

منهج مقترح لتخفيف مخاطر المراجعة الناتجة

عن ضغوط العمل في منشآت المراجعة الكبيرة

دكتور

احمد على غازى صقر

كلية التجارة - جامعة المنصورة

عرض المشكلة :

اتجهت الدراسات المحاسبية - فى الآونة الأخيرة - الى الاهتمام بالجوانب السلوكية لما لها من تأثير على كفاءة النظم المحاسبية فى المنشآت المختلفة ، وقد أدى هذا الاهتمام المتزايد الى ظهور مجالات واسعة من الدراسات تختص بتحليل وادارة السلوك التنظيمى فى منشآت كثيرة.

وظهر من بين الاتجاهات البحثية دراسة أثر ضغوط العمل على جودة وكفاءة الاداء، فى المنشآت التى تحتاج الى كفاءات مهنية متميزة مثل المحاسبين والمهندسين والمدراء فى المجالات المتنوعة. واذا ما خصمنا الدراسة على منشآت المراجعة لكونها:

أولا : ذات طبيعة مهنية .

ثانيا : يركز نشاطها على كفاءة ودراية المراجعين المهنيين فى جميع مستويات الهيكل التنظيمى.

ثالثا : يتحمل المراجع (صاحب المنشأة) المسؤولية عن اعمال مساعديه نجد أن طبيعة العلاقات التنظيمية فى هذه المنشآت تخلق مجالا لضغوط العمل وذلك للأسباب التالية :

١ - ان الطبيعة المهنية للنشاط تتطلب توحيد مناهج التأهيل العلى والعملى للجهاز الفنى مما يخلق مجالا لصراع الدور.

٢ - ان ارتكاز النشاط على كفاءة الجهاز الفنى المساعد فى جميع المستويات الادارية يوءدى الى زيادة خطوط الاتصال بين مجلس الشركاء والمراجعين الميدانيين مما يخلق مجالا لغموض الدور.

٣ - ان تحمل مجلس الشركاء للمسؤولية عن اعمال مساعديه يجعل

السلطة مركزة في يد من يتحمل المسؤولية مما يخلق حالة عدم الرضا الوظيفي في المستويات العليا من الهيكل التنظيمي.

ومن المعلوم ان للضغوط اثارا سلبية يتحملها المعاملين والمنشأة على حد سواء - وذلك على النحو التالي:

- تظهر آثار الضغوط على العاملين في الصور التالية:

- انفعالات وتوتر مصاحب للاداء.

- اشباع منخفض للوظيفة.

- رغبة في ترك المنشأة.

- وتظهر آثار الضغوط على المنشأة في شكل:

- انخفاض في جودة الاداء.

- زيادة معدلات دوران العمل.

- زيادة تكلفة الاحلال .

- تعرض مجلس الشركاء الى المساءلة عن اخطاء العاملين.

مما سبق يتضح ان مخاطر الضغوط واقع يجب الاعتراف به وفي الوقت نفسه يحتاج هذا الواقع الى تكثيف الجهود البحثية للحد من هذه المخاطر.

وسوف يخصص الباحث هذا البحث لعرض منهج مقترح للحد من مخاطر الضغوط في منشآت المراجعة وذلك من خلال الحدود التالية:

١ - ان الدراسة تهتم باثر الضغوط في منشآت المراجعة الكبيرة.

٢ - ان الدراسة تؤكد على ضغوط العمل دون التعرض لجميع

مصادر الضغوط .

٣ - ان الدراسة تبحث فى اثر ضغوط العمل الناتجة عن الهيكل التنظيمى.

ونظرا لعدم وجود قياسات سلوكية لاثـر الضغوط على العاملين فى جمهورية مصرالعربية وذلك لندرة الدراسات الميدانية فى الوقت الحاضر فان الباحث سيعرض النموذج الرياضى المقترح فى شكل نظرى بحيث يكون قابلا للتطبيق عند مساهمة البحوث فى المجالات الادارية والنفسية فى دراسات الضغوط فى مصر.

مما سبق يقترح الباحث تقسيم بحثه الى ثلاثة مباحث هى:

- المبحث الأول :** دراسة تجميعية للدراسات السابقة فى مجال الضغوط.
- المبحث الثانى :** دراسة تحليلية لعلاقة الهيكل التنظيمى بمصادر الضغوط.
- المبحث الثالث :** المنهج المقترح لتخفيف مخاطر الضغوط.

المبحث الأول

دراسة تجميعية للدراسات السابقة في مجال الضغوط

تمهيد :

حفل الربع الاخير من هذا القرن بالعديد من التطورات العلمية التي أثرت على شكل وطبيعة النشاط الإقتصادي ، ولقد كان للتزاوج الذي تم بين فروع العلوم الاجتماعية والرياضية والاحصائية أثره البالغ في تحديث مناهج البحث لزيادة شمالة قياس وتحليل متغيرات كثيرة المتساحمة في تقديم المعلومات المناسبة لمنخذي القرار وصولا لقرارات صحيحة. (1)

وعلم المحاسبة كأحد العلوم الاجتماعية لم يكن بعيدا عن هذا التطور بل أن هذا التطور كان جليا في فروع المحاسبة المتعددة: وكان الاتجاه نحو تأصيل المحاسبة عن الأصول البشرية هو المدخل الى قياس وتحليل وتقييم العنصر البشري في دراسة المحاسبة.

وكنتيجة أساسية لهذا التطور احتلت دراسة الضغوط Stress جانبا اساسيا من الدراسات المحاسبية حيث المحاسبة - في الأصل - علم قياس هدفه قياس المتغيرات المسببة للنتائج النهائية .

ومن المعلوم أن مصادر الضغوط متنوعة ومتداخلة ، فقد نبتت البيئة الخارجية مصدرا من مصادر الضغوط الأساسية التي يواجهها الفرد ويأتي ذلك من خلال المتغيرات التكنولوجية والاجتماعية والاقتصادية والسياسية بالإضافة الى القوانين والتشريعات الحكومية (2) كما قد تكون بيئة العمل هي المصدر الأساسي للضغوط . ومما هو جدير بالذكر ان هناك صعوبات في الفصل بين المصدرين .

وقد بدأت دراسة الضغوط Stress تأخذ حظا من الاهتمام في

مجالات المعرفة المحاسبية المختلفة وذلك كرد فعل طبيعي لما تتحمله المنشأة من تكاليف باهظة نتيجة تعرض العاملين للضغوط المرتفعة. (٢)

تطور الدراسات المتعلقة بالضغوط :

دراسة Quick & Quick (٤)

تحلل هذه الدراسة الآثار المترتبة على الضغوط المهنية في شكل مجموعة مراحل بحيث ينتج عن كل مرحلة آثار ونتائج محددة وذلك على النحو التالي:

المرحلة الأولى: يتضح تأثير هذه المرحلة من خلال الظواهر التالية:

- ١ - ظاهرة أداء المهام.
 - أ - انخفاض الكفاءة.
 - ب - ضعف الحافز للأداء.
 - ج - انخفاض الاهتمام بالعمل.
 - د - عدم القدرة على السيطرة على الاداء في الوقت الذي يتعرض فيه الفرد للضغوط.
- ٢ - ظاهرة الحالة الجسمية للفرد:
 - أ - حالة جسمانية ضعيفه.
 - ب - صداع .
 - ج - نقص الوزن .
 - د - صعوبة التنفس .
- ٣ - ظاهرة الوضع السلوكي للفرد:

- أ - تغيير في الخلق والطباع.
- ب - الاستعداد للآثار.
- ج - فقد القدرة على التعاون مع الآخرين.
- د - زيادة معدلات الخطأ والمخاطر.
- هـ - ضعف القدرة على مقاومة الاحباط.

المرحلة الثانية : ينتج عن هذه المرحلة الظواهر التالية:

- ١ - محاولة السيطرة وضبط النفس .
- ٢ - زيادة درجة الراحة والجمود.
- ٣ - زيادة الوقت الذي يقضيه الفرد في اداء المهام المطلوبة منه.
- ٤ - انخفاض المعدلات النمطية الانتاجية للفرد.

ويرى الباحث ان الدراسة السابقة توكّد أن ضغوط العمل أمر واقع له أثر سلبى على الفرد من ناحية وعلى المنشأة من ناحية أخرى وقد ابرزت الدراسة السابقة أن مايتحمّله الفرد من آثار سلبية سلوكية، نفسية، وجسمانية يجب أن تؤثر على جودة الأداء ، وما علينا الآن سوى مزيد من البحث عن مصادر الضغوط التي يتعرض لها الفرد وتؤثر فى النهاية على كمية وجوده لأداء.

مصادر ضغوط العمل:

يتضح من استقراء الجهود البحثية فى هذا المجال أن مصادر ضغوط العمل متنوعة واحيانا متداخلة ، الا انه من الممكن تجميعها تحت مصادر اربعة هي :

١ - خصائص الدور :

يقصد بخصائص الدور بأنها عبارته عن ^(٥) توقعات معينة يتوقعها الرؤساء ، الزملاء، المرؤسين من الفرد بحكم مركزه في وظيفته، وتفرض تلك التوقعات على الفرد القيام بها تحت مستوى متوسط من الضغوط، ويمكن تصنيف خصائص الدور في التصنيفات الثلاثة التالية: ^(٦)

أ - صراع الدور Role Conflict

الحدوث المتزامن لمجموعتين او اكثر من العمل الضروري-ع استحالة او صعوبة حدوث توافق بين الاثنين.

ب - غموض الدور : Role Ambiguity

غياب المعلومات الكافية التي يلزم توافرها للأفراد للقيام بأدوارهم بطريقة ملائمة.

ج - عبء الدور

كمية العمل المتوقعة تفوق قدرات وامكانيات الفرد.

٢ - الرضا الوظيفي Job Satisfaction ^(٧)

ويقصد بالرضا الوظيفي مدى ما تحققه الوظيفة من فرص للترقى وتوظيف المهارة والخبرة التي يتمتع بها الفرد.

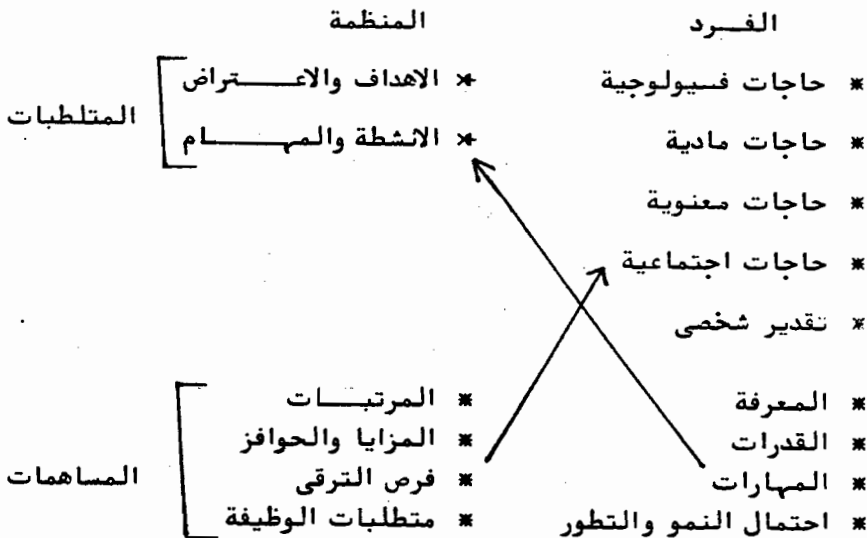
٣ - الضغوط التنظيمية :

ويقصد بها الضغوط الناجمة من عدم قدرة الافراد على التفهم الكامل للمعوقات التنظيمية في المنشأة وذلك بسبب الصعوبات التي تصاحب عملية الاتمال الشخصى بغض النظر عن رسمية او عدم رسمية العمل

او كفاية أو عدم كفاية عمليات الاتصال. (٨)

يتضح مما سبق ان الجهود البحثية - التي تمت قد افرزت اتجاهات متعددة في الدراسة التحليلية لتاصيل المفاهيم المتعلقة بالضغط، ويوجد اتفاق بين هذه الجهود على ضرورة تحليل علاقة التداخل بين الفرد والمنشأة وقد برزت فكرة استحداث ادارة للضغط هدفها البحث في تدريب الافراد على كيفية تنظيم طاقتهم في العمل بنفس الطريقة التي تنظم بها الادارة طاقة العمل في المنشأة. (٩)

ويرى الباحث ان فهم طبيعة العلاقة بين الفرد والمنظمة يجب أن ينشأ من خلال فكرة التبادل الاجتماعي بمعنى أن كل جزء له متطلبات وحاجات معينة لدى جزء آخر من المجتمع الكلي وكل جزء له موارده واستخداماته وفي النهاية يحقق كل جزء اهدافه من هذا الارتباط حيث يحاول تحقيق اشباعات معينة من خلال علاقته مع الاخرين، وقد عبر (١٠) Porter & Lawler عن عماية التبادل بين الفرد والمنظمة. في الشكل التالي:



شكل رقم (١)

الدراسات القيمة للضغوط :

تمت دراسات بحثية لقياس اثر الضغوط على النشاط الاقتصادي وذلك من خلال قياس مايتحملة النشاط الاقتصادي من مبالغ نتيجة للضغوط وقد استند الباحث الى بعض البيانات المتوفرة عن بعض الدول المهمة بدراسة الضغوط وهي: (١١)

بالنسبة للولايات المتحدة :

- تكلف الاقتصاد الامريكى سنة ١٩٧٩ من ٢٠ الى ٩٠ مليار دولار بسبب المشاكل الناتجة عن ضغوط العمل وذلك من خلال قياس تكلفة الظواهر التالية (الامراض النفسية والبدنية - ارتفاع معدلات الدوران والوفاة المبكرة) - في عام ١٩٨١ انفقت الولايات المتحدة مايقرب من ٤٥ مليار دولار على علاج امراض القلب والقرحة وهي من الامراض الاساسية الناتجة عن صعوبة التكيف مع الضغوط.

- يصاب حوالى ٦٠ مليون امريكى سنويا بامراض الضغط المرتفع وهي من مظاهر الضغوط.

- تؤكد هذه الدراسات ان الاقتصاد الامريكى يتكلف فى السنوات الاخيرة ما بين ٧٥ - ٩٠ مليار دولار سنويا بسبب الضغوط.

بالنسبة للمملكة المتحدة :

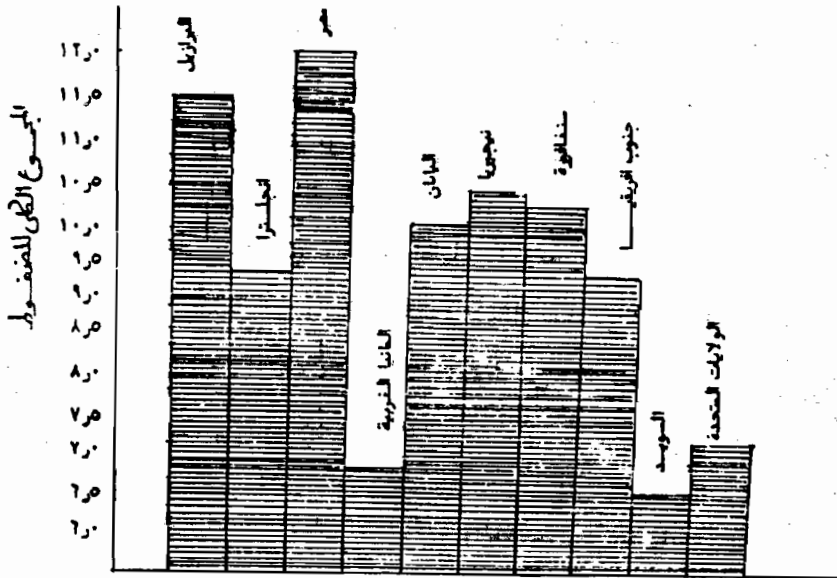
- ارتفعت نسبة الفقد فى ايام العمل المتمثل الى ٢٦ مليون يوم عمل كفقد بسبب ضغوط العمل وحدها.

بالنسبة لمصر :

لم تتجه الجهود البحثية فى مصر لقياس اثر ضغوط العمل على زيادة عناصر التكلفة او على ضعف كفاءة أداء العنصر البشرى ولا يوجد لدينا الا احدى الدراسات الدولية .^(١٢) التى تم اجراءها فى ١٠ دول على مستوى العالم منها مصر وهذه الدول هى : ١ - مصر ٢ - البرازيل ٣ - انجلترا ٤ - السويد ٥ - المانيا الغربية ٦ - اليابان ٧ - سنغافوره ٨ - جنوب افريقيا ٩ - نيجيريا ١٠ الولايات المتحدة.

وقد توصلت الدراسة الى أن المديرين فى مصر هم اكثر المديرين فى العالم تعرضا للضغوط وآثارها السلبية والمتمثلة فى الاكتئاب والقلق والاضطراب والتوتر والامراض الجسمانية والنفسية وان المديرين فى السويد هم اقل المديرين فى العالم تعرضا للضغوط وكان ترتيب هذه الدول حسب مجاء فى هذه الدراسة كمايلى:

١ - مصر ٢ - البرازيل ٣ - نيجيريا ٤ - سنغافوره ٥ - اليابان ٦ - انجلترا ٧ - جنوب افريقيا ٨ - الولايات المتحدة ٩ - المانيا الغربية ١٠ - السويد والشكل البيانى التالى يوضح نتيجة الدراسة.



شكل رقم (٢)

ضغوط العشرين في العالم

Source : Cooper, C. L. & Arbose, J.A. " Executive Stress Goes Global",
International Management, (May,1984), PP. 42-48.

ويرى الباحث ان الاتجاهات البحثية لضغوط العمل لم تقتصر على الجانب السلوكي والتنظيمي بل اتجهت - في دول كثيرة - الى قياس أثر هذه الضغوط على الاقتصاد القومي ككل في شكل زيادة معدلات الفقد في الأصول البشرية الناتج عن الضغوط وزيادة معدلات دوران العمالة ونقص الانتاجية وارتفاع معدلات الاحلال.

الدراسات التكاليفية للضغوط :

(١٣) ترجع الدراسات التكاليفية للضغوط الى العقد الاول من هذا القرن

عندما خرج علينا Yerkes & Dodson في النموذج المعروف

باسمها سنة ١٩٠٨ بأن هناك علاقة بين انخفاض الأداء والمستويات المرتفعة من الضغوط حيث توجد علاقة عكسية بين زيادة مستوى الضغوط وكمية وجودة الأداء ، وقد توصل الباحثان الى ان ضغوط العمل ترجع - عادة - الى زيادة عبء العمل وتكرارية المهام الموكولة للفرد.

وقد توالت الجهود البحثية لقياس تكلفة سوء ادارة الضغوط حيث اوضحت هذه الدراسات ان هناك مستوى أمثل للضغوط يحقق للمنشأة فائدة والعاملين^(١٤) فإذا ما ارتفع مستوى الضغوط عن هذا المستوى تتحمل المنشأة والعاملين تكلفة هذا الارتفاع.

وتتحدد قيمة هذه الآثار السلوكية والنفسية والجسمانية سواء على الفرد او المنشأة في صورة بنود تكاليف يطلق عليها تكلفة الضغوط لارتباطها بتنظيم مستوى الضغوط داخل المنشأة ، وقد صنفت الجهود والدراسات البحثية تكاليف الضغوط الى:

١ - تكاليف الاحلال :

توصلت جمعية القلب الامريكية^(١٥) في عام ١٩٨٠ الى تصميم طريقة يمكن من خلالها حساب التكاليف المباشرة للتعيين والتدريب المترتبة على احلال عمالة جدد بدلا من العاملين الذين يعانون من النوبات والأزمات القلبية.

وقد اتضح من هذه الدراسة ارتفاع تكاليف الاحلال في الشركات التي يتميز هيكلها التنظيمي بكبر السن وانخفاضها في الشركات التي تتميز هيكل عمالتها بصغر السن.

وقد أكدت الدراسة ان تكاليف الاحلال الناتجة عن الضغوط ترجع الى

سوء ادارة ضغوط العمل.

٢ - تبويب تكاليف الضغوط :

توصلت الجهود البحثية الى أن التكاليف التي تتحملها المنشأة نتيجة ضغوط العمل المرتفعة يمكن تصنيفها في مجموعتين رئيسيتين هما: (١٦)

الأولى : تكاليف مباشرة .

الثانية: تكاليف غير مباشرة.

التكاليف المباشرة :

وتشمل ثلاث مجموعات هي:

المجموعة الأولى: تكاليف المشاركة والعضوية : وتشمل بنود التكلفة الناتجة

عن عدم استفادة المنشأة الاستفادة المثلى من العاملين في المنظمة

نتيجة تعرضهم لمستوى مرتفع من الضغوط وتقم هذه المجموعة

بنود التكاليف الناتجة عن الحالات التالية :

١ - ارتفاع معدلات الغياب .

٢ - ارتفاع معدل الدوران.

٣ - ارتفاع معدل التأخير والبطء في الأداء.

٤ - ارتفاع معدل الاضراب والتوقف الكلي عن العمل.

٥ - ارتفاع معدل الشكاوى والتظلمات.

المجموعة الثانية : تكاليف أداء العمل:

يظهر تأثير الضغوط على الدرجات المتفاوتة في العمل ونحن نرى

ان رد فعل الضغوط يتباين من شخص الى آخر فقد تكون الاستجابة في صورة

اداء غير جيد أو قد يكون نتيجة صراعات متراكمة فى العمل. وبنود تكاليف
ضغوط اداء العمل ناتجة عن الحالات التالية :

- ١ - انخفاض كمية الانتاج.
- ٢ - انخفاض جودة الانتاج.
- ٣ - ارتفاع معدلات سوء استخدام الآلات والخامات.

المجموعة الثالثة : المكافآت التعويضية:

وتأخذ هذه المجموعة شكل تعويض عن العجز والضعف الذى يحدث بسبب الاستجابة للضغوط لذلك فان قيمة التعويض الذى تتحمله المنشأة يجب اخذها فى الاعتبار كتكلفة مباشرة ناتجة عن الضغوط وبسببها وتعتبر المكافأة التعويضية احد البنود المستحدثة التى دخلت ضمن بنود تكلفة الضغوط. (١٧)

التكاليف غير المباشرة:

توجد مجموعة اخرى . من التكاليف التى تتحملها المنشأة نتيجة سوء ادارة الضغوط وهذه المجموعة تتمثل فى المجموعات التالية:

المجموعة الأولى: البنود التكاليفية الناتجة عن ضعف الاتصالات مثل

- ١ - ضعف الاحتكاك والاتصال المباشر.
- ٢ - تشويه وتحريف اساليب الاتصال.

المجموعة الثانية : بنود التكاليف الناتجة عن ضعف الحيوية والنشاط مثل

- ١ - ضعف وسوء السلوك الاخلاقى.
- ٢ - انخفاض الدافعية .
- ٣ - عدم الرضا الوظيفى.

المجموعة الثالثة : بنود التكاليف الناتجة عن ضعف علاقات العمل

مثل :

١ - الارتياح والشك.

٢ - الازدراء وعدم الاقدام.

٣ - الحقد والعداء.

٤ - فقد الثقة.

٥ - التمارض .

ويتضح للباحث ان تبويب تكلفة الضغوط جاءت من حيث علاقة بنود التكاليف بحجم الانتاج او الاداء كما يتضح ايضا أن هذه التبويبات تمثل دليلا قويا على مدى اهتمام الباحثين بدراسة معظم جوانب التكاليف التنظيمية لضغوط العمل حيث اثبتت الدراسات السابقة انه من الممكن ايجاد علاقة بين الجوانب السلبية للضغوط ومسبباتها الناتجة عن الناحية التنظيمية وبحيث يمكن ترجمة هذه العلاقة في شكل بنود تكلفة.

والمتفحص للعلاقة السابقة يجد انها تحمل بعض الصعوبات عند ربط العلاقة المسببة للضغوط بالامر المترتب عليها وذلك لما تتسم به الضغوط من طبيعة متداخلة Pervasive حيث تتداخل المسببات للآثار السلبية للضغوط مما ينتج عنه صعوبة الفصل بين قيمة الضغوط الناتجة عن اسباب تنظيمية والآخرى الناتجة عن نواحي ذاتية.

ومن هنا يرى الباحث ان هناك صعوبة في تحديد مسببات الضغوط وربطها بالنواحي التنظيمية وذلك لما يتسم به العنصر البشرى من تنوع واختلاف في الاستجابة للضغوط ، ولذا فان البحث في اسباب ونتائج الضغوط وعلاقتها السببية يحثل مهمة صعبة ومعقدة الى حد بعيد، ومن ثم

فهي مجال خصم للبحث والدراسة.

الجهود البحثية للضغوط في الأنشطة المتنوعة:

يعرض الباحث دراستين لضغوط العمل في المجال المحاسبي وهم:

١ - دراسة Gaertner, J.F. & Ruhu J.A. (١٨)

هدفت هذه الدراسة الى اظهار علاقة الضغوط بوظيفة المحاسب القانوني، واستندت الدراسة على اجراء استقواء بين عدد من العاملين في مكاتب المحاسبين القانونيين وذلك لاثبات الاثر السلبي للضغوط على انتاجية المحاسبين وعلى القدرة على الابداع وقد اثبتت الدراسة أن وظيفة المحاسب في مكاتب المحاسبة العامة من الوظائف المعرضة للضغوط طالما ان الفرد لم يصل بعد الى مستوى الشريك .

وانتهت الدراسة الى التوصل الى ان الضغوط التنظيمية في هذا النشاط تؤدي الى زيادة التكلفة في منشآت المراجعة دون أن تكون هناك فرصة حقيقية لزيادة الاتعاب .

٢ - دراسة Strawser & Kelly (١٩)

بنيت الدراسة على أساس الاستفسار عن اسباب الضغوط لسدي المحاسبين الاداريين ، وقد ارتكزت هذه الدراسة على أن هناك وظائف محفزة لأصحابها واخرى غير محفزة وتمثل الاخيرة السبب الرئيسي للضغوط.

وقد قامت الدراسة على اجراء استقواء للاستفسار عن عدد ١٤ متغير من المتغيرات الشخصية المتعلقة بالوظيفة لتحديد ما اذا كان أي منها له درجة ارتباط كبير بضغط عمل المحاسبين الاداريين وهذه المتغيرات هي:

- | | |
|-----------------------------------|---------------------|
| ١ - السن | ٢ - الجنس |
| ٣ - الوظيفة | ٤ - التعليم |
| ٥ - الوضع الاجتماعى | ٦ - المستوى الادارى |
| ٧ - الخبرة | ٨ - عدد زملاء العمل |
| ٩ - ساعات العمل | ١٠ - الدخل |
| ١١ - الحالة الاجتماعية | ١٢ - عدد المروءسين |
| ١٣ - سنوات العمل فى المركز الحالى | |
| ١٤ - نسبة الوقت المنقضى فى السفر. | |

وقد خرجت الدراسة بالنتائج التالية :

* المتغيرات التى يتحقق عنها مستويات مرتفعة من ضغوط العمل هي:

- السن
- المستوى الادارى

* المتغيرات التى يتحقق عنها مستويات منخفضة من ضغوط العمل هي:

- الوقت المنقضى فى السفر.

- عدد ساعات العمل.

* المحددات المحتملة لضغوط العمل فى مهنة المحاسبة الادارية هي:

- صراح الدور : خضوع المحاسبين الاداريين لمتطلبات متعارضة

مع نظم القيم الشخصية.

- غموض الدور: نقص المعلومات تمثل سببا دائما لضغوط العمل.

- الرضا الوظيفى: نقص فرص الترقى وانخفاض الحافز المعنوى

يسبب ضغوط مرتفعة.

وانتهت الدراسة الى التوصيات التالية :

* يجب على الادارة العليا القيام بتقييم حقيقى لطبيعة مسئوليات

عمل المحاسبين الإداريين.

* يجب على الإدارة توجيه الاهتمام باختيار الأفراد الذين يملكون

القدرة على التكيف بفاعلية مع ضغوط العمل.

* يجب على العاملين احتواء الضغوط من خلال محاولة القيام

بالاسترخاء والخطط الرياضية والتغذية المتوازنة والتمارين الرياضية.

وقبل أن ينهى الباحث هذا المبحث والمتعلق بعرض تجميعي

لمعظم الدراسات المتعلقة بالضغوط يخرج من هذه الدراسات بالنقاط

البحثية التالية:

أولاً : ان بيئة العمل تمثل مصدراً أساسياً للضغوط التي يواجهها الفرد

وذلك من خلال التغيرات المستمرة في مجالات التكنولوجيا

والاقتصادات ، ومن هنا يجب أن تكثف الجهود البحثية للسيطرة على

الآثار السلبية لضغوط العمل .

ثانياً : انه مما لا شك فيه أن الآثار السلبية للضغوط لها تأثير واضح على

عناصر التكلفة وأيضاً على جودة الأداء ولكن من الخطأ ربط هذه

الآثار بالنواحي التنظيمية في المنشأة بصورة مطلقة حيث من

المؤكد ان الفرد نفسه قد يكون مصدراً للضغوط من خلال نمط

شخصيته وسلوكه وظروفه الشخصية ومن هنا يجب على الجهود

البحثية زيادة البحث في مجالات ربط العلوم الاجتماعية بالقياسات

المحاسبية للاستفادة من الدراسات التي تمت في مجالات السلوك

التنظيمي.

ثالثاً : انه يجب توجيه الجهود البحثية لمصادر ضغوط العمل التي يتعرض

لها الفرد من خلال خصائص الدور، طبيعة العمل، بيئة العمل

المادية ، السياسات ، الهيكل التنظيمي ، العلاقات الشخصية في العمل.

وسوف يخصص الباحث المبحث الثاني لدراسة وتحليل علاقة الهيكل التنظيمي في منشآت المراجعة بظغوط العمل.

المبحث الثاني

دراسة تحليلية لعلاقة الهيكل التنظيمي بمصادر الضغوط

تمهيد :

من المتفق عليه - في مجال العلوم الادارية - انه ليس هناك تنظيم ادارى وحيد يصلح لكل انواع الانشطة ، ويرجع ذلك لوجود عوامل اخرى مؤثرة مثل طبيعة النشاط وحجمه وامكانياته المادية والبشرية عند تحديد الهيكل التنظيمى للنشاط ، الا ان هناك أنشطة ذات طبيعة خاصة تحتاج - فضلا عما سبق توضيحه - الى عوامل اخرى تشريعية وفنية عند تحديد الهيكل التنظيمى الخاص بها .

وفى مجال المراجعة نجد ان نشاط المراجعة يتركز على مكاتب المراجعة التى يتحدد حجمها وفق درجة الخدمات التى يوفدها المكتب ومدى تنوعها وعدد العملاء طالبي الخدمة . ونظرا لاتساع مجالات الخدمة التى تؤددها مكاتب المراجعة نتيجة توسع وتنوع الأنشطة الاقتصادية التى تحتاج الى الخدمة المحاسبية فان الاتجاه الان ينحو نحو توحيد جهود المحاسبين والمراجعين باقامة منشآت المراجعة الكبيرة التى يشترك فى ملكيتها عدد من الشركاء .

والتنظيم الادارى الشائع فى منشآت المراجعة الكبيرة هو وجود هيكلين من الهياكل التنظيمية هما :

الهيكل الادارى : ويشمل اقسام الادارة الداخلية للمنشأة مثل شؤون العاملين والسكرتارية والنسخ والتصوير الخ .

الهيكل الفنى : ويشمل الاقسام الفنية مثل المحاسبة - المراجعة - تنظيم الحسابات - دراسات الجدوى - الاستشارات المالية - التكاليف...
..... الخ .

ونظرا لارتباط موضوع البحث بالجانب الفني لمنشأة
المراجعة فان هذا الجانب هو مجال البحث من زاويتين هما:

الزاوية الأولى: قياس علاقة الهيكل التنظيمي بالضغط
التي يتعرض لها المستوى الاول من المراجعة.

الزاوية الثانية: قياس علاقة الهيكل التنظيمي بالضغط
التي يتعرض لها المراجعين الميدانيين.

وسنقوم بداية بدراسة تحليلية للهيكل التنظيمي وعلاقته
بنشاط المراجعة.

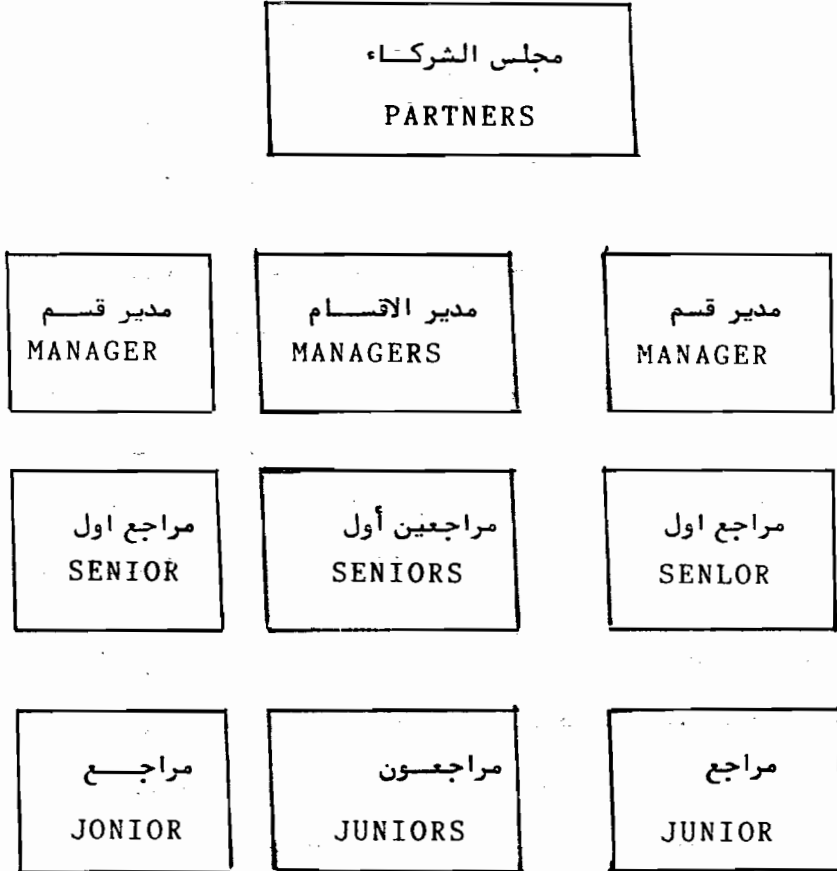
علاقة الهيكل التنظيمي بنشاط المراجعة:

يعرف التنظيم بانه هيكل من العلاقات الشخصية حيث يتم
التمييز بين الافراد طبقا للسلطة ، المركز ، او الدور الذي يقوم
به كل منهم ، ونتيجة ذلك تتحدد العلاقات الشخصية وتميل التصرفات
السلوكية للافراد الى الالتزام بالانماط المتوقعة وبالتالي تقل
الفجائية والغموض في تلك التصرفات.

واذا ما حاولنا ربط مفهوم التنظيم بواقع الحال في منشآت
المراجعة نجد انها تتخذ شكل التنظيم ، حيث تضم مجموعة من
الافراد يقومون بتأدية خدمات المراجعة للعملاء ، ويتفاوت هوءءلا ،
الافراد من حيث درجة السلطة والمسئولية والمركز الذي يشغله كل
منهم والدور الذي يقوم به لاثمام عملية المراجعة ، وهم يقومون
بتأدية تلك الخدمات في ضوء مستويات متعارف عليها للاداء والستي

تعتبر مرشدا لهم اثناء القيام بالعمل ومقياسا للاداء عند تقييمهم بغرض منح المكافآت او االى المستويات الاعلى. (١٩)

من الاشكال الشائعة للهيكـل التنظيمي في منشآت المراجعة الكبيرة وجود مجلس الشركاء على قمة الهيكل ثم المديرين والمراجعين الاول والمراجعين ... والشكل التالي يوضح احد الاشكال الشائعة لمنشآت المراجعة .



ويتضح من استقراء التنظيم الادارى السابق ان مجلس الشركاء يمثل الهيئة الادارية العليا لمنشأة المراجعة حيث يختص هذا المجلس برسم السياسة العامة وتوفير الوسائل اللازمة لضمان تنفيذ هذه السياسات ، وعليه فمسئولية مجلس الشركاء مسئولية مطلقة امام موكلهم والاطراف الاخرى فى حالات الاهمال والتقصير ويتضح ذلك مما ورد بدليل المراجعة^(٢٠) رقم ٣ الفقرات ٩ ، ١٠ حيث ورد فى الفقرة التاسعة:

” عندما يفوض المراجع عملا للمساعدين او يستخدم عملا قام بادائه مراجعون او خبراء آخرون عليه أن يستمر فى تحمل مسئوليته تجاه ابداء الرأى عن المعلومات الماليه ”.

وورد ايضا فى الفقرة العاشرة :

” ويجب على المراجع ان يوجه ويشرف ويراجع الاعمال التى فوضها لمساعديه بعناية ، وعليه ان يحصل على ضمان معقول بان العمل الذى قام بادائه مراجعون او خبراء آخرون مناسب لأغراضه ”.

والمتفحص لما ورد فى الفقرتين السابقتين يجد أن مسئولية مجلس الشركاء مسئولية مطلقة عن اعمال الجهاز الفنى المساعد لهم ومن هنا تبرز لنا نقطة اساسية فى دراستنا وهى انه على الرغم من مسئولية الشركاء عن اعمال مساعديهم فان الرأى الفنى المحايد للمراجع المسئول ماهو الانتاج (مخرجات) نظام المراجعة والذى يرتكز - بصفة اساسية - على قدرة وكفاءة الجهاز الفنى المساعد فى أداء المهام والأعمال.

وإذا ما أردنا - لاعراض البحث - تدعيم النقطة السابقة فانه علينا تفحص دليل المراجعة الدولي السابع الفقرات ٢، ١٥ وذلك على النحو التالي:

الفقرة الثانية :

" الاجراءات التي يجب على المراجع اتباعها من أجل الالتزام بالمبدأ الاساسي نظرا لانه يرتبط بالعمل المفوض للمساعدين في كل عملية من عمليات المراجعة "

يتضح مما ورد في الفقرة السابقة ان مسئولية المراجع أساسية عما تم تفويضه لمساعديه من مهام.

الفقرة الخامسة عشر:

" يجب أن تتبنى منشأة للمراجعة سياسات لمراقبة الجودة بحيث تشمل على الاهداف التالية وأن تطبق الاجراءات المناسبة التي توفر ضمانا معقولا لتحقيق تلك الاهداف "

- أ - الصفات الشخصية .
- ب - المهارات والكفاءة.
- ج - توزيع العمل.
- د - التوجيه والاشراف .
- هـ - قبول واستمرار العملاء.
- و - الفحص.

وبالرجوع الى ماورد في الفقرتين يتضح للباحث انه على

الرغم من أن الدليل السابع من أدلة المراجعة الدولية قد أخذ بجوانب كثيرة لضمان مراقبة جودة الاداء فى منشآت المراجعة إلا أنه لم يتعرض لجوانب السلوك التنظيمى التى تؤثر على جودة الاداء.

وقد اولت المحافل العلمية المتخصصة اهتماما زائدا بهذا النوع من الدراسات فقد صدر عن المعهد الأمريكى للمحاسبين القانونيين^(٢١) سنة ١٩٧٨ توصيات تذكى فيها الدراسات السلوكية التى تهدف الى تحديد مدى تأثير الظروف المؤثرة على أداء المراجع والاثار المترتبة على ممارسة المنشأة لنشاطها.

وقد توالى الجهود البحثية فى هذا المجال بهدف التعرف على الظروف السائدة فى المناخ التنظيمى لمنشآت المراجعة والتى يحتمل ان تساهم فى تعارض الادوار او غموضها وقياس نتائج تعارض وغموض الدور الذى يتعرض له العاملون فى منشآت المراجعة.

وقد اكدت الدراسات اللاحقة لتوجيه المعهد الأمريكى للمحاسبين القانونيين وجود احتمال كبير لوجود تأثير للغموض السلبية على أداء العاملين فى منشآت المراجعة.

ولدراسة جوانب السلوك التنظيمى وعلاقتها بجودة الاداء فى منشآت المراجعة يجب أن نتفحص تأثير الهيكل التنظيمى فى هذه المنشآت على:

- الاشباع الوظيفى.

- صراع الدور.

- غموض الدور.

ومن خلال استقراء الجهود البحثية التي تمت في هذا المجال يتضح ان هناك شبه اتفاق^(٢٣) على أن البنود السابقة تمثل متغيرات هامة في السلوك التنظيمي داخل منشآت المراجعة وذلك لكونها منشآت مهنية تتركز خطوط السلطة والمسئولية فيها في يد الشركاء مما ينتج عنه تأثير علاقات العمل بانماط السياسات والنظم والاجراءات والطرق الغنية التي تفرضها طبيعة الهيكل التنظيمي.

وإذا ما رجعنا الى المناطق البارزة في الهيكل التنظيمي بمنشآت المراجعة نجد انها تقع في منطقتين متميزتين هما:

- منطقة الادارة العليا (بخلاف مجلس الشركاء)

- منطقة المراجعين الميدانيين.

حيث تتميز كل منطقة بتنوع التأثيرات السلوكية على افرادها وسنحاول عرض هذه التأثيرات على النحو التالي:

أولا : منطقة الادارة العليا (المديرين MANAGERS)

يعتبر المديرين الاعضاء الاساسيين في منشأة المراجعة فهم المسئولون عن :

- التحقق من أداء المهام بالجودة المطلوبة وفي التوقيت المحدد وبأقل تكلفة ممكنه .

- تحقيق الاستفادة من المراجعين الموجودين بمنشأة المراجعة.

- التحقق من التزام المراجعين الميدانيين بالبرامج والنظم الخاصة بمنشأة المراجعة.

- الرقابة على استخدام التسهيلات المادية المتاحة لدى
منشأة المراجعة والمحافظة على كفاءتها.

ونظرا لمسئولية المديرين عن الاعمال والمهام الموكولة اليهم
فان مجلس الشركه يفوضهم بعض سلطاته لمساعدتهم فى القيام بهذه
الاعمال ، وهذا الوضع الذى يقع فيه افراد هذه المنطقة ينتج عنه
تأثيرات سلوكية حيث تنقلص فرص الترقى امامهم لكونهم اعلى
قمة الهيكل التنظيمى وليس هناك فرص حقيقية لانتقالهم الى مصاف
مجلس الشركاء. وقد اكدت الابحاث التى تمت^(٢٣) على المراجعين
القدامى (ذوى الخبرة) والذين يشغلون المناصب العليا بمنشآت
المراجعة وجود احتمال كبير لعدم الرضا الوظيفى وارجعت ذلك
الى :

أ - ضعف فرص الترقى نتيجة صعوبة تحويلهم الى شركاء
فى المنشأة.^(٢٤)

ب - الحد من نطاق سلطة الاشراف والتوجيه نتيجة تركيز
السلطة والمسئولية فى يد مجلس الشركاء.^(٢٥)

ج - الحد من القدرة على اتخاذ القرارات دون الرجوع
لمجلس الشركاء نتيجة زيادة درجة التنظيم فى اساليب
الآداء.^(٢٦)

د - الحد من فرص الاستقلال المهنى نتيجة التحديد الدقيق
لواجبات ومسئوليات المراجعين القدامى.^(٢٧)

ويؤدى عدم الرضا الوظيفى الى زيادة ضغوط العمل داخل
منطقة الادارة العليا ويستتبع ذلك نقص الدافعية^(٢٨) والتي ارجعت

لاصرار منشآت المراجعة الكبيرة على تميزها ببرامج خاصة بها يجب على القائمين بالتنفيذ اتباعها عند القيام بالمهام الفنية في مهام الفحص وتجميع ادلة الاثبات والمراجعة.

ويؤدي التزام المراجعين الميدانيين بالطرق والمناهج المعدة مقدما الى الحد من القدرات الذهنية للقائمين بعمليات المراجعة يضاف الى ذلك ظهور الآثار السلبية للضغوط الناتجة من صراع وغموض الادوار ، وتظهر هذه المتغيرات على النحو التالي:

- ١ - الالتزام بتسلسل الاوامر وفق خطوط الاحتمال المرتبطة بالهيكل التنظيمي.
- ٢ - الالتزام بالبرامج المعدة مقدما لخطوات الاداء وتجميع الادلة والفحص والتقييم.
- ٣ - صعوبة ابداء الاقتراحات وتوصيلها لمجلس الشركاء.
- ٤ - تنميط وقت آداء المهام يقلل من التوازن بين عسب العمل الميداني وطاقة العاملين.
- ٥ - عدم كفاية التنسيق بين عناصر الهيكل التنظيمي.
- ٦ - صعوبة توفر المعلومات للمراجعين الميدانيين عن اهداف العمليات التي يقومون بها.
- ٧ - تقلص سلطة المراجعين الميدانيين تفاؤل مسؤولياتهم
- ٨ - المحاسبة عن الاخطاء التي يقع فيها العاملين عند قيامهم باداء المهام الموكولة اليهم .
- ٩- تفاؤل فرص ظهور الفروق الفردية للمراجعين الميدانيين نتيجة تنميط خطوات الاداء.

١٠ - عدم كفاية الاستقلال المهني للمراجعين الميدانيين.

وإذا ما حاولنا الخروج بانطباع عن المحددات التي تواجه العاملين في منشآت المراجعة نجد انها تمثل مصادر للضغوط ترجع معظمها الى طبيعة الهيكل التنظيمي على الرغم من تحفظنا السابق عن صعوبة الفصل بين مصادر الضغوط ومسبباتها.

وبداية سنتناول للدراسات السلوكية التي اهتمت بأثر الدافعية على جودة الاداء في الأنشطة الخدمية حيث هناك ثلاث دراسات تؤكد على وجود العلاقة بين الرضا الوظيفي والهيكل التنظيمي وهذه الدراسات هي: (٣٠)

دراسة WALKER & GWEST

توصل الباحثان في دراستهما الى أن الشعور بالرضا هو محملة لتفاعل العوامل التالية:

- أ - الزملاء في العمل.
- ب - فرص التقدم.
- ج - المكانة الاجتماعية.
- د - الاجر.
- هـ - الاستقرار في العمل.

وإذا ما حاولنا ربط العوامل السابقة بطبيعة العمل في منشآت المراجعة نجد ان الهيكل التنظيمي في هذه المنشآت يمثل عاملاً مؤثراً في الشعور بالرضا او الاتباع الوظيفي وذلك لان العاملين

في منطقتي الهيكل التنظيمي في منشآت المراجعة يتعرضان لعدم الرضا وذلك بسبب المتغيرات السابق توضيحها واهمها انعدام فرص الترقى وتأثر المكانة الاجتماعية للمديرين على المدى البعيد والعلاقة بين الزملاء والاستقرار في العمل والاجر بالنسبة للمراجعين الميدانيين.

دراسة : HER & BERY (٣١)

توصلت الدراسة التي قام بها HER & BERY الى أن العوامل

المتعلقة بتحقيق الاشباع الوظيفي في الاشطة الخدمية هي:

- أ - اهمية العمل وطبيعته.
- ب - امكانية التقدم والنمو في العمل.
- ج - مدى المسؤولية في العمل.
- د - فرص الاستفادة من خبرات الشخص في العمل.
- هـ - سلطة اتخاذ القرارات.
- و - امكانيات وتسهيلات أداء العمل.

وتتفق نتائج هذه الدراسة مع ما افترضناه في هذا المبحث من ان عدم تحقق العوامل السابقة يوءدى بالضرورة الى ارتفاع مستوى الضغوط بين العاملين في منشآت المراجعة.

دراسة BORTER (٣٢)

استخدم BORTER في دراسته المتعلقة باشباع الحاجات هرم اشباع الحاجات الذي وضعه MASLOW والذي يتلخص في الاتي بعد التعديل الذي وضعه BORTER



شكل رقم (٤)

وقد توصل BORTER الى الاستنباطات التالية :

أ - ان الهيكل التنظيمى وموقع الشخص فيه له علاقة قوية بدرجة الرضا بالنسبة لاشباع الحاجات العليا فى هرم الحاجات الاساسية وهى الاحترام والاستقلال الذاتى وتحقيق الذات . وقد لاحظ أن الرضا يزداد كلما ارتفع الشخص فى الهرم الوظيفى.

ب - بالنسبة للحاجات الدنيا وهى حاجات الامن والحاجات الاجتماعية فلم يكتشف BORTER عن علاقة مباشرة بين موقع الشخص فى الهرم التنظيمى واشباع الحاجات .

ج - وجد BORTER ان حاجات تحقيق الذات والاستقلال الذاتى اقل الحاجات اشباعا بالنسبة لجميع مستويات الادارة.

وبتحليل الدراسات السلوكية التى عرضناها فى المبحث الأول وارتباطها بتأثير الهيكل التنظيمى على السلوك التنظيمى نخرج بالقناعات التالية:

أولا : ان الهيكل التنظيمى فى منشآت المراجعة يمثل المصدر الاساسى لضغوط العاملين فى منشآت المراجعة.
ثانيا : ان الآثار السلبية للضغوط تبدو اكثر وضوحا فى منشآت المراجعة الكبيرة التى تتبع اساليب منظمة وبرامج معدة مقدما .

ثالثا : ان المتغيرات المتطقة بالآثار السلبية للضغوط فى منشآت المراجعة تتلخص فى:
- الاشباع الوظيفى .

- صراع الدور.

- غموض الدور.

رابعا: ان الآثار السلبية المحتملة لصراع وغموض الدور في منشآت

المراجعة تتلخص في:

- التوتر المصاحب للإلتزام.

- اشباع الوظيفة.

- الرغبة في ترك المنظمة.

واصبح امامنا الان منهج يجب اتباعه بهدف تأكيد علاقة الهيكل التنظيمي في منشآت المراجعة بالآثار السلبية للضغوط وذلك للوصول الى نتائج محتملة تعتمد على الفروض السابقق دراستهنا. ويرى الباحث ان هذا المنهج يقوم على قياس العلاقتين التاليتين :

الأولى : اختبار دور العلاقات الشخصية داخل الهيكل

التنظيمي؛ وسنركز على علاقة المراجعين القدامى

بكل من مجلس الشركاء والمراجعين الميدانيين.

الثانية : اختبار العلاقة بين نظم المراجعة وضغوط العمل

التي يتعرض لها المراجعين .

الخطوة الأولى : اختبار دور العلاقات الشخصية داخل الهيكل

التنظيمي حيث يركز هذا المنهج على دراسة تأثير علاقات العمل

على جودة الاداء في منشآت المراجعة ، ويتضح ذلك من خلال هدف

الدراسة في هذا المبحث وهو العلاقة بين الآثار السلبية للضغوط

وجودة أداء العمل في منشأة المراجعة ، وقد تمت دراسات كثيرة

في هذا المجال^(٣٣) أكدت على ان النتائج المحتملة للضغوط الناتجة عن علاقات العمل هي :

- التوتر المرتبط بممارسة الوظيفة.
- الاشباع المنخفض الذي تحققه الوظيفة.
- الرغبة في ترك العمل.

وقد اكدت دراسة SORENSON & SORENSON ان تعارض ادوار المحاسبين له علاقة طردية مع الرغبة في ترك العمل و ماتحققه الوظيفة من اشباع.

ويرى الباحث ان ماتوصل اليه SORENSON & SORENSON من الربط بين غموض وتعارض الدور وجودة الاداء يحتاج الى القيام بمزيد من البحث لتأكيد هذه العلاقة وخاصة أن ماتوصلت اليه الدراسة السابقة يرجع تعارض وغموض الدور الى:

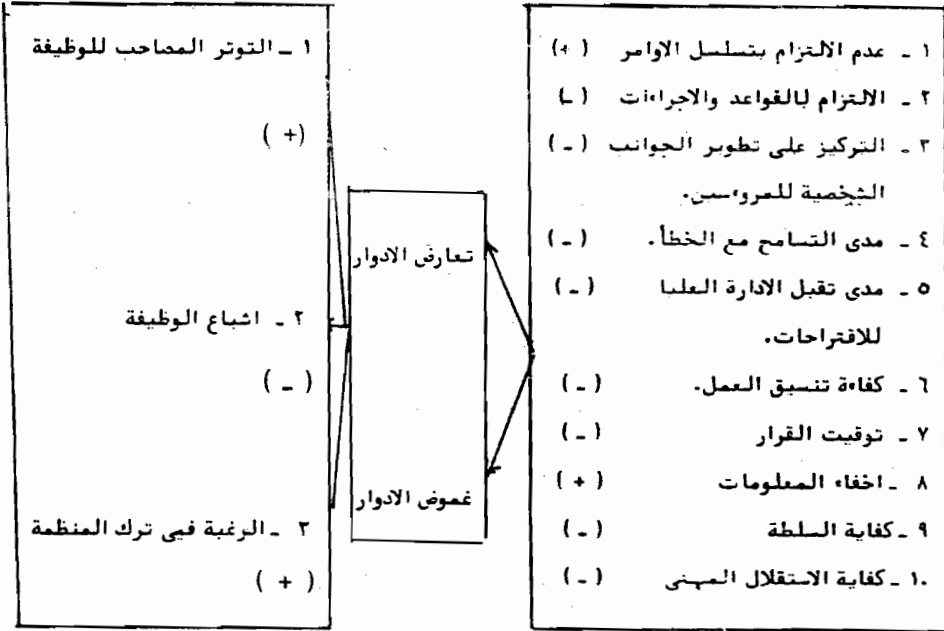
- نقص درجة الثقة في المنشأة.
- نقص درجة الثقة في كفاءة النظم المعمول بها.
- عدم موضوعية اسس تقييم العاملين.
- الزيادة في الاخطاء الناتجة عن عدم الرضا الوظيفي.

يتضح مما سبق ان تعارض وغموض الادوار ينشأ من عدم قدرة العاملين على تفهم الصعوبات التنظيمية في منشأة المراجعة والتي يرجع معظمها الى صعوبة الاتصال الشخصي سواء بمفسسة رسمية او غير رسمية .

وسوف يركز الباحث على نموذج (Senatra) فى دراسته حيث يحظى هذا النموذج بقدر كبير من اء فاؤ بين الباحثين فى السلوك التنظيمى فى منشآت المراجعة . والشكل التالى يوضح الاساس النظرى للنموذج.

النتائج المحتملة لتعارض الأدوار
وغموض الأدوار.

المصادر المحتملة لتعارض الأدوار
وغموض الأدوار في المناخ التنظيمي للمكاتب
المراجعة



+ علاقات طردية

- علاقات عكسية

شكل رقم (٥)

وقد استخدمت الدراسة الارتباط والانحدار المتعدد لاختبار العلاقات بين المتغيرات المستقلة والتابعة وكان استخدام الانحدار المتعدد بأسلوب وصفى وليس بغرض التنبؤ ويرى الباحث ان النتائج التي توصلت اليها الدراسة من خلال اختبار النموذج النظري هي نتائج منطقية وخاصة ان الدراسة استخدمت معامل الارتباط الجزئي BETA في دراسة العلاقة بين تعارض الأدوار وغموض الأدوار والمتغيرات المستقلة كما استخدمت الدراسة اختبار (F) لاختبار معامل الارتباط الجزئي.

نتائج الدراسة:

توصلت الدراسة للنتائج التالية

أولا : ان المستويات المرتفعة من الضغوط مرتبطة ارتباطا طرديا مع :

- التوتر المصاحب للوظيفة.
- الميل الى ترك المنشأة.

كما ترتبط ارتباطا عكسيا مع اشباع الوظيفة.

ثانيا : تتنبأ الدراسة بالعلاقة بين تعارض الادوار وغموض الادوار ، ومصادرها المحتملة التي ترجع الى المناخ التنظيمي لمكتب المراجعة.

ثالثا : تتوصل الدراسة الى أن تعارض الدور وغموض الدور يزداد كلما اقتربنا من مستوى الادارة العليا.

رابعا : تتوصل الدراسة الى ان معظم المتغيرات ترتبط معنويا مع الضغط الناشئ عن الواجه المختلفة للعلاقة بين المراجعين القدامى ذوي الخبرة.

ويرى الباحث ان ماتوصلت اليه دراسة Senatrce يثرى الجهود البحثية في مجال الضغوط التي يتعرض لها اعضاء الهيكل الفني في منشأة المراجعة لانها ارتكزت على تحليل علاقات العمل ومدى تأثيرها على أداء المراجعين الا انه توجد بعض التحفظات بالنسبة لهذه الدراسة نوجزها فيمايلي:

١ - ان الدراسة اقتصرت على اختبار دور علاقات العمل داخل

المنشأة على اساس ان علاقات العمل هي المسببة للضغوط في هذا المجال في حين انها لم تأخذ في الاعتبار تأثير الهيكل التنظيمي على السلوك التنظيمي في هذا النشاط وفي رأى رأى الباحث ان هذا الجانب يمثل قصورا في اتجاه الدراسة.

- ٢ - ان الدراسة حددت عشرة مصادر لتعارض وغموض الدور كمتغيرات مستقلة ويرى الباحث ان هذا التحديد للمتغيرات لا يستند الى مفهوم علمي حيث يرتبط تحديد المتغيرات بالظروف الخاصة بكل منشأة على حدة وفي رأى الباحث ان هناك متغيرات اخرى لها علاقة بالضغوط في منشآت المراجعة مثل :
- علاقة المستوى الادارى بعملاء المنشأة.
 - درجة تنظيم اساليب المراجعة.
 - درجة تكييف المراجعين داخل الهيكل التنظيمي.

ومما سبق يتضح أن المتغيرات التي يجب الارتكاز عليها لاختبار علاقات العمل في منشأة المراجعة يتم تحديدها حسب ظروف كل منشأة وذلك على الرغم من وجود متغيرات لا خلاف عليها في كل المنشآت ، ومن هنا يجب تكثيف الجهود البحثية وصولا الى نتائج افضل في مجال تخفيف اثر الضغوط في منشآت المراجعة.

الخطوة الثانية : اختبار العلاقة بين نظم المراجعة وضغوط

العمل .

من الامور التي تلقى تأييدا كبيرا عند منشآت المراجعة

الاتجاه المتزايد نحو تنظيم العمل حيث يحقق هذا الاتجاه مزايا

عديدة ، ومن هنا فان العديد من مكاتب المراجعة الكبيرة قد تبنت طرقا اكثر تنظيما فى القيام بعمليات المراجعة حتى اصبح لكل منشأة من المنشآت الكبيرة برامج خاصة بها يلتزم المراجعون الميدانيون باتباعها عند قيامهم باعمال المراجعة.

وفى الاطار العملى ينتج عن اتباع هذه النظم اثار سلبية على كلا من الفرد والمنظمة ، وقد اكدت الجهود البحثية الخاصة بالسلوك التنظيمى فى مجال المراجعة^(٣٤) وجود اثار سلبية محاحبة للزيادة فى درجة تنظيم عمليات المراجعة، من هذه الاتار:

- ١ - صعوبة التكيف مع مايتفق وبيئة المراجعة ذات الطبيعة الخاصة
- ٢ - عدم تناسب النظم والبرامج المعدة مقدما مع حجم الاثشطة الصغيرة .
- ٣ - يوءدى استخدام البرامج المعدة مقدما الى انتقال تقييم نتائج الفحص الى المديرين بدلا من المراجعين الميدانيين.
- ٤ - يوءدى العمل من خلال البرامج المعدة مقدما الى خفض الحافز للابتكار والتطوير .

ومن الواضح ان الاتار السلبية المحتملة لبرامج المراجعة لها تأثير على المراجعين العاملين فى الحقل الميدانى تنعكس هذه الاتار فى شكل صراح وغموض الادوار والذى ينعكس على اداء المراجعين فى شكل ضغوط وزيادة معدلات دوران العمل وانخفاض فى مستوى الاداء .

وقد اهتمت الجهود البحثية بدراسة الاتار الناتجة عن استخدام البرامج المعدة مقدما على جودة آداء المراجعين الميدانيين والنموذج

المقترح يرتكز على أن برامج المراجعة هي الأساس في صراع
وغموض الدور لدى المراجعين العاملين في الحقل الميداني، ومن
هنا يتطلب الأمر توضيح مفهوم برامج المراجعة .

مفهوم برنامج المراجعة :

هي مدخل منظم للمراجعة محدد مقدما . يشمل الإجراءات
والنظم والادوات والسياسات وذلك في شكل تسلسل منطقي للخطوات
بهدف مساعدة المراجعين الميدانيين في انجاز مهام المراجعة.
وتمثل برامج المراجعة المعدة مقدما مؤثرا كبيرا في مجال
السلوك التنظيمي حيث توجد علاقة بين اتباع هذه البرامج وظهور
الآثار السلبية لضغوط العمل.

ويظهر صراع الدور بين المراجعين الميدانيين نتيجة حدوث
تزامن لضرورة أداء أكثر من مهمة مما يترتب عليه صعوبة التوفيق
او تحديد اولويات الاداء نتيجة للتعارض بين الدور وكل من الوقت
او الموارد او الامكانيات .

وقد يظهر غموض الدور نتيجة عدم وضوح الإرشادات او السياسات
وقد ينتج أيضا بسبب عدم ادراك المراجعين لحدود السلطات
والواجبات وحدود العلاقات داخل الهيكل التنظيمي في منشآت
المراجعة.

الفروض الأساسية للدراسة :

تستند الفروض الأساسية للدراسة على أن المراجعين في الحقل
الميداني والذين يعملون من خلال برامج مراجعة معدة مقدما سوف

ويرى الباحث انه بعد توضيح علاقة الهيكل التنظيمى فى منشآت المراجعة بظغوط العمل يصبح فى هذا المجال متسعا لمزيد من الجهود البحثية فاذا كنا قد توصلنا الى وجود آثار سلبية لصراع وغموض الدور فى منشآت المراجعة الكبيرة - موضوع البحث - فانه من الاوفى لنا أن ندرك ان هذه الآثار السلوكية سيكون لها تأثير على جودة الاداء وكفاءة مخرجات نظام المراجعة.

وكما هو معلوم^(٣٩) أن دورة التشغيل فى نظام المراجعة تركز على كفاءة العنصر البشرى المودى وهو فى حالتنا هذه المديرين والمراجعين الميدانيين بمنشآت المراجعة.

ومن المعلوم ان يقين المراجع يرتكز اساسا على ثقته فى كفاءة الجهاز المعاون له من مراجعين اول ومراجعين ومساعدى لهم وعلينا ان نتساءل عن مدى الضرر الذى يتعرض له مجلس الشركاء فى حالة تعرض الهيكل التنظيمى لآثار ضغوط العمل السلبية.

وللاجابة على هذا الاستفسار فاننا نرجع الى القواعد والنصوص التى تنظمها دساتير مزاولة المهنة حيث تقع على مجلس الشركاء مسئولية المخاطر التى تقع من معاونيه.

وإذا كنا على قناعة باثر الضغوط على كفاءة نظام المراجعة فانه على المنشآت الكبيرة ان تبحث عن حلول تضمن لها المحافظة على وجودها وتحقيق تطلعات اصحابها.

ولذا فسوف يخصص الباحث المبحث الثالث لدراسة هذه الحلول من خلال منهج مقترح للحد من آثار الضغوط.

المبحث الثالث

المنهج المقترح لتخفيف مخاطر الضغوط

تمهيد :

توصلنا من خلال الدراسة الى أن هناك علاقة عكسية بين ضغوط العمل وجودة أداء المهام التي يقوم بها الجهاز الفني المعاون في منشآت المراجعة كبيرة الحجم ، وقد أكدت الدراسات السابقة التي استند اليها الباحث أن هذه الضغوط ترجع في معظمها الى مصادر تتعلق بالهيكل التنظيمي في منشآت المراجعة .

وقد تم توضيح مدى مسئولية المراجع عن أعمال مساعديه ولا خلاف من أن مسئولية المراجع مسئولية شاملة لكل الأعمال التي قام بها مساعديه ويعني هذا ان هناك مخاطر محتملة تنتج عن تعرض العاملين لضغوط العمل، وهذه المخاطر لاتعود فقط على العاملين بل تمتد آثارها السلبية الى وجود منشأة المراجعة ككيان مادي وليس هذا فقط بل قد تمتد الى الشركاء بصفتهم المهنية وذلك استنادا الى بنود دستور مهنة المحاسبة والمراجعة.

ومن هنا فان هذا المبحث يخصص للمنهج المقترح لتخفيف آثار الضغوط التي يتعرض لها العاملين في منشآت المراجعة.

وسوف تكون خطة الدراسة على النحو التالي:

أولا : الأهداف التي يسعى اليها مجلس الشركاء واثار الضغوط على تحديدها .

ثانيا : تحديد الاهمية النسبية لمخاطر الضغوط.

ثالثا : النموذج الرياضي المقترح.

الأهداف التي يسعى مجلس الشركاء الى تحقيقها:

تسعى منشآت المراجعة كبيرة الحجم الى تحقيق أكثر من هدف من خلال تجميع مجهودات المحاسبين اعضاء مجلس الشركاء وقد جمع عدد من الباحثين^(٤٠) الاهداف التي تسعى منشأة المراجعة الى تحقيقها في الاهداف التالية :

- ١ - تحقيق العلاقات الطيبة مع العملاء الحاليين .
- ٢ - الارتفاع بجودة العمل الفنى.
- ٣ - كفاءة الاشراف والتوجيه على المراجعين.
- ٤ - تحقيق العلاقات الجيدة مع المجتمع (الطرف الثالث)
- ٥ - جذب عملاء جدد.
- ٦ - تحديث المعرفة المهنية للمراجعين .

واذا ما أخذنا هذه الاهداف في اعتبارنا عند البحث عن منهج لتخفيف مخاطر الضغوط في منشآت المراجعة نجد أن هناك علاقة بين الهدف من البحث وهو تخفيف المخاطر وبين تحقيق منشأة المراجعة لأهدافها، ويمكن توضيح هذه العلاقة من خلال القاء الضوء على مدى تأثير أهداف المنشأة بضغوط العمل السلبية وذلك فى حدود هدف البحث فيما يلى.

أولا : تحقيق العلاقات الطيبة مع العملاء الحاليين:

يشغل هدف المحافظة على عملاء المنشأة حيزا كبيرا من فكر مجلس الشركاء، حيث يعد هذا الهدف احد المؤشرات الهامة لكفاءة الخدمة المهنية التي تقدمها المنشأة لعملائها.

وتختص القواعد المهنية بتحديد مدى مسؤولية منشأة المراجعة تجاه عملائها وذلك ضمانا لسرية معلومات العملاء واستبعاد ريب —
الانعاب بشروط معينة .

وإذا ما وقعت منشأة المراجعة تحت تأثير الضغوط فإن الخدمات التي تقدمها لعملائها سوف تتصف بعدم الموضوعية مما يعرض علاقة المنشأة بعملائها لمنازعات قضائية تترك آثارها السلبية على مستقبل منشأة المراجعة حتى لو انتهت هذه المنازعات لصالحها . ومعيار تحقيق علاقات طيبة مع العملاء الحاليين هو المحافظة عليهم وذلك بافتراض ان المنشأة اتبعت الاجراءات السليمة وقت قبول هؤلاء العملاء ، وتتعلق هذه الاجراءات بمايلي : (٤١)

- الاستفسار عن العملاء قبل التعاقد .
- فحص القوائم المالية السابقة للعميل المرتقب .
- تحديد مدى قدرة منشأة المراجعة على القيام بالاعمال المطلوبة في التوقيت المناسب للعميل .

مما سبق يمكن القول ان العلاقة بين هدف المحافظة على العملاء الحاليين ومخاطر الضغوط علاقة عكسية معيارها عدد العملاء الحاليين .

ثانيا : الارتفاع بجودة العمل الفني :

تهدف منشآت المراجعة الى تقديم الخدمة المهنية لعملائها وفق مستويات مرتفعة من الجودة المهنية وتحقق المنشآت الخدمات المتميزة في مجالات المحاسبة عن طريق حصولها على مجهودات الجهاز الفني الذي يتسم بالمعرفة المتجددة والخبرة العالية في كل مايتعلق بمهام المراجعة ويتم الاستفادة من مجهوداتهم باتباع اساليب فنية

مناسبة وتخطيط وتنظيم لطرق أداء المهام والتي تتضمن : (٤٢)

- تحديد احتياجات كل مهمة مراجعة.
 - تحديد الشخص المسئول عن توزيع الوظائف اللازمة لتأدية كل مهمة مراجعة .
 - تخطيط احتياجات مكتب المحاسبة من الموظفين وفق علاقة الزمن بالأجر.
 - جدولة الأعمال واعداد موازنة الوقت لتحديد احتياجات كل مهمة مراجعة من الموظفين.
- ويتحدد معيار ارتفاع جودة العمل الفنى عن طريق زيادة كمية وجودة الأعمال فى نفس ساعات العمل المدفوع عنها الأجر.
- ويتضح مما سبق أن علاقة هدف ارتفاع جودة العمل الفنى بمخاطر الضغوط علاقة عكسية حيث تنخفض الجودة عن زيادة معدلات الضغوط.

ثالثا : كفاءة الاشراف والتوجيه على المراجعين :

عند اعداد الهيكل التنظيمى لمنشأة المراجعة تحدد خطوط السلطة والمسئولية لكل العاملين المهنيين بحيث تخضع كل خطوات العمل للاشراف والمتابعة فى جميع مراحل الأداء.

ويتطلب تحقيق هدف كفاءة الاشراف ضرورة تخطيط كل مهام المراجعة ابتداء من تخصيص المراجعين على المهام والحصول على معلومات عامة عن العميل وتحضير أوراق المراجعة وتحديد خطوط الاتصال بين الادارة والمراجعين الميدانيين ثم متابعة أداء المراجعين من خلال تقارير الأداء الدورية . وتوجيه المراجعين فى المشاكل المستجدة التى تظهر وقت الأداء.

ومعيار تحقيق هدف كفاءة الاشراف هو انسياب العمل بسهولة وفعالية وبطريقة منظمة بما يتفق مع الخطة المقررة.

وعلاقة كفاءة الاشراف والنوجيه بمخاطر الصعوط علاقة عكسية حيث تقل الكفاءة عند زيادة معدلات الضغوط.

رابعا: تحقيق علاقات جيدة مع المجتمع (الطرف الثالث):

أصبح من المعترف به بين المهتمين بمهنة المراجعة أن هناك مسؤولية تقع على المراجع نحو الطرف الثالث وهو المجتمع الذي يتصل ببيئة المراجعة حيث تتحدد أهمية منشأة المراجعة للمجتمع من خلال اعتماد الطرف الثالث على تقرير المراجع ومن هنا فالمراجع مسئول امام الطرف الثالث في الحالات التالية . (٤٣)

١ - الاهمال الفادح في ظل القانون العام بادعاء الغش والخداع

٢ - الاهمال العادى عندما يستهدف عمل المراجع بشكل

رئيسى طرف ثالث معروف وامكن اثبات عدم مراعاة المراجع

مستوى معقول من العناية المهنية فى أداء وظيفته.

٣ - الاهمال العادى حتى لو لم يستهدف عمل المراجع بشكل

رئيسى طرف ثالث معروف . وتحقيق علاقات جيدة مع

المجتمع يتطلب من مجلس الشركاء وضع معايير للرقابة

على جودة أداء المراجعين فى منشأة المراجعة.

وحتى يمكن الحد من مسؤولية المراجع . اتخذت بعض

الهيئات المهمة ^(٤٤) بالمراجعة خطوات محددة منها الزام المراجع

بتبليغ الادارة العليا بمنشأة العميل عن نقاط الضعف فى نظم الرقابة

الداخلية.

ويحدد معيار هدف العلاقة الجيدة مع المجتمع بعدم وقوع ضرر مادي يقع على الطرف الثالث ناتج عن عمل منشأة المراجعة ، ويرتبط هذا المعيار بعلاقة عكسية مع مخاطر الضغوط فكلما زادت مخاطر الضغوط تعرضت هذه العلاقة لكثير من الخطر .

خامسا : جذب عملاء جدد :

يتوقف حصول المنشأة على عملاء جدد على نجاح المنشأة في الاحتفاظ بعملائها الحاليين وكسب ثقة الطرف الثالث ويتحقق معيار جذب عملاء جدد عن طريق زيادة عدد العملاء الحاليين ، ومن الطبيعي ان هناك علاقة بين مخاطر الضغوط وحصول المنشأة على عملاء جدد حيث تؤثر ضغوط العمل على كفاءة أداء مهام المراجعة مما يعرض المنشأة لفقد عملائها .

سادسا : تحديث المعرفة المهنية للمراجعين:

يعد هدف تحديث المعرفة المهنية للمراجعين احد الأهداف الأساسية التي يعمل مجلس الشركاء على تحقيقها حيث يتطلب المنافسة بين المنشآت الكبيرة البحث الدائم عن كل ما هو جديد ومفيد في مجالات المعرفة المهنية .

ونظرا لان الرأي الفني المحايد للمراجع المسئول يتطلب الامام بكل جوانب المعرفة المحاسبية المتجددة فان الامر يستلزم تحديث المعرفة للعاملين المهنيين في المنشأة ، وتتخذ معظم المنشآت أسلوب التدريب أثناء العمل وذلك لمواكبة التطورات المستمرة في مجالات المعرفة وقد تستعاض عن ذلك بالدورات التدريبية للعاملين كل فترة محددة.

ومعيار هدف تحديث المعرفة المهنية يتحدد من خلال زيادة
قدرة منشأة المراجعة على التعامل مع بيانات المراجعة المستحدثة والتي
تطور باستمرار كسمة من سمات هذا العصر.

ومن الواضح ان هناك علاقة بين هدف التحديث ومخاطر
الضغوط وان هذه العلاقة عكسية حيث تقل فرصة التحديث عند زيادة
مخاطر الضغوط.

المحددات (المتغيرات) المؤثرة على درجة مخاطر الضغوط :

تعد المتغيرات السابق عرضها من خلال النموذجين المعروفين
في المبحث الثاني محددات مؤثرة على درجة مخاطر الضغوط، ويمكن
تجميعها في النقاط التالية :

١ - مدى الالتزام بتسلسل الأوامر :

نظرا لتركيز سلطة اتخاذ القرارات في يد مجلس الشركاء، وذلك
لطبيعة مسئوليتهم عن اعمال مساعديهم فان الأوامر عادة تصدر من
مركز السلطة وقد يحدث نتيجة سرعة الاحداث وطول خطوط الاتصال
تضارب في الأوامر وعدم الالتزام بالتسلسل الطبيعي ، ويرجع ذلك - كما
سبق ان اوضحنا - الى تأثير الهيكل التنظيمي.

٢ - درجة تنظيم القواعد والاجراءات :

تعد درجة وضوح القواعد والاجراءات المنظمة للاداء في منشآت
المراجعة الكبيرة أحد المحددات المؤثرة على درجة مخاطر الضغوط حيث
ان القواعد والاجراءات ماهي الا معايير للاداء والسياسات والمسئوليات
التي يجب ان يلتزم بها المراجعين في كل المستويات الادارية.

٢ - كفاية السلطة والقدرة على اتخاذ القرارات الضرورية :

على الرغم من تركيز السلطة في يد مجالس الشركة، إلا أنه لضمان سير العمل وفق ما هو مخطط له يمنح مجلس الشركة بعض سلطاته للمستوى الإداري الأدنى ، وتعد درجة كفاية السلطة الممنوحة لشاغلي المناصب العليا (المراجعين القدامى) لاتخاذ القرارات الضرورية والتعامل مع مشاكل العمل أحد المحددات التي تؤثر على درجة مخاطر الضغوط.

٤ - كفاية الاستقلال المهني :

يتمثل الاستقلال المهني في درجة الحرية التي يتمتع بها شاغلي المناصب العليا من المراجعين القدامى والتي تمكنهم من اعطاء حكمهم المهني المحايد ونظرا لكون مجلس الشركة هو المسئول عن اعمال مساعديه فان الاستقلال المهني للمراجعين القدامى لا يكون مطلق بل محدد بمقدار تحمله المسؤولية.

٥ - درجة تقبل مجلس الشركة، للاقتراحات :

يمثل الهيكل التنظيمي في منشآت المراجعة الكبيرة حدا عند توميل اقتراحات المراجعين الميدانيين لمجلس الشركة ، وتعد درجة الاستماع للمرومين والاستجابة لمناقشة الأفكار والاقتراحات التي يعرضونها احد المتغيرات التي تؤثر على درجة مخاطر الضغوط.

٦ - درجة تقبل العاملين على التكيف مع الظروف غير المتوقعة

يرجع تقبل العاملين على التكيف مع ظروف الاعمال غير المتوقعة الى كفاية التأهيل المهني للمراجعين في منشآت المراجعة بحيث يمكن عن طريق منافذ المعرفة المتجددة التي يحصل عليها المتأقلم على مواجهة المواقف المستجدة.

٤ - نقص فرص الترقى لأفراد الإدارة العليا :

يمثل الهيكل التنظيمي في منشآت المراجعة الكبيرة حـدا في توفير فرص الترقى امام شاغلي المناصب العليا من المراجعين القدامى حيث تقل هذه الفرص او تنعدم كلما وصل المراجع الـى المستوى الأعلى في التنظيم الإدارى.

٨ - درجة الالتزام بالنظم والبرامج المعدة مقدما :

تلجأ معظم منشآت المراجعة الكبيرة الى تصميم نظم وبرامج لتنفيذ مهام المراجعة ويقوم المراجعين الميدانيين بالالتزام بهـذه البرامج المعدة مقدما، ومن المعلوم ان هذا الالتزام يحد كثيرا من فرص الابتكار والتطوير التى يرغب فى تنفيذها المراجعين الميدانيين.

٩ - درجة كفاءة خطوط الاتصال :

تعد درجة كفاءة خطوط الاتصال من المتغيرات المواترة علىـى درجة المخاطر الناتجة من ضغوط العمل فكلما كانت هناك صعوبة فى انتقال المعلومات والأوامر كلما ادى ذلك الى زيادة الضغوط الـتى يتعرض لها العاملین .

١٠ - درجة التنسيق بين أنشطة العمل وتفهم العاملين له :

تعد درجة التنسيق بين الأنشطة المختلفة ومساهمة الجميع فى دعم خطط وبرامج المراجعة احد المحددات التى تؤثر على درجة الضغوط التى يتعرض لها المراجعين فى المستويات الإدارية المختلفة.

نموذج برمجة الأهداف لتخفيف مخاطر المراجعة الناتجة عن ضغوط العمل:

دالة الهدف :

سبق أن اوضحنا ان الأهداف التي تسعى منشأة المراجعة الى تحقيقها والتي ترتبط بمخاطر الضغوط في هذه المنشآت ، هي :

- ١ - تحقيق العلاقة الطيبة مع العملاء الحاليين .
- ٢ - الارتفاع بجودة العمل الفني .
- ٣ - كفاءة الاشراف والتوجيه على المراجعين .
- ٤ - تحقيق العلاقات الجيدة مع المجتمع (الطرف الثالث)
- ٥ - جذب عملاء جدد .
- ٦ - تحديث المعرفة المهنية للمراجعة .

وسوف نرمز للاهداف السابقة بالرموز ه_١ ، ه_٢ ، ه_٣ ، ه_٤ ، ه_٥ ، ه_٦ ،
كما سنرمز الى الانحراف السالب عن الهدف المراد تحقيقه بالرمز ه⁻
والانحراف الموجب عن الهدف المراد تحقيقه بالرمز ه⁺ .

وبالنسبة للهدف الاول ، يمكن للمنشأة ان تقبل الانحرافات الموجبة عن الهدف حيث أن ذلك يعنى زيادة تحسين العلاقات الطيبة مع العملاء الحاليين . ومن ثم فانها ترغب فى تخفيض الانحرافات السالبة فقط . وبناء على ذلك ، فان هذا الهدف سوف يدرج فى دالة الهدف كالآتى:

خفص ه_١

وبالنسبة للهدف الثانى ، يمكن للمنشأة ان تقبل كذلك الانحرافات الموجبة عن الهدف حيث أن ذلك يعنى التحسين المستمر

فى جودة العمل الفنى ومن ثم ، فان دالة الهدف سوف تتضمن تخفيض الانحرافات السالبة فقط عن الهدف ، اى انه يتم صياغة ذلك فى دالة الهدف كالاتى :

خفص ه٣

وبالنسبة للهدف الثالث ، يجب على المنشأة ان تعمل على تخفيض الانحرافات السالبة فقط عن الهدف حيث ان ذلك يعنى ضمان عدم تخفيض الكفاءة الحالية للاشراف والتوجيه على المراجعين والعمل على رفع هذه الكفاءة بما يحقق تخفيض الضغوط . ومن ثم فانه يتم التعبير عن ذلك فى دالة الهدف كالاتى:

خفص ه٣

وبالنسبة للهدف الرابع ، لاشك ان منشأة المراجعة يجب ان تعمل على تحقيق مزيد من العلاقات الجيدة مع المجتمع ومن ثم فانها تهدف كذلك الى تخفيض الانحرافات السالبة عن هذا الهدف ويتم التعبير عن ذلك فى دالة الهدف كالاتى:

خفص ه٤

وبالنسبة للهدف الخامس ، نجد ان زيادة مخاطر المراجعة نتيجة زيادة الضغوط بمنشأة المراجعة يؤدى الى عدم الكفاءة فى أداء العمل وفقد العملاء . وعلى العكس كلما انخفضت الضغوط بمنشأة المراجعة انخفضت بالتالى مخاطر المراجعة ، وكان ذلك عاملا ايجابيا فى جذب عملاء جدد . ومن ثم يتم التعبير عن ذلك فى دالة الهدف كالاتى:

خفض ه_٥

وبالنسبة للهدف السادس والاخير يتم تحديث المعرفة المهنية للمراجعة بزيادة اطلاعهم على كل تطور في مجال مهنة المراجعة فـى حين ان آداء المراجعين لعملهم بصورة روتينية متكررة لايزيد بل قد يخفض من معرفتهم المهنية. ومن ثم فان المنشأة تقبل الانحرافات الموجبة عن هذا الهدف وتعمل على تخفيض الانحرافات السالبة. وبناء على ذلك يتم التعبير عن ذلك في دالة الهدف كالآتى:

خفض ه_٦

يتضح مما سبق ، انه يمكن التعبير عن دالة الهدف في النموذج المقترح كالآتى:

$$\text{خفض ه}_1 + \text{خفض ه}_2 + \text{خفض ه}_3 + \text{خفض ه}_4 + \text{خفض ه}_5 + \text{خفض ه}_6$$

$$\text{أو خفض } \sum_{i=1}^6 \text{ه}_i$$

قيود النموذج :

تتكون قيود نموذج برمجة الاهداف من نوعين ، هما :
أ - القيود الفنية ، وهى المتعلقة بالآداء فى منشأة المراجعة ، وتتكون هذه القيود :

- ١ - مدى الالتزام بتسلسل الاوامر، سوف نرسم له بالرمز ص_١ . ويتمثل الثابت الخاص بهذا القيد فى الهيكل التنظيمى لمنشأة المراجعة والالتزام بتعليمات مجلس الشركاء الخاصة بكيفية آداء العمل والذى يجب الالتزام بهما . وسوف نرسم له بالرمز ع_١ .

٢ - درجة تنظيم القواعد والاجراءات ، وسوف نرزم له بالرمز ، ص٣. ويتمثل الثابت الخاص بهذا القيد فى مجموعة القواعد التى تحكم العمل بالمنشأة والتى يجب الالتزام بها كما هو محددة من قبل مجلس الشركاء . وسوف نرزم له بالرمز ع٣.

٣ - كفاية السلطة والقدرة على اتخاذ القرارات الضرورية، وسوف نرزم له بالرمز ص٣. ويتمثل الثابت الخاص بهذا القيد فى مقدار السلطة الممنوحة من مجلس الشركاء الى المستوى الادارى الأدنى والتى يجب استخدامها كما حددت فى الهيكل التنظيمى للمنشأة.

٤ - كفاية الاستقلال المهني ، وسوف نرزم له بالرمز ص٤. ويتمثل الثابت الخاص بهذا القيد فى مدى حياد المستويات الادارية القائمة بعمليات المراجعة التى استند اليها والسئى يجب الاتقل عن حد معين ، وسنرزم له بالرمز ع٤.

٥ - درجة تقبل مجلس الشركاء للاقتراحات ، وسوف نرزم له بالرمز ص٥ . ويتمثل الثابت الخاص بهذا القيد فى الالتزام بالقواعد المحددة للعمل، وسوف نرزم له بالرمز ع٥.

٦ - درجة تقبل العاملين على التكيف مع الظروف غير المتوقعة ، وسوف نرزم له بالرمز ص٦. ويتمثل الثابت الخاص بهذا القيد فى درجة التأهيل الخاصة بالعاملين ، وسوف نرزم له بالرمز ع٦.

٧ - نقص فرص الترقى لافراد الادارة العليا ، وسوف نرزم له بالرمز ص٧. ويتمثل الثابت الخاص بهذا القيد فى عدد فرص

الترقى المتاحة بالمنشأة وسوف نرسم له بالرمز ع٧ .

٨ - درجة الالتزام بالنظم والبرامج المعدة مقدما، وسوف نرسم له بالرمز ص٨ . ويتمثل الثابت الخاص بهذا القيد فى الهيكل التنظيمى فى منشأة المراجعة وتعليمات مجلس الشركاء الخاصة بكيفية أداء العمل، وهو الثابت الذى سبق أن رمزنا له بالرمز ع١٠ .

٩ - درجة كفاءة خطوط الائتمال، وسوف نرسم له بالرمز ص٩ . ويتمثل الثابت الخاص بهذا القيد فى الحد الأدنى من خطوط الائتمال الذى يحقق كفاءة العمل، وسوف نرسم له بالرمز ع٨ .

١٠ - درجة التنسيق بين أنشطة العمل وتفهم العاملين له ، وسوف نرسم له بالرمز ص١٠ . ويتمثل الثابت الخاص بهذا القيد فى القواعد والاجراءات التى تحكم العمل بالمنشأة التى يجب الالتزام بها كما هى محددة من قبل مجلس الادارة التى سبق ان رمزنا لها بالرمز ع٧ .

وسوف نرسم الى مخاطر الضغوط بالرمز خ ، ومن ثم فانه يمكن

التعبير عن القيود السابقة رياضيا كالاتى :

$$ص١خ + ص٨خ = ع١$$

$$ص٢خ + ص١٠خ = ع٢$$

$$ص٣خ = ع٣$$

$$ص٤خ \leq ع٤$$

$$٥٤ \leq \text{ص} \text{ مـخ}$$

$$٦٤ \leq \text{ص} \text{ ٦خ}$$

$$٧٤ \geq \text{ص} \text{ ٧خ}$$

$$٨٤ \leq \text{ص} \text{ ٨خ}$$

ب - قيود الاهداف وهى المتعلقة بالاهداف التى ترغب منشأة المراجعة تحقيقها والسابق تحديدها والتى تؤدى الى تخفيض مخاطر الضغوط واستمرار عمل منشأة المراجعة بمعدل ربحية غير متناقص الذى سنرمز له بالرمز ح. ومن ثم فانه يتم صياغة قيد الاهداف كالاتى:

$$ح = \frac{٦}{٣} هـ - و$$

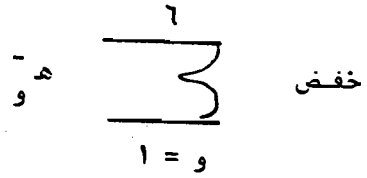
شرط عدم السلبية :

وهو يعنى أن متغيرات النموذج لايمكن ان تكون بالسالب ويتم التعبير عن ذلك كالاتى:

$$٦ \leq \text{ص} \text{ هـ} \text{ و } = ١, \dots, ٦$$

$$١٠ \leq \text{ص} \text{ ر} \text{ و } = ١, \dots, ١٠$$

ومما سبق ، يمكن صياغة نموذج برمجة الاهداف كالاتى:



في ظل القيود:

$$١٤ = \text{ص ١خ} + \text{ص ٨خ}$$

$$٢٤ = \text{ص ٢خ} + \text{ص ١٠خ}$$

$$٣٤ = \text{ص ٣خ}$$

$$٤٤ \leq \text{ص ٤خ}$$

$$٥٤ \leq \text{ص ٥خ}$$

$$٦٤ \leq \text{ص ٦خ}$$

$$٧٤ \geq \text{ص ٧خ}$$

$$٨٤ \leq \text{ص ٨خ}$$

$$ح =$$

$$و = ١, \dots, ٦$$

$$\leq \text{صفر} \quad \text{بشرط أن: هـ و}$$

$$ر = ١, \dots, ١٠$$

$$\leq \text{صفر} \quad \text{ص ر}$$

نتائج البحث :

من خلال منهج البحث امكن التوصل الى النتائج التالية:

أولا : وجود علاقة ارتباط قوية بين المستويات المرتفعة من ضغوط العمل وخصائص الهيكل التنظيمي في منشآت المراجعة الكبرى.

ثانيا : التوصل الى وجود علاقة بين ضغوط العمل في منشآت المراجعة الكبيرة وانعكاساتها على المراجعين في كل المستويات الادارية حيث :

- يوجد ارتباط طردى بين ضغوط العمل وكل من:

* التوتر المصاحب للاداء.

* رغبة المراجعين في ترك العمل بمنشأة المراجعة.

- يوجد ارتباط عكسي بين ضغوط العمل وشعور المراجعين بالرضا الوظيفي.

ثالثا : توصلت الدراسة الى ان المراجعين القدامى (منطقتة الادارة العليا) يتعرضون لضغوط عمل مرتفعة نتيجة صعوبة الترقى الى مستوى الشركاء وتركيز السلطة والمسئولية في يد مجلس الشركاء.

رابعا : توصلت الدراسة الى ان برامج ونظم المراجعة المعدة مقدما لها علاقة بزيادة مستوى الضغوط لدى المراجعين الميدانيين وذلك نتيجة عدم قدرتهم على الابتكار والتطور وفق ظروف وطبيعة بيئة المراجعة .

خامسا : توصلت الدراسة الى وجود علاقة طردية بين ضغوط العمل والمتغيرات التالية:

- عدم كفاية السلطة.
- عدم كفاءة نظم الانمال.
- ضعف القواعد والاجراءات المنظمة للاداء.

سادسا : توصلت الدراسة الى ان المراجعين القدامى (منطقتا الادارة العليا) سيتعرضون للمستويات المرتفعة من ضغوط العمل عندما يشعرون ان خبرتهم العملية وتأهيلهم العلمى المتجدد لايمكن الاستفادة منه بالكامل وذلك نتيجة تنميط اجراءات ونظم المراجعة.

سابعا : توصلت الدراسة الى أن ضغوط العمل المرتفعة - فى منشآت المراجعة الكبيرة - توءثر على سلوك المراجعين وبأشكال متنوعة مثل الغياب والاهمال فى الاداء والتعارض والاستناد الى قرائن وادلة غير موضوعية، وان هذا السلوك يمكن ترجمته فى شكل بنود تكلفة مباشرة وغير مباشرة.

ثامنا : اثبتت الدراسة ان المستويات المرتفعة من الضغوط توءدى الى انخفاض كمية وجودة آداء المراجعين فى جميع المستويات الادارية وان هذا التأثير يمتد اثره السلبى ليصل الى موضوعية تقرير المراجعة .

تاسعا : توصلت الدراسة الى أن المستويات المرتفعة من الضغوط توءثر على مجلس الشركاء وذلك نتيجة مسئوليتهم الكاملة عن اعمال مساعديهم وان هذه المسئولية قد تعرض مستقبل

المنشأة للخطر.

عاشرا : اثبتت الدراسة ان مخاطر المراجعة الناتجة عن المستويات المرتفعة للضغوط تؤدي الى عدم قدرة منشأة المراجعة على تحقيق اهدافها سواء بصورة جزئية او كلية.

حادى عشر: توصلت الدراسة من خلال النموذج المقترح من تجميع القيود التى تحد من تحقيق منشأة المراجعة لاهدافها وتحديد علاقتها باهداف المنشأة ووفقا للوزن النسبى لكل منها امكن التخفيف من مخاطر المراجعة الناتجة عن ضغوط العمل.

ثانى عشر: واخيرا فان الباحث يرى أن مخاطر المراجعة الناتجة عن ضغوط العمل تحتاج الى كثير من الجهود البحثية.

توصيات الدراسة :

أولا : يجب على منشآت المراجعة القيام بتنفيذ برامج تدريبية للعاملين المهنيين في كل المستويات الادارية وذلك لتنمية المعارف والمهارات مع التركيز على النقاط المحددة فى هذه الدراسة.

ثانيا : يجب على مجلس الشركاء فى منشآت المراجعة الاستفادة بما جاء فى الدراسة من اجل تقوية العلاقات الشخصية بين المديرين والمراجعين الميدانيين حيث يوءدى ذلك الى تدنية التعارض والغموض.

ثالثا : يجب على مجلس الشركاء الاستفادة من الدراسات السلوكية التى تبحث فى التخفيف من آثار الضغوط الناتجة عن الالتزام بالبرامج والنظم المعدة مقدما حيث اثبتت الدراسات ان شعور المراجعين بتقبل الادارة لاقتراحاتهم تقلل كثيرا من ضغوط العمل.

رابعا : يجب ان تعطى مساحة اكبر من السلطة والمسئولية للمديرين بمستوى الادارة العليا فقد اثبتت الدراسة أن تقلص السلطة والمسئولية يوادى الى زيادة اثار ضغوط العمل.

خامسا : يجب ان تقوم المنشأة ببعض الجهد من اجل التقليل من التعارض فى اصدار الأوامر او لاختلاف التوقعات من اكثر من مدير.

سادسا : يجب على المهتمين بالجهود البحثية توجيه ابحاثهم نحو مشاكل ضغوط العمل ومخاطرها فى المنشآت المهنية ودراسة المتغيرات التى لها علاقة بين مصادر تعارض وغموض الأدوار ونتائجها على جودة الاداء فى هذه المنشآت.

سابعا : يجب على القائمين بالعمل المهنى التعاون مع الجامعات والمعاهد الاكاديمية المتخصصة لتوجيه الاهتمام نحو المشاكل التى يواجهها المهنيين داخل الهياكل التنظيمية ذات الطبيعة الخاصة وذلك بغرض التعرف على المشاكل التنظيمية ومشاكل الاتمال والبحث عن طرق التغلب عليها.

المراجع

- 1- Likert, Rensin, "Human Organization", McGraw-Hill Book Co., N.Y. 1967, PP.128-131.
- 2- Moss, L., "Management Stress", N.Y.: Addison-Wesley Publishing Co., 1981, PP.257-277.
- 3- Luthans, F. "Organizational Behavior", N.Y.: McGraw-Hill Book Co., 1984, PP.12-13.
- 4- Quick, J.C. & Quick J.D., "Preventive Stress at the Organizational Level" Personnel Management, Vol.61, No.5, Sep.-Oct., 1984, PP.24-34.

٥ - يراجع في ذلك :

- * دكتور على السلمي : " السلوك الانساني في الادارة "، القاهرة ، مكتبة غريب ، ١٩٧٦ ، ص ٢٠٠ .
- * دكتور رفاعى محمد رفاعى : " ضغوط العمل : أسبابها ، نتائجها ، استراتيجيات ، ادارتها " ، القاهرة : مؤتمر تطوير الدراسات العليا واليحوث بكلليات التجارة ، ابريل ١٩٨٥ ، ص ١١٧ .

٦ - يراجع في ذلك :

- * دكتور رفاعى محمد رفاعى ، المرجع السابق ، ص ١١٨ .
- Abdel-Halim, A.A., " Effects of Role Stress- Job Design and Technology Interaction on Employee Work Satisfaction", Academy of Management Journal, Vol.24, No.2; 1981, PP. 260-276.
- 7- Strawser, R.H., Kelly J.P. & Hise R.T., " What Causes Strees for Management Accountants", Management Accounting, Vol.LXIII No.9, March 1982, PP.32-35.

- 8 - Senatra , Phillip T., "Role conflict, Role Ambiguity and Organizational Climate in a Public Accounting Firm", The Accounting Review, Vol. LV. No,4, Oct. 1980, P.P.594 - 597.
- 9 - House, R.J., Schuler R.S., Levamoni E., " Role Conflict and Role Ambiguity scales Reality or Artifacts!", Journal of Applied Psychology, Vol . 68, No.2,1983, P.P. 334 - 337.
- 10- Porter, L.W. & Lawler, E.E. & Hackman ,J.R., "Behavior in Organizations" N.Y. Mc.Graw Hill, 1975, P.P. IO9 - IIO.
- 11- Ganster, D.C., et., al., " Managing Organizational Stress; A Field Experiment", Journal of Applied Psytoology , Vol.67, No. 3,1985, P.P. 533-452.
- 12- Cooper, C.L. & Arbose, J.A., " Executive Stress Goes Global, International Management, May, 1984, P.P. 42 - 48.
- 13- Quick, J.,C. & Quick J.D." Organizatinal Stress and preventive Management N.Y., Mc., Gtaw Hill, Inc,1984.
- 14- Op.cit P. 84.
- 15- Op.cit P. 86.
- 16- Op.cit P.P. 24 -54.
- 17- Gaertner, J.F. & Ruhe, J.A., "Job- Related stress in Public Accounting", Journal of Accountancy, June, 1981, P.P.68 - 70.
- 18- Op. cit.
- 19- Strawser ,R.H., & et al , " What causes stress for

Management Accountants, Management
Accounting, Vol. LxIII, No. 9, March 1982
P.P. 32 - 35.

١٩ - سيد احمد عبدالعاطى ، " استخدام اساليب بحوث العمليات فى
تخصيص المراجعين على مهام المراجعة " ، رسالة ماجستير
فى المحاسبة - كلية التجارة جامعة القاهرة ، ١٩٨٥ ، ص
٦ : ٣

٢٠ - يراجع فى ذلك : الادلة الدولية لمراجعة الحسابات الصادرة عن
الاتحاد الدولى للمحاسبين ، من منشورات المجمع
العربى للمحاسبين القانونيين يونيو ٨٩ ، ص ٣٨ : ٩

- 21- Senatra, Phillip T., " Role Conflict, Role Ambi in a Public
and Organizational Climatguity
Accounting firm, The Accounting Review,
Vol. IV. No.4. oct,1980, P.596.
- 22- Op.cit. P.P. 594 - 596.
- 23- Sapp,R.W. & Seiler, R., " Accounting for Performance;
Stress ful-Gul Satisfying"Management
Accounting, Vol-LXII No. 2. August 1980,
P.P. 29 - 35.
- 24- Strawser,R.H.& et.al, " What Causes Stress for Manage-
ment Accountants", Monagement Accounting.
Vol. LXIII, No.,March 1982,P.P. 34 -35.
- 25- Bamber,E.M.& at. al, " Audit Structure and Its Rela-
tion to Role Conflict and Role Ambiguity
An Embirical Investigation", The Accoun-
ting Review, April 1989,P.P.282 -284.

- 26- Op.cit, 285 - 286.
- 27- Senatra, Phillip T., " Role Conflict, Role Ambiegiuty and Organizational chimat in a Public Account- ing Firm , The Accounting Revuen, Vol.IV.4,oct., I980.P.598.
- 28- Bamber, E.M. & at .al," Audit Structure and its Relation to Role comflict and Role Ambiguity; An Empiriccal Investigation", The Accounting Review, April I989 P.P. 285 - 286.

٢٩ - دكتور سيد عبدالحميد مرسى، دكتور طاهر حسين دباغ، " الدافعية

للعمل واثرها على الكفاية الانتاجية - دراسة ميدانية ، كلية

الاقتصاد والادارة جامعة الملك عبدالعزيز، ١٩٨٤، ص ١١.

٣٠ - المرجع السابق ص ٢٩.

٣١ - المرجع السابق ص ٣٢.

٣٢ - المرجع السابق ص ٣٣.

- 33- Bamber, E.M.& at.al., Audit Structure and its Relation to role conflict and Role Ambiguity ;An Empir- ical Investigation", The Accounting Review, April I989,P.P. 287 - 289.

34- Op. Cit., PP 288 - 293.

35- Op. Cit., P, 296.

- 36- Dirsmith, M .W. & Mc Allister ,J.P, " The Organic Vs The Mechanistic Audit ," Journal of Accounting Auditing, and finance (spring I982 a) P.P. 2I4 - 228.

37- Op, Cit.,

38- Cushing, B.E., and Loebbecke , J.K., " Comparison of
Audit Methodologies of Large Accounting
Research Study No.,26 (A.A.A. I986).

39- Bamber, E.M.& at, " Audit Stuctare and its Relation to
Role Conflict and Role Ambiguity An Emperical
Investigation", The Accounting Review, April
I989,P.P. 222 -293.

٤٠ - سيد أحمد عبدالعاطى ، " استخدام اساليب بحوث العمليات فى
تخصيص المراجعين على مهام المراجعة " ، رسالة
ماجستير فى المحاسبة ، كلية التجارة جامعة القاهرة،
١٩٨٥ ، ص ١٠ .

٤١ - وليم توماس وآخر، " المراجعة بين النظرية والتطبيق " ترجمة
دكتور احمد حامد حجاج وآخر، دار المريخ، المملكة
العربية السعودية ، ١٩٨٩ ، ص ١٨٨ - ١٨٩ .

٤٢ - المرجع السابق ، ص ١٩٢ .

٤٣ - المرجع السابق ، ص ٢٢٤ .

٤٤ - حددت الهيئة الامريكية لتنظيم تداول الاوراق المالية هدف
الخطوات يراجع فى ذلك المرجع السابق ص ٢٢٥ .