



## مذكرة تخرج مقدمة ضمن متطلبات نيل شهادة ماستر أكاديمي

التخصص: تدقيق محاسبي و مراقبة التسيير

الشعبة: العلوم المالية و المحاسبية

الموضوع:

أهمية التدقيق الداخلي في اتخاذ القرار  
- دراسة ميدانية لمقاطعة نفضال للوقود "خير الدين" مستغانم

تحت إشراف الأستاذ:

برياطي حسين

من إعداد الطالبين:

بلغول أحمد أمين

بختاوي اسماعيل

أمام لجنة المناقشة متكونة من:

الصفة	الاسم و اللقب	الرتبة	عن الجامعة
رئيسا	مدوري نور الدين	أستاذ محاضر " أ "	جامعة مستغانم
مقررا	برياطي حسين	أستاذ محاضر " أ "	
مناقشا	ولد سعيد محمد	أستاذ محاضر " أ "	

بِسْمِ اللَّهِ الرَّحْمَنِ الرَّحِيمِ

# شكر وتقدير

الحمد لله الذي جعل لكل شئ قدرا، وجعل لكل قدر أجلا، وجعل لكل أجل كتابا، الحمد لله حبا، الحمد لله شكرا، الحمد لله رجاءا وطاعة، والحمد لله حمدا لا ينفذ أوله ولا ينقطع آخره.... وفققتنا ربي لإنجاز هذا العمل لك الحمد دائما وأبدا .

اللهم صل وسلم وبارك على خير البشرية، سيدنا محمد وعلى آله وصحبه أجمعين .

ثم الشكر موصول لكل من ساعدنا من قريب أو بعيد في انجاز هذا العمل.

ونخص بالذكر الأستاذ المشرف

والشكر المسبق لأعضاء لجنة المناقشة

# الإهداء

...وصلت رحلتي الجامعية إلى نهايتها بعد تعب ومشقة

.وها أنا ذا أختتم بحث تخرجي بكل هممة ونشاط

وأمتن لكل من كان له فضل في مسيرتي، وساعني ولو باليسير، الأبوين والأهل والأصدقاء والأساتذة المبدعين

..وأخص بالذكر أستاذي المحترم : برياطي حسين

فلكم مني جزيل الشكر وكل المحبة والاحترام.

بلغول أحمد أمين

# الإهداء

مرت قاطرة البحث بكثير من العوائق, ومع ذلك حاولت أن أخطأها بثبات بفضل من الله ومنه, إلى الوالدين الكريمين وإخوتي وأصدقائي..

فلقد كانوا بمثابة العضد والسند في سبيل استكمال هذا البحث..

ولا ينبغي أن أنسى أساتذتي ممن كان لهم الدور الأكبر في مسانديتي... وأخص بالذكر أستاذي المحترم : برياطي حسين

فلكم مني كل التقدير والاحترام والمحبة

بختاوي اسماعيل

## الملخص

إن التدقيق الداخلي يعد من الوظائف الأساسية في المؤسسة التي تعتمد عليها الإدارة العليا ومختلف المصالح والأقسام كمصدر للمعلومات والبيانات التي تتميز بالمصداقية والجودة , ومن هنا يمكن القول أن الدراسة تهدف إلى معرفة دور التدقيق الداخلي الذي يقوم به تفعيل اتخاذ القرار في المؤسسة الإقتصادية الجزائرية, بإعتبار أن اتخاذ القرار عملية تقوم بها الإدارة العليا (متخذ القرار) وذلك بشكل دائم لأنه يعتبر أساس أعمال المؤسسة , فهو نقطة البداية لأي نشاط في المؤسسة, ويتضح دور التدقيق الداخلي في إضفاء المصداقية للمعلومات والبيانات التي تقوم على أساسها عملية اتخاذ القرار, حيث يحتل التدقيق الداخلي أهمية كبيرة على المستوى الداخلي إذا يتم من خلاله تقييم مختلف الأساليب الرقابية التي تمارسها المؤسسة في اتخاذ قراراتها.

خلصت الدراسة الى أن التدقيق الداخلي يساعد في خلق الثقة بين مصالح المؤسسة والإدارة العليا باعتبار أن التدقيق الداخلي هو المرجع الأساسي للمعلومات والبيانات الدقيقة لإتخاذ القرارات السليمة والمناسبة وذلك من خلال التوجيه والإرشاد الذي يقدمه المدقق الداخلي لمتخذي القرار.

الكلمات المفتاحية: تدقيق داخلي , إتخاذ القرار, المؤسسة الإقتصادية...

