



جامعة الجليلي بونعامة بخميس مليانة
كلية العلوم الاقتصادية و التجارية و علوم التسيير
قسم علوم المالية و المحاسبة



العنوان

أهمية التدقيق المحاسبي و مراجعة الحسابات في ترشيد القرارات - دراسة استبائية -

مذكرة مقدمة لاستكمال متطلبات شهادة ماستر أكاديمي في العلوم المالية و المحاسبة

تخصص: محاسبة و تدقيق

إعداد الطالب: عادل مقدم

نوقشت أمام اللجنة المكونة من :

أ/ نبيل قبلي (محاضر ب - جامعة الجليلي بونعامة) رئيسا

أ/ فارس سعدي (مساعد أ - جامعة الجليلي بونعامة) مشرفا

أ/ جليلي تومي حمزة (مساعد ب - جامعة الجليلي بونعامة) ممتحنا

السنة الجامعية 2020/2019

الإهداء

أهدي هذا العمل إلى:

من ربتي وأنارت دربي وأعانتني بالصلوات والدعوات، إلى أُمي العزيزة

إلى من عمل بكد في سبيلي وعلمني معنى الكفاح وأوصلني إلى ما أنا عليه أباي
الكريم أدامه الله لي

إلى كل من عمل معي بكد بغية إتمام هذا العمل، إلى الأصدقاء و الزملاء

إلى كل طلبة ماستر دفعة 2020

إلى جميع أساتذة قسم علوم المالية و المحاسبة

الشكر

الحمد لله رب العالمين والصلاة والسلام على أشرف الأنبياء والمرسلين سيدنا محمد
وعلى آله وصحبه ومن تبعهم بإحسان إلى يوم الدين، وبعد:

فإني أشكر الله تعالى على فضله حيث أتاح لي إنجاز هذا العمل بفضله، فله الحمد
أولاً

ثم أشكر أولئك الأخيار الذين مدوا لي يد المساعدة، خلال هذه الفترة، وفي مقدمتهم
أستاذي المشرف على الرسالة الأستاذ فارس سعيدي لما بذله معي من جهد و
نصيحة و إرشاد و متابعة متواصلة منذ بداية البحث و حتى إنجائه و مراجعته في
صورته النهائية كما أقدر له رحابة صدره و صبره اللامحدود طيلة إشرافه على هذه
المذكرة.

ملخص

يعتبر التدقيق المحاسبي بمفهومه الحديث أداة تساعد المؤسسة على بلوغ أهدافها، حيث تعمل على تقييم أداء أنشطتها المختلفة، الأمر الذي جعل من التدقيق المحاسبي مهما في مساعدة إدارة المؤسسة على مسؤوليتها المختلفة. ومن هذا المنطلق هدفت هذه الدراسة إلى توضيح دور التدقيق المحاسبي في عملية اتخاذ القرارات في المؤسسات الاقتصادية ومن أجل الوصول إلى أهداف الدراسة تم تصميم استبيان ووزع على مختلف المحاسبين والخبراء المحاسبين والمدققين والمدراء والمسيرين.

وقد توصلت الدراسة إلى مجموعة من النتائج أهمها، أن التدقيق المحاسبي وظيفة استشارية في المؤسسة كما يساعدها على تحكم في إدارتها بشكل فعال من خلال خلق الثقة بين وظائف المؤسسة والإدارة العليا باعتبار أن التدقيق المحاسبي هو المرجع الأساسي للمعلومات والبيانات الدقيقة لاتخاذ قرارات سليمة ومناسبة وهذا ما جعلها تتبنى أنظمة رقابية تؤهلها إلى تحقيق أهدافها، وهذا الأمر يجعلها تحقق نتائج إيجابية، بحيث لا تزال وظيفة التدقيق المحاسبي مطبقة بصورة غير مكتملة من حيث الموارد المادية والبشرية والتقنية في المؤسسة. الكلمات المفتاحية: التدقيق المحاسبي، اتخاذ القرار.

Résumé :

L'audit interne est l'outil de sens moderne aide l'organisation à atteindre ses objectifs, le travail sur l'évaluation du rendement des diverses activités, ce qui a rendu l'audit joue un rôle important pour aider l'organisation à gérer les différentes responsabilités.

Dans ce sens, cette étude visait à clarifier le rôle de l'audit dans la prise des institutions dans le processus économique et afin d'atteindre les objectifs du questionnaire d'étude a été conçu et distribué aux différent comptable et expert comptable et auditeur ainsi cerin directeur et gerant.

L'étude a révélé un groupe de résultats les plus importants, est le conseil en fonction d'audit dans l'organisation et aide à gérer efficacement grâce à la création de confiance entre les fonctions de l'institution et la haute direction de l'audit est l'information de référence de base de données précises pour prendre des décisions éclairées et appropriées, et c'est ce qui fait adopter des systèmes réglementaires qui remplissent les conditions pour atteindre ses objectifs, ce qui les rend d'obtenir des résultats positifs de réaction, sont donc toujours fonction d'audit interne est appliquée sont incomplètes en termes de ressources physiques, humaines et techniques de l'entreprise.

Mots clés : vérification interne, prise de décision.

—	الإهداء
—	الشكر
—	الملخص
—	الفهرس
—	قائمة الجداول
—	قائمة الأشكال
—	قائمة الملاحق
أ — ت	المقدمة
1	الفصل الأول: الإطار النظري للتدقيق المحاسبي
01	تمهيد الفصل الأول
02	المبحث الأول: الإطار الفكري و النظري للتدقيق المحاسبي
02	المطلب الأول: ماهية التدقيق المحاسبي
07	المطلب الثاني: مراحل عملية التدقيق المحاسبي
08	المبحث الثاني: التدقيق المحاسبي واتخاذ القرارات في المؤسسة
08	المطلب الأول: مفهوم عملية اتخاذ القرار
12	المطلب الثاني: دور التدقيق المحاسبي في اتخاذ القرارات
14	المبحث الثالث: الدراسات السابقة
14	المطلب الأول: عرض الدراسات السابقة
17	المطلب الثاني: علاقة الدراسات السابقة بالدراسات الحالية
18-34	الفصل الثاني: الدراسة الميدانية
18	تمهيد الفصل الثاني
18	المبحث الأول: طريقة و أدوات الدراسة
18	المطلب الأول: مراحل إعداد استبيان
20	المطلب الثاني: منهجية و عينة الدراسة
21	المبحث الثاني: التحليل الإحصائي و اختبار الفرضيات

21	المطلب الأول: الخصائص الديموغرافية لعينة الدراسة
31	المطلب الثاني: اختبار الفرضيات و تحليل نتائج الإستبيان
31	خلاصة الفصل
44-33	الخاتمة العامة
————	قائمة المراجع
————	الملاحق

قائمة الجداول

الصفحة	العنوان	رقم الجدول
19	مجالات الإجابة على أسئلة الاستبيان وأوزانها	1-2
21	الإحصائيات الخاصة باستمارة الاستبيان	2-2
23	توزيع الأفراد الدراسة حسب إسم الوظيفة	3-2
24	توزيع أفراد المجتمع الدراسة حسب المؤهل العلمي	4-2
25	توزيع أفراد العينة حسب العمر	5-2
26	توزيع أفراد العينة حسب الخبرة المهنية	6-2
27	توزيع أفراد العينة حسب الجنس	7-2
28	معايير تحديد الاتجاه	8-2
29	اتجاهات أفراد العينة فيما يخص التدقيق المحاسبي	9-2
30	اتجاهات أفراد العينة فيما اتخاذ القرارات	10-2
30	اتجاهات أفراد العينة فيما مساهمة التدقيق المحاسبي في اتخاذ القرارات	11-2
31	معامل ألفا كرونباخ لعينة الدراسة	12-2

قائمة الأشكال

الصفحة	العنوان	رقم الجدول
22	توزيع العينة حسب اسم الوظيفة	1-2
23	توزيع العينة حسب المؤهل العلمي	2-2
24	توزيع العينة حسب العمر	3-2
25	توزيع العينة حسب الخبرة المهنية	4-2
26	توزيع العينة حسب الجنس	5-2

قائمة الملاحق

الصفحة	العنوان	رقم الجدول
39	إستمارة الإستبيان	1
40	نتائج معامل ألفا كرونباخ للدراسة	2

المقدمة

إن التغيير الذي شهدته المؤسسات من حيث نشاطها ووظائفها و أهدافها وباعتبارها الوحدة الفعالة والنشطة في النسيج الاقتصادي، ما يفرض عليها ضمان التسيير الحسن وفعالية نشاطاتها والاهتمام بالعمليات والإجراءات التنظيمية داخل أقسامها، وحسن اختيار القرارات مهما كان نوعها والتي تمكنها من استغلال مختلف الوسائل المادية والبشرية استغلالاً أمثلاً.

و لكي تتحكم المؤسسة في نشاطاتها من الضروري عليها إيجاد وسائل أو تقنيات تساعد على ذلك و من بين أهم هذه الوسائل التدقيق أو كما يعرف بمصطلح آخر المراجعة، حيث ظهر هذا الأخير بعد ظهور النظام المحاسبي ومع كبر حجم المؤسسات الاقتصادية ورؤوس أموالها وجب الفصل بين الملكية والتسيير ومعه يظهر تخوف أصحاب الأموال من عدم تطبيق المسير تعليمات الإدارة وبمرور الزمن أصبح من المستحيل أن نجد المساهمين يشاركون في التسيير وذلك لما تتطلبه هذه الوظائف من كفاءات متخصصة بالإضافة إلى تدخل الدولة الكبير في مختلف المجالات وتوسع أجهزتها الإدارية فظهر التدقيق الذي يقوم به شخص محايد ومستقل سواء كان داخلي أو خارجي يطمئن أصحاب الأموال عن نتيجة أموالهم المستثمرة .

فإذا كان هدف المدقق أثناء تدخله هو إعطاء رأي محايد مدعم بأدلة و قرائن إثبات عن مدى شرعية وصدق الحسابات الذي يعطي المعلومات المحاسبية قوة قانونية، فالمجالات المختلفة والمتعددة أفرزت تعدد واختلاف في أنواع التدقيق ليصل إلى مجال الحسابات الختامية وعناصر الميزانية من أصول وخصوم التي تهدف إلى تحديد الإنحرافات وأسبابها.

تعتبر عملية اتخاذ القرارات المناسبة و الرشيدة من أصعب المسؤوليات في المؤسسة خاصة الإستراتيجية منها. ولذلك فإن الإقبال على اتخاذ مثل هذه القرارات يحتاج إلى توفير معلومات موثوق منها، و هنا يأتي دور خلية المراجعة المحاسبية في المؤسسة كونها المصدر الأساسي الذي يستند إليه أصحاب صنع القرار للحصول على المعلومات المؤكدة الخاصة بمختلف مصالح المؤسسة ، و التي ستستعمل لاحقاً في عملية اتخاذ القرار. ومن خلال ما سبق يمكن طرح التساؤل الرئيسي و محاولة الإجابة عليه من خلال هذا البحث يمكن صياغته كالآتي:

ما مدى تأثير التدقيق المحاسبي على اتخاذ القرارات الرشيدة ؟

و للإجابة على هذا التساؤل يتطلب منا تجزئته إلى الأسئلة الفرعية التالية :

– ماهي أهمية وأهداف التدقيق المحاسبي في المؤسسة ؟

– ماهو الإطار المفاهيمي لاتخاذ القرارات ؟

– ما مدى مساهمة التدقيق المحاسبي في اتخاذ القرارات في الجزائر ؟

الفرضيات:

و للإجابة على التساؤلات ننطلق من الفرضيات الأساسية التالية:

- أن اعتماد التدقيق المحاسبي بجميع مقوماته من شأنه أن يساهم بدرجة كبيرة في تفعيل القرارات المتخذة.
- تعتبر عملية اتخاذ القرارات في المؤسسة ذات أهمية و أولوية كبيرة.
- تحاول المؤسسات الاقتصادية الجزائرية تبني نماذج وطرق تسييرية رقابية حديثة تساعدها على بلوغ أهدافها، ويعتبر التدقيق الداخلي محل اهتمام بالنسبة لها، وهذا لما له من الإسهام في تحقيق النتائج المرجوة.

أسباب اختيار الموضوع

إن أسباب اختيارنا لهذا الموضوع كثيرة منها الأسباب الموضوعية والذاتية أهمها كالتالي:

- الاندراج ضمن تكويننا وتخصصنا.
- الرغبة الملحة والشخصية للتعرف على هذا الموضوع لأنه يتعلق بتخصصنا وهو المحاسبة وتدقيق.
- إيماننا منا بأهمية التدقيق المحاسبي في الدور الذي يلعبه في اتخاذ القرارات مع ازدياد الطلب عليه خاصة في ظل ظروف اقتصاد السوق وتوسيعا لمعارفنا وذلك لإمكانية تطبيقه في الحياة العملية المستقبلية.

أهمية البحث:

تتبنى أهمية البحث من أهمية موضوع التدقيق المحاسبي ودوره في اتخاذ القرار، كونه يساعد على تجاوز الصعوبات والمشاكل التي تواجه المنظمات والإدارات، والتي تحتاج إلى حلول غير تقليدية أو غير روتينية ينبغي على المدقق إيجادها، ومن الضروري إظهار عمل المدقق ومهارته كإحدى الوسائل الهامة والضرورية لتجاوز هذه الصعوبات.

أهداف البحث:

تهدف هذه الدراسة للوصول إلى النقاط التالية:

- محاولة إبراز الإطار العلمي والعملية للتدقيق المحاسبي كوظيفة داخل المؤسسة.
- إبراز مدى أهمية ودور التدقيق المحاسبي في تفعيل عملية اتخاذ بالمؤسسة.
- مدى تأثير رأي المدقق على القرارات متخذة من طرف المسيرين.

حدود البحث:

الحدود المكانية:

تحاول هذه الدراسة استقصاء آراء المهنيين والأكاديميين وبالتالي تتمثل الحدود المكانية في الجزائر ، وبالتحديد ولاية عين الدفلى.

الحدود الزمنية:

تتمثل الحدود الزمنية لهذه الدراسة الميدانية في الفترة الممتدة بين (أفريل 2020 إلى ماي 2020).

منهجية البحث:

تم اعتماد على المنهج الوصفي في الإطار النظري كما تم استخدام الاستبيان في الدراسة الميدانية لاستطلاع رأي المهنيين فيما يخص الموضوع الموجه إلى عينة من المختصين في المحاسبة للأكاديميين والمهنيين.

صعوبات البحث:

وتكمن صعوبات البحث فيما يلي:

- الوقت الضيق للدراسة.

- صعوبة الدخول إلى بعض المؤسسات والوصول إلى العاملين في مصالحتها المحاسبية والمالية، قصد

تسليمهم استمارات الاستبيان والحصول على آرائهم وإجاباتهم.

محتوى البحث:

تم تقسيم بحثنا إلى فصلين:

نعرض في الفصل الأول الإطار النظري للتدقيق المحاسبي حيث تطرقنا في المبحث الأول إلى الإطار الفكري و النظري للتدقيق المحاسبي والمبحث الثاني تطرقنا فيه إلى التدقيق المحاسبي واتخاذ القرارات في المؤسسة وأما المبحث الثالث فتناولنا فيه مختلف الدراسات السابقة علاقتها بالدراسة الحالية.

أما الفصل الثاني الذي تناولنا فيه الدراسة الإستبائية، حيث تطرقنا في المبحث الأول للطريقة والأدوات المستعملة في الدراسة الإستبائية، أما المبحث الثاني فكان لعرض النتائج المحصل عليها وتحليلها.

الفصل الأول

الإطار النظري للتدقيق المحاسبي

تمهيد:

إن التطور الكبير الذي شهدته المؤسسة عبر الزمن وكذا التطور في مجال العلاقات الاقتصادية وتوسيع نطاق المبادلات التجارية وتشابكها جعل المؤسسة تتعامل مع عدة أطراف في مختلف هياكلها ومصالحها بشكل مباشر أو غير مباشر في المؤسسة مما أوجب على المؤسسة تبني وظيفة جديدة داخل هيكلها التنظيمي، تسمح لها بإبلاغ كل هؤلاء المتعاملين بكل التطورات داخل المؤسسة وكذا النشاطات التي تقوم بها ولكي تقوم بهذه المهمة على أكمل وجه، وجب أن تتمتع هذه المهمة بصفة الحياد والموضوعية في إيصال مختلف التقارير لمن يهمهم الأمر، وعلى هذا الأساس نشأت التدقيق لمساعدة المؤسسة على تلبية هذه المتطلبات.

تأثرت مهنة التدقيق المحاسبي بمختلف الظروف على مر العصور وبتطور الحياة الاجتماعية والاقتصادية، والمتتبع للتطورات التي شاهدها يمكنه أن يلاحظ حجم الإهتمام المتزايد الذي حظيت به للدور الكبير الذي لعبته وتلعبه في تحقيق التقدم والنمو الاقتصادي، ومد الأطراف المختلفة بالآراء التي تعتبر مدخلا أساسيا للقرارات المراد اتخاذها .

سأيرت مختلف المنظمات والهيئات الوصية هذه التطورات، وحاولت تحديد إطار نظري يصون مهنة التدقيق، تفاديا لأي تأويلات قد تتعكس سلبا على الجانب العملي وعلى جودة ومصداقية هذه المهنة.

كتحليل لما سبق سنتطرق في هذا المبحث إلى مفهوم التدقيق، أهميته وأهدافه.

المطلب الأول:

سنتطرق في هذا المبحث إلى مختلف مفاهيم التدقيق و كذا أهدافه و أهميته.

أولا: تعريف التدقيق:

للتدقيق عدة مفاهيم نذكر منها

التعريف الأول:

التدقيق علم له قواعده وأصوله وفن له أساليبه وإجراءاته يهتم بالفحص الفني المحايد لحسابات وسجلات الوحدة محل المراجعة بقصد إبداء الرأي في مدى صحة وعدالة الأرقام الواردة بالقوائم المالية المنشورة لهذه الوحدة¹.

التعريف الثاني:

تعريف الجمعية المحاسبية الأمريكية « AAA » : "التدقيق هو عملية منظمة ومنهجية لجمع وتقييم الأدلة والقرائن بشكل موضوعي والتي تتعلق بنتائج الأنشطة والأحداث الاقتصادية لتحديد مدى التوافق والتطابق بين هذه النتائج والمعايير المقررة وتبليغ الأطراف المعنية بنتائج التدقيق"².

التعريف الثالث:

أما التدقيق بمعناه المهني يعني: "عملية فحص المستندات ودفاتر وسجلات المؤسسة فحصا فنيا وإنقاديا محايدا للتحقق من صحة العمليات وإبداء الرأي في عدالة التقارير المالية للمؤسسة معتمدا في ذلك على قوة ومثانة نظام الرقابة الداخلي"³.

¹ غسان فلاح المطارنة، تدقيق الحسابات الحديث الناحية النظرية، دار المسيرة للنشر والتوزيع والطباعة، عمان، الأردن، سنة 2006، ص 14 .

² مجيد جاسم الشرع، المراجعة عن المسؤولية الاجتماعية في المصارف الإسلامية، دار وائل للنشر، عمان، 2003، ص 11

³ أحمد حلمي جمعة، المدخل إلى التدقيق الحديث، دار الصفاء للنشر والتوزيع، عمان، الأردن، سنة 2005 ص 5-6 .

الفصل الأول: الإطار النظري للتدقيق المحاسبي

ومن خلال هذه التعاريف نلاحظ أن عملية التدقيق تركز على ثلاث نقاط أساسية هي:

الفحص: و هو التأكد من صحة قياس العمليات التي تم تسجيلها وتحليلها وتبويبها.

التحقق: وهو إمكانية الحكم على صلاحية القوائم المالية كتعبير سليم لنتائج الأعمال خلال فترة معينة.

التقرير: وهو بلورة نتائج الفحص والتدقيق وإثباتها بتقرير مكتوب يقدم لمستخدمي القوائم المالية.

من العرض المتقدم يمكن تعريف تدقيق الحسابات بأنه: "التحقق الإنتقادي المنتظم لأدلة وقرائن الإثبات لما تحويه دفاتر وسجلات المؤسسة من بيانات في إطار مبادئ محاسبية متعارف عليها من خلال برنامج محدد مقدما بهدف إبداء الرأي الفني المحايد عن صدق وعدالة التقارير المالية لقراء ومستخدمي هذه التقارير".

ثانيا: أهمية و أهداف التدقيق

سنوضح في ما يلي أهمية التدقيق المحاسبي و كذا أهدافه.

أولاً: أهمية التدقيق: إن أهمية التدقيق في المؤسسة تجعله من أهم وسائل التقييم والرقابة والفحص لكل وظيفة من وظائف المؤسسة حسب الأهداف والسياسة المتبعة والوسائل المتوفرة لتشخيص النقائص والسلبيات التي تواجه المؤسسة، لذلك تستوجب عملية التدقيق دراسة شاملة لكل جوانبها.

ويعتبر التدقيق وسيلة تخدم العديد من الأطراف ذات المصلحة في المؤسسة وخارجها ولا يعتبر غاية في حد ذاته حيث أن القيام بعملية التدقيق يجب أن يخدم العديد من الفئات التي تجد لها مصلحة في التعرف على عدالة المركز المالي للمؤسسة، ومن هذه الأطراف:

أ- **أهمية التدقيق المحاسبي بالنسبة لإدارة المشروع، والملاك، ورجال الاقتصاد:** تعتمد إدارة المؤسسة على البيانات المحاسبية التي تستخدم في الرقابة، والتخطيط للمستقبل، لتحقيق أهدافها بكفاءة عالية، ومن هنا تحرص على أن تكون هذه البيانات مدققة من قبل هيئة محايدة.

أما فئة الملاك فتهتم بمعرفة المركز المالي لوحداتهم الاقتصادية، لاتخاذ القرارات المتعلقة بتوجيه استثماراتهم التي تحقق لهم أكبر عائد ممكن، بالاعتماد على دقة وصحة القوائم المالية ومن جهة أخرى نجد رجال الاقتصاد يعتمدون على هذه الأخيرة (القوائم المالية) في تقرير الدخل القومي، والنتاج الداخلي الخام، وفي رسم برامج الخطط الاقتصادية.

ب- **أهميته بالنسبة للدائنين، والموردين، والبنوك، ومؤسسات الإقتراض :**

بالنسبة للدائن و المورد، يعتمدون على تقرير المدقق لصحة وسلامة القوائم المالية، لمعرفة المركز المالي، والقدرة على الوفاء بالالتزامات قبل الشروع في منح الائتمان التجاري والتوسع فيه، والبنوك، ومؤسسات الإقتراض الأخرى فتعتمد على المركز المالي السليم للمؤسسة في تمويل مشروعاتها.

ت-أهميته بالنسبة للنقابات إدارة الضرائب و الهيئات الحكومية:

تعتمد نقابة العمال على القوائم المالية المدققة في المفاوضات مع الإدارة بشأن الأجور، وتحقيق مزايا العمل، والمشاركة في الأرباح، كما تعتمد الهيئات الحكومية، إدارة الضرائب في أغراض عدة منها التخطيط، الرقابة، تحديد الوعاء الضريبي، وتقديم الإعانات لبعض الصناعات¹.

ثانياً: أهداف التدقيق المحاسبي: إن التطور التاريخي لمهنة التدقيق جعلنا ننظر إلى مدى تطور مضمونة، وأهدافه منذ النشأة إلى وقتنا الحالي، لذا يمكن حصر الأهداف في عدة نقاط، نذكر منها فيما يلي:

-التأكد من صحة ودقة البيانات المحاسبية وسجلاتها، وتقدير مدى الاعتماد عليها.

-اكتشاف ما قد يوجد بالدفاتر المحاسبية من أخطاء أو غش.

-الحصول على رأي فني محايد حول مطابقة القوائم المالية مع ما هو مقيد بالدفاتر، والسجلات.

-تقليل فرص الأخطاء، والغش عن طريق زيارات المدققة المفاجئة للمؤسسة، وتدعيم أنظمة الرقابة المستخدمة لديها.

-مراقبة الخطط، ومتابعة تنفيذها، ومدى تحقيق الأهداف، وتحديد الانحرافات، وأسبابها وطرق معالجتها².

المطلب الثاني: مراحل التدقيق المحاسبي

من أجل القيام بعملية التدقيق المحاسبي يقوم المدقق بإتباع مجموعة من المراحل كل مرحلة مرتبطة بالأخرى،

ويميز ثلاثة مراحل أساسية هي³:

1) مرحلة الدراسة : وهي المرحلة التي من خلالها يتم انجاز كافة الأعمال التحضيرية للأنشطة محل التدقيق و تتضمن مايلي :

1.1 الأمر بعملية التدقيق : وتتمثل في رسالة تتضمن توكيل من طرف الإدارة العامة إلى المدقق، يحدّد

من خلاله المسؤولين الرئيسيين المعنيين بالتدخل القريب للمدققين الداخليين .

2.1 تخطيط عملية التدقيق المحاسبي: يقوم المدقق المحاسبي بتخطيط عملية التدقيق، ويجب أن يكون

التخطيط موثق ويتم من خلال مجموعة من الخطوات التالية:

- تحديد أهداف ونطاق عمل المدقق المحاسبي .

¹يوسف محمد جربوع، مراجعة الحسابات بين النظرية والتطبيق، الطبعة الأولى، مؤسسة الوراق للنشر والتوزيع، عمان، الأردن، 2000، ص 8 .

²نفس المرجع أعلاه، ص 9 .

³عبد الوهاب نصر و شحاتة السيد ، الرقابة و المراجعة الداخلية في بيئة تكنولوجيا المعلومات ، الطبعة الأولى، الدار الجامعية ، مصر، 2001، ص 501

الفصل الأول: الإطار النظري للتدقيق المحاسبي

- الحصول على معلومات تمثل الخلفية للأنشطة محل التدقيق مثل أوراق العمل، تدقيق في الفترات الماضية.
- تحديد الموارد اللازمة لأداء التدقيق.
- التواصل مع كافة الأطراف التي تحتاج أن تعرف معلومات حول عملية التدقيق.
- يجب أن يحدّد مدير إدارة التدقيق توقيت والكيفية ولمن سيتم تقديم تقارير إدارته.

3.1 إعداد جدول تبيان نقاط القوة والضعف.

و يتم من خلال هذا الجدول تقديم رأي المدقق حول تحليل مصادر القوة ومواطن الضعف بالنسبة لأهداف الرقابة الداخلية ، وتقليل مخاطر التدقيق بهدف تحضير تقرير التوجيه ، تتوقف مخاطر التدقيق على تقدير كل من المخاطر الثلاثة التالية والتي تعتمد على الحكم المهني للمدقق وهي : المخاطر الكامنة ، مخاطر الرقابة الداخلية، مخاطر الكشف.

4.1 تقرير التوجيه : و يتم من خلال توضيح أهداف التدقيق إلى مسؤولي الأنشطة محل التدقيق وذلك

انطلاقاً من نتائج جدول تبيان نقاط القوة والضعف المدروس سابقاً .

(2) مرحلة التنفيذ: وهي المرحلة التي يقوم فريق التدقيق بالعمل ميدانيا وتشمل العناصر التالية:

1.2 فحص وتقييم المعلومات: يقوم المدقق الداخلي بجمع و تحليل وتفسير وتوثيق المعلومات وذلك لتدعيم

نتائج عملية التدقيق عن طريق:

- جمع المعلومات يجب إن يحكمه أهداف نطاق عملية التدقيق.
- يجب إن تكون المعلومات كافية وتتميز بالكفاءة وأن توفر أساس سليم للتوصل إلى نتائج وتوصيات سليمة لعملية التدقيق.
- الإجراءات بما فيها أساليب المعاينة يجب إن يتم تحديدها بشكل مسبق.
- عملية جمع البيانات وتحليلها وتفسيرها يجب إن تتم تحت إشراف المدقق.
- أوراق العمل الخاصة بعملية التدقيق يجب إن يتم إعدادها بواسطة المدقق على أن يقوم مدير إدارة التدقيق بفحصها.

2.2 البحث عن الأدلة والإثبات¹: يقوم المدقق بالبحث عن الأدلة الكافية من أجل إعطاء رأي فني محايد، اعتماداً على التأكد من سلامة المعالجة المحاسبية للبيانات وعرض المعلومات ، وكذا من خلال الفحص والملاحظة والاستفسارات والمصادقات التي توفر للمدقق قاعدة متينة يستطيع على ضوءها من إبداء رأي فني محايد حول موضوع التدقيق.

3.2 برنامج الفحص: وهو وثيقة داخلية لإدارة التدقيق موجهة لتحديد وتوزيع مهام فريق التدقيق وتخطيط ومتابعة أعمال المدققين من أجل تحقيق الأهداف المتعلقة بتقرير التوجيه .

4.2 ورقة التغطية: وهي ورقة يتم إعدادها لفترة قبل وبعد نهاية المهام المحددة في برنامج التحقيق وذلك لأنه ربما تتغير أو يتسع نطاق الإجراءات إذا كان هناك ضرورة لذلك ويتضمن أهداف التدقيق شروط تنفيذ العمل والاستنتاجات بصورة واضحة ومفهومة.

5.2 ورقة اظهار وتحليل المشكل: وتتمثل في ورقة عمل تتشكل من عدة عناصر ، يقوم المدقق بالبحث عن المشكل ومعاينته وشرح اسبابه ونتائجه ، واقتراح الحلول .

(3 المرحلة الختامية: يقوم المدقق في هذه المرحلة بجمع عناصر عمله من خلال أوراق العمل التي هي عبارة عن كل الأدلة والقرائن التي يتم تجميعها بواسطة المدقق لإظهار ما قام به من عمل ، والطرق والإجراءات المتبعة والنتائج التي توصل إليها ، وبواسطتها يكون لدى المدقق الأسس التي يستند عليها في إعداد التقرير و القرائن لمدى الفحص الذي قام به والدليل على نتائج العناية المهنية أثناء عملية الفحص².

1.3 هيكلية التقرير: يقوم المدقق بإعداد تقرير مبدئي حول نتائج المراحل السابقة من أجل إعداد التقرير النهائي.

2.3 تقديم ملخص النهائي إلى مسؤول الوحدة محل التدقيق : يقوم مسؤول عملية التدقيق بتقديم ملخص حول عملية التدقيق إلى مسؤول الوحدة محل التدقيق .

3.3 تقرير التدقيق : يقوم المدقق بتوصيل نتائج عملية التدقيق التي قام بها من خلال إعداد تقرير في شكل مكتوب ويجب أن يكون موقعا وذلك بعد الإنتهاء من عملية الفحص .

- يجب أن يكون التقرير موضوعي ، غير متحيز وان يكون خالي من أي تحريف .

¹ محمد التهامي طواهر و مسعود صديقي ، "مراجعة و تدقيق الحسابات" ، الطبعة الثانية ، ديوان المطبوعات الجامعية ، الجزائر 2005 ، ص 52

² نفس المرجع أعلاه ، ص 53

- يجب أن يكون التقرير مفهوم منطقي، و أن يحتوي على أقل قدر ممكن من اللغة التقنية المتخصصة حتى يكون مفهوما لجميع العاملين ، وأن يحتوي على معلومات كافية لتدعيم الحقائق والاستنتاجات التي يشتمل عليها التقرير .

- إنَّ الشكل الذي يكون عليه تقرير التدقيق وكذلك محتويات هذا التقرير تختلف بناءا على طبيعة عملية التدقيق ذاتها ولكن هناك حد أدنى مشترك في كافة أنواع التقارير وهو ضرورة احتوائها على هدف عملية التدقيق ونطاق الفحص و أخيرا النتائج التي توصل إليها .

- يمكن أن يحتوي التقرير على معلومات تمثل الخلفية للموضوع محل التدقيق ويمكن أن يحتوي على ملخص لأمر معيّن، مثل بعض المعلومات التفسيرية وبعض الاستنتاجات من تقارير تدقيق داخلي سابق.

4.3 المتابعة : يجب أن يتابع المدقق عملية التدقيق بعد إعداد تقريره النهائي عنها ، وذلك للتأكد من أن النتائج والتوصيات التي اقترحها قد تم اتخاذ إجراءات مناسبة اتجاهاها ، حيث يجب أن يحدّد المدقق الإجراءات التصحيحية اللازمة لتصحيح أي نواحي الضعف ، لذلك فإن المدقق يجب أن يتأكد أن هذه الإجراءات التصحيحية قد حققت النتائج المرغوبة أو أن الإدارة ومجلس الإدارة قد أخذوا في الحسبان الخطر المصاحب لتجاهل هذه الإجراءات التصحيحية وهناك عدد من الأساليب لتحقيق متابعة فعالة على سبيل المثال الحصول أو تلقي تعديلات بشكل دوري من الإدارة وذلك للتعرف على المجهودات المبذولة لتصحيح أي أخطاء كانت موجودة عند إعداد التقارير للإدارة العليا عن مدى الاستجابة لنتائج عملية التدقيق¹.

¹ محمد التهامي طواهر و مسعود صديقي ، مرجع سبق ذكره ، ص 54

تعتبر عملية اتخاذ القرار من بين العمليات التنظيمية الهامة و التي تعكس عموما طبيعة إدارة المشروعات و المؤسسات الاجتماعية وتكشف أكثر ميكانيزمات البناء الداخلي الإداري الذي يوجد داخل الوحدات العامة من المؤسسة أو المشروع لذلك يجب علينا أن نتوصل إلى بعض المفاهيم حول القرار .

المطلب الأول: مفهوم عملية اتخاذ القرارات

أولاً: مفهوم عملية اتخاذ القرارات: وقد عرفت على أنها عملية اختيار بديل واحد من بدلين مختلفين أو أكثر لتحقيق هدف أو مجموعة من الأهداف خلال فترة زمنية معينة في ضوء معطيات كل البيئة الداخلية والخارجية المتاحة للمؤسسة.¹

وكذلك تعني عملية اتخاذ القرارات بأنها الاختيار بين البدائل المختلفة والمتاحة وتحت ظروف عدم التأكد، نظرا لأن معظم المشاكل التي تواجه مشروعات الخاصة، غالبا ما يمكن حلها من خلال استخدام البدائل المتاحة والمتعددة. وتعرف أيضا عملية اتخاذ القرارات على أنها الاختيار القائم على أساس بعض المعايير مثل اكتساب حصة أكبر من السوق، تخفيض التكاليف، توفير الوقت، زيادة حجم الإنتاج و المبيعات و هذه المعايير عدة لأن جميع القرارات تتخذ و في ذهن القائم بالعملية بعض هذه المعايير و بتأثير اختيار البديل إلى حد كبير بواسطة المعايير المستخدمة . إذن عملية اتخاذ القرار ماهي إلا وسيلة اختيار واعي لأحسن البدائل المتاحة التي تحقق أفضل عائد أو اقل كلفة محققا الأهداف المرغوبة . ومن خلال المفاهيم السابقة الذكر هناك عدة عناصر لعملية اتخاذ القرار نذكر منها:

- 1- وجود مشكلة أي أن يجد متخذ القرار مشكلة تواجهه تتطلب حلا.
 - 2- هناك بدائل مختلفة تتوافر أمام متخذ القرار ينتقي أجدها، أما إذا كان هناك طريق واحد. فإن ذلك يعني أن لا ضرورة للمفاضلة بل يكون هناك إلزام الحل الواحد .
 - 3- يسعى متخذ القرار لتحقيق هدف يتمثل في أقصى عائد أو أقل تكلفة.
 - 4- توفر الوعي والإدراك في اختيار البديل إذ لا يمكن أن تتصور البديل المرجح دون دراسة لنتائج المتوقعة من كل بديل أو دون وعي وإدراك وتفكير .
 - 5- المناخ الذي يتخذ فيه القرار والذي يحيط به القرار وما يتضمنه من العبارات منها:
- أ- تشخيص متخذ القرار وما سبق اتخاذه من قرارات داخل المؤسسة؛

¹مداخلة نسيمه أحمد الصيد، الأساليب الكمية و دورها في اتخاذ القرارات الإدارية، الملتقى السادس، 28/27 جانفي 2009 جامعة سكيكدة 2009، ص 6.

ب- الظروف المحيطة بعملية اتخاذ؛

ت- المتغيرات البيئية المحيطة بمختلف أنواعها.¹

ثانياً: **مراحل اتخاذ القرار**: تمر عملية اتخاذ القرار بعدة مراحل كل مرحلة تحتاج إلى عدة خطوات وإجراءات وذلك بهدف الوصول إلى قرارات سليمة ويختلف عدد هذه الخطوات وطريقة ترتيبها باختلاف المفكرين وهناك تصنيفات مختلفة لمراحل اتخاذ القرار وكل تصنيف يمثل وجهة نظر معينة:

1. المرحلة التحضيرية (ولادة القرار): تتألف هذه المرحلة من مجموعة من العمليات أو الخطوات المرتبة زمنياً

وهي التالية:

- **إدراك المشكلة**: تنشأ المشكلة نتيجة وجود اختلاف بين الحالة القائمة عن الحالة المرغوب الوصول إليها أي وجود تفاوت بين الأهداف أو النتائج المرجوة وبين مستوى الإنجاز أو الأداء الفعلي.

إن حل المشكلة يتطلب أن يقوم الرجل الإداري بإتباع أسلوبين يهدف من خلالهما إما لتغيير الحالة القائمة أو لتغيير الحالة المرغوب في تحقيقها (الأهداف).

- **تحديد الأهداف**: إن حل المشكلة يتطلب أن يقوم المدير بإتباع أسلوبين يهدف من خلالهما إما لتغيير الحالة القائمة أو لتغيير الحالة المرغوب فيها في تحقيقها أي يتوجب عليه تحديد الأهداف التي سوف يتخذ القرار المناسب لتحقيقها.

- **فهم المشكل**: واكتشاف طبيعتها وارتباطها مع جوانب إدارية أخرى وغالباً ما تكون المشكلات الإدارية في شكل مالي:

* **مشاكل تقليدية أو روتينية**: تتناول مسائل يومية تتكرر باستمرار مثل دوام العاملين.

* **مشاكل حيوية**: ويكون نطاق آثارها أوسع من المشكلات التقليدية على سير العمل مثل وضع الخطط العمل.

* **مشاكل طارئة**: وتحدث بشكل طارئ بسبب التغيير في ظروف البيئة المحيطة بالمنظمة أو عوامل أخرى كتعطل الآلات وتأخر وصول المواد. والحقيقة أن سوء تشخيص المشكلة و تحري أسبابها يؤدي بالضرورة إلى ارتكاب أخطاء في جميع المراحل التالية لها إذ لا قيمة لأي علاج مهما كان فعالاً طالما بني على تشخيص خاطئ، فمثلاً إذا لاحظ الرئيس الإداري هبوطاً في مستوى الإنتاج في وحدته فإنه يكون أما مشكلة يتوجب عليه البحث عن أسبابها فقد يكون سبب هذه المشكلة هو تدني الروح المعنوية لدى العاملين أو ضعف أجورهم أو نقص تدريبهم أو ضعف الرقابة عليهم فإذا تصور الرئيس الإداري السبب الأساسي هو انخفاض الأجر، ثم قام بزيادة الأجر و تبين أن هذا الحل دون

¹ - صاحبي فوزية و آخرون، دور المحلل المالي في ترشيد القرارات المالية بالمؤسسة، مذكرة مقدمة كجزء لنيل شهادة الماستر في العلوم الإقتصادية، جامعة محمد خيضر بسكرة، 2013، ص 37.

جدوى لأن السبب الحقيقي يكمن في ضعف الرقابة التي يمارسها على موظفيه فإن قراره سوف يزيد من الآثار السلبية على مصلحة المنظمة.¹

علما أن الرجل الإداري الناجح يستطيع التنبؤ بالمشكلات قبل وقوعها و يستعد لها بقرارات مسبقة إذا ما ظهرت أعراضها .

2. المرحلة التطورية (تنامي القرار) : تتألف هذه المرحلة من خطوتين و هما:

* **تحديد البدائل:** البدائل هي الحلول أو الوسائل أو الأساليب المتاحة أمام الرجل الإداري لحل مشكلة قائمة و تحقيق الأهداف المطلوبة، و على الرجل الإداري القيام بدراسة كافية لتحديد البدائل معتمدا على خبرته السابقة في هذا المجال و على نتائج تحارب الآخرين.

عمليا يجب تحديد البدائل التي لها علاقة مباشرة بتحقيق النتائج المطلوبة على أن تكون هذه البدائل ضمن حدود الموارد المتاحة أما متخذ القرار بهذا فإن عملية تحديد البدائل تتطلب من الإدارة ما يلي:

القدرة على تطوير الحلول البديلة والتصور في حقل القدرة على تطوير الحلول البديلة والتصور في حقل إيجاد الحلول وبخاصة الجديدة منها.

الاعتماد الواسع على التجارب والسجلات السابقة ومعلومات وخبرات الآخرين في نفس المجال حتى يمكن الإلمام بجميع المعلومات والنواحي المتعلقة بالمشكلة و بالتالي بكل الحلول الممكنة.

* **تقييم البديل :** وهو يتطلب دراسة وافية لكل بديل يتضمن تحديد النتائج المترتبة على كل بديل وتكلفة كل بديل (موازنة بين الإيجابيات والسلبيات) بناء على معايير فنية اقتصادية واجتماعية محددة وبعد ذلك يقوم الرجل الإداري بمقارنة تلك البدائل مع بعضها البعض تعد هذه المرحلة صعبة جدا قياسا بالمراحل السابقة لأنها تتطلب التنبؤ بحوادث المستقبل والظروف والعوامل التي تؤثر على القرار وهذا يقوم على معلومات يغلب عليها صفة عدم التأكد .

تقيد هذه الخطوة في تقليص عدد البدائل وذلك بعد طرح وإهمال البدائل التي لا تحقق الحد الأدنى من المعايير الموضوعية (مستوى الرضا) وهذا يوفر وقت أكثر للإرادة لإتخاذ القرار بعيد عن ما يعرف بالقرار تحت الضغط أي القرار العاجل والفوري.

¹كاسر نصر المنصور، الأساليب في إتخاذ القرارات الإدارية، الطبعة الأولى، دار الحامد للنشر و التوزيع، الأردن، 2006 صص 45- 46.

3. المرحلة النهائية (نضوج القرار) : تتألف هذه المرحلة من الخطوات التالية :

* الاختيار: يقع الاختيار على البديل المناسب من وجهة نظر الرجل الإداري وذلك بعد قيام بالخطوات الخمس السابقة والاسترشاد بما يلي:

الموازنة بين الفوائد المتوقعة والمخاطر المترتبة على ذلك في اختبار أنسب بديل.

اختيار البدائل الأكثر كفاية من ناحية استقلال الموارد والسرعة المطلوبة والوقت المناسب واقعية البديل وإمكانية تنفيذه استنادا للموارد المتاحة وخاصة البشرية التي تعمل على تنفيذه اختيار البديل الذي يحقق الأهداف التنظيمية للمنظمة ويكون منسجما مع سياستها وإستراتيجيتها .

اختبار البديل الذي ينتج عنه أقل ما يمكن من ردود الأفعال لدى المنفذين.¹

* تنفيذ القرار: وتعد هذه المرحلة تابعة للمراحل السابقة رغم أن القرار يكون قد صدر التنفيذ يأتي لجعل القرار واقعي وملمس خاصة بعد أن يضمن متخذ القرار تعاون وتفاعل الجميع على تنفيذ القرار، وهذا يتطلب دورا مهما من الرجل الإداري (المدير) لإنجاح تنفيذ القرار مثل القيام بأعمال التحيز للعاملين.

إن القرار في حد ذاته عديم القيمة وكثيرا ما تتفق الوقت والجهد والمال من أجل الوصول إلى قرار سليم ومنطقي، ثم بعد هذا يبدد كل ذلك بسبب فشلنا في تنفيذه ولهذا بعد أن يتم اختيار البديل الأنسب لحل المشكلة المطروحة فإن القرار أو الحل يجب أن يكون له فاعليته في التنفيذ حتى يحقق الهدف المنشود، ويعتقد أن بعض متخذي القرارات أن دورهم ينتهي باختيارهم لأفضل بديل ولكن هذا الاعتقاد خاطئ بطبيعة الحال لأن القرار يتطلب تنفيذه تعاون الآخرين ومتابعة التنفيذ، كما أن شعور العاملين بمشاركتهم في صنع القرار يساهم بشكل كبير في حسن تحويل البديل إلى عمل فعال ومنتج.

¹كاسر المنصور، مرجع سبق ذكره، ص 16

المطلب الثاني: دور التدقيق المحاسبي في اتخاذ القرار:

يلعب التدقيق المحاسبي دوراً هاماً في عملية اتخاذ القرارات بحيث تساعد على تأهيل المعلومات لتكون جيدة و ذات مواصفات كاملة و كافية، ليتم استعمالها في عملية اتخاذ القرار للحصول على معلومات ذات جودة و فعالية . ولتوضيح الدور الذي يلعبه التدقيق المحاسبي في عملية اتخاذ القرار نقوم بإبراز دور التدقيق المحاسبي في كل مرحلة من مراحل عملية اتخاذ القرار و المتم فيما يلي¹:

1. دور التدقيق المحاسبي في تحديد المشكلة :

يعتبر أصل عملية اتخاذ القرار هو وجود مشكلة تتطلبه وجود حل و لتحديد أي مشكلة ما داخل المؤسسة يجب أن يتم الفحص المستمر للوضع الداخلي و الخارجي للمؤسسة للكشف عن حالات عدم الاتفاق أو التناقض أو التوازن بين ما هو كائن وما يجب أن يكون داخل المؤسسة.

يلعب التدقيق المحاسبي دوراً هاماً في تحديد المشكلة لكن قبل التطرق لهذا الدور يجب التنكير بأن التدقيق المحاسبي تعمل على وقاية المؤسسة من المشاكل و التنبؤ بها قبل وقوعها حتى يتسنى للمؤسسة اتخاذ الإجراءات اللازمة لتفاديها، أما دور المراجعة الداخلية في عملية تحديد المشكلة فيتمثل في تحديد درجة الأثر الذي يمكن أن يخلفه هذا الخطر أو المشكلة على المؤسسة مع توضيح أقسام أو مصالح المؤسسة المعنية بهذه المشكلة و من المتسبب الرئيسي بها.

2. دور التدقيق المحاسبي في إيجاد البدائل :

إن وجود مشكلة داخل المؤسسة يقتضي تباين الحلول و الآراء حولها ذلك لأن المشكلة التي ليس لها حل واحد لا تعد مشكلة بل واقع مفروض لا بد من التسليم به حيث تطرح مختلف البدائل للنقاش و يتم دراستها و تقييمها حتى يتم اختيار الحل الأفضل الأكثر ملائمة.

تعد الحلول أو البدائل مجموع الوسائل و الإمكانيات المتاحة لمتخذ القرار من أجل وضع حد للمشكلة محل الدراسة حيث أن هذه الحلول أو البدائل لا تأتي من فراغ و إنما هي نتيجة التحصيل أو التحليل للمعلومات المتأتية من مصادر رسمية أو غير رسمية ، و هنا يأتي دور التدقيق المحاسبي في توفير المعلومات السليمة و الدقيقة لمتخذي القرار حتى تمكنهم من إيجاد جميع الحلول أو البدائل للمشكلة محل النقاش.

3. دور التدقيق المحاسبي في تقييم البدائل :

إن تقييم البدائل يعد من أهم المراحل التي يجب إعطاؤها أهمية كبيرة قبل اتخاذ أي قرار، ذلك لأن تقييم البدائل هو الذي سيحدد ما إذا كان الحل المتبع سينجح أم لا في المستقبل ، بمعنى أنه سيتم تحديد أبعاد كل بديل - سلبياته و ايجابياته - في حل ذلك المشكل كي يتسنى اختيار البديل المناسب و الذي سيعطي أفضل النتائج بأقل خسارة ممكنة.

¹ زيد منير عبوي، القيادة و دورها في العملية الإدارية، الطبعة الأولى، دار البداية 2007 ص 61.

الفصل الأول: الإطار النظري للتدقيق المحاسبي

يبرز دور التدقيق المحاسبي في هذه الخطوة في أنها تعمل على تقديم و اقتراح البدائل التي تراها مناسبة و هذا بعد دراسة المشكلة، حيث تعتبر هذه البدائل المقترحة احد أهم مخرجات نظام المراجعة الداخلية في المؤسسة و تكون عادة في شكل تقارير.

4. دور التدقيق المحاسبي في اختيار البديل الأفضل :

إن هدف متخذ القرار في نهاية المطاف هو الوصول إلى قرار يمكنه من بلوغ الهدف وحل المشكلة القائمة ، هنا يقوم متخذ القرار باختيار الحل من بين عدة حلول مقترحة أو متاحة، مستعينا في ذلك بمجموعة من المعايير، وتعتبر هذه المرحلة أدق المراحل جميعا لأن الاختيار يعني في حقيقة الأمر حسم الموقف و الوصول إلى المحصلة النهائية للجهد المبذول في المرحلة السابقة، و هذا الأمر يحتاج إلى قدر كبير من الكفاءة و الخبرة و القدرة الذاتية لمتخذ القرار على الاختيار السليم، هنا أيضا يلعب التدقيق المحاسبي دورا هاما في عملية اختيار البديل الأمثل و هذا من خلال محاولات الإقناع المستمرة على اختيار البديل المقترح و المدون في تقارير المدقق، حيث أن متخذ القرار عادة ما يستشير قسم المراجعة حول البديل الذي يكون أكثر فعالية و مردودية حتى بالنسبة للبدائل التي تم اقتراحها من جهات أخرى غير المراجعة الداخلية.

5. دور التدقيق المحاسبي في تنفيذ القرار :

بعد تحديد متخذ القرار البديل الأفضل من بين البدائل التي تم تقييمها يصل إلى مرحلة التنفيذ، و هو وصول القرار إلى من سيقوم بتنفيذه و قد تكون هذه المرحلة أكثر المراحل استهلاكا للوقت، وهذا يعود أساسا إلى آثار ونتائج التنفيذ على المؤسسة، حيث إذا لم يتم تنفيذ القرار على الوجه المطلوب سوف يؤدي إلى إضاعة الجهود المبذولة في الخطوات السابقة كما قد يؤدي إلى نتائج غير متوقعة تؤثر سلبا على نشاط المؤسسة ككل، لذا يجب مراعاة الطريقة التي ينفذ بها هذا القرار و من الممكن أن يكون ذلك بمساعدة قسم المراجعة الداخلية و هذا بحكم طبيعة نشاطها و تعاملها مع جميع المستويات الإدارية داخل المؤسسة.

6. دور التدقيق المحاسبي في متابعة تنفيذ القرار :

إن المؤسسات الناجحة تلتزم بالقيام بقياسات دورية للنتائج التي يتم التوصل إليها و مقارنتها مع النتائج التي كانت من المرجو تحقيقها، فإذا ما وجد انحراف فيجب إجراء بعض التغييرات التي تكفل تحقيق التوازن و ذلك بإعادة النظر إلى جميع مراحل عملية اتخاذ القرار و التأكد من التطبيق و السير الجيد لكل مرحلة من مراحلها. في هذه الخطوة بالذات يزداد دور التدقيق المحاسبي و هذا بطبيعة عملها الرقابي، بحيث تعمل على تتبع تنفيذ القرارات المتخذة و تقييمها، لترفع بعد ذلك نتائج هذا التقييم في شكل تقرير نهائي هذا من جهة، و من جهة أخرى و بحكم مشاركة التدقيق المحاسبي في جميع مراحل عملية اتخاذ القرار من شأنه أن يجعل قسم المراجعة الداخلية ساهرا على التطبيق الجيد للقرارات المتخذة و مصدرا أساسيا للمعلومات المتعلقة بكيفية تنفيذ هذا القرار.

سننظر في هذا المبحث إلى الدراسات السابقة التي تناولت موضوع التدقيق الداخلي واتخاذ القرارات .

المطلب الأول: تقديم الدراسات السابقة

- (قرش عبد السلام): دور المراجعة الداخلية في اتخاذ القرار: حيث اهتم الباحث من خلال هذه الدراسة إلى معرفة كيف تعمل المراجعة الداخلية بجميع مقوماتها في ترشيد عملية اتخاذ القرار في المؤسسة، ومدى تطبيق المراجعة الداخلية في المؤسسة الجزائرية ومدى مساهمتها في اتخاذ القرارات، وذلك بالتطبيق على الشركة الوطنية للأبار ENTP، حيث تعتمد الشركة على وظيفة الشركة المراجعة الداخلية التي تساعدها على التحكم في إدارتها بشكل فعال، فتسعى دائما إلى تبني أنظمة رقابية تؤهلها إلى تحقيق أهدافها الإستراتيجية، فكان بذلك للمراجعة الداخلية دورا كبيرا في عملية صنع القرارات بمختلف أنواعها وأساليبها في المؤسسة، الأمر الذي جعلها تحقق نتائج متلاحقة.

- (لوجاني عزيز، 2012) بعنوان "دور المراجعة المحاسبية الداخلية في تحسين عملية اتخاذ القرار المالي" لمعالجة الإشكالية المطروحة ما هو دور المراجعة المحاسبية الداخلية في تحسين في عملية اتخاذ القرار المالي؟ كما هدفت هذه الدراسة إلى وضع إطار نظري لاتخاذ القرار المالي وبيان موقعه وأهميته في المؤسسة وإبراز ما تستفيد منه هذه العملية في التدقيق المحاسبي الداخلي، كما اعتمد الباحث في دراسة حالة على الوثائق والمعلومات المقدمة له من شركة الرزم المعدني بغرابية.

توصلت هذه الدراسة إلى النتائج التالية، يعتبر التدقيق المحاسبي الداخلي ركيزة أساسية لاتخاذ القرارات المالية الرشيدة بكونها توفر معلومات محاسبية ذات قيمة فالأهمية نسبية للمعلومات المحاسبية التي يقدمها تدقيق المحاسبي الداخلي بعد تحليل وتدقيق وتصحيح الانحرافات والأخطاء التي يمكن إيجادها، تعد بمثابة قاعدة القرار ذو مصداقية من حيث قابلية المقارنة لهذه المعلومات وصدق مخرجات النظام المحاسبي والمالي للشركة.

ففي هذه الدراسة نلاحظ أن هناك أوجه تشابه بين هذه الدراسة و الدراسة التي نقوم بها من خلال التدقيق الداخلي ولكن الباحث ركز على التدقيق المحاسبي وفق المبادئ والمعايير المتعارف عليها واعتمد على القرار المالي في التدقيق المحاسبي، أما من ناحية الاختلاف فإن دراستنا تركز على دور التدقيق الداخلي ولا تعتمد على أي نوع من القرارات، كما أنه لم تواجهه أي صعوبات من ناحية دراسة الحالة في شركة الرزم المعدني وتم الاستعانة بعدد كبير من المراجع.

- وجدان علي أحمد (2010) بعنوان " دور الرقابة الداخلية والمراجعة الخارجية في تحسين أداء المؤسسة" لمعالجة الإشكالية، ما مدى مساهمة الرقابة الداخلية والمراجعة الخارجية في تحسين أداء المؤسسة؟ كما هدفت هذه الدراسة إلى محاولة إعطاء فكرة عن نظام الرقابة الداخلية بالمؤسسة من خلال إبراز مفهومها وأدواتها وموقف المدقق منها وكذا تقديم معلومة عن مدى مساهمة الرقابة الداخلية والخارجية في تحسين أداء المؤسسة.

النتائج التي توصلت إليها هذه الدراسة، بأن الرقابة الداخلية تعمل على تحسين أداء المؤسسة من خلال تقييم الأداء الفعلي ومقارنته مع الأداء المخطط واستخراج الفرق ومعرفة أسباب الانحراف عن ما تم التخطيط له و اقتراح حلول

الأزمة وتقديهما للإدارة العليا، وكذا تطور التدقيق الخارجي لتشمل فقط الجوانب المالية وكذا حيادية المدقق الخارجي وخبرته.

نلاحظ أن هذه الدراسة تشبه دراستنا من ناحية أن التدقيق الداخلي أداة رقابية، وأنها تحافظ على أصول المؤسسة كما أن هناك أوجه الاختلاف لأن الباحث قد عالج أيضا دور المدقق الخارجي في فحص المعلومات المالية، حيث استعان بعدد كبير من المراجع بأنواعها المتعددة، لم يواجه الباحث أية صعوبات من الناحية النظرية بعكس الناحية دراسة حالة لأنه لم يجر أية دراسة ميدانية أو استبيان اكتفى الباحث إلا بالجانب النظري فقط.

- (لياس قلاب ذبيح 2011) بعنوان "مساهمة التدقيق المحاسبي في دعم الرقابة الجبائية دراسة حالة بمديرية الضرائب لولاية أم البواقي"، كما عالجت الإشكالية المطروحة حول، كيف يساهم التدقيق المحاسبي في دعم الرقابة الجبائية؟ كما هدفت هذه الدراسة، تشخيص ظاهرة التهرب الضريبي وواقعها في ظل النظام الضريبي الجزائري، معرفة أهم مكونات التدقيق المحاسبي لأغراض الجبائية وقدرتهم على مساهمة في دعم الرقابة الجبائية كما واعتمد على مختلف القوانين الجبائية.

كما توصلت إلى النتائج التالية، يجب على عون المدقق الإطلاع على هوية المكلف قبل الخوض في عملية التدقيق المحاسبي، الإطلاع الدائم على القوانين الجبائية، كما أن هناك عدة مبادئ وفروض محاسبية على المدقق التعرف عليها وهذا من أجل كشف الأخطاء والتجاوزات المتعلقة بالمعالجة المحاسبية.

في هذه الدراسة ركز الباحث على التدقيق المحاسبي الذي هو جزء من التدقيق الداخلي كما أنه تطرق إليه من ناحية الرقابة الجبائية، أما دراستنا فتعتمد على تدقيق الداخلي لكل وظائف، وفي نظر الباحث ما زلت هناك بعض النقاط الغامضة بعد تبني الجزائر للنظام المحاسبي المالي الجديد الذي تم تطبيقه 2010 والمستوحى من معايير المحاسبية الدولية، وبإضافة إلى التغيير المستمر للقوانين الجبائية وذلك ما أدى إلى نقص المراجع الجبائية نتيجة لتجديد القوانين الجبائية، كما أنه لم يتلقى أية صعوبات في جمع البيانات اللازمة للموضوع من المؤسسة محل الدراسة، وتم إعطائه ما يحتاجه من وثائق ومستندات متعلقة بالتدقيق المحاسبي والجبائي.

- (الطيب الوافي 2012)، بعنوان "دور أهمية نظام المعلومات في اتخاذ القرارات في المؤسسة الاقتصادية دراسة حالة مجمع إسمنت الشرق الجزائري"، لمعالجة الإشكالية المطروحة حول، ما الدور الذي تلعبه نظام المعلومات في عملية اتخاذ القرارات في المؤسسة الاقتصادية عموما ومجمع إسمنت الشرق الجزائري تحديدا وأهميتها في تحقيق تطلعاتها؟ كما هدفت الدراسة إلى تحديد أهم مصادر المعلومات اللازمة لاتخاذ القرارات والطرق المستخدمة لجمعها في مجموعة شركات مجمع إسمنت الشرق الجزائري وكذا آليات تفعيلها، تحديد أهم العقبات التي تواجه متخذي القرارات لمجموعة شركات واقترح حلول لتجاوز هذه العقبات.

وقد اعتمد الباحث أسلوب الاستبيان لتجميع البيانات ثم العمل على تحليلها باستخدام مجموعة من الأدوات الإحصائية.

كما توصلت هذه الدراسة إلى النتائج التالية، تمثلت أهم مصادر جمع المعلومات على مستوى المجمع في خمسة مصادر مختلفة، وتمثلت في اعتماد متخذي القرارات على أنفسهم في تجميع المعلومات اللازمة لاتخاذ القرار،

استخدام تقنيات المعلوماتية الحديثة لتجميع المعلومات، العمل على تكليف أحد المرؤوسين ممن تتوفر فيهم الكفاءة في تجميع المعلومات، الاعتماد على نتائج الدراسات للحصول على المعلومات ومن أهم الصعوبات التي تواجه متخذي القرارات في الحصول على المعلومات، عدم توفر المعلومات المناسبة في الوقت المناسب، انخفاض مهارة المتخصصين وعدم الكفاءة الآليات المستخدمة في تحويل البيانات إلى معلومات، قلة الإمكانيات المادية والبشرية. نلاحظ أن هذه الدراسة تشبه دراستنا إلا من ناحية القرارات المتخذة لأن الباحث تحدث على طرق اتخاذ القرارات وذلك من خلال نظام المعلومات الحاسوبية المتطورة، كما لم تواجهه أية صعوبات في مجمع الإسمنت، ولم يتحدث الباحث في هذه الدراسة على التدقيق الداخلي.

المطلب الثاني: علاقة الدراسات السابقة بالدراسات الحالية

مما سبق نرى أن الدراسات السابقة التي تم عرضها اعتمدت بشكل كبير على وظيفة التدقيق الداخلي والكيفية التي تتم بها عملية التدقيق خاصة بالنسبة للوظائف المهمة (وظيفة المحاسبة، وظيفة المالية) ومدى إتباع معايير الدولية للتدقيق والنظام المحاسبي المالي من أجل الرفع من كفاءة وقدرة المؤسسات الاقتصادية وأشار البعض إلى الرقابة الداخلية باعتبار أن التدقيق الداخلي ما هو إلا أداة من أدوات الرقابة الداخلية. كما اعتمدت معظم هذه الدراسات على دراسة حالة مؤسسة.

لكن هذه الدراسات لم تعالج دور التدقيق الداخلي في عملية صنع القرارات الفعالة وذلك من خلال تدقيق كل الوظائف المتواجدة في المؤسسة الاقتصادية من أجل معرفة نقاط قوة وضعف كل وظيفة ودرجة الخطر الذي تشكله على المؤسسة وأهدافها، وذلك من خلال الاستفادة من تقارير المدقق الداخلي في صنع القرارات وخاصة بالنسبة لمتخذ القرار، بينما اعتمدنا في دراستنا على أسلوب الاستبيان وتمثل مجتمع الدراسة في مجموعة من المحاسبين وخبراء المحاسبين و محافظي الحسابات و بعض الأساتذة المختصين في المحاسبة و التدقيق كما تم تجميع 38 استمارة قابلة للدراسة والتحليل من أجل الوصول إلى نتائج التدقيق الداخلي ومساهمته في اتخاذ القرارات .

خلاصة الفصل :

تعد وظيفة التدقيق المحاسبي من الوظائف المهمة الاقتصادية، التي من خلالها يتم فحص الدفاتر والسجلات وتقييم الوظائف، حيث أنها تعتبر وظيفة شاملة ودورية مستقلة داخل المؤسسة، ويمكن أن تكون موجودة في صورة تدقيق محاسبي ومالي وتدقيق إداري، والتي تهدف إلى اكتشاف الأخطاء وتصحيحها.

ومن هنا ظهر دور التدقيق المحاسبي في مساعدة متخذ القرار في أداء عمله، كما يساعد على تنفيذ القرارات المتخذة بما يضمن فعالية وكفاءة هذه القرارات.

ومن هنا نستخلص أن هناك علاقة وطيدة بين التدقيق المحاسبي واتخاذ القرارات، فالتدقيق المحاسبي يوفر نوع من المصداقية والموثوقية للبيانات والمعلومات التي يعتمد عليها المتخذ القرار في عملية اتخاذ القرارات.

كما تطرقنا إلى مجموعة من الدراسات التي تناولت مثل هذا الموضوع ومقارنتها مع دراستنا لمعرفة أهمية ودور التدقيق المحاسبي في صنع القرارات.

الفصل الثاني

الدراسة الميدانية

تمهيد:

قمنا في الفصل الأول بتسليط الضوء على الإطار المفاهيمي للتدقيق المحاسبي وسنحاول في هذا الفصل معرفة أهمية التدقيق المحاسبي في اتخاذ القرارات من خلال الدراسة الإستبائية. لتحقيق أهداف الدراسة قمنا بتصميم استمارة استبيان تتضمن أربعة محاور لمعرفة أهمية التدقيق المحاسبي في اتخاذ القرارات في الجزائر، كما أخذنا آراء بعض الأساتذة المختصين في هذا المجال. تمت عملية توزيع مجموعة من الإستبيانات على المهنيين والأكاديميين المهتمين بالمراجعة (بعض المراجعين الخواص بالإضافة إلى الأساتذة الجامعيين) لأخذ آرائهم حول موضوع دراستنا. وبعد جمع المعلومات المطلوبة أجرينا تحليل لنتائج الاستبيان والتعليق عليها والتأكد من صدق الاستبيان واختبار الفرضيات وذلك باستخدام البرنامج الإحصائي spss v2.0 و excel2016 .

المبحث الأول: طريقة وأدوات الدراسة

لقد قمنا بإتباع المنهج الوصفي في عرض البيانات والمنهج التحليلي في تحليل نتائج الدراسة التي هدفت إلى معرفة أهمية التدقيق المحاسبي في اتخاذ القرارات.

المطلب الأول: مراحل إعداد الاستبيان

حاولنا من خلال هذا المطلب التطرق إلى مختلف مراحل إعداد الاستبيان والظروف التي تمت فيها صياغته.

أولاً: تصميم استمارة الاستبيان

من خلال هذه المرحلة حاولنا قدر الإمكان تصميم أسئلة الاستمارة بصفة بسيطة، بحيث تكون سهلة وقابلة للفهم من قبل المستجوبين والذين من المفترض أن يكونوا على اطلاع واسع بموضوع الدراسة، بحيث تسمح لنا هذه الأسئلة بالإجابة على فرضيات البحث، وهذا للإحاطة بكل جوانب تصميم الاستبيان لرفع نسبة الإجابة والقبول لدى العينة المدروسة.

تمت طباعة الاستبيان على أوراق عادية، حيث تضمنت عشرين سؤالاً، وتم صياغتها باللغة العربية، ولقد خضع هذا الاستبيان إلى عملية التحكيم من قبل أساتذة مختصين، وهذا بهدف التأكد من سلامة المحتوى المعلوماتي لإستمارة الاستبيان من حيث دقة الأسئلة، وابتعادها عن الغموض، وتغطية الأسئلة لجميع محاور الدراسة، و عدم حملها للتناقضات.

وبعد الإنتهاء من عملية التحكيم، قمنا بوضعه في اختبار أولي قصد معرفة مدى إمكانية عمله بشكل ملائم، واستخراج النقائص والسلبيات التي قد تشوبه، خاصة التكرار أو طول الأسئلة والغموض والتعقيد التي قد تجعل من أفراد العينة يشعرون بالملل مما يقودهم لعدم التعامل مع الاستبيان بشكل جدي.

وبعد الأخذ بعين الاعتبار الملاحظات التي صدرت عن الأساتذة المحكمين، بالإضافة إلى ما تم استنتاجه من نقائص من خلال الاختبار الأولي الذي شمل بعض أف راد من وظائف مختلفة، تم ضبط أسئلة الاستبيان وصياغتها بشكل نهائي .

وقد احتوى الإستبيان على الديباجة التي تنصدر الاستمارة، والتي تتضمن عنوان الموضوع محل الدراسة مع تقديم وجيز للشهادة المراد الحصول عليها، وذلك لتبرير القيام بهذه الإستبانة، مع رجائنا لهم الإجابة بكل عناية وموضوعية، وإحاطتهم علما بان المعلومات المدلى بها سوف لن تستخدم إلا لأغراض البحث العلمي فقط، كما أشرنا كذلك إلى الجهة الأكاديمية التي تنتمي إليها الطالب، ذلك لزيادة قبولها والثقة فيها من طرف أفراد العينة مع تشكرهم في الأخير على تعاونهم معنا.

ثانيا : نشر استمارة الاستبيان على أفراد العينة

يهدف نشر وتوزيع أكبر قدر ممكن من استمارات الاستبيان اعتمادنا على عدة طرق يمكن توضيحها فيما يلي:
 المقابلة الشخصية :وهذا من خلال التسليم المباشر للإستمارة إلى المستجوب ومحاولة شرح الهدف من توزيعها وإبعاد الغموض الذي قد يكتنفها، كما أحيانا على ضرورة ملئ الاستمارة في أقل وقت ممكن.
 الإستعانة بالغير :وهذا من خلال تسليم عدد معين من الاستمارات إلى بعض الزملاء للإعادة توزيعها.
 التسليم الغير مباشر :وهذا من خلال إيداع استمارة الاستبيان في العديد من مكاتب محافظي الحسابات.
 ثالثا: أدوات الدراسة

قمنا خلال هذه المرحلة بفرز وتحليل الإجابات المتضمنة في الاستمارة، قصد بناء قاعدة معطيات والتي تم الذي إعدادها بالاعتماد على برنامج Excel 2016 اعتمادنا عليه أيضا في تمثيل المعطيات المستخرج في شكل، دوائر نسبية وهذا بعد استبعاد الاستمارات الملغاة، تم تفرغ الإجابات من الاستمارات المعتمدة في شكل جدول مصفوفي يتضمن 25 عمودا و 38 سطرا، حيث تم تخصيص خانة لكل جواب في الاستمارة، وبهذا حصلنا على قاعدة معطيات للاستبيان تتكون من 25*38 والتي تساوي 950 من معطيات تم تكميم هذه المعطيات بالاعتماد على الأسلوبين التاليين:

اعتمدنا على مقياس ليكارت الخماسي، المبين في الجدول التالي:

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

المصدر من إعداد الطالب

بحيث اعتمدنا على الأسلوب الايجابي لبناء أسئلة الاستمارة وهذا لتسهيل عملية إدخال البيانات واجتناب الأخطاء.

تم استخدام برنامج الإحصائي SPSS v2.0 حيث تم استخدام الوسائل التالية:

-المتوسطات الحسابية

-الانحرافات المعيارية

المطلب الثاني : منهجية وعينة الدراسة

نحاول من خلال هذا المطلب التطرق إلى هيكل الاستبيان وكذا مجتمع وعينة الدراسة، وصولاً إلى معالجة الاستبيان.

أولاً: هيكل الاستبيان

ويمكن عرض المحاور الرئيسية للاستمارة فيما يلي:

القسم الأول : بعض المعلومات العامة من أجل استكمال البيانات الخاصة (الشخصية) للدراسة؛

القسم الثاني : التدقيق الداخلي؛

القسم الثالث: اتخاذ القرارات؛

القسم الرابع: مساهمة التدقيق الداخلي باتخاذ القرارات.

ثانياً: عينة الدراسة

يتحدد مجتمع هذه الدراسة الميدانية في المتخصصين في مجال المراجعة سواء الأكاديميين أو المهنيين في الجزائر، ويمكن تصنيف هذا المجتمع إلى الفئات التالية:

الفئة الأولى : أساتذة الجامعة أصحاب الاختصاصات ذات الصلة بالمراجعة أو المحاسبة؛

الفئة الثانية : المهنيين المعتمدين (الخبراء المحاسبين ومحافظي الحسابات والمحاسبين المعتمدين، مساعد المحاسب)؛

الفئة الثالثة: المحاسبين الموظفين في المؤسسات الاقتصادية.

تم توزيع الاستبيان على عينة عشوائية من أفراد العينة تضم 63 فرد على الفئات الثلاثة المذكورة سابقاً، بحيث تم توزيع 50 استبيان مطبوع عن طريق التسليم والاستلام المباشر واستعانة ببعض الزملاء.

وبعد عملية تنظيم الاستثمارات المستلمة بحيث تم استرجاع 38 استبيان لتمثيل عينة الدراسة، قمنا باستبعاد باقي الاستثمارات وذلك لورودها بعد الأجل والمقدر عددها 7 استثمارات أو فقدانها لظروف ما والمقدر عددها 18 استمارة وقد لخصت هذه المعلومات في الجدول كما هو موضح كالتالي:

الجدول رقم(2-1): الإحصائيات الخاصة باستمارة الاستبيان

النسبة المئوية	العدد	البيان
100%	63	عدد الإستثمارات الموزعة
60.3%	38	عدد الإستثمارات المستلمة
28.5%	10	عدد الإستثمارات المفقودة
0	0	عدد الإستثمارات الملغاة
11.1%	7	عدد الإستثمارات الواردة بعد الأجل
60.3%	38	عدد الإستثمارات الصالحة

المصدر: من إعداد الطالب بالاعتماد على استثمارات استبيان

المبحث الثاني: التحليل الإحصائي واختبار الفرضيات

وبالاستعانة ببرنامج الحزم الإحصائية قمنا بتحليل معطيات الاستبيان من التكرار والنسبة المئوية المقابلة لها.

المطلب الأول : الخصائص الديموغرافية لعينة الدراسة

نحاول من خلال هذا البند أن نتناول المحور الأول من الاستبيان والمتمثل أساسا في تحليل الخصائص الديموغرافية للعينة المدروسة، حيث أظهرت النتائج المدروسة ما يلي:

أولا : وصف خصائص عينة الدراسة

تم في هذه الفقرة عرض النتائج المتعلقة بالمعلومات الديموغرافية لأفراد عينة الدراسة وتحليلها.

1-اسم الوظيفة:

الجدول رقم (2-2) : توزيع الأفراد الدراسة حسب اسم الوظيفة

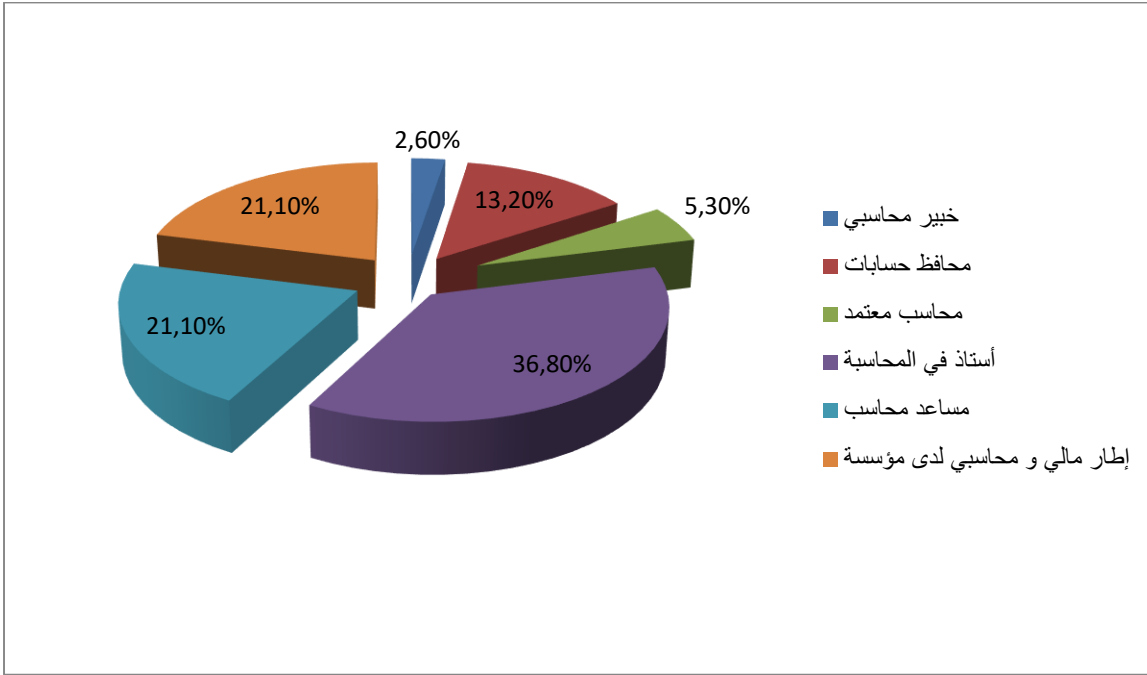
إسم الوظيفة	التكرار	النسبة المئوية
خبير محاسبي	1	2.6%
محافظ حسابات	5	13.2%
محاسب معتمد	2	5.3%
أستاذ في المحاسبة	14	36.8%
مساعد محاسب	8	21.1%
إطار مالي و محاسبي لدى مؤسسة	8	21.1%
المجموع	38	100

المصدر: من إعداد الطالب بالاعتماد على SPSS

يوضح الجدول رقم (2-2) أن معظم أفراد الدراسة هم من الفئة الأولى أساتذة في المحاسبة بتكرار 14 وبنسبة 36.8% أما الفئة الثانية (الخبراء المحاسبين ومحافظي الحسابات والمحاسبين المعتمدين، مساعد المحاسب) فبلغت 42.2% بتكرار 16 في حين أن الفئة الثالثة (العاملين في مجال المحاسبة بالمؤسسات الاقتصادية) فكانت النسبة 21.1% بتكرار 8.

ويرجع سبب ارتفاع أساتذة في المحاسبة بكونهم متوفرون في الجامعات، الشيء الذي يجعل الاتصال بهم أسهل وأسرع من الفئات الأخرى بكون الباحث متصل دائما بالجامعة هذا يسهل من مهمة جمع المعلومات من هذه الفئة ويمكن توضيح المعطيات في الشكل التالي:

الشكل رقم(2-1): توزيع العينة حسب اسم الوظيفة



المصدر : من إعداد الطالب بناء على نتائج برنامج Excel

2-المؤهل العلمي:

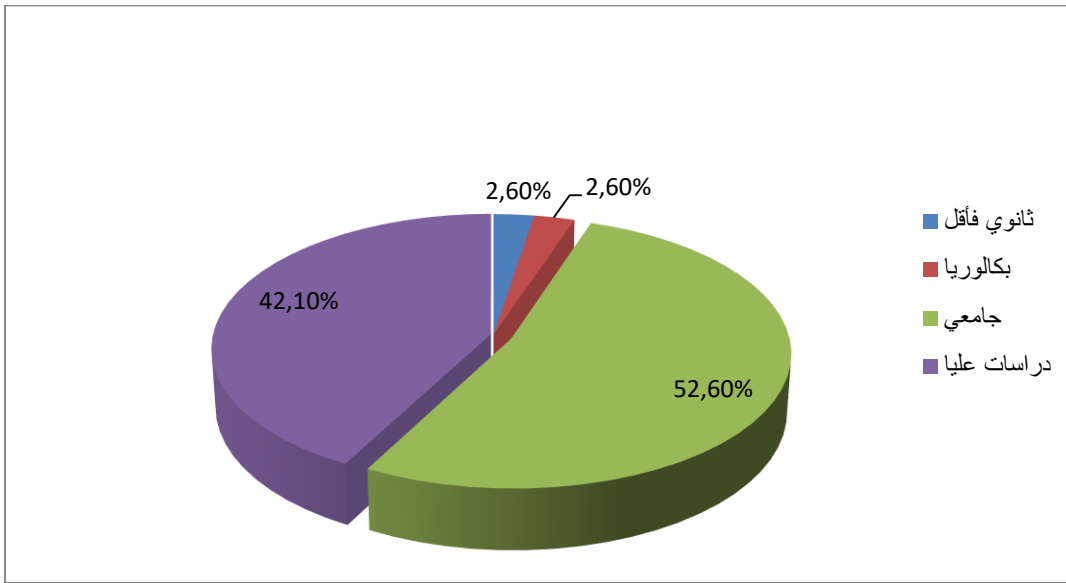
الجدول رقم(2-3): توزيع أفراد المجتمع الدراسة حسب المؤهل العلمي

النسبة المئوية	التكرار	المستوى العلمي
2.6%	1	ثانوي فأقل
2.6%	1	بكالوريا
52.6%	20	جامعي
42.1	16	دراسات عليا
100	38	المجموع

المصدر : من إعداد الطالب بناء على نتائج برنامج SPSS

نلاحظ من خلال الجدول رقم (2-3) بأن المستوى التعليمي لجميع أفراد العينة مرتفع، بحيث أن أغلبية أفراد العينة لديهم مستوى جامعي أي بنسبة % 52.6 أي ما يعادل 20 فرد، هذا ما سجلناه عند المهنيين، في حين تبلغ نسبة أفراد العينة الذين يملكون على مؤهل علمي في الدراسات العليا (ماجستير ودكتوراه) على نسبة % 42.1 أي ما يعادل 16 فرد، أما المؤهل العلمي بكالوريا وثانوي فأقل فكانت النسبة ضعيفة % 2.6 أي ما يعادل 1 فرد، لكل مؤهل العلمي. وهذا يعد مؤشر جيد وهام على أن جميع أفراد العينة لديهم القدرة للإجابة على أسئلة الاستبيان بشكل جيد، ويتمتعون بمستوى علمي مناسب وهو ما يعزز الثقة في إجاباتهم والاعتماد عليها في التحليل.

الشكل رقم(2-2): توزيع العينة حسب المؤهل العلمي



المصدر: من إعداد الطالب بناء على نتائج برنامج Excel

3-العمر:

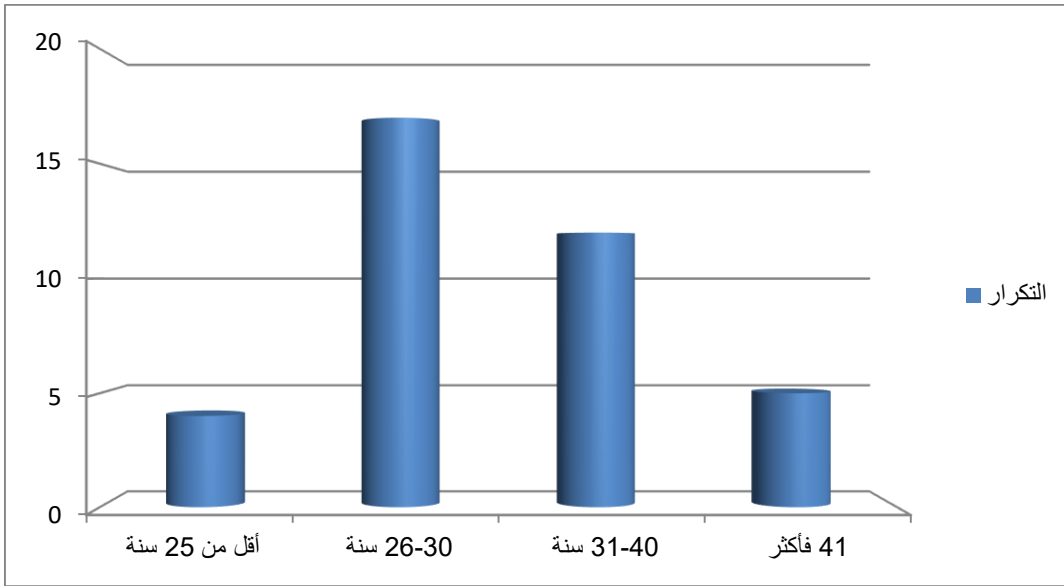
الجدول رقم (2-4) : توزيع أفراد العينة حسب العمر

الفئة العمرية	التكرار	النسبة المئوية
أقل من 25 سنة	4	10.5
26-30 سنة	17	44.7
31-40 سنة	12	31.6
41 فأكثر	5	13.2
المجموع	38	100

المصدر: من إعداد الطالب بناء على نتائج برنامج SPSS

يبين الجدول رقم(2-4) توزيع العينة حسب العمر، حيث يلاحظ أن معظم أفراد العينة هم من فئة العمرية [26-30] بنسبة 44.7% أي ما يعادل 17 فردا تليها الفئة العمرية [31-40 سنة] بنسبة 31.6 % أي ما يعادل 12 فردا والفئة العمرية [41 سنة فأكثر] بنسبة 13.2 % أي ما يعادل 5 أفراد، وأخيرا الفئة العمرية [أقل من 25 سنة] بنسبة 10.5% أي ما يعادل 4 أفراد.

: الشكل رقم (2-3) : توزيع العينة حسب العمر



المصدر: من إعداد الطالب بناء على نتائج برنامج Excel

4-الخبرة المهنية:

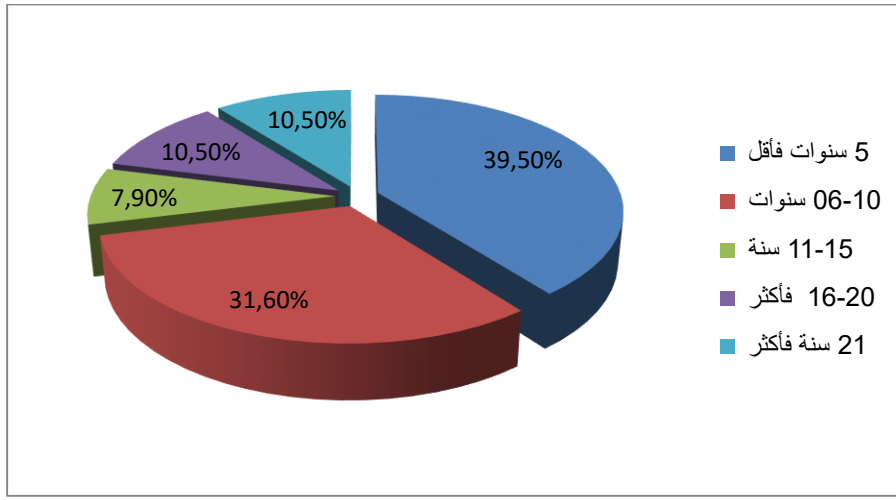
الجدول رقم(2-5): توزيع أفراد العينة حسب الخبرة المهنية

النسبة المئوية	التكرار	الفئة العمرية
39.5%	15	5 سنوات فأقل
31.6%	12	10-06 سنوات
7.9%	3	15-11 سنة
10.5%	5	20-16 فأكثر
10.5%	4	21 سنة فأكثر
100%	38	المجموع

المصدر: من إعداد الطالب بناء على نتائج برنامج SPSS

من خلال الجدول رقم (2-5) نلاحظ أن عدد أفراد العينة الذين تقل خبرتهم عن 5 سنوات هو 15 فرد أي بنسبة 39.5% من إجمالي العينة، بينما عدد أفراد الذين تتراوح خبرتهم بين 6 إلى 10 سنوات هو 12 فرد أي 31.6% ، أما الأفراد العينة الذين تتجاوز خبرتهم عن 21 سنة والفئة 16 إلى 20 سنة فكان عددهم 4 أي ما يعادل نسبة 10.5%، تليها الأفراد الذين تقدر خبرتهم ما بين 11 إلى 15 سنة بنسبة 7.9% أي ما يعادل 3 أفراد من العينة. ويمكننا توضيح هذه المعطيات في الشكل البياني التالي:

الشكل رقم (2-4) توزيع العينة حسب سنوات الخبرة



المصدر: من إعداد الطالب بناء على نتائج برنامج Excel

5-الجنس:

الجدول رقم (2-6) : توزيع أفراد العينة حسب الجنس

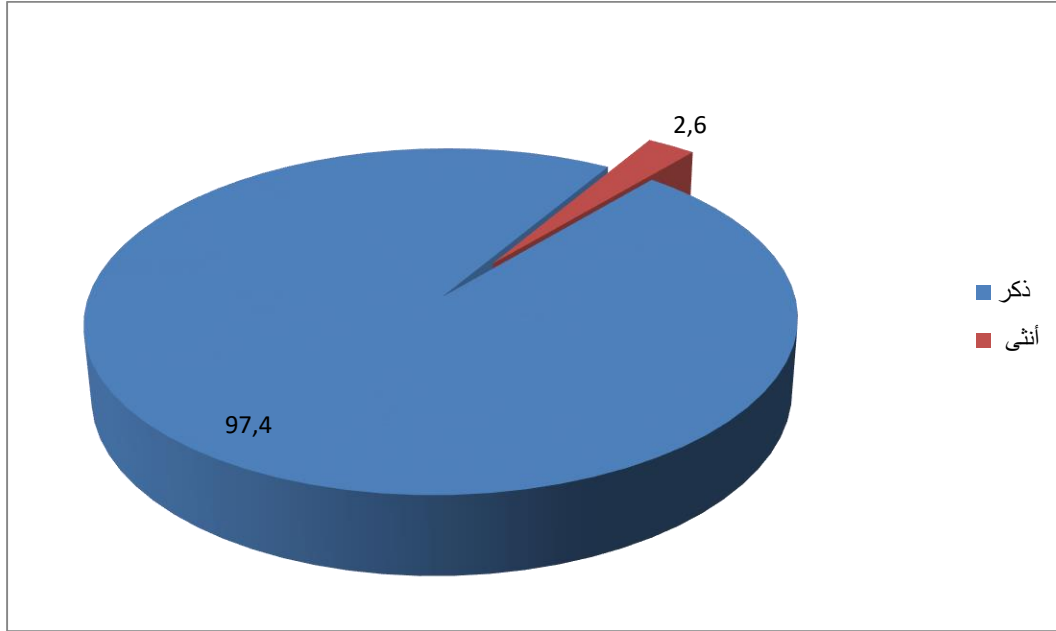
النسبة المئوية	التكرار	الجنس
97.4	37	ذكر
2.6	1	أنثى
100	38	المجموع

المصدر: من إعداد الطالب بناء على نتائج برنامج spss

تتكون العينة من 38 فردا ، منهم 37 ذكر وأنثى واحدة ، حيث يوضح الشكل أعلاه والمتمثل في توزيع عينة الدراسة حسب متغير الجنس، إن نسب الذكور كانت مرتفعة جدا مقارنة بنسبة الإناث حيث بلغت 97.4% في حين قدرت نسبة الإناث بـ 2.6%، مما يدل أن عدد الذكور هو الغالب تماما على العينة، وبفارق كبير جدا

هذا ما يعزي هيمنة عنصر الذكور على مهنة المراجعة والمحاسبة مقابل عزوف الإناث عن الاهتمام بامتهان هاتين المهنيتين أو خوض مجال البحث فيهما. ويمكننا توضيح هذه المعطيات في الشكل البياني التالي:

الشكل رقم (2-5) : توزيع العينة حسب الجنس



المصدر: من إعداد الطالب بناء على نتائج برنامج Excel

ثانياً: إجراءات معالجة الاستبيان

من خلال هذا العنصر نحاول وصف وتحليل إجابات عينة الدراسة بخصوص كل محور من محاور الدراسة، ثم استنتاج اتجاه العينة لكل سؤال من أسئلة الدراسة وهذا بالاعتماد على الأوزان المرجحة لمقياس ليكارت، حيث قمنا بحساب طول الفئة والذي يساوي حاصل قسمة عدد المسافات (من 1 إلى 2 ، من 2 إلى 3 ، من 3 إلى 4 ، من 4 إلى 5) على عدد الخيارات المتاحة أمام المستجوبين (غير موافق بشدة، غير موافق، محايد، موافق ،موافق بشدة). وعليه يساوي طول الفئة $5/4 = 0.8$ يصبح توزيع الإجابات حسب الجدول التالي:

الجدول رقم (2-7) : معايير تحديد الاتجاه

الرأي (الدرجة)	المتوسط الحسابي
غير موافق بشدة	من 1 إلى 1.79
غير موافق	من 1.79 إلى 2.59
محايد	من 2.59 إلى 3.39
موافق	من 3.39 إلى 4.19
موافق بشدة	من 4.19 إلى 5

المصدر : من إعداد الطالب

ثالثا: عرض نتائج الدراسة

بعد تحديد مختلف زوايا العينة التي نحن بصدد إسقاط التحاليل المختلفة عليها، وانطلاقا من الإجابات على الأسئلة المطروحة، تبين أن نقوم بتصنيف الإجابة على الأسئلة المطروحة وذلك لتنسيق عملية التحليل وفق تدرج منهجي منظم تبعا لتمامات موضوع الأسئلة، وسياق الإجابة عليها، حيث قسمنا مواضيع الأسئلة إلى ما يلي:

1- اتجاهات أفراد العينة فيما يخص التدقيق الداخلي:

الجدول رقم (2-8) : التدقيقي الداخلي

الرقم	العبرة	المتوسط الحسابي	الانحراف المعياري
1	تتوفر المؤسسة الإقتصادية على مصلحة خاصة بالتدقيق الداخلي	3.86	1.99
2	يوفر التدقيق الداخلي معلومات حول جوانب الضعف في أنظمة الرقابة الداخلية	4	0.65
3	يستخدم المدقق الداخلي أساليب و إجراءات التدقيق لتقييم مدى فاعلية نظام الرقابة الداخلية	3.89	1.1
4	يتمتع المدقق الداخلي بالإستقلالية في عمله	3.44	0.86
5	تعتمد الإدارة العليا على تقارير التدقيق الداخلي في قراراتها	3.81	0.72
6	يقوم المدقق الداخلي بعمليات الفحص و إعطاء النصائح للمؤسسة على العمليات التي تم مراجعتها	3.89	0.76
7	يقدم المدقق الداخلي تقارير دورية للإدارة العليا	3.94	1.01
8	يوفر المدقق الداخلي على مهارات خاصة في التعامل مع الأفراد و الإتصال بفعالية	3.34	1.01
	المعدل	3.77	0.48

المصدر: من إعداد الطالب بناء على نتائج برنامج (SPSS)

نلاحظ من الجدول رقم (2-8) أن أعلى متوسط حسابي كان للعبرة رقم (2) بمتوسط حسابي بلغ 4 وانحراف معياري بلغ 0.65 والتي تنص على أن " التدقيق الداخلي يوفر معلومات حول جوانب الضعف في أنظمة الرقابة الداخلية." ، بنسبة تأييد تصل إلى 80% مما يدل على موافقة عينة الدراسة على هذه العبارة في حين حازت العبارة رقم (8) على أدنى متوسط حسابي بلغ 3.44 وانحراف معياري بلغ 0.86 والمتعلقة "يتوفر المدقق الداخلي على

مهارات خاصة في التعامل مع الأفراد والإلتصال بفعالية " ، بنسبة تأييد تصل إلى 68.8% ، رغم ذلك فهي أعلى من درجة الموافقة المقبولة 3.

2- اتجاهات أفراد العينة فيما يخص اتخاذ القرارات:

الجدول رقم (2-9) : إتخاذ القرارات

الرقم	العبرة	المتوسط الحسابي	الانحراف المعياري
1	مدير المؤسسة ليس وحدة من يقوم باتخاذ القرار المالي	4.31	0.47
2	تكون الإستشارة في اتخاذ القرار ان وجدت بشكر رسمي	4.28	0.65
3	اتخاذ قرار يتماشى من أهداف المؤسسة	4.34	0.66
4	يتم متابعة اتخاذ القرار من الطرف المؤسسة	3.81	0.86
5	يتحمل متخذ القرار المسؤولية في حالة الفشل	3.73	0.94
	المعدل العام	3.59	0.58

المصدر : من إعداد الطالب اعتمادا على نتائج SPSS

نلاحظ من الجدول أعلاه رقم (2-9) أن أعلى متوسط حسابي كان للعبارة رقم (3) والتي تنص على "اتخاذ القرار يتماشى مع أهداف المؤسسة " بنسبة 4.34 وانحراف المعياري 0.66 وبنسبة تأييد تصل إلى 86.8% والذي يقع في مجال الموافقة بدرجة "موافق بشدة " ، كذلك حتى العبارات (1) و (2) تقع في نفس مجال موافق بشدة في حين حازت العبارة رقم (5) على أدنى متوسط حسابي بلغ 3.73 وانحراف معياري بلغ 0.94 و التي تنص على " يتحمل متخذ القرار المسؤولية في حالة الفشل." وبنسبة تأييد بلغت 74.6% و لكن هي أعلى من درجة الموافقة 3 كذلك حتى العبارة رقم (5) تقع في المجال الموافق وهو 3.

3-أفراد العينة فيما يخص مساهمة التدقيق الداخلي باتخاذ القرارات:

الجدول رقم (2-10) : مساهمة التدقيق الداخلي باتخاذ القرارات

الرقم	العبرة	المتوسط الحسابي	الإنحراف المعياري
1	يقوم التدقيق الداخلي بتوفير المعلومات السليمة و الدقيقة لمتخذي القرار حتى تمكنهم من إيجاد الحلول و البدائل	3.42	0.75
2	من خلال التدقيق الداخلي و لطبيعة عمله الرقابي يعمل على تتبع تنفيذ القرارات المتخذة و تقييمها	3.81	0.92
3	يعتبر التدقيق الداخلي مرجعا أساسيا للمعلومات المتعلقة بكيفية تنفيذ القرارات و تحري الدقة و الواقعية أثناء عملية التنفيذ	3.39	0.97
4	يعتبر التدقيق الداخلي كأداة مساعدة أو هيئة مستشارة تلجأ إليها الإدارة عند إقبال على القرارات الإستراتيجية	3.34	0.87
5	يساعد التدقيق الداخلي في توفير الجو الملائم لإتخاذ القرارات ذات جودة و فعالية	3.73	1.08
6	يساعد التدقيق الداخلي إدارة المؤسسة على تطبيق سياساتها و إجراءاتها و بلوغ أهدافها بفعالية و كفاءة	3.47	1.08
7	يساهم التدقيق الداخلي في الكشف عن مواطن الإختلال و تحديد نقاط الضعف و القوة في المؤسسة	3.89	0.86
	المعدل	3.57	0.46

المصدر: من إعداد الطالب بناء على نتائج (spss)

نلاحظ من الجدول أعلاه رقم (2-10) أن أعلى متوسط حسابي كان للعبارة رقم (7) بمتوسط حسابي بلغ 3.89 وانحراف معياري بلغ 0.86 والتي تنص على أن "التدقيق الداخلي يساهم في الكشف عن مواطن الاختلال وتحديد نقاط الضعف والقوة في المؤسسة « بنسبة تأييد تصل إلى 77.8% ، مما يدل على موافقة أفراد العينة على هذه العبارة. في حين حازت العبارة رقم (4) على أدنى متوسط حسابي بلغ 3.34 وانحراف معياري بلغ 0.87 والمتعلقة "يعتبر التدقيق الداخلي كأداة مساعدة أو هيئة مستشارة تلجأ إليها الإدارة عند الإقبال على قرارات إستراتيجية" ، بنسبة تأييد بلغ 66.8% ، وبالرغم من ذلك حازت على درجة موافق مقبولة أكبر من 3.

المطلب الثاني: اختبار الفرضيات وتحليل نتائج الاستبيان

أولاً: صدق أداة الدراسة

قبل تحليل نتائج وفرضيات الدراسة، لابد من التأكيد من موثوقية أداة القياس المستخدمة، حيث تعكس الموثوقية هنا درجة ثبات أداة القياس، وتتأثر أداة القياس بعدة عوامل نذكر منها:

- طول الاختبار بحيث تزداد قيمة معامل الثبات بزيادة عدد العبارات في الاستبيان، وذلك من خلال تأثير زيادة عدد العبارات على شمولية المحتوى؛

- تجانس أو تباين درجات أفراد العينة: يقل معامل ثبات الاختبار بزيادة تجانس أفراد العينة، ويكبر معامل الثبات مع زيادة تباين أفراد العينة في إجاباتهم؛

- مدى صعوبة فهم أداة القياس: عندما تكون عبارة الاستبيان غير مفهومة أو صعبة الاستيعاب، فإن أفراد العينة المستجوبة قد يلجؤوا إلى التخمين، وبالتالي تتأثر درجة ثبات أداة القياس؛

- الفترة الزمنية بين قياسين بنفس الأداة: إذا كانت الفترة الزمنية بين قياسين بنفس الأداة طويلة نسبياً فإن الظروف قد تختلف وبالتالي قد يؤثر ذلك على إجابات بعض أفراد العينة المستجوبة مما يؤدي إلى عدم ثبات القياس.

وتوجد عدة اختبارات تقيس الثبات الداخلي لأداة الدراسة، أهمها معامل ألفا كرونباخ* ويستخدم معامل ألفا كرونباخ لقياس مدى ثبات أداة الدراسة من ناحية الاتساق الداخلي لعبارات الأداة، والنسبة الإحصائية المقبولة

لهذا هي 60% والجدول التالي رقم (3-12)، يبين معامل ألفا كرونباخ لأداة الدراسة حيث بلغ نسبة 0.843% وهي نسبة مقبولة إحصائياً.

الجدول رقم (3-12) : معامل ألفا كرونباخ لعينة الدراسة

Cronbach's alpha ألفا كرونباخ	N of item عدد العبارات
0.843	20

المصدر: من إعداد الطالب اعتماداً على نتائج SPSS

ثانياً: تحليل النتائج

1- تحليل نتائج الفرضية الأولى:

يتضح في الجدول رقم (3-9) أن أهمية التدقيق الداخلي تكمن في علاقته بوظائف المؤسسة بما فيها الإدارة العليا من خلال تمتع المدقق الداخلي بالإستقلالية و الموضوعية. حيث كانت وجهة نظر أفراد العينة في الاتجاه **الموافق** ، كما يشير إلى ذلك المتوسط الحسابي للإجابات الذي بلغ 3.77 و بانحراف معياري مقداره 0.48، ويتجلى ذلك في العبارة رقم (4) التي تنص على "يتمتع المدقق الداخلي بالاستقلالية في عمله" كانت باتجاه **موافق بشدة**، لأن التدقيق الداخلي كمهنة يلعب دور مهم في المؤسسة، كما نسجل أن أفراد عينة الدراسة قد أكدوا على موافقتهم في أن التدقيق يلعب دور مهم في المؤسسة من خلال العبارات الآتية:

-يستخدم المدقق الداخلي أساليب وإجراءات التدقيق لتقييم مدى فعالية نظام الرقابة الداخلية.

-تعتمد الإدارة العليا على تقارير التدقيق الداخلي في قراراتها.

-يقوم المدقق الداخلي بعمليات الفحص وإعطاء النصائح للمؤسسة على العمليات التي تم مراجعتها.

-يقدم المدقق الداخلي تقارير دورية للإدارة العليا.

2- تحليل نتائج الفرضية الثانية

يتضح في الجدول رقم (3-10) على عملية اتخاذ القرارات في المؤسسة هي عملية ذات أولوية كبيرة. حيث كانت في الاتجاه **الموافق**، هذا من وجهة نظر أفراد العينة وكما يشير إلى ذلك المتوسط الحسابي للإجابات الذي بلغ 3.77 بانحراف معياري بمقدار 0.48 ، ويرجع ذلك إلى أن القرارات الرشيدة تساهم في تحقيق أهداف المؤسسة ويظهر ذلك في العبارة رقم (3) التي تنص على "ان اتخاذ القرار يتمارى مع أهداف المؤسسة" ، كما نسجل أن أفراد عينة الدراسة قد أكدوا على موافقتهم في أن يجب إتخاذ القرار الذي يحقق أهداف المؤسسة من خلال العبارات الآتية:

-تكون الاستشارة في اتخاذ القرار إن وجدت ، بشكل رسمي ؛

-اتخاذ القرار يتمارى مع أهداف المؤسسة ؛

-يتم متابعة اتخاذ القرار من طرف المؤسسة.

تحليل نتائج الفرضية الثالثة:

يتضح في الجدول رقم (3-11) أن المدقق يساعد الإدارة العليا على اتخاذ القرارات صائبة، وهنا تزداد أهمية التدقيق المحاسبي عندما تؤخذ توصيات المدقق بعين الاعتبار. كان في الاتجاه موافق، وهذا من وجهة نظر أفراد العينة، كما يشير إلى ذلك المتوسط الحسابي للإجابات الذي بلغ 3.57 وبانحراف معياري مقداره 0.46، ويعود ذلك إلى أن التدقيق المحاسبي يساهم في إيجاد حلول للمشاكل المتعلقة باتخاذ القرار، ويتبن ذلك من خلال العبارة رقم (6) "يساعد التدقيق الداخلي إدارة المؤسسة على تطبيق سياساتها وإجراءاتها وبلوغ أهدافها بفعالية وكفاءة" كما نلاحظ أن أفراد العينة قد أكدوا موافقتهم على مساهمة التدقيق المحاسبي في اتخاذ القرارات كما تنص عليها العبارات التالية :

-يقوم التدقيق الداخلي بتوفير المعلومات السليمة الدقيقة لمتخذي القرار حتى تمكنهم من إيجاد الحلول والبدائل؛
-يعتبر التدقيق الداخلي مرجعا أساسيا للمعلومات المتعلقة بكيفية تنفيذ القرارات وتحري الدقة و الواقعية أثناء عملية التنفيذ ؛

-يعتبر التدقيق الداخلي كأداة مساعدة أو هيئة مستشارة تلجأ إليها الإدارة عند الإقبال على قرارات إستراتيجية ؛

-يساعد التدقيق الداخلي في توفير الجو الملائم لاتخاذ قرارات ذات جودة وفعالية ؛

-يساعد التدقيق الداخلي إدارة المؤسسة على تطبيق سياساتها وإجراءاتها وبلوغ أهدافها بفعالية وكفاءة.

