



جامعة جيلالي بونعاما بخميس مليانة
كلية العلوم الاقتصادية، التجارية وعلوم التسيير
قسم: علوم المالية و المحاسبة



العنوان

التدقيق الداخلي ودوره كأداة فعالة في اتخاذ القرار

دراسة حالة مؤسسة باتيميتال عين الدفلى

مذكرة مقدمة لاستكمال متطلبات شهادة الماستر أكاديمي في علوم المالية و المحاسبة

تخصص: محاسبة وتدقيق

اشرف الاستاذ
ب/ جلول بن عناية

من إعداد الطالبتين:
قادة كريمة
عكاشة سهيلة

نوقشت علنا امام اللجنة المكونة من:

الاستاذ المشرف البروفيسور	جلول بن عناية
الاستاذ الرئيس	سعيد منصور فؤاد
الاستاذ الممتحن	سفاخلو رشيد

السنة الجامعية: 2019/2018

شكر وتقدير

بسم الله الرحمن الرحيم "ولئن شكرتم لأزيدنكم"

صدق الله العظيم.

الحمد لله رب العالمين والشكر لله العظيم سبحانه وتعالى أحمدته حمدا كثيرا كما

ينبغي لجلال وجهه وعظيم سلطانه الذي وفقني لإتمام هذا العمل .

أتقدم أولا بجزيل الشكر والامتنان إلى الدكتور "بن عناية جلول" على ما أفاد وأجاد به

من نصائح وتوصيات وحرصه الدائم على إتمام هذا العمل وإتمامه على أكمل وجه.

نتقدم بجزيل الشكر وأسمى عبارات التقدير إلى كل أساتذة في كلية العلوم

الاقتصادية جامعة خميس مليانة دون أن أنسى جميع أساتذة في كل مراحل الدراسة

كما نشكر كل من أعاننا وقدم لنا يد المساعدة على رأسهم مدير مؤسسة باتيميتال

وكل عمالها.

وفى أخير نشكر لجنة المناقشة .

إهداء

إلى من يطيب الليل إلا بشكره ولا يطيب النهار إلا بطاعتك،
تطيب اللطائف إلا بشكره ولا تطيب الآخرة إلا بعفوك،
ولا تطيب الجنة إلا برويتك الله جل جلالك،
إلى من أبلغ الرسالة إحدى الأمانة ونصح الأمة إلى نبي
الرحمة ونور العالمين سيدنا محمد صلى الله عليه وسلم.
إلى الذي أوصلني بفضل الله إلى مراتب العلم والمعرفة
والذي ساندني منذ نعومة أظفري ولم يعرفه تراجعا له من حميم قلبي
كل أمنياتي بطول العمر والصحة والعافية
"أبي العزيز"

إلى ملاكتي في الحياة، إلى معنى الحب وإلى معنى الحنان والتفاني، وإلى بسملة الحياة وسر الوجود إلى من
كانت دعائها سر نجاحي وحنانها بلسو جراحي
إلى أغلى الحبايب "أمي الحبيبة".
إلى القلوب الطاهرة الرقية والنفوس البريئة إلى من كانوا ملاذي وملجئي إلى من تذوقته معهم أجمل اللطائف
إلى إخوتي: مريم، فاطمة الزهراء، وزوجها جوحش حميد ونعيمة وزوجها سعيد إلى إخوتي عبد القادر وزوجته
فوزية وبن ميرة وزوجته ليلي
وإلى أمل العائلة ومستقبلها أخي سعيد حفظه الله وإلى أبنائهم وبناتهم محمد، أيوب، رياض، آلاء الرحمان، أماني،
ورعزي، أريج، ريان وإسراء.
وإلى صديقتي التي هاركتني في العمل عناية سميعة وإلى صديقاتي التي تسكن حورهم وأصواتهم أجمل
اللطائف والأيام التي عشناها
إلى من سافرتهم مني معمرى عزيزة، سميرة، هالة.....
إلى كل أساتذة جامعة خميس مليانة وإلى كل رفاق الدريج من قسم معالجة التدقيق إلى من أحببتهم ولم تسع
ورفتي كتابتهم، وينسى قلبي رسمهم ولكن في القلب يبقى حبهم إلى هؤلاء أهدى عملي المتواضع إلى من
يقروا مذكرتي الآن أهدى عملي هذا.

كريمة

إهداء

إلى ملاكي في الحياة إلى معنى الحب..... إلى معنى الحنان
إلى بسملة الحياة وسر الوجود إلى من كان دعائها سر نجاحي.....
وحنانها بسم جراحني..... إلى أغلى الحبايب

"أمي الحبيبة"

إلى من كساه الله بالصيبة والوقار إلى من علمني العطاء
أرجو من الله أن يطيل في عمره ليرى ثمار حان قطفها.....
ستبقى كلماتك نجوم أهدتني بها اليوم وفي الغد وإلى الغد

"والدي العزيز"

إلى من قاسموني الحياة بجلوها ومرها إخوتي محمد، عبد الرحمان، حياة، فوزية وأختي فاطمة
وزوجها خالد وأبنائها ريتاج وفؤاد وإلى أختي نوال وزوجها يحي وأبنائها إناس وأسيل.
إلى من شاركتني في العمل صديقتي الغالية كريمة قادة إلى الذين جمعني بهم القدر
ليكونوا الإخوة والأحبة جميلة، نسرين، فاطمة، ذهبية.
إلى كل من وسعهم الحرتي ولم تسعهم مذكرتي.

سهرية

قائمة المحتويات:

العنوان	الصفحة
شكر	
اهداء	
ملخص	
فهرس المحتويات	
قائمة الاشكال	
قائمة الملاحق	
قائمة الاختصارات والرموز	
مقدمة	أ-د
الفصل الاول: مدخل عام لتدقيق الداخلي واتخاذ القرار.	
تمهيد	07
المبحث الاول: الإطار النظري للتدقيق الداخلي	08
المطلب الأول: مفهوم التدقيق الداخلي وأهميته وأهدافه	08
المطلب الثاني: أركان التدقيق الداخلي وأنواعه وأدواته	09
المطلب الثالث: معايير وصلاحيات التدقيق الداخلي وعلاقته بالرقابة الداخلية	14
المبحث الثاني: الاطار النظري اتخاذ القرار	19
المطلب الأول: مفهوم وأهمية اتخاذ القرار	19
المطلب الثاني: أنواع القرارات المتخذة	21
المطلب الثالث: أساليب ونماذج اتخاذ القرار	25
المطلب الرابع: مراحل سير عملية اتخاذ القرار والعوامل المؤثرة فيها	29
المبحث الثالث: أثر التدقيق الداخلي على عملية سير اتخاذ القرار	35
المطلب الأول: طبيعة دور التدقيق الداخلي	35
المطلب الثاني: مساهمة التدقيق الداخلي في سير عملية اتخاذ القرار	36
المطلب الثالث: خدمات التدقيق الداخلي والمعلومات التي يوفرها.	42
المبحث الرابع: الدراسات السابقة.	44
المطلب الأول: عرض الدراسات السابقة	44
المطلب الثاني: علاقة الدراسات السابقة بالدراسة الحالية	51
المطلب الثالث: ما يميز الدراسة الحالية عن الدراسات السابقة	51
خلاصة الفصل الأول	53

الفصل الثاني: دراسة ميدانية بمؤسسة باتيميتال بعين الدفلى	
55	تمهيد
56	المبحث الأول: تقديم المؤسسة والأدوات المستخدمة في الدراسة
56	المطلب الأول: تقديم المؤسسة محل الدراسة
62	المطلب الثاني: الادوات المستخدمة في الدراسة
63	المبحث الثاني: تحليل ومناقشة نتائج دراسة تطبيقية.
63	المطلب الأول: عرض نتائج دراسة تطبيقية وتحليلها.
71	المطلب الثاني: مناقشة النتائج.
72	خلاصة الفصل الثاني
74	خاتمة عامة
77	قائمة المراجع
82	الملاحق

قائمة الأشكال:

الرقم	العنوان	الصفحة
01.	يوضح أنواع التدقيق الداخلي	11
02.	أشكال ورموز خرائط التدقيق الداخلي	14
03.	يوضح موقع التدقيق الداخلي من الرقابة الداخلية	19
04.	طبيعة دور التدقيق الداخلي	38
05.	دور عمليات حياة التدقيق	39
06.	التعاون المحتمل بين التدقيق والإدارة	42
07.	طبيعة المعلومات اللازمة لاتخاذ القرارات حسب المستويات الإدارية	45
08.	الهيكل التنظيمي لشركة الإنجازات الصناعية	62
09.	الهيكل التنظيمي لمؤسسة باتيميتال للتركيب	63
10.	موقع التدقيق الداخلي في مؤسسة باتيميتال	69

قائمة الملاحق

العنوان	الرقم
الهيكل التنظيمي لمؤسسة باتيميتال	.01
رسالة موجهة للرئيس المدير العام، للمصادقة على مخطط التدقيق	.02
إجراءات التدقيق	.03
رسالة إشعار بالتدقيق	.04
ورقة الحضور الخاصة بالاجتماع الافتتاحي لعملية التدقيق	.05
ورقة البريد	.06
أسئلة التدقيق	.07
رسالة المتابعة والتوصيات	.08

قائمة الاختصارات والرموز

الرمز - الاختصار	الدلالة بالعربية
(IAA)	معهد المدققين
د ط	دون طبعة

إن تزايد الاهتمام بالتدقيق الداخلي لما له إثر بالغ في تخفيض حدة الأخطاء والغش، نظرا للحاجة الماسة لإدارة المؤسسات للحصول على معلومات سليمة وصادقة تكون بمثابة ركيزة أساسية لاتخاذ القرارات المناسبة وتنفيذ العمليات الإدارية.

ومنه حاولنا إبراز كيفية مساهمة وظيفة التدقيق الداخلي في تحسين عملية اتخاذ القرار، حيث أخذنا كدراسة حالة مؤسسة الإنجازات الصناعية والتركيب باتيمينال بعين الدفلى وذلك لنتمكن من تحقيق أهداف الدراسة واختبار صحة الفرضيات معتمدين في ذلك على المقابلة وقد توصلت الدراسة إلى أن التدقيق الداخلي وظيفة إدارية هامة، يقوم بها شخص أو مجموعة من الأشخاص على درجة عالية من الاستقلالية والتأهيل العلمي والمعرفي، حيث يكون على دراية كافية بالمعايير التي تفرضها عليهم مهنة التدقيق الداخلي، ليتمكنوا من اتخاذ القرارات المناسبة وبالتالي المساعدة على بلوغ الأهداف المسطرة بأقل تكلفة ممكنة وفي أقصر وقت.

الكلمات المفتاحية: تدقيق الداخلي، اتخاذ القرار، مؤسسة اقتصادية.

Résumé:

L'attention accrue portée à l'audit interne a un effet profond sur la réduction des erreurs, des distorsions et de la fraude, compte tenu de la nécessité urgente de gérer les institutions pour obtenir des informations fiables et honnêtes qui constituent la pierre angulaire de la prise de décisions appropriées et de la mise en œuvre des processus administratifs.

L'étude a conclu que la vérification interne est une fonction administrative importante, Par une personne ou un groupe de personnes jouissant d'un haut degré d'indépendance et de qualifications scientifiques et cognitives, lorsqu'il connaît suffisamment les normes imposées par la profession de l'auditeur interne pour pouvoir prendre les décisions qui s'imposent et contribuer ainsi à la réalisation des objectifs Euclide le plus bas de coût et dans les plus brefs délais.

Mots-clés: Audit interne, Prise de décision, Institution économique.

نظرا لتطور التكنولوجي والاقتصادي الذي شهده العالم أدى إلى تطور حجم المؤسسات وانتشارها جغرافيا وتعدد نشاطها ووظائفها وأهدافها، هذا فرض عليها ضمان التسيير وفعالية نشاطاتها و الاهتمام بالعمليات والاجراءات التنظيمية داخل أقسامها، واتخاذ القرارات التي تمكن المؤسسة من استغلال مختلف الوسائل المادية والبشرية المتاحة بها.

ولكي تتحكم المؤسسة في نشاطها استلزم عليها، ايجاد الوسائل أو تقنيات تساعد على اتخاذ القرار من بين هذه الوسائل التدقيق الداخلي الذي يعتبر أحد أهم الركائز التي تقوم عليها الأنظمة الرقابة داخل المؤسسة، حيث تعمل على توظيف أشخاص يتمتعون بالتأهيل العلمي والخبرات العلمية والاستقلالية التامة في طرح آراءهم وإعداد التقارير المختلفة لحلها وايصالها بشكل مباشر لأطراف المعنية بها بهدف التأكد من مدى دقة وفعالية الانشطة والاجراءات المطبقة عليها داخل المؤسسة.

وكما تعتبر عملية اتخاذ القرارات في المؤسسة من أهم وأصعب المسؤوليات خاصة الاستراتيجية منها، ولذلك فإن اقبال على مثل هذه القرارات يحتاج إلى التوفير معلومات موثوق منها، ومنا يأتي دور التدقيق الداخلي في المؤسسة حيث يلعب دورا على قدر كبير من الاهمية بما يقدمه من معلومات كمية وبيانات مالية، بالإضافة إلى نوعية المعلومات، كل هذه المعلومات تتيح للإدارة العليا للمؤسسة اتخاذ القرارات المناسبة وبصورة أكثر فاعلية وحتى تكون القرارات المتخذة صحيحة يجب على متخذي القرارات الاعتماد على تقارير المدقق الداخلي. بغية الإلمام بهذا الموضوع، سنحاول من دراستنا الإجابة على الاشكالية التي تتمحور حول التساؤل الرئيسي التالي:

- ما مدى مساهمة التدقيق الداخلي في تحسين عملية اتخاذ القرار؟

انطلاقا من هذا التساؤل يمكن طرح الأسئلة الفرعية التالية:

1- هل يعتبر التدقيق الداخلي مهما في اتخاذ القرارات المؤسسة ؟

2- هل يحظى التدقيق الداخلي بدعم الإدارة العليا في المؤسسة ؟

3- هل تلجأ المؤسسة إلى التدقيق الداخلي في اتخاذ القرار ؟

4- كيف يساهم التدقيق الداخلي في عملية تحسين اتخاذ القرار ؟

فرضيات البحث:

لدراسة الموضوع وتحليل اشكالية ومعالجتها، اعتمدنا في بحثنا على الفرضيات التالية:

- الفرضية الأولى: يعتبر التدقيق الداخلي مهما في المؤسسة.
- الفرضية الثانية: تأخذ الإدارة العليا تقارير المدققين باهتمام كبير.
- الفرضية الثالثة: يعتمد متخذ القرار على نتائج التدقيق الداخلي.

• **الفرضية الرابعة:** يساعد المدقق الداخلي الإدارة العليا على اتخاذ قرارات صائبة، وهنا تزداد أهمية التدقيق الداخلي عندما تؤخذ توصيات المدقق الداخلي بعين الاعتبار ومن هنا يمكن القول أنه توجد علاقة إيجابية بين تدقيق داخلي والاتخاذ القرار.

أهمية البحث:

ترجع أهمية هذه الدراسة إلى الدور الذي يلعبه التدقيق الداخلي في تحسين الأداء وزيادة الفعالية بالمؤسسة، إذ أن وجود خلية وظيفة التدقيق الداخلي في المؤسسات من شأنه أن يساهم في مساعدة المديرين والمسؤولين في فحص وتقييم النشاطات التشغيلية والنظم الرقابية، ومنه ضمان صحة ودقة المعلومات المعتمدة في عملية اتخاذ القرار، وبالتالي فإن حاجة الإدارة إلى معلومات مؤهلة لاتخاذ القرارات زاد من اللجوء إلى وظائف التدقيق الداخلي نظرا للأهمية الكبيرة في تحسين وتفعيل هذه القرارات.

أهداف البحث:

تهدف هذه الدراسة للوصول إلى نقاط تالية:

- توضيح ماهية التدقيق داخلي وعملية اتخاذ القرار، وكيف يساهم تدقيق داخلي في عملية تحسين اتخاذ القرار.
- التعرف على فاعلية المدقق الداخلي في المؤسسة الاقتصادية.
- إبراز مدى أهمية ودور التدقيق الداخلي في تحسين عملية اتخاذ القرار بالمؤسسة.
- مدى تأثير أي مدقق داخلي على القرارات المتخذة من طرف المسيرين.
- محاولة لإظهار كيفية اتخاذ القرار بالاعتماد على تقارير المدقق الداخلي واقتراحاته.
- محاولة تقييم عملية اتخاذ القرار في مؤسسة باتيمتال.

أسباب ودوافع اختيار الموضوع:

تنقسم إلى عنصرين:

❖ أسباب الذاتية:

- الرغبة والميول في التعمق في مجال عمل المدقق داخلي.

❖ أسباب موضوعية:

- أهمية التدقيق الداخلي وعملية اتخاذ القرار بالنسبة للمؤسسة.
- دور التدقيق الداخلي في اتخاذ القرار.
- كون الموضوع يدخل في صميم تخصص.

حدود البحث:

ينقسم هذا العنصر بدوره إلى:

- الحدود المكانية: تمت هذه الدراسة في مؤسسة باتيمتال.
- الحدود الزمانية: تمت في سنة 2019.

منهجية البحث:

للإجابة على الإشكالية المطروحة واختبار صحة الفرضيات، اعتمدت الدراسة على المنهج الوصفي التحليلي ومنهج دراسة حالة، حيث المنهج الوصفي التحليلي يستخدم لمعرفة أساسيات اتخاذ القرارات والتدقيق الداخلي، وذلك من خلال التطرق إلى مختلف المفاهيم النظرية لتبيان الاطار النظري لكل من اتخاذ القرار والتدقيق الداخلي، إلى جانب تحليل ورصد وتقييم مساهمة التدقيق الداخلي في اتخاذ القرارات كما تستعين الدراسة التطبيقية بأداة المقابلة للوصول إلى أهم النتائج، للاطلاع على دور المدقق الداخلي في تحسين عملية اتخاذ القرار بالمؤسسة باتيميتال للإنتاج والتركيب بولاية عين الدفلى.

أدوات البحث:

تمثلت الأدوات المستخدمة في دراستنا فيما يلي:

– **المسح المكتبي:** لإثراء الجانب النظري تم الاطلاع على المعلومات المتعلقة بمتغيرات الدراسة في الكتب والمذكرات.

– **شبكة الانترنت:** تم استخدام شبكة الانترنت للاستفادة من أحداث الدراسات مقالات المنشورة على مواقع الانترنت.

– **المقابلة:** لإسقاط ما تم تناوله نظرا على أرض الواقع، تم اختيار مصنع باتيميتال للإنتاج والتركيب عين الدفلى لاحتواءه على قسم التدقيق الداخلي، وذلك لإجراء عدة مقابلات والنظر في دور تدقيق داخلي في تحسين عملية اتخاذ القرار.

صعوبات البحث:

– صعوبة وجود موضوع الدراسة في بعض المؤسسات.

– صعوبة الحصول على المعلومات الخاصة بالتدقيق الداخلي من المؤسسة محل الدراسة نظرا لتحفظ العمال حول هذا الموضوع.

هيكل الدراسة:

تم تقسيم المذكرة إلى فصلين على النحو التالي:

خصص الفصل الأول كإطار نظري لتدقيق داخلي واتخاذ القرار حيث قسمناه إلى أربع مباحث، تضمن البحث الأول مدخل إلى التدقيق الداخلي وذلك من خلال تحديد مفهومه وأهدافه ومختلف أنواعه وأركانه وكما عالج مختلف الأدوات وصلاحيات والمعايير المعتمدة في عملية التدقيق الداخلي، وكما بين علاقة التدقيق الداخلي بالرقابة الداخلية.

وكما عالج المبحث الثاني ماهية اتخاذ القرار حيث تناول مفهوم اتخاذ القرار وأهميته والأنواع القرارات المنخدة وكما بين الاساليب ونماذج اتخاذ القرار وتم ابراز مراحل عملية اتخاذ القرار وعوامل مؤثرة فيها وحيث تطرقنا في المبحث الثالث إلى ابراز مساهمة التدقيق الداخلي في عملية اتخاذ القرار حيث تضمن طبيعة دور

التدقيق الداخلي ومساهمة التدقيق الداخلي في سير عملية اتخاذ القرارات وخدماتها والمعلومات التي يوفرها التدقيق الداخلي.

أما المبحث الرابع تناول دراسات سابقة، كما خصصنا الفصل الثاني لدراسة الميدانية وجاء بعنوان دراسة حالة مؤسسة باتيميتال وتضمن مبحثين، تناول المبحث الأول تقديم بالمؤسسة والأدوات المستخدمة والمبحث الثاني تحليل ومناقشة نتائج الدراسة.

تمهيد:

إن التطور الذي شاهده المؤسسة ومختلف المجالات الاقتصادية وتوسع نطاق المبادلات التجارية عبر الزمن الذي أدى بدوره إلى كبر حجمها وتشعب أعمالها ووظائفها مما نتج عنه فصل الملكية عن التسيير، وذلك حتم عليها تبني وظيفة جديدة داخل هيكلها التنظيمي تسمح لها بتطبيق مراقبة أو فحص دوري للوسائل الموضوعة تحت إدارة أو المديرية العامة قصد تسيير المؤسسة ومراقبة الوسائل المادية والبشرية والمالية المستعملة وذلك من أجل تحديد الانحرافات والتلاعبات والأخطاء التي نتجت عن كثرة العمليات والمعلومات المتحققة ولذلك من خلية أو قسم أو حتى مصلحة تخصص للتدقيق الداخلي في المؤسسة لتدقيق ومراقبة وتقييم أداء مختلف أقسامها الأخرى والمعلومات والعمليات التي تقوم بها وهذا ما يمكن أصحاب رأس المال والإدارة العليا من السيطرة والتحكم في مختلف الموارد والأقسام وذلك من أجل تحسين التسيير ومعرفة مدى فعالية نظام الرقابة الداخلية ودرجة سيطرة الإدارة على أقسامها.

ولدراسة أكثر تفصيل للتدقيق الداخلي واتخاذ القرار الذي اعتبرناه كإطار نظري، والإلمام بمختلف جوانبه قسمنا إلى أربعة مباحث أساسية حيث تناولنا في:

المبحث الأول: الإطار النظري للتدقيق الداخلي.

المبحث الثاني: الخلية النظرية لاتخاذ القرار

المبحث الثالث: أثر التدقيق الداخلي على عملية سير اتخاذ القرار

المبحث الرابع: الدراسات السابقة

المبحث الأول: الإطار النظري للتدقيق الداخلي

أصبح التدقيق الداخلي ذو أهمية بالغة في وقتنا الحالي باعتباره وسيلة للحذر، وذلك من أجل محاربة كل من الغش والإهمال والأخطاء المهنية والمخالفات، فمن الممكن الارتكاز عليه في معرفة الوضعية الحقيقية للمؤسسة.

المطلب الأول: مفهوم التدقيق الداخلي وأهميته وأهدافه

إن التدقيق الداخلي أصبح ضرورة لا يمكن الاستغناء عنها، باعتباره أداة إدارية يتم الاعتماد عليها في القيام بعملية الإدارة في المؤسسة من أجل ضمان الشراكة والمحافظة على المواد المتاحة، والتأكد من سلامة البيانات المالية وتشجيع الالتزام بالسياسات الإدارية ورفع الكفاءة التشغيلية.

أولاً: تعريف التدقيق الداخلي:

- يمكن تعريف التدقيق الداخلي بأنه " نشاط تقييمي مستقل تقوم به إدارة أو قسم داخل المنشأة، مهمته فحص الأعمال المختلفة في المجالات المحاسبية والمالية والتشغيلية، وتقييم أداء الإدارات والأقسام في هذه المنشأة، وذلك كأساس لخدمة الإدارة العليا، كما أنها رقابة إدارية تؤد عن طريق قياس وتقييم فعالية الوسائل الرقابية الأخرى" (1).

- التدقيق الداخلي هو أداة من أدوات الرقابة الداخلية، فهي تساعد الإدارة على متابعة ومراقبة كافة عمليات وأقسام ومراكز و أنشطة المشروع ومخرجاتها تقرير، أو تقارير تقدم لمجلس الإدارة أو لجان المجلس مباشرة، والقائم بها موظف بالمشروع واستقلاله استقلال تنظيمي فقط، ويتحقق هذا الاستقلال بتبعية إدارة التدقيق الداخلي مباشرة (2).

- عرف معهد المدققين (IAA) التدقيق الداخلي بأنه "نشاط مستقل، تأكيد موضوعي واستشاري مصمم لزيادة قيمة المنظمة وتحسين عملياتها ومساعدتها على انجاز أهدافها بواسطة تكوين مدخل منظم ومنضبط لتقييم وتحسين فعالية إدارة المخاطر والرقابة وعمليات التحكم" (3).

ومن خلال التعاريف السابقة يتضح أن: التدقيق الداخلي نشاط مستقل للتقييم داخل المؤسسة، يهدف إلى تدقيق العمليات المالية والمحاسبية وغيرها من العمليات كأساس لخدمة الإدارة، بالإضافة إلى القيام بالرقابة الإدارية والخاصة بقياس فعالية الأدوات الرقابية المستخدمة.

ثانياً: أهمية التدقيق الداخلي

إن أهمية التدقيق الداخلي تتمثل في كونه وسيلة تخدم جهات كثيرة ذات مصلحة مع المؤسسة سواء كانت أطراف داخلية أو خارجية إذ تعتمد إلى حد كبير على البيانات المحاسبية لاتخاذ قرارات ورسم خطط مستقبلية.

(1) وجدي حامد حجازي، أصول المراجعة الداخلية مدخل عملي تطبيقي، دار التعليم الجامعي، الاسكندرية، مصر، 2010، ص11.

(2) عبد الفتاح محمد الصحن وآخرون، الرقابة والمراجعة الداخلية الحديثة، الدار الجامعية، الاسكندرية، 2006، ص262.

(3) أحمد حلمي جمعة، التدقيق الداخلي والحكومي، دار صفاء للنشر، عمان، 2011، ص46.

وعليه يمكن الوقوف على أهمية التدقيق الداخلي من خلال النقاط التالية:⁽¹⁾

- 1- العمل على زيادة الثقة والتأكد من سلامة المعلومات وكفايتها حتى يتسنى لمستعملها اتخاذ أنجع القرارات وتخفيض مخاطر اتخاذ القرارات السليمة.
- 2- إعطاء مصداقية لما تقدمه المؤسسة من بيانات ومعلومات محاسبية لمالكي المؤسسات والمساهمين في رأس مالها.

ثالثا: أهداف التدقيق الداخلي

تسعى عملية التدقيق إلى تحقيق الأهداف التالية:⁽²⁾

- * مراقبة الخطط ومتابعة تنفيذها ومدى تحقيق الأهداف وتحديد الانحرافات وأسبابها وطرق معالجتها
- * تقييم نتائج الأعمال وفقا للأهداف المرسومة.
- * تحقيق أقصى كفاءة إنتاجية ممكنة عن طريق منع الإسراف في جميع نواحي النشاط.
- * تحقيق أقصى قدر ممكن من الرفاهية لأفراد المجتمع.

المطلب الثاني: أركان التدقيق الداخلي وأنواعه وأدواته

أولاً: أركان التدقيق الداخلي

لإكمال عملية التدقيق الداخلي وتحقيق الأهداف المرجوة منها وتنفيذها بالنهج الصحيح يجب توفر مجموعة من عناصر وأركان تتمثل فيما يلي:⁽³⁾

الفحص والتدقيق: يعتبر الفحص عنصرا وركنا أساسيا من أركان التدقيق الداخلي والذي يدور حول التأكد من مدى صحة العمليات المالية والمحاسبية من حيث:

- ـ الدقة في تسجيل هذه العمليات دفتريا؛
- ـ التوجه المحاسبي للعمليات المالية والتحديد السليم لطرفي العملية (مدين، دائن)؛
- ـ مدى صحة وقانونية المستندات الدالة على حدوث العمليات المالية باعتبارها من القرائن الأساسية أو الرئيسية للتدقيق؛

3- **الالتزام:** يتمثل هذا العنصر في الإجراءات التي يضعها المدقق الداخلي في سبيل التأكد من مدى التزام العاملين في المنشأة بالسياسات الإدارية المرسومة وأداء العمليات وفقا للنظم الموضوعة والقرارات المتخذة في هذا المجال

(1) لطفي شعباني، المراجعة الداخلية مهمتها ومساهماتها في تحسين تسيير المؤسسة، مذكرة مقدمة لاستكمال متطلبات شهادة الماجستير في علوم التسيير، كلية العلوم الاقتصادية وعلوم التسيير منشورة، جامعة الجزائر، 2004، ص 23.

(2) محمد أمين مازون، التدقيق المحاسبي من منظور المعايير الأوروبية ومدى إمكانية تطبيقها في الجزائر، مذكرة مقدمة لاستكمال شهادة الماجستير في العلوم التجارية، كلية العلوم الاقتصادية وعلوم التسيير منشورة، جامعة الجزائر، 2011، ص 8.

(3) كمال الدين الدهاروي، محمد السيد سرايا، دراسات متقدمة في محاسبة ومراجعة المكتب الجامعي الحديث، مصر، 2006، ص

4- التحليل: يتمثل هذا العنصر في عملية الفحص الانتقادي للسياسات الإدارية وإجراءات الرقابة الداخلية والسجلات والتقارير لتحديد نقاط الضعف فيها.

5- التقييم: ويتمثل هذا في تحديد نتيجة العناصر السابقة على أن المدقق الداخلي يتركز في هذا العنصر حول تقييم ما يلي:

ج) مدى كفاءة السياسات الإدارية المختلفة والإجراءات في تحقيق الأهداف؛

ج) مد فعالية هذه السياسات والإجراءات في تحقيق الأهداف؛

6- التقرير: يعتبر التقرير العنصر الأخير من عناصر التدقيق الداخلي باعتبار الأداة الرئيسية التي يعبر فيها المدقق عما يلي:

ج) المشاكل التي واجهها وأسبابها؛

ج) نقاط الضعف في السياسات والإجراءات؛

ج) التوصيات المناسبة لمعالجة نقاط الضعف ومحاولة حل أي مشاكل؛

ج) بلورة النتائج النهائية التي توصل إليها نتيجة عملية التدقيق الداخلي الذي قام به، ويرفع هذا التقرير إلى الإدارة العليا لتنفيذ ما جاء في التقرير من توصيات وأداء وملاحظات وتحفظات.

ثانياً: أنواع التدقيق الداخلي

حيث ينقسم أنواع التدقيق الداخلي إلى خمسة أقسام تتمثل فيما يلي:

1- **التدقيق الداخلي التشغيلي⁽¹⁾**: يهدف إلى التحقيق من الكفاءة والفعالية الاقتصادية في الأنشطة المراد تدقيقها ومساعدة الإدارة على حل مشاكل بتقديم توصيات مجدية من أجل سلوك نهج عمل واقعية.

قد يشمل تدقيق العمليات تقيماً كاملاً للنظام وقد يكشف عن مشاكل هامة في مجال العمليات على سبيل المثال (تدقيق المشتريات الأصول الثابتة، المستودعات...الخ)

2- **التدقيق المالي⁽²⁾**: يهدف إلى التحقيق من دقة البيانات ومدى الاعتماد على المعلومات المالية وكذلك المحافظة على الأصول وفق درجة المخاطر يتم تحديد نوعية التدقيق وهو مسبق أم لاحق؟

3- **تدقيق نظم المعلومات⁽³⁾**: إن الهدف من تدقيق نظم المعلومات هو التحقق من أمن وسلامة المعلومات لإعفاء التقارير المالية والتشغيلية في الوقت المناسب وصحيحة وكاملة ومفيدة.

4- **تدقيق الأداء⁽⁴⁾**: إن الهدف من تدقيق الأداء هو التأكد من الفعالية والكفاءة الاقتصادية لأداء الموظفين ومدى الالتزام بالأنظمة والقوانين.