### Résumé :

L'audit interne des fonctions de base de l'entreprise dont ils dépendent la direction générale et les différents départements et divisions comme une source d'information et des données qui se caractérisées par la crédibilité et la qualité. et le but de cette étude est savoir le rôle de l'audit interne effectué par l'activation de la prise de décision dans l'entreprise économique algérienne, comme la prise de décision processus -Faire effectuée par la haute direction (décideur) et de façon permanente, car il est basé sur le travail de la Fondation, il est le point de départ pour toute activité dans l'entreprise de début, et effacer le rôle de l'audit interne pour donner de la crédibilité à l'information et les données sur lesquelles processus de prise de décision de base. Où audit interne occupe une grande importance à l'échelle nationale si à travers lequel différentes méthodes de contrôle pratiquées par la Fondation dans son évaluation des décisions.

L'étude a conclu que l'audit interne contribue à créer la confiance entre les services de l'entreprise et la direction général en compte l'audit interne est la principale référence pour l'information et les données exactes pour prendre de bonnes décisions et appropriée, par la direction de l'auditeur interne et ces conseils du décideur.

Mots clés : audit interne, prise de décision, entreprise économique

الفهرس

## فهرس المحتويات

الصفحة	العنوان
VII-1	شكر وتقدير الإهداء فهرس المحتويات قائمة الأشكال والجداول والملاحق الملخص المقدمة العامة
<b>الفصل الأول: الإطار النظري للتدقيق الداخلي</b>	
09	تمهيد
10	المبحث الأول: مدخل الى التدقيق الداخلي
10	المطلب الأول: نشأة وتعريف التدقيق الداخلي
13	المطلب الثاني: أهمية و أهداف التدقيق الداخلي
15	المطلب الثالث: خصائص وأنواع التدقيق الداخلي
17	المبحث الثاني: معايير وأدوات , مقومات ودعائم وظيفة التدقيق الداخلي
17	المطلب الأول: معايير التدقيق الداخلي
18	المطلب الثاني: أدوات التدقيق الداخلي
24	المطلب الثالث: مقومات ودعائم وظيفة التدقيق الداخلي
25	خلاصة الفصل
<b>الفصل الثاني: التدقيق الداخلي واتخاذ القرار</b>	
27	تمهيد
28	المبحث الأول: ماهية عملية اتخاذ القرار
28	المطلب الأول: مفهوم اتخاذ القرار
30	المطلب الثاني: أهمية عملية اتخاذ القرار ومراحل سيرها
36	المطلب الثالث: العوامل المؤثرة في عملية اتخاذ القرار
40	المبحث الثاني : أساسيات اتخاذ القرار
40	المطلب الأول: أنواع القرارات المتخذة
45	المطلب الثاني: أساليب اتخاذ القرار
50	المطلب الثالث: نماذج اتخاذ القرار
53	المبحث الثالث: اثر التدقيق الداخلي على سير عملية اتخاذ القرار



53	المطلب الأول: طبيعة دور التدقيق الداخلي
56	المطلب الثاني: مساهمة التدقيق الداخلي في سير عملية اتخاذ القرار
65	المطلب الثالث: الخدمات والمعلومات التي يوفرها التدقيق الداخلي
67	خلاصة الفصل
الفصل الثالث: دراسة ميدانية حول أثر التدقيق الداخلي على اتخاذ القرارات في مؤسسة نفضال	
69	تهميد
70	المبحث الأول : التعريف بمؤسسة نفضال
70	المطلب الأول: لمحة تاريخية عن مؤسسة نفضال ومهامها.
74	المطلب الثاني: التعريف بمؤسسة نفضال للوقود مستغانم ومختلف منتجاتها
79	المطلب الثالث: دراسة حالة بمحطة الوقود ببلدية خير الدين ولاية مستغانم
81	المطلب الرابع: نتائج الدراسة الميدانية
83 الى 87	الخاتمة العامة
قائمة المراجع	
قائمة الملاحق	

# قائمة الأشكال والجداول

## فهرس الأشكال

الصفحة	العنوان	الرقم
53	طبيعة دور التدقيق الداخلي	01
55	دورة حياة عملية التدقيق الداخلي	02
57	نموذج تحليل كثافة (درجة التركيز) التدقيق الداخلي	03
60	التعاون المحتمل بين التدقيق الداخلي والإدارة	04
62	طبيعة المعلومات اللازمة لإتخاذ القرارات حسب مستويات الإدارة	05
64	التدقيق الداخلي وإتخاذ القرارات	06
72	الهيكل التنظيمي لمؤسسة نفضال المديرية العامة بالجزائر العاصمة	07
76	الهيكل التنظيمي لمقاطعة نفضال للوقود مستغانم	08
78	الشكل التفصيلي لمحطات البنزين الموزعة على مستوى ولاية مستغانم	09

## فهرس الجداول

الصفحة	العنوان	الرقم
77	عدد وأنواع العمّال في مؤسسة نفضال مقاطعة الوقود.	01
77	عدد محطات البنزين الموزعة على مستوى ولاية مستغانم.	02
80-79	بطاقة تقنية لمحطة الوقود خير الدين - مستغانم.	03

# المقدمة العامة

يكتسي التدقيق الداخلي أهمية بالغة في المؤسسة خاصة بعد كبر حجمها وتعدد وظائفها وأنشطتها، حيث ظهر التدقيق الداخلي بعد ظهور التدقيق الخارجي من أجل مساعدة إدارة المؤسسة على التعرف على مدى كفاءة العاملين فيها ومدى التزامهم بالسياسات والإجراءات والقوانين الموضوعة وتعتبر وظيفة التدقيق الداخلي أحد أهم القضايا التي تشغل المجتمع المالي حيث تعمل بمساهمتها بقدر كبير في تحقيق نمو وتقديم المؤسسات لما تضيفه من ثقة ومصداقية على المعلومات المقدمة للإدارة العليا وذلك من خلال تدقيق العمليات المحاسبية والمالية وجميع العمليات التشغيلية الأخرى، كما يعمل على تزويد الإدارة بالمعلومات ومساعد في أخذ التدابير والقرارات اللازمة التي تحقق أهداف المؤسسة ونظرا لأهميتها البالغة في المؤسسات زادت الحاجة إلى توظيف أشخاص على درجة معتبرة من الكفاءة والاستقلالية والتأهيل العلمي والعملي، يقومون بإعداد تقارير دورية تتضمن التحليل والآراء والتوصيات الملائمة والمتعلقة بالعمليات والنشاطات المفحوصة ثم إيصالها إلى إدارة المؤسسة، وتعتبر المنظمات المهنية في جميع دول العالم أهمية كبيرة لدور التدقيق الداخلي في الحياة الاقتصادية، حيث أصدر المعهد الأمريكي للمدققين الداخليين مجموعة من المعايير التي تؤطر عملية التدقيق الداخلي ووضع دليل لأخلاقية مهنة المدقق الداخلي من أجل الوفاء بمتطلبات مهمة التدقيق الداخلي المنوطة ويعتبر التدقيق الداخلي أحد أهم الآليات التي لها دورا هاما في تفعيل وإرساء عملية اتخاذ القرار المناسب.

وبذلك أصبح التدقيق الداخلي أداة إدارية يعتمد عليها لاختيار مدى الالتزام بالإجراءات الرقابية وتقييمها، والكشف عن الانحرافات ومواطن الضعف وتنبية إدارة المؤسسة بما تواجهه من تهديدات وما يتاح أمامها من فرص.

يعد اتخاذ القرار من أصعب وأهم العمليات التي يقوم بها القادة والأفراد ذوي المسؤوليات في الإدارة لكونه الرابط المباشر بصناعة أهداف المؤسسة، إذ أن عدم الشروع في اتخاذ القرار أو عدم اتخاذه بالشكل المناسب من شأنه أن يؤثر على أداء المؤسسة فضلا عن تعريضها للمشاكل وعدم تمكنها من الوصول إلى سبل الاستقرار، وبالتالي لا يكون للإدارة أي دور. فعملية اتخاذ القرار هي صميم عمل الإدارة ومحور نشاط وظائفها فمع مطلع الألفية الثالثة لم تعد تقتصر على التجربة والخطأ أو التخمين فقط وإنما أصبحت تستند إلى أسس وأساليب علمية تساهم بقدر كبير في حل المشكلات وتساعد على اتخاذ القرارات الأكثر وضوحا ودقة معتمدة في ذلك على معلومات دقيقة تمكنها من التعرف على طبيعة المشكلة وبدائل الحلول لاختيار أنسب حل وأكثره ملائمة. وهنا تظهر أهمية التدقيق الداخلي كونه المصدر الأساسي الذي يعتمد عليه متخذي القرارات للحصول على معلومات مؤهلة تمكنهم من اتخاذ القرارات الصائبة التي تساعد المؤسسة على تحقيق أهدافها.

وبغية الإلمام بهذا الموضوع يجب علينا الإجابة على السؤال الجوهرى التالى:

كيف يساهم التدقيق الداخلى فى التأثير على اتخاذ القرارات بالمؤسسة الإقتصادية ؟

ويتولد عن هذا السؤال الجوهرى الأسئلة الفرعية التالية:

- 1 - ماهو التدقيق الداخلى وما هى أهدافه ؟
- 2 - كيف يساهم التدقيق الداخلى فى اتخاذ القرارات بالمؤسسة ؟
- 3 - هل يمتلك المدققين الداخلىين بالمؤسسة التأهيل والكفاءة المهنية لممارسة أعمالهم؟

وللإجابة على الأسئلة المطروحة أعلاه علينا أن ننطلق من فرضيات مبدئية وهى:

- التدقيق الداخلى هو ذلك النشاط المحايد الموضوعى والاستشارى مستقل يهدف الى اضافة قيمة و تحسين العمليات التشغيلية للمؤسسة.
- يساهم التدقيق الداخلى بشكل مباشر فى اتخاذ القرارات بالمؤسسة و ذلك بتقديم تقارير مفصلة و دقيقة حول القوائم المالية .
- يمتلك المدققين الداخلىين بالمؤسسة التأهيل والكفاءة المهنية لممارسة مهامهم فى ظل استخدام المعايير المهنية.

### أهمية الدراسة:

إن التدقيق الداخلى هو وسيلة تعتمد عليها المؤسسة للحصول على قوائم مالية خالية من الأخطاء، وباعتبار ان هذهالقوائم المالية تعبر عن الوضعية المالية للمؤسسة فان المسيرين يعتمدوا عليها فى عملية اتخاذ القرارات لتسيير المؤسسة وعلى الاقتراحات التى يقدمها المدقق الداخلى فى المؤسسة المع نية ومنه ضمان صحة و دقة المعلومات المعتمدة فى عملية اتخاذ القرارات، و بالتالى فان حاجة الإدارة إلى معلومات مؤهلة لاتخاذ القرارات زاد من اللجوء الى وظائف التدقيق الداخلى نظرا لأهميته الكبيرة فى تحسين و تفعيل هذه الأخيرة .

### أهداف الدراسة:

- تسليط الضوء على مفهوم التدقيق الداخلي باعتباره الوسيلة الجيدة لتسهيل الوصول إلى الهدف المراد تحقيقه.
- معرفة إلى أي مدى تعتمد المؤسسات الجزائرية على التدقيق الداخلي في تفعيل قراراتها.
- الإطلاع على جوانب النقص في ممارسات التدقيق الداخلي بالمؤسسات ومحاولة إبراز مدى التزام هذه الأخيرة بالخطط والسياسات ووسائل الرقابة الداخلية.
- إبراز أهمية استخدام الطرق والأساليب الكمية التي من شأنها ترشيد مختلف القرارات.
- تحديد مدى فعالية القرارات في المؤسسة محل الدراسة.

### أسباب اختيار الموضوع:

- الرغبة الشخصية في دراسة مثل هذه المواضيع

- أهمية التدقيق الداخلي وعملية اتخاذ القرار بالنسبة للمؤسسة

- دور التدقيق الداخلي في اتخاذ القرار

- كون الموضوع يدخل في صميم التخصص

### الدراسات السابقة:

- 1- نورة ظريف ، حياة سكودارلي ، الاتصال ودوره في ترشيد قرارات المؤسسة ، مذكرة ماستر، قسم علوم التسيير، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، غير منشورة، البويرة، 2012، تتمحور اشكالية هذه الدراسة حول كيفية مساهمة الاتصال في ترشيد قرارات المؤسسة تمت هذه الدراسة بالمخبر الصيدلاني " LPA"، حيث توصلت إلى أن الاتصال بمثابة الشريان الذي يجهز المعلومات عبر القنوات المختلفة، الأمر الذي يساهم في اتخاذ قرارات فعالة ورشيدة تحقق أهداف المؤسسة

2- عمر على عبد الصمد دور المراجعة الداخلية في تطبيق حوكمة المؤسسات ، مذكرة ماجستير، قسم علوم التسيير ، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير ، جامعة المدية ، 2009، تتمحور الإشكالية حول كيفية الاستفادة من التدقيق الداخلي كأداة لتطبيق الحوكمة بمختلف المؤسسات ، توصلت هذه الدراسة الى أن هناك ثلاث مجالات أساسية يساهم التدقيق الداخلي من خلالها في تطبيق حوكمة المؤسسات وهي دور التدقيق الداخلي في تقييم نظام الرقابة الداخلية و إدارة المخاطر إلