرضية البديلة "يوجد إدراك للمدقق الخارجي في الجزائر لمدى أهمية المؤشرات التشغيلية في تقييم قدرة المؤسسات على الاستمرارية".

4.4. الفرضية الثالثة: توجد علاقة ذات دلالة إحصائية (0.05) بين المؤشرات المالية والتشغيلية ومساهمتها في تقييم قدرة المؤسسات على الاستمرارية.

يوضح الجدول رقم (11) آراء أفراد العينة للمحور الثالث حول مدى استخدام المؤشرات المالية والتشغيلية عند تقييم قدرة المؤسسات الاقتصادية على الاستمرارية، وذلك من خلال استخدام اختبار T للعينة الواحدة.

الجدول (11): تحليل نتائج فقرات المحور الثالث

رقم الفقرة	المتوسط الحسابي	الانحراف المعياري	الوزن النسبي	قيمة T	مستوى الدلالة	اتجاه الإجابات
01	3.06	1.34	0.794	0.268	0.790	أحيانا
02	3.81	1.327	0.754	3.383	0.002	غالبا
03	3.61	1.283	0.768	2.661	0.012	غالبا
04	4.06	1.063	0.754	5.578	0.000	غالبا
05	4.10	0.831	0.852	7.350	0.000	دائما
06	3.61	1.022	0.722	3.338	0.002	غالبا
07	3.94	0.929	0.690	5.609	0.000	غالبا
08	3.71	1.039	0.742	3.803	0.001	غالبا
09	3.81	0.910	0.788	4.935	0.000	غالبا
كل فقرات المحور	3.7455	0.76346	0.7491	5.437	0.000	غالبا

المصدر: من إعداد الباحث اعتمادا على مخرجات برنامج SPSS

يتضح لنا من خلال الجدول رقم (09) أعلاه كل إجابات أفراد العينة التقت عند الإجابة غالبا، كما أن مستويات الدلالة لجميع الفقرات هي 0.000 بمعنى أقل من 0.05 والوزن النسبي أكبر من 60% مما يؤكد إيجابية كل فقرات المحور الثاني. وفي السياق نفسه ظهرت قيمة T لجميع فقرات المحور بالقيمة 5.437 وهي أكبر من قيمة T الجدولية التي تعادل القيمة 2.0423، والوزن النسبي الذي بلغت قيمته 75.34% ومستوى الدلالة 0.000 والتي هي أقل من 0.05 مما يدل أن إجابات أفراد العينة يجتمعون أن غالبيتهم يوظفون المؤشرات المالية والتشغيلية عند تقييم قدرة المؤسسات الاقتصادية على الاستمرارية.

ومن أجل اختبار الفرضية الثالثة "توجد علاقة ذات دلالة إحصائية (0.05) بين المؤشرات المالية والتشغيلية ومساهمتها في تقييم قدرة المؤسسات على الاستمرارية" وحسب إجابات عينة الدراسة على فقرات المحور الثالث وانطلاقا من معامل الارتباط الذي تراوح بين 0.588 و0.830 بعد استبعاد الفقرة السابعة، وعند مستوى دلالة 0.000 وهي أقل من 0.05 مما يدل وجود علاقة بين إيجابية ذات دلالة إحصائية، وأمام هذه المعطيات يتم قبول الفرضية بمعنى توجد علاقة ذات دلالة إحصائية (0.05) بين المؤشرات المالية والتشغيلية ومساهمتها في تقييم قدرة المؤسسات على الاستمرارية.

خاتمة

ومن خلال تناولنا لموضوع "استخدام المدقق الخارجي للمؤشرات المالية وغير المالية عند تقييم قدرة المؤسسات الاقتصادية على الاستمرارية"، ومعالجته تحت إشكالية رئيسية "ما مدى استخدام المدقق الخارجي للمؤشرات المالية والتشغيلية عند تقييم قدرة المؤسسات الاقتصادية على الاستمرارية"، ومن خلال محاور الدراسة التي تم الوقوف عليها، يمكن عرض نتائج الدراسة وتوصياتها في ما يلي:

نتائج الدراسة

- فرضية الاستمرارية هي أحد الفرضيات الأساسية التي تتأسس عليها الممارسة المحاسبية وإعداد القوائم المالية للمؤسسات الاقتصادية؛
- استمرارية المؤسسات الاقتصادية أحد الإشكاليات التي اهتم بها الاتحاد الدولي للمحاسبين المهتم بطرح معايير التدقيق الدولية ISA.
- معيار التدقيق الدولي ISA570 أحد المعايير الذي شكلت استمرارية المؤسسات الاقتصادية جوهر مضامينه.
- تعتبر مسؤولية المدقق عن تقييم قدرة المؤسسات على الاستمرارية من المسؤوليات المستحدثة التي نظمها معيار التدقيق الدولي ISA570 وأكدها معيار التدقيق الجزائري NAA570 ضمن مضامينه.
- هناك إدراك للمدقق الخارجي في الجزائر مدى أهمية المؤشرات المالية في تقييم قدرة المؤسسات على الاستمرارية.
- هناك إدراك للمدقق الخارجي في الجزائر مدى أهمية المؤشرات التشغيلية في تقييم قدرة المؤسسات على الاستمرارية.
- توجد علاقة ذات دلالة إحصائية (0.05) بين المؤشرات المالية والتشغيلية ومساهمتها في تقييم قدرة المؤسسات على الاستمرارية.

اقتراحات الدراسة

- إعادة النظر في المنظومة القانونية الموجهة للتدقيق، بالشكل الذي يمكن الكشف عن مؤشرات عدم قدرة المؤسسات الاقتصادية عن الاستمرارية في نشاطها؛
- ضرورة فهم مدققي الحسابات مضامين معيار التدقيق الدولي ISA570 الخاص باستمرارية المؤسسات الذي تجلّى بشكل كلي في معيار التدقيق الجزائري NAA 570 وتكييفه مع معطيات المؤسسات الاقتصادية الجزائرية؛
- الاستمرار والعمل على عقد دورات حول المستجدات التي تطرحها معايير التدقيق الدولية ISA؛
- العمل على فتح المجال لمهنة التدقيق في الجزائر على المنافسة مع نظيراتها في الدول الأجنبية.
- العمل باستمرار على تكييف المناهج الدراسية للتدقيق وتكييفها مع معايير التدقيق الدولية ISA أولاً، ومعايير التدقيق الجزائرية NAA ثانياً.

آفاق الدراسة

- من خلال ما تم دراستنا لموضوع تقاطعات أهمية المؤشرات المالية وغير المالية عند المدقق الخارجي في تقييم قدرة المؤسسات الاقتصادية على الاستمرارية، يمكن اقتراح بعض المواضيع التي تتقاطع مع موضوع الدراسة، وهي على النحو التالي :
- دراسة مدى إدراك والتزام المدقق الخارجي بمضامين معيار التدقيق الجزائري NAA570.
 - تأثيرات وتحليلات معيار التدقيق الدولي ISA 570 ومعيار التدقيق الجزائري NAA570
 - دراسة مدى استخدام المدقق الخارجي للمؤشرات المالية والتشغيلية في استكشاف حالات الفساد المالي داخل المؤسسة الاقتصادية.

المصادر والمراجع

1. حاتم مُجَدَّ الشيشيني. (2007). أساسيات المراجعة: مدخل معاصر (الإصدار الطبعة الأولى). مصر: المكتبة العصرية.
2. مُجَدَّ الفيومى. (2000). قراءات في المشاكل المحاسبية المعاصرة. الإسكندرية: دار الجامعة الجديدة للنشر.
3. أمين السيد لطفي. (1995). نحو منهج متكامل لتقييم وتقدير المراجع لقدرة الشركات على الاستمرارية بالتطبيق على شركات قطاع الأعمال. مجلة الدراسات المالية والتجارية (العدد الأول).
4. بن يحيى علي، و رميلة لعمور. (2021). مسؤولية محافظ الحسابات في الحرص على استمرارية الاستغلال. مجلة اقتصاد المال والأعمال، المجلد 3 (العدد 4).
5. رشا حمادة. (2003). دور مدقق الحسابات في التنبؤ بالفشل المالي. نشرة المجمع العربي للمحاسبين القانونيين (العدد 13)، 2.
6. موفق عبد الحسين مُجَدَّ، و إبراهيم شاکر خمائل. (2013). مسؤولية إدارة الشركة بفرض الاستمرارية عند إعداد بياناتها المالية. مجلة دراسات محاسبية ومالية (العدد 13).
7. Eskew, R., & Daniel, J. (1996). Financial Accounting (Fifth Edition ed.). McGraw-Hill.
8. Germond, B. (1991). Audit Financier -Guide pour l'audit de l'information Financière des Entreprise (éd. 1 ere édition). Paris: Dunod Paris