



جامعة الجبالي بونعاما بخميس مليانة
كلية العلوم الاقتصادية و التجارية و علوم التسيير
قسم العلوم المالية والمحاسبية

العنوان :

دور التدقيق الداخلي في اتخاذ القرار في المؤسسة الاقتصادية

دراسة الحالة بمؤسسة باتيميتال وحدة عين الدفلى

مذكرة مقدمة ضمن متطلبات نيل شهادة ماستر أكاديمي في العلوم الاقتصادية
تخصص : محاسبة وتدقيق

إعداد الطالبين :

زكرياء محمودي

محمد حداوي

نوقشت أمام اللجنة المكونة من :

رئيسا نجاة قاضي (أستاذة محاضرة "أ" جامعة الجبالي بونعاما)
مشرفا منية خلفاوي (أستاذة مساعدة "أ" جامعة الجبالي بونعاما)
ممتحنا سليم دوادية (أستاذ مساعد "أ" جامعة الجبالي بونعاما)

السنة الجامعية: 2020/2019



شكر

الحمد لله أولا وأخرا وظاهرا وباطنا كما يحب ربنا ويرضى

اللهم لك الحمد حتى ترضى و لك الحمد إن رضيت و لك الحمد بعد الرضا

نشكر الله تعالى ونحمده على أن وفقنا وأعاننا في إنجاز هذا العمل المتواضع

ومن باب قوله صلى الله عليه وسلم: " من لا يشكر الناس لا يشكر الله "

وانطلاقا من العرفان بالجميل فإنه لا يسعني إلا أن أتقدم بالشكر الجزيل إلى الأستاذة

المشرفة. « خلفاوي مونية» على قبولها الإشراف على هذه المذكرة وعلى

توجيهاتها القيمة.

أوجه شكري أيضا إلى موظفين إدارة جامعة الجيلالي بونعامة على تقديم يد العون لي.

وكل أساتذة الذين ساعدوني.

الإهداء

بسم الله الرحمن الرحيم

أهدي هذا العمل إلى أتقى وأقوى حب أحس به قلبي، إلى التي سهرت الليالي من أجلي، إلى
السند المتين في حياتي، إلى من منحتني وتمنحني من خير أن تسألني عطاء، إلى زهرة الحب
والحنان إلى الغالية الحبيبة أمي أطال الله في عمرها.

إلى الأستاذة المشرفة التي كان لها الدور الفعال والفضل على مساعدتي في إنجاز هذا العمل....

.... الأستاذة خلفاوي مونية

كما أهدي ثمرة جهدي هذه إلى أخواتي وأخواتي حفظهم الله.

وإلى كل أصدقائي.

إلى كل من عرفني من قريب ومن بعيد، وإن لم تسعهم مذكرتي ففي القلب لهم مكان.

حداوي محمد

الإهداء

بِسْمِ اللَّهِ الرَّحْمَنِ الرَّحِيمِ

إلى من حمرتني بحبها وحنانها، إلى من رافقتني ذواتها أينما رحلت....

..... أمي الحنونة.

إلى الأستاذة المشرفة التي كان لها الدور الفعال والفضل على مساعدتي في إنجاز هذا العمل....

.... الأستاذة خلفاوي مونية

إلى كل أخوتي وأخواتي، إلى كل الأهل والأقارب

إلى كل زملائي وزميلاتي في الدراسة

إلى كل من عرفني من قريب ومن بعيد

إلى كل هؤلاء أهدي هذا العمل المتواضع.

محمودي زكرياء

الملخص:

تهدف الدراسة إلى معرفة دور التدقيق الداخلي الذي يتم من خلال تفعيل عملية صنع القرار في المؤسسة الاقتصادية الجزائرية، من خلال بيان مدى مساهمة التدقيق الداخلي في صنع القرار، على هذا الأساس، تم اختيار مؤسسة باتيميتال كدراسة حالة لإثبات الفرضية.

ولاختبار مدى صحة الفرضيات تم الاعتماد على الاستبانة كوسيلة لجمع المعلومات وكذا المقابلة الشخصية مع المسؤولين ذوي الاختصاص، والتقارير الوصفي والملاحظة وكذا الاطلاع على وثائق المؤسسة. تم تحليل البيانات بالبرنامج الاحصائي SPSS وقد خلصت الدراسة إلى أن التدقيق الداخلي في مؤسسة باتيميتال يساهم في خلق الثقة بين مصالح المؤسسة والإدارة العليا باعتبار أن التدقيق الداخلي هو المرجع الأساسي للمعلومات والبيانات الدقيقة لاتخاذ القرارات السليمة والمناسبة وذلك من خلال التوجيه والإرشاد الذي يقدمه المدقق الداخلي لمتخذ القرار.

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

Abstract:

The study aims to know the role of internal audit that takes place through activating the decision-making process in the Algerian economic companies, by showing the extent of internal audit's contribution to decision-making. On this basis, the Batimetal Entreprise was selected as a case study to prove the hypothesis.

To test the validity of the hypotheses, we rely on a personal interview with officials, specialists, descriptive report and observation. As well as viewing the documents and the survey. The data was analyzed with the statistical program SPSS. The study concluded that the internal audit helps to create trust between the interests of the Batimetal Compagny and senior management, as the Internal Audit is the primary reference for information and data to make good and appropriate decisions, through the guidance provided by the internal auditor for the decision-maker.

Keywords: Internal Audit, Decision-Making, Economic Company

الفهرس

الفهرس

الصفحة	العنوان
	كلمة شكر
	الإهداء
	الملخص
	الفهرس
	قائمة الجداول
	قائمة الأشكال
أ	مقدمة
الفصل الأول : الادبيات النظرية للتدقيق الداخلي و اتخاذ القرار	
05	تمهيد
06	المبحث الأول: الإطار النظري للتدقيق الداخلي
06	المطلب الأول: مفهوم واهمية التدقيق الداخلي
09	المطلب الثاني: اهداف وانواع ومهام التدقيق الداخلي
11	المطلب الثالث: مقومات ودعائم وظيفة التدقيق الداخلي
12	المبحث الثاني: مدخل حول اتخاذ القرار
12	المطلب الأول: ماهية اتخاذ القرار (مفهوم، انواع، اساليب)
17	المطلب الثاني: صعوبات التدقيق الداخلي في صنع القرار
19	المطلب الثالث: دور التدقيق الداخلي في اتخاذ القرار
24	المبحث الثالث: الدراسات السابقة
24	المطلب الأول: الدراسات باللغة العربية
26	المطلب الثاني: الدراسات باللغات الاجنبية
27	المطلب الثالث: المقارنة بين الدراسات السابقة والدراسة الحالية
29	خلاصة الفصل
أثر التدقيق الداخلي على اتخاذ القرار في مؤسسة باتيمتال وحدة عين الدفلى	
31	تمهيد

32	المبحث الأول: تقديم مؤسسة باتيميتال بعين الدفلى
32	المطلب الأول: بطاقة تعريفية لمؤسسة باتيميتال ونشأتها
34	المطلب الثاني: الهيكل التنظيمي لمؤسسة باتيميتال وحدة عين الدفلى
37	المبحث الثاني: الطريقة المتبعة والأدوات المستخدمة في إنجاز الدراسة
37	المطلب الأول: مجتمع الدراسة الميدانية والأدوات المستخدمة
39	المطلب الثاني: إختبار ثبات أداة الدراسة
40	المبحث الثالث: تحليل ومناقشة النتائج
40	المطلب الأول: تحليل نتائج الإستبيان
48	المطلب الثاني: مناقشة النتائج
50	المطلب الثالث: تفسير النتائج
51	خلاصة الفصل
53	خاتمة
56	قائمة المراجع
58	قائمة الملاحق



قائمة الجداول والأشكال

قائمة الجداول

الصفحة	الجدول	الرقم
37	الإستبيانات الموزعة والمستردة	01
38	اوزان مقياس ذو خمس درجات لتقييم إجابات	02
39	مقياس ألفا كرونباخ	03
40	توزيع الأفراد العينة حسب المتغير الجنس	04
41	توزيع أفراد العينة حسب متغير السن	05
42	توزيع أفراد العينة حسب متغير مستوى التعليمي	06
43	توزيع أفراد العينة حسب متغير الوظيفة	07
44	بيانات تدقيق الداخلي داخل المؤسسة باتيميتال	08
46	بيانات مدى اتخاذ القرار داخل مؤسسة باتيميتال	09
48	معاملات الارتباط بين تدقيق الداخلي واتخاذ القرار داخل مؤسسة باتيميتال	10
49	بيانات تدقيق الداخلي واتخاذ القرار داخل مؤسسة باتيميتال	11

قائمة الأشكال

الرقم	الأشكال	الصفحة
01	مفهوم القرار	13
02	طبيعة دور المراجعة الداخلية	19
03	دورة حياة عملية المراجعة	20
04	الهيكل التنظيمي لشركة باتيميتال وحدة عين الدفلى	34
05	توزيع الافراد العينة حسب الجنس	40
06	توزيع الافراد العينة حسب السن	41
07	توزيع الافراد العينة حسب المؤهل العلمي	42
08	توزيع الافراد العينة حسب الوظيفة	43

مقدمة

تشهد المؤسسات الاقتصادية في الوقت الراهن منافسة شديدة جدا نظرا للتسارع التكنولوجي وظاهرة العولمة، وهذا ما يؤثر على أداء المؤسسة واتخاذ القرار فيها، لذا تعمل المؤسسة جاهدة لتحقيق الأهداف التي أنشأت من أجلها لاسيما الاستمرارية والربحية ولبلوغهما يجب متابعة كل التغيرات التي تحدث في المحيط الداخلي والخارجي للمؤسسة، ومع اشتداد حدة المنافسة وانفصال ملكية رأس المال عن الإدارة وما تسبب به من تعذر التحكم الجيد لأصحاب رأس المال في إدارة مؤسساتهم، ألحت الضرورة إلى تطوير مختلف الأنشطة الرقابية المطبقة داخل المؤسسة بما في ذلك التدقيق الداخلي.

لذا تعمل المؤسسة جاهدة لتحقيق الأهداف التي أنشأت من أجلها لاسيما الاستمرارية والربحية، ولبلوغهما يجب متابعة كل التغيرات التي تحدث في المحيط الداخلي والخارجي للمؤسسة، ومع اشتداد حدة المنافسة وانفصال ملكية رأس المال عن الإدارة وما تسبب به من تعذر التحكم الجيد لأصحاب رأس المال في إدارة مؤسساتهم، ألحت الضرورة إلى تطوير مختلف الأنشطة الرقابية المطبقة داخل المؤسسة بما في ذلك التدقيق الداخلي.

يعتبر التدقيق الداخلي أحد أهم الركائز التي تقوم عليها جملة الأنظمة الرقابية داخل المؤسسة، حيث تعمل على توظيف أشخاص يتمتعون بالتأهيل العلمي والخبرات العلمية والاستقلالية التامة في طرح آرائهم وإعداد التقارير المختلفة لحظها وإيصالها بشكل مباشر للأطراف المعنية بها بهدف التأكد من مدى دقة وفاعلية الأنظمة والإجراءات المطبقة داخل المؤسسة.

تعتبر عملية اتخاذ القرارات المناسبة والرشيده من أصعب المسؤوليات في المؤسسة خاصة الإستراتيجية منها، ولذلك فإن الإقبال على مثل هذه القرارات يحتاج إلى توفير معلومات موثوق منها، وهنا يأتي دور التدقيق الداخلي في المؤسسة كونه المصدر الأساسي الذي يستند إليه أصحاب القرار للحصول على المعلومات المؤكدة الخاصة بمختلف المصالح، والتي ستستعمل لاحقا في عملية اتخاذ القرار.

وبناء على ما سبق سنحاول تحليل هذا الموضوع انطلاقا من طرح الاشكالية الرئيسية التالية:

طرح الاشكالية:

ما هو دور التدقيق الداخلي في اتخاذ القرار في مؤسسة باتيميتال وحدة عين الدفلى؟

الأسئلة الفرعية:

ولدراسة الموضوع من مختلف جوانبه الأساسية تم طرح الأسئلة الفرعية التالية:

- ماهي أهمية التدقيق الداخلي بالنسبة للمؤسسات الاقتصادية؟
- هل تعتمد المؤسسة على التدقيق الداخلي في اتخاذ القرار؟
- كيف يساهم التدقيق الداخلي في تحسين عملية اتخاذ القرار في مؤسسة باتيميتال وحدة عين الدفلى؟

فرضيات الدراسة:

للإجابة على الإشكالية الرئيسية والأسئلة الفرعية تم صياغة الفرضيات التالية:

- الفرضية الأولى: تسعى مؤسسة باتيميتال بعين الدفلى إلى القيام بدراسات حول التدقيق الداخلي ودوره في اتخاذ القرار من أجل تحسين أداؤها.
- الفرضية الثانية: يوجد أثر ذو دلالة إحصائية بين التدقيق الداخلي واتخاذ القرار بمؤسسة باتيميتال بعين الدفلى عند مستوى $\alpha=0.05$.

أسباب اختيار الموضوع:

هناك مجموعة من الأسباب التي جعلتنا نعالج هذا الموضوع نذكر منها ما يلي:

- رغبة الباحث في هذا الموضوع والإلمام بجميع جوانبه، لأهميته وفائدته في مجال تخصصه العلمي؛
- محاولة تقديم ومرجع علمي يستفيد منه ذوي الاختصاص؛
- التعرف على الدور الذي يلعبه التدقيق الداخلي في عملية اتخاذ القرار؛

أهمية الدراسة:

تكمن الأهمية العلمية من القيام بهذه الدراسة في:

إن دراسية هذا الموضوع ترجع بالأساس إلى أهمية القرار السليم في المؤسسة الاقتصادية الذي يتيه للمؤسسة تحقيق أهدافها ويضمن استمراريتها في ظل بيئة تتميز بتعدد المنافسين والتغير المستمر، بالإضافة إلى الدور الفعال الذي يمكن أن يؤديه التدقيق الداخلي في مساعدة المسيرين بالمؤسسة على الوصول إلى القرار المناسب.

أهداف الدراسة:

تهدف هذه الدراسة إلى تحقيق جملة من الأهداف نوردتها فيما يلي:

- محاولة الوصول إلى إجابة على الإشكالية المطروحة؛
- توضيح ماهية التدقيق الداخلي وعملية اتخاذ القرار، وكيف يساهم التدقيق الداخلي في تحسين عملية اتخاذ القرار؛
- محاولة إبراز أهمية التدقيق الداخلي بمؤسسة باتيميتال باعتباره أداة فعالة؛
- محاولة تقييم عملية اتخاذ القرار في مؤسسة باتيميتال بعين الدفلى.

حدود الدراسة:

- الحدود الموضوعية : ركزنا في هذه الدراسة على معالجة دور التدقيق الداخلي في اتخاذ القرار في المؤسسة .
- الحدود المكانية : لقد تم إسقاط الجانب النظري الذي يمس الدراسة الميدانية على مستوى مؤسسة باتيميتال بعين الدفلى.
- الحدود الزمنية : أجريت الدراسة الميدانية من 2020/08/10 إلى 2020/08/22 وكانت الفترة قصيرة نظرا لجائحة وباء كورونا.

منهج الدراسة:

للإجابة على إشكالية الدراسة ومحاولة اختبار الفرضيات المتبناة، اعتمدنا في القسم النظري من الدراسة على المنهج الوصفي التحليلي لتكوين القاعدة النظرية المستسقة من مختلف المراجع. أما الجانب التطبيقي فقد اعتمدنا على الدراسة الميدانية (منهج دراسة حالة) من خلال تحليل المعلومات والمعطيات التي تم الوصول إليها بالاعتماد على أداة القياس (الاستبانة) من أجل استخلاص بعض النتائج وتقديم بعض الاقتراحات عن طريق استعملنا في تحليل البيانات البرنامج الاحصائي SPSS.

هيكل الدراسة:

بناء على الإشكالية الرئيسية والتساؤلات الفرعية المراد الإجابة عنها، و بعد أن تم وضع الفرضيات اللازمة للانطلاق في البحث قمنا بتقسيم بحثنا إلى فصلين فصل نظري والآخر تطبيقي، حيث تمحور الفصل الأول حول الأدبيات النظرية والتطبيقية للبحث من خلال التطرق إلى ثلاثة مباحث، تضمن المبحث الأول الإطار النظري للتدقيق الداخلي، والمبحث الثاني فقد تضمن مدخل حول اتخاذ القرار أما المبحث الثالث فتضمن عرض الدراسات السابقة والقيمة المضافة لها.

أما الفصل الثاني فقد خصصناه للدراسة الميدانية في مؤسسة باتيميتال بعين الدفلى، وقد اشتمل على ثلاث مباحث تضمن المبحث الأول تقديم المؤسسة محل الدراسة، المبحث الثاني طرق وأدوات الدراسة المتبعة أما المبحث الثالث فقد تضمن عرض فيه النتائج المتوصل لها والثاني نقوم فيه بمناقشة النتائج التي تم عرضها وتحليلها.

وأخيرا اختتمت هذه الدراسة بخاتمة لخصت فيها عدة نتائج مكننتنا من إجراء بعض التوصيات في هذا الموضوع.

الفصل الأول

الادبيات النظرية للتدقيق الداخلي والاتخاذ القرار

تمهيد

يعتبر التدقيق الداخلي وظيفة تقييمية مستقلة عن المؤسسة، تعمل على فحص وتقييم الأنشطة التي تقوم بها، ولذلك لا بد من خلية أو قسم أو حتى مصلحة تخصص للتدقيق الداخلي في المؤسسة لتدقيق ومراقبة وتقييم أداء مختلف أقسامها الأخرى والعمليات التي تقوم بها، وهذا ما يمكن المساهمين وأصحاب القرار من التحكم في مختلف الموارد والأقسام وذلك من أجل تحسين عملية اتخاذ القرار وتحسين العملية التسعيرية بصفة عامة.

وبشكل متسارع تطورت وظيفة التدقيق الداخلي وعملية اتخاذ القرار على مستوى موقعها في الهيكل التنظيمي كتابع للإدارة العليا أو لجنة التدقيق أو على مستوى الدور المناط بها، حيث إن قيام إدارة التدقيق الداخلي بمسئولياتها يتطلب إعادة هندسة وظيفة التدقيق الداخلي من خلال توفير ميثاق للتدقيق يحدد المهام الأساسية والصلاحيات والمسئوليات لنشاط التدقيق الداخلي في إطار الهيكل التنظيمي للمنشأة ومعايير أداء وظيفية تعزز الموضوعية في تنفيذ الأعمال من أجل تحسين سير عملية اتخاذ القرار.

ولهذا سنتناول في هذا الفصل ما يلي:

- ✓ المبحث الأول، سنحاول فيه معالجة الإطار النظري للتدقيق الداخلي والذي شمل كل من مفهوم واهمية التدقيق الداخلي، واهداف وانواع ومهام التدقيق الداخلي، ومقومات ودعائم وظيفة التدقيق الداخلي.
- ✓ المبحث الثاني، سنحاول تكلم عن عملية اتخاذ القرار والتي تمثلت في كل من ماهية اتخاذ القرار (مفهوم، انواع، اساليب)، وصعوبات التدقيق الداخلي في صنع القرار، ودور التدقيق الداخلي في اتخاذ القرار .
- ✓ المبحث الثالث، سنقوم من خلاله عرض مجموعة من الدراسات السابقة عربية وأجنبية ومحلية، في الموضوع وعمل المقارنة بين الدراسات السابقة والدراسة الحالية، ومحاولة تغطية النقائص التي وجدناها في الدراسات السابقة.

المبحث الأول: الإطار النظري للتدقيق الداخلي

تعتبر إدارة المؤسسة هي المسؤولة عن اعتماد الضوابط المحاسبية والإدارية التي تتمثل في الاحتفاظ بالموجودات وبتصميم السجلات المالية بصورة تمكن من الاعتماد عليها، وتنفيذ العمليات بكفاءة معقولة وهذا، وتتمكن الإدارة عادة من تنفيذ مسؤولياتها بالاستعانة بإدارة التدقيق الداخلي.

وإن التدقيق الداخلي يلعب دورا مهما في المؤسسة، حيث يعتمد المديرون والمستثمرون والدائنون فضلا عن الجهات التنظيمية المختلفة على المعلومات في اتخاذ قراراتهم وحتى يتم اتخاذ قرارات سليمة وصائبة ومناسبة في الوقت المناسب يجب أن يرتكز على معلومات صادقة وموثوق منه. وسنحاول التوضيح في هذا المبحث كل من مفهوم التدقيق الداخلي، أهميته، أهدافه، أنواعه، مهامه ومقومات هذه الوظيفة.

المطلب الأول: مفهوم وأهمية التدقيق الداخلي

سنتناول في هذا المطلب كل ما يخص مفهوم وأهمية التدقيق الداخلي الذي يعتبر جزء رئيسي ومهم في إدارة المؤسسة.

أولاً: مفهوم التدقيق الداخلي

عرف معهد المدققين الداخليين* التدقيق الداخلي على أنه نشاط مستقل وموضوعي يهدف إلى إضافة قيمة للمنظمة وتحسين عملياتها، حيث يساعد المنظمة في تحقيق أهدافها باستحداث أسلوب منهجي منضبط لتقييم وتحسين فعالية إدارة المخاطر والرقابة والحوكمة.¹

ويعد التدقيق الداخلي وظيفة تقييم مستقلة تنشأ ضمن المنظمة لفحص وتقييم أنشطتها تهدف لمساعدة الأفراد في أداء مسؤولياتهم بفعالية.²

كما عرفت لجنة المنظمات الداعية لإطار الرقابة الداخلية المتكامل، التدقيق الداخلي بأنه عمليات تتأثر بإدارة المؤسسة، يتم تصميمها لتعطي تأكيدا معقولا حول تحقيق المؤسسة لأهدافها في النواحي التالية كفاءة العمليات وفعاليتها والاعتماد على التقارير المالية والالتزام بالقوانين والأنظمة المعمول بها.³

*يقع معهد IIA العالمي في Altamonte Springs ، فلوريدا ، ويضم أكثر من 190.000 عضوا من جميع أنحاء العالم من خلال 103 معاهد و 160 فرعا في الولايات المتحدة وكندا ومنطقة البحر الكاريبي (اعتباراً من عام 2018)، وهو رائد في مجال الشهادات والتعليم والبحث للمهنيين العاملين في تقييم عمليات المنظمة وضوابطها.

¹ جمعة أحمد، التدقيق الداخلي الحكومي، ط1، دار صفاء للنشر والتوزيع، عمان، 2011، ص46.

² Robert, B. et. al. **Guide to Internal Audit**. USA Protiviti Inc. 2nd Ed. 2009 , p3. ترجمة حرة.

³ عثمان عبد اللطيف، دور التدقيق الداخلي في تحسين الرقابة و الأداء، مذكرة مقدمة لاستكمال متطلبات شهادة الماجستير في علوم التدقيق، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، تخصص التدقيق المحاسبي والمراقبة التسيير، جامعة مستغانم، الجزائر، 2014-2015، ص06.

عرفت منظمة العمل الفرنسية* التدقيق على أنه "مسعى أو طريقة منهجية مقدمة بشكل منسق من طرف مهني يستعمل مجموعة من تقنيات المعلومات والتقييم بغية اصدار حكم معلل ومستقل، استنادا إلى معايير التدقيق، وتقدير مصداقية وفعالية النظام والإجراءات المتعلقة بالتنظيم.¹

كما عرفه المعهد الفرنسي للمراجعة والمستشارين الداخليين IFACI* على أنه "نشاط مستقل وموضوعي يهدف إلى إعطاء ضمانات للمنطقة حول درجة تحكمها في العمليات التي تقوم بها مع تقديم النصائح للتحسين، والمساهمة في خلق القيمة المضافة.²

ويعرف كذلك على أنه "هي فحص دوري للوسائل الموضوعية تحت تصرف مديرية قصد مراقبة تسيير المؤسسة، هذا النشاط تقوم به مصلحة تابعة لمديرية المؤسسة ومستقلة عن باقي المصالح الأخرى. إن الأهداف الرئيسية للمراجعين الداخليين في إطار هذا النشاط الدوري، هي إذن تدقيق فيما إذا كانت كل الإجراءات المعمول بها تتضمن الضمانات الكافية، أن المعلومات صادقة، شرعية، التنظيمات فعالة، الهياكل واضحة ومناسبة.³

أما تعريف المعهد الأمريكي للمدققين الداخليين في نشرته التي أصدرها عام 1971 جاء كما يلي ان التدقيق الداخلي هو نشاط تقييم مستقل نشأ داخل المؤسسة، يعمل على مراجعة النواحي المحاسبية والمالية والعمال كخدمة للإدارة وهو وسيلة رقابية إدارية تعمل على قياس وتقييم فعالية وسائل الرقابة الأخرى.⁴

ومنه نستنتج أن التدقيق الداخلي يتصف ببعض السمات نذكر منها:

*تختص وظيفة التدقيق الداخلي بمهمة فحص وتقييم جميع الأنشطة في المؤسسة ؛

*التدقيق الداخلي وظيفة مستقلة عن بقية الأنشطة والعمليات التي تخضع لفحص وتقييم المدقق الداخلي، وهذه الاستقلالية تدل على موضوعية نتائج المدقق الداخلي ومدى قبولها والاعتماد عليها ؛

*أداة رقابية تعرض تقييم السياسات والاجراءات الادارية المرسومة ؛

* هي منظمة لأصحاب العمل تأسست في عام 1998، وتمثل الشركات الفرنسية، جمعية أرباب العمل لديها ثقل كبير في النقاش الاجتماعي الفرنسي، على الرغم من أنها تمثل فقط (أقل من 8% من نقابات)

¹ محمد التهامي طواهر، مسعود صديقي، المراجعة وتدقيق الحسابات الإطار النظري وتدقيق الحسابات، ديوان المطبوعات الجامعية للنشر والتوزيع، بن عكنون، الجزائر، 2010، ص 07.

* له نشاط مستقل ويهدف إلى إعطاء ضمانات للمنطقة ويساهم في خلق القيمة المضافة.

² خلف عبد الله الواردات، التدقيق الداخلي بين النظرية والتطبيق وفقا لمعايير التدقيق الداخلي الدولية، مؤسسة الوراق للنشر والتوزيع عمان، 2008، ص 35.

³ محمد بوتين، المراجعة ومراقبة الحسابات من النظرية الى التطبيق، ط3، ديوان المطبوعات الجامعية للنشر والتوزيع، الجزائر، 208، ص 15.

⁴ عثمان عبد اللطيف، مرجع سبق ذكره، ص 12.

*التدقيق الداخلي وظيفة استشارية لاقتراح التحسينات اللازم ادخالها.

ثانيا: أهمية التدقيق الداخلي

ترجع أهمية التدقيق الداخلي إلى ما يضيف من قيمة للمنشأة فقد أشار معهد المدققين الداخليين إلى ذلك في تعريفه للتدقيق الداخلي، وتعد اضافة القيمة الهدف الاستراتيجي للتدقيق الداخلي من خلال ما يقدمه من دور استشاري وتقويمي وتأميني، بالإضافة لدوره في تحسين العمليات وتخفيض المخاطر بدرجة من الموضوعية، وتعد سنة واحدة من التدقيق الداخلي توازي عمل ثلاث سنوات من التدقيق الخارجي لذا تعتبر وظيفة التدقيق الداخلي من أهم الوظائف التي تتميز بها المنشآت.¹

ويعد التدقيق الداخلي وسيلة لا غاية تساهم في خدمة عدد من الفئات كالمديرين، المستثمرين الحاليين والبن وك رجال الأعمال، والهيئات الحكومية، وفي مرحلة التخطيط ورقابة الأداء تعتمد إدارة المشروع على البيانات المحاسبية التي يجب أن تكون مدققة من قبل هيئة فنية فهو صمام أمان يزود الإدارة بالعديد من الخدمات وهي:²

- **خدمات وقائية:** حيث تقوم وظيفة التدقيق الداخلي بالتأكد من حماية سياسات المنشأة وكذلك الحماية المناسبة للأصول ;

- **خدمات تقويمية:** حيث تقوم بقياس وتقويم فاعلية نظم الرقابة في المنشأة ;

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

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

- العمل على زيادة الثقة والتأكد من سلامة المعلومات وكفائتها حتى يتسنى لمستعملها اتخاذ القرارات وتخفيض مخاطر اتخاذ القرارات السليم ;

- إعطاء مصداقية لما تقدمه المؤسسة من بيانات ومعلومات محاسبية لمالكي المؤسسات والمساهمين في رأس مالها.

¹ الجابري، محمد، تقييم دور المدقق الداخلي في تحسين نظام الرقابة الداخلية لنظم المعلومات المحاسبية في شركات التأمين العاملة في اليمن، رسالة ماجستير غير منشورة، قسم المحاسبة، الأكاديمية العربية للعلوم المالية والمصرفية، صنعاء، اليمن، 2014، ص14.

² الخيسي، عبد الباسط، مدى مساهمة وظيفة التدقيق الداخلي في ضبط الأداء المالي والإداري في هيئات الحكم المحلي بقطاع غزة، مجلة جامعة القدس المفتوحة للأبحاث والدراسات الإدارية والاقتصادية، (01) العدد 191-234، 2013، ص 35.

المطلب الثاني: اهداف وانواع ومهام التدقيق الداخلي

سنتطرق في هذا المطلب الى كل ما يخص اهداف التدقيق الداخلي، انواعه ومهامه من حيث ادارة المؤسسة.

اولاً: اهداف التدقيق الداخلي

إن الهدف الرئيسي لوحدة التدقيق الداخلي في أي تنظيم هو الإسهام في تحقيق الأهداف الكلية لهذا التنظيم، فإن المدققين الداخليين يسعون بصفة أساسية إلى تحقيق الأهداف التالية¹:

- فحص وتقييم نظم الرقابة الداخلية؛
- تحديد مدى الالتزام العاملين بسياسات وإجراءات المؤسسة؛
- حماية أصول المؤسسة؛
- منع الغش والأخطاء واكتشافها إذا ما وقعت،
- القيام بتدقيق منظم ودوري للأنشطة المختلفة، ورفع تقارير بالنتائج والتوصيات إلى الإدارة العليا،
- تقييم أداء الأفراد بشكل عام،
- التعاون مع المدقق الخارجي لتحديد مجالات التدقيق الخارجي.
- وقد تعددت أهداف التدقيق الداخلي لتشمل ما يلي:²
- **هدف الحماية:** وهي عمل مقارنة بين الأداء الفعلي والمعايير.
- **هدف البناء:** وهي طرح أساليب واقتراح علاجات لتصحيح المخالفات بين الأداء الفعلي والمعايير.
- **هدف الشراكة:** وهو بناء روح للشراكة الفعالة بين العاملين لتحقيق أهداف المنشأة.

أما أهداف التدقيق الداخلي في الوقت الحاضر فتشمل ما يلي :

- تقديم تأكيد عن مدى الالتزام بالقوانين والسياسات والإجراءات والخطط؛
- تقديم التأكيد عن مدى كفاءة وفاعلية استخدام الموارد الاقتصادية؛
- تقديم التأكيد عن أن البرامج تنفذ كما هو مخطط لها.

¹ خالد أمين عبد الله، علم تدقيق الحسابات من الناحية النظرية والعملية، ط1، دار وائل للنشر والتوزيع، عمان، 2000، ص181.

² النونو، كمال، مدى تطبيق معايير التدقيق الداخلي المتعارف عليها في البنوك الإسلامية العاملة في قطاع غزة، رسالة ماجستير غير منشورة، كلية التجارة، الجامعة الإسلامية، غزة، 2010، ص29.

ثانياً: أنواع التدقيق الداخلي

حيث تقسم أنواع التدقيق الداخلي إلى خمسة أقسام تتمثل فيما يلي¹:

- 1- **التدقيق الداخلي التشغيلي Operational Audit**: يهدف إلى التحقق من الكفاءة والفعالية والاقتصادية في الأنشطة المراد تدقيقها ومساعدة الإدارة على حل مشاكل بتقديم توصيات مجدية من أجل سلوك نهج عمل واقعية، فقد يشمل تدقيق العمليات تقييماً كاملاً للنظام وقد يكشف عن مشاكل هامة في مجال العمليات على سبيل المثال (تدقيق المشتريات، الأصول الثابتة، المستودعات...الخ).
- 2- **التدقيق المالي Financial Audit**: يهدف إلى التحقق من دقة البيانات ومدى الإعتماد على المعلومات المالية وكذلك المحافظة على الأصول وفق درجة المخاطر يتم تحديد نوعية التدقيق وهو مسبق أم لاحق ؟.
- 3- **تدقيق نظم المعلومات Information System Audit**: إن الهدف من تدقيق نظم المعلومات هو التحقق من أمن وسلامة المعلومات لإعطاء التقارير المالية والتشغيلية في الوقت المناسب وصحيحة وكاملة ومفيدة.
- 4- **تدقيق الأداء Performance Audit**: إن الهدف من تدقيق الأداء هو التأكد من الفعالية والكفاءة الاقتصادية لأداء الموظفين ومدى الإلتزام بالأنظمة والقوانين.
- 5- **التدقيق البيئي Environmental Audit**: يهدف التدقيق البيئي إلى قياس مدى الإلتزام بالأنظمة الخاصة بالبيئة والتلوث وما يمكن أن يواجه المنشأة والحفاظ على الأنظمة البيئية وحمايتها من مختلف المصادر التي تؤدي إلى تدهور الأنظمة البيئية ومواردها وحماية البيئة من الإستنزاف أو الإنقراض.

ثالثاً: مهام التدقيق الداخلي

وتتعدد مهام واختصاصات إدارة التدقيق الداخلي كما يلي²:

- رفع تقارير التدقيق الداخلي للإدارة العليا حول الأنشطة المختلفة، ومتابعة تنفيذ التوصيات؛
- تقييم المخاطر التي قد تواجه المنشأة بصفة دورية؛
- قياس كفاءة الأساليب والإجراءات المتبعة، ومدى مساهمتها في تحقيق أهداف المنشأة؛
- تقييم مدى الإلتزام بالقوانين والأنظمة والسياسات والإجراءات الموضوعية؛
- التقرير عن الأداء العام للمنشأة وأقسامها ومدى تنفيذها للخطط المرسومة؛
- التحقق من دقة وصحة العمليات والمعاملات المالية عن طريق فحص الوثائق المحاسبية.

¹ خلف عبد الله الواردات، التدقيق الداخلي بين النظرية والتطبيق وفقاً لمعايير التدقيق الداخلي الدولية، مؤسسة الوراق للنشر والتوزيع، عمان، 2006، ص، ص 56، 60.

² وزارة الشباب والرياضة، موجز تعريفي بالتدقيق الداخلي، دولة قطر، 2014، ص 06

المطلب الثالث: مقومات ودعائم وظيفة التدقيق الداخلي

هناك العديد من المقومات والدعائم التي يتركز عليها التدقيق الداخلي:¹

1- استقلالية وموضوعية المدقق الداخلي: يشير مفهوم الاستقلالية إلى البعد عن تضارب المصالح التي تتطلب من المدقق الداخلي أن يكون مستقلاً عن الأنشطة التي يقوم بتدقيقها وأن يكون بعيداً عن تأثير الجهة التي يتولى تدقيق عملياتها، وهذا يعني شعور الممارسين بأنهم قادرين على اتخاذ قراراتهم بدون ضغوط أو انقياد لمن تكون القرارات لها تأثير عليهم.

أما مفهوم الموضوعية فيتعلق بنوعية التقديرات والقرارات وأحكام وجودها انطلاقاً من الحالة الذهنية التي يمر بها المدقق الداخلي، بمعنى أن الموضوعية هي نتاج الاستقلالية، وأن غياب عنصر الاستقلالية بالنسبة للمدقق الداخلي يفقده القدرة على إضافة أية قيمة للمؤسسة.

2- الاستقلالية الفنية: ويقصد بها امتلاك المدقق الداخلي أعلى درجات المهارة في أداء العمل المنسوب له، ويتم تعزيزها من خلال المؤهلات العلمية العالية والتدريب المناسب.

3- قواعد السلوك المهني للتدقيق الداخلي: تؤكد معايير التدقيق الداخلي الصادرة عن المعهد الأمريكي للمدققين الداخليين، على ضرورة التزام المدقق الداخلي بقواعد وأسس مناسبة للسلوك المهني أثناء تأديته لعمله، بحيث لا يكون هناك أي شك في نزاهتهم وموضوعيتهم أثناء تأديتهم لعملية التدقيق ويمكن تلخيص قواعد السلوك المهني للمدقق الداخلي فيما يلي: * النزاهة، * الموضوعية والسرية، * الكفاءة المهنية.

¹ عثمان عبد اللطيف، دور التدقيق في تحسين الرقابة في الاداء، مرجع سبق ذكره، ص، ص، ص، 14، 15، 16.

المبحث الثاني: مدخل حول اتخاذ القرار

إن أهم الممارسة الإدارية بالمؤسسات هو اتخاذ القرار لكل المشاكل اليومية التي تواجهها الإدارة، لذلك يقضي المدير على أغلب وقته في التفكير في حل المشاكل واتخاذ القرارات المناسبة بشأنها، لأجل تحقيق الأهداف لمرجوة بتكاليف وانحرافات أقل وهذا لا يتم إلا بإدراك المدير لأسس وأساليب اتخاذ القرارات التي يجب أخذها في الحسبان عند اتخاذ القرار بالمؤسسة.

المطلب الأول: ماهية اتخاذ القرار (مفهوم، أنواع، اساليب)

سنتناول في هذا المطلب كل ما يخص عملية اتخاذ القرار، من حيث مفهومها وأنواع القرارات المتخذة والاساليب الموجهة لاتخاذ القرارات.

أولاً: مفهوم اتخاذ القرار

سنقوم أولاً بتعريف القرار ثم تعريف اتخاذ القرار.

1- تعريف القرار

لغة: جاء في اللغة، قرر بمعنى سكن واطمأن، وقرر الأمر بمعنى رضي عنه وأمضاه، وتقرر الأمر بمعنى ثبت واستقر، والقرار هو ما انتهى إليه الأمر.¹

تعريف القرار اصطلاحاً

سنحاول فيما يلي عرض بعض التعريفات للقرار والتي تميزت بالتعدد والتنوع بتنوع الهيئات المهمة بهذه المهنة ومن أهم هذه التعاريف نذكر:

- Décider كلمة لاتينية ويقصد بها : الحسم².

- يعرف القرار على أنه: عملية عقلانية تتبلور في الاختيار بين البدائل متعددة ذات مواصفات تتناسب مع الإمكانيات المتاحة والأهداف المطلوبة³.

*القرار هو "سلوك أو تصرف واع ومنطقي ذو طابع اجتماعي، ويمثل الحل أو التصرف أو البديل الذي تم اختياره على أساس المفاضلة بين عدة بدائل وحلول ممكنة لحل المشكلة، وبعد هذا البديل الأكثر كفاءة وفعالية بين تلك البدائل المتاحة لمتخذ القرار ويعتبر الناتج لعملية اتخاذ القرار وخلاصتها⁴

¹ محمد حافظ حجازي، دعم القرارات في المنظمات، دار الوفاء للطباعة والنشر، الاسكندرية، 2006، ص105.

² Charron. J., Separl. S, (1984), **Organisation et Gestion de L'Entreprise**. Dound, Paris,1998,p284. ترجمة حرة.

³ محمد الصيرفي، القرار ونظم دعمه، دار الفكر الجامعي للنشر والتوزيع، الاسكندرية، مصر، 2007، ص11.

⁴ كاسر نصر منصور، الأساليب الكمية في اتخاذ القرارات الإدارية، دار اليازوري للنشر والتوزيع، الأردن، 2006، ص30

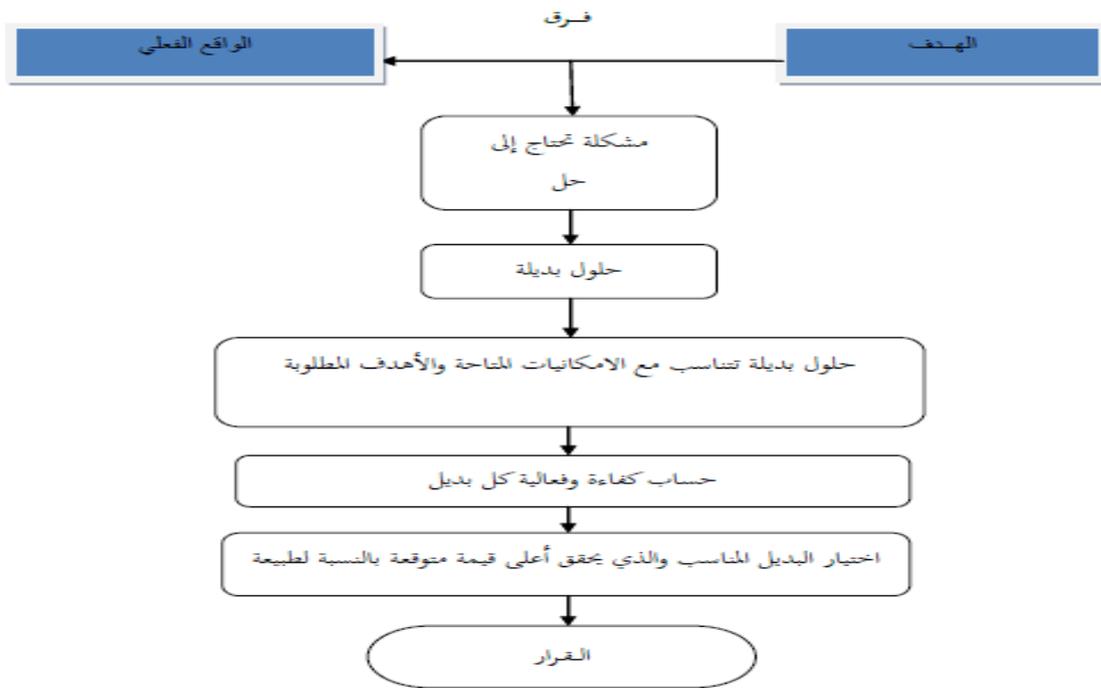
2- تعريف اتخاذ القرار

التعريف الأول: هو "عملية اختيار بدائل أو البديل المناسب من بين عدة بدائل وهذا يتعين على الباحث أن يجمع ويجهز المعلومات عن البدائل المختلفة المتعلقة بالمشكلة التي يبحثها ثم يختار من بينها البديل المناسب بناء على نتائج تحليله للمعلومات¹."

التعريف الثاني: هو "اختيار بين بدائل مختلفة ويتفق هذا المعنى مع طبيعة العديد من المواقف الإدارية، حيث نجد أن متخذ القرار دائماً يطلب إليه أن يختار بديلاً معيناً من البدائل المطروحة أمامه²."

من خلال التعاريف السابقة يمكن القول أن إتخاذ القرار هو عملية منظمة وموضوعية وبعيدة كل البعد عن العواطف، ومبنية على أسس علمية ودراسة وتفكير موضوعي للوصول إلى قرار مناسب أو مرضي، وهذا الأخير يعرف على أنه حالة تحكيم عقلية تسبق التصرف.

الشكل رقم(01): مفهوم القرار



المصدر: محمد الصيرفي، 2007، ص 11

¹ كاسر نصر منصور، مرجع سبق ذكره، ص 35.

² وليد إسماعيل السيفو، عبد الحفيظ قدور بلعربي، سعيد خضير عباس الرهيمي، الاقتصاد الكمي مدخل كمي في استراتيجية اتخاذ القرار، دار الأهلية للنشر والتوزيع، الأردن، 2011، ص 49.

ثانيا: انواع إتخاذ القرار

يتم تصنيف أنواع القرارات، تبعا لعدة أسس، منها:¹

1- بحسب الهدف، وتصنف على النحو الآتي:

✓ **القرارات الفعالة:** وهي تعتمد مستوى أعلى من الفهم الفكري؛ أي تهتم بمفاهيم استراتيجية شاملة، ولها تأثير فعال.

✓ **القرارات غير الفعالة:** وهي مفاهيم جزئية لا تحقق هدفا فعالا.

2- بحسب الوظائف الأساسية للمؤسسة، وتقسم إلى:

✓ قرارات لها ارتباط بالعنصر البشري، كاختيار الموظفين، وتحديد الأجور، والتدريب، وغيرها؛

✓ قرارات لها ارتباط بالتسويق، كتنوع السلع، ووسائل الإعلان، وتحديد الأسواق، وغيرها؛

✓ قرارات لها ارتباط بالإنتاج، كنوع الآلات المستخدمة، والمواد الخام، وغيرها؛

✓ قرارات لها ارتباط بالتمويل، كتوزيع الأرباح، وتحديد رأس المال اللازم، وما إلى ذلك.

3- بحسب الأهمية، وتقسم إلى:

✓ قرارات إدارية؛

✓ قرارات استراتيجية؛

✓ قرارات تشغيلية.

4- بحسب مدى مناسبة اتخاذها، حيث تقسم إلى:

✓ قرارات استثنائية؛

✓ قرارات وسيطة.

5- بحسب البرمجة، وتقسم إلى:

✓ قرارات مبرمجة؛

✓ قرارات غير مبرمجة.

6- بحسب أساليب اتخاذها، حيث تقسم إلى:

✓ قرارات كمية؛

✓ قرارات وصفية.

7- بحسب ظروف اتخاذها، وهي على النحو الآتي:

✓ قرارات يتم اتخاذها تحت ظروف المخاطرة؛

¹ فاطمة بعوج، دور التدقيق الداخلي في تفعيل اتخاذ القرار، مذكرة مقدمة لاستكمال متطلبات شهادة الماجستير في علوم التسيير، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، تخصص فحص محاسبي، جامعة محمد خيضر، بسكرة، الجزائر، 2014-2015، منشورة، ص 59.

✓ قرارات يتم اتخاذها تحت ظروف التأكد؛

✓ قرارات يتم اتخاذها تحت ظروف عدم التأكد.

8- بحسب النمط الإداري لمتخذها، وهي على النحو الآتي: ¹

✓ القرارات التشاركية؛

✓ القرارات المنفردة.

9- بحسب المناحي التنظيمية، وهي:

✓ قرارات خاصة موجّهة نحو حالات، أو أفراد معينين؛

✓ قرارات عامة موجّهة نحو حالات، أو أفراد غير معينين.

ثالثا: أساليب اتخاذ القرار

لقد صنف كتاب الإدارة أساليب اتخاذ القرارات التي يتبعونها المدراء في اتخاذ قراراتهم إلى أسلوبين هما :
الأسلوب التقليدي و الأسلوب العلمي.

1- الأساليب التقليدية في اتخاذ القرارات:

يقصد بها تلك التي تفتقر للتدقيق والتمحيص العلمي ولا تتبع المنهج العلمي في عملية اتخاذ القرارات وتعود جذور هذه الأساليب إلى الإدارات القديمة التي كانت تستخدم أسلوب التجربة والخطأ والخبرة والتجربة والمشاهدة والتقليد أو المحاكاة في حل مشاكلها.

ويمكن ذكر بعض الأساليب التقليدية على النحو التالي: ²

✓ **الخبرة** : يمر المدير بعدد من التجارب أثناء أدائه لمهامه الإدارية يخرج منها بدروس مستفادة من الدروس غالبا ما تكتسبه مزيدا من الخبرة التي تساعده في الوصول إلى القرار المطلوب ولا تقتصر الخبرة المعنية في هذا الأسلوب على خبرة المدير متخذ القرار ولكن يمكنه التعلم و الاستفادة من خبرات المديرين السابقين الذين تقاعدوا عن العمل .

✓ **إجراء التجارب**: بدأ تطبيق أسلوب التجاري في مجالات البحث العلمي ثم انتقل تطبيقه إلى الإدارة للاستفادة منه في مجال اتخاذ القرارات، وذلك بأن يتوالى متخذ القرار نفسه إجراء التجارب آخذا في الاعتبار جميع العوامل الملموسة والغير الملموسة والاحتمالات المرتبطة بالمشكلة محل القرار .

¹ فاطمة بعوج ، مرجع سبق ذكره، ص60.

² عدالة أسامة ، دور المراجعة الداخلية في دعم و تفعيل القرار ، مذكرة مقدمة لاستكمال متطلبات شهادة الماجستير في علوم التسيير، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، تخصص تدقيق محاسبي ومراقبة التسيير، جامعة مستغانم، الجزائر، 2014-2015، ص109.

- ✓ **البديهة والحكم الشفهي:** يعني هذا الأسلوب استخدام متخذ القرار حكمه الشخصي واعتماده على سرعة البديهة في إدراك العناصر الرئيسية الهامة للمواقف والمشكلات التي تعرض له، وفي فحص وتحليل وتقييم البيانات والمعلومات المتاحة والفهم العميق.
- ✓ **دراسة الأداء والاقتراحات وتحليله:** يعني هذا الأسلوب اعتماد متخذ القرار البحوث ودراسة الآراء والاقتراحات التي تقدم إليه حول المشكلة وتحليلها ليتمكن على ضوءها من اختيار البديل الأفضل.

2- الأساليب العلمية في اتخاذ القرارات:

لقد غلب على هذه الأساليب التحكيم العلمي خاصة وأمام التطورات الهائلة التي شهدتها الإدارة الحديثة منذ مطلع الستينات بسبب تضخم حجم التنظيمات الإدارية و تعقد نشاطها ، وارتقاء مستوى التعليم والثقافة للمتعالين فيها، كل هذه الأساليب وغيرها أدت إلى التحول للأساليب ذات الطابع العلمي لاتخاذ القرارات المختلفة. ويمكن ذكر بعض الأساليب الحديثة على النحو التالي:¹

- ✓ **بحوث العمليات:** وتعني تطبيق الوسائل والطرق والفنون العلمية لحل المشكل التي تواجه المديرين بشكل يضمن تحقق أفضل النتائج.

ويفترض في وضع هذا الأسلوب إتباع خطوات علمية محددة و ان يكون هناك أكثر من بدل لحل هذه المشكلة وإن يكون هناك أهداف يسعى الشخص أو الجهة تحقيقها.

ومثل هذه الأساليب تعطي وصفا دقيقا للمشكلة محل القرار والعوامل المؤثرة.

*وكذلك تحدد البيانات اللازمة للتعرف على أفضل الحلول؛

*وتحدد بدقة البدائل المقترحة كحلول للمشكلة؛

*تمكن متخذ القرار من مقارنة البدائل المقترحة الحلول واختيار أفضلها.

- ✓ **نظرية الاحتمالات:** تمر عملية اتخاذ القرار بعدة مراحل، وأصعب المراحل هي مرحلة اختيار البديل الأفضل، لذا يتطلب متخذ القرار التأكد من احتمالات المستقبل وقياسها أمكن، وهي من أهم المعايير المستخدمة لقياس الاحتمالات في مجال اتخاذ القرار هي الاحتمال الشخصي، الاحتمال الموضوعي والاحتمال التكراري.

- ✓ **أسلوب شجرة القرارات:** يعتبر أسلوب شجرة القرارات كغيره من الأساليب العلمية يمكن متخذ القرار من رؤية البدائل المتاحة والأخطار والنتائج المتوقعة لكل منها بوضوح، إلا ان تطبيق هذا الأسلوب بفعالينته يتطلب استعانة متخذ القرار، وخاصة في الحالات غير المؤكدة أو في المواقف المعقدة.

¹ عدالة أسامة، ، مرجع سبق ذكره، ص110.

✓ **نظرية المباريات الإدارية:** لقد أدركت الكثير من منظمات الأعمال أهمية الدور الذي يمكن أن تسهم به هذه النظرية في ترشيد عملية اتخاذ القرارات فقامت بإعداد برامج تدريبية للمدربين لتدريبهم على كيفية استخدام نظرية المباريات في اتخاذ قراراتهم و تقوم هذه البرامج على إعداد تمارين عملية تطبيقية على موقف معني من المواقف الإدارية، وذلك من خلال تقسيم المباراة إلى عدد من الجولات يقوم من خلالها بمراجعة البيانات المعطاة لهم و اتخاذ القرارات على ضوءها.

✓ **أسلوب التحليل الحدي:** يعتبر هذا الأسلوب من الأساليب التي استعان بها علماء الإدارة من علوم أخرى لتطبيقها على عملية اتخاذ القرارات، إذ انه يساعد على تطوير و تحسين قدرات متخذي القرار على التحليل و التفكير الابتكاري لحل المشاكل الإدارية التي تواجههم.

✓ **أسلوب دراسة الحالات:** سنقوم أسلوب دراسة الحالات على تعريف وتحديد المشكلة محل القرار والتفكير في أسبابها وجوانبها المختلفة و تصور الحلول البديلة استنادا إلى المعلومات المتاحة عن المشكلة.

المطلب الثاني: صعوبات التدقيق الداخلي في صنع القرار

يلعب التدقيق الداخلي دورا هاما في عملية صنع القرار في المؤسسة وفي جميع المستويات الإدارية المختلفة إلا أن هذا الدور يكون محدودا أو منعدما بالرغم من الإجراءات العادية والسليمة للتدقيق الداخلي، ويمكن أن نقف على النقاط التي عندها يتقلص دور التدقيق الداخلي ومحدودية في عملية صنع القرارات.

اولا: المركزية الشديدة وعدم التفويض

هناك نمط أوتوقراطي للسلوك الإداري و هذا النمط يندرج في شدته بين نقطتين يمثل أحدهما السلوك الأوتوقراطي المتسلط أو المتحكم و تمثل النقطة الثانية السلوك الأوتوقراطي المتعامل أو اللبق، كما أنه يتوسط هاتين النقطتين سلوك يكاد يكون وسيطا في شدته بين النمطين السابقين وهذا السلوك هو السلوك الأوتوقراطي الصالح أو الخبير، وعلى هذا الأساس يجب أن نميز بين نوعين من القيادة المتحكمة، فهناك قيادة تعتمد كليا على أسلوب قيادي رقابي يتعامل في تصرفاته بالتقارير الرقابية.¹

وهناك نوع آخر من القيادة الذي لا يعترف إلا بوجهة نظره، ففي هذا النوع من القيادات يكون دور التدقيق الداخلي محدود إلى أبعد التصورات فلا تلقى الاقتراحات التي ترفع في التقارير النهائية أي صدى لدى قيادات المؤسسة، ويشمل كل من:²

✓ المراجعة الداخلية في ظل نمط إداري أوتوقراطي متطرف؛

✓ المراجعة الداخلية في ظل نمط إداري أوتوقراطي صالح؛

✓ المراجعة الداخلية في ظل نمط إداري أوتوقراطي متعامل؛

¹ نواف كنعان، اتخاذ القرارات، ط1، دار الثقافة للنشر والتوزيع، الاردن، 2006، ص211.

² نفس المرجع، ص211.

✓ المراجعة الداخلية في ظل نمط ديمقراطي شكل.

ثانياً: ضغوط المديرين

لقد أثبتت بعض الدراسات التطبيقية أن المديرين وخاصة في الدول النامية على اختلاف مستوياتهم في المؤسسة الإدارية المختلفة أياً كان نوعها ونشاطها وحجمها يتعرضون لضغوط عديدة، وان هذه الضغوط أصبحت سمة مميزة للعصر الذي نعيش فيه، كما أصبحت البيئة سواء الداخلية أو الخارجية هي مصدر هذه الضغوط .

ويمكن تقسيم هذه الضغوط التي يتعرض لها المدير و التي تؤثر في قراراته و التي تحد بذلك من الدور الذي يمكن أن تلعبه المراجعة الداخلية في عملية صنع القرار إلى نوعين: ضغوط داخلية، ضغوط خارجية.¹

1- الضغوط الداخلية: تتمثل في ضغوط الرؤساء وضغوط التنظيمات غير الرسمية ومراكز القوى التي تخلفها وقصور نظام المعلومات والبيانات ونقص الإمكانيات المادية والبشرية اللازمة، وتتمثل في كل من:²

✓ ضغوط الرؤساء؛

✓ ضغوط التنظيمات غير الرسمية؛

✓ كذلك يعتبر من الضغوط الداخلية.

2- الضغوط الخارجية: تتمثل في ضغوط الرأي العام و الضغوط الاقتصادية التابعة من العلاقات الاجتماعية للمدير خارج نطاق العمل و ضغوط الأجهزة الرقابية ، وكلها عوامل تؤثر في توجيه قرارات المدير أو تحد من فاعليتها وتشمل كل من:³

✓ ضغوط الرأي العام؛

✓ الضغط الاقتصادية؛

✓ الضغوط التابعة من علاقات المدير الشخصية والاجتماعية والإقليمية خارج نطاق العمل؛

✓ الضغوط التابعة من أجهزة الرقابة المركزية.

¹ نواف كنعان، مرجع سبق ذكره، ص 212.

² نفس المرجع، ص 212.

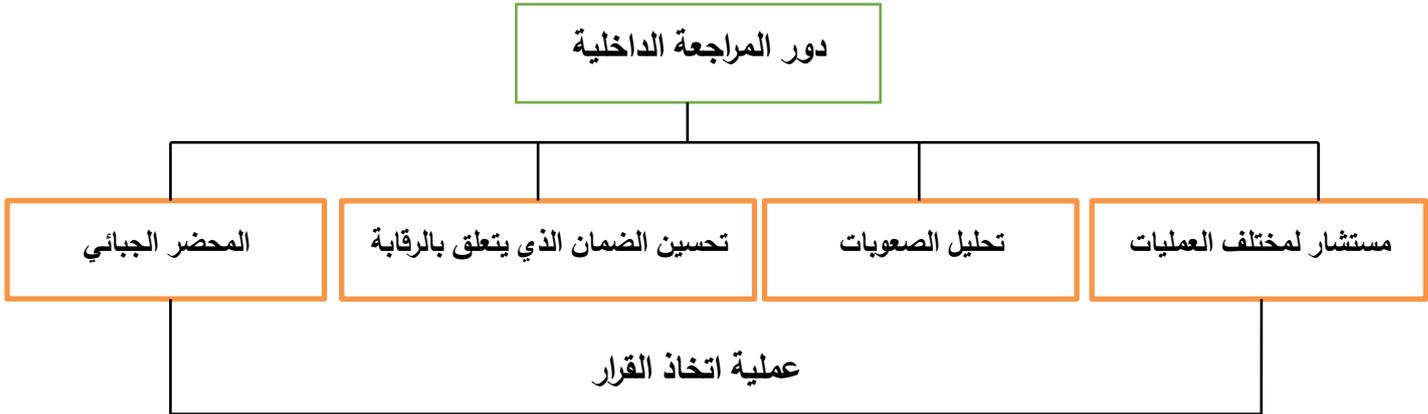
³ نفس المرجع، ص 213.

المطلب الثالث: دور التدقيق الداخلي في اتخاذ القرار

اولاً: التدقيق الداخلي وعلاقته في اتخاذ القرارات داخل المؤسسة

يلعب لتدقيق الداخلي دورا هاما داخل المؤسسة فتعمل على مساعدتها في التحكيم الداخلي للعمليات وتحسينها، حيث يمس هذا الدور جميع مستويات نشاط المؤسسة ويتلخص هذا الدور داخل المؤسسة في الشكل الموالي:

الشكل رقم (02): طبيعة دور المراجعة الداخلية



Source: Donar. H., Larry E., 2020, p.55

من خلال هذا الشكل نلاحظ أن جميع المجالات التي يمكن أن يكون للمراجعة الداخلية فيها دور فعال تتخللها عملية اتخاذ القرارات ومن هنا تساهم المراجعة الداخلية في عملية صنع القرار السليم.

لا يمكن الحكم تماما على سلامة وجوده القرار دون توفر ما يسمى بالنظرة الخلفية ، هذا يعني انه بعد وضوح نتائج القرار يتم طرح التساؤل التالي : لو عدنا إلى الوراء لوجدنا أن القرار الذي اتخذ كان الأفضل في ضوء المتغيرات التي كانت قائمة ، إذا فإن هذا القرار يكون جيدا ، ولو قيل أخذ قرارا آخر كانت النتيجة ستكون أفضل عندئذ يكون القرار إما سيئا أو على الأقل لم يكن أفضل القرارات.

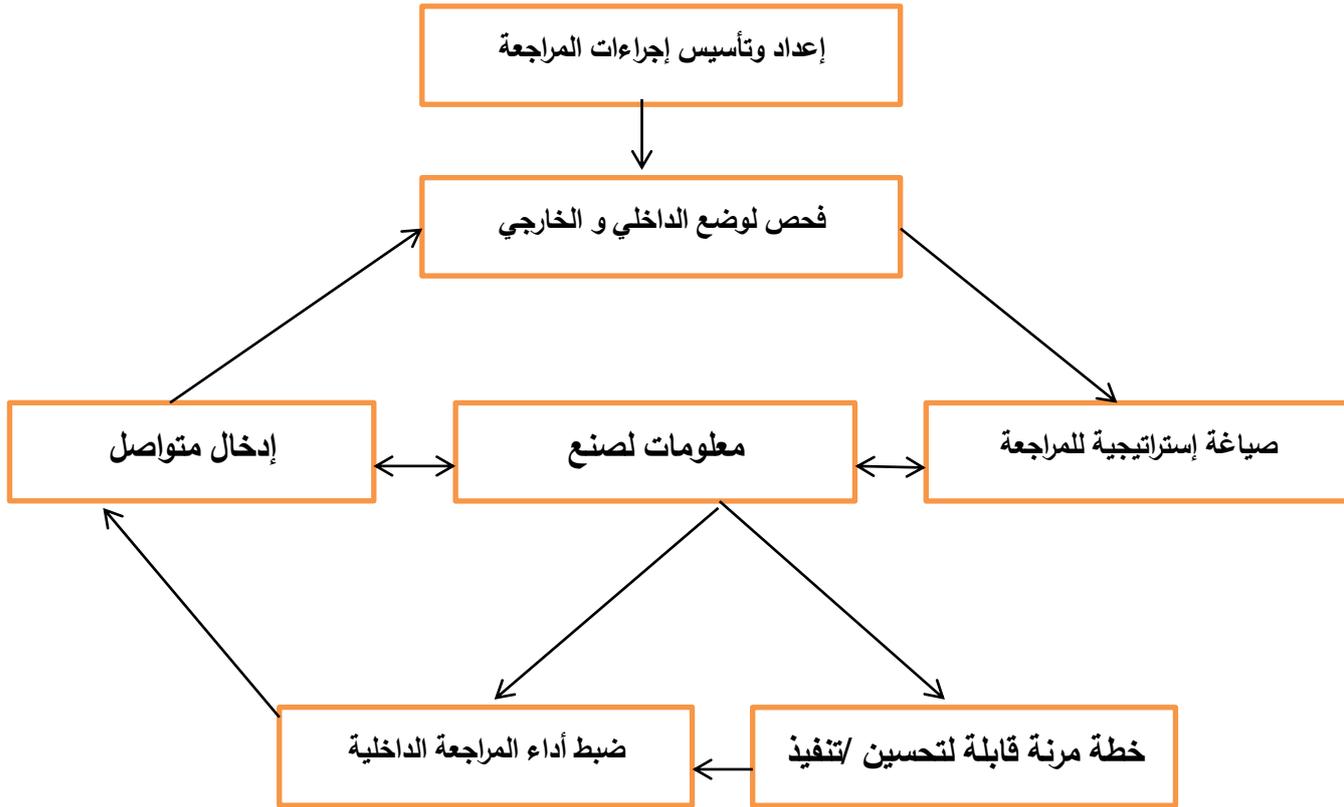
إن النظرة الخلفية و إن كانت هي الطريقة الأكثر شيوعا، إلا أن معناها الحكم على القرار وتقييمه بعد فترة زمنية من صدوره و في ظروف تختلف عن الظروف التي تم فيها صدور القرار علاوة على اتجاه الإنسان نحو الدفاع عن أفعاله و إلغاء مسؤولية الفشل على الآخرين.

إن الطريقة الأخرى للحكم على جودة القرار تتمثل في الحكم ليس على القرار نفسه ، بل على الكيفية التي صدر بها القرار وطبقا لهذه الطريقة فإن القرار الجيد هو القرار الذي يتخذ على أساس رشيد ، وبطريقة منهجية ، ا بان هناك خطوات منطبقة ينبغي اتباعها للوصول إلى قرارات جيدة.

تلعب المراجعة الداخلية أدوار مهمة في كل خطوة من خطوات عملية اتخاذ القرارات بحيث تساعد على تأهيل المعلومة لتكون جيدة و ذات مواصفات كاملة و كافية ، ليتم استعمالها في عملية صنع القرار للحصول على قرارات ذات جودة و فعالية¹.

بالموازاة مع خطوات عملية اتخاذ القرار فغن المراجعة الداخلية لها دورة حياة يكون آخرها الوصول إلى تقديم معلومات مؤهلة لاتخاذ القرارات الإدارية ما هو مبين في الشكل الموالي:

الشكل رقم (03): دورة حياة عملية المراجعة



المصدر: عدالة أسامة، 2015، ص135

يبدأ التدقيق الداخلي بإعطاء نظرة حول موضوع العملية وإعداد إجراءات التدقيق المناسبة لذلك الموضوع، فمن خلال هذا التصور يتم تشخيص الوضع المحيط بالموضوع داخليا وخارجيا وتحديد درجة الخطر الناجم ومن ثم وضع استراتيجية للقيام بعملية التدقيق، لتلبيها وضع الخطة اللازمة لذلك، بحيث يجب أن تتسم هذه الخطة بالمرونة والقابلية لتحسين أي متغير غير مرغوب فيه ليبدأ المدقق بتنفيذ خطة او برنامج عمله، مع العمل في كل مرة على ضبط للأداء ويتم ذلك من قبل المدير المسؤول على مدير التدقيق الداخلي وهذا بالاعتماد على إحدى نماذج المتابعة، مع القيام بإدخال التحسينات الضرورية على كل نقص وهكذا يفعل في كل مرة يتم إعداد تقرير حول ما تم ملاحظة وتقديم

¹ عدالة أسامة، ، مرجع سبق ذكره، ص 135.

الاقتراحات المناسبة فينتج من خلال كل هذه الخطوات معلومات مؤهلة لاتخاذ القرار و يساهم بذلك في إعداد قرارات ذات جودة عالية¹.

قيم المساهمة في عملية صنع القرار من خلال هذه الدورة حسب كل مرحلة حيث أن المعلومة التي قد تم التوصل إليها هي إما اكتشاف مشكل أو تحديد مجموعة من البدائل أو المساعدة على اختيار أفضلها ... إلخ.

ثانياً: تحليل وتفسير مساهمة التدقيق الداخلي في اتخاذ القرار

يتم المساهمة في اتخاذ القرار من خلال أن المعلومة التي تم اكتشافها أو التوصل إليها هي إما اكتشاف مشكل أو تحديد مجموعة من البدائل أو المساعدة على اختيار أفضلها... إلخ. هذا يعني أن التدقيق الداخلي في كل خطوة من خطوات اتخاذ القرار والتي سوف نتطرق لها بالتفصيل:

1- تحديد المشكلة:

ان تحديد المشكلة يسمه بتحليلها الى عناصرها الأساسية، ليستدل من ذلك الحل المناسب لها، والافتراض الأساسي عند تحديد المشكلة أن الحل متضمن في المشكلة، وأن التحليل العقلي الاستدلالي المنظم يساعد إلى التوصل اليه واكتشافه. كما أن عملية اتخاذ القرار أصلها وجود مشكلة وبالتالي هي أهم شئ يجب حدوثه حتى يكو هناك حاجة لصنع القرار بشأنها، ولكن في الوقت نفسه 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.

مما سبق يمكن القول أن وجود مشكلة يعني وجود خطر يواجه المؤسسة، عليها أن تتصرف تجاه هذا الخطر، فتعتمد على الإقتراحات المقدمة في التقارير الناتجة عن عملية التدقيق حول هذا الخطر².

2- ايجاد البدائل :

ان من العناصر الجوهرية لوجود القرار أن تكون هناك مشكلة تتطلب حلاً معيناً، وأن يكون أكثر من حل، أي حلول متعددة تطرح للنقاش ويتم دراستها وتقويمها حتى اختيار الحل الأفضل الأكثر ملائمة، لذا فإن وجود المشكلة يقتضي تباين الآراء حولها، ذلك لأن المشكلة التي ليس لها سوى حل واحد لا تعد مشكلة في حد ذاتها، بل تصبه حقيقة لا بد من التسليم بها، ولكن من النادر أن توجد مشكلة ليس لها سوى حل واحد بل أن الغالب والأعم هو وجود عدة بدائل لكل مشكلة ولكل بديل منها مزايا وعيوب. تعد الحل ول 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 التمحيص والتحصيل والتحليل للمعلومات سواء جاءت تلك المعلومات عن طريق رسمي أو غير رسمي، فيضمن بذلك

¹ عدالة أسامة، دور المراجعة الداخلية في دعم و تفعيل القرار، مرجع سبق ذكره، ص 136.

² أحمد نفاذ، مقدم عبيرات، المراجعة الداخلية كأداة فعالة في اتخاذ القرار، مجلة الأكاديمية العربية المفتوحة في الدنمارك، العدد الثاني، 2006، ص 79.

التدقيق الداخلي التوريدي 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 (المشكل) وماهي الوسائل والإمكانات المتاحة لحل مثل هذا المشكل داخل المؤسسة ، ومساهمة التدقيق الداخلي في ايجاد مجموعة البدائل يكون في شكل الإقتراحات المقدمة في التقرير النهائي بعد تحديد المشكلة¹.

3- 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 البدائل - 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 المشكل².

4- 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 أو متاحة، مستعينا في ذلك بمجموعة من المعايير، وتعتبر هذه المرحلة أدق المراحل جميعا لأن الاختيار يعني في حقيقة الأمر حسم الموقف و الوصول إلى المحصلة النهائية للجهد المبذول في المرحلة السابقة، و هذا الأمر يحتاج إلى قدر كبير من الكفاءة والخبرة و لقدرة الذاتية لمتخذ القرار على الاختيار السليم، هنا أيضا تلعب المراجعة الداخلية دورا هاما في عملية اختيار البديل الأمثل وهذا من خلال محاولات الإقناع المستمرة على اختيار البديل المقترح والمدون في تقارير المراجعة الداخلية، حيث أن متخذ القرار عادة ما يستشير قسم حول البديل الذي يكون أكثر فعالية و مردودية حتى بالنسبة للبدائل التي تم اقتراحها من جهات أخرى غير المراجعة الداخلية³.

¹ نفس المرجع ، ص79.

² أحمد نقاز، مقدم عبيرات، المراجعة الداخلية كأداة فعالة في اتخاذ القرار، مرجع سبق ذكره، ص 80.

³ <http://www.arabinternalauditors.com/vb/showthread.php?p=878>

تاريخ الاطلاع

5- تنفيذ القرار:

في هذه الخطوة يزيد دور التدقيق الداخلي في عملية اختيار البديل الأفضل، وذلك 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. فيكون بذلك للتدقيق الداخلي رؤية يمكن اعتمادها في اختيار هذا البديل أو غيره (البديل الأمثل) 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.¹

6- المتابعة والتقييم:

إن المؤسسة الفعالة تتضمن قياسات دورية للنتائج التي يتم التوصل إليها ومقارنتها بالنتائج التي كان المرجو تحقيقها، فإذا ما وجد إنحراف 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 لو وجد أنه من غير الممكن تحقيقها، ففي هذه الحالة يجب إعادة صياغة نسق صنع القرار بالكامل وتصحيحه مساراته حتى يتسنى تحقيق الأهداف المنشودة مسبقاً، في هذه الخطوة بالذات يزداد دور التدقيق الداخلي وهذا لكون طبيعة عملها الرقابي، بحيث تعمل على تتبع تنفيذ القرارات المتخذة وتعمل على تقييم تنفيذ القرارات المتخذة لترفع نتائج هذا التقييم بشكل نهائي هذا من جهة، ومن جهة أخرى وبحكم مشاركة التدقيق الداخلي في جميع المراحل أو الخطوات السابقة من تحديد المشكل ثم البدائل ثم اختيار البديل الأفضل.. الخ، من شأنه أن يجعل قسم التدقيق الداخلي أن يسهر على التطبيق الجيد لهذا القرار وتعمل على التوريد المتوائي للمعلومات حول هذه القرارات المتخذة.²

¹ أحمد نقاز، مقدم عبيرات، مرجع سبق ذكره، ص 81

² أحمد نقاز، مقدم عبيرات، مرجع سبق ذكره، ص 82

المبحث الثالث: الدراسات السابقة

من خلال البحث توصلنا إلى مجموعة من الدراسات في موضوع دور التدقيق الداخلي في إتخاذ القرار في مجالات وقطاعات عديدة، وذلك للتعرف على علاقة بين التدقيق الداخلي في إتخاذ القرار على مجموعة من المتغيرات، ولتعرف على النقاط التي تمت دراستها في الموضوع قمنا في هذا المبحث بالتطرق لمجموعة من دراسات منها، المحلية والأجنبية، وأجرينا مقارنة بين الدراسات السابقة والدراسة الحالية.

المطلب الأول: الدراسات باللغة العربية

طرح موضوع دور التدقيق الداخلي في اتخاذ القرار في العديد من الدراسات، حيث سنقوم في هذا المطلب بطرح بعض الدراسات التي أجريت في الوطن الجزائري ونجد منها:

1- دراسة عادل حسن محمد الشيخ إسماعيل، بعنوان " دور المراجعة الداخلية في رفع كفاءة الأداء المالي والمحاسبي لقطاع التأمين"، دراسة ميدانية على عينة من الشركات التأمينية بجمهورية السودان والمملكة العربية السعودية، 2016.

تهدف الدراسة إلى عرض تطور المراجعة الداخلية وأهدافها لدراسة أسباب عدم انتشارها في المنشآت المالية، بيان دور المراجع الداخلي في مراجعة أنظمة الجودة ومراقبة وتحسين أداء المنشآت.

علاقة الرقابة الداخلية بالمراجعة الداخلية وارتباطها بتحسين الأداء والجودة، كما اعتمد الباحث على المنهج الاستنباطي الاستقرائي التاريخي والوصفي التحليلي.

توصلت الدراسة لعدة نتائج:

- عدم توفر القدر الكافي من الاستقلالية والحيادية للمراجع الداخلي وتبعيتها للإدارة؛
- صدق وعي الإدارة العليا بأهمية مراجعة الأداء؛
- تبعية المراجعة الداخلية للإدارة وبالتالي ضعف أو عدم وجود استقلالية؛
- عدم التأهيل المهني لكوادر المراجعة ما ينعكس سلبا على دورهم في تقسيم الأداء المالي؛
- عدم تطبيق معايير الأداء المهني والتخطيط يؤدي إلى انحراف المراجعة عن دورها المتوقع منها؛
- عدم وجود التأهيل المهني لكوادر المراجعة وعدم الاهتمام بالتدريب.

أوصت الدراسة بما يلي :

- توكير الاستقلالية للمراجعة الداخلية من اجل القيام بعملها دون ضغوطات؛
- توعية المسؤولين بمدى أهمية المراجعة الداخلية في تحسين الأداء المالي؛
- تأهيل كوادر المراجعة الداخلية والتدريب والتطوير المستمر للمراجعين الداخليين؛
- ضرورة فصل إدارة المراجعة الداخلية عن الإدارة العليا.

2- دراسة قرشي محمد عبد السلام، بعنوان "دور المراجعة الداخلية في اتخاذ القرار"، دراسة حالة المؤسسة ENTP، مجلة البحوث الاقتصادية المالية، جامعة ام البواقي، العدد 04، 2013.

تهدف الدراسة إلى معرفة مدى اعتماد المؤسسات الجزائرية على المراجعة الداخلية في اتخاذ قراراتها وتبيان مستوى الوعي في هذه المؤسسات بأهمية المراجعة الداخلية باعتبارها مصدر أساسي للمعلومات حيث شخّصت الدراسة واقع المراجعة الداخلية في مؤسسة ENTP والدور الذي تلعبه هذه الوظيفة بالنسبة لهذه المؤسسة في عمليات التسيير واتخاذ القرارات.

النتائج المتوصل إليها:

- المراجعة الداخلية مستقلة في المؤسسة ضمن قوانين ومعايير محددة؛
 - لا تعتمد المؤسسة عن المراجعة الداخلية فقط بل تعتمد أيضا وبدرجة كبيرة على التقارير المصالح؛
- أهم توصيات الدراسة:

- توفير الموارد اللازمة لإدارة المراجعة الداخلية لزيادة فعاليتهم؛
 - ضرورة الاهتمام بالتوصيات المدرجة في تقارير المراجعين الداخليين؛
 - وجوب ترك دليل مادي على كل العمليات مع تقادي استعمال الأسلوب الشفوي.
- 3- دراسة يوسف سعادة، بعنوان " دور التدقيق الداخلي في تحسين الأداء المالي للمؤسسة"، دراسة حالة وحدة ليند غاز ورقلة، رسالة ماجستير في كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، قسم علوم التسيير، جامعة قاصدي مرباح ورقلة، 2010/2011.

توصلت هذه الدراسة إلى النتائج التالية:

- للتدقيق الداخلي مرونة وتجاوب سريع مع التغيرات الكثيرة التي يشهدها الاقتصاد، وهذا من خلال تكيفها واستجابتها لاحتياجات مختلف الأطراف الاقتصادية المستفيدة من خدماتها، في الحصول على المعلومات ذات صحة ومصداقية؛
- إن اعتماد المؤسسة على نظام التدقيق الداخلي متين يضمن لها تحقيق الأهداف المسطرة في ظل الالتزام بالإجراءات والسياسات المسطرة، ويؤدي إلى التقليل من احتمالات الخطأ والغش وسد فجوة الأداء، كما يسمح هذا النظام المتين مجالاً أكبر للمراجعة من حيث الفحص والتحقيق، ويؤدي إلى الاقتصاد في الوقت والتكلفة بالنسبة للأعمال المراجعة في أغلب مراحلها.

أوصت هذه الدراسة بما يلي:

- وضع برنامج لتوعية العاملين بضرورة احترام إجراءات التدقيق الداخلي وتغيير نظرهم اتجاه المراجعة؛
- ضرورة توضيح أهداف المؤسسة وهيكلها التنظيمي لجميع العاملين بها وربط هذه الأهداف بالأهداف العامة للقطاع؛
- الاهتمام بجوانب التأهيل والتدريب للعناصر البشرية لرفع كفاءة العاملين في مختلف مستويات التنظيم.

4- دراسة نقاز أحمد بعنوان " دور المراجعة الداخلية في دعم وتفعيل القرار"، دراسة حالة مجمع صيدال شهادة مقدمة لنيل الماجستير، جامعة الاغواط، الجزائر، لسنة 2009-2010.

يهدف الباحث من خلال هذه الدراسة الى الإجابة على الاشكالية التالية:

"إلى أي مدى يمكن للمراجعة الداخلية أن تساهم في تفعيل القرارات المتخذة بمختلف مستوياتها الادارية داخل المؤسسة (مجمع صيدال).

من خلال البحث تم التوصل إلى النتائج التالية:

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

- سعي مجمع صيدال مثله مثل باقي المؤسسات الجزائرية على بلوغ أهداف وغايات تتلائم بما يتوفر لديه من امكانيات، وبما يحيط به من ثغرات، فيحاول أن يوفر جو رقابي يساعده على أداء أنشطته بصورة تقل فيها الانحرافات والأخطاء، لأن المجمع بمختلف مستوياته الادارية يعتمد على المراجعة الداخلية عند الاقبال على اتخاذ القرارات؛

- استطاعة مجمع صيدال إلى درجة معتبرة من جعل المراجعة الداخلية كأداة تساعد في العملية التسييرية بصفة عامة وعملية اتخاذ القرارات بصفة خاصة.

المطلب الثاني: الدراسات باللغات الاجنبية

1. Ziani, Abdelhak, **Le Rôle de Audit Interne dans l'Amélioration de la Gouvernance d'Entreprise: cas des Entreprises Algériennes**, Thèse de Doctorat en Sciences Economiques, Université Abou Bekr Belkaid de Tlemcen, 2013/2014.

تتمحور الاشكالية الرئيسية لهذه الدراسة كيف يمكن للمراجعة الداخلية أن تساعد في تحسين حوكمة الشركات لتحقيق أهداف الدراسة تم اعتماد المنهج الوصفي والتحليلي لوصف مفهوم حوكمة الشركات والمراجعة الداخلية وتحليل دور المراجع الداخلي في إدارة الشركة.

كما لخصت الدراسة الى النتائج التالية: توصلت الى أن الشركات الجزائرية تعطي لوظيفة المراجعة الداخلية دورا هاما في إدارة أعمالهم، وذلك من أجل تحسين أدائها وضمان القدرة التنافسية، أن تطبيق معايير المراجعة الدولية وفق مستوى استقلالية المراجعة الداخلية يمكن أن تساعد في تحقيق أهدافها، أن المراجعة تعتبر واحدة من أهم عناصر

2. Chekroun, Meriem. **Le Rôle de l'Audit Interne dans le Pilotage et la**

Performance du Système de Contrôle Interne : cas d'un échantillons d'entreprises algériennes, Thèse De Doctorat En Sciences De Gestion, Université Abou Bekr Belkaid de Tlemcen 2013/2014.

تتمحور الاشكالية الرئيسية لهذه الدراسة إن وظيفة المراجعة الداخلية القائمة في الشركات العامة الجزائرية وأن أداة الادارة هي نظام الرقابة الداخلية، هل أن وظيفة المراجعة الداخلية تشرف على تحسين نظام الرقابة الداخلية عن طريق التأثير على أدائها؟

حيث تم استخدام الدراسة التجريبية للتحقيق فيما إذا كانت وظيفة المراجعة الداخلية القائمة في الشركات الجزائرية العامة تساعد على كفاءة وفعالية نظام الرقابة الداخلية ودرس على عينة من الشركات.

كما لخصت الدراسة الى النتائج التالية: أنه على الرغم من وظيفة المراجعة الداخلية هو نوع من مرحلة التعلم، إلا أنه يوفر قيمة حقيقية لتحسين نظام الرقابة الداخلية من حيث الفعالية والكفاءة، نتائج المقابلات مع المراجعين في الشركات وجد أن المدققين الداخليين لا يعطي أهمية لظهور كفاءة نظام الرقابة الداخلية، وجود عينة أخرى من الشركات وجود أن المدققين الداخليين يفضلون التركيز على كفاءة النظام.

3. Kent. S. (2006). **The Use of Internal Audit by Australian Companies, Field study of listed companies**, · Managerial Auditing Journal 21, pp. 81-101

هدف هذه الدراسة يتمثل في الوقوف على مدى اعتماد المراجعة الداخلية في الشركات الأسترالية والعوامل التي أدت لتبني وظيفة المراجعة الداخلية وذلك من خلال استبيان شمل عينة من الشركات المدرجة في البورصة، وتوصلت هذه الدراسة للنتائج التالية:

- ثلث الشركات فقط تبنت وظيفة المراجعة الداخلية؛

- العامل الأساسي وراء وظيفة المراجعة الداخلية هو حجم الشركة؛

أوصت الدراسة بضرورة دعم إدارة المراجعة الداخلية بموظفين على مستوى عالي من الكفاءة المهنية.

المطلب الثالث: المقارنة بين الدراسات السابقة والدراسة الحالية

معظم الدراسات ركزت على دور التدقيق الداخلي وعلاقته في اتخاذ القرار للمؤسسة الذي هو نتاج عدة قرارات رشيدة عن عدة مستويات في المؤسسة.

- ركزت عدة دراسات على وجوب تأهيل وتطوير ادارة التدقيق الداخلي في المؤسسات؛

- توجهت بعض الدراسات الى ربط كفاءة التدقيق الداخلي بشفافية القوائم المالية والأخذ بعين الاعتبار مصالح جميع مستخدمي هذه القوائم؛

- كل الدراسات اكدت على اهمية التدقيق الداخلي داخل المؤسسة والكل اسقط هذه الاهمية على متغير تابع له اثره ووزنه في تقرير مصير المؤسسة وهناك من اعتمد على الدراسة الميدانية داخل المؤسسة او مجموعة مؤسسات وهناك من اعتمد على الاستبانة كما هو الحال في دراستنا هذه لكن تبقى النقطة المشتركة بين دراستنا وجميع الدراسات السابقة هي اهمية ودور التدقيق الداخلي في اتخاذ القرار الرشيد في المؤسسة.

اهم ما يميز هذه الدراسة على الدراسات السابقة.

- التركيز على التدقيق الداخلي واعتباره عنصر مهم في اتخاذ القرار لاكتسابه اهمية كبيرة لدى المؤسسة؛
- التعرف على مدى مشاركة التدقيق الداخلي في اتخاذ القرار وذلك من خلال تنويع أفراد العينة من مدققين داخليين ومحافظي حسابات ورؤساء مصالح محاسبة وأساتذة اكاديميين متخصصين؛
- ركزت هذه الدراسة على اهمية القرار بالنسبة للمؤسسات من جهة التدقيق الداخلي و من جهة اخرى قبل استخلاص حجم الارتباط بينهم.

خلاصة الفصل الاول

على ضوء ما تقدم في هذا الفصل الذي يتضمن الإطار النظري للدراسة، تم التطرق لمجموعة من المفاهيم المتعلقة بالتدقيق الداخلي من مفهوم، واهداف وانواع ومهام، ومقومات ودعائم وظيفية، بالإضافة الى مخر حول اتخاذ القرار من حيث (مفهوم، انواع، اساليب)، وصعوبات التدقيق الداخلي في صنع القرار دور التدقيق الداخلي في اتخاذ القرار.

بالنسبة للمبحث الأول والثاني حيث تم الوقوف على جملة من الاستنتاجات وهي أن التدقيق الداخلي له دور فعال على تحديد القرار واتخاذ، بحيث يعمل على تحديد المشاكل، وأيضا يساعد على إيجاد الحلول والثغرات الممكنة كما يساعد على تنفيذ القرارات المتخذة بما يضمن الفعالية والكفاءة لهذه القرارات، هذا الأمر جعل التدقيق الداخلي أداة مساعدة على دعم وتفعيل القرار.

أما المبحث الثالث فكان بعنوان الدراسات السابقة التي لها علاقة بموضوع دراستنا والذي تم من خلال استعراض لأهم جوانب هذه الدراسات والمتمثلة في إشكالية البحث والهدف من الدراسة عينتها، طريقة المعالجة وكذا عرض أهم النتائج المتوصل اليها في نهاية كل دراسة إبراز احدى الجوانب المهمة في الدراسة والتي سيتم تغطيتها في دراستنا.

الفصل الثاني

أثر التدقيق الداخلي على اتخاذ القرار في
مؤسسة باتيمتال وحدة عين الدفلى

تمهيد:

بعدما التطرق في الجزء النظري من هذا البحث من مختلف مفاهيم التدقيق الداخلي والاتخاذ القرار داخل المؤسسة، نحاول الآن إسقاط هذه المفاهيم على مؤسسة باتيمتال بهدف معرفة دور التدقيق الداخلي في اتخاذ القرار في هذه المؤسسة.

ومنه سنتطرق من خلال هذا الفصل إلى ما يلي:

- ✓ المبحث الأول: نقدم في هذا المبحث بطاقة تعريفية للمؤسسة محل الدراسة
- ✓ المبحث الثاني، نعرض في هذا المبحث الطريقة المتبعة ومجموعة الأدوات المستخدمة في البحث
- ✓ المبحث الثالث، يتفرع إلى جزئين الأول نعرض فيه النتائج التي توصلنا إليها أما الجزء الثاني فنقوم فيه بمناقشة النتائج وتحليلها.

المبحث الأول: تقديم مؤسسة باتيميتال بعين الدفلى

تعتبر المؤسسة الوطنية للهياكل المعدنية و التحسيس بعين الدفلى من أهم المؤسسات في الجزائر، حيث يمتد نشاطها إلى 7 وحدات عبر التراب الوطني وهي ذات أهمية كبيرة في للاقتصاد الوطني، وعليه نعرض بطاقة تعريفية لمؤسسة باتيميتال ولإتمام هذه الدراسة قمنا بإسقاط المفاهيم النظرية على واقع مؤسسة باتيميتال لمعرفة مدى تعامل هذه المؤسسة مع التدقيق الداخلي وكيف يساهم دوره في واتخاذ القرارات داخل هذه المؤسسة ؟

المطلب الأول: بطاقة تعريفية لمؤسسة باتيميتال ونشأتها

يشمل هذه المطلب كل من تعريف مؤسسة باتيميتال ونشأتها ومهامها واهدافها

أولاً: نشأة المؤسسة وتعريفها:

تتمثل هذه النشأة فيما يلي:

1. نشأة مؤسسة باتيميتال الأم¹

نشأت مؤسسة باتيميتال الأم في سنة 1930م

تم إعادة هيكلة المؤسسة من جديد إلى أربعة مؤسسات موزعة عبر التراب الوطني هي:

- المؤسسة الوطنية ENNS;
- المؤسسة المكلفة بصناعة الأغذية البلاستيكية BROMETA;
- المؤسسة المكلفة بصناعة عربات القطارات FEROVIALLE;
- المؤسسة مكلفة بالهياكل المعدنية و الصيانة الصناعية BATIMETAL.

وفي ديسمبر 1997 تفرعت الشركة إلى 7 وحدات وهي:

- BATIGEC؛ الوحدة الخاصة بالهندسة المدنية والعمارات
- BATICIM؛ الوحدة الخاصة بالأعمدة الكهربائية.
- BATIRIM؛ الوحدة الخاصة بتكيب و صيانة صناعية.
- BATENCO؛ الوحدة الخاصة بالهندسة.
- BATICOMPO؛ الوحدة الخاصة بصناعة الاغذية المدنية.
- COTRANS؛ الوحدة الخاصة بتقديم خدمات
- BATIMETAL. الوحدة الخاصة بالمباني الصناعية

¹ وثائق مقدمة من طرف مؤسسة باتيميتال وحدة عين الدفلى

2. تقديم مؤسسة باتيمتال وحدة عين الدفلى¹

أنشئت مؤسسة باتيمتال وحدة عين الدفلى بتاريخ 31 ماي 1998 على شكل مؤسسة ذات أسهم (SPA) نتيجة إعادة هيكلة المؤسسة الأم باتيمتال و هي فرع من فروعها السبعة برأس مال قدره 12000000000 دج و تتربع على أكثر من 14 هكتار و تضم 207 عامل يقسمون إلى 24 اطار ، 44 عامل مختصين في التحكم والاشراف و 139 عون تنفيذ.

تختص المؤسسة في إنتاج المواد الحديدية و الصناعات النحاسية و البناءات المعدنية ومن أهم منتجاتها، وهي قاعات رياضية، صهاريج، ثكنات عسكرية، عمارات إدارية مختلفة، ورشات الإسمنت بتبسة و شلف.

وأهم زبائنها: الجيش الوطني الشعبي، مؤسسة سونلغاز، وزارة الشباب والرياضة، وزارة النقل، وزارة التربية، بالإضافة إلى زبائن آخرين:

ثانيا: مهام وأهداف مؤسسة باتيمتال

1. مهام مؤسسة باتيمتال

تتم مهام هذه المؤسسة عن طريق دراسة تقنية للمشروع من حيث محيط والمتطلبات اللازمة بها، وبناء على هذه الدراسات تتم عملية التصنيع، ثم يأتي التركيب ويكون بمخطط مرقم.

2. أهداف مؤسسة باتيمتال

يعتبر الزيادة في مبيعات السوق وهو هدف أساسي لتحقيق أكبر ربح ممكن، ومن هو يتم تلبية حاجات ورغبات المستهلكين وهي مهمة كل مؤسسة، وبهذا يتم المساهمة في تطوير الإقتصاد الوطني من خلال الصادرات.

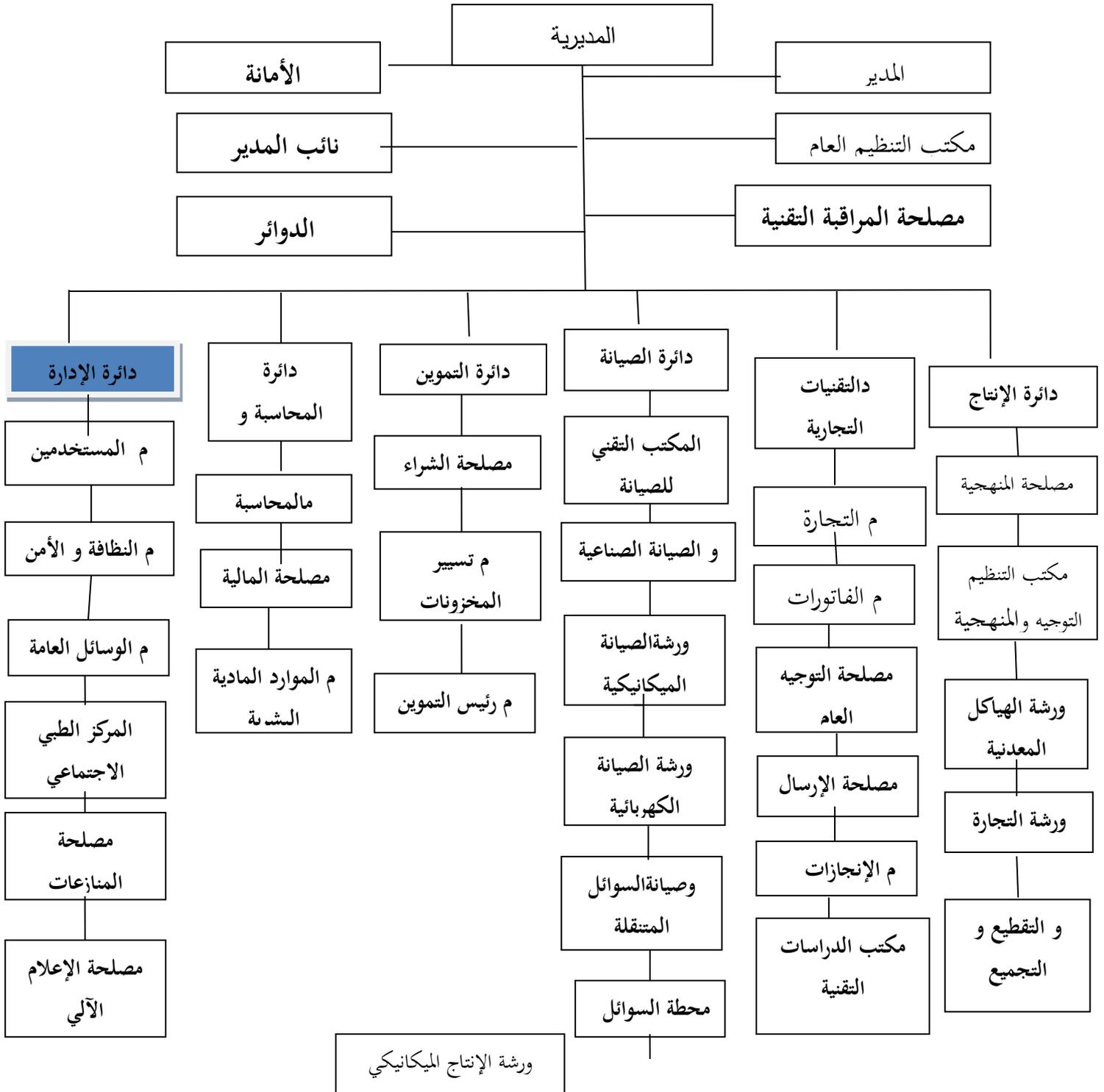
ثالثا: أنشطة ومهام المؤسسة

- من أجل السياسة الوطنية الخاصة بالإنجازات الكبرى وضعت المؤسسة مهامها التي تتمثل فيمايلي:
- المساهمة في تنظيم وتنمية الإقتصاد الوطني.
- تطوير وتعديل طرق إنجاز البناءات الحديدية تماشيا مع التطور الحاصل في العالم.
- ضمان جودة وطرق عالية في مجال الإنجازات الحديدية.
- تحقيق وتوفير أحسن الإنجازات.

¹ مصلحة الموارد البشرية لمؤسسة باتيمتال

المطلب الثاني: الهيكل التنظيمي لمؤسسة باتيمتال وحدة عين الدفلى

الشكل رقم(1): الهيكل التنظيمي لشركة باتيمتال وحدة عين الدفلى



المصدر: مصلحة الموارد البشرية لمؤسسة باتيمتال وحدة عين الدفلى

➤ دائرة مالية والمحاسبية : تعمل على تحصيل العوائد المادة المصنعة عند بداية إرسالها إلى مكان إقامة المشروع، وذلك وفق حالات تقدم الأشغال بنسب متفاوتة (تسيير السيولة الخارجية للمؤسسة من مقبوضات والمدفوعات) تشمل هذه الدوائر ثلاث مصالح هي مصلحة المحاسبة، مصلحة المالية ومصلحة المحاسبة المالية والتحليلية.

1- مصلحة المحاسبة: يتمثل دور هذه المصلحة في:

- مراقبة الوثائق المحاسبية (الفواتير، وثيقة التسليم، طلب الشراء، إلخ) والتأكد من صحة المعلومات الموجودة بها.
- التسجيل المحاسبي لمختلف العمليات الخاصة بالوحدة.
- إدخال المعلومات المحاسبية في جهاز الكمبيوتر وهذا الأخير يقوم بمعالجة المعطيات.
- إصدار الموازنات وكل القوائم والجداول المحاسبية.
- مسك الدفاتر المحاسبية ودفتر الأستاذ....
- مسك الدفتر اليومي ودفتر الجرد المرقم والمهني.
- إصدار موازنة المحاسبية وجدول حساب النتائج والوثائق الملحقة ومتابعة التصريحات الضريبية والميزانية الضريبية.

2- مصلحة المالية: تتميز بإرتباطها الوطيد مع الوسط الخارجي للمؤسسة وتقوم بتسيير السيولة المالية للوحدة من المقبوضات ومدفوعات حيث تسهر على :

- دفع الرواتب والأجور والضرائب والرسوم.
- إصدار الصكوك ومتابعة دفاثرها وتسديد فواتير الممولين.
- تسيير الحسابات البنكية والعلاقات مع البنوك.
- متابعة تسديد القروض المصرفية في إطار الطلبات الخدمات الخارجية المرتبطة بالصيانة وقطع الغيار والإستثمارات... إلخ.
- إعداد حساب الختامي للمؤسسة بصفة دورية والتسيير اليومي للمحفظة المالية للديون وإشعار المديرية بذلك.
- تحليل الموازنة المالية السنوية وإصدار تقرير الدوري لنشاطات الدائرة.

3- مصلحة المحاسبة المالية:

تعمل على تنفيذ العلمي للمحاسبة العامة والتحليلية وإصدار الميزانية المحاسبية وجدول النتائج وتحديد الإنحرافات وتهدف إلى تطبيق الصارم لتنظيم النسبي في تسيير المواد والموارد ومصلحة المعلومات والنتائج المحاسبية.

وتعمل على تحديد النتائج التحليلية المتعلقة بالاستغلال.

- إعداد الجدول الشهري لتوزيع الأعباء.

- تحديد سعر التكلفة للوحدة المنتجة ومراقبة تغييرها والوقوف على أسبابها محاسبيا.
- مسك تعليق الأصول الثابتة والمتابعة السنوية للإهلاكات ولحفاظ على الأرشيف المحاسبي.
- تنظيم عمليات الجرد المتعلقة بقطع الغيار.
- إصدار موازنات حسب الأرصدة فيما يخص ديون الزبائن ومسك دفتر محاسبية المواد.
- إحصاء جميع الممتلكات للمؤسسة كمن عتاد ووسائل متنقلة، آلات إنتاجية إلخ.
- تصنيف هذه الممتلكات الإستثمارية حسب الحجم مع تعيين موقع وجدها.

المبحث الثاني: الطريقة المتبعة والأدوات المستخدمة في إنجاز الدراسة

من أجل الإجابة على إشكالية الدراسة، قمنا بتسليط الضوء على عينة من موظفي مؤسسة باتيمتال لوحدة عين الدفلى، أما الأدوات المستخدمة فنتمثل في الاستبيان والوثائق المتحصل عليها من المؤسسة. أما فيما تحليل النتائج تم استخدام البرنامج الإحصائي¹ SPSS 21 وهو من الأنظمة المتقدمة التي تستخدم في إدارة البيانات وتحليلها في مجالات متعددة.

المطلب الأول: مجتمع الدراسة الميدانية والأدوات المستخدمة

من أجل الإجابة على إشكالية الدراسة قمنا بتسليط الضوء على عينة من موظفي مؤسسة باتيمتال وحدة عين الدفلى، وذلك كعينة ممثلة للمجتمع، وقد اقتصرنا على هذه العينة نظرا لمتطلبات الوقت والتكلفة.

أولاً: مجتمع وعينة الدراسة

- **مجتمع الدراسة:** يتمثل مجتمع دراستنا في موظفي مؤسسة باتيمتال بعين الدفلى وتتمثل وحدات مجتمع الدراسة في كل فرد يعمل في مؤسسة باتيمتال.
- **عينة الدراسة:** تمت الاستعانة بعينة غير عشوائية (الطريقة الغرضية المقصودة) وتضمنت العينة 60 موظف من مؤسسة باتيمتال بعين الدفلى، وكانت مدة دراسة 15 يوم نظرا للوضع الراهن وفترة الحجر الصحي اثر تفشي وباء كورونا. كما لم يتم إستبعاد أي إستبيان بعد الاطلاع على مدى صحتها وملاءمتها للدراسة والجدول التالي يوضح لنا عدد ونسب الاستبيانات الموزعة لعينة الدراسة.

الجدول (01): الإستبيانات الموزعة والمستردة

البيان	العدد	النسبة
الإستبيان الموزع	60	100%
الإستبيان الملغى	00	00%
الإستبيان الصالح	60	100%

المصدر: من إعداد الطالبين بالاعتماد على نتائج برنامج spss

من خلال الجدول أعلاه نلاحظ أن الأهمية النسبية لاستجابة أفراد العينة تم تحديدها على أساس قيم المتوسط الحسابي التي تتوزع حسب درجات القيم المجتمعية النازلة كحاصل قسمة المدى على عدد الفئات الخاصة بمقياس ليكرت، فالمدى هو الفرق بين أعلى قيمة وأدنى قيمة كما يلي:

¹SPSS : Statistical Package for the Social Sciences

$$\text{طول الفئة} = \frac{\text{الحد الأعلى للبديل} - \text{الحد الأدنى للبديل}}{\text{عدد المستويات}} = \frac{4}{5} = 0.8$$

✓ من 1 الى 1.80 غير موافق بشدة.

✓ من 1.80 الى 2.60 غير موافق.

✓ من 2.60 الى 3.40 محايد.

✓ من 3.40 الى 4.20 موافق.

✓ من 4.20 الى 5 موافق بشدة.

كما تم استخدام مقياس ذو خمس درجات لتقييم إجابات، بحيث تم إعطاء رقم لكل درجة من القياس من أجل تسهيل عملية معالجتها كآلاتي:

الجدول (02): اوزان مقياس ذو خمس درجات لتقييم إجابات

الاوزان	العبرة
(5)	موافق بشدة
(4)	موافق
(3)	محايد
(2)	غير موافق
(1)	غير موافق بشدة

ثانيا: أدوات الدراسة المستعملة في جمع البيانات

1. الوثائق تم الاعتماد على العديد من الوثائق الخاصة من مؤسسة باتيمتال التي وفرت لنا البيانات والمعطيات اللازمة لإتمام البحث، حيث تمثلت في تعريف وأهمية والأنشطة، ثم تطرقنا إلى جمع البيانات من مؤسسة باتيمتال وكيفية استغلالهم.

2. الاستبيان

قمنا في دراستنا باستخدام طريقة الاستقصاء من خلال الإستبيان في جمع البيانات الأولية، حيث كان هناك استبيان موجه للموظفين، وقسمنا هذا الإستبيان إلى ثلاثة أجزاء وهما:

الجزء الأول: يحتوي على البيانات الشخصية من حيث (الجنس، السن، المستوى العلمي، الوظيفة).

الجزء الثاني: يحتوي على العبارات خاصة بتدقيق الداخلي في المؤسسة وشملت 11 سؤال.

الجزء الثالث: يحتوي على العبارات خاصة باتخاذ القرار في المؤسسة وشملت 09 أسئلة.

3. الاساليب الإحصائية المستعملة

من أجل تحليل النتائج قمنا باستخدام برنامج spss21 لتفريغ وترميز الاجابات والتحليل الاحصائي للبيانات ومن خلاله اعتمدنا الاساليب الاحصائية التالية:

- ✓ معامل الثبات ألفا كرونباخ (Cronbach's Alpha) من اجل إختبار ثبات أداة الدراسة؛
- ✓ التكرارات والنسب المئوية من أجل عرض خصائص العينة؛
- ✓ المتوسطات الحسابية والانحرافات المعيارية بهدف الكشف على اتجاه أفراد العينة اتجاه اسئلة الإستبيان؛
- ✓ معامل الارتباط سبيرمان درجة الارتباط والعلاقة بين محورين الاستبيان؛

المطلب الثاني: إختبار ثبات أداة الدراسة

سيتم من خلال هذا إختبار التأكد من مدى ثبات أداة الدراسة (الإستبيان)، والذي يعني إستقرار هذا الأداة وعدم تناقضها مع نفسها أي قدرتها على الحصول على نفس النتائج في حالة ما إذا أعيد توزيعها على نفس العينة تحت نفس الظروف، والجدول التالي يوضح ما يلي:

جدول رقم(03): مقياس ألفا كرونباخ

معايير الإختبار	عدد العبارات	معامل الثبات (ألفا كرونباخ)
محاور الإستبيان	24	0.715
الإستبيان ككل		

المصدر: من إعداد الطالبين بالاعتماد على نتائج برنامج spss

نلاحظ من خلال الجدول أعلاه أن معامل ألفا كرونباخ يساوي 0.715 أي ما نسبته 71.5% وهو أكبر من (0.6)، ومنه فأداة القياس تتمتع بالثبات فيما يخص عينة الدراسة، وهي نسبة يمكن قبولها لأغراض التحليل، إذ أنها تجاوزت الحد الأدنى المعتمد في مثل هذه الدراسات، مما يعني إمكانية الاعتماد على هذا الإستبيان في قياس المتغيرات المدروسة، وبالتالي إمكانية تعميم نتائج الإستبيان على كل مجتمع الدراسة.

المبحث الثالث: تحليل ومناقشة النتائج

سنقوم من خلال هذا المبحث بتحليل نتائج الدراسة الميدانية، حيث سيحتوي على عرض خصائص العينة المدروسة، وكذا على عرض نتائج الدراسة، كما سيشمل هذا المبحث على إختبار الفرضيات وبالتالي التعرف على مدى دور تدقيق الداخلي في اتخاذ القرار في المؤسسة باتيمتال.

المطلب الاول: تحليل نتائج الإستبيان

وبما أن الإستبيان مقسم إلى ثلاث أجزاء سنبدأ عملية التحليل إنطلاقاً من البيانات الشخصية.

اولاً: تحليل المعلومات الشخصية الخاصة بعينة الدراسة

تم توزيع الأفراد العينة حسب متغير الجنس، السن، المستوى العلمي، الوظيفة، كما يلي:

1- الجنس: من مجموع 60 إستمارة معالجة تم الحصول على النتائج التالي:

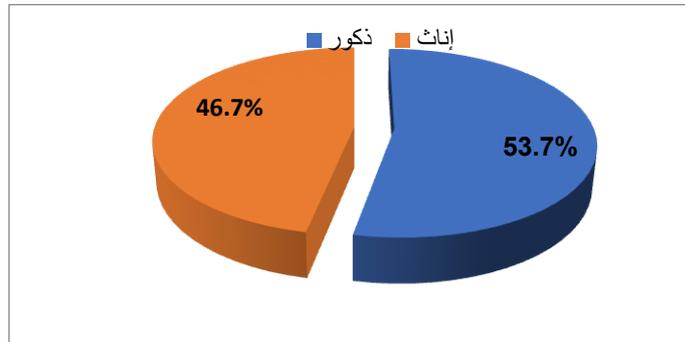
جدول رقم (04): توزيع الأفراد العينة حسب المتغير الجنس

الفئة	التكرار المطلق	التكرار النسبي
ذكر	32	53.3%
أنثى	28	46.7%
المجموع	60	100%

المصدر: من إعداد الطالبين بالاعتماد على نتائج برنامج spss

يبين الجدول أعلاه أن 53.3% من الأفراد العينة ذكور، و46.7% منها إناث، ويمكن إرجاع ذلك أن ذكور أجابت على أسئلة الإستبيان أكثر من الاناث، وأن الذكور تعمل في مؤسسة باتيمتال أكثر من الاناث.

الشكل رقم (02): توزيع الافراد العينة حسب الجنس



المصدر: من إعداد الطالبين بالاعتماد على نتائج برنامج spss

نلاحظ من الرسم البياني أن ما نسبته 53.7% من العينة رجال وما نسبته 46.7% فقط من النساء، أي أن الرجال هي الفئة الغالبة على العينة.

2- السن: من مجموع 60 استمارة معالجة تم الحصول على النتائج التالي:

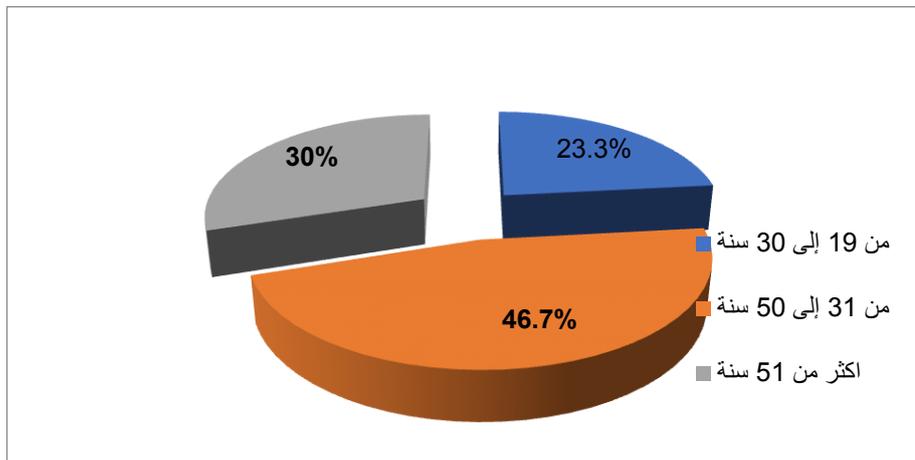
جدول رقم (05): توزيع أفراد العينة حسب متغير السن

الفئة	التكرار المطلق	التكرار النسبي
من 19 إلى 30 سنة	14	23.3%
من 31 إلى 50 سنة	28	46.7%
أكثر من 51 سنة	18	30%
المجموع	60	100%

المصدر: من إعداد الطالبين بالاعتماد على نتائج برنامج SPSS

يبين الجدول أعلاه أن أغلبية الأفراد العينة هي 46.7% والتي تنتمي إلى الفئة العمرية من 31 إلى 50 سنة ثم تليها فئة أكثر من 51 سنة بنسبة 30%، ثم تليها الفئة الثالثة والتي تمثل من 19 إلى 30 سنة بنسبة 23.3%.

الشكل رقم (03): توزيع الأفراد العينة حسب السن



المصدر: من إعداد الطالبين بالاعتماد على نتائج برنامج SPSS

من الرسم البياني نلاحظ أن أغلبية العينة التي سنها ما بين 31 إلى 50 سنة تمثل 46.7% ثم تليها العينة التي سنها أكثر من 51 سنة بنسبة 30%، لنجد أن العينة التي يتراوح سنها من 19 إلى 30 سنة بنسبة 23.3%.

ونستنتج من خلال مما سبق أن أغلبية الفئة المستقصاة كانت من فئة الشباب، وبالتالي فإن مؤسسة باتيمتال أغلبية موظفيه يكونون شباب، وهذا يعود إلى أن عمل في هذه المؤسسة يحتاج إلى هذه الفئة لصعوبة عملهم، وأن فئة الشباب تميل لنشاط والحيوية من أجل تحقيق ما تهدف إليه إدارة مؤسسة باتيمتال لجذب الزبائن.

3- المستوى التعليمي: من مجموع 60 استمارة معالجة تم الحصول على النتائج التالي:

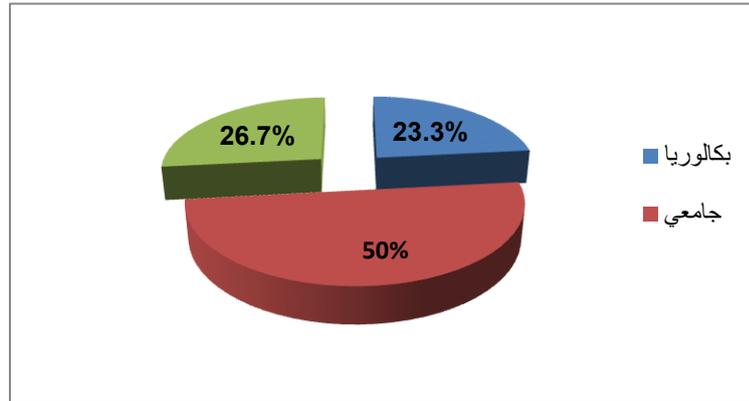
جدول رقم (06): توزيع أفراد العينة حسب متغير مستوى التعليمي

مستوى التعليمي	التكرار المطلق	التكرار النسبي
اقل من ثانوي	00	00%
بكالوريا	14	23.3%
جامعي	30	50%
دارسات عليا	16	26.7%
المجموع	60	100%

المصدر: من إعداد الطالبين بالاعتماد على نتائج برنامج spss

نلاحظ نتائج جدول أعلاه من تحليل الإستبيان أن فئة موظفي مؤسسة باتيمتال أغلبيتهم ذو حاملين شهادة جامعي بنسبة 50%، تليها حاملي شهادات الدراسات العليا بنسبة 26.7% ثم تليها حاملي شهادات بكالوريا بنسبة 23.3%.

الشكل رقم (04): توزيع الافراد العينة حسب المؤهل العلمي



المصدر: من إعداد الطالبين بالاعتماد على نتائج برنامج spss

من الرسم البياني نلاحظ أن عينة الدراسة كانت النسبة الكبيرة فيها لأصحاب جامعي بنسبة 50% لتليها فئة دراسات العليا بـ 26.7%، وقد سجلت فئة أصحاب بكالوريا حضورها بنسبة 23.3%. ومن هنا نستنتج أن موظفي مؤسسة باتيمتال من ناحية الإدارة ذو كفاءة علمية عالية لأن معظمهم ذو حاملين شهادات جامعية.

4- الوظيفة: من مجموع 60 إستمارة معالجة تم الحصول على النتائج التالي:

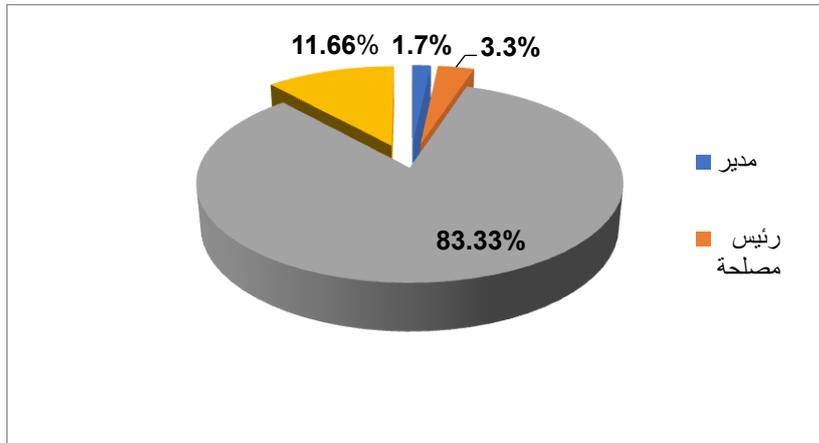
جدول رقم (07): توزيع أفراد العينة حسب متغير الوظيفة

الوظيفة	التكرار المطلق	التكرار النسبي
مدير	01	1.7%
رئيس مصلحة	02	3.3%
موظف	50	83.33%
مهن أخرى	07	11.66%
المجموع	60	100%

المصدر: من إعداد الطالبين بالاعتماد على نتائج برنامج SPSS

نلاحظ نتائج جدول أعلاه من تحليل الإستبيان أن مؤسسة باتيميتال لها مدير واحد وبلغت نسبته 1.7% و رئيسين في مصلحة هذه المؤسسة وبلغت نسبتهم 3.3%، و 50 موظف بنسبة 83.33%، و 11.66% متمثل في مهن أخرى.

الشكل رقم (05): توزيع الافراد العينة حسب الوظيفة



المصدر: من إعداد الطالبين بالاعتماد على نتائج برنامج SPSS

من الرسم البياني نلاحظ أن أغلبية العينة موظفين بنسبة 83.33%، تليها نسبة مهن أخرى بـ 11.66%، ثم تليها رئيس مصلحة بنسبة 3.3% وفي الأخير نسبة المدير العام بـ 1.7% .

ونستنتج من خلال مما سبق أن أغلبية موجبين على الإستبيان هم الموظفون وهذا يعود ليكم لها من موظف في مؤسسة باتيميتال، وهذا يعني أن مؤسسة باتيميتال له نائبين في تسيير مهام الإدارة، وهم أفراد مختصين في هذا المجال، والمدير العام وهذا راجع إلى أن مؤسسة باتيميتال له مدير واحد يقوم بتسييرها.

ثانيا: قياس مدى تطبيق التدقيق الداخلي داخل المؤسسة باتيميتال بعين الدفلى

في هذا الجزء سنحاول دراسة الإتجاه العام لدور تدقيق الداخلي في مؤسسة باتيميتال، وهذا من خلال قياس التكرارات والمتوسطات الحسابية والانحرافات المعيارية من خلال 11 عبارة.

جدول رقم (08):بيانات تدقيق الداخلي داخل المؤسسة باتيميتال

درجة الموافقة	الانحراف المعياري	المتوسط الحسابي	الفئات					العبارات
			موافق بشدة	موافق	محايد	غير موافق	غير موافق بشدة	
موافق بشدة	1.096	4.53	04	00	04	04	48	تتمتع دائرة التدقيق الداخلي باستقلال كافي داخل الهيكل التنظيمي.
			6.7	00	6.7	6.7	80	نسبة%
موافق	0.736	3.97	00	02	11	34	13	يتم تعيين المدقق الداخلي بشكل موضوعي بناء على المنافسة مما يعزز استقلالية المدقق.
			00	3.3	18.3	56.7	21.7	نسبة%
موافق بشدة	0.837	4.33	00	02	08	18	32	تتبع وحدة التدقيق الداخلي لأعلى جهة ادارية مباشرة مما يساهم في تعزيز استقلاليتها.
			00	3.3	13.3	30	53.3	نسبة%
موافق بشدة	0.917	4.20	02	02	02	30	24	يملك المدقق صلاحيات كافية لمراجعة وفحص السجلات.
			3.3	3.3	3.3	50	40	نسبة%
موافق بشدة	0.755	4.35	00	02	04	25	29	يملك المدقق صلاحيات كافية لمراجعة وفحص الممتلكات.
			00	3.3	6.7	41.7	48.3	نسبة%
موافق بشدة	0.566	4.47	00	00	02	28	30	توفر المؤسسة الادوات اللازمة للقائمين بعملية المدقق.
			00	00	3.3	46.7	50	نسبة%
موافق بشدة	0.567	4.50	00	00	02	26	32	يتم تعيين وتكليف المدققين من قبل الادارة العليا في الوزارة.
			00	00	3.3	43.3	53.3	نسبة%
موافق بشدة	0.846	4.28	00	04	03	25	28	يتم التنسيق من قبل الادارة مع المدقق الخارجي لوضع الحلول والتدابير اللازمة لمشكلات العمل.
			00	6.7	05	41.7	46.7	نسبة%
موافق بشدة	0.724	4.47	00	02	02	22	34	يحرص المدقق الداخلي على التحصيل المهني المستمر لتطوير مهاراته.
			00	3.3	3.3	36.7	56.7	نسبة%

موافق بشدة	0.741	4.40	00	00	09	18	33	تكرار	يتمتع المدقق الداخلي بالمعرفة الكافية بشكل عام.
			00	00	15	30	55	نسبة%	
موافق	0.944	4.08	02	02	06	29	21	تكرار	يحرص المدقق الداخلي على متابعة التطورات الحاصلة على معايير التدقيق ويستند إليها عند أداء عمله..
			3.3	3.3	10	48.3	35	نسبة%	
موافق بشدة	0.793	4.32	الحاصل العام						

المصدر: من إعداد الطالبين بالاعتماد على نتائج برنامج spss

من خلال الجدول أعلاه يتضح لنا أن العبارات الخاصة بمدى تطبيق دور التدقيق الداخلي داخل المؤسسة باتيمتال يتراوح متوسطها الحسابي بين 4.53 و 3.97، حيث كانت أعلى نسبة للعبارة الأولى ألا وهي " تتمتع دائرة التدقيق الداخلي باستقلال كافي داخل الهيكل التنظيمي. "، بدرجة موافق بشدة، تقابلها أكبر تكرار ذو 48 تكرار موافق بشدة بنسبة 80 %، وكانت أكبر توافق في هذا البعد.

أما الحاصل العام لمدى تطبيق دور التدقيق الداخلي داخل المؤسسة باتيمتال ، يساوي 4.32 وبدرجة موافق بشدة بالنسبة للوسيط الحسابي، ومنه نجد أن الانحراف المعياري الإجمالي هو 0.793 وهي نسبة مقبولة، وهذا يدل على عدم تشتت إجابات في عينة الدراسة، ومن هنا نستنتج أن مؤسسة باتيمتال بعين الدفلى لها الاستقلالية التامة داخل هيكلها التنظيمي وذلك عن طريق التدقيق الداخلي وبرهان عن ذلك جعل موظفين مختصين في هذا المجال يقومون بهذا الدور من أجل مساعد في اتخاذ قرارات رسمية داخل المؤسسة .

ثالثا: قياس اتخاذ القرار داخل مؤسسة باتيمتال بعين الدفلى

في هذا الجزء سنحاول دراسة الإتجاه العام لاتخاذ القرار داخل مؤسسة باتيمتال ، وهذا من خلال قياس التكرارات والمتوسطات الحسابية والانحرافات المعيارية من خلال 09 عبارة.

جدول رقم (09):بيانات مدى اتخاذ القرار داخل مؤسسة باتيمتال

درجة الموافقة	الانحراف المعياري	المتوسط الحسابي	الفئات					العبارات
			موافق بشدة	موافق	محايد	غير موافق بشدة	غير موافق	
موافق بشدة	0.774	4.23	12	14	03	01	00	يعتبر كل قرار مهم وله طريقة معالجة خاصة.
			40	46.7	10	03.3	00	

موافق بشدة	0.740	4.27	00	01	02	15	12	تكرار	يتم إتخاذ القرارات باتباع طرق علمية.
			00	03.3	06.7	50	40	نسبة%	
موافق بشدة	0.479	4.33	00	00	00	20	10	تكرار	هناك تشخيص شامل للمشكلة قبل إتخاذ القرار.
			00	00	00	66.7	33.3	نسبة%	
موافق بشدة	0.651	4.30	00	00	03	15	12	تكرار	هناك طرق جديدة ومبتكرة في اتخاذ القرارات.
			00	00	10	50	40	نسبة%	
موافق بشدة	0.711	4.33	00	00	04	12	14	تكرار	هناك مشاركة في المعلومات وأخذ الآراء من مختلف الأقسام حسب نوع المشكلة والهدف من القرار.
			00	00	13.3	40	46.7	نسبة%	
موافق بشدة	0.858	4.23	00	01	05	10	14	تكرار	هناك تجهيز مسبق لقرارات بديلة.
			00	03.3	16.7	33.3	46.7	نسبة%	
موافق	0.803	4.10	00	01	05	14	10	تكرار	هناك تقييم دائم للقرارات المتخذة.
			00	03.3	16.7	46.7	33.3	نسبة%	
موافق	0.765	4.03	00	01	05	16	08	تكرار	يتم متابعة اتخاذ القرار من قبل ادارة المؤسسة.
			00	03.3	16.7	53.3	26.7	نسبة%	
موافق	0.785	4.07	00	01	05	15	09	تكرار	تم الاستعانة بأطراف خارجية في اتخاذ قرارات حساسة(خبير أو مدقق خارجي).
			00	03.3	16.7	50	30	نسبة%	
موافق بشدة	0.729	4.21	الحاصل العام						

المصدر: من إعداد الطالبين بالاعتماد على نتائج برنامج SPSS

من خلال الجدول أعلاه يتضح لنا أن العبارات الخاصة بمدى اتخاذ القرار داخل مؤسسة باتيميتال بعين الدفلى يتراوح متوسطها الحسابي بين 4.33 و 4.03، حيث كانت أعلى نسبة للعبارتين الثالثة والخامسة ألا وهي "هناك تشخيص شامل للمشكلة قبل إتخاذ القرار." تقابلها أكبر تكرار ذوو 10 تكرار بنسبة 33.3 %، و"هناك مشاركة في المعلومات وأخذ الآراء من مختلف الأقسام حسب نوع المشكلة والهدف من القرار." تقابلها أكبر تكرار ذوو 14 تكرار بنسبة 46.7 %، كانت أكبر توافق في هذا البعد.

أما الحاصل العام لمدى اتخاذ القرار داخل مؤسسة باتيميتال بعين الدفلى ، يساوي 4.21 بالنسبة للوسيط الحسابي، ومنه نجد أن الانحراف المعياري الإجمالي هو 0.729 وهي نسبة مقبولة، وهذا يدل على عدم تشتت إجابات في عينة الدراسة، ومن هنا نستنتج أن موظفي مؤسسة باتيميتال بعين الدفلى يقومون بتشخيص شامل للمشكلة قبل إتخاذ القرار وومشاركة المعلومات وأخذ الآراء من مختلف الأقسام ، وهذا يرجع بشكل إيجابي على مؤسسة .

ومن خلال النتائج المتوصل إليها فإنه يمكن القول أن مؤسسة باتيميتال بعين الدفلى تهتم بالتدقيق الداخلي وذلك من خلال توفير رجال مختصين في إدارة في هذا المجال ، وكذلك يقابله اتخاذ قرارات رسمية تساعد المؤسسة في الاستمرار إلى الامام وبناء صورة جيدة لها.

المطلب الثاني: مناقشة النتائج

من خلال هذا المطلب سنقوم بإختبار فرضيات و الدراسة (انحدار الخطي)

أولاً: إختبار معامل الارتباط سبيرمان

1- إختبار معامل سبيرمان

جدول رقم (08): معاملات الارتباط بين تدقيق الداخلي واتخاذ القرار داخل مؤسسة باتيميتال

مستوى الدلالة الحقيقي	اتخاذ القرار	محاور
*0.000	0.896	التدقيق الداخلي

المصدر: من إعداد الطالبين بالاعتماد على نتائج برنامج spss

يشير الجدول أعلاه إلى وجود علاقة ارتباط معنوية بين المحورين والذي تمثل في التدقيق الداخلي واتخاذ القرار داخل مؤسسة باتيميتال حيث بلغت علاقة ب 0.896، ويعني هذا وجود علاقة أي كلما زاد الاهتمام بتدقيق الداخلي زاد في تسهيم اتخاذ القرارات وهذا يؤدي في ارتفاع قيمة المؤسسة.

ثانيا: إختبار الدراسة ماذا تقصد بهذا؟؟؟

1- إختبار الفرضية الثانية: يوجد تأثير ذو دلالة إحصائية بين تدقيق الداخلي واتخاذ القرار مؤسسة باتيمتال بعين الدفلى عند مستوي $\alpha=0.05$.

تتمثل متغيرات النموذج في هذه الدراسة عن المتغير المستقل (تدقيق الداخلي)، والمتغير التابع (اتخاذ القرار)، كالتالي:

حيث أن $y=a+bx$ تعني معدل التغير في قيمة y عندما تتغير قيمة المتغير x بوحدة واحدة أما a فهو ثبات المعادلة (معامل التقاطع)، وجدول التالي يوضح ما يلي:

الجدول (10): بيانات تدقيق الداخلي واتخاذ القرار داخل مؤسسة باتيمتال

تدقيق الداخلي							المتغير المستقل	
مستوى	قيمة	معامل	معامل	إختبار ستودنت t		معامل	المتغير التابع	
الدلالة	فيشر	التحديد	الارتباط	Sig.	قيمة t	الانحدار		
Sig.	F	R ²	R					
				*0.000	6.829	2.070	β_0	اتخاذ القرار
*0.000	21.459	0.720	0.520	*0.000	4.632	0.373	β_1	
*دال إحصائيا عند مستوى دلالة الإسمي 0.05								

المصدر: من إعداد الطالبين بالاعتماد على نتائج برنامج spss

نلاحظ من الجدول أعلاه ما يلي:

* نموذج انحدار لدور التدقيق الداخلي على اتخاذ القرار هو:

$$Y=2.070+0.373x_1$$

* معامل الارتباط بين التدقيق الداخلي واتخاذ القرار = 0.520 وهو يدل على وجود ارتباط طردي متوسط بينهما، ($\text{Sig.} = 0.000 < \alpha = 0.05$).

* معامل التحديد $R^2=0.720$ ، والذي يعني 72% نسبة قوية من التغيرات التي تحدث في المتغير التابع (اتخاذ القرار) سببها المتغير الخاص بالنموذج (تدقيق الداخلي) والنسبة المتبقية 28% ترجع إلى عوامل أخرى تؤثر على اتخاذ القرار.

* $F=21.459$ ، $sig=0.000$ ، وهذه القيمة أقل من مستوى دلالة الإسمي 0.05 ، وهذا يدل على وجود علاقة معنوية بين تدقيق الداخلي واتخاذ القرار ومنه فإننا نقبل الفرضية الثانية .

* $Tb_1=6.829$ ، $Sig.=0.000$ وهذا يدل على أن تدقيق الداخلي يؤثر في تقدير قيمة اتخاذ القرار.

* $tb_2=6.829$ ، $Sig.=0.000$ وهذا يدل على أن تدقيق الداخلي يؤثر في تقدير قيمة اتخاذ القرار.

المطلب الثالث: تفسير النتائج

نتناول فيما يلي النتائج المتوصل إليها في هذه الدراسة:

❖ التفسير الإحصائي للنتائج

نلاحظ من خلال النتائج ما يلي:

من خلال تكرارات النسبية للبيانات الشخصية نلاحظ أن أغلب الموظفين ذكور وذو فئة شباب تتراوح أعمارهم من 31-50 سنة، وذو كفاءة العالية، ومعظمهم حاملين لشهادة جامعية ودراسات العليا.

ومن خلال تقييمنا للمتوسط الحسابي من الاستبيان مدى تطبيق دور التدقيق الداخلي داخل المؤسسة باتيميتال بعين الدفلى نلاحظ أن المتوسط الحسابي لتدقيق الداخلي كانت له أكبر قيمة حوالي 80% للعبارة ألا وهي " تتمتع دائرة التدقيق الداخلي باستقلال كافي داخل الهيكل التنظيمي."، بدرجة موافق بشدة، تقابلها أكبر تكرار ذو 48 تكرار موافق بشدة، وكانت أكبر توافق في هذا المجال.

وكان المتوسط الحسابي العام لدور تدقيق الداخلي داخل المؤسسة أكبر حوالي 4.32 بدرجة موافق بشدة.

أما بما يخص تقييمنا للمتوسط الحسابي لمدى اتخاذ القرار داخل مؤسسة باتيميتال بعين الدفلى نلاحظ أن المتوسط الحسابي كان له أكبر قيمة حوالي 46.7% للعبارة ألا وهي " هناك مشاركة في المعلومات وأخذ الآراء من مختلف الأقسام حسب نوع المشكلة والهدف من القرار"، بدرجة موافق بشدة، تقابلها أكبر تكرار ذو 14 تكرار، وكانت أكبر توافق في هذا المجال.

وكذلك وجود علاقة طردية قوية بين دور التدقيق الداخلي واتخاذ القرار داخل المؤسسة باتيميتال، وهذا ما دل عليه معامل سبيرمان.

❖ التفسير الإقتصادي للنتائج

تعتبر مؤسسة باتيميتال بعين الدفلى من المؤسسات الإقتصادية ، التي لها عدد كبير من الزبائن ومن هنا نستنتج ما يلي:

من خلال تكرارات النسبية للبيانات الشخصية والمتوسط الحسابي لاستبان الموجه للموظفين سنتائجنا أن موظفين مؤسسة باتيميتال يقومون بعملهم على أحسن وجه رغم صعوبة رغبات واحتياجات الزبائن، كما أن هنا رجال مختصين في مجال خاص في تطبيق دور التدقيق الداخلي، واغلب موظفين مؤسسة باتيميتال من فئة الشباب، ومنه نستنتج ان أغلب موظفي المؤسسة شباب وذلك لصعوبة العمل ولأن فئة الشباب تتميز بالحيوية والنشاط في العمل وذوي كفاءات علمية.

خلاصة الفصل

لقد خصص هذا الفصل للجانب التطبيقي من دراستنا، وكان الهدف منه تطبيق ما تم التوصل له في الجانب النظري واختبار مدى تطابقه مع الواقع العملي، واختبار صحة فرضيات الدراسة التي تم وضعها.

فبدأنا أولاً بوضع الجوانب الأساسية للدراسة والمتمثلة في كل من طريقة وأدوات جمع المعلومات، التي يمكن من خلالها التوصل للمعطيات وتلخيصها ومعالجتها، وكذا تحديد المؤسسة محل الدراسة، ومتغيرات الدراسة، وبعد هذه الخطوة قمنا بعرض وتحليل ومناقشة النتائج التي توصلت لها دراستنا انطلاقاً من المعطيات التي تم تلخيصها ومعالجتها، ومن ثم اختبار فرضيات الدراسة ويمكن تلخيص أهم النتائج المتوصل لها في هذا الفصل كالتالي:

- وظيفة التدقيق الداخلي هي وظيفة حتمية في المؤسسة "باتيمتال" حيث تساعد على تحقيق أهدافها وتحسين أدائها.

- وظيفة التدقيق الداخلي في الشركة محل الدراسة "باتيمتال" تساهم في اتخاذ بعض القرارات أو تحسينها وذلك من خلال تحديد المشكل واقتراح الحلول وإعطاء المعلومة المناسبة ذات المصدقية العالية في الوقت المناسب.

خاتمة

من خلال هذا البحث حاولنا إبراز الجوانب العامة المتعلقة بموضوع دور التدقيق الداخلي في اتخاذ القرار داخل مؤسسة اقتصادية حيث وجدنا أنه جد ضروري في المؤسسات، كون أنه أداة إدارية تابعة للإدارة العليا في المؤسسة، إن اسقاط الجانب النظري على مؤسسة باتيميتال قد أظهر لنا كيفية سير عملية التدقيق الداخلي ومدى أهميته في المؤسسة، وكيف يساهم في تفعيل وتحسين عملية اتخاذ القرار بالمؤسسة، الذي تبين أن المؤسسة تعطي أهمية كبيرة للتدقيق الداخلي، وهذا ما يثبت لنا أن للتدقيق الداخلي دور فعال في المؤسسة.

وبعد معالجتنا وتحليلنا لمختلف جوانب الموضوع في الفصلين السابقين، توصلنا للنتائج العامة مع مجموعة من الاقتراحات:

➤ النتائج العامة المتوصل إليها:

- تتوقف درجة مساهمة التدقيق الداخلي في عملية اتخاذ القرار على مدى قناعة المستويات الإدارية بأهمية التدقيق الداخلي كأداة فعالة تمثل أحد أهم مصادر المعلومات التي يمكن الإعتماد عليها في عملية اتخاذ القرار؛
- يعتبر التدقيق الداخلي أداة فاعلة في عملية تحسين وترشيد القرار بالإضافة إلى الدور الرقابي الذي تلعبه؛
- سعي المؤسسة دوماً إلى تطوير وتحسين عملية التدقيق وتكوين المدققين للوصول بالمؤسسة "باتيميتال" إلى أعلى مستوى من التسيير الجيد.

➤ اختبار الفرضيات

كشفت نتائج التحليل الإحصائي بالنسبة لفرضيات الدراسة على ما يلي:

- صحة الفرضية الأولى:** أي أن مؤسسة باتيميتال تقوم بدراسات حول التدقيق الداخلي ولها دور كبير في اتخاذ القرار من أجل تحسين أداء المؤسسة؛
- صحة الفرضية الثانية:** بمعنى يوجد أثر ذو دلالة إحصائية بين التدقيق الداخلي واتخاذ القرار بمؤسسة باتيميتال بعين الدفلى عند مستوي $\alpha=0.05$.

➤ الاقتراحات:

- زيادة عدد المدققين الداخليين في المؤسسة "باتيميتال" باعتبار أنها ذات نشاط واسع وكبيرة الحجم؛
- الحرص على تغيير نظرة بعض المسؤولين على مستوى المؤسسة "باتيميتال" لدور التدقيق الداخلي وتبيان أهميته ومنافعه لاتخاذ أنجع القرارات في الوقت المناسب؛
- تحسين نظم المعلومات مما يسهل عمل المدقق؛
- زيادة عدد الدورات التكوينية للمدققين الداخليين والقيام بتأهيلهم؛

- العمل على الرفع من كفاءة نظام مراقبة التسيير بما يسمه من تقليص نطاق التدقيق الداخلي وتخفيف العبء على المدقق وبالتالي الوصول إلى نتائج أفضل.

➤ آفاق الدراسة:

لا شك 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 جسر يربط بين البحوث سبقت فأضياف إليها بعض المستجدات، لأثرائها وبعثها من جديد، وبحوث مقبلة كتمهيد لمواضيع يمكنها أن تكون إشكالية لأبحاث أخرى نذكر منها:

- التدقيق الداخلي ودوره في تفعيل إجراءات الرقابة الداخلية؛
- دور التدقيق الداخلي في تقييم نظام المعلومات المحاسبي؛
- التدقيق الداخلي ودوره في تحسين تسيير المؤسسات؛
- أهمية التكامل بين الرقابة الداخلية والتدقيق في التقليل من المخاطر.

قائمة المصادر والمراجع

➤ الكتب:

1. جمعة أحمد، التدقيق الداخلي الحكومي، ط1، دار صفاء للنشر والتوزيع، عمان، 2011.
 2. خالد أمين عبد الله، علم تدقيق الحسابات من الناحية النظرية والعملية، ط1، دار وائل للنشر والتوزيع، عمان، 2000.
 3. خلف عبد الله الواردات، التدقيق الداخلي بين النظرية والتطبيق وفقا لمعايير التدقيق الداخلي الدولية، مؤسسة الوراق للنشر والتوزيع عمان، 2008.
 4. خلف عبد الله الواردات، التدقيق الداخلي بين النظرية والتطبيق وفقا لمعايير التدقيق الداخلي الدولية، مؤسسة الوراق للنشر
 5. كاسر نصر منصور، الأساليب الكمية في اتخاذ القرارات الإدارية، دار اليازوري للنشر والتوزيع، الأردن، 2006.
 6. محمد التهامي طواهر، مسعود صديقي، المراجعة وتدقيق الحسابات الإطار النظري وتدقيق الحسابات، ديوان المطبوعات الجامعية للنشر والتوزيع، بن عكنون، الجزائر، 2010 .
 7. محمد الصيرفي، القرار ونظم دعمه، دار الفكر الجامعي للنشر والتوزيع، الاسكندرية، مصر، 2007.
 8. محمد بوتين، المراجعة ومراقبة الحسابات من النظرية الى التطبيق، ط3، ديوان المطبوعات الجامعية للنشر والتوزيع، الجزائر 2008.
 9. محمد حافظ حجازي، دعم القرارات في المنظمات، دار الوفاء للطباعة والنشر، الاسكندرية، 2006.
 - والتوزيع، عمان، 2006.
 10. وليد إسماعيل السيفو، عبد الحفيظ قدور بلعربي، سعيد خضير عباس الرهيمي، الاقتصاد الكمي مدخل كمي في استراتيجية اتخاذ القرار، دار الأهلية للنشر والتوزيع، الأردن، 2011.
 11. نواف كنعان، اتخاذ القرارات، ط1، دار الثقافة للنشر والتوزيع، الاردن، 2006.
- مراجع اجنبية :

1. Robert, B. et. al. **Guide to Internal Audit**. USA Protiviti Inc. 2nd Ed. 2009.
2. Charron. J., Separl. S, **Organisation et Gestion de L'Entreprise**. Dound, Paris, 1998.

➤ مذكرات:

1. الجابري، محمد، تقييم دور المدقق الداخلي في تحسين نظام الرقابة الداخلية لنظم المعلومات المحاسبية في شركات التأمين العاملة في اليمن، رسالة ماجستير غير منشورة، قسم المحاسبة، الأكاديمية العربية للعلوم المالية والمصرفية، صنعاء، اليمن، 2014.

2. عثمان عبد اللطيف، دور التدقيق الداخلي في تحسين الرقابة و الأداء، مذكرة مقدمة لاستكمال متطلبات شهادة الماجستير في علوم التسيير، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، تخصص التدقيق المحاسبي والمراقبة التسيير، جامعة مستغانم، الجزائر، 2014-2015.
3. عدالة أسامة ، دور المراجعة الداخلية في دعم و تفعيل القرار ، مذكرة مقدمة لاستكمال متطلبات شهادة الماجستير في علوم التسيير، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، تخصص تدقيق محاسبي ومراقبة التسيير، جامعة مستغانم، الجزائر، 2014-2015.
4. فاطمة بعوج، دور التدقيق الداخلي في تفعيل اتخاذ القرار، مذكرة مقدمة لاستكمال متطلبات شهادة الماجستير في علوم التسيير، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، تخصص فحص محاسبي، جامعة محمد خيضر، بسكرة، الجزائر، 2014-2015.
5. النونو، كمال، مدى تطبيق معايير التدقيق الداخلي المتعارف عليها في البنوك الإسلامية العاملة في قطاع غزة، رسالة ماجستير غير منشورة، كلية التجارة، الجامعة الإسلامية، غزة، 2010.

➤ المجالات :

1. أحمد نفاز، مقدم عبيرات، المراجعة الداخلية كأداة فعالة في اتخاذ القرار، مجلة الأكاديمية العربية المفتوحة في الدنمارك، العدد الثاني، 2006.
2. الخيسي، عبد الباسط، مدى مساهمة وظيفة التدقيق الداخلي في ضبط الأداء المالي والإداري في هيئات الحكم المحلي بقطاع غزة، مجلة جامعة القدس المفتوحة للأبحاث والدراسات الإدارية والاقتصادية، (01) العدد 191-234، 2013.

الملاحق

الملاحق رقم 01:استمارة الاستبيان
جامعة الجبالي بونعامة خميس مليانة
كلية العلوم الاقتصادية، التجارية وعلوم التسيير
الاستبانة



سيدتي المحترمة، سيدي المحترم.

يسرني أن أقدم لكم هذه الاستبانة التي تخدم أهداف البحث العلمي الذي أقوم به استكمالاً لمتطلبات الحصول على شهادة الماستر في العلوم الاقتصادية من جامعة جبالى بونعامة خميس مليانة بعنوان " دور التدقيق الداخلي في إتخاذ القرار" في مؤسسة باتيميتال بوحدة عين الدفلي

أرجو التكرم بإعطائها جزءاً من وقتكم، والإجابة على جميع العبارات بدقة، وبما يعكس وجهة نظركم وتقديركم الشخصي، لما لإجاباتكم من أهمية في نتائج الدراسة وكذا بغية الوقوف على نقائص المؤسسة واستدراكها.

علما بأن هذه الاستبانة مخصصة لأغراض البحث العلمي فقط، وستكون موضع السرية التامة.

شاكرًا لكم حسن تعاونكم

اشراف:

د. خلفاوي منية

من اعداد:

محمودي زكرياء

حداوي محمد

إلءء الأول: اللىانات الشءصلىة:

من فضلء ضع العلامة (×) فى المكان المناسب.

الءنس:

ذءر

أنءى

السن:

من 19 الى 30 سنة

من 31 الى 50 سنة

أكءر من 51 سنة

المستوى العلمى:

أقل من ءانوى

بكالورىا

ءامعى

ءراساء علىا

الوظىفة:

مءىر

رءىس مصلءة

موظف

مهن أءرى

الجزء الثاني: بالتدقيق الداخلي

غير موافق بشدة	غير موافق	محايد	موافق	موافق بشدة	العبارة
					تتمتع دائرة التدقيق الداخلي باستقلال كافي داخل الهيكل التنظيمي.
					يتم تعيين المدقق الداخلي بشكل موضوعي بناء على المنافسة مما يعزز استقلالية المدقق.
					تتبع وحدة التدقيق الداخلي لأعلى جهة ادارية مباشرة مما يساهم في تعزيز استقلاليتها.
					يملك المدقق صلاحيات كافية لمراجعة وفحص السجلات.
					يملك المدقق صلاحيات كافية لمراجعة وفحص الممتلكات
					توفر المؤسسة الادوات اللازمة للقائمين بعملية المدقق.
					يتم تعيين وتكليف المدققين من قبل الادارة العليا في الوزارة.
					يتم التنسيق من قبل الادارة مع المدقق الخارجي لوضع الحلول والتدابير اللازمة لمشكلات العمل.
					يحرص المدقق الداخلي على التحصيل المهني المستمر لتطوير مهاراته.
					يتمتع المدقق الداخلي بالمعرفة الكافية بشكل عام.
					يحرص المدقق الداخلي على متابعة التطورات الحاصلة على معايير التدقيق ويستند إليها عند أداء عمله.

الجزء الثالث: اتخاذ القرار

غير موافق بشدة	غير موافق	محايد	موافق	موافق بشدة	العبارة
					يعتبر كل قرار مهم وله طريقة معالجة خاصة.
					يتم إتخاذ القرارات باتباع طرق علمية.
					هناك تشخيص شامل للمشكلة قبل إتخاذ القرار .
					هناك طرق جديدة ومبتكرة في اتخاذ القرارات.
					هناك مشاركة في المعلومات وأخذ الآراء من مختلف الأقسام حسب نوع المشكلة والهدف من القرار .
					هناك تجهيز مسبق لقرارات بديلة.
					هناك تقييم دائم للقرارات المتخذة.
					يتم متابعة اتخاذ القرار من قبل ادارة المؤسسة.
					تم الاستعانة بأطراف خارجية في اتخاذ قرارات حساسة(خبير أو مدقق خارجي).

ملحق رقم 02: مخرجات برنامج spss21 "اختبار ثبات الأداة" خصائص عينة الدراسة"

➤ ثبات الأداة الكلي

Statistiques de fiabilité

Alpha de Cronbach	Nombre d'éléments
,715	24

الجنس

	Effectifs	Pourcentage	Pourcentage valide	Pourcentage cumulé
ذكور	32	53,3	53,3	46,7
Valide أنثى	28	46,7	46,7	100,0
Total	60	100,0	100,0	

السن

	Effectifs	Pourcentage	Pourcentage valide	Pourcentage cumulé
30-19	14	3,32	3,32	46,7
Valide 50-31	28	46,7	46,7	53,3
15+	18	30	30	100,0
Total	60	100,0	100,0	

الخبرة

	Effectifs	Pourcentage	Pourcentage valide	Pourcentage cumulé
مدير	01	7,1	7,1	33,83
مصلحة	02	3,3	3,3	66,11
Valide موظف	50	33,83	33,83	
مهين اخر	07	66,11	66,11	100,0
Total	60	100,0	100,0	

ملحق رقم 03: مخرجات برنامج spss21 "معامل الارتباط سبيرمان"

يعتبر X التدقيق الداخلي

و y اتخاذ القرار

Corrélations

		x1	y
Rho de Spearman	Coefficient de corrélation	896,0	*000,0
	x1 Sig. (bilatérale)	.	.
	N	06	06
	Coefficient de corrélation	*896,0	1,000
	y Sig. (bilatérale)	00,00	.
	N	60	60

*. La corrélation est significative au niveau 0,05 (bilatéral).

ملحق رقم 05: مخرجات برنامج spss21 "ANOVA"

Récapitulatif des modèles

Modèle	R	R-deux	R-deux ajusté	Erreur standard de l'estimation
1	,520 ^a	720,	,257	,50912

a. Valeurs prédites : (constantes), x1

ANOVA^a

Modèle	Somme des carrés	ddl	Moyenne des carrés	D	Sig.
1 Régression	5,562	1	5,562	21,459	,000 ^b
1 Résidu	15,034	58	,259		
Total	20,596	59			

a. Variable dépendante : y

b. Valeurs prédites : (constantes), x1

Coefficients^a

Modèle	Coefficients non standardisés		Coefficients standardisés	t	Sig.
	A	Erreur standard	Bêta		
1 (Constante)	2,070	,303		6,829	,000
1 x1	,373	,080	,520	4,632	,000

a. Variable dépendante : y