(1) خلف عبد الله الواردات، **التدقيق الداخلي بين النظرية والتطبيق وفقاً لمعايير التدقيق الداخلي الدولي**، مؤسسة الواق للنشر والتوزيع، عمان، ص 2006، ص 35.

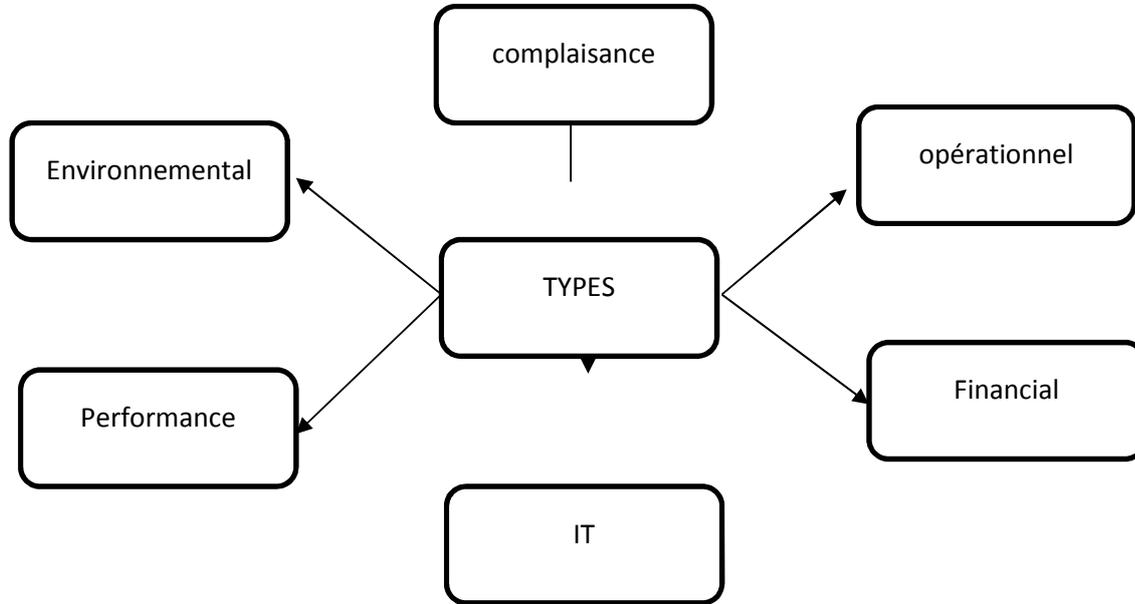
(2) المرجع السابق، ص 57.

(3) نفس المرجع، ص 59.

(4) خلف عبد الله الواردات، المرجع السابق، ص 60

5- التدقيق البين⁽¹⁾: يهدف التدقيق البين إلى قياس مدى الالتزام بالأنظمة الخاصة بالبيئة والتلوث وما يمكن أن يواجه المنشأة والحفاض على الأنظمة البيئية وحمايتها من مختلف المصادر التي تؤدي إلى تدهور الأنظمة البيئية ومواردها وحماية البيئة من الاستنزاف والانقراض .

الشكل رقم 01: يوضح أنواع التدقيق الداخلي



المصدر: خلق عبدالله الواردات مرجع سابق ص 50.

ثالثاً: أدوات التدقيق الداخلي

إضافة إلى التقنيات السابقة يعتمد المدقق الداخلي في المؤسسة على مجموعة من الأدوات، والتي تعتبر بمثابة طرق منطقية تساعده في فحص مختلف العمليات المراد تدقيقها، وتستعمل هذه الأدوات عادة بصفة متفاوتة حسب الضرورة، ويمكن تصنيفها إلى:

أولاً: أدوات الاستفساري: وفيما يلي سنعرضها بالتفصيل⁽²⁾:

أ. السبر الإحصائي: هو أداة تسمح انطلاقاً من عينة محددة، يتم اختيارها بطريقة عشوائية، من المجتمع محل الدراسة إلى تعميم الصفات الملاحظة في العينة على كامل المجتمع ويتبع المدقق الداخلي عند استخدام هذه الطريقة ثلاث خطوات أساسية:

- تصور السبر: يقوم المدقق الداخلي بتحقيق الهدف أو الأهداف المراد تحقيقها وهو يسمح بتحديد الرقابة التي يجب القيام بها بهدف تحديد نوع الخطأ أو الأخطاء التي يريد المدقق أن يتحقق منها، ويقوم ب:

1) تحديد المجتمع أي كل المعلومات التي نرغب في تكوين رأي حولها وذلك حسب أهداف المدقق المراد تحقيقها.

(1) نفس المرجع، ص 60

(2) فاطمة بعوج، دور التدقيق الداخلي في تفعيل اتخاذ القرار، مذكرة ماستر في العلوم المالية والمحاسبة، تخصص فحص محاسبي،

جامعة محمد خيضر، بسكرة، 2014-2015، ص36

(2) تحديد درجة الثقة المرغوب فيها والتي تتماشى مع الموضوع المراد دراسته.
 (3) تحديد معدل الخطأ المقبول أي الحد الأعلى كنسبة مئوية للخطأ المقبول لمجتمع ما ومعدل الخطأ المنتظر الوقوف عليه والذي ينبغي أن يكون أصغر من معدل الخطأ المقبول.
 ويقوم المدقق بتقسيم المجتمع إلى طبقات إذا كانت عملية السبر تخص القيم وتحديد المفردات المهمة مما سيؤدي إلى انخفاض حجم العينة.

- اختبار العينة: نميز بين نوعين من العينات⁽¹⁾:

(1) العينة الإحصائية ونستخدم في هذه الحالة:

العينات العشوائية: حيث تعطي أرقام لسلسلة من المفردات وتختار مفردات العينة باستخدام جدول العينات العشوائية وهي توفر احتمالا متساويا لجميع وحدات المجتمع لإمكانية انتمائها إلى العينة؛
 طريقة السبر الترتيبي: انطلاقا من نقطة معينة يتم اختبار المفردات بشكل مرتب مثلا 25 ، 35 ، 45 ، 55 ، 56... الخ

(2) العينات غير الإحصائية: ويتم اختيار العينة باستخدام:

الطريقة الموجهة الشخصية: يعتمد المدقق في اختيار العينة حسب حدسه الشخص ي واعتمادا على مؤهلاته وخبرته؛

(3) استغلال نتائج المدقق: يتم استغلال نتائج المدقق بنوعين من التحليل: تحليل كمي للنتائج بتأكده من أن الأخطاء والانحرافات التي تم الوقوف عليها لا تتعارض والأهداف المسطرة، تحليل نوعي للأخطاء والانحرافات والتأكد فيما إذا كانت تكرارية أم لا، كذلك إذا كانت إرادية متعمدة أم لا. وفي النهاية على المدقق اتخاذ قرار قبول المجتمع أو عدم قبوله.

ب. ملاحظة ملفات الكمبيوتر: يعتبر هذا الأسلوب من استخدامات تكنولوجيا المعلومات في عملية التدقيق حيث يركز المدقق على نظام المعلومات المعمول به داخل المؤسسة، حيث يسمح هذا الإجراء بربح الوقت والتقليل من تكاليف المهمات والحصول على معلومات أكثر دلالة على سير العمليات.

ثانيا: أدوات الوصف:

1. الدراسة الوصفية: تتمثل الدراسة الوصفية من السرد و الوصف، أحدهما يحدث من طرف الشخص الخاضع للتدقيق، والآخر من قبل القائم بمهمة التدقيق (المدقق)، فالأول يكون شفويا أما ثاني فهو كتابي، والنوع الأول هو الأكثر إثراء لأنه يعطينا أكبر كم من المعلومات، بينما الثاني فما هو إلا تنظيم لأفكار ومعارف المدقق⁽²⁾.

(1) محمد بوتين، المراجعة ومراقبة الحسابات من النظرية إلى التطبيق، ط3، ديوان المطبوعات الجامعية، الجزائر، 2008، ص9.

(2) Renard Jacques, Théorie et pratique de l'audit interne, Edition d'organisation, Paris, 2010, p

أ. الوصف من طرف الشخص الخاضع للتدقيق: عند استعمال هذا النوع من الأدوات يكون المدقق ساكنا ويكتفي بالاستماع وتسجيل الملاحظات، فهو بعكس المقابلات لا يتم التحضير له، ولكن بشكل تلقائي وهو يمثل أول احتكاك بين المدقق والأشخاص الخاضعين للتدقيق.

ب الوصف من المدقق: ويتمثل في كتابة المدقق لأهم ملاحظته من محادثته، إضافة إلى ملاحظاته المادية ونتائج الاختبارات التي قام بها دون الحاجة إلى أية تقنية أو معرفة.

2. شبكة تحليل الوظائف تدعى أيضا جدول تحليل الأعمال ويستخدم لتحليل الوظائف أو الإجراءات من خلال دراسة إلى أعمال أولية بهدف تحديد نقائص، الفصل بين الوظائف داخل المؤسسة ومعالجتها، ويقسم الجدول إلى:

العمود الأول: يتم تحديد الأعمال الأولية المتعلقة بالوظيفة أو الإجراء بشكل مفصل ومتسلسل؛

العمود الثاني: يتم تحديد طبيعة الأعمال الأولية ويتعلق الأمر بأربعة أنواع رئيسية وهي: الأعمال التنفيذية، الترخيص، التسجيل المحاسبي، والمراقبة؛

العمود الثالث: الأعمدة الموالية تحدد الأشخاص المسؤولين عن القيام بالأعمال الأولية؛

العمود الأخير مخصص لتحديد الأعمال غير منفذة⁽¹⁾.

3. مسار التدقيق: هي طريقة تحليلية يقوم بواسطتها المدقق بعمله، حيث يبدأ من الوثيقة الأخيرة أو النتيجة المتوصل إليها إلى غاية المصدر، وذلك عن طريق تدقيق كل الخطوات التي تتوسط بين النتيجة والمصدر، وفي هذه الطريقة يجب على المدقق أن يقوم بعمله جيدا للبحث وأن يبدأ كما قلنا سابقا من النتيجة وصولا إلى المصدر، وتكون له رخصة للتدقيق و الفحص.

4. خرائط التدقيق: تبين هذه الخرائط دورة انتقال الوثائق بين مختلف الوظائف، ومراكز المسؤولية، ويتم من خلالها تحديد أصل الوثيقة والقنوات التي تمر بها حتى تصل إلى المستخدم النهائي، وهي تقدم نظرة كاملة عن تسلسل المعلومات وإجراءات انتقالها. وتهدف هذه الخرائط اختيار دقة تطبيق الإجراءات وفعاليتها وتستخدم لهذا الغرض رموز موحدة للتعبير عن مختلف العناصر⁽²⁾.

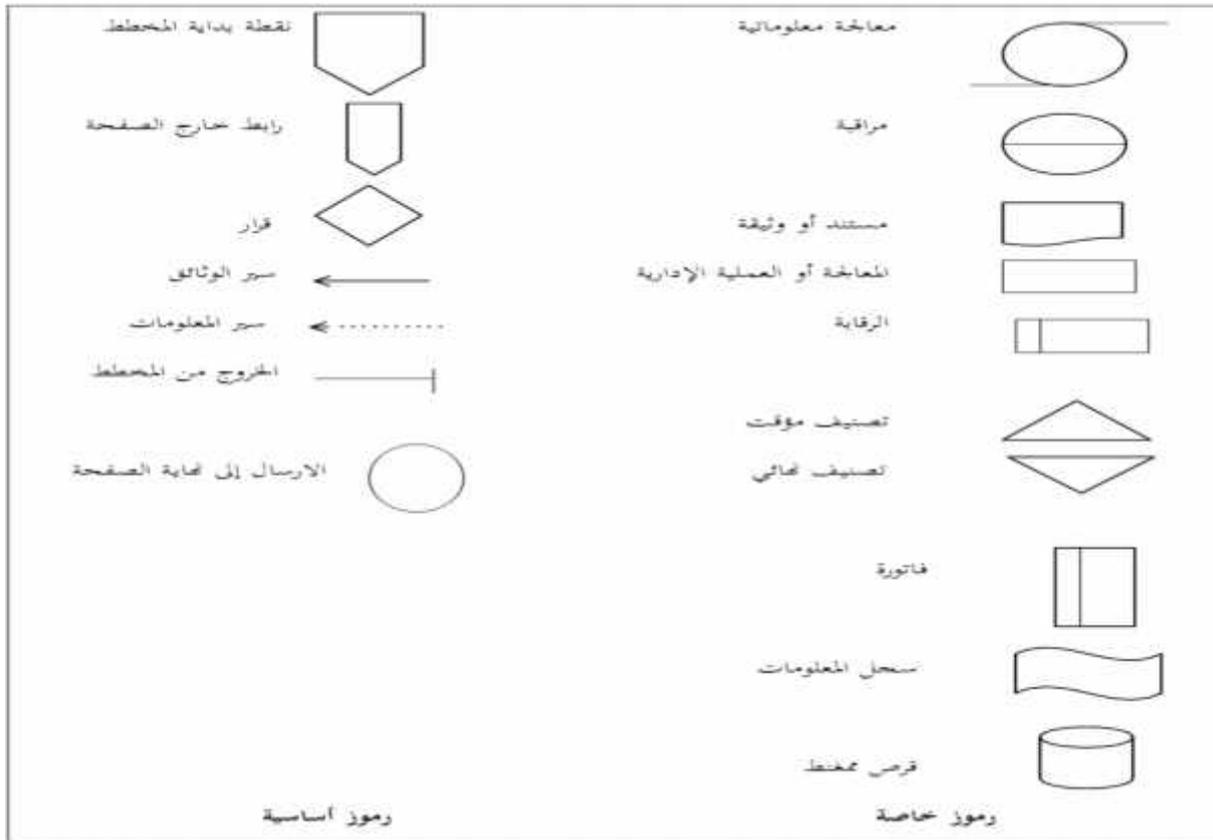
ثالثا أدوات التنظيم: تتمثل أساسا في:

1. الهيكل التنظيمي: بخلاف الهيكل التنظيمي الذي يشكل أحد عناصر نظام الرقابة الداخلية، والذي يكون معدا من قبل الإدارة، فإن الهيكل الوظيفي يعده المدقق الداخلي إذا كان ضروريا لرؤية أوضح، انطلاقا من المعلومات التي جمعها من خلال الملاحظات، المقابلات، الوصف... الخ، وتستعمل هذه الأداة من طرف المدقق ذلك من خلال فحصه للهيكل الوظيفي.

(1) فاطمة بعوج، المرجع السابق، ص38

(2) نفس المرجع، ص 39.

الشكل رقم (2): أشكال ورموز خرائط التدقيق



Source : Réda Khelassi. L'audite Interne. Edition Distribution Houma. Alger. 2005.

P33.

المطلب الثالث: معايير وصلاحيات التدقيق الداخلي وعلاقته بالرقابة الداخلية

أولاً: معايير التدقيق الداخلي

أصبح يوجد الآن معايير خاصة بوظيفة التدقيق الداخلي، وتشمل هذه المعايير الصادرة عن معهد المدققين IIA على خمسة مجموعات من المعايير تغطي النواحي الرئيسية والوظائف الرئيسية للتدقيق الداخلي، وكل مجموعة من مجموعات تحتوي على إرشادات وتعليقات ذات قيمة للمدققين الداخليين⁽¹⁾. وتتمثل هذه المعايير في الخمسة معايير التالية:

1) الاستقلالية:

معيار الاستقلال والحياد يعني أن يكون المدقق بعيداً عن تأثير الجهة التي يقوم بتدقيق أعمالها فيتوفر له الاستقلال التام عنها ولا يكون لها أي تأثير عليه ويرى معهد المدققين الداخليين أن استقلال المدقق الداخلي يقوم

(1) عبد الوهاب نصر علي شحاتة، الرقابة والمراجعة الداخلية الحديثة في بيئة تكنولوجيا المعلومات وعولمة أسواق المال (الواقع والمستقبل)، الدار الجامعية، مصر 2005/2006، ص 500.

على دعامتين هما المركز التنظيمي للمدقق الداخلي بحيث يكون لمدير قسم التدقيق الداخلي خط اتصال مباشر مع مجلس الإدارة واللجنة التدقيق، والموضوعية بحيث يكون المدقق الداخلي مستقلا عن الأنشطة التي يقوم بتدقيقها⁽¹⁾.

أ. مكانة المدقق الداخلي في المؤسسة: (الوضع التنظيمي)

يجب أن يكون لقسم التدقيق الداخلي وضع تنظيمي يسمح لها بأداء مسؤولياتها ويجب أن يحمل المدقق الداخلي على دعم من الإدارة العليا ومن مجلس الإدارة وذلك لكي يكون الأفراد الخاضعين للتدقيق متعاونين ويجب أن يتمتع مدير قسم التدقيق الداخلي بسلطة لكي يحقق له ذلك الاستقلالية وتوسيع نطاق عمل قسمه وتنفيذ توصيات هذا القسم كما يجب أن يكون المدير قسم التدقيق اتصال مباشر مع مجلس الإدارة حتى يستطيع توصيل المعلومات في النواحي المعممة، ومن ناحية أخرى فإن الاستقلالية قسم التدقيق الداخلي ويجب أن يتم تحديد سلطات وأهداف ومسؤوليات قسم التدقيق الداخلي في شكل مكتوب، كما يجب أن يتم عرض خطط الميزانية المالية وخطط الموارد البشرية الخاصة بقسم التدقيق الداخلي على الإدارة العليا ومجلس الإدارة للموافقة عليها، يجب أيضا أن يقدم مدير قسم التدقيق الداخلي تقرير بالأنشطة التي تم القيام بها للإدارة العليا ولمجلس الإدارة على أن يتم ذلك سنويا أو نصف سنوي، والوضع التمثيلي الأمثل لقسم التدقيق الداخلي هو أن يكون تابع للجنة التدقيق أو لمجلس الإدارة مباشرة.

ب. الموضوعية:

يجب أن يكون المدقق الداخلي لي موضوعيا عند أدائه لوظيفة التدقيق الداخلي وتعتبر الموضوعية أمرا ذهنيا يجب أن يتحقق لدى المدقق الداخلي أثناء أدائه لعمله بحيث يجب أن لا يكون تابع للغير عند إبدائه لأريه في أي أمر من أمور التدقيق، ويجب ألا يجعل المدقق نفسه في وضع يجعله غير قادر على إبداء أري موضوعي، ويجب أيضا أن يتفادى المدقق الداخلي أداء أي مهام تشغيلية حيث أن أداء أي من المهام التشغيلية التي سيدققها فيما بعد سيجعل من موضوعيته غير متوافرة، الأمر الذي يجب أن يؤخذ في الحسبان عند الحصول على تقرير المدقق الداخلي⁽²⁾.

(2) الكفاءة المهنية للمدقق الداخلي:

يجب أن يمتلك المدققين المعارف والمهارات والكفاءات المهنية المطلوبة لأداء مسؤولياتهم الفردية ويتحقق من خلال العناصر التالية⁽³⁾:

أ. تحديد مواصفات ومؤهلات وخبرات من يعمل داخل إدارة أو قسم التدقيق الداخلي من حيث:

(1) نادر شعبان السواح، المراجعة الداخلية في ظل التشغيل الإلكتروني، الدار الجامعية، مصر، 2006، ص37.

(2) عبد الوهاب نصر علي شحاتة، المرجع السابق، ص502-503.

(3) محمد السيد سرايا، أصول المراجعة (الإطار النظري، المعايير والقواعد، مشاكل التطبيق العلمي)، دار المعرفة الجامعية، مصر،

2002، ص147.

- ج الكفاءة العلمية
- ج الخبرة العلمية
- ج فهم المبادئ الإدارية
- ج دراسة وفهم العلوم السلوكية.
- ج توافر الصفات الخلقية.

ب. وضع برنامج تدريب مستمر لرفع كفاءة العاملين في قسم التدقيق الداخلي وتحسين العناية المهنية.

(3) نطاق التدقيق الداخلي:

نصت معايير الأداء المهني للتدقيق الداخلي على أن مجال عمل التدقيق الداخلي يجب أن يتضمن فحص وتقييم سلامة وفعالية نظم الرقابة الداخلية المعمول بها في المؤسسة وجودة الأداء في تنفيذ المسؤوليات المحددة فيها إلا أنه يجب ملاحظة أن تحديد مجال التدقيق الداخلي متروك في النهاية للمؤسسة ومجلس الإدارة حسب مقتضيات المواقف ومتطلباتها وإعطاء التوجيهات العامة بشأن التدقيق والعمليات والأنشطة الواجب مراجعتها⁽¹⁾.

وعلى ذلك نجد أن نطاق عمل التدقيق الداخلي يشمل فحص وتقييم مدى كفاية نظام الرقابة الداخلية للمؤسسة ومدى كفاءة أداء المهام المحددة ويتم ذلك من خلال: (2)

أ. فحص وتقييم مدى سلامة نظام الرقابة الداخلية في المؤسسة ومدى تحقيق أهدافها والتي تتمثل في:

- ج حماية ممتلكات وموارد المؤسسة من أي تصرفات غير مرغوب فيها.
- ج دقة المعلومات المحاسبية التي ينتجها النظام المحاسبي في المؤسسة.
- ج التحقق من مدى كفاءة استخدام الموارد المتاحة بشكل أمثل.
- ج التحقق من مدى الالتزام بالقوانين والسياسات والإجراءات.

ب. فحص مدى جودة وفعالية الأداء ومد تحقيق الأهداف والنتائج المرجوة بفاعلية.

(4) أداء عمل التدقيق الداخلي:

نصت معايير الأداء المهني للتدقيق الداخلي على ضرورة أن يشمل عمل التدقيق تخطيط عمل التدقيق، فحص وتقييم المعلومات، إبلاغ نتائج التدقيق ثم المتابعة، وعلى ذلك يجب على المدقق الداخلي أن يخطط لعملية التدقيق الداخلي ويتوصل إلى النتائج بطريقة سليمة، ويجب عليه أن يقوم بفحص وتقييم المعلومات والتحقق من مدى صحتها وإعداد التقارير اللازمة في الوقت المناسب عن العمليات التي قام بتدقيقها ورفعها على المختصين وأخيراً متابعة التوجيهات والملاحظات التي لاحظها من جراء عملية التدقيق⁽³⁾.

(1) محمد السيد سرايا، المرجع السابق، ص 148.

(2) نادر شعبان السواح، المرجع السابق، ص 53.

(3) نادر شعبان السواح، المرجع السابق، ص 55.

5) إدارة قسم التدقيق الداخلي:

تقتضي معايير التدقيق الداخلي بضرورة أن يتولى المدقق الداخلي إدارتها بطريقة مناسبة ويكون مسؤولاً عن تلك المؤسسة بحيث: (1)

1- تحقق أعمال التدقيق الأغراض العامة والمسؤوليات التي اعتمدها الإدارة العليا وقبلها مجلس الإدارة؛

2- تستخدم الموارد المتاحة لإدارة التدقيق الداخلي بكفاءة وفاعلية؛

3- تتماشى جميع أعمال التدقيق الداخلي مع معايير الممارسة المهنية للتدقيق وحتى يتمكن هذا المدير من إدارتها بما يحقق تلك الأهداف العامة فإنه يجب عليه أن: (2)

تكون لديه لائحة بأهداف وسلطات ومسؤوليات الإدارة؛

يقوم بوضع خطط لتنفيذ مسؤوليات الإدارة؛

يوفر سياسات وإجراءات مكتوبة تكون مرشداً للعاملين معه في الإدارة؛

يضع برنامجاً اختياراً وتطوير الموارد البشرية في إدارة التدقيق الداخلي؛

يقوم بالتنسيق بين جهود كل من إدارة التدقيق الداخلي والمدقق الخارجي؛

يقوم بوضع وتنفيذ برنامج للتأكد من جودة أعمال المؤسسة وتقييم أعمالها بصفة مستمرة؛

السياسات والإجراءات المناسبة لطبيعة أعمال القسم؛

إدارة الأفراد العاملين في القسم؛

التنسيق مع المدقق الخارجي؛

الضمانات الإضافية لجودة عمل التدقيق الداخلي بهدف الارتقاء بمستوى أداء التدقيق الداخلي لأعلى مستوى ممكن ويكون ذلك بما يتفق ومعايير الممارسة المهنية للمدقق الداخلي.

ثانياً: صلاحيات المدقق الداخلي

حتى يستطيع المدقق الداخلي إدارة عمله بكفاءة وفعالية، ينبغي عليه أن يكون على علم بكامل مسؤوليته

وصلاحياته، وفقاً لما تقتضي به قواعد ومبادئ ومعايير التدقيق الداخلي، وبما أن الغرض الرئيسي للتدقيق الداخلي

يتمثل في "مساعدة جميع أعضاء إدارة المؤسسة على تادية وظائفهم بطريقة فعالة، عن طريق إمدادهم بتحليل

موضوعية للبيانات المعروضة عليهم وتقارير دقيقة وصحيحة عن نشاط المؤسسة وحتى يتمكن التدقيق الداخلي من

تحقيق ذلك الغرض بكفاءة وفاعلية فإنه لا بد أن يكون مدير ومدقق قسم التدقيق الداخلي متمتعين بمجموعة من

الصلاحيات أهمها ما يلي: (3)

1- الوصول غير المشروط أو المقيد لجميع أنشطة وسجلات وممتلكات وموظفي المؤسسة

(1) عبد الفتاح محمد الصحن، فتحي رزقي السوافيري، الرقابة والمراجعة الداخلية، الدار الجامعية، مصر 2004، ص 225.

(2) محمد السيد سرايا، المرجع السابق، ص ص 149-150.

(3) عبد السلام عبد الله سعيد أبو سرعة، التكامل بين المراجعة الداخلية والمراجعة الخارجية، مذكرة ماجستير في العلوم التجارية، تخصص محاسبة وتدقيق، جامعة الجزائر 3، 2010، ص 12.

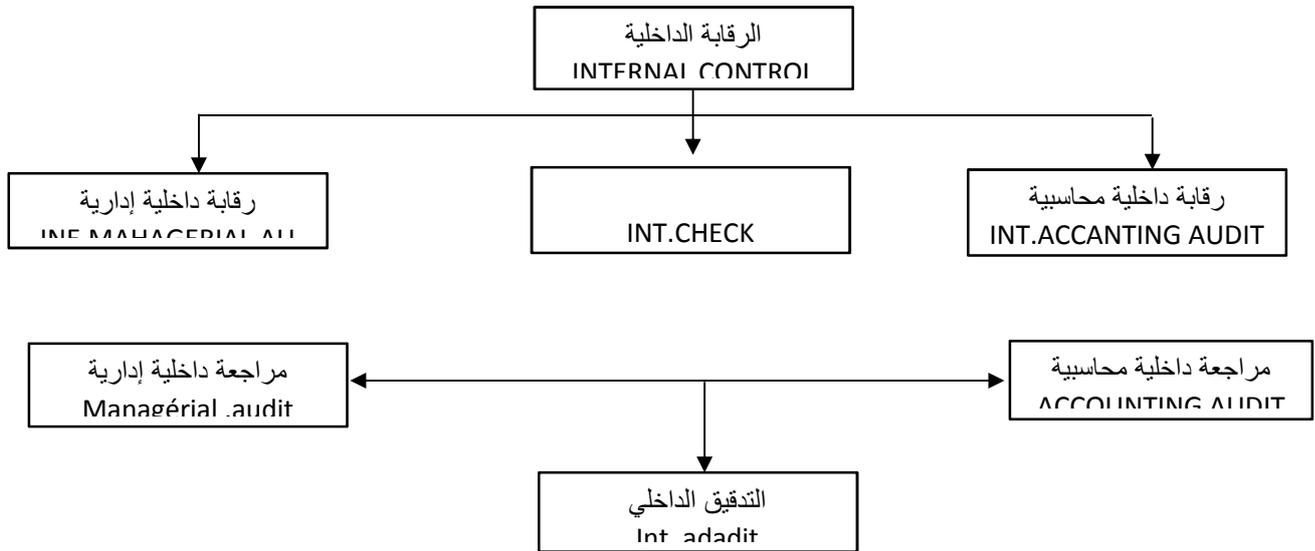
- 2- تحديد نطاق عمل التدقيق بما فيها اختيار الأنشطة وتطبيق الأساليب والتعليمات المطلوبة لتحقيق أهداف التدقيق، حيث يجب أن، يكون نطاق أعمال التدقيق الداخلي غير مقيدة بمعنى أن إدارة التدقيق الداخلي تكون لديها السلطة التي تحتاجها لمتابعة الإجراءات الرقابية في النظام ككل دون تدخل إدارة المؤسسة.
- 3- الحصول على المساعدة المطلوبة من موظفي المؤسسة في كافة قطاعاتها، أي أن على جميع موظفي المؤسسة مساعدة المدققين الداخليين والتعاون معهم بشكل كامل، وإعطاء الأولوية لإجابة طلباتهم بدون قيود، تحقيقاً للفائدة المرجوة من التدقيق الداخلي في المؤسسة.
- 4- الحق في طلب خدمات خاصة من خارج المؤسسة إذا لزم الأمر.

ثالثاً: التدقيق الداخلي والرقابة الداخلية:

سيتم النظر في البداية إلى مفهوم الرقابة الداخلية والذي يعرف على أنه "يقصد بالرقابة الداخلية كل الوسائل والإجراءات التي تستخدمها المنشأة لحماية أموالها ومجهوداتها والتأكد من صحة ودقة البيانات المحاسبية والإحصائية ورفع الكفاية الإنتاجية في المنشأة وتحقيق الفعالية، وأشارت لجنة "بازل" للرقابة المصرفية في المبدأ الثامن أن وظيفة التدقيق الداخلي جزء من الرقابة الذي تقوم بإنشائه للإدارة العليا والوسيلة التي يتم بها تقييم مدى كفاءة وفعالية وسائل وإجراءات وأساليب الرقابة الداخلية في تحقيق أهداف الإدارة وبالتالي فالتدقيق الداخلي يعتبر بؤرة التركيز بالنسبة لنظام الرقابة الداخلية ومهام الأمان لها خصوصاً بعد تحولها إلى مهنة معترف بها دولياً، أي أن التدقيق وظيفه مراقبة المراقبة.

والشكل التالي يوضح موقف التدقيق الداخلي من الرقابة الداخلية:

الشكل رقم (3) يوضح موقع التدقيق الداخلي من الرقابة الداخلية



المصدر: خلف عبد الله الواردات: مرجع سابق ص 65.

المبحث الثاني: الخلية النظرية لاتخاذ القرار

يحتاج متخذ القرارات إلى معلومات يستخدمها في عملية صنع القرار، حيث تعتبر عملية اتخاذ القرار جوهر عمل المؤسسة ولها أهمية وشمولها لكل المستويات التنظيمية في المؤسسة، حيث يعتبر القرار الحلقة الرئيسية في العملية الإدارية.

ويمكن القول أن نجاح هذه الأنشطة يرتبط ارتباطاً عضوياً بأهمية القرارات التي ينبغي أن يتم اتخاذها لتسيير مختلف المهام والأنشطة الإدارية والتنظيمية المطلوبة، إذ أن اتخاذ القرار يرتبط بجميع العمليات الجارية في المؤسسة.

المطلب الأول: مفهوم وأهمية اتخاذ القرار

مفهوم عملية اتخاذ القرار

تجدر الإشارة إلى أن هناك مجموعة من المصطلحات في هذا الموضوع وهذه المصطلحات هي القرار ويمثل الناتج النهائي الذي تم اعتماده في ضوء مراحل مختلفة للصناعة والاختبار، وهو الجوهر النهائي، (Décision) فتعني قيام جهة مسؤولة (الإدارة) اعتماد بديل واحد (Décision taking) الذي تعتمده الإدارة، أما اتخاذ القرار إلى عمليات منهجية منظمة (Moning Décision) من بين بدائل مطروحة، في حين تشير صناعة القرار ومستمرة تشترك فيها أطراف متعددة للوصول إلى عدد من البدائل وتعزز هذه العملية تفضيل أحدهما عن البدائل الأخرى، لكونها في كل الأحوال لا تعني اتخاذ القرار⁽¹⁾.

1- تعريف القرار:

يعرف القرار على أنه " سلوك أو تصرف واعي منطقي ذو طابع اجتماعي، ويمثل الحل أو التصرف أو البديل الذي تم اختياره على أساس المفاضلة بين هذه البدائل والحلول الممكنة لحل مشكلة، ويعد هذا البديل الأكثر كفاية وفعالية بين تلك البدائل المتاحة لمتخذ القرار"⁽²⁾.

ويعرف Mintzberg القرار على أنه " الإشارة لنية واضحة لاتخاذ القرار، أما تنفيذ القرار ما ويعرف هو إلا المرحلة الأخيرة والرئيسية للقرار"⁽³⁾.

وكذلك يعرف القرار أنه: " لحظة اختيار بديل معين بعد تقييم بدائل مختلفة على أساس توقعات معينة لمتخذ القرار"⁽⁴⁾.

(1) طاهر محسن منصور الخالدي، وائل محمد صبحي إدريس، الإدارة الإستراتيجية، منظور منهجي متكامل، دار وائل للنشر والتوزيع، عمان، الأردن، 2007، ص13

(2) طارق طه، نظم دعم القرارات، دار الكتب، مصر، 2006، ص53.

(3) Fernandez, Les nouveaux Tableaux des managers: le projet décisionnel de satotalaté, 3eme édition d'organisation, Paris, France, P91.

(4) أحمد محمد غنيم، إدارة الأعمال، المكتبة العصرية، المنصورة، مصر، 2000، ص20.

ومن خلال التعاريف السابقة نستنتج أن القرار هو البديل الذي يتم الأخذ به بين مجموعة من البدائل في زمن معين (معبر عنه بكلمة لحظة)، فالقرار لا يجب أن يكون متأخراً عن الهدف المسطر له ولا قبل أوانه، كما يكون اختيار البدائل مرتبطة بتوقعات متخذي القرار.

2- تعريف اتخاذ القرار:

Z اتخاذ القرار هو حيلة اختيار أفضل البدائل المتاحة بعد دراسة النتائج المتوقعة من كل بديل وأثرها في تحقيق الأهداف المطلوبة⁽¹⁾.

Z كما يعرف بأنه " عبارة عن اختيار البديل المناسب الذي يتم انتقائه دون غيره من البدائل وفقاً لعدة معايير في ظل توفر مجموعة من الموارد المتاحة، وذلك من أجل تحقيقه غاية أو هدف معين⁽²⁾.

Z ويعرف بأنه " عمل فكري وموضوعي يسعى إلى اختيار البديل الأنسب من بين بدائل متعددة ومتاحة أمام متخذ القرار، وذلك عن طريق المفاضلة بينهما، باستخدام معايير تخدم ذلك، وبما يتماشى مع الظروف الداخلية والخارجية التي توجه متخذ القرار⁽³⁾.

وبالتالي نجد أن عملية اتخاذ القرار تتكون من مجموعة عناصر أساسية تشكل مضمون هذه العملية وهي: متخذ القرار، موضوع القرار، الأهداف والدوافع، المعلومات والبيانات، التنبؤ، البدائل، القيود.

اختلفت التعاريف لعملية اتخاذ القرار حسب اختلاف وجهات نظر الباحثين ومن بين التعاريف لعملية اتخاذ

القرار نذكر:

- إن عملية اتخاذ القرار عند اختيار بديل من عدة بدائل محتملة لتحقيق هدف، حل مشكلة، انتهاز فرصة⁽⁴⁾
- أو هو الاختيار المدرك بين عدد من البدائل المحتملة لتحقيق هدف أو أهداف محددة مصحوبة بتحديد إجراءات التنفيذ⁽⁵⁾.

- وقد عرف أحمد فوزي عملية اتخاذ القرار على أنه " نشاط إنساني مركب، يبدأ من الشك وعدم التأكد من جانب متخذ القرار حول ما يجب عمله حيال مشكلة ما، وينتهي باختيار أحد الحلول التي يتوقع أن تزيل حالة الشك وعدم التأكد، أي أن القرار هو اختيار بين بدائل مختلفة⁽⁶⁾.

(1) ختام عبد الرحيم السمبجات، مفاهيم جديدة في علم الإدارة، الأردن، ط1، 2009، ص88

(2) بشير العلاق، الإدارة الحديثة - نظريات ومفاهيم، دار البازوردي، الأردن، 2008، ص160

(3) مصطفى يوسف كافي وآخرون، المفاهيم الإدارية الحديثة (مبادئ الإدارة)، مكتبة المجتمع العربي، الطبعة الأولى، 2013، ص139.

(4) Jean François Dhenin, Brigitte fournie 50 thèmes d'imitation a l'économie édition Biéal,

Paris, 1998, P175

(5) محمد حافظ حجازي، المنظمات العامة، البناء العمليات، النمط الإداري، مؤسسات طيب للنشر والتوزيع، الإسكندرية، مصر، 2002، ص64.

(6) أمعن عطية خليل، الإدارة واتخاذ القرار في عصر المعلوماتية ضمن منظور الخدمة الاجتماعي، المكتب الحديث، الإسكندرية، مصر،

2009، ص90.

- وتعرف عملية اتخاذ القرار أيضا بأنها " عمل فكري وموضوعي يسعى إلى اختيار البديل الأنسب من بين البدائل متعددة ومقامة أمام اتخاذ القرار وبذلك عن طريق المفاضلة بينها باستخدام معايير تخدم ذلك وبما يتماشى مع الظروف الداخلية والخارجية التي تواجه متخذ القرار، وبالتالي فالقرار واتخاذ القرار ما هو في الواقع الآن إلا انعكاس لسلوك سيقع مستقبلاً ولنتائج متوقعة تترتب على هذا السلوك⁽¹⁾.

2. أهمية اتخاذ القرار:

تعتبر عملية اتخاذ القرار من الإجراءات التنظيمية المهمة في أي تنظيم، ويرتبط اتخاذ القرار بمختلف نشاطات المؤسسة وتزايد أهمية هذه العملية كلما اتسعت وتعددت مجالات وغايات القرارات المطلوب اتخاذها، فالقرار الذي يتم اتخاذه مع اختلاف وتباين مستوياته يظل محكوماً بمجموعة من الأطراف إلى جانب ما يتدخل مع ذلك من عوامل ومؤثرات خارجية، من هنا يمكن توضيح أهمية اتخاذ القرار في النقاط التالية:⁽²⁾

1) اتخاذ القرارات عملية مستمرة، حيث يمارس الإنسان العادي اتخاذ القرارات طوال حياته اليومية، فمن قراراته هناك السهلة والبسيطة وهناك الحاسمة أو المصيرية، و يختلف الأمر عن المؤسسة فهي مجموعة مستمرة ومتنوعة من القرارات الإدارية في مختلف المجالات كالإنتاج أو التسويق والأفراد وغيرها؛

2) اتخاذ القرارات أداة المدير في عمله، وهي التي بواسطتها يمارس العمل الإداري حيث يقرر ما يجب عمله؟ ومن يقوم به؟ ومتى يتم القيام به؟ ... وعليه كلما ارتفعت قدرات المدير في اتخاذ القرارات كلما ارتفع مستوى أدائه الإداري.

3) اتخاذ القرارات الاستراتيجية يحدد مستقبل المؤسسة، حيث مثل هذه القرارات يكون لها تأثير كبير على نجاح المؤسسة أو فشلها؛

4) اتخاذ القرارات أساس إدارة وظائف المؤسسة كالقرارات المتعلقة بالإنتاج أو التسويق أو الموارد البشرية أو التمويل، وكذا القرارات الخاصة بإدارة رأس المال أو استخداماته؛

5) اتخاذ القرارات جوهر العملية الإدارية من تخطيط وتنظيم وتوجيه ورقابة، لأن كل من هذه الوظائف تنطوي على مجموعة من القرارات الإدارية الحاسمة.

المطلب الثاني: أنواع القرارات المتخذة

إن القرارات الإدارية لا يمكن أن تتساوى جميعها في طبيعتها أو ظروفها فلكل قرار ظروفه وطبيعته الخاصة وتبعاً لذلك تنتوع القرارات التي يتخذها المديرون تبعاً أهمية القرار وتنوع المشاكل التي يعالجها واختلاف الظروف والفترة الزمنية التي يتخذ فيها القرار كما اختلفت معايير التصنيف وتباينت وجهات نظر المختصين حول تصنيف القرارات وكل تصنيف يهدف إلى الجانب أو المعيار الأكثر أهمية بالنسبة له وتأثيراً بالنسبة له، ومن هذه التصنيفات ما يلي:

(1) أمعن محمود عياصرة، مروان محمد نبي أحمد، القيادة والرقابة والاتصال الإداري، ط1، دار الحامد للنشر والتوزيع، عمان، الأردن، 2008، ص121.

(2) أحمد ماهر، اتخاذ القرارات ما بين العلم والابتكار، الدار الجامعية، مصر، 2007، ص34.

أولاً: القرارات التقليدية

وتتمثل في نوعين هما:

1- **القرارات التنفيذية:** وهي تتعلق بالمشكلات البسيطة المتكررة كذلك المتعلقة بالحضور والانصراف وتوزيع العمل والغياب والاجازات، وكيفية معالجة الشكاوي وهذا النوع من القرارات يمكن اتخاذها على الفور نتيجة الخبرات والتجارب التي اكتسبها متخذ القرار والمعلومات التي لديه⁽¹⁾.

2- **القرارات التكتيكية:** وتتصف بأنها قرارات متكررة وإن كانت مستوى أعلى من القرارات التنفيذية وأكثر فنية وتفصيلاً ويوكل أمر مواجهتها إلى الرؤساء الفنيين والمتخصصين، وهذا النوع من القرارات يصدر لأمر الروتينية غير الهامة، ويقتصر عادة على الاختيار بين عدد محدود من البدائل⁽²⁾.

ثانياً: القرارات غير تقليدية

وتتمثل في نوعين هما⁽³⁾:

1- **القرارات الحيوية:** وهي تتعلق بمشكلات حيوية يحتاج في حلها إلى التفاهم والمناقشة وتبادل الرأي على نطاق واسع وفي مواجهة هذا النوع من المشكلات يبادر متخذ القرار بدعوة مساعديه ومستشاريه من الإداريين والفنيين والقانونيين إلى اجتماع يعقد لدراسة المشكلة وهنا يسعى متخذ القرار لإشراك كل من يعينهم أم القرار من جميع الأطراف في مؤتمر، وأن يعطيهم جميعاً حرية المناقشة مع توضيح نقاط القوة والضعف.

2- **القرارات الاستراتيجية:** وهي قرارات غير تقليدية، تتصل بمشكلات استراتيجية وذات أبعاد متعددة وعلى جانب كبير من العمق والتعقد، وهذا النوع من القرارات تتطلب البحث المتعمق والدراسة المتأنية والمستيقظة والمتخصصة التي تتناول جميع الفروض والاحتمالات وتناقشها. وهناك تصنيفات أخرى لأنواع القرارات منها:

1- **تقسيم وفق معيار طبيعتها:** فهناك قرارات تنظيمية وقرارات شخصية، فالقرارات التنظيمية التي يتخذها الإداري بصفته الرسمية أي بصفته عضو في المؤسسة أو موظفها بشغل منصب رسمياً، أما القرارات الشخصية فهي التي يتخذها الإداري بصفته الشخصية وبناء على ميوله ومعتقداته.

وفي الواقع فإن الفرق بين القرارات التنظيمية والقرارات الشخصية هو فرق في الدرجة وليس في النوع، لأن شخصية الإرادي تظهر في معظم القرارات التي يتخذها حتى ولو كانت قرارات تنظيمية، فالإداري إنسان لا يستطيع التخلي عن قيمة وآرائه الشخصية أو يتجرد من إنسانية ويصبح آلة صماء⁽⁴⁾.

2- **تقسيم بحسب جدولتها:** تختلف المشاكل التي تعترض المديرين متخذي القرارات من حيث درجة جدولتها، ويرجع ذلك إلى مدى تكرر حدوثها، فكلما تكررت تكونت لدى متخذ القرارات خبرة ومعرفة أكبر بهذه المشاكل،

(1) عبد الله إبراهيم الفقي، نظم المعلومات المحسوبة ودعم اتخاذ القرارات، دار الثقافة، الأردن، 2012، ص 121 - 122.

(2) سيد صابر تغلب، نظم دعم اتخاذ القرارات الإدارية، دار الفكر، الأردن، 2011، ص 50.

(3) عبد الله إبراهيم الفقي، المرجع السابق، ص 122-123.

(4) مؤيد فضل، المنهج الكمي في اتخاذ القرارات الإدارية المثلى، دار البازوري، الأردن، 2010، ص 33.

وتخضع القرارات المتخذة في هذا النوع لمجموعة من القواعد والسياسات والإجراءات وهذا ما جعل البعض يطلق عليها اسم القرارات المبرمجة ، أو القرارات العامة المتكررة بينها من اللاتأكد.

ويستخدم هذا النوع من القرارات عادة في المستويات التشغيلية بالاعتماد على قنوات معلوماتية جاهزة وفق معايير ثابتة لا تحتاج هذه القنوات إلى معلومات جديدة لذلك يمكن برمجة من المعلومات عن طريقة نظم المعلومات التقليدية⁽¹⁾.

أما النوع الثاني في هذا الصنف فيعكس الأول في تسمياته، صفاته، مستويات تنفيذه ونوع المعلومات التي يحتاجها ويطلق عليها اصطلاحات مختلفة من القرارات غير المبرمجة أو الفريدة من نوعها أو غير الروتينية تميز المشكلات التي يعالجها هذا من القرارات بالتعقيد لدرجة عدم توافر نظام أو أسلوب واضح لمعالجتها ، وذلك بسبب طبيعتها الجديدة وغير المألوفة، مثل القرارات الاستراتيجية كقرارات التوسع والاندماج..... إلخ، لذلك يتم اسنادها في مستويات الإدارية العليا . تعتبر القرارات غير المبرمجة قرارات مركبة لأنها لا تعتمد على القواعد والإجراءات فقط ولكنها تستخدم أيضا الاجتهاد والأحكام الشخصية ، ويرجع ذلك إلى نقص المعلومات التي تجعل متخذ القرار في حالة من اللاتأكد اذن فهي تتطلب نظام معلومات جيد إضافة إلى الخبرة ومهارة المديرين⁽²⁾.

3- **تقسيم حسب محتواها من درجات التأكد:** بالنسبة لبعض القرارات تكون البيانات المؤسسة عليها متاحة ودقيقة وكاملة، والنتائج المتوقعة منها المضمونة ومؤكدة.

وبعض القرارات الأخرى يتوافر عنها بيانات اجتماعية ومن ثم فإن نتائجها ليست مؤكدة وتتخذ قراراتها في إطار من المخاطرة بإمكان الحصول على النتائج الموجودة أو عدم الحصول عليها. على أن مثل هذه القرارات يمكن جدولتها في إطار أنسب من الاحتمالات إن هذا التقييم في الحقيقة يقسم بمدلول نوعية البيانات المتاحة عن الموقف موضوع القرار والذي أصبح يدرس الآن ما يعرف ب (نظرية القرار والتي تدور أساسا حول المنطق الرياضي بالاختيار تحت ظروف عدم التأكد)⁽³⁾.

4- **تقسيم حسب المدى الزمني:** تصنف القرارات وفق المدى الزمني إلى قصيرة وطويلة الأجل وتتلاءم القرارات طويلة الأجل مع القرارات الاستراتيجية وتتفق معها في ميزانيتها وخصائصها تتميز القرارات الطويلة بارتباطها بفترات طويلة في المستقبل، مما يطبعها بطابع التأكد واحتمالات التغيير وهذا ما يجعل المعلومات التي يحتاجها هذا النوع من القرارات صعبة التوفير، وقليلة الكفاية والدقة بينما تتميز القرارات القصيرة الأجل بقصر مداها او ارتفاع درجة اليقين بها، وهذا ما يسهل الحصول على المعلومات التي نحتاجها، مما يمكن متخذ القرار من التحكم بها⁽⁴⁾.

(1) إيهاب صبيح محمد رزيق، إدارة العمليات واتخاذ القرارات، دار الكتب العلمية، مصر، 2001، ص 154.

(2) محمد موفق حديد، الإدارة - المبادئ والنظريات والوظائف، دار الحامد، الأردن، 2001، ص 272.

(3) عبد الله إبراهيم الفقي، المرجع السابق، ص 124.

(4) ثابت عبد الرحمان، ادريس، إدارة الأعمال - نظريات ونماذج وتطبيقات، الدار الجامعية، مصر، 2005، ص 249.

5- تقسيم حسب مستويات الإدارية: يختلف التصنيف حسب المستويات التنظيمية من منظمة إلى أخرى، ويكون التصنيف الأكثر شيوعاً في هذا السياق كالتالي:⁽¹⁾

- **القرارات الاستراتيجية:** ويتم اتخاذ هذا النوع من القرارات على مستوى الإدارة العليا، وهذا ما يضيف عليها درجة عالية من المركزية وتحدد هذه القرارات أهداف المنظمة الناجمة عن الخطط طويلة الأمد وتطابق في مصدرها وصفاتها القرارات غير المبرمجة القرارات الفريدة من نوعها وما يميز هذا النوع أنه يستخدم للتنبؤ بالمستقبل ولتحقيق التكيف بين المنظمة وبيئتها.

- **القرارات الإدارية والتنظيمية:** يتم اتخاذ هذه القرارات على مستوى الإدارة الوسطى، حيث تتطابق مع جزء من القرارات المبرمجة وجزء من القرارات العامة فيما يعود الجزء المتبقي منها للقرارات التشغيلية. تهتم قرارات هذا المستوى بفاعلية وكفاءة الاستخدام والرقابة على الوحدات الإدارية وأدائها في إطار سياسات وأهداف القرارات الاستراتيجية.

- **القرارات التشغيلية:** تتصف هذه القرارات التكرار والروتينية وتتضمن تنفيذ القرارات الصادرة عن الإدارة العليا والوسطى، وذلك بإصدار قرارات تفصيلية، وهذا ما يجعلها تتصف بدرجة عالية من اللامركزية.

6- **القرارات المتخصصة: (حسب الوظيفة):** وتنقسم هذه القرارات إلى أربع مجموعات حسب الوظائف المؤسسة وهي⁽²⁾:

أ- **قرارات تتعلق بالإنتاج:** وتختص مثل هذه القرارات بموقع المصنع، وأنواع الآلات والتصميم الداخلي لمصنع وخزينة الإنتاج، ومصادر الحصول على المواد الخام، وطرق دفع أجور العمال.

ب- **قرارات تتعلق بالتسويق:** وتختص نوع السلطة التي تباع و أوصافها، والكمية المتوقع بيعها وحصة المؤسسة في السوق الكلي، والسعر التي تباع به السلعة، ووسائل الإعلان والدعاية والترويج، و المبالغ الواجب صرفها في وسائل الإعلان والترويج، وأسس وضع المرتبات والأجور والمكافأة وقرارات تتعلق بشكل العبوة و التصميم للمنتجات ونوع الأبحاث المتعلقة في التسويق الواجب تقديمها للمستهلكين.

ج- **قرارات تتعلق بالمواد البشرية:** وتختص هذه القرارات مصادر الحصول على الموظفين والعمال وطرق الاختيار وإجراءات التعيين وبرامج تعريف المستخدمين بالمؤسسة وكيفية تدريب الموظفين والعمال وأسس تحليل الوظائف وتحليلها وتصنيفها والتعويضات غير المادية الواجب تقديمها ونوعها وطرق الترقية والاجازات المسموح بها وكيفية معالجة الشكاوى والاضرابات والتأخير والغيابات وحالات الفصل من الخدمة وعلاقة المؤسسة بالاتحادات والنقابات والمؤسسات العلمية.

(1) مصطفى محمود أبو بكر، جمال الدين محمد المرسي، التفكير الاستراتيجي والإدارة الاستراتيجية، منهج تطبيقي، الدار الجامعية، مصر، 2007، ص 23-24.

(2) سيد صابر ثعلب، المرجع السابق، ص 52-53.

ح- قرارات تتعلق بالإدارة المالية: وتخص حجم رأس المال اللازم، ورأس مال الثابت، ورأس المال العامل، وطريقة التمويل والأرباح المطلوبة اكتسابها وكيفية توزيع الأرباح وعدد ونوع السجلات والدفاتر المحاسبية وإمكانية الاندماج في مشاريع أخرى، وكيفية التصفية في حالة حدوثها ويمكن تقسيمها إلى:

1) قرار الاستثمار: هو قرار متعلق بكيفية استخدام المؤسسة لموارد المتاحة لها لاقتناء مختلف أنواع موجوداتها. وتعتبر قرارات الاستثمار من أهم قرارات الإدارة المالية وأكثرها تعقيدا بسبب طبيعتها الاستثمارية والغالب في هذه القرارات أن المؤسسة تلجأ إليها من أجل زيارة العائد على الاستثمار (2).

فالاستثمار هو التخلي عن استخدام أموال حالية ولفترة زمنية معينة من أجل الحصول على المزيد من التدفقات النقدية مستقبلا تكون بمثابة تعويض عن القيمة الحالية للأموال المستمرة مع إمكانية الحصول على عائد معقول (مع تحمل عنصر المخاطرة) (3).

2) قرار التمويل: هو القرار المتعلق بكيفية اختيار المصادر التي سيتم الحصول منها على الأموال اللازمة للمؤسسة لتمويل الاستثمار في موجوداتها (4). فالتمويل هو الامداد بالأموال في أوقات الحاجة إليها (5).

يعتبر التمويل من بين الطرق التي تلجأ إليها المؤسسة لتسديد احتياجاتها وتوفير مستلزماتها الانتاجية وتعدد أنواع التمويل بتعدد الزوايا التي ينظر اليه من خلالها.

3) قرار توزيع الأرباح: يعتبر توزيع الأرباح من بين مصادر التمويل الذاتي حيث تلجأ اليه المؤسسة عندما تبحث عن مصادر تمويل ملائمة ويكون قرار التوزيع في هذه الحالة صعبا لتضارب الآراء فيما يخص توزيع الأرباح حيث هناك من يريد حصته من الأرباح في حين المؤسسة تريد استعماله لأغراض التوسع أو أغراض أخرى (6).

المطلب الثالث: أساليب ونماذج اتخاذ القرار:

أولاً: أساليب اتخاذ القرار:

❖ الأساليب التقليدية: يقصد بالأساليب التقليدية أو الكيفية تلك التي تفتقر للتمحيص العلمي، ولا تتبع المنهج العلمي في عملية اتخاذ القرارات، وسنعرض فيما يلي أهم الأساليب التقليدية المستخدمة في عملية اتخاذ القرارات.

(1) أيمن الشنطي، عامر شقر، مقدمة في الإدارة والتحليل المالي، دار البداية، الأردن، 2007، ص 21.

(2) حمزة محمود الزبيري، الإدارة المالية المتقدمة، دار العراق، الأردن، 2004، ص 69.

(3) الحناوي محمد صالح، أساسيات الاستثمار في الأوراق المالية، الدار الجامعية، مصر، 1997، ص 2.

(4) أيمن الشنطي، المرجع السابق، ص 21.

(5) ماجد أحمد عطا الله، إدارة الاستثمار، دار أسامة، الأردن، 2001، ص 39.

(6) حمزة محمود الزبيري، المرجع السابق، ص 73.

1- الخبرة: يقصد بالخبرة التجارب العديدة التي يمر بها المدير أثناء أدائه لعمله، والتي يخرج منها بدروس سواء فشله أو نجاحه فيها، ولا تقتصر الخبرة على المدير وحده بل يمكن الاستفادة من تجارب الذين سبقوه وزملائه وتجاربههم في حل المشكلات الإدارية واتخاذ القرارات الصائبة⁽¹⁾.

2- إجراء التجارب: يقصد بأسلوب إجراء التجارب بأن يتولى متخذ القرار بنفسه إجراء التجارب آخذاً بعين الاعتبار جميع العوامل الملموسة وغير الملموسة والاحتمالات المرتبطة بالمشكلة محل القرار حيث يتوصل من خلال هذه التجارب إلى اختبار البديل الأفضل معتمداً في مدى الاختيار على خبرته العلمية⁽²⁾.

3- الحكم الشخصي: يقصد بأسلوب الحكم الشخصي استخدام متخذ القرار لحكمه الشخصي وسرعة بديته في إدراك العناصر الرئيسية الهامة للمواقف والمشكلات التي تعرض له، والتقدير السليم لإبعادها والفهم العميق والمسائل لكل العناصر المتعلقة بها⁽³⁾، ويقوم هذا الأسلوب على أساس شخصية متخذ القرار وقدراته العقلية وتوجهاته النفسية والاجتماعية.

4- دراسة الآراء والاقتراحات وتحليلها: المقصود بأسلوب دراسة الآراء وتحليلها هو اعتماد متخذ القرار على البحث ودراسة الآراء والاقتراحات التي تقدم له من طرف المستشارين والمختصين والزملاء حول المشكلة وتحليلها، ليتمكن على ضوءها من اختيار البديل الأفضل⁽⁴⁾.

❖ الأساليب العلمية:

أمام التطور الهائل الذي شهدته إدارة المؤسسات الحديثة في العمل الحالي وتعدد المشكلات أصبح من الضروري على متخذي القرارات أن يتحولوا من استخدام الأساليب التقليدية إلى استخدام الأساليب العلمية في اتخاذ القرارات، وسنعرض فيما يلي أهم الأساليب العلمية المطبقة من أجل ترشيد عملية اتخاذ القرار.

1- بحوث العمليات: نعني بأسلوب بحوث العمليات تطبيق الوسائل والطرف والفنون العلمية لحل المشاكل التي تواجه المديرين بشكل يضمن تحقيق أفضل النتائج⁽⁵⁾.

ويعتمد هذا الأسلوب على صياغة المشكلة محل القرار بصورة نماذج رياضية ومن إجراء مقارنة حسابية بين البدائل واختيار البديل الأفضل.

2- نظرية الاحتمالات: تقوم نظرية الاحتمالات على استخدام فكرة الاحتمالات لبناء النماذج الرياضية واختياره في سبيل التخفيف من درجة عدم التأكد وعدم المخاطرة بعد قيام الإدارة بجمع المعلومات اللازمة في هذا المجال⁽⁶⁾،

(1) نواف كنعان، اتخاذ القرارات الإدارية بين النظرية والتطبيق، دار الثقافة، عمان، 2006، ص182.

(2) نواف كنعان، المرجع السابق، ص184.

(3) المرجع نفسه، ص185.

(4) نفسه، ص186.

(5) سليم بطرس جلدة، أساليب اتخاذ القرارات الإدارية الفعالة، دار الراية، الجامعة الأردنية، ط1، 2008، ص71.

(6) سليم بطرس جلدة، المرجع السابق، ص74.

ومن أهم المعايير المستخدمة لقياس الاحتمالات في مجال اتخاذ القرار هي الاحتمال الشخصي، الاحتمال الموضوعي، الاحتمال التكراري.

3- أسلوب شجرة القرار: إن أسلوب شجرة القرار هو وسيلة تستعمل في تحليل القرارات، وهو يعبر عن الاختيارات البديلة لمصطلحات كمية يمكن التوصل إليها أثناء عملية التمحيص لمشكلة ما، ويتم تمثيل سلسلة من القرارات الخيارية في شكل فروع وتمثل النتائج اللاحقة الممكنة في شكل مزيد من التفرعات ونقطة الاتصال التي يجب عندها اتخاذ القرار يشمل عقد القرار⁽¹⁾.

4- نظرية المباريات الإدارية: يقوم أسلوب المباريات الإدارية على افتراضات مبنية على أساس التفكير المنطقي المسبق الذي يقول بأن الإنسان يسعى إلى تحقيق أكبر قدر ممكن من الأرباح مع أقل قدر من الخسارة وأنه يتصرف بحكمة، وأن منافسه سوف يكون على نفس القدر من الفهم والحكمة في التصرف.

وقد ساهمت هذه الطريقة في حل المشكلات التي تتعلق بوجود منافسة، حيث أثبتت جدواها في اتخاذ القرارات في مواقف وظروف المنافسة، إذ أنه في مثل هذه المواقف يجد متخذ القرار أن البدائل المتاحة تتم في إطار المنافسة لقرارات تتخذها مؤسسة أخرى إذ أن المباراة في اتخاذ القرارات قد تكون بين مؤسستين أو محتكر آخر⁽²⁾.

5- التحليل الحدي: يهدف أسلوب التحليل التحدي إلى دراسة وتحليل البدائل المتعددة المطروحة أمام متخذ القرار والمفاضلة بين هذه البدائل لمعرفة مدى الفائدة أو المنفعة المحققة من هذه البدائل مستخدماً في ذلك القواعد التي أوجدها التحليل الحدي كأساس للمفاضلة بين تلك البدائل⁽³⁾، ومن أهم هذه القواعد نجد التكلفة الحدية والعائد الحدي

6- البرمجة الخطية: يقوم أسلوب البرمجة الخطية على افتراض وجود علاقة خطية بين المتغيرات في موضوع معين، بحيث يمكن التعبير عن العلاقة القائمة بين المتغيرات المؤثرة بشكل معادلات خطية يتم حلها للوصول إلى القيمة الأفضل، وهذا يستلزم وجود هدف واضح مطلوب تحقيقه كتخفيض التكلفة لأدنى حد ممكن أو لتحقيق أقصى ربحيته.

ثانياً: نماذج اتخاذ القرار:

يرد ضمن الفكر الإداري أنواع مختلفة من نماذج عملية اتخاذ القرارات وفيما يلي عرض لأهمها:

أ: نموذج سايمون:

وفي هذا الصدد يميز سايمون بين طريقتين لاتخاذ القرارات وهي كما يلي:

(1) المرجع نفسه، ص 75.

(2) نواف كنعان، المرجع السابق، ص 194.

(3) نواف كنعان، المرجع السابق، ص 199.

1- الطريقة الرشيدة: وهذه الطريقة تقوم على فكرة سلوك الإنسان الاقتصادي الرشيد الذي يتحرى الدقة في الحصول على المعلومات وتشخيص المشكلات وحصر الحلول⁽¹⁾، ثم دراسة كافة البدائل بشكل علمي دقيق وتقييم كل منها بشكل موضوعي من ثم اختيار أفضل هذه البدائل وهو الذي يحقق أقصى منفعة بأقل التكاليف⁽²⁾.

2- الطريقة المعقولة أو المرضية: وهي التي يتوخى فيها الإداري الوصول إلى قرار مقبول (مرضي وليس مثالي) ويتوقف بحثه عن البدائل عند وصوله إلى قرار معقول ولا بأس به على الرغم من احتمال وجود بدائل أفضل، ومن الجدير بالذكر هنا هو أن هذه الطريقة هي السائدة في اتخاذ القرارات الإدارية بسبب صعوبة حصر جميع البدائل الممكنة، وبسبب الوقت والجهد والذكاء الذي تتطلبه عملية اتخاذ قرارات مثلى بشكل رشيد⁽³⁾.

ب: نموذج لندبلوم:

يقول لندبلوم أن هناك طريقتين رئيسيتين لاتخاذ القرارات في الإدارة وهي كما يلي:⁽⁴⁾

1- الطريقة الرشيدة الشاملة أو الجذرية: هي التي ينظر فيها الإداري إلى المشكلة بشكل عقلائي رشيد وتدرس فيها كافة البدائل الممكنة دراسة جذرية شاملة تشمل جميع جوانبها وكافة أبعادها ثم يختار البديل الأمثل.