مما سبق نستنتج أن:

-التدقيق الداخلي يلعب دور مهم في المؤسسة ؛

-الإدارة العليا في المؤسسات تعتمد على تقارير التدقيق الداخلي في اتخاذ قراراتها ؛

-يقوم المدقق الداخلي بعمليات الفحص وإعطاء النصائح للمؤسسة على العمليات التي تم مراجعتها ؛

-يجب ان يتمارى اتخاذ القرار مع أهداف المؤسسة ؛

-وجوب إستشارة الأطراف المعنية فيما يخص اتخاذ القرار ؛

-يقوم التدقيق الداخلي بتوفير المعلومات السليمة الدقيقة لمتخذي القرار حتى تمكنهم من إيجاد الحلول ؛

-يعتبر التدقيق الداخلي مرجعا أساسيا للمعلومات المتعلقة بكيفية تنفيذ القرارات وتحري الدقة و الواقعية أثناء عملية التنفيذ ؛

-يعتبر التدقيق الداخلي كأداة مساعدة أو هيئة مستشارة تلجأ إليها الإدارة عند الإقبال على قرارات إستراتيجية ؛

-يساعد التدقيق الداخلي في توفير الجو الملائم لاتخاذ قرارات ذات جودة وفعالية ؛

-يساعد التدقيق الداخلي إدارة المؤسسة على تطبيق سياساتها وإجراءاتها وبلوغ أهدافها بفعالية وكفاءة.

خلاصة الفصل

حاولنا في هذا الفصل دراسة واقع التدقيق المحاسبي ودوره في اتخاذ القرار، ولأن المؤسسات تحاول ترشيد قراراتها وذلك من خلال العمل بقواعد التدقيق المحاسبي وبالخصوص التدقيق الداخلي. وكخلاصة عامة لأهم النتائج بعد الدراسة الاستطلاعية لواقع التدقيق المحاسبي وبالخصوص التدقيق الداخلي فقد لمسنا إدراك الفئات المستجوبة لأهمية التدقيق المحاسبي ودوره في اتخاذ القرار ومساعدته في إيجاد حلول للمشاكل الواقعة في المؤسسات، وذلك من خلال إبراز دور التدقيق الداخلي في ترشيد القرارات داخل المؤسسات، وإدراك أنه عنصر مهم داخل المؤسسات لا يمكن الإستغناء عنه بأي حال من الأحوال.

الخاتمة

لقد حاولنا في هذا البحث إبراز الدور الهام الذي يلعبه التدقيق المحاسبي في عملية إتخاذ القرارات من خلال تطرقنا إلى الجوانب العامة للتدقيق المحاسبي واتخاذ القرارات حيث وجدنا أن التدقيق المحاسبي لم يكن وليد العصر وليد العصر الحديث بل ظهر منذ القدم، ثم أخذ يواكب مختلف التطورات و التحولات الإقتصادية خاصة مع تطور علم المحاسبة وظهور بعض المنظمات المهنية التي تهتم بشؤون التدقيق والتي ساهمت بشكل كبير في تطور المهنة إلى أن أصبحت هناك معايير دولية للتدقيق التي تصف عملية التدقيق بدقة. كما حاولنا أيضا إبراز مختلف الجوانب العامة لعملية اتخاذ القرار ومدى مساهمة التدقيق في اتخاذ القرار حيث أبرزنا الدور الفعال الذي يلعبه التدقيق الداخلي في عملية اتخاذ القرار.

نتائج اختبار الفرضيات

انطلاقا من طريقة المعالجة التي إعتدناها والتي جمعت بين الدراسة النظرية من جهة والدراسة الإستبائية في تقييم الواقع والاستقصاء من جهة أخرى توصلنا أثناء اختبار الفروض إلى النتائج التالية:

بخصوص الفرضية الأولى التي تشير إن أهمية التدقيق الداخلي تكمن في علاقته بوظائف المؤسسة بما فيها الإدارة العليا من خلال تمتع المدقق الداخلي بالإستقلالية و الموضوعية فقد أثبتت نتائج الدراسة أن متخذ القرار (المسير) يعتمد بشكل كبير على تقارير التي يعدها مدقق الحسابات لاتخاذ القرارات الصائبة التي تحقق الهدف المنشود في المؤسسة. أما الفرضية الثانية فهي صحيحة لأننا أثبتنا أن عملية اتخاذ القرارات في المؤسسة هي ذات أولوية كبيرة. و بالنسبة للفرضية الثالثة فتعتبر صحيحة من خلال إثباتنا إلى أن المدقق الداخلي يساعد الإدارة العليا على اتخاذ القرارات صائبة، وهنا تزداد أهمية التدقيق الداخلي عندما تؤخذ توصيات المدقق الداخلي بعين الاعتبار

نتائج البحث:

-التدقيق المحاسبي هو عملية فحص وتحقيق في الوثائق والدفاتر المحاسبية بالإضافة إلى التدقيق في مختلف الوقائع المرتبطة بالمنشأة محل التدقيق للخروج برأي فني محايد حول صحة وصدق وعدالة القوائم المالية؛
-يلعب التدقيق المحاسبي دور مهم في المؤسسة وبالخصوص التدقيق الداخلي؛
-يساهم التدقيق الداخلي بشكل كبير وفعال في اتخاذ القرارات في المؤسسة.

التوصيات والاقتراحات

- توفير الموارد المادية و أدوات المختلفة التي تساعد المدققين وتقلل من جهودهم وتزيد من تركيزهم وفعاليتهم عند القيام بمهامهم؛
- محاولة الإهتمام بالتدقيق الداخلي من حيث معايير ومقوماته حيث يجب على المؤسسة أن تعمل على إيجاد السبل الكفيلة التي تمكن من أداء المدققين أعمالهم بعيدين عن الضغوط المختلفة كالعامل على منحهم درجة أكبر من الاستقلالية ؛
- ضرورة الإهتمام بالتوصيات والاقتراحات التي تدرج وضمن التقرير النهائي للمدققين الداخليين، وزيادة بسط هيئة المدققين الداخليين بين الموظفين وتصحيح نظرهم للمدققين الداخليين بأنهم مساعدون لا أكثر ولا أقل؛
- توفير الجو الرقابي الفعال (غير معرقل للنشاط) يساعد على بلوغ أهداف بدرجات عالية من الفاعلية و الكفاءة؛
- سعي إلى تبني طرق ونماذج رقابية حديثة تساعد على التقليل من الثغرات وأعمال الغش والتوفيق في القيام بأداء أنشطتهم بصورة فعالة؛
- وجوب ترك دليل مادي على كل العمليات التسييرية الحادثة أي وثائق مكتوبة وممضاة لكل عملية تسييرية مع تقادي استعمال الأسلوب الشفهي؛
- الاعتماد على جميع أدوات التدقيق الداخلي في المؤسسة التي تعتبر أهم مقوماتها حيث يجب تفعيلها في عملية التدقيق الداخلي والانتقال من أدوات شكلية إلى أدوات تطبيقية وفعالة في اتخاذ القرار.

رابعاً: آفاق البحث

- ويمكن بنهاية هذا البحث أن نلفت النظر لبعض النقاط الجديرة بالدراسة وهي:
- دور لجان التدقيق في زيادة استقلالية التدقيق الداخلي، ومدى استفادة المؤسسة منها.
- أثر التدقيق الداخلي في التقليل من الماطر المواجهة.

قائمة المراجع

أولا الكتب:

- أحمد حلمي جمعة، المدخل إلى التدقيق الحديث، الطبعة الأولى، دار الصفاء للنشر والتوزيع، عمان، الأردن، سنة 2005.
- زيد منير عبوي، القيادة و دورها في العملية الإدارية، الطبعة الأولى دار البداية 2007
- عبد الوهاب نصر و شحاتة السيد، الرقابة و المراجعة الداخلية في بيئة تكنولوجيا المعلومات، الطبعة الأولى، الدار الجامعية، مصر.
- غسان فلاح المطارنة، تدقيق الحسابات الحديث الناحية النظرية، دار المسيرة للنشر والتوزيع والطباعة، عمان، الأردن، سنة 2006 .
- كاسر نصر المنصور، الأساليب في إتخاذ القرارات الإدارية، دار الحامد للنشر والتوزيع، الطبعة الأولى، الأردن، 2006 .
- مجيد جاسم الشرع، المراجعة عن المسؤولية الإجتماعية في المصارف الإسلامية، دار وائل للنشر، عمان، 2003.
- محمد التهامي طواهر ومسعود صديقي، "مراجعة و تدقيق الحسابات"، الطبعة الثانية، ديوان المطبوعات الجامعية، الجزائر، 2005
- يوسف محمد جربوع، مراجعة الحسابات بين النظرية والتطبيق، مؤسسة الوراق للنشر والتوزيع، عمان، الأردن، ، سنة 2000 .

ثانيا المذكرات:

- صاحي فوزية و آخرون، دور المحلل المالي في ترشيد القرارات المالية بالمؤسسة، مذكرة مقدمة كجزء لنيل شهادة الماستر في العلوم الإقتصادية، جامعة محمد خيضر بسكرة، 2013.

ثالثا الملتقيات:

- مداخلة نسيمة أحمد الصيد، الأساليب الكمية و دورها في اتخاذ القرارات الإدارية، الملتقى السادس، 28/27 جانفي 2009 جامعة سكيكدة 2009، ص 6

إستمارة إستبيان

اسم الباحث : عادل مقدم

المشرف: الأستاذ فارس سعدي

البريد الإلكتروني ADELMKDM@GMAIL.COM

في إطار تحضير مذكرة التخرج المدرجة ضمن متطلبات الحصول على شهادة الماستر، تخصص محاسبة و تدقيق بكلية العلوم الاقتصادية و التجارية وعلوم التسيير، ومن خلال الموضوع المعنون ب: "أهمية التدقيق المحاسبي ومراجعة الحسابات في ترشيد القرارات"، يرجى التكرم بالإجابة على الأسئلة التالية بتمعن بوضع الإشارة X في الخانة التي تتفق مع رأيك كمساعدة منكم على إنجاح الدراسة.

علما بأن إجاباتكم ستُعامل بشكل سري ولغايات وأغراض البحث العلمي فقط، ليس مطلوب منك ذكر اسمك أو عنوانك، شاكرًا لكم على حسن تعاونكم وتقبلوا مني فائق التقدير والاحترام.

أولا: لو تكرمت بذكر بعض المعلومات العامة الآتية:

اسم الوظيفة

- خبير المحاسبي [] محافظ الحسابات [] محاسب معتمد []
 أستاذ في المحاسبة [] مساعد المحاسب [] إطار مالي ومحاسبي لدى مؤسسة []

المؤهل العلمي :

- ثانوي فأقل [] بكالوريا [] جامعي [] دراسات عليا []

- العمر: أقل من 25 سنة [] 26-30 سنة []
 31-40 سنة [] 41 سنة فأكثر []

الخبر المهنية:

- 5 سنوات فأقل [] 6-10 سنوات []
 16-20 سنة [] 21 سنة فأكثر []

الجنس:

- ذكر [] أنثى []

1-التدقيق الداخلي :

الرقم	العبارة	موافق بشدة	موافق	محايد	غير موافق	غير موافق بشدة
01	تتوفر المؤسسات الإقتصادية على مصلحة خاصة بالتدقيق الداخلي؛					
02	يتمتع المدقق الداخلي بالاستقلالية في عمله؛					
03	يتوفر المدقق الداخلي على مهارات خاصة في التعامل والاتصال مع الأفراد بفعالية؛					
04	يقدم المدقق الداخلي تقارير دورية للإدارة العليا؛					
05	تعتمد الإدارة العليا على تقارير التدقيق الداخلي في قراراتها؛					
06	يقوم المدقق الداخلي بعمليات الفحص و إعطاء النصائح للمؤسسة على العمليات التي تتم مراجعتها؛					
07	يوفر التدقيق الداخلي معلومات حول جوانب الضعف في أنظمة الرقابة الداخلية؛					

2-تخاذ القرارات :

الرقم	العبارة	موافق بشدة	موافق	محايد	غير موافق	غير موافق بشدة
01	يتم استشارة المدقق الداخلي بشكل رسمي في اتخاذ القرارات؛					
02	مدير المؤسسة وحده من يتخذ القرارات دون اللجوء لأي استشارة ؛					
03	يتم متابعة نتائج القرار من طرف المؤسسة؛					
04	يتحمل متخذ القرار المسؤولية في حالة الفشل؛					
05	معظم القرارات المتخذة تعتمد على توصيات التقارير التي يعدها المدقق الداخلي؛					

3- مساهمة التدقيق الداخلي في اتخاذ القرار

الرقم	العبارة	موافق	موافق بشدة	محايد	غير موافق	غير موافق بشدة
01	يقوم التدقيق الداخلي بتوفير المعلومات السليمة لمتخذي القرار حتى تمكنهم من إيجاد الحلول والبدائل؛					
02	يعتبر التدقيق الداخلي مرجعا أساسيا للمعلومات المتعلقة بكيفية تنفيذ القرار و تحري الدقة و الواقعية أثناء عملية التنفيذ؛					
03	يعتبر التدقيق الداخلي هيئة مستشارة تلجأ إليها الإدارة عند اتخاذ القرارات الإستراتيجية؛					
04	يساهم التدقيق الداخلي في الكشف عن مواطن الاختلال وتحديد نقاط الضعف والقوة في المؤسسة؛					
05	يساعد التدقيق الداخلي إدارة المؤسسة على تطبيق سياساتها وإجراءاتها وبلوغ أهدافها بفعالية وكفاءة؛					
06	يساعد التدقيق الداخلي في توفير الجو الملائم لاتخاذ القرارات ذات جودة و فعالية؛					
07	من خلال التدقيق الداخلي ولطبيعة عمله الرقابي يعمل على تتبع تنفيذ القرارات المتخذة وتقييمها؛					

الملحق رقم 2 :

إسم الوظيفة :

		Frequency	percent
Valid	خبير محاسبي	1	2.6
	محافظ حسابات	5	13.2
	محاسب معتمد	2	5.3
	أستاذ في المحاسبة	14	36.8
	مساعد محاسب	8	21.1
	محاسب لدى مؤسسة	8	21.1
	total	38	100

المستوى العلمي:

		Frequency	percent
Valid	ثانوي فأقل	1	2.6
	بكالوريا	1	2.6
	جامعي	20	52.6
	دراسات عليا	16	42.1
	Total	38	100

العمر:

		Frequency	Percent
Valid	25 سنة فأقل	4	10.5
	30-26 سنة	17	44.7
	40-31 سنة	12	31.6
	41 سنة	5	13.2
	Total	38	100

الجنس:

		Frequency	Percent
Valid	ذكر	37	97.4
	أنثى	1	2.6

الخبرة المهنية:

		Frequency	Percent
Valid	5 سنوات فأقل	15	39.5
	6-10 سنة	12	31.6
	11-15 سنة	3	7.9
	16-20 سنة	4	10.5
	21 فأكثر	4	10.5
	total	38	100

الملحق رقم: 3

المحور الأول:

	Q1	Q2	Q3	Q4	Q5	Q6	Q7	Q8
Mean	3.8684	4.00	3.8947	3.4474	3.8158	3.8947	3.9474	3.3421
Std. Déviation	.99107	.65760	1.10989	.86046	.72987	76369.	1.01202	1.16888

المحور الثاني

	Q1	Q2	Q3	Q4	Q5
Mean	4.3158	4.2895	4.3421	3.8158	3.7368
Std. Déviation	.47107	.65380	.66886	.86541	.94966

المحور الثالث

	Q1	Q2	Q3	Q4	Q5	Q6	Q7
Mean	3.4211	3.8158	3.3947	3.3421	3.7368	3.4737	3.8947
Std. Déviation	.75808	.92577	.97369	.87846	1.08264	1.08396	.86335

الملحق رقم: 4

Cronbach's Alpha	N of Items
.843	20