2- الطريقة الجزئية المتزايدة أو الفرعية: وهي الطريقة التي ينظر فيها المداري إلى المشكلة نظرة جزئية، حيث يركز دراسته على الجوانب الهامة فقط، وعندما يتخذ قرار فإنه لا يدرسه من أساسه وإنما يولي عنايته للتغيرات التي تحصل عليه، وهي الطريقة الأكثر شيوعاً، ومن الأمثلة المناسبة على ذلك وهو رصد المخصصات المالية في موازنة المؤسسة، حيث تتركز الدراسة على الزيادة أو النقص في مخصصات كل وظيفة فرعية الإنتاج، التسويق... الخ. وليس على دراسة هذه المخصصات دراسة جذرية شاملة

ج: نموذج أتزيوني

تعقياً على نموذج لندبلوم و ما تعرض له من نقد من قبل عدد من المفكرين فإن أتزيوني يؤكد أن عملية اتخاذ القرارات الإدارية في الواقع هي مزيج من الطريقتين الجذرية والجزئية التزايدية، وقد اقترح استخدام مصطلح الفحص المختلط لوصف هذه الطريقة المركبة، فهو يقول إن عملية اتخاذ القرارات يتم فيها أولاً فحص عام وجذري للمشكلة ثم ينتقل بعدها الاهتمام إلى النواحي البارزة التي تلفت الانتباه.

ومن الأمثلة على ذلك طريقة اتخاذ القرارات المالية من قبل التمويل، حيث إن القائمين يقومون عادة باستعراض موازنة المؤسسة بشكل عام، ومن ثم تجزئتها إلى فصول ويتم فحص مخصصات كل دائرة على حدة مولياً اهتمامه بالمشروعات الجديدة والمخصصات المطلوبة لأشياء هامة⁽⁵⁾.

(1) السعيد مبروك إبراهيم، المعلومات ودورها في دعم واتخاذ القرار الاستراتيجي، المجموعة العربية للتدريب والنشر، مصر، 2012، ص235.

(2) مؤيد الفضل، المرجع السابق، ص35.

(3) المرجع نفسه، ص35.

(4) نفسه، ص36.

(5) مؤيد الفضل، المرجع السابق، ص ص36-37.

المطلب الرابع: مراحل سير عملية اتخاذ القرار وعوامل مؤثرة فيها

أولاً: مراحل اتخاذ القرار

تمر عملية اتخاذ القرار بعدة مراحل ابتداء من تحديد وتحليل المشكلة إلى تقسيم القرار:

1- **تحديد وتحليل المشكلة:** إن أول ما يحتاجه المدير هو تشخيص المشكلة التي تواجهه بشكل واضح، ففي هذه المرحلة يركز على التفهم الواسع والعميق لمشكلة التي هو بصدد معالجتها، لأن أي اخفاق في تحديد وتعريف المشكلة يمكن أن يعود إلى انحراف الخطوات اللاحقة من عملية اتخاذ القرار عن مسارها الصحيح، فالتشخيص الصحيح للمشكلة يعني قطع أكثر من نصف المسافة نحو الحل المناسب.

إن تحديد المشكلة يساعد على القيام بتحليلها إلى عناصرها الرئيسية ليستدل من ذلك الحل المناسب لها، والافتراض الأساسي عند تحديد المشكلة أن الحل متضمن في المشكلة وأن التحليل العقلي الاستدلالي المنظم يساعد في التوصل إليه واكتشافه (1)

يمكن إعطاء مفهوم عام للمشكلة حتى يتسنى تحديدها فهي عبارة عن موقف غامض في حاجة إلى تفسير (2):

2- **جمع المعلومات وتحليلها:** توفر المعلومات مسألة أساسية لمتخذ القرار تضمن له فرصة أوسع لنجاح قراراته، فمن دون معلومات تتحول عملية اتخاذ القرار إلى حالة هي أقرب للحدس والتخمين، وبالتالي تتضاءل فرص نجاح القرارات عند تطبيق.

تبدأ حاجة متخذ القرار للمعلومات بشكل مبكر، فهي تبدأ افتراضها من ظهور الملامح للمشكلة حيث تبدأ الإدارة بالتحقق من وجود أو مشكلة ما وهذه مسألة لا يحسم فيها الشك واليقين إلا بالبيانات وتحليلها.

وهنا يجب التأكد بأن المعلومات هي ليست خطوة تحديد المشكلة بل هي خطوة ملازمة لها تسير إلى جنبها وليس من باب المبالغة أبداً إذا قيل أن مدى مرحلة جمع المعلومات يمتد إلى المراحل اللاحقة من عملية اتخاذ القرار، وبذلك تمتد مرحلة جمع وتحليل المعلومات إلى ما بعد مرحلة تحديد وتحليل المشكلة. إن الإدارة النيرة تعمل على جمع المعلومات قبل اندلاع لهيب المشكلة، وتعمل على أن تكون المعلومات جاهزة عند الحاجة لها.

فهذا يوفر عناء عملية البحث وجمع البيانات عند استعار المشكلة والأهم من ذلك أن يختزل الوقت للوصول إلى القرارات في الظروف الحرجة التي غالباً ما يكون ثميناً جداً في ظل بعض المشكلات.

ومن الناحية العلمية يجب التسليم بأن ما من قرار يتخذ بشكل سليم إلا بعد توفر المعلومات الكافية من هذه القرارات ما هو كبير ومعقد، كما قد يكون الحال في بعض القرارات الاستثمارية مثلاً، وما هو صغير وبسيط جداً لا يجلب الانتباه كما هو الحال في اتخاذ القرارات بشأن منح أحد الموظفين الصغار إجازة اعتيادية ليوم واحد مثلاً، فكل القرارين يحتاجان إلى معلومات ذات طبيعة كبيرة نسبياً للمؤسسة في حين كانت الحاجة للمعلومات البسيطة

(1) علي شريف، الإدارة المعاصرة، ب ط، الدار الجامعية، الإسكندرية، 1997، ص 215.

(2) سعاد نائف نوطي، الإدارة، ط 2، دار وائل، الأردن، 2004، ص 384.

جدا لاتخاذ القرار الثاني، وقد يكون واثقا أن الموظف المعني له رصيد كاف من الإجازات أولا وامتخذ القرار متأكد من أن زملاءه سيعوضون في غيابه نائباً⁽¹⁾.

3- تحديد وتقييم البدائل:

البدائل هي الحلول أو الوسائل أو الأساليب المتاحة أمام الرجل متخذ القرار لحل مشكلة قائمة وتحقيق الأهداف المطلوبة، وعلى متخذ القرار القيام بدراسة كافية لتحديد البدائل معتمدا على خبرته السابقة في هذا المجال وعلى نتائج تجارب الآخرين، علميا يجب تحديد البدائل التي لها علاقة مباشرة بتحقيق النتائج المطلوبة أن تكون هذه البدائل المطروحة ضمن حدود الموارد المتاحة أمام متخذ القرار، لهذه عملية فإن عملية تحديد البدائل تتطلب من الإدارة ما يلي:

- القدرة على تطوير الحلول البديلة والتصور في حقل إيجاد الحلول وخاصة الجديد منها
- الاعتماد الواسع على التجارب والسجلات السابقة ومعلومات وخبرات الآخرين في نفس المجال حتى يمكن الإلمام بجميع المعلومات والنواحي المتعلقة بالمشكلة بالتالي بكل الحلول الممكنة

أما التقييم يتطلب دراسة وافية لكل بديل تتضمن تحديد النتائج المترتبة على كل بديل وتكلفة كل بديل موازنة بين الإيجابيات والسلبيات بناء على معايير فنية واقتصادية واجتماعية محددة وبعد ذلك يقوم متخذ القرار بمقارنة تلك البدائل مع بعضها البعض، وتعد هذه المرحلة صعبة جدا قياسا بالمراحل السابقة لأنها التنبؤ بحدوث المستقبل والظروف والعوامل التي تؤثر في القرار وهذا يقوم على المعلومات يغلب عليها صفة التأكد، حيث تفيد 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 للإدارة لاتخاذ القرار بعيدا عما يعرف بالقرار تحت الضغط أي العاجل والفوري⁽²⁾.

4- اختيار البديل الأمثل: بعد الانتهاء من مرحلة تحديد البدائل وتقييم كل بديل يصبح أمام متخذ القرار مجموعة من الحلول الممكنة يتم بعدها تحديد نقاط القوة والضعف لكل بديل من البدائل المتاحة، وبناء على ذلك يستطيع متخذ القرار اختيار أفضل بديل يحقق أفضل عائد، وقد يكون البديل الذي يحقق أقل خسارة هو الأفضل، إذا كان الأمر يتعلق بمواجهة خسارة محتملة وعموما نستطيع أن نقول إن متخذ القرار يجب أن يقوم بمقارنة الإيجابيات والسلبيات للبدائل بحيث تتضمن هذه المرحلة أربعة معايير لاختيار أفضل بديل وهذه المعايير هي:

- المخاطرة: قيام متخذ القرار بتقييم مخاطرة كل تصرف مقابل المكاسب المتوقعة.
- الاقتصاد في الجهد: تحديد أي من البدائل يمكنه إعطاء أفضل النتائج بأقل جهد للمؤسسة.

(1) باسم الحميري، مهارات إدارية، دار الحامد، الأردن، 2010، ص ص 62-65.

(2) عدنان عواد الشوابكة، دور نظم تكنولوجيا المعلومات في اتخاذ القرارات الإدارية، دار اليازوري، الأردن، 2011، ص 236.

التوقيت: إذا كان الوقت يتضمن بالعجلة فإن التصريف ينبغي أن يخدم ذلك الموقف، أو وجود الحاجة إلى جهد طويل ودائم فإن البداية ستكون بطيئة لتجميع كم المعلومات الذي قد يكون مطلوباً، وفي بعض المواقف نجد أن الحل ينبغي أن يكون نهائياً ويعمل على رفع رؤية المؤسسة نحو تحقق أهداف جديدة.

قيود الموارد: يعتبر العنصر البشري من أهم الموارد التي تنفذ القرار، وإن رؤيته وكفائته ومهارته هي التي تحدد ما يمكن عمله وما يمكن تجنبه⁽¹⁾.

5- مرحلة اتخاذ القرار تنفيذ: بعد هذه المرحلة تابعة للمراحل السابقة رغم أن القرار يكون قد صدر والتنفيذ يأتي لجعل القرار واقعي ملموس خاصة بعد أن يضمن متخذ القرار تعاون وتفاعل الجميع على تنفيذ القرار، وهذا ما يتطلب دوراً مهماً من متخذ القرار لإنجاح تنفيذ القرار مثل القيام بأعمال التحفيز للعاملين.

إن القرار في حد ذاته عديم القيمة ما لم يتم تنفيذه، وكثيراً ما ننفق الوقت والجهد والمال من أجل الوصول إلى قرار سليم ومنطقي، ثم بعد هذا نبدد كل ذلك بسبب فشلنا في تنفيذه، ولهذا يعد اختيار البديل الأنسب لحل المشكلة المطروحة فإن القرار أو الحل يجب أن تكون له فاعلية في التنفيذ حتى يتحقق الهدف المنشود.

ويعتقد بعض متخذي القرار أن دورهم ينتهي باختيار أفضل بديل ولكن هذا الاعتقاد خاطئ بطبيعة الحال، لأن القرار يتطلب تنفيذه تعاون الآخرين ومتابعة التنفيذ للتأكد من سلامة وفاعلية القرار، وقد يتطلب الأمر معرفة وإلمام من لهم علاقة بالتنفيذ، كما أن شعور العاملين بمشاركتهم في صنع القرار تساهم بشكل كبير في حسن تحويل البديل إلى عمل فعال ومنتج⁽²⁾.

6- المتابعة والملاحظة والمراقبة وتقييم القرار: في هذه الخطوة يجب قياس مدى التقدم في تنفيذ القرار من حيث الوقت والموارد الأخرى والآثار المترتبة على القرار ومدى الالتزام بالجدول الزمني المعد للتنفيذ، وعند القياس تتم مقارنة النتائج بالجدول الزمني أو الخطة الموضوعة للتنفيذ، وإذا كان القرار لا يساهم في حل المشكلة تراجع خطوات اتخاذ القرار السابقة مباشرة وهي اختيار البديل ووضعه موضع التنفيذ وهذا كله لمعرفة مدى جدوى القرار، وكلنا نتعلم من أخطائنا السابقة كي نطور قابليتها للمستقبل ولتحقيق ذلك نحتاج أن يعرف مدير ما يلي⁽³⁾:

- هل حقق القرار الأهداف المتوخاة له؟
- إن لم يحقق ذلك، فما هي الأسباب التي حالت دون ذلك؟
- خطأ في تشخيص وتحليل المشكلة
- خطأ في اختيار الحل البديل
- انحراف في التنفيذ
- ضعف في تفهم وإدراك خلفيات وطبيعة القرار من قبل الفريق المنفذ أدت إلى الانفاق

(1) عدنان عواد الشوايكة، المرجع السابق، ص 237-238.

(2) الوافي الطيب، نظام المعلومات وأثرها على عملية اتخاذ القرارات، مجلة العلوم الاقتصادية وعلوم التسيير، جامعة تبسة، العدد 10، 2010، ص 114.

(3) باسم الحميري، المرجع السابق، ص 72-73.

- خطأ في التوقيت
 - ضعف قدرة الجهاز التنفيذي على تنفيذ القرارات
 - خطأ في التنسيق مع الجهات الأخرى ذات العلاقة بتنفيذ القرار
 - هل يمكن تدارك الموقف بالتعديل القرار الآن، أو بالأحرى إصدار قرار جديد؟
 - فقد يساعد القرار على تصحيح القرار برمته أو على الأقل ما يمكن إنفاذه.
- ثانياً: العوامل المؤثرة في اتخاذ القرار⁽¹⁾

على الرغم من تعدد القرارات التي يتخذها المدير فإن العوامل المؤثرة في عملية اتخاذ القرارات تزيد من صعوبة وكلفة هذه العملية، وإذا ما تداخلت هذه العوامل بقوة فإنها تقود أحيانا إلى قرارات خاطئة لهذا فإن اتخاذ أي قرار ومهما كان بسيطا وذا آثار ومدى محدودين فإنه يستلزم من الإدارة التفكير في عدد من العوامل المختلفة التأثير على القرار، بعضها داخل التنظيم (عوامل داخلية)، وبعضها الأخر سلوكي أو إنساني بالإضافة إلى عوامل كمية أخرى ترتبط بالتكلفة والعوائد المتوقعة.

الفرع الأول: عوامل البيئة الخارجية:

وتتمثل هذه العوائد في الضغوط الخارجية القادمة من البيئة المحيطة التي تعمل في وسطها المنظمة والتي تخضع لسيطرة المنظمة تخضع لضغوطها وتتمثل هذه العوامل ما يلي:

- Z الظروف الاقتصادية والسياسية والمالية السائدة في المجتمع .
- Z التطورات التقنية والتكنولوجية والقاعدة التحتية التي تقوم عليها الأنشطة الاقتصادية.
- Z العوامل التنظيمية الاجتماعية والاقتصادية مثل النقابات والتشريعات والقوانين الحكومية.
- Z والرأي العام والسياسة العامة للدولة وشروط الانفتاح.
- Z درجة المنافسة التي تواجه المنظمة في السوق.

لأن هذه العوامل ترتب على الإدارة المنظمة قرارات لا ترغب في اتخاذها أو ليس في مصلحتها دائما، فمثلا إذا كان القرار المتخذ قد تم اتخاذه تحت ضغوط سياسية أو ذا طابع سياسي أو اجتماعي فمن الصعب استخدام المنطق الحر الرشيد في اتخاذ القرارات الحكومية المبني على معيار اقتصادي، إلا أن ذلك لا يعني أن لا يقوم صانعو القرارات الإدارية وغيرهم بدراسة عميقة للمسائل والمشكلات واستخدام إجراءات القرارات لا يمكن اعتماد وضخ عوامل الواقع الذي تعمل فيه المنظمة بالحسبان.

الفرع الثاني: عوامل البيئة الداخلية

وتتمثل بالعوامل التنظيمية وخصائص المؤسسة وهي عوامل كثيرة نذكر أهمها كالتالي:

- Z عدم وجود نظام للمعلومات داخل المؤسسة يعيد متخذ القرار بشكل جيد.
- Z عدم وضوح درجة العلاقات التنظيمية بين الأفراد والإدارات والأقسام.

(1) اليمين سعادة، استخدام التحليل المالي في تقييم أداء المؤسسات الاقتصادية في ترتيب قراراتها، مذكرة لنيل شهادة الماجستير، جامعة باتنة، 2008، ص35.

Z درجة المركزية، وحجم المؤسسة ودرجة انتشارها الجغرافي.

Z درجة وضوح الأهداف الأساسية للمؤسسة.

Z مدى توافر الموارد المالية والبشرية والفنية للمؤسسة.

Z القرارات التي تصدر من مستويات إدارية أخرى⁽¹⁾.

الفرع الثالث: عوامل شخصية ونفسية

هذه العوامل تشمل كل من له علاقة باتخاذ القرار ابتداء بالرجل الإداري متخذ القرار ومستشارية ومساعدية الذين يشاركونه في صنع القرار، وهذه العوامل تقسم إلى نوعين هما⁽²⁾:

1- **عوامل نفسية** وهي ما يتعلق ببواعث داخلية للشخصية ومنها ما يتعلق

بالمحيط النفساني المتصل به في عملية اتخاذ القرار وخاصة في مرحلة اختيار البدائل من البدائل.

2- **عوامل شخصية** تتخذ شخصية متخذ القرار ومقدراته وهناك الكثير منها التي تؤثر في عملية اتخاذ القرارات، فالقرار يعتمد على كثير من المميزات الفردية والشخصية للفرد التي تطورت معه قبل وصوله إلى التنظيم، وعليه تشكل عمليات اختيار الأفراد وتدريبهم عوامل مهمة في نوعية القرارات المتخذة في التنظيم.

إن السلوك الشخصي يؤثر تأثيراً مباشراً في كفاية صناعة القرار، فكل مدي ر له أسلوبه حتى ولو تصارعت الاهتمامات والمهارات ويرى رايموند مليوند أن هناك ثلاثة أبعاد لإتاحة الفرصة للاختلافات الفردية من مسير لآخر وهذه الأبعاد هي:

Z أسلوبهم في الإحساس بالمشكل.

Z وأسلوبهم في تجميع المعلومات.

Z وأسلوبهم في استخدام المعلومات.

وبالنسبة لأسلوب الإحساس بالمشكلة ينقسم المديرون لثلاث فئات أساسية وهي: متجنب المشكلات وخلال المشاكل وباحث عنها.

كما أن أنماط السلوك تؤثر تأثيراً مباشراً على القرار ويتم تصنيف أنماط سلوك المدير في أربعة أنماط وهي :

المجازفة، الحذر، التسرع، التهور

الفرع الرابع: عوامل ظروف القرار⁽³⁾

ويعد التعدد في اتخاذ القرار من العوامل التي تعيق إصدار القرارات السليمة في الوقت المناسب مما يؤثر على المشكلة وفعالية حلها، وسبب التردد في اتخاذ القرار هي علاقة القرارات في المستقبل الذي يتميز بعدم القدرة على تحديد ما سيحدث فيه بشكل دقيق، مما يؤدي إلى اتخاذ القرارات في ظروف عدم التأكد أو في ظروف التأكد أو تحت درجة المخاطرة أو الظروف المتغيرة.

(1) كاسر نصر منصور، الأساليب في اتخاذ القرارات الإدارية، دار حامد للنشر والتوزيع، الأردن، 2006، ص37

(2) اليمين سعادة، المرجع السابق، ص 35.

(3) إسماعيل السيد، نظام المعلومات لاتخاذ القرارات الإدارية، المكتب العربي الحديث، الإسكندرية، 2000، ص42

الفرع الخامس :عوامل أخرى⁽¹⁾

1- تأثير عنصر الزمن:

يشمل عنصر الزمن ضغط كبير على متخذ القرار فكلما زادت الفترة الزمنية المتاحة أمام متخذ القرار لاتخاذ قراره، كلما كانت البدائل المطروحة أكبر والنتائج أقرب إلى الصواب وإمكانية التحليل للمعلومة المتاحة أكثر، وكلما ضاقت الفترة الزمنية المتاحة كلما تطلب من السرعة في اتخاذ قرار مما يقلل من البدائل المتاحة أمامه.

2- تأثير أهمية القرار:

كلما ازدادت أهمية القرار ازدادت ضرورة جمع المعلومات الكافية عنه، وتتعلق الأهمية النسبية تدل قرار بالعوامل التالية:

Z عدد الأفراد الذين يتأثرون بالقرار ودرجة هذا التأثير.

Z كلفة القرار والعائد، حيث تزداد أهميته كلما كان العائد المتوقع الحصول عليه نتيجة القرار مرتفعا.

Z الوقت اللازم لاتخاذ، فكلما ازدادت أهمية القرار احتاج متخذه إلى وقت أطول ليكتسب القدرة والمعرفة بالعوامل المختلفة المؤثرة عليه.

3- تأثير رسالة المؤسسة:

إن رسالة المؤسسة مشتقة من المحيط الذي تعمل فيه، ومن المجتمع الذي تنتمي إليه وهي أساسية ولها تأثير على القرارات المتخذة لأنها تعمل على:

Z تحديد مجال العمل يكون مقيدا برسالة المؤسسة.

Z تحديد الشرعية القانونية والاجتماعية للمؤسسة.

Z تحديد الفلسفة العامة للمؤسسة.

Z تحديد كيفية تامين الموارد المالية والبشرية وكيفية تخصيصها⁽²⁾.

(1) سهام عزي، دراسة المقارنة الكمية في اتخاذ القرارات الإدارية، دراسة حالة المستشفى باشا ووكالة التأمين سلامة، مذكرة ماجستير،

تخصص التسيير العمومي، جامعة الجزائر، 2013، ص 17.

(2) سهام عزي، المرجع السابق، ص 18.

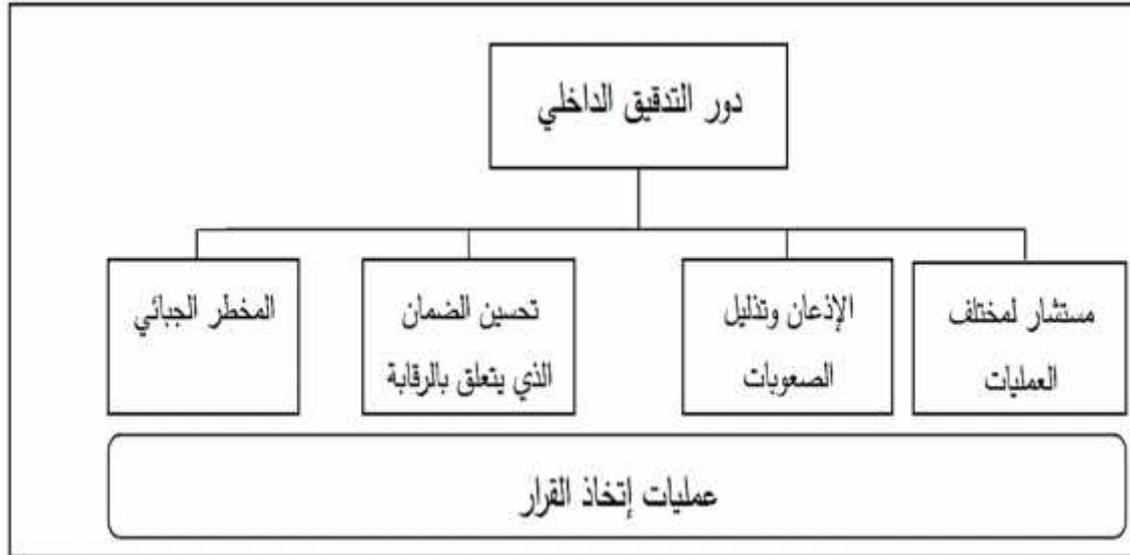
المبحث الثالث: أثر التدقيق الداخلي على عملية سير اتخاذ القرار

يعتبر التدقيق الداخلي دوراً متميزاً في تحسين أداء المؤسسات وتحقيق أهدافها، من خلال مساهمة في توفير المعلومات المفيدة، واللازمة، التي من شأنها أن تساعد متخذ القرار في اختيار البديل المناسب لاتخاذ القرار. يشغل التدقيق الداخلي حيزاً كبيراً من اهتمام المسيرين والماك حيث يساعدهم في التحكم بالعمليات داخلياً وتحسينها، من ثم يمس هذا الدور جميع مستويات نشاط المؤسسة، ومن هذا يمكن القول إن التدقيق الداخلي يساهم في عملية اتخاذ القرار السليم.

المطلب الأول: طبيعة دور التدقيق الداخلي

يلعب التدقيق الداخلي دوراً هاماً داخل المؤسسة فيعمل على مساعدتها في التحكم الداخلي للعمليات وتحسينها، حيث يمس هذا الدور جميع مستويات نشاط المؤسسة، يتلخص دور التدقيق الداخلي داخل المؤسسة في الشكل التالي:

الشكل رقم 04: طبيعة دور التدقيق الداخلي



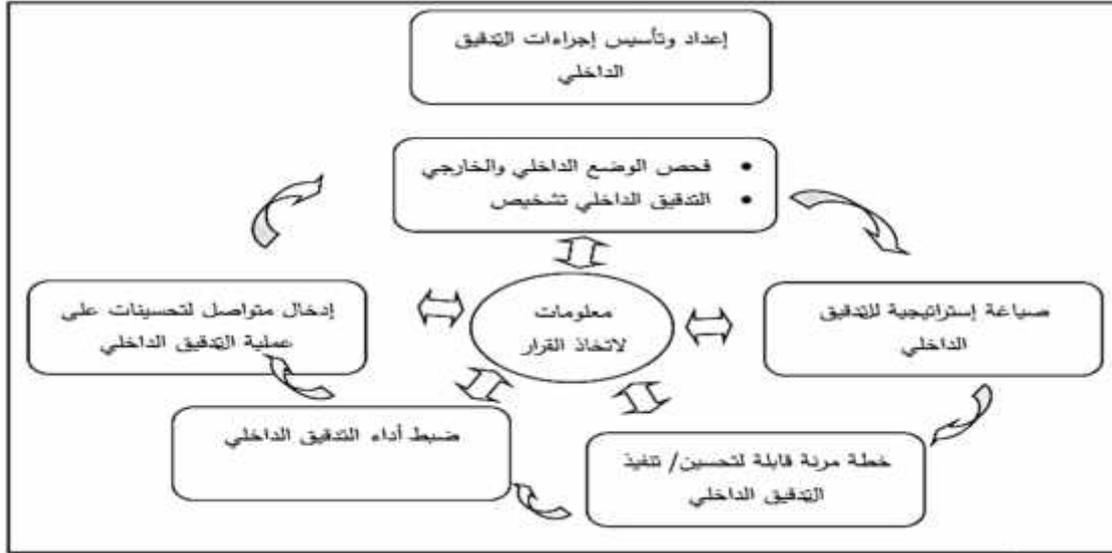
المصدر: أحمد نفاز، مقدم عبيرات، المراجعة الداخلية كأداة فعالة في اتخاذ القرار، مجلة الأكاديمية العربية المفتوحة في الدنمارك، العدد الثاني، 2007، ص 76.

من خلال هذا الشكل نلاحظ أن جميع المجالات التي يمكن أن يكون للتدقيق الداخلي فيها دور فإنه يتخللها عملية إتخاذ قرارات ومن ثم فإن هناك مساهمة للتدقيق الداخلي في عملية اتخاذ القرار السليم الحقيقة أنه لا يمكن الحكم تماماً على سامة وجودة القرار دون توفر ما يسمى بالنظرة الخلفية، هذا يعني أنه بعد وضوح نتائج القرار يتم طرح التساؤل التالي: لو عدنا إلى الوراء لوجدنا أن القرار الذي أخذ كان الأفضل في ضوء المتغيرات التي كانت قائمة، إذا فإن هذا القرار يكون جيداً، على العكس من ذلك إذا قيل لو أخذ قرار آخر ستكون أفضل، عندئذ يكون القرار إما سيئاً أو على الأقل لم يكن أفضل القرارات.

كما يلعب التدقيق الداخلي أدوار مهمة في كل خطوة من خطوات عملية اتخاذ القرارات بحيث تساعد على تأهيل المعلومة لتكون جيدة وذات مواصفات كاملة وكافية، ليتم استعمالها في عملية صنع القرار للحصول على

قرارات ذات جودة وفعالية، بالموازاة مع خطوات عملية اتخاذ القرار فإن التدقيق الداخلي له دورة حياة يكون آخرها الوصول إلى تقديم معلومات مؤهلة لاتخاذ القرارات كما في الشكل التالي:

الشكل (05): دور عمليات حياة التدقيق



المصدر: أحمد نقاز، مقدم عبيرات، المراجعة الداخلية كأداة فعالة في اتخاذ القرار، مجلة الأكاديمية العربية المفتوحة في الدنمارك، العدد الثاني، 2007، ص 77.

تبدأ عملية التدقيق بإعطاء نظرة حول موضوع العملية واعداد إجراءات التدقيق الداخلي المناسبة لذلك النظرة أو التصور يتم تشخيص الوضع المحيط بالموضوع داخليا وخارجيا وتحديد الموضوع، فمن خلال هذا درجة الخطر الناجم، ومن ثم يتم وضع استراتيجية للقيام بعملية التدقيق، لتليها وضع الخطة اللازمة لذلك، الخطة بالمرونة والقابلية لتحسين في حال أي متغير غير مرغوب فيه، ليبدأ المدقق بحيث يجب أن تتسم هذه بتنفيذ خطة أو برنامج عمله، مع العمل في كل مرة على ضبط لأداء ويتم ذلك من قبل المدير المسؤول على نماذج المتابعة، مع القيام بإدخال التحسينات الضرورية لإدارة التدقيق الداخلي وهذا بالاعتماد مثال على إحدى كل نقص وهكذا دوليك في كل مرة يتم إعداد تقرير حول ما تم ملاحظته وتقديم الاقتراحات المناسبة، فينتج بذلك من خلال كل هذه الخطوات معلومات مؤهلة باتخاذ القرار وتسهم بذلك في إعداد قرارات ذات جودة وفعالية⁽¹⁾.

المطلب الثاني: مساهمة التدقيق الداخلي في سير عملية اتخاذ القرار

يتم المساهمة في عملية اتخاذ القرار من خلال الدورة التي تناولناها سابقا حسب كل مرحلة، حيث أن المعلومة التي قد تم تأهيلها والتوصل إليها هي إما اكتشاف مشكل أو تحديد مجموعة من البدائل أو المساعد على اختيار أفضلها... الخ، هذا يعني أن هناك مساهمة للتدقيق الداخلي في كل خطوة من خطوات اتخاذ القرار، والتي سوف نتطرق إلى كل خطوة بالتفصيل مع الوقوف على أهمية التدقيق الداخلي في كل مرحلة:

(1) أحمد نقاز، مقدم عبيرات، المراجعة الداخلية كأداة فعالة في اتخاذ القرار، مجلة الأكاديمية العربية، الدنمارك، العدد الثاني،

أولاً: تحديد المشكلة

إن تحديد المشكلة يساعد على القيام بتحليلها إلى عناصرها الرئيسية، ليستدل من ذلك الحل المناسب لها، والافتراض الأساسي عند تحديد المشكلة أن الحل متضمن في المشكلة، وأن التحليل العقلي الاستدلالي المنظم يساعد في التوصل إليه واكتشافه.

كما أن عملية اتخاذ أي قرار أصلها وجود مشكلة وبالتالي هي أهم شيء يجب حدوثه حتى يكون هناك حاجة لصنع القرار بشأنها، ولكن في نفس الوقت يجب التأكيد على أهمية الأهداف، حيث أن هذه الأخيرة هي التي تحدد طبيعة وحجم المشكلة، ولا يمكن تحديد طبيعة القرار، روتيني أم لا مبرمج أم غير مبرمج، من دون تحديد المشكلة ومعرفة حجمها وطبيعتها.

إن تحديد أي مشكلة ما داخل المؤسسة لا يمكن أن يتم إلا بالفحص المستمر للوضع الداخلي والخارجي، ومن ثم يمكن القول إنه يجب أن تتم عملية فحص مستمر للوضع الداخلي والخارجي لكي يتم تحديد المشكلة ومن ثم معرفة هل أن هذه المشكلة تحتاج لحل مبرمج أو غير مبرمج، ثم يتم تتبع نتائج ومراقبة القرار المتخذ بشأن تلك المشكلة، يمكن إعطاء مفهوم عام للمشكلة حتى يتسنى تحديدها فهي "عبارة عن موقف غامض في حاجة إلى تفسير".

مما سبق يمكن القول بأن وجود مشكل يعني وجود خطر يواجه المؤسسة، عليها أن تتصرف تجاه هذا الخطر، فتعتمد على الاقتراحات المقدمة في التقارير الناتجة عن عمليو التدقيق الداخلي حول هذا المشكل (الخطر)، ويمكن عرض الدور الذي تلعبه وظيفة التدقيق الداخلي للحد أو مواجهة أو تجنب (اتخاذ القرار) خطر ما.

هناك دور للتدقيق الداخلي في عملية اتخاذ القرار على جميع المستويات، وهذا من خلال المساعدة في اكتشاف المشاكل المحيطة والمتواجدة في المؤسسة حتى يتسنى لها مواجهتها قبل التفاجئ بها، بمعنى أن التدقيق الداخلي يساعد المؤسسة في تحديد الأخطار التي من الممكن مواجهتها مهما كان نوعها ومن أي جهة كانت من الخارج (المحيط) أو الدخل، كما انها تحدد طريقة التصرف مع كل خطر حسب نوعه.

ويرتكز دور وظيفة التدقيق الداخلي في المؤسسة لمواجهة خطر ما (مشكل ما) حسب درجة الأثر الذي يمكن أن يخلفه هذا الخطر من جهة، وحسب احتمال وقوعه من جهة أخرى، ولقد جاء معهد المدققين الداخليين الأمريكي من خلال أبحاثه التي يقوم بها واهتماماته بالتدقيق الداخلي في المؤسسة بنموذج تحليلي لكثافة الدور الذي من الممكن أن يلعبه التدقيق الداخلي في مواجهة المخاطر المختلفة داخل المؤسسة⁽¹⁾.

ثانياً: إيجاد البدائل

إن من العناصر الجوهرية لوجود القرار أن يكون هناك مشكلة تتطلب حلاً معيناً، وأن يكون أكثر منحل، أي حلول متعددة تطرح لنقاش ويتم دراستها وتقويمها حتى اختيار الحل الأفضل الأكثر ملائمة، لذا فإن وجود

(1) أحمد نقاز، مقدم عيبرات، المرجع السابق، ص79.

المشكلة يقتضي تباين الآراء حولها، ذلك لأن المشكلة التي ليس لها سوى حل واحد لا تعد مشكلة في ذاتها، بل تصبح حقيقة لا بد من التسليم بها، ولكن من النادر أن توجد مشكلة ليس لها سوى حل واحد بل إن الغالب والأعم هو وجود عدة بدائل لكل مشكلة ولكل بديل منها مزايا وعيوب.

تعد الحلول أو البدائل مجموع الوسائل والإمكانات المتاحة لمتخذ القرار، والملائمة بدرجات متفاوتة فيما بينها لحل المشكلة محل القرار، وهذه الحلول أو البدائل لا تأتي من فراغ وإنما هي نتيجة التحصيل والتحليل للمعلومات سواء جاءت تلك المعلومات عن طريق رسمي أو غير رسمي، فيضمن بذلك التدقيق الداخلي التوريد السليم لهذه المعلومات، وهذا من خلال طبيعة عمل التدقيق الداخلي وأنظمة المعلومات، فتحديد البدائل الممكنة لا يمكن أن يكون دون دراسة شاملة وتشخيص مستمر للحالة الجديدة (الشكل) وما هي الوسائل والإمكانات المتاحة لحل مثل هذا المشكل داخل المؤسسة، ومساهمة التدقيق الداخلي في إيجاد مجموعة البدائل يكون في شكل الاقتراحات المقدمة في التقرير النهائي بعد تحديد المشكلة⁽¹⁾.

ثالث: تقييم وتقويم البدائل

إن تقييم وتقويم البدائل تعد من أهم المراحل التي يجب إعطاؤها أهمية كبرى قبل صنع أي قرار، ذلك لأن تقييم البدائل ثم تقويمها هو الذي سيحدد ما إذا كان سينجح أم لا في المستقبل، بمعنى أنه يتم تحديد أبعاد كل البديل (سلبياته وإيجابياته) في حل ذلك المشكل، كي يتسنى اختيار البديل المناسب والذي سيعطي أفضل النتائج بأقل عواقب غير السليمة، هذا في حد ذاته يشير إلى أهمية وضرورة الأهداف.

التي يجب مراعاتها عند اختيار بديل من البدائل المتاحة، فالهدف الأخير لصانع القرار هو إحداث تغيير ما في جذور المشكلة المطروحة، فالحل الذي تم بعد تقويم البدائل يبرز أهمية دور الخبراء والمستشارين والمعاونين في عملية بحث ودراسة البدائل المطروحة، يبرز دور التدقيق الداخلي في هذه الخطوة في أنها تعمل على تقديم واقتراح البدائل التي تراها مناسبة في التقرير النهائي وهذا بعد دراسة المشكل⁽²⁾.

رابعاً: اختيار البديل أو الحل 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 (متاحة) مستعينا في ذلك بمجموعة من المعايير، توفر درجة كبيرة من الموضوعية في الاختيار.

تعتبر هذه المرحلة أدق المراحل جميعاً لأن الاختيار يعني في حقيقة الأمر حسم الموقف والوصول إلى المحصلة النهائية للجهد المبذول في المراحل السابقة، وهذا الأمر يحتاج إلى قدر كبير من الكفاءة والحكمة والخبرة والقدرة الذاتية لمتخذ القرار على الاختيار السليم، تبقى أفضلية حل من الحلول على البقية مسألة نسبية بين البدائل المتماثلة، وتحكمها الاعتبارات السالفة الذكر في الخطوة السابقة إلا أنه مما يجب ذكره أن هناك اعتبارات أخرى سياسية واجتماعية واقتصادية قد تؤثر في اختيار البديل لحل المشكلة وخاصة فيما يتعلق بالمشاكل العامة للبلد.

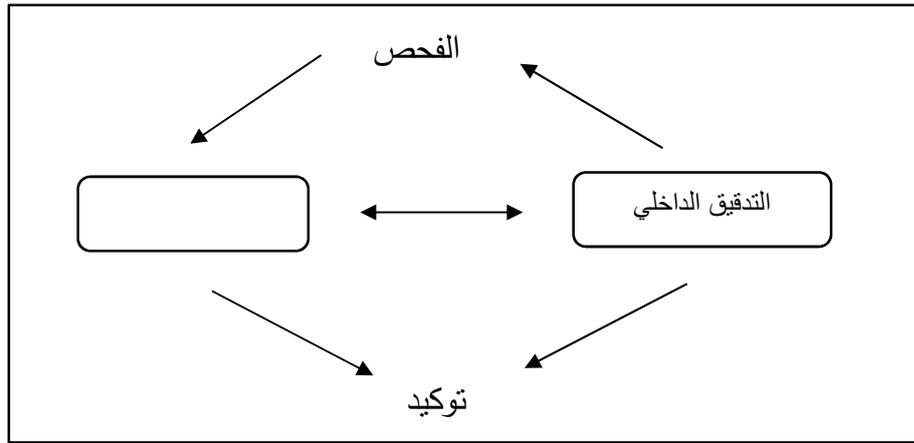
(1) نفس المرجع، ص 79.

(2) أحمد نقاز، مقدم عبيرات، المرجع السابق، ص 79-80.

في هذه الخطوة يزيد دور التدقيق الداخلي في عملية اختيار البديل الأفضل، وهذا من خلال الإقناعات المستمرة على اختيار البديل المقترح في التقرير هذا لأنه تم دراسته من جميع النواحي، وأن متخذ القرار في العادة يستشير المدقق الداخلي حول البديل الذي يكون أكثر موضوعية وأفضل حال حتى البدائل الأخرى التي تم اقتراحها من الجهات الأخرى غير التدقيق الداخلي⁽¹⁾.

فيكون بذلك للتدقيق الداخلي رؤية يمكن اعتمادها في اختيار هذا البديل أو غيره (الأكثر ملائمة) ويمكن إبراز هذا الدور من خلال الشكل التالي:

الشكل رقم (06) : التعاون المحتمل بين التدقيق الداخلي والإدارة



المصدر: أحمد نقاز، مقدم عبيرات، المراجعة الداخلية كأداة فعالة في اتخاذ القرار، مجلة الأكاديمية العربية المفتوحة في الدنمارك، العدد الثاني، 2007، ص 80.

مما سبق نستنتج أنه من الصعوبة بمكان أن يتم التوصل إلى البدائل المثلى عند صنع القرارات، وذلك لن صانع القرار لا يستطيع الإلمام بكل البدائل، ولا بالنتائج المترتبة على كل بديل من تلك البدائل، يعني ذلك أن اختيار البديل المثلى يبقى مسألة نظرية بحتة في كل الأحوال، فيكون بذلك هدف متخذ القرار من العملية هو الاقتراب بأقصى ما يمكن من الأمثلية يعني البحث عن الأفضل، لذا كان لزاماً على متخذ القرارات في المؤسسة الرجوع في كل مرة إلى ما يراه المدقق الداخلي حول مشكل ما، على الأقل تعمل على توجيهه وبقناعة إلى البديل الأفضل⁽²⁾.

خامساً: تنفيذ القرار

بعد ما أن حدد متخذ القرار البديل الأفضل من بين البدائل التي تم تقييمها، يصل إلى مرحلة التنفيذ، وهو وصول القرار إلى من سيقوم بتنفيذه على أرض الواقع، ولنجاح عملية تنفيذ القرار لا بد من توفر بعض الشروط في القرار المتخذ وهي:

(1) نفس المرجع ، ص80.

(2) أحمد نقاز، مقدم عبيرات، المرجع السابق، ص80.

أن يكون القرار قابلاً للتنفيذ بالإمكانات الموجودة أي يلقي القرار حماساً ومساندة وتأييداً من قبل الذين يقومون بتنفيذه، أن يكون القرار واضح الأهداف التي يسعى إلى تحقيقها، أن يرفع القرار من معنويات العاملين على تنفيذه، ومن لهم علاقة به.

إن خطوة تنفيذ القرار قد تكون أكثر المهمات استهلاكاً للوقت، وذلك يعود أساساً إلى آثار ونتائج للتنفيذ على المؤسسة، وعليه فإن القرار المحكم لن يكون ذا أهمية وجدوى ما لم يتضمن في طياته كيفية تنفيذه من الأساس.

إن نوعية القرار وإمكانية تنفيذه دليل مبدئي على نجاح ذلك القرار، ويمكن الحكم على جودة القرار أو عدمها بناء على المعايير الآتية:

1. قياس مدى اتفاق وانسجام ذلك القرار مع السياسات وممارسات المؤسسة.
2. توقيت القرار.
3. اعتماده وتجسيده لكمية المعلومات المثلى
4. تأثير صانع القرار على القرار ذاته، ونلخص طريقة التنفيذ الناجح للقرار على النحو التالي:

عدم تعارض المصلحة.

إيجابية عامل الخطر والمكافأة.

كيفية ومدى فهم منفذ القرار والمسؤولين عن إيصال القرار للآخرين.

مما سبق يمكن القول بأن القرار إذا لم يتم تنفيذه على الوجه المطلوب لا يتعدى كونه قراراً على ورق فقط، لذا يجب تنفيذ ذلك القرار حتى يتسنى تحقيق الأهداف التي من أجلها تم صنعه والوصول إليه، قد يكون القرار المتخذ جيداً هو الأفضل، إلا أن الطريقة التي نفذ بها كانت غير ملائمة، مما يؤدي إلى الحكم الأولي حول القرار المتخذ بأنه غير جيد وأن البديل الذي تم اختياره غير سليم، بينما يعود عدم ملائمة هذه إلى الطريقة التي نفذ بها، لذا يجب مراعاة الطريقة التي ينفذ بها هذا القرار ومن الممكن أن يكون ذلك بمساعدة قسم التدقيق الداخلي وهذا بحكم طبيعة نشاطها وتعاملها مع جميع المستويات في المؤسسة⁽¹⁾.

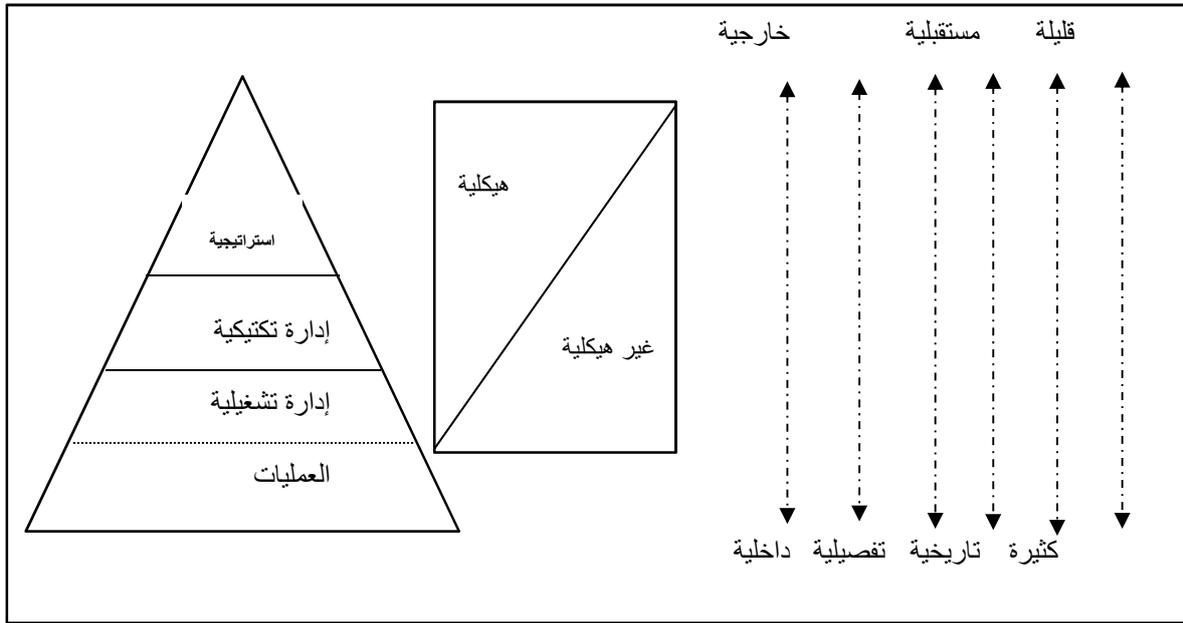
سادساً: المتابعة والتقويم

إن المؤسسة الفعالة تتضمن قياسات دورية للنتائج التي يتم التوصل إليها ومقارنتها بالنتائج التي كلن المرجو تحقيقها، فإذا ما وجد انحراف وجب إجراء بعض التغييرات التي تكفل تحقيق التوازن، ومن هنا تتضح مدى أهمية تحديد الأهداف والتي بموجبها يتم تقييم مستوى الأداء، وفي حالة عدم توافق النتائج المطلوبة، يجب إحداث تغييرات ربما في الحل الذي تم اختياره، أو في مراحل تنفيذه أو حتى إعادة صياغة أو تغيير الأهداف أو وجد أنه من غير الممكن تحقيقها، ففي هذه الحالة يجب إعادة صياغة نسق صنع القرار بالكامل وتصحيح مساراته حتى يتسنى تحقيق الأهداف المنشودة مسبقاً. في هذه الخطوة بالذات يزداد دور التدقيق الداخلي وهذا لكون طبيعة عملها

(1) أحمد نقاز، مقدم عبيرات، المرجع السابق، ص 81.

الرقابي، بحيث تعمل على تتبع تنفيذ القرارات المتخذة وتعمل على تقييم تنفيذ القرارات المتخذة لترفع نتائج هذا التقييم في شكل تقرير نهائي هذا من جهة، ومن جهة أخرى ويحكم مشاركة التدقيق الداخلي في جميع المراحل أو الخطوات السابقة من تحديد للمشكلة ثم للبدائل ثم اختيار البديل الأفضل...، من شأنه أن يجعل قسم التدقيق الداخلي أن تسهر على التطبيق الجيد لهذا القرار وتعمل على التوريد المتوani للمعلومات حول هذه القرارات المتخذة، نلاحظ من خلال كل هذه الخطوات أن للتدقيق الداخلي دوراً أساسياً في كل خطوة، إلا أنه يجب التفرقة بين المعلومات المختلفة والتي تستخدم من قبل مستويات مختلفة من الإدارة، حسب الطبيعة الهيكلية للقرار المتخذ⁽¹⁾، وهذا حسب الشكل التالي:

الشكل رقم (07): طبيعة المعلومات اللازمة لاتخاذ القرارات حسب المستويات الإدارية



المصدر: أحمد نقاز، مقدم عبيرات، المراجعة الداخلية كأداة فعالة في اتخاذ القرار، مجلة الأكاديمية العربية المفتوحة في الدنمارك، العدد الثاني، 2007، ص 82.

يتبين من الشكل السابق أن المستوى الإداري لمتخذ القرار ونوع القرار المتخذ يحددان خصائص المعلومات المطلوبة، التي على دائرة التدقيق الداخلي مراعاتها أثناء إعداد تقاريرها حسب كل نوع فتحتاج الإدارة الاستراتيجية إلى معلومات ذات قيمة تنبؤية عالية لاستخدامها في التخطيط الاستراتيجي وللمساعدة على رؤية مستقبلية جيدة، وقد لا تكون معنية بالوقت والدقة الكاملة ومن ثم تفضل تقارير ربع سنوية عن التقارير اليومية، وهذا بوصف أغلبية القرارات المتخذة تكون هيكلية، على عكس المستويات الأخرى.

(1) أحمد نقاز، مقدم عبيرات، المرجع السابق، 81-82.

أما الإدارة التشغيلية فتتخذ قرارات متعددة مع قصر الوقت المتاح أمامها، وبالتالي قد تحتاج إلى تقارير معلومات يومية حتى تكون قادرة على التفاعل في توقيت مناسب مع التغيرات التي تطرأ على الأحداث، كما تحتاج إلى معلومات دقيقة وفي توقيت مناسب، وقد لا يعينها كثيرا القيمة التنبؤية للمعلومات.

أما الإدارة التكتيكية فإنها عبارة عن واسطة بين الإدارتين الاستراتيجية والتنفيذية، إذ أنها تساعد كل منهما على اتخاذ القرارات المناسبة، فهي بذلك تهتم بجميع المعلومات بنفس القدر من المقدرة والتأهيل ولا تهمل أي من المواصفات⁽¹⁾.

المطلب الثالث: الخدمات والمعلومات التي يوفرها التدقيق الداخلي

بما أن التدقيق الداخلي يعتبر من الإجراءات الضرورية الواجب تطبيقها من أجل الحفاظ على حسن سير العمل حسب الأهداف المرجوة وضمن الحدود القانونية ومن أجل التأكد من أن الموظفين والمدراء يقومون بواجباتهم ضمن الحدود المسموح بها وكما يمليه النظام الداخلي للمؤسسة هذا من ناحية.

ومن ناحية أخرى فإن إجراء تدقيق العمليات يعتبر كخطوة أولية يجب اتباعها من قبل المؤسسات والشركات المرزومة بإجراء تدقيق لحساباتها قبل وصول المدققين الخارجيين، لك كون عملية التدقيق الداخلي سوف تساعد على كشف أي قصور في نظام الرقابة الداخلي أو أي مشال محاسبية قد تعثر عليه التدقيق الخارجي أو تمنع المدقق الخارجي من منح المؤسسة رأيا مساندا لبياناتها المالية. ومن بين الخدمات التي يقدمها التدقيق الداخلي للإدارة⁽²⁾:

1. **خدمة التأكيد الموضوعي:** هي فحص موضوعي للأدلة بغرض توفير تقييم مستقل لفاعلية وكفاية غدارة المخاطر والأنظمة الرقابية وعمليات الحوكمة بالإدارة.

2. **الخدمات الاستشارية:** وهي عمليات المشورة التي تقدم لوحداث تنظيمية داخل المؤسسة أو خارجها، وتحدد طبيعة نطاق هذه العمليات بالاتفاق مع تلك الشركات، والهدف منها إضافة قيمة للوحدة وتحسين عملياتها.

وبالإضافة لهاتين الخدمتين هناك خدمات أخرى يقدمها التدقيق الداخلي وهي:

أ) تزويد الإدارة بالتوجيهات والنصائح المتعلقة بالأداء والنظام الداخلي

ب) تقييم إذا ما كانت الإجراءات المتبعة تتفق مع سياسات المؤسسة.

ج) تقييم ما إذا كانت السياسات الموضوعية يتم اتباعها وتطبيقها في المؤسسة.

ولقد حددت معايير الأداء المهني للتدقيق الداخلي الصادرة عن معهد المدققين الداخليين في الولايات المتحدة الأمريكية، هدف التدقيق الداخلي الرئيس يتمثل في مساعدة جميع أعضاء المؤسسة على تأدية مسؤولياته بفعالية،

(1) أحمد نقاز، مقدم عبيرات، المرجع السابق، ص82.

(2) بحدود راضية، صبايحي نوال، مداخلة بعنوان دور التدقيق الداخلي في تفعيل إدارة المخاطر المصرفية، الملتقى الدولي حول: إدارة المخاطر وانعكاساتها على اقتصاديات دول العالم، جامعة أكلي محند أولحاج، البويرة، يومي: 12، 13، ديسمبر 2012، ص4.

وذلك من خلال تزويدهم بالتحليلات والتوصيات والمعلومات التي تهم الأنشطة التي يتم مراجعتها، هذا بالإضافة إلى ما يلي⁽¹⁾:

- ـ زيادة قيمة المنظمة وتحسين عملياتها من خلال مشاركة الإدارة في تخطيط الاستراتيجيات وتوفير المعلومات التي تساعد في تنفيذ الاستراتيجيات.
- ـ تقييم وتحسن فاعلية إدارة المخاطر
- ـ تقييم وتحسن فاعلية الرقابة.
- ـ تقييم وتحسن فاعلية عمليات توجيه أنشطة المؤسسة ومراقبتها.

(1) إيهاب ديب مصطفى رضوان، أثر التدقيق الداخلي على إدارة المخاطر في ضوء معايير التدقيق الدولية، مذكرة الماجستير، منشورة، فرع المحاسبة التمويل، جامعة غزة، فلسطين، 2012، ص12.

المبحث الرابع: دراسات سابقة

المطلب الأول: عرض الدراسات السابقة

1- دراسة محمد أحمد عبد الرزاق أبو حصيرة بعنوان: أثر استخدام أنظمة المعلومات المحاسبية المحسوبة على كفاءة التدقيق الداخلي، دراسة حالة، قدمت هذه المذكرة لحصول شهادة ماجستير في المحاسبة والتمويل، قسم المحاسبة والتمويل، كلية التجارة، جامعة الإسلامية، غزة، 2018.

- هدفت هذه الدراسة إلى التعرف على أثر استخدام أنظمة المعلومات المحاسبية المحسوبة على كفاءة التدقيق الداخلي في شركات الاتصالات العاملة في قطاع غزة.

- توصلت هذه الدراسة: إلى وجود أثر إيجابي لاستخدام أنظمة المعلومات المحاسبية المحسوبة في تحسين كفاءة التوظيف الداخلي ودورها في رفع مستوى الخدمات المقدمة من قبل المدققين الداخليين. وكذلك يجب الاهتمام بمستوى جودة ونوعية المعلومات التي يقدمها نظام المعلومات المحاسبية المحسوبة أو التي يتم الاعتماد عليها من قبل ضم التدقيق الداخلي.

2- دراسة محمد علي محمد الجابري بعنوان: تقييم دور المدقق الداخلي في تحسين نظام الرقابة الداخلية لنظم المعلومات المحاسبية في شركات التأمين العاملة في اليمن، قدمت هذه الدراسة استكمالاً لحصول على درجة الماجستير في المحاسبة، قسم محاسبة، كلية الأكاديمية العربية للعلوم المالية والمعرفية، صنعاء، اليمن، 2014. هدفت هذه الدراسة إلى:

أ) تحديد مدى إدراك المدققين الداخليين لأهمية دورهم في تحسين الرقابة الداخلية لنظم المعلومات المحاسبية.
ب) تحديد مدى تأثير خبرة وكفاءة المدقق الداخلي في تحسين نظام الرقابة الداخلية لنظم المعلومات المحاسبية في شركات التأمين العاملة باليمن.

ج) تحديد الصعوبات التي تواجه المدقق الداخلي أثناء فحص نظام الرقابة الداخلية لنظم المعلومات المحاسبية.
د) حيث اعتمد الباحث في هذه الدراسة على المنهج الوصفي التحليلي من خلال تصميم استبانة قام بتوزيعها على عينة الدراسة التي تمثلت في المدققين الداخليين في الإدارات العامة لمراكز الرئيسة لشركات التأمين في مدينة صنعاء.

خلصت هذه الدراسة إلى النتائج التالية:

أ) إن إدراك المدققين الداخليين لأهمية دورهم والمتمثل في المهام الرئيسية التي يقوموا بها لها تأثير هام في تحسين نظام الرقابة الداخلية لنظم المعلومات المحاسبية من خلال تحسين نظام الرقابة الداخلية لنظم المعلومات المحاسبية من خلال فحص وتقييم كفاية وفاعلية أنظمة الرقابة وتقييم مدى الالتزام بالقوانين واللوائح الاشراف على جرد السنوي لحماية الأصول وغيرها من الأعمال.

ب) إن خبرة وكفاءة المدقق الداخلي لها تأثير هام في تحسين نظام الرقابة الداخلية وذلك لأن الخبرة في مجال العمل تساعد المدقق الداخلي على تمييز مؤشرات الغش والتلاعب والتحرير في سجلات القوائم المالية.

3- دراسة العياشي عبدوني بعنوان: دور نظام المعلومات في اتخاذ القرارات ضمن متطلبات التنمية المستدامة.

مذكرة مقدمة لنيل شهادة ماجستير في إطار مدرسة الدكتوراه في العلوم التسيير: تخصص إدارة الأعمال الاستراتيجية لتنمية المستدامة، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية والتسيير، جامعة سطيف1، 2013-2014. هدفت هذه الدراسة إلى :

1) معرفة مستويات نظام المعلومات واتخاذ القرار في إطار التنمية المستدامة في المؤسسة.

2) معرفة مدى مساهمة نظام المعلومات في اتخاذ القرارات.

3) اعتمد الباحث في هذه الدراسة على المنهج الوصفي التحليلي.

خلصت هذه الدراسة إلى نتائج التالية:

1) تساهم أنظمة المعلومات في دعم مراحل اتخاذ القرار في كافة مراحلها.

وهي تعد ذات أهمية من خلال أثرها الفاعل ف بإيصال المعلومات وتسهيل الالمام بمكونات الواقع.

2) نظام المعلومات يلعب دور مهما جدا في اتخاذ القرارات ملائمة ويمكن من ربح الوقت.

3) يساهم نظام المعلومات في المؤسسة بقدر واخر في بلورة رؤية أوضح لمشاكل وبدائل حلولها، وبالتالي انتاج

قرارات أكثر دقة مرونة وفعالية بجهد ووقت أقل.

4-دراسة براهمة كنزة: دور التدقيق الداخلي في تفعيل حوكمة الشركات، دراسة حالة مؤسسة المحركات E M O

الخروب ولاية قسنطينة، مذكرة مقدمة لنيل شهادة ماجستير، تخصص إدارة مالية، قسم علوم التسيير، جامعة

قسنطينة 2، الجزائر، 2013-2014.

هدفت هذه الدراسة إلى:

1) توضيح المفاهيم الأساسية الموضوعي حوكمة الشركات والتدقيق الداخلي.

2) التعرف على مختلف أدوار التدقيق وتوجهاته الحديثة، التي سمح بتحديد كفاءة وفعالية نظام الرقابة الداخلية

ودوره في إدارة المخاطر وعلاقته التعاونية مع الأطراف ذات الأهمية في إطار حوكمة الشركات.

3) اعتمد الباحث في هذه الدراسة على المنهج الوصفي التحليلي في النظري، وذلك من خلال وصف وتحليل علاقة

التدقيق الداخلي بجو كمية الشركات، كما نمت الاستعانة بالمنهج التاريخي في الجزء المرتبط في الجزء المرتبط

بتطور الاهتمام بمفهوم حوكمة الشركات وسادة التدقيق الداخلي، أما في الجانب التطبيقي فقد تم اعتماد منهج

دراسة الحالة

حيث تمكن الباحث من خلال هذه الدراسة التوصل إلى النتائج التالية:

1) اكتسب التدقيق الداخلي تطورا وأهمية كبيرة خاصة تتعلق بالمعايير المهنية لتدقيق الداخلي، والتي ساهمت في

تعزيز جودة أداء هذه الوظيفة حيث أصبحت أداة تأكيدية واستشارية لرفع قيمة الشركة.

2) يساعد التدقيق الداخلي الشركة على تحقيق أهدافها، من خلال إيجاد منهج منظم ودقيق لتقييم وتحسين فعالية

نظام رقابة الداخلية وإدارة المخاطر.

5- دراسة رزق مريم: أهمية نظام المعلومات في اتخاذ القرارات الإدارية بمؤسسة الكهرباء والغاز، مذكرة مقدمة لنيل شهادة ماجستير، تخصص التحليل القطاعي، فرع تحليل استراتيجي، صناعي، مالي، ومحاسبي، كلية العلوم الاقتصادية والعلوم التجارية وعلوم التسيير، جامعة العربي بن مهيدي، أم البواقي، 2011-2012. هدفت هذه الدراسة إلى:

1) التعرف على مراحل عملية اتخاذ القرارات ومتطلبات من المعلومات ومختلف أنواع نظم المعلومات، إبراز أهمية استخدام التقنيات الحديثة والنماذج الكمية في اتخاذ القرارات الإدارية ومحاولة تبيان مدى أهمية نظام المعلومات بالأبعاد الآتية، شبكات المعلومات والأجهزة والبرمجيات الملائمة، ملائمة المعلومات ومدى فاعليتها في اتخاذ القرارات ومحاولة تبني سياسة الواضحة والملائمة لاتخاذ القرارات المناسبة.

2) استكشاف أهم المشاكل والعقبات التي تحد من كفاءة وفاعلية استخدام نظم المعلومات في اتخاذ القرارات الإدارية.

3) اعتمدت هذه الدراسة على المنهج الوصفي والاستقرائي لأن المنهج الوصفي الملائم لتقرير الحقائق وفهم مكونات الموضوع واخضاعه لدراسة دقيقة أما المنهج الاستقرائي فهو الأنسب لإسقاط دراستها على الواقع. توصلت هذه الدراسة إلى النتائج التالية:

Z يلعب نظام المعلومات دورا هاما في الادارة وفي عملية اتخاذ القرارات.

Z إن عملية اتخاذ القرارات تتم بصورة مستمرة في إطار نشاط المؤسسة.

Z ساهمت تكنولوجيا المعلومات في الزيادة من فعالية وكفاءة نظام المعلومات وذلك من خلال توفرها لإمكانيات كبيرة وهائلة لتحسين أداء النظام وتطويره.

Z النظام الألي للمعلومات المعتمد عليه في المؤسسة لا يخدم بشكل كبير اتخاذ القرارات الاستراتيجية.

6- دراسة الشيخ ولد محمد: بعنوان استخدام نظم المعلومات في اتخاذ القرارات في المؤسسة الاقتصادية، دراسة حالة المؤسسة الموريتانية لالبان top lait مذكرة مقدمة لنيل شهادة ماجستير، تخصص بحوث العمليات وتسيير المؤسسات، كلية العلوم الاقتصادية والتسيير والعلوم الحجازية، جامعة أبو بكر بلقايد تلمسان، 2010-2011. هدفت هذه الدراسة إلى:

Z إبراز أهمية نظام المعلومات في اتخاذ القرارات.

Z تحديد العناصر الأساسية المكونة لنظام المعلومات وكيفية تدقيق المعلومات في هذا النظام.

Z إعطاء صورة واضحة للهيكل التنظيمي لمؤسسة والعلاقة الداخلية لمؤسسة من خلال التبادل للمعلومات.

اعتمد الباحث على المنهج الوصفي التحليلي من خلال العرض النظري لمختلف المفاهيم الأساسية المرتبطة بالموضوع.

توصل الباحث من خلال هذه الدراسة إلى النتائج التالية:

Z وجود علاقة قوية بين التنظيم الهيكل والهادف والذي ينبغي أن يتأقلم مع محيطه الخارجي ومع نظم المعلومات المساعدة على اتخاذ القرارات الرشيدة.

Z أن حصول على المعلومات الاقتصادية ذات قيمة والمصدقية في الوقت المناسب يسمح للمسير بترشيد وتوجيه الأنشطة المطلوب تحقيقها إلى أقصى حد.

Z من خلال تشخيص الهيكل التنظيمي وطبيعة العلاقات في المؤسسة الموريتانية للألبان، توصلنا إلى أنه على المؤسسة السعي إلى تطوير هيكلها التنظيمي، والابتعاد عن الجمود، والاتجاه نحو هياكل أكثر مرونة ولا مركزية في اتخاذ القرارات وتبادل المعلومات وذلك لخدمة وترشيد القرارات المتخذة.

7- دراسة وجدان علي أحمد بعنوان: دور الرقابة الداخلية والمراجعة الخارجية في تحسين الأداء المؤسسية، مذكرة مقدمة لنيل شهادة الماجستير في العلوم التجارية فرع محاسبة والتدقيق، كلية العلوم الاقتصادية والعلوم التجارية وعلوم التسيير، جامعة الجزائر، 2009، 2010. هدفت هذه الدراسة إلى محاولة إعطاء فكرة عن النظام الرقابة الداخلية بالمؤسسة من خلال إبراز مفهومها وادواتها ومواقف المدقق منها وكذا تقديم معلومة عن مدى مساهمة الرقابة الداخلية والخارجية في تحسين أداء المؤسسة.

اعتمدت هذه الدراسة على عدة مناهج هي المنهج الوصفي في معظم أجزاء البحث مثل الأجزاء المرتبطة بالمفاهيم العلمية لمراجعة الخارجية والرقابة الداخلية، ومنهج تاريخي في اظهار التطور التاريخي لمراجعة بشكل عام وكذلك تطور الرقابة الداخلية، كما استخدمت المنهج التحليلي فيما يخص استخدام المراجعة لنسب المالية. توصلت هذه الدراسة إلى النتائج التالية:

- إن الرقابة الداخلية تعمل على تحسين أداء المؤسسة من خلال تقييم الأداء الفعلي ومقارنته مع الأداء المخطط واستخراج الفرق ومعرفة أسباب الانحراف عما تم التخطيط له واقتراح حلول وتقديمها للإدارة العليا. وكذا تطور التدقيق الخارجي لا يشمل فقط الجوانب المالية وكذا حيادية المدقق الخارجي وخبرته.

8- دراسة نبيه وفيق المرعي بعنوان: دور لجنة التدقيق في تحسين وظيفة التدقيق الداخلي في شركات التأمين الأردنية، دراسة ميدانية، قدمت هذه الأطروحة استكمالاً لمتطلبات الحصول على درجة ماجستير في المحاسبة، كلية الدراسات الاقتصادية والإدارية والمالية، جامعة جدار، الدراسات العليا، الأردن، 2009. هدفت هذه الدراسة إلى:

Z تعرف على دور اللجان التدقيق المرتبط بالتدقيق الداخلي في تحسين وظيفة التدقيق الداخلي في شركات التأمين الأردنية من خلال آراء المدققين الداخليين وأعضاء لجان التدقيق.

Z توصلت هذه الدراسة إلى أنه يوجد دور للجنة التدقيق في تعزيز استقلالية التدقيق الداخلي في شركات التأمين الأردنية، حيث أن لجنة التدقيق تتأكد من أن موقع دائرة التدقيق الداخلي يقع في الهيكل التنظيمي ما يعزز من استقلاليتها، وكما أظهرت النتائج إلى أنه يوجد دور للجنة التدقيق الداخلي في شركات التأمين، حيث تقوم لجنة التدقيق الداخلي بمناقشة مدير التدقيق الداخلي حول أي قضايا جوهرية قد تظهر خلال العمل.

9- دراسة نفاذ أحمد بعنوان: دور المراجعة الداخلية في دعم وتفعيل القرار، دراسة حالة مجمع صيدال، مذكرة مقدمة لنيل شهادة ماجستير، تخصص مالية ومحاسبة، قسم علوم التسيير، كلية العلوم الاقتصادية وعلوم التسيير، جامعة عمار تلجي، الأغواط 2006-2007 يسعى الباحث من خلال هذه الدراسة إلى تحقيق الأهداف التالية:

Z محاولة تحديد اطار نظري لمراجعة بصفة عامة وابرار موقع المراجعة الداخلية من هذا الاطار.
Z ابراز أهمية ودرجة الاستفادة من المراجعة الداخلية في عملية التسيير بصفة عامة وعملية اتخاذ القرار بصفة خاصة.

Z محاولة تشخيص واقع المراجعة الداخلية في مؤسسة الجزائرية والمتمثلة في مجمع صيدال لوقوف على أهمية المراجعة الداخلية بالنسبة لهذه المؤسسة في العملية التسييرية.

Z استخدم الباحث في هذه الدراسة مناهج متعددة منها المنهج الوصفي في بعض الأجزاء المرتبطة بالمدخل العلمي للمراجعة بصفة عامة والمراجعة الداخلية بصفة خاصة، والمنهج التاريخي في الأجزاء المرتبطة بتطور التاريخي لمراجعة الداخلية، والمنهج التحليلي في الجوانب المتعلقة بالربط المباشر بين المراجعة الداخلية وعملية اتخاذ القرارات. كما تم المزج بين المنهج الوصفي والتحليلي في الدراسة الميدانية مجمع صيدال.

من خلال هذه الدراسة تم التوصل إلى النتائج الآلية:

Z تساعد المراجعة في ايجاد الثغرات واقتراح الحلول الممكنة، كما تساعد على تنفيذ القرارات المتخذة بما يضمن فعالية وكفاءة هذه القرارات.

Z سعي مجمع صيدال مثله مثل باقي المؤسسات الجزائرية على بلوغ الأهداف وغايات تتلائم مع امكانيات المتوفرة.

Z استطاعت مجمع صيدال إلى درجة معتبرة من جعل المراجعة الداخلية كأداة تساعده في عملية التسييرية، بصفة عامة وعملية اتخاذ القرار بصفة خاصة.

10-دراسة عبد النور كتمي بعنوان: دور التدقيق الداخلي في إدارة مخاطر الاقتصادية، دراسة حالة مؤسسة البناء بجنوب شرق ورقلة، مذكرة مقدمة لنيل شهادة ماستر أكاديمي، تخصص تدقيق ومراقبة التسيير، قسم العلوم الاقتصادية، كلية علوم الاقتصادية والعلوم التجارية، جامعة قاصدي مرباح، ورقلة، 2017-2018.

تهدف هذه الدراسة إلى ابراز واقع التدقيق الداخلي في مؤسسة البناء للجنوب الشرقي - ورقلة- وما مدى مساهمته في التقليل من المخاطر التي تهدد وتحيط بالمؤسسة.

اعتمد الباحث في هذه الدراسة على المنهج الوصفي وعلى الأدوات الدراسة المتمثلة في المقابلة.

وقد خلصت هذه الدراسة إلى ضرورة استحداث قسم خاص بإدارة المخاطر يعمل بالتنسيق مع وظيفة التدقيق الداخلي، مما يساعدها على التطوير وتوفير امكانياتها ومواردها اللازمة لتدعيم مكانتها في المؤسسة، مع احترام المدقق الداخلي لصفاته " الاستقلالية والموضوعية" التي تضمن محافظته على حياده، لأن ادارة المؤسسة هي المسؤولة عن تنفيذ عملية إدارة المخاطر

11- دراسة فارس حمايزية بعنوان: دور التدقيق الداخلي في المساعدة على ادارة المخاطر في المؤسسات، دراسة حالة بنك الفلاحة والتنمية الريفية، المفتيشية الجهوية لتدقيق الوكالة رقم:182 قدمت هذه المذكرة للحصول على شهادة ماستر في علوم التجارية، تخصص مراجعة وتدقيق، قسم مراجعة وتدقيق، كلية العلوم الاقتصادية وعلوم التسيير، جامعة أم البواقي، 2015-2016.

تهدف هذه الدراسة في سياق طرح التساؤلات المقدمة في مشكلة الدراسة ومحاولة الإجابة عليها وتقديم مناقشة ذات نظرة مستقبلية تستطيع من خلالها تحديد الأبعاد الجديدة للتدقيق في ظل المخاطر المحدقة به. حيث اعتمد الباحث في هذه الدراسة على المنهج الوصفي التحليلي، حين اعتمد على المنهج الوصفي في جانب نظري والتحليلي في جانب تطبيقي.

خلصت هذه الدراسة إلى النتائج التالية:

Z وجود وعي لمدقق الداخلي بأهمية دوره في تفعيل ادارة المخاطر.

Z يوفر المدقق المعلومات الكافية واللازمة لإدارة المؤسسة وهذا من أجل أخذ التدابير اللازمة والكافية من أجل مواجهة مختلف الأخطار المحدقة بالمؤسسة.

Z إن فهم المدقق لطبيعة المخاطر المصرفية وانعكاساتها على النواحي الادارية والمالية ساعده لتحقيق الكفاءة في عملية تدقيق حسابات البنك.

Z هنالك مساهمة فعالة لنشاط التدقيق الداخلي في عملية ادارة المخاطر في البنك.

12- دراسة ناجي نسرین بعنوان: " دور المراجعة الداخلية في عملية اتخاذ القرار، دراسة حالة بمؤسسة نفضال، بكشيدة، فرع مقاطعة باتنة، مذكرة مقدمة لنيل شهادة ماستر، تخصص فحص محاسبي، قسم علوم التسيير، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، جامعة محمد خيضر، بسكرة، 2015-2016. هدفت هذه الدراسة إلى:

- معرفة دور المراجعة الداخلية في اتخاذ القرار في مؤسسة باعتبار أن اتخاذ القرار عملية تقوم بها الادارة العليا وبصفة عامة المراجعة الداخلية لها دور فعال في مؤسسة وتتم وفق نظام الرقابة الداخلية الذي يقوم بدوره له أهمية كبيرة في اتخاذ القرار في المؤسسة.

- اعتمدت هذه الدراسة على المنهج الوصفي والتحليلي لوصف وتشخيص مراجعة الداخلية حقيقة عامة، وكما استعمل في التعريف بعملية اتخاذ القرارات اللازمة لاتخاذها وكذا تحليل وتفسير نتائج الدراسة الميدانية. توصلت هذه الدراسة إلى نتائج التالية:

- تلعب المراجعة الداخلية دورا هاما على المستوى الداخلي حيث تعمل على اكتشاف نقاط القوة وضعف نظام الرقابة الداخلية، وبالتالي قيام المراجع الداخلي بإعطاء نصائح تصحيحية لمتخذي القرار بالمؤسسة.

- ومن خلال هذه الدراسة الميدانية التي أجريناها في مؤسسة نفضال، أن هذه الخيرة تستعين بالخلية الداخلية في المؤسسة من ناحية، كما حدث الأنظمة الرقابة وأكثرها، ومن ناحية أخرى كمصدر موثوق به يسمح بالتزويد الدائم والمستمر للمعلومات ذات جودة عالية التي يمكن الاستعانة بها في عملية اتخاذ القرار.

13- دراسة فاروق جعو بعنوان: مساهمة التدقيق الداخلي في التقليل من المخاطر لدى المؤسسة الاقتصادية، مذكرة مقدمة لنيل شهادة ماستر، تخصص مراجعة وتدقيق، قسم العلوم التجارية، كلية العلوم الاقتصادية والعلوم الجارية وعلوم التسيير، جامعة العربي بن مهيدي، أم البواقي، 2015-2016. هدفت هذه الدراسة إلى ما يلي:

- التعرف على أهمية التدقيق الداخلي في المؤسسات وإجراءاته.
- التعرف على المخاطر وعلاقة التدقيق الداخلي بإدارة المخاطر.
- دور المدقق الداخلي في التقليل من هذه المخاطر.
- اعتمدت هذه الدراسة على المنهج الوصفي التحليلي.
- وتوصلت إلى النتائج التالية:
- كفاءة وخبرة المدقق الداخلي تساعده في تحسين نظام الرقابة الداخلية.
- هنالك إدراك لدى إدارة التدقيق الداخلي بأهمية إدارة المخاطر بالمؤسسة الاقتصادية وأهمية وضع اجراءات التدقيق الداخلي تأخذ في الحسبان المخاطر التي تتعرض لها المؤسسة.

14- المقالات:

1.2 دراسة جعفري أسماء والعايب عبد الرحمن بعنوان: **تأصيل نظري لأثر التدقيق الداخلي المتعامل على تحسين الأداء الاستراتيجي لمؤسسة اقتصادية**، مجلة الوحدة البحث في تنمية وإدارة الموارد البشرية، مجلد 08، العدد 02، جامعة سطيف 1، سطيف 2، 2017، صفحة 151-173.

هدفت هذه الدراسة إلى إبراز العلاقة بين التدقيق الداخلي المتعامل والأداء الاستراتيجي لمؤسسة من خلال التركيز على الدور الذي يلعبه هذا النوع من التدقيق في تحسين الأداء وخلصت هذه الدراسة إلى أن التدقيق الداخلي المتعامل دورا بارزا في مجال المساعدة على تحسين الأداء الاستراتيجي لمؤسسة وذلك من خلال تركيزه على تقييم أنظمة الرقابة الداخلية وعمليات إدارة المخاطر والحوكمة وما تقدمه من حلول وتوصيات لفائدة المدرات العليا بغرض توجيه قراراتها الاستراتيجية.

2.2 طرابلس سليم ومصطفى الله خير الدين بعنوان: **المراجعة الداخلية كآلية لإرساء وتعزيز حوكمة الشركات**، مجلة الواحات للبحوث ودراسات، مجلد 9، العدد 2، جامعة محمد شرف مساعدي، سوق أهراس، 2016، صفحة 449-489.

هدفت هذه الدراسة إلى إلقاء الضوء على مفهوم حوكمة الشركات والتعرف على أسباب ودوافع انتشار هذا المفهوم في الدول المتقدمة وكذلك بيان علاقة المراجعة الداخلية بتطبيقات الحوكمة وسبل تطويرها في الشركات الجزائري، اعتمدت هذه الدراسة على استخدام منهج الوصفي التحليلي قصد وصف حوكمة الشركات والمراجعة الداخلية وكذا تحليل دور المراجعة الداخلية كأداة تطبيق حوكمات الشركات، كما تم استخدام برنامج التحليل الإحصائي "ف تحليل البيانات"

توصلت هذه الدراسة إلى مجموعة من النتائج أهمها:
اعتبار المراجعة الداخلية كأحد أهم أليات تفعيل حوكمة الشركات.

3.2 دراسة شادي برغوتي، بوصالح العقدة بعنوان: **دور جهاز التدقيق الداخلي في الكشف عن الفساد من خلال المساءلة فيه**. مجلة دراسات محاسبية والمالية، مجلد 8، العدد 23، 2013.

هدفت هذه الدراسة:

إلى اختبار مدى الالتزام بالمعايير الدولية للتدقيق الداخلي في البنك العربي ودور ذلك في تعزيز المساءلة فيه.

اعتمد الباحث في هذه الدراسة على المنهج الوصفي التحليلي. كما توصلت هذه الدراسة إلى نتائج التالية:

- قد يفسر البعض المساءلة ضمن حدود المسؤولية بين الرئيس والمرؤوسين، إلا أن المساءلة بمفهومها تقتضي محاسبة الذين يتخذون القرارات في المنظمة عن نتائج قراراتهم وأعمالهم من قبل العديد من الجهات الداخلية أو الخارجية، يخضع لعملية المساءلة كل من مجلس الإدارة والرئيس التنفيذي ومدير القطاع المالي في مناسب المستويات الإدارية العليا لمساءلة، ويتولى عملية المساءلة كل من جهاز التدقيق.

المطلب الثاني: علاقة الدراسات السابقة بالدراسة الحالية.

مما سبق نرى أن الدراسات السابقة التي تم التطرق إليها اعتمدت بشكل كبير على وظيفة التدقيق الداخلي والكيفية التي يتم بها التدقيق كدراسة محمد أحمد عبد الرزاق 2015، دراسة محمد علي محمد الجابري 2014، دراسة براهيمية كنزة 2014، ودراسة نبيه توفيق المرعي 2009، دراسة عبد النور كتمي 2017-2018، دراسة فارس حمايزية 2016، دراسة فاروق جعو 2016، دراسة جعفري أسماء 2017، دراسة شادي برغوتي 2013.

وركزت بعض الدراسات على النظام المحاسبي المالي من أجل الرفع من الكفاءة وقدرة المؤسسات الاقتصادية كدراسة رزق مريم 2012، ودراسة محمد أحمد عبد الرزاق أبو حصيرة 2015، ودراسة العياشي عبدوني 2014. حيث أشارت بعض الدراسات السابقة إلى الرقابة الداخلية باعتبار أن التدقيق الداخلي ما هو إلا أداة من أدوات الرقابة الداخلية كدراسة الشيخ ولد محمد 2011، ودراسة وجدان علي أحمد 2010، دراسة نفار أحمد 2007، دراسة ناجي نسرین 2016، ودراسة طرابلسي سليم ومصطفى الله 2016.

حيث اعتمدت بعض الدراسات السابقة دراستنا على دراسة الحالة وبعض آخر اعتمدت على الاستبيان كدراسة محمد علي الجابري، ودراسة طرابلسي سليم، ودراسة شادي برغوني.

وهناك دراسة لم تعتمد أي طريقة فقد اكتفت بجانب نظري كدراسة وجدان علي أحمد

اعتمدت الدراسات السابقة ودراسة محل البحث على المنهج الوصفي التحليلي إلا بعض الدراسات اعتمدت على المنهج التاريخي وصفي كدراسة براهيمية كنزة، ودراسة نقاز أحمد، ودراسة وجدان علي أحمد. واعتمدت دراسة رزق مريم على المنهج الوصفي الاستقرائي.

لكن هذه الدراسات لم تتطرق بشكل مباشر إلى دور التوثيق الداخلي في عملية تحسين اتخاذ القرار، وذلك من خلال تدقيق كل الوظائف المتواجدة في المؤسسة الاقتصادية من أجل معرفة نقاط القوة والضعف التي تواجه المؤسسة ودرجة الخطر التي تهددها وذلك من خلال الاستفادة من تقارير المدقق الداخلي في عملية تحسين القرارات.

بينما اعتمدنا في دراستنا على دراسة الحالة بمؤسسة باتيميتال من أجل الوصول إلى معرفة دور التدقيق الداخلي كأداة فعالة في تحسين اتخاذ القرار داخل المؤسسة الاقتصادية.

المطلب الثالث: ما يميز الدراسة الحالية عن الدراسات السابقة.

من خلال عرض النتائج والأبحاث والملتقيات السابقة نلاحظ أنه يوجه اختلاف واضح بين طريقة معالجة كل دراسة ونتائجها ولكن يمكن القول أن كل دراسة من الدراسات السابقة اتسمت بخاصية معينة حيث أن كل واحدة

منها تناولت الموضوع من زاوية أو أكثر من زوايا موضوعنا، كما أننا حاولنا الربط بين مختلف الأفكار وأهداف هذه الدراسات من أجل التوصل إلى وضع اشكالية بحثنا والتي تهدف إلى معرفة دور التدقيق الداخلي كأداة فعالة في تحسين اتخاذ القرار.

ويمكن تلخيص ما يميز هذه الدراسة عن الدراسات السابقة في النقاط التالية:

- 1- إبراز مفاهيم وأنواع ومعايير التي تحكم سير عملية التدقيق الداخلي.
- 2- إبراز أهم المفاهيم الأساسية لاتخاذ القرار، ومدى فعاليته في تحقيق أهداف المؤسسة.
- 3- محاولة تكوين نتيجة حول دور التدقيق الداخلي في تحسين اتخاذ القرار.
- 4- محاولة مطابقة الجزء النظري مع الجزء التطبيقي.
- 5- إبراز للتدقيق الداخلي دور كبير ومهم في تحسين اتخاذ القرار داخل المؤسسة الاقتصادية.

تعتبر عملية اتخاذ القرار من أهم أنشطة المؤسسة لأنها نقطة البدء والانطلاق بالنسبة لجميع الأنشطة داخل المؤسسات وخارجها (البيئة الخارجية)، لأن الركيزة الأساسية لنجاح تمييز وإدارة المؤسسة هو اتخاذ القرار المناسب في الوقت المناسب، وبما أن متخذ القرار يتعرض للضغوطات سواء من داخل أو خارج المؤسسة في اتخاذ قراراته من هنا ظهر دور المدقق الداخلي في مساعدة متخذ القرار في أداء عمله، حيث يساعد التدقيق الداخلي في إيجاد التغييرات واقتراح الحلول الممكنة كما يساعد على تنفيذ القرارات المتخذة بما يضمن فعالية وكفاءة كما يساعد على تنفيذ القرارات المتخذة بما يضمن فعالية وكفاءة لهذه القرارات هذا الأمر جعل التدقيق الداخلي أداة مساعدة على دعم وتفعيل قراراتها أي وجود علاقة فردية بين التدقيق الداخلي واتخاذ القرارات إذا توفرت المقومات الأساسية للتدقيق الداخلي، أصبح متخذ القرار في المؤسسة يعتبرون المدققين الداخليين مستشارين لهم يستشرونهم باقتراحاتهم عليهم بالنسبة لطرق والأساليب والمناهج والبدائل الفعالة حسب كل قرار، فالتدقيق الداخلي يوفر نوع من المصداقية والموثوقية للبيانات والمعلومات التي يعتمد عليها المتخذ القرار في عملية اتخاذ القرارات.

تمهيد:

بعد تطرقنا إلى الدراسة النظرية والمتمثلة في كيفية مساهمة التدقيق الداخلي في تحسين اتخاذ القرارات داخل المؤسسة وحتى يتسنى لنا معرفة الخطوات التي يمر بها التدقيق الداخلي لتتمكن الإدارة من اتخاذ مختلف القرارات الرشيدة.

سنقوم بإسقاط المفاهيم النظرية التي تطرقنا إليها في الفصل السابق على واقع مؤسسة الإنجازات الصناعية والتركييب.

باتيميتال للتركيب، بولاية عين الدفلى، لتكون محور دراستنا الميدانية.

وفي هذا الصدد ومن أجل دمج الإجراءات النظرية مع الواقع العلمي قمنا بتقسيم فصلنا إلى مبحثين أساسيين حيث تطرقنا في المبحث الأول إلى التعريف بمؤسسة باتيميتال للتركيب، بينما تناولنا في المبحث الثاني تحليل ومناقشة النتائج الدراسة التطبيقية.

المبحث الأول: تقديم المؤسسة شركة والأدوات المستخدمة في الدراسة

إستنادا إلى ما جاء في الجانب النظري وتدعيما لمعلوماتنا اخترنا لإنجاز تريضنا شركة الانجازات الصناعية والتركيب بعين الدفلى باعتبارها شركة صناعية تطبق التدقيق الداخلي وباعتبار أن الموضوع يصب في هذا السياق وسنحاول إعطاء بطاقة فنية عن المؤسسة.

المطلب الأول: تقديم المؤسسة محل الدراسة

أولا: نبذة تاريخية عن مؤسسة

شركة Batimetal montage هي في صلب إعادة الهيكلة الاقتصادية والصناعية التي نفذت في الجزائر نشأتها شأن غيرها من مؤسسات القطاع العام فهي شركة تولدت من الجمعية الوطنية لحديد البناء sw.metal وكان تطورها التاريخي كما يلي:

1968 إنشاء الجمعية الوطنية تحديد البناء (SN.METAL) ؟

1983 ECE BATIMETAL إعادة الهيكلة التنظيمية في أعقاب الشركات الوطنية.

1989 التحول BATIMETAL EPE إلى SPA من خلال الحكم الذاتي للمؤسسة الجزائرية.

1992 إعادة هيكلة من الهياكل اللامركزية BATIMETAL.

1997 انضمام BATIMETAL وإنشاء Batimetal montage برأس مال 10 مليون دينار.

2007 رفع رأس المال إلى 230 مليون.

ثانيا: التعريف بالشركة ومهامها.

الفرع الأول: تعريف الشركة

أنشأت Batimetal montage في 29 أكتوبر 1997 يبلغ رأس مالها 230. مليون دج وهي شركة تابعة

Batimetal الصناعية وهي شركة متخصصة في الانجازات الصناعية والتركيب والصيانة.

الفرع الثاني: مهام الشركة.

تجميع الهياكل المعدنية (تأطير الصلب، إنجاز الأسقف معدات التدفئة، وصهاريج التخزين، المبادلات الحرارية...).

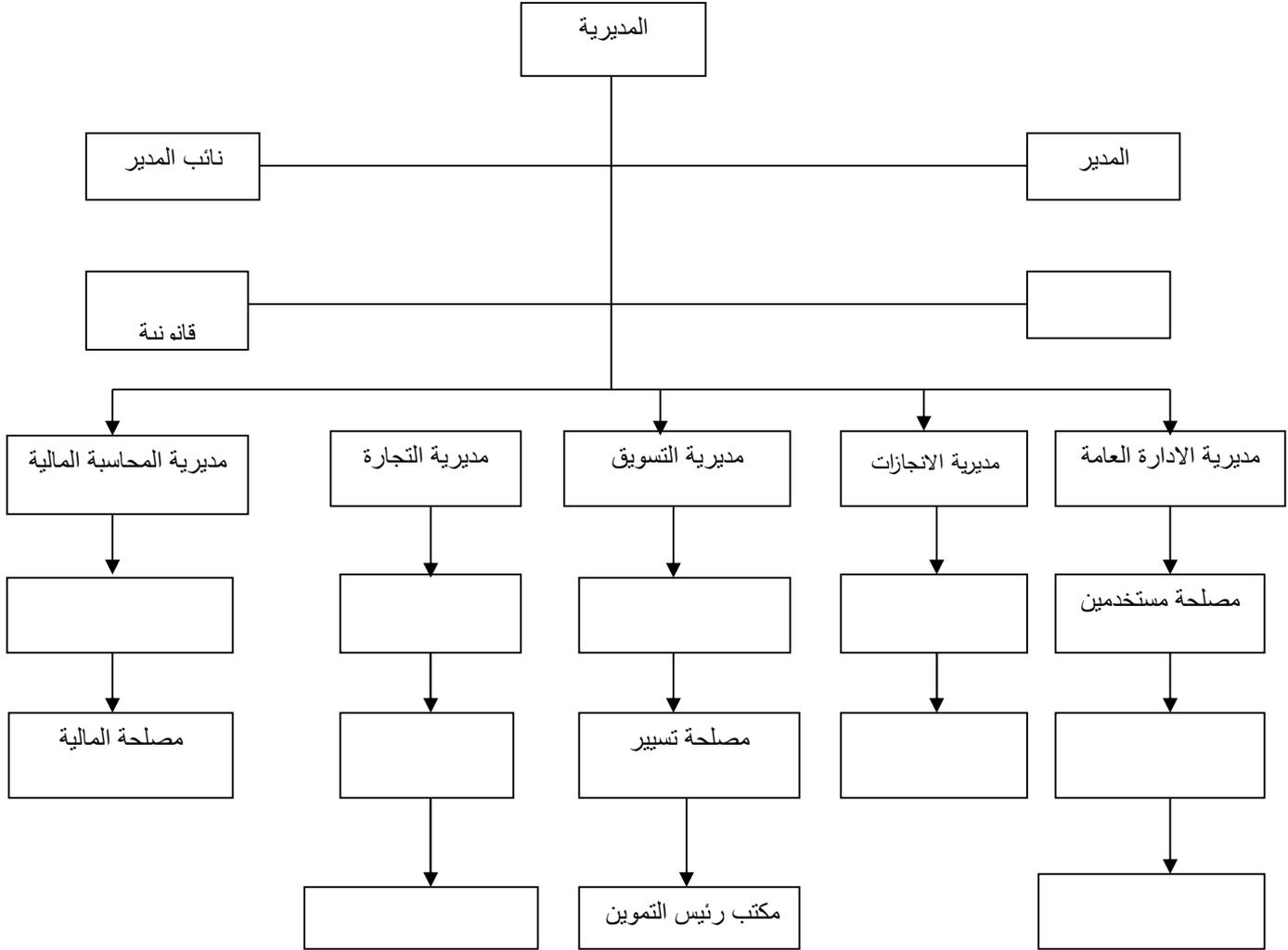
الصيانة الصناعية (تجديد الهياكل المعدنية والممرات والخزانات والأنابيب).

حماية الاسطح (تجريد من التفجير على مختلف المستويات و تطبيق درجات مختلفة من جميع أنواع الدهانات).

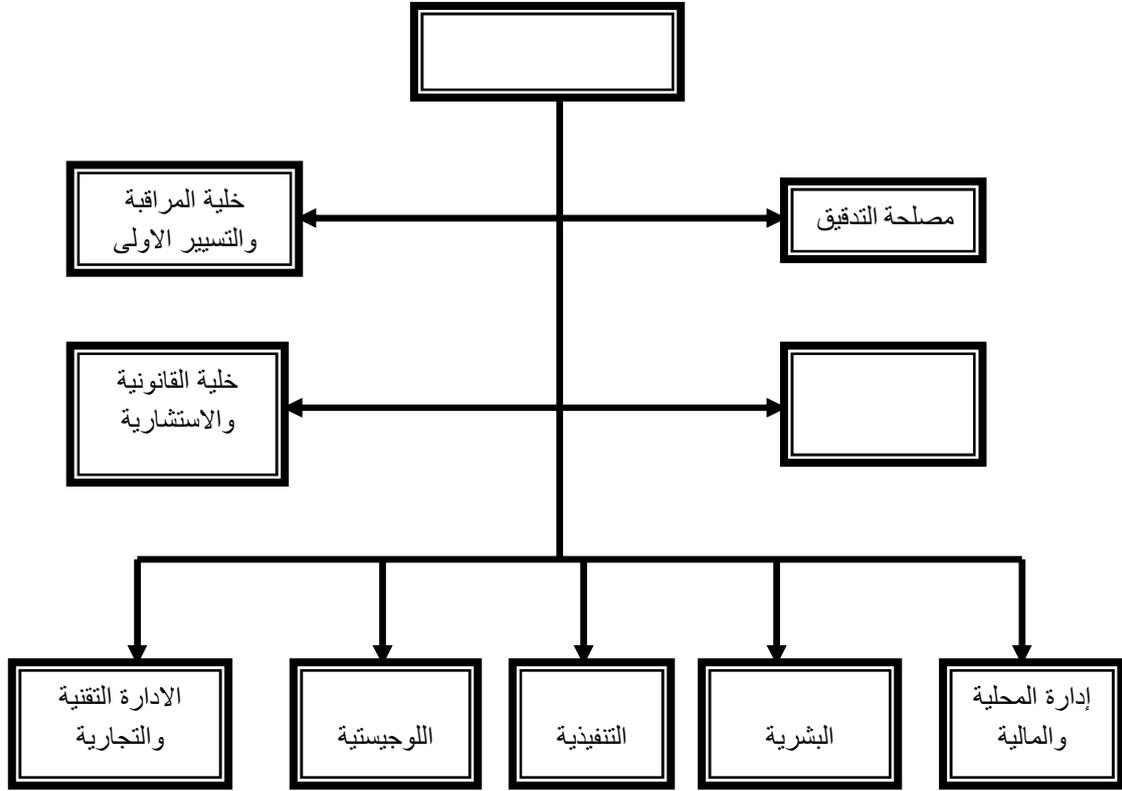
الرقابة الاختبار التصدير الشعاعي ، الاختبار الهيدروليكي واختبار تسرب من مختلف المنتوجات والعمليات المسح الطبوغرافي والضوابط.

ثالثا: الهيكل التنظيمي لشركة الانجازات الصناعية والتركيب

الشكل رقم 8: الهيكل التنظيمي لشركة الانجازات الصناعية



المصدر: مديرية الادارة العامة Batinetal montage



المصدر: مديرية الادارة العامة للشركة Batimetal montage

شرح الهيكل التنظيمي للمؤسسة:

1- دائرة التجارة والانجازات: تتكون هذه الدائرة من 04 مصالح.

✓ مصلحة المنهجية

✓ مصلحة التنظيم والتوجيه

✓ مصلحة ورشة التجارة

✓ مصلحة مكتب الدراسات التقنية

تعمل هذه المصالح بالتنسيق لضمان إنجاز المهام الملقاة على عاتقها تتمثل في:

- استقبال ملف الزبون ومراقبة الشحن وتسهيل عملية البيع.
 - برمجة ملفات الزبائن وأوقات التسليم ومراقبة تنفيذ الصفقات.
 - مراقبة سند الوزن الطابق للشروط المنصوص عليها وإصدار صكوك الفاتورة والتسليم وفحص الفواتير ومطابقتها للصكوك المقدمة.
 - جرد العمليات اليومية الخاصة بالبيع والتسليم.
 - **مصلحة المنهجية:** تقوم هذه المصلحة ب:
 - تحضير المنهجية المتبعة
 - التخطيط التام للمراحل المتبعة للإنتاج.
 - **مصلحة التنظيم والتوجيه:**
 - استقبال المنهجية المتبعة في الإنتاج من مصلحة المنهجية
 - تخطيط البرامج
 - إصدار الاوامر والتوجيهات.
 - **ورشة التجارة:** تقوم بصنع النوافذ الابواب وخزانات المياه وأخيرا نتحصل على منتج تام الصنع من الهياكل المعدنية ويتم استعماله في مشاريع عديدة ومختلفة.
 - **مكتب الدراسات التقنية:** تهتم مصلحة الدراسات في هذه المؤسسة بصفة خاصة بالنظر إلى الدراسات المنجزة خارج الوحدة من طرف الزبون من جهة أو إنجاز دراسات المشاريع التي تكلف بإنجاز وفق المعايير العلمية الهندسية المعمول بها وتعتبر حلقة وصل بين دائرة التجارة ودائرة الإنتاج.
- 2- دائرة التموين: تضم مصلحتين مصلحة الشراء ومصلحة تمييز المخزون، حيث تعمل على جلب المادة الأولية وكل ملحقاتها إلى دائرة الإنتاج وتموين دائرة الصيانة بقطع الغيار الضرورية واحترام أجل تسليمها.

ميدانية مؤسسة باتيميتال بعين الدفلى

- **مصلحة الشراء:** تقوم هذه المصلحة بتحضير طلب الشراء مدون بكل ما ينقص المخزن ويوجه إلى مدير الوحدة للإمضاء عليه ثم يوجه إلى البائع لشراء ما يلزم.
- **مصلحة تسيير المخزونات:** وتعمل على تسيير المخزونات ومراقبة السلع بشكل مستمر وكل ما يستوجب إيجاد وحدة توجيه هذه المصلحة بطلب يوجه لدى مصلحة الشراء.
- 3- **دائرة المالية والمحاسبة:** وتعمل على تحصيل عوائد المادة المصنعة عند بداية إرسالها إلى مكان إقامة المشروع وذلك وفق الحالات تقدم الاشغال بنسب متفاوتة (تسيير السيولة الخارجية للمؤسسة من مقبوضات ومدفوعات) تستعمل هذه الدائرة ثلاث مصالح هي: مصلحة المحاسبة - مصلحة المالية - مصلحة المحاسبة المالية والتحليلية).
- **مصلحة المحاسبة:** يتمثل دور هذه المصلحة في:
 - B مراقبة الوثائق المحاسبية الفواتير وثيقة التسليم، طلب الشراء...الخ والتأكد من صحة المعلومات الموجود بها
 - B التسجيل المحاسبي لمختلف العمليات الخاصة بالوحدة.
 - B ادخال المعلومات المناسبة في جهاز الكمبيوتر وهذا الاخير يقوم بمعالجة المعطيات.
 - B إصدار الموازنات وكل القوائم والجداول المحاسبية.
 - B مسك الدفاتر المحاسبية ودفتر الاستاذ.
 - B مسك الدفتر اليومي ودفتر الجرد المرقم.
- **مصلحة المالية:** تتميز بارتباطها الوطيد مع الوسط الخارجي للمؤسسة وتقوم بتسيير السيولة المالية للوحدة من مقبوضات ومدفوعات حيث تسهر على:
 - B دفع الرواتب والاجور والضرائب والرسوم.
 - B اصدار الصكوك ومتابعة دفاترها وتسديد فواتير الممولين.
 - B تسيير الحسابات البنكية والعلاقات مع البنوك
 - B متابعة تسديد القروض المصرفية في إطار عمليات الخدمات الخارجية المرتبطة بالصيانة وقطع الغيار والاستثمارات....الخ.
 - B تحليل الموازنة السنوية وإصدار التقرير الدوري لنشاطات الدائرة.
- **مصلحة المحاسبة المالية والتحليلية:** تعمل على التنفيذ العلمي للمحاسبة العامة والتحليلية وإصدار الميزانية المحاسبية وجداول النتائج وتحديد الانحرافات وتهدف إلى التطبيق الصارم لتنظيم وتسيير المواد والموارد وصحة المعلومات والنتائج المحاسبية.
- B وتعمل على تحديد النتائج التحليلية المتعلقة بالاستغلال.

B إعداد الجدول الشهري لتوزيع الأعباء.

B تحديد سعر التكلفة للوحدة المنتجة ومراقبة تغييرها والوقوف على أسبابها محاسبيا.

B مسك تطبيق الاصول الثابتة والمتابعة السنوية للاهلاكات والحفاظ على الارشيف المحاسبي.

B تنظيم عمليات الجرد المتعلقة بقطع الغيار.

B إصدار موازنات حسب الارصدة فيما يخص ديون الزبائن ومسك دفتر محاسبة المواد.

B إحصاء جميع الممتلكات الاستثمارية حسب الحجم مع تعيين موقع وجودها.

4- دائرة الإدارة والموارد البشرية: تسهر هذه الدائرة على:

B تسيير الملفات الادارية الخاصة بالعمال من التوظيف إلى ما بعد التقاعد.

B تحضير ودفع الرواتب والاجور الشهرية وتمييز العطل السنوية والاستثنائية.

B تسيير الملفات الاجتماعية و للعمال الخاصة بالاشتراكات والتسجيل في صندوق الضمان الاجتماعي والتعويضات والخدمات الاجتماعية.

B وضع البرامج الخاصة بتكوين العمال الجدد.

B متابعة الملفات ذات الطابع التنازعي بين المؤسسة والعمال والمؤسسة وزبائنهم أمام الادارة أو المحاكم والتي يتعذر حلها عن طريق التراضي وتتكون هذه الادارة من 3 مصالح هي:

- مصلحة المستخدمين: تتدرج تحتها ثلاث فروع :

أ) فرع المستخدمين: يقوم المكلف بهذا الفرع بالإشراف على الملفات الإدارية لكل كما الوحدة وهذا فيما يخص مثلا:

Z تطبيق قرارات النظام الداخلي على العمال.

Z متابعة السلوك المهني للعمال من حيث الانضباط في الحضور إلى العمل أو الغياب.

أ) الفرع اجتماعي: لقد تم وضع هذا الفرع مؤخرا، حيث يعتبر بمثابة همزة وصل بين صندوق الضمان الاجتماعي والعمال والدور الاساسي لهذا الفرع وهو دراسة ملفات العمال من الناحية الاجتماعية (المنح العائلية المصاريف الطبية والعلاجية وحوادث العمل....الخ).

أ) فرع الأجرة: يستمد هذا الفرع معلوماته من فرع المستخدمين والفرع الاجتماعي وهذا لتسوية الراتب الشهري لكل عمال الوحدة.

- مصلحة النظافة والامن: وتتكون من رئيس المصلحة الذي يشرف على مجموعة من أعوان الامن التي تقوم بما يلي:

B الحراسة ليلا ونهارا للوحدة.

B مراقبة سيرورة الانتاج في الورشات.

B مراقبة العمال أثناء العمل والتزام باحترام القوانين.

- مصلحة الوسائل العامة: وتتكون هذه المصلحة من فرعين:

B فرع النقل

B فرع النظافة والخدمات العامة

المطلب الثاني: الادوات المستخدمة في الدراسة

يتناول هذا المطلب أدوات الدراسة التي اعتمدنا عليها، لنتمكن في الاخير من اختبار وعرض أهم النتائج.

- **المقابلة:** نظرنا لأهمية البالغة لأداء الدراسة ومن أجل التمكن من التوسع في مجال التدقيق الداخلي وفهمه أكثر قمنا بإعداد مقابلة شخصية مع إطار محاسبي وإطار إداري والتي طرحنا من خلالها مجموعة من الأنشطة بشكل مفتوح لنتحمل على إجابات دقيقة ومعلومات مباشرة، وبالتالي الوصول إلى النتائج صحيحة تمكننا في النهاية من الحكم على وظيفة التدقيق الداخلي بالمؤسسة ومدى مساهمتها في تحسين عملية اتخاذ القرار.

- **تعريف المقابلة:** ليس كل ما يحصى يعتمد به وليس كل ما يعتمد به يحصى تلك هي مقولة ألبيرت أينشتاين إن القدرة على فهم سلوك الآخرين ولماذا يملكون نهجا معيناً قد يكون صعب التفسير عن طريق الاعتماد على الملاحظة فقط، وخاصة إذا كنت بصدد ملاحظة السلوك البشري إذا قد يتجاوز الناس بشكل مختلف مع نفس الموقف.

- وفي تلك الحالة يصبح من المثير الكشف عن الاسباب وراء ذلك ، لذا تعتبر المقابلات المتعمقة مع الافراد أو المجموعات من المشاركين وسيلتان من الوسائل الاكثر شيوعا لجمع المزيد من البيانات عن موضوع معين أو قضية تحظى على اهتمام الباحث والمشارك على حد سواء ويشار إلى مقابلة المجموعات بمجموعات النقاش البؤرية فمن البحث الكيفي تحت نتعلم من خلال الملاحظة والمقابلة ويعتمد اختيارنا للوسيلة على ما نريد أن نعرفه.

المبحث الثاني: تحليل ومناقشة نتائج دراسة تطبيقية.

المطلب الأول: عرض نتائج دراسة تطبيقية وتحليلها.

الفرع الأول: واقع التدقيق الداخلي في مؤسسة باتيميتال، لتركيب.

تتميز مهام وظيفة التدقيق الداخلي لكنها تتبع نفس المنهجية مهما كان الهدف مسطر، إلا أن هذه الوظيفة تختلف من ناحية تنظيمها ومدى التزامها بالمعايير الدولية لتطبيقها من مؤسسة لأخرى وهذا الفرع يستعرض واقع هذه الوظيفة في المؤسسة من الجوانب التالية:

- تنظيم وظيفة التدقيق الداخلي

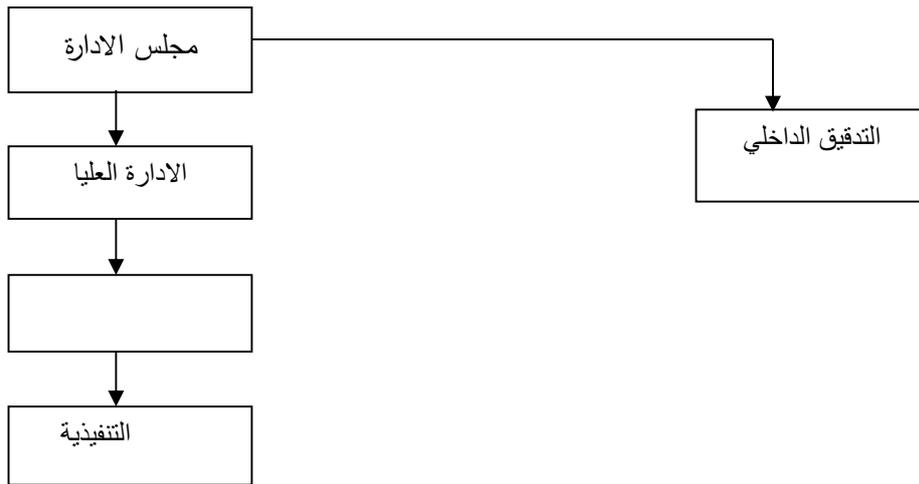
- مراحل القيام بعملية التدقيق الداخلي

أولاً: تنظيم وظيفة التدقيق الداخلي

لقد أدرك مسيرو مؤسسة باتيميتال أنه لا يمكن في أي حال من الأحوال تسيير مؤسسة بهذا الحجم مع فروع متعددة عبر نقاط جغرافية مختلفة إلا عن طريق اللجوء إلى طاقم مؤهل يعتمد عليه في إدارة التدقيق الداخلي، وكان تنظيمه على نحو التالي:

موضع التدقيق الداخلي: إن الإشراف على مديرية التدقيق الداخلي يقع على عاتق مجلس الإدارة، حيث أن المدققين يناقشون المخطط السنوي للتدقيق (انظر الملحق رقم 02) مع مجلس الإدارة ولا يتم الالتزام به وإتباعه إلا بعد موافقة مجلس الإدارة والشكل التالي بوضع ذلك:

الشكل 10: موضع التدقيق الداخلي في مؤسسة Batimetal



المصدر: من إعداد طالبتين

المستويات التنظيمية: يعمل بمديرية التدقيق الداخلي مسؤول واحد، حيث أنه يقوم بتدقيق معظم عمليات المؤسسة، والتي تتمثل في مختلف المصالح منها: الانتاجية، التجارية، المستخدمين، الصندوق المحاسبية.

المؤهلات: يحمل المشرف على قسم التدقيق الداخلي رتبة خبير محاسبي.

دورية التدقيق: تعتمد المؤسسة على المخطط السنوي في تحديد التدقيق ومدته أي عملية التدقيق لا تكون دورية في المجال الاداري المحاسبي والمالي، وغالبا ما نستغرق مدة التدقيق شهر إلا أن تدقيق الموارد البشرية يكون مرة واحدة في السنة نظرا لتطلبها فترة أطول من سابقتها.

ثانيا: مراحل القيام بعملية التدقيق الداخلي

يتم اعداد برامج سنوي شامل لجميع عمليات التدقيق، فتحدد أهم العمليات التي سوف يتم تدقيقها، والتواريخ التي يجب أن تنفذ فيها هذه العمليات، كما يتم تحديد الجهة التي تتسنى للمرفق لرجوع إليها المباشرة مهامه، ويعد هذا البرنامج من قبل مسؤول قسم التدقيق الداخلي، ويناقش مع مجلس الادارة، ويتم تعديله والمصادقة عليه يتم اعتماده، وهناك تكاليف استثنائية خارج برنامج السنوي المسطر inopinée، (أنظر الملحق رقم 03) تأتي من قبل المدير العام إلى مسؤول التدقيق مباشرة، وهذا التكلفة قد يخص عملية ما وقع فيها لبس أو ظهور بعض الأخطاء أو وجود انحرافات كبيرة أو شكلت أزمة حالية وجب معالجتها آنيا.

حيث تمر عملية التدقيق الداخلي بثلاث مراحل متتالية تتمثل فيما يلي:

1- مرحلة التكلفة للمهمة:

في هذه المرحلة يقوم المدير العام لمؤسسة بإصدار وثيقة يذكر فيها اسم المصلحة المراد تدقيقها وتاريخ بداية المهمة ونهايتها، مع تحضير الملفات المطلوبة، و يعطي لهم أسبوع قبل مباشرة مهامه (أنظر الملحق رقم 04) بحيث تكمل المصلحة التي سنخضع لتدقيق ما هو ناقص ليبين لمسؤولها أنها ليست عملية تفتيشية وإنما هي عملية لاكتشاف الاخطاء إن وجدت وتصحيحها.

والهدف من المهلة والامضاء من طرف المدير، هو التأثير على نفسية المسؤول المصلحة إيجابيا (أنظر الملحق رقم 04).

ومن جهة أخرى يقوم في مدة الاسبوع هاته المدقق الداخلي بجمع المعلومات الخاصة بالمصلحة المعنية بالتدقيق مثل القانون الداخلي لمؤسسة الذي تنتمي إليه هذه المصلحة وقانون العمل وأيضا الاطلاع على العمليات التدقيقية السابقة الخاصة بهذه الاخيرة، ويمكن أن يرسل المدير العام تقرير توجيهي من شأنه تحديد نطاق العملية التدقيقية.

كما يذكر فيها الهدف من العملية، ويرسل نسخة إلى قسم التدقيق الداخلي (أنظر الملحق رقم 04) أما بالنسبة للصندوق فهو الوحيد من ضمن مصالح المؤسسة الذي تكون مهمته مهمة التدقيق عنده استثنائية ومصدره من طرف PDG دون اخطاره مسبقا.

2- مرحلة تنفيذ المهمة:

في هذه المرحلة يتم عقد اجتماع افتتاحي في اليوم المتفق عليه مع اعلان قائمة الحضور (أنظر الملحق 05)

ميدانية مؤسسة باتيميتال بعين الدفلى

يتم من خلاله الاعلان عن نهاية المرحلة التحضيرية وبداية العمل الميداني، ويقوم المدقق الداخلي بتنظيم العملية على مدى المدة المحددة من البداية إلى غاية الاصدار لتقرير وإيصاله للجهات المعنية، كما يحدد فيها المدقق إلى غاية الاصدار لتقرير وإيصاله للجهات المعنية، كما يحدد فيها المدقق ويشرح سبب القيام بالعملية التدقيقية للمصلحة المراد تدقيقها، ويطلب من المسؤول عن المصلحة تقديم الهيكل التنظيمي الخاص بها، بما فيها الوثائق المتفق على تحضيرها وأيضاً fiche de poste (أنظر الملحق رقم 06) لكل شخص في المصلحة المراد تدقيقها و procédures d'audit (أنظر الملحق رقم 03) الخاصة بالمصلحة المعنية ثم يذهب مدير المصلحة لإكمال انشغالاته إلى غاية يوم عقد الاجتماع الختامي.

كما يختار مسؤول التدقيق إما أن يأخذ الملفات لمكتبه أو يقوم بالتدقيق في عين المكان فهو حر ولكن الطريقة ثابتة أحسن حسب تصريحات المسؤول التدقيق لأنه عندما يحتاج أي شيء يكون أمامه لتفادي اصدار الوقت والتحقق من بعض العمليات التي لا تتطلب تسجيلها.

ويحاول أيضاً إيجاد في بداية الامر إيجاد الاجوبة الاسئلة التالية: من خلال استبيان ورقي يوجد فيه على سبيل مثال (أنظر الملحق 07).

- هل توجد ب Fiche de poste.
- هل توجد عندكم مذكرة procédures d'audit الخاصة بالمصلحة ؟
- كيف يتم توزيع المهام في هذه المصلحة.
- هل أن كل عملية مقسمة بين عدة أشخاص كل يؤدي دوره، أم أن كل عملية يقوم بها شخص واحد من بدايتها لنهايتها ؟

ويقوم بجمع كل الوثائق والمستندات والسجلات الخاصة بالمصلحة المدققة، ويختار عينة عشوائية منها لإخضاعها لتدقيق، ليقيم مدى الالتزام بالسياسات الموضوعية.

ومن ثم يستخلص جملة من الايجابيات والنقائص التي تعاني منها المصلحة محل التدقيق، ويقترح الحلول أو الاجراءات التصحيحية من شأنها التخلص من النقائص.

3- مرحلة إنهاء العملية التدقيقية:

يعقد اجتماع ويشارك فيه نفس الاعضاء المشاركين في الاجتماع الافتتاحي الاستماع إلى النتائج المتوصل إليها، منها ما يعدل في الحين والآخر لا يحتاج التسجيل وآخر في الفترة المقبلة ومن ثم المصادقة النتائج من طرف مسؤول المصلحة، وتنتهي بتقرير نهائي يتضمن الايجابيات والسلبيات في هذه المصلحة ويتم تسليم بهذا التقرير لمدير العام والمسؤولين المعيين بنتائج التدقيق، مع ذكر المشاكل واعطاء التوصيات المناسبة وبعد اقتراح التصحيحات اللازمة الواجب الامتثال بها، يقوم المدقق الداخلي بتتبعها والتأكد من تطبيقها من طرف المصلحة

التي تم تدقيقها إلى غاية تطبيقها حرفيا وهاته النقطة لازالت مستعصية بعض الشيء في مؤسسة باتيميتال (انظر الملحق 08).

الفرع الثاني: واقع اتخاذ القرار في مؤسسة باتيميتال

إن اتخاذ القرارات هو محور العملية الادارية، وهذا لأنها عملية متداخلة في جميع وظائف المؤسسة، أما بالنسبة لاتخاذ القرار المؤسسة محل الدراسة فيتم اتخاذها من طرف مدير المؤسسة بالاجتماع مع مديري مصالح و مسؤولي الانشطة بالمؤسسة معتمدين في ذلك على التقارير وأراء المدققين الداخليين والتي تساهم بدرجة عالية في الوصول إلى تحقيق العديد من النتائج.

وهناك قرارات استثنائية وفجائية يتخذها مدير المؤسسة دون الرجوع لأي مسؤول المؤسسة، وهناك قرارات تأتي من الادارة العليا وتقوم المؤسسة بتنفيذها فقط كالقرارات الاستراتيجية التي تخص نشاط مؤسسة وهيكلها التنظيمي ونظام الاجور الزيادة في الانتاج وتخفيضه وتعيين المدراء والمدققين الداخليين.

حيث هناك حالتين في عملية اتخاذ القرار حالة الأولى عندما تكون مشكلة يتم تحديدها ثم تحليلها وجمع المعلومات حولها و ثم اقتراح مجموعة من البدائل وهنا يتم استعانة بالمدقق لتحديد القرض والتهديدات المتعلقة بكل حل من الحلول والمخاطر الناجمة عن كل بديل، ثم تنفيذ القرار مثل القرارات التنفيذية التي تخص المشكلات بسيطة مثل توزيع العمل ثم دراسة وتقييم تلك البدائل وذلك من خلال المعلومات التي جمعت دول على بديل، وهنا يتم تحديد البديل الافضل والحل الامثل يتم بعدها اتخاذ القرار ثم تنفيذه وهذا يعني أن التدقيق الداخلي موجودا في كل مرحلة من مراحل اتخاذ القرار ثم تنفيذه وهذا يعني أن التدقيق الداخلي موجودا في كل مرحلة من مراحل اتخاذ القرار بالمؤسسة

والحالة الثانية عندما لا تكون هناك مشكلة تتم عملية اتخاذ القرار بصفة عادية ويومية والتي يمكن اتخاذها على مستوى المصالح دون الرجوع لمدير العام لمؤسسة مثل التسجيل المحاسبي لعمليات والرقابة عليها وهنا لا يظهر دورا لمدقق الداخلي في مثل هذه القرارات.

الفرع الثالث: مساهمة التدقيق الداخلي في عملية تحسين اتخاذ القرار داخل المؤسسة محل الدراسة

من أجل وقوف على مدى مساهمة الداخلي في تحسين اتخاذ القرار لمؤسسة قمنا بإجراء مقابلة مع المدقق الداخلي للمؤسسة باتيميتال وتتمثل في مجموعة من الأسئلة:

1. هل تكون جهات محل التدقيق على علم قبل بدء مهمة من طرف قسم التدقيق الداخلي؟
- نعم: تقوم الادارة بإرسال نسخة من وثيقة الامر بالمهمة إلى الجهة الخاضعة للتدقيق قبل البدء بعملية التدقيق في فترة وجيزة تعلمهم فيها الاهداف المهمة، تاريخ بدايتها ونهايتها.

B من الملاحظ أن مؤسسة تترك مجال للجهة الخاضعة لتدقيق لتحضير الوثائق والمستندات المتعلقة بالمهمة وهذا يتوافق مع الخطوات المشكلة لمنهجية التدقيق.

2. هل يقوم فريق التدقيق الداخلي بوضع خطة سنوية تذكر فيها جميع الجوانب التي يكون من ضروري تدقيقها ؟

- نعم، يتم وضع برنامج تدقيق شامل في كل بداية سنة بالتنسيق مع مدير التدقيق لتحديد الأنشطة المراد تدقيقها والاطر الزمنية والمكانية لكل مهمة.

B من الملاحظ أن عمل المدقق الداخلي مبرمج ومنظم طول السنة، هذا من شأنه أن يوضح مهام التدقيق ويمكن الادارة من الحصول على صورة كاملة بما تم تنفيذه من الخطط والسياسات والاجراءات في مختلف الوظائف بالمؤسسة، وعلى هذا الاساس نستنتج أن حصول مؤسسة على قدر ممكن من الرقابة متوقف على مدى نجاح برنامج التدقيق الموضوع.

3. ماهي طرق التي يتم حصول بها على معلومات من أجل تأكد من دقتها من طرف المدقق الداخلي؟

- تتمثل هذه طرق في المقابلات، مشاهدة الأنشطة، بيئة العمل المحيطة والظروف التي تتم فيها.

▪ الوثائق مثل الاجراءات التعليمات العقود

▪ السجلات مثل سجلات التفتيش، تقارير، سجل الشكاوى، برامج مراقبة.

▪ ملخصات البيانات.

▪ التقارير من مصادر الاخرى.

B من الملاحظ أن المدقق يقوم بجمع المعلومات أو الوثائق والسجلات وتقارير التدقيقات السابقة وسجلات النظام ذات العلاقة، وهذا من أجل قيام بعملية التدقيق على أكمل وجه وحتى يكون على دراية بأنشطة العمليات التي ستجرى عليها التدقيق.

4. ما هي الادوات والتقنيات التي يستخدمها ويعتمد عليها المدقق الداخلي في تنفيذ مهام التدقيق ؟

- يعتمد المدقق الداخلي في أدائه لمهمته على مجموعة من الادوات والتقنيات المتمثلة في المقابلة، الملاحظة ، الجرائد الرسمية.

B يعتمد المدقق الداخلي على جمع مقوماته من خلال الادوات التي يقوم باستخدامها، ومن الملاحظ أن المدقق الداخلي وعند أداء مهامه بالمؤسسة يقوم باستخدام معظم الادوات والتقنيات المعتمدة في التدقيق.

5. ما الغرض من جلسة الافتتاحية في التدقيق الداخلي؟

- الغرض منها هو تمكين المدققين من تقديم أنفسهم، شرح عملية التدقيق والمجال والطريقة التي تتم بها، توضيح كيفية إجراء أنشطة التدقيق، ضمان ترتيبات جلسة الختامية.

B من الملاحظ قبل الانطلاق في مهمته التدقيق يتم عقد اجتماع بين المدقق وجهة محل تدقيق من أجل الاعلان الرسمي عن بدء المهمة وشرح الاهداف المنتظرة منها وكيفية اجرائها وينجم عن هذا الاجتماع إعداد محضر يضم جميع نقاط المتطرق إليها في اجتماع.

6. ما هو دور ومسؤولية المدقق داخلي في مؤسسة؟

- يتمثل دور ومسؤولية المدقق داخلي في:

اتخاذ القرارات النهائية لجميع مراحل التدقيق، إعداد خطة تدقيق

تخصيص أدوار الفريق وتدريب وثنائق العمل والتأكد من دقتها.

B من الملاحظ أن المدقق الداخلي هو من يقوم بتقسيم عمل على فريق تدقيق وهو يمثلهم في جلسة الافتتاحية والختامية وهو مسؤول عن اعداد التقرير وتدريب جميع المعلومات الخاصة بالأعمال المحددة له، وتنفيذ الواجبات المخصصة له بكفاءة و فاعلية.

7. هل يقوم فريق التدقيق الداخلي بتدقيق جمع الاقسام ومصالح؟

- نعم، يتم تدقيق جميع أقسام ومصالح المؤسسة

B من الملاحظ أن الادرة تقوم بالرقابة على جميع الوظائف لتتأكد من التنفيذ الفعلي لسياسات والاجراءات المخطط لها والكشف عن الانحرافات والتلاعبات، مما يساعدها في التحكم أكثر بالمؤسسة، ومنه نستنتج أن التدقيق الداخلي وظيفة تقييمية تسعى لترشيد الاطر العليا بالمؤسسة.

8. هل يمتلك المدقق الداخلي معرفة كافية بالمعايير المهنية؟

Z نعم، واجب عليه أن يكون يمتلك معرفة كافية بالمعايير المهنية فهو يسعى إلى تطبيق القوانين لكي يكون مثال الاعلى في المؤسسة.

B من الملاحظ أن يعتمد المدقق الداخلي بالمؤسسة على معايير التدقيق كمرجعية لتقييم وظائفه فيما يتعلق بمنهجية أدائه لمهامه، وهذا مؤشر جيد يمكن أن يسهم بدرجة كبيرة في التحكم بالمؤسسة وتحسين أدائها.

9. هل يتمتع المدقق داخلي باستقلالية و موضوعية في عمله ؟

Z نعم، في حالة وجود هيئة تدقيق يكون تابع لها ومن هذا يمكننا القول أن المدقق الداخلي يتمتع باستقلالية وموضوعية في عمله.

B ومن خلال المقابلة والاطلاع على الوثائق وجدنا داخل خلية التدقيق الداخلي أن المدقق الداخلي لمؤسسة يتمتع بالنزاهة والموضوعية في أداء مهامه وهذا نظر لخبرته الطويلة في المؤسسة ومتمكن في أداء عمله وذلك لاتباعه لمختلف معايير سواء متعلقة بمدى ملائمة التدقيق الداخلي لاحتياجات المؤسسة أو من حيث الاليات والمناهج التي يتبعها المدقق الداخلي عند أداء مهمته.

10. هل هناك علاقة تربط المدقق الداخلي بمختلف مصالح في المؤسسة ؟
- Z نعم، هناك علاقة وطيدة لأن مهام المدقق الداخلي تكون في مصالح التابعة لمؤسسة
- B من الملاحظ أن مؤسسة تحرص قدر الإمكان على التسهيل من مهمة التدقيق بسهرها على توفير مختلف الامكانيات اللازمة للتنفيذ الجيد لمهام التدقيق وكما يسعى مدقق دائما إلى بذل جهد من أجل معرفة كل ما يخص المؤسسة.
11. ماهي الجهات التي يقدم لها المدقق الداخلي تقريره حول المهام والمصالح التي قام بتدقيقها ؟
- Z يقدم المدقق الداخلي تقرير التدقيق إلى الجهة التي كلفته بالمهمة سواء المدير العام أو المدير الجهوي.
- B من الملاحظ أن تقرير التدقيق الداخلي يتمتع بالسرية ولا يحق لأي فرد بالمؤسسة الاطلاع عليه من غير المدقق الداخلي والجهة الطالبة لتدقيق.
12. هل يساهم التدقيق الداخلي في تحديد المشاكل وتقديم الحلول ؟
- Z لا، بل يسعى التدقيق الداخلي دائما إلى تحديد المشاكل ويقدم النصائح.
- B من الملاحظ أن تدقيق داخلي يلعب دورا مهما داخل مؤسسة ويعتبر كقيمة مضافة بالنسبة للمؤسسة وذلك من خلال ما يقدمه من مساعدة للإدارة العليا من خلال النصائح والملاحظات التي تظهر في تقرير المدقق حول وضعية المؤسسة والدور الهام الذي يلعبه في تحقيق الاهداف المؤسسة.
13. هل تستفيد المؤسسة من وجود التدقيق الداخلي ؟
- Z نعم، تستفيد المؤسسة من وجود التدقيق الداخلي وذلك من خلال تأدية مختلف المصالح المؤسسة مهامها على أكمل وجه.
- B من خلال نتائج المقابلة والملاحظة تبين أن المؤسسة تأخذ تقارير المدقق الداخلي باهتمام كبير وتعطي أهمية كبيرة للتدقيق داخلي.
14. هل يكمن نجاح المؤسسة في مصداقية وعدالة القوائم المالية التي يدققها المدقق الداخلي بصفة دورية ؟
- لا، المصادقة والمراقبة لقوائم المالية هي من مصلحة المدقق الخارجي.
- B فمن الملاحظ أن المدقق داخلي يسعى دائما إلى الاكتشاف الاخطاء ولا الانحرافات الموجود في القوائم.
15. هل يعمل نظام الرقابة الداخلية على تقييم التدقيق داخلي دوريا والعمل على تحديد المشاكل الموجودة وتصحيحها؟
- لا، تدقيق داخلي هو من يقيم نظام الرقابة الداخلية لأن تدقيق داخلي مصلحة مستقلة
- B من ملاحظ تدقيق داخلي هو من يقوم بتحديد مشاكل وتقييمها وعمل على إيجاد الحل الأمثل.
16. هل يتماشى الهيكل التنظيمي لخلية تدقيق الداخلي على حسب مهمة ؟

- نعم، لأن المدقق هو من يقوم بوضع الهيكل التنظيمي

B من الملاحظة ومقابلة لاحظنا أن الهيكل تنظيمي لمؤسسة يتماشى مع خلية التدقيق.

17. هل يتم الاستعانة بنتائج التي يقدمها المدقق الداخلي في اتخاذ القرار؟

- نعم، تساهم النتائج المقدمة من طرف المدقق الداخلي في اتخاذ القرار.

B من الملاحظ ومن خلال مقابلة بالمؤسسة تبين أن المؤسسة تستعين بالنتائج وأعمال التدقيق الداخلي إما

لمواجهة المخاطر المعينة أو المبادرة في تجسيد خطوات تحسينية معينة.

18. كيف تؤثر خدمات التدقيق الداخلي على أعمال المؤسسة؟

- يعمل التدقيق الداخلي على مساعدة أطر المؤسسة على اتخاذ القرارات المناسبة عن طريق توفير المعلومات

والسير على صدقها موقعها وشفافيتها.

B التدقيق الداخلي هو القاعدة الأساسية التي تستطيع الإدارة من خلالها التحكم بالمؤسسة.

19. هل يعتبر التدقيق الداخلي مستشارا بالنسبة لأصحاب القرار؟

- نعم لأن تدقيق داخلي يقدم معلومة صحيحة تساعد المؤسسة على تحقيق أهدافها.

B فمن الملاحظ أن تدقيق داخلي يوفر معلومات ذات نسبة عالية من الدقة والشفافية تساعد على اتخاذ مختلف

القرارات على مستوى المصالح.

20. هل يساعد التدقيق الداخلي الإدارة العليا على تطبيق سياستها واجراءاتها وبلوغ أهدافها؟

- نعم، لأن التدقيق الداخلي يهدف إلى معرفة الاخطاء والانحرافات الموجودة داخل مؤسسة وسعي أن يكون هناك

نظام رقابة داخلية فعال وقوي.

B من خلال المقابلة تبين أن تدقيق داخلي يعتبر مرجعا أساسيا لمعلومات الدقيقة والصحيحة بحيث تمكن متخذ

الادارة العليا الاعتماد عليها لاتخاذ قرار معين.

21. هل معظم القرارات المتخذة تعتمد على التوصيات التقارير التي يعدها المدقق الداخلي؟

Z نعم، لأن المدقق الداخلي يشارك في اتخاذ القرارات داخل مؤسسة بطريقة غير مباشرة من خلال اعتماد الادارة

على نتائج تقرير الداخلي المسلم لهم للاستفادة مما يتضمنه من ملاحظة وتوصيات لغرض اتخاذ قرارات

صحيحة.

B على الرغم من الدور الكبير الذي يلعبه المدقق الداخلي في المؤسسة في اكتشاف الانحرافات و الأخطاء

واقترح مختلف التوصيات والحلول إلا أنه لا يملك الصلاحية لاتخاذ القرارات مباشرة وهذا ما يحد من استقلاليته

بالمؤسسة.

المطلب الثاني: مناقشة النتائج.

بعد المقابلة التي أجريناها مع مسؤولي مؤسسة باتيميتال حول التدقيق الداخلي و دوره في اتخاذ القرار تبين لنا ما يلي:

- من خلال نتائج المقابلة لاحظنا أن خلية التدقيق الداخلي تلعب دورا مهما داخل المؤسسة و ذلك من خلال ما تقدمه المؤسسة من نصائح وملاحظات حول وضعية المؤسسة.
- من خلال الهيكل التنظيمي للمؤسسة تبين لنا أن خلية التدقيق الداخلي التابعة للمديرية العامة فهي تحقق أحد معايير التدقيق الدولية التي تتمثل في استقلالية المدقق الداخلي على الأنشطة التي يقوم بتدقيقها.
- يعتبر التدقيق الداخلي مرجع أساسي للمعلومات الدقيقة والصحيحة بحيث تمكن متخذ القرار من الاعتماد عليها لبناء قرار صائب.
- من خلال الملاحظة و المقابلة و بالإضافة إلى الدور الرقابي الذي يلعبه التدقيق الداخلي نجد انه يتجسد في كل مرحلة من مراحل اتخاذ القرار ابتداء من تحديد المشكل إلى غاية تقييم القرار.
- توجه خلية التدقيق الداخلي متخذ القرار من خلال تنبيهه من حيث المستوى خطورة القرار والصعوبات التي تتخللها و عواقب الفشل في القرار.
- يوفر التدقيق الداخلي معلومات ذات نسبة عالية من الدقة و الشفافية تساعد على اتخاذ مختلف القرارات على مستوى المصالح.
- يضمن التدقيق الداخلي نسبيا نجاح القرارات المتخذة على أساس الخدمات التي يقدمها.

استنتاجات:

- Z تم خروج ببعض الاستنتاجات التي تخص موضوع الدراسة في مؤسسة باتيميتال.
- Z التدقيق وظيفة مستقلة عن باقي الوظائف، تعمل لدى أعلى سلطة في مؤسسة باتيميتال.
- Z يلعب التدقيق الداخلي أهمية كبيرة على المستوى الداخلي إذا يتم من خلاله تقييم مختلف الاساليب الرقابية التي تمارسها المؤسسة في اتخاذ قراراتها.
- Z يجب أن يتمتع المدقق الداخلي بجملة من مبادئ وأخلاقيات وصلاحيات التي حددها القانون له، وهو ملزم بتطبيق معايير التدقيق الداخلي المتعارف عليها لإعطاء مصداقية حول التقارير التي يقوم بإعدادها مديرية العامة للمؤسسة.
- Z تتوقف مساهمة التدقيق الداخلي في عملية اتخاذ القرار على مدى قناعة المستويات الادارية المختلفة بأهمية التدقيق الداخلي كأداة فعالة تمثل أحد أهم مصادر المعلومات التي يمكن الاعتماد عليها والوثوق بها في اتخاذ القرار.

من خلال الدراسة الميدانية التي تم إجرائها في مؤسسة باتيميتال تم التوصل إلى مفهوم اتخاذ القرار وتطبيقه موجود لكن ليس بشكل واضح، وأن قسم التدقيق الداخلي يسير وفق منهجية منظمة مطابقة للمعايير الولية التي تم اصدارها من طرف معهد المدققين الداخليين الامريكى يعمل على تحقيق مطالب الإدارة ومجلس الادارة من الناحية التقنية، وذلك من خلال التقييم المستمر لكافة أنشطة المؤسسة وتحذير الإدارة من مختلف الانحرافات والعمل على تصحيحها. لذلك يعتبر التدقيق الداخلي كأداة تسيير فعالة تتمثل أحد أهم مصادر الثقة من حيث المعلومات لذلك يستند عليها في عملية اتخاذ القرار يتوقف ذلك على مدى قناعة المستويات الإدارية وأهميتها.

إن بقاء المؤسسة واستمرارها يعد من أهم الأهداف التي تسعى المؤسسة للوصول إليها، خصوصا في ظل تواجد تدقيق داخلي فعال يضمن لها ذلك. نظر لأن هذا الأخير أصبح يشكل الإطار الرئيسي المعتمد عليه في التأكد من سير العمليات الداخلية ومدى مطابقتها لما هو مخطط له، من خلال فحص وتقييم مدى فاعلية الأساليب الرقابة في متابعة تنفيذ المهام التي تمكنا من الكشف عن مواطن الضعف والقوة وتحليل الانحرافات في تنفيذ العمليات وتقديم الاقتراحات لتجنب هذه الانحرافات مستقبلا.

لذا حاولنا من خلال تناولنا لموضوع مساهمة التدقيق الداخلي في تحسين اتخاذ القرارات بالمؤسسة. معالجة إشكالية البحث المتمثلة في "ما مدى مساهمة التدقيق الداخلي في تحسين اتخاذ القرار بالمؤسسة الاقتصادية؟" من خلال الفصلين باستخدام المنهج المشار إليه في المقدمة، انطلاقا من الفرضيات الأربعة وبهذا توزع هذه الخاتمة إلى نتائج البحث واختبار الفرضيات والتوصيات وآفاق البحث:

النتائج العامة المتوصل إليها فجاءت كالاتي:

– يقوم المدقق الداخلي بتقديم تقرير لإدارة المؤسسة باتيمتال حيث يبين فيه النتائج المتوصل إليها واستخراج الأخطاء الموجودة، ثم يقدم النصائح والتوصيات لكي يتم تطبيقها لتفعيل أنظمتها الرقابة ومساعدتها على اتخاذ القرار الصائب في الوقت المناسب.

– يعتمد المدقق الداخلي في أداء مهمته على مختلف القوانين والتشريعات والمراسيم والجرائد الرسمية.

– يعتبر التدقيق الداخلي أداة فعالة في عملية تحسين وترشيد اتخاذ القرار.

– يعتبر التدقيق الداخلي وظيفة مستقلة تابعة لمدرية العامة للمؤسسة.

– معظم الإدارات الحالية تعتمد على وظيفة التدقيق الداخلي في تعزيز نظام الرقابة الداخلية لديها.

اختبار الفرضيات.

– من خلال النتائج المتوصل إليها في الدراسة ستحاول مقارنة ما تم التوصل إليه مع تم افتراضه.

– الفرضية الأولى:

حسب الفرضية الأولى "يعتبر التدقيق الداخلي مهما في اتخاذ القرارات المؤسسة وهذا من خلال الدور الذي يلعبه التدقيق الداخلي في اتخاذ القرارات وذلك من خلال ما يقدمه من توجيه ونصائح وتوصيات متخذة القرار هذا يثبت صحة الفرضية الأولى.

– الفرضية الثانية:

حسب الفرضية الثانية، تأخذ الإدارة العليا تقارير التدقيق باهتمام كبيرا ومن خلال الدراسة تبين أن الأهمية الكبيرة التي تعطيها الإدارة العليا لتدقيق الداخلي والحرص على تنفيذ ما جاء في التقارير والسعي وراء تدريب المدققين وتكوينهم والوصول بهم إلى أعلى مستوى من الكفاءة وهذا ما يثبت صحة الفرضية الثانية.

– الفرضية الثالثة:

حسب فرضية الثالثة، يعتمد متخذ القرار على نتائج التدقيق الداخلي وذلك من خلال المعلومات والبيانات الصادقة التي يقدمها المدقق الداخلي ويبني على أساسها القرار وذلك لما توفره خلية التدقيق الداخلي من معلومات حول البدائل المتاحة ومن دعم في كل خطوة من خطوات اتخاذ القرار انطلاقاً من مرحلة تحديد المشكلة وميولاً إلى متابعة وتنفيذ القرار وهذا ما يثبت صحة الفرضية الثالثة.

– الفرضية الرابعة:

حسب الفرضية الرابعة، توجد علاقة إيجابية بين التدقيق الداخلي واتخاذ القرار حيث أن التدقيق الداخلي يساهم في اتخاذ القرارات سلمية وصحيحة ومناسبة في الوقت المكاسب وذلك من خلال تقديم الاستشارات ومحاولة ترشيد القرارات المتخذة من الإدارة وهذا ما يثبت صحة الفرضية الرابعة .

التوصيات:

المتتملة في:

- إن المؤسسة تعتبر التدقيق الداخلي أحد أنظمة الرقابة لذا من الأفضل أن تعتمد على نظام التدقيق الداخلي فعال لما يقدمه من قيمة مضافة إلى المؤسسة.
- زيادة عدد المدققين الداخليين في المؤسسة باتيمتال باعتبار أنها ذات نشاط واسع وكبير الحجم.
- من أجل الرقي بالتدقيق الداخلي في المؤسسة وتحسين ظروف عملها يجب العمل على تطبيق معايير التدقيق الداخلي بشكل صحيح.
- زيادة عدد الدورات التكوينية للمدققين الداخليين والقيام بتأهيلهم.
- تحسيس الموظفين بأهمية التدقيق الداخلي وتوضيح الهدف منه.

آفاق الدراسة:

لاشك في أن رغم الجهد المبذول في إتمام هذا البحث، فإن هذا الأخير لا يخلو من النقائص بسبب عدم القدرة لتناول كل شيء بالتفصيل، إلا أنه يمكن أن يكون حلقة تربط بين البحوث، التي سبقت فأضاف إليها بعض المستجدات لإثرائها وبعثها من جديد.

والبحوث المقبلة كالتمهيد لمواضيع يمكن أن تكون إشكالية لأبحاث أخرى نذكر منها:

- دور التدقيق الداخلي في تقييم نظام الرقابة الداخلية.
- دور التدقيق الداخلي في تحسين الأداء الإداري.

أ. الكتب:

1. أحمد حلمي جمعة، التدقيق الداخلي والحكومي، دار صفاء للنشر، عمان، 2011.
2. أحمد ماهر، اتخاذ القرارات ما بين العلم والابتكار، الدار الجامعية، مصر، 2007.
3. أحمد محمد غنيم، إدارة الأعمال، المكتبة العصرية، المنصورة، مصر، 2000 .
4. أحمد نقاز، مقدم عبيرات، المراجعة الداخلية كأداة فعالة في اتخاذ القرار، مجلة الأكاديمية العربية، الدنمارك، العدد الثاني، 2007 .
5. إسماعيل السيد، نظام المعلومات لاتخاذ القرارات الإدارية، المكتب العربي الحديث، الإسكندرية، 2000.
6. أمعن عطية خليل، الإدارة واتخاذ القرار في عصر المعلوماتية ضمن منظور الخدمة الاجتماعي، المكتب الحديث، الإسكندرية، مصر، 2009 .
7. أمعن محمود عياصرة، مروان محمد نبي أحمد، القيادة والرقابة والاتصال الإداري، ط1 ، دار الحامد للنشر والتوزيع، عمان، الأردن، 2008 .
8. أيمن الشنطي، عامر شقر، مقدمة في الإدارة والتحليل المالي، دار البداية، الأردن، 2007.
9. إيهاب صبيح محمد رزيق، إدارة العمليات واتخاذ القرارات، دار الكتب العلمية، مصر، 2001.
10. باسم الحميري، مهارات إدارية، دار الحامد، الأردن، 2010.
11. بشير العلاق، الإدارة الحديثة - نظريات ومفاهيم، دار البازوردي، الأردن، 2008 .
12. ثابت عبد الرحمان، ادريس، إدارة الأعمال - نظريات ونماذج وتطبيقات، الدار الجامعية، مصر، 2005.
13. حمزة محمود الزبيري، الإدارة المالية المتقدمة، دار العراق، الأردن، 2004.
14. الحناوي محمد صالح، أساسيات الاستثمار في الأوراق المالية، الدار الجامعية، مصر، 1997.
15. ختام عبد الرحيم السميحات، مفاهيم جديدة في علم الإدارة، الأردن، ط1، 2009 .
16. خلف عبد الله الواردات، التدقيق الداخلي بين النظرية والتطبيق وفقا لمعايير التدقيق الداخلي الدولي، مؤسسة الواق للنشر والتوزيع، عمان، 2006.
17. سعاد نائف نوطي، الإدارة، ط 2، دار وائل، الأردن، 2004.
18. السعيد مبروك إبراهيم، المعلومات ودورها في دعم واتخاذ القرار الاستراتيجي، المجموعة العربية للتدريب والنشر، مصر، 2012.
19. سليم بطرس جلدة، أساليب اتخاذ القرارات الإدارية الفعالة، دار الراية، الجامعة الأردنية، ط1، 2008.
20. سيد صابر تغلب، نظم دعم اتخاذ القرارات الإدارية، دار الفكر، الأردن، 2011 .
21. طارق طه، نظم دعم القرارات، دار الكتب، مصر، 2006 .

22. طاهر محسن منصور الخالدي، وائل محمد صبحي إدريس، الإدارة الاستراتيجية، منظور منهجي متكامل، دار وائل للنشر والتوزيع، عمان، الأردن، 2007 .
23. عبد الفتاح محمد الصحن وآخرون، الرقابة والمراجعة الداخلية الحديثة، الدار الجامعية، الاسكندرية، 2006.
24. عبد الفتاح محمد الصحن، فتحي رزقي السوافيري، الرقابة والمراجعة الداخلية، الدار الجامعية، مصر 2004.
25. عبد الله إبراهيم الفقي، المرجع السابق.
26. عبد الله إبراهيم الفقي، نظم المعلومات المحسوبة ودعم اتخاذ القرارات، دار الثقافة، الأردن، 2012 .
27. عبد الوهاب نصر علي شحاتة، الرقابة والمراجعة الداخلية الحديثة في بيئة تكنولوجيا المعلومات وعولمة أسواق المال (الواقع والمستقبل)، الدار الجامعية، مصر 2006/2005.
28. عدنان عواد الشوابكة، دور نظم وتكنولوجيا المعلومات في اتخاذ القرارات الإدارية، دار اليازوري، الأردن، 2011.
29. علي شريف، الإدارة المعاصرة، ب ط، الدار الجامعية، الإسكندرية، 1997.
30. كاسر نصر منصور، الأساليب في اتخاذ القرارات الإدارية، دار حامد للنشر والتوزيع، الأردن، 2006.
31. كمال الدين الدهاروي، محمد السيد سرايا، دراسات متقدمة في محاسبة ومراجعة المكتب الجامعي الحديث، مصر، 2006.
32. ماجد أحمد عطا الله، إدارة الاستثمار، دار أسامة، الأردن، 2001.
33. محمد السيد سرايا، أصول المراجعة (الإطار النظري، المعايير والقواعد، مشاكل التطبيق العلمي)، دار المعرفة الجامعية، مصر، 2002.
34. محمد بوتين، المراجعة ومراقبة الحسابات من النظرية إلى التطبيق، ط3، ديوان المطبوعات الجامعية، الجزائر، 2008.
35. محمد حافظ حجازي، المنظمات العامة، البناء العمليات، النمط الإداري، مؤسسات طيب للنشر والتوزيع، الإسكندرية، مصر، 2002.
36. محمد موفق حديد، الإدارة - المبادئ والنظريات والوظائف، دار الحامد، الأردن، 2001.
37. مصطفى محمود أبو بكر، جمال الدين محمد المرسي، التفكير الاستراتيجي والإدارة الاستراتيجية، منهج تطبيقي، الدار الجامعية، مصر، 2007.
38. مصطفى يوسف كافي وآخرون، المفاهيم الإدارية الحديثة (مبادئ الإدارة)، مكتبة المجتمع العربي، الطبعة الأولى، 2013 .
39. مؤيد فضل ، المنهج الكمي في اتخاذ القرارات الإدارية المثلى، دار البازوري، الأردن ، 2010.

40. نادر شعبان السواح، المراجعة الداخلية في ظل التشغيل الالكتروني، الدار الجامعية، مصر، 2006.
41. نواف كنعان، اتخاذ القرارات الإدارية بين النظرية والتطبيق، دار الثقافة، عمان، 2006.
42. الوافي الطيب، نظام المعلومات وأثرها على عملية اتخاذ القرارات، مجلة العلوم الاقتصادية وعلوم التسيير، جامعة تبسة، العدد 10، 2010.
43. وجدي حامد حجازي، أصول المراجعة الداخلية مدخل عملي تطبيقي، دار التعليم الجامعي، الاسكندرية، مصر، 2010.

ب. المذكرات:

1. إيهاب ديب مصطفى رضوان، أثر التدقيق الداخلي على إدارة المخاطر في ضوء معايير التدقيق الدولية، مذكرة الماجستير، منشورة، فرع المحاسبة التمويل، جامعة غزة، فلسطين، 2012.
2. سهام عزي، دراسة المقارنة الكمية في اتخاذ القرارات الإدارية، دراسة حالة المستشفى باشا ووكالة التأمين سلامة، مذكرة ماجستير، تخصص التسيير العمومي، جامعة الجزائر، 2013.
3. عبد السلام عبد الله سعيد أبو سرعة، التكامل بين المراجعة الداخلية والمراجعة الخارجية، مذكرة ماجستير في العلوم التجارية، تخصص محاسبة وتدقيق، جامعة الجزائر 3، 2010.
4. فاطمة بعوج، دور التدقيق الداخلي في تفعيل اتخاذ القرار، مذكرة ماستر في العلوم المالية والمحاسبة، تخصص فحص محاسبي، جامعة محمد خيضر، بسكرة، 2014-2015.
5. لطفي شعباني، المراجعة الداخلية مهمتها ومساهماتها في تحسين تسيير المؤسسة، مذكرة مقدمة لاستكمال متطلبات شهادة الماجستير في علوم التسيير، كلية العلوم الاقتصادية وعلوم التسيير منشورة، جامعة الجزائر، 2004.
6. محمد أمين مازون، التدقيق المحاسبي من منظور المعايير الأوربية ومدى إمكانية تطبيقها في الجزائر، مذكرة مقدمة لاستكمال شهادة الماجستير في العلوم التجارية، كلية العلوم الاقتصادية وعلوم التسيير منشورة، جامعة الجزائر، 2011.
7. اليمين سعادة، استخدام التحليل المالي في تقييم أداء المؤسسات الاقتصادية في ترتيب قراراتها، مذكرة لنيل شهادة الماجستير، جامعة باتنة، 2008.

ج. ملتقيات:

1. بغدود راضية، صبايحي نوال، مداخلة بعنوان دور التدقيق الداخلي في تفعيل إدارة المخاطر المصرفية، الملتقى الدولي حول: إدارة المخاطر وانعكاساتها على اقتصاديات دول العالم، جامعة أكلي محند أولحاج، البويرة، يومي: 12، 13، ديسمبر 2012.
- د. المراجع باللغة الأجنبية:

2. Fernandez, Les nouveaux Tableaux des managers: le projet décisionnel de satotalaté, 3eme édition d'organisation, Paris, France.

3. Jean François Dhenin, Brigitte fournie 50 thèmes d'imitation a l'économie édition Biéal, Paris, 1998.
4. Renard Jacques, Théorie et pratique de l'audit interne, Edition d'organisation, Paris,2010

الملاحق

07

Questionnaire

Audit

Parc Auto

Rédigé par Mme :

Poste occupé : Auditrice interne

Année 2013

1- Fiches de fonctions et recrutement.

- a- Existe t-il les fiches de fonction pour l'ensemble des employés du Parc Auto ?
- b- Avez-vous reçu le règlement interne de l'entreprise « anciennes et nouvelles recrues »?
- c- Comment travail chaque employé au niveau du Parc ? séparation des taches
- d- Que comporte le dossier de recrutement des employés du Parc ?
- e- Exigé vous les 4 types de permis pour recrutement d'un chauffeur ?
- f- Qui fait le recrutement des chauffeurs ?
- g- Quel sont les Critère de recrutement pour le Parc ?
- h- Avez-vous connaissance du dossier médical de l'effectif du Parc.

2- Gestion des véhicules :

- a- Avez-vous une liste du matériel roulant du Parc?
- b- Quel est le nombre de véhicule que vous avez dans votre parc auto ?
- c- Quel est le nombre de véhicule qui sont en circulation ?
- d- Le type de véhicule que vous avez ?
- e- Quel est le nombre de véhicule en panne ? rapport de panne
- f- Quel est le nombre de véhicule hors Alger ?
- g- Quel est le nombre de véhicule vendus ? classez avez-vous les dossiers relatifs
- h- Comment gérer vous cela ? format papier ou format électronique ?
- i- Comment attribuer vous les véhicules aux chauffeurs et employés ?
 - 1 chauffeur est affecté à 1 véhicule ou plusieurs véhicules ?
 - 1 chauffeur est affecté à une direction ou plusieurs directions
 - Avez-vous un document justifiant cet acte « contrat..... »
 - Avez-vous des ordres de mission « territoire national, régional ou autres »

3- Gestion des carnets d'entretien et cahier de route :

- a- avez-vous des carnets d'entretien pour chaque véhicule ?
- b- avez-vous des cahiers de route ?
- c- sont-ils bien renseignés ? qui les renseignent ?
- d- comment le cahier de route est renseigné « jour/mois/année » ?

4- Vérification et contrôle des véhicules et sécurité.

- a- Comment gérez-vous les entretiens des véhicules ? sur planning ou a la demande
- b- Faites vous des contrôles journalier des véhicules avant leurs utilisation ?
- c- Qui fait ce contrôle ?
- d- Savent-ils faire ce contrôle ?
- e- Sont il formé ou sensibilisé sur cela ?
- f- Comment font-ils cela ? « huile, roue de secoure, triangle, essuie glasses clignotant, boite à pharmacie, Gillet, crique, extincteur..... »
- g- Vérifiez vous les papiers du véhicule chaque matin « permis, carte grise, assurance vignette, contrôle technique.
- h- En cas de panne savent-ils prendre les mesures nécessaires pour cela. ? comment ?
- i- Ont-ils été formés et Quand ?

- j- Connaissez vous les dates de validité des documents : permis, assurance, vignettes, contrôle techniques des véhicules que vous conduisez ?
- k- vérifiez vous que la personne que vous accompagnez à mis sa ceinture de sécurité avant de votre démarrage ?
- l- Comment gérez vous le parking des véhicules de l'entreprise « garage à l'intérieur ou à l'extérieur du site ».
- m- Avez-vous une idée sur ces endroits ? sont-ils sécurisés ?
- n- Existe t il des parkings gardé a proximité de chez vous ?
- o- Laissez-vous des documents de travail dans Les véhicules la nuit ?

5- Gestion de la consommation des Bon d'essence et pièce de rechange:

- a- Comment recevez-vous les bons d'essence : journalier/hebdo/mensuel ?
- b- Comment gérez vous cela ? sur planning, à la demande, selon indicateur de réservoir ?
- c- Avez un registre des mouvements des bons
- d- En cas de demande de consommation supplémentaire d'essence quelle est la procédure ?
- e- En cas de consommation moine que prévue quelle est la procédure ?
- f- Utilisez vous les véhicules pour les déplacements personnels ?avez vous une autorisation à cela ?
- g- En cas d'accident, ou panne, ou autres qui prend en charge les dépenses relatives a cela ?
- h- Ya t-il une procédure qui gère cela ?
- i- Avez-vous des pièces de rechange et consommable Parc ?
- j- Comment gérez-vous cela ? en extra ?
- k- Qui gère les consommables et PDR ?
- l- Avez-vous une fiche de stock ?
- m- Avez-vous un logiciel qui gère cela ?

6- Expression des besoins

- a- Qui déclenche la commande d'entretien ?
- b- Comment font-ils cela ? mail, verbal ?
- c- Faites vous des rapports de constats « qui, comment, pourquoi »? communiquez-vous ces rapports à DG ?

7- Gestion des contrats avec les fournisseurs et les prestataires de service :

- a- Avez-vous des dossiers fournisseur à votre niveau : « RC.IF.AI.Régime fiscale, contrat, liste des prix des articles..... » ? sont-ils classés ?
- b- Combien de transporteur avez-vous ?
- c- Avez-vous des contrats avec vos fournisseurs et prestataire de service ? sont-ils classés ?
- d- Sont-ils renouvelable par tacite reconduction ?
- e- Apres combien de temps ?
- f- Avez-vous un listing de tous les articles du fournisseur contracté et non contracté ?
- g- Réviser vous les prix d'une manier permanant ? Chaque combien de temps ?

8- Transport du personnel :

- a- Quel est le Nombre de personnel a transporté ?

- b- Comment gérez-vous le transport du personnel ?
- c- Existe-t-il un plan de ramassage ? endroit, temps de ramassage, ce qui habite loin
- d- Faites vous des visite du matériel roulant ?
- e- Comment faites vous pour le personnel nouvellement recruté ? êtes vous informer sur les nouvelle recrue : avant ou après leurs PV d'installation dans l'entreprise ?
- f- Faites vous des vérifications inopinées du matériel roulant ?

g- Comment organisez vous le transport du weekend, utilisez vous le transport de l'entreprise ou externe ?

9- Gestion des missions :

- a- Etes vous appelez a faire des missions ?
- b- Avez-vous une procédure ?
- c- Qui déclenche les Ordres de mission ?
- d- Qui est le personnel concernés par les missions ?
- e- Comment gérez-vous cela ?

10- Gestion des Fonds de Roulement

- a- Avez-vous des Fonds de roulement MERINAL ET VAPRO ?
- b- Avez-vous une procédure qui gère cela ?
- c- Quel est le montant du FR MERINAL ET DE VAPRO ?
- d- A quoi consiste –il ?
- e- Qui fait la demande de FR ?
- f- Qui valide la demande de FR ?
- g- Comment justifiez-vous les dépenses relatives au FR ?
- h- Avez-vous des délais de transmissions ?

Documents à demander :

- Liste du personnel actif
- Fiche de poste du personnel
- Rapport d'activité
- Procédure de Maintenance
- Les documents relatifs à l'affectation et attribution des véhicules
- Dossier des fournisseurs
- Fiche de stocks
- Contrat et convention

Planning de travail

Date de Début de la mission :

Date de fin de la mission :

Personnes à audités :

Matinée :

9h ouverture de la réunion

- Entrevue avec les audités

9h 15 : Plan d'action

- Questionnaires
- Entrevue avec les audités
- Vérification des documents
- Constat du travail sur terrain et application des tests
- Evaluer les forces et Faiblesse du domaine audité.
- Compte rendu final

Réunion de clôture



SGP CONSTRUMET
Filiale Groupe Industriel BATIMETAL
شركة الإنجازات الصناعية و التركيب
BATIMETAL MONTAGE AIN DEFLA
Société de Réalisations Industrielles et de Montage
S.P.A AU CAPITAL DE 230.000.000 DA



Réf : PDG/BMY/N°/2014
Réf /..... / TB / Audit/2014

Ain Defla, le 05/02/2014

A Messieurs:

Le Chef Département Comptabilité et Finance
Le Chef Département Exploitation Matériel

Objet : Mission d'Audit.

Suit au planning annuel d'audit de l'année 2014, nous avons l'honneur de vous informer par la présente de la mission d'audit à partir du 11/02/ 2014 au 18/02/2014 ayant pour objet :

- Gestion du Carburant.
- Gestion du Parc Auto.

La réunion d'ouverture aura lieu le 11 février 2014 à 09h00 au niveau du département comptabilité et finance.

A cet effet, nous vous demandons de mettre à la disposition de l'Auditeur M^r TAIBI Badr Eddine tous les moyens et les documents nécessaires pour la réussite de la mission.

Veillez, agréer, Messieurs l'expression de mes salutations distinguées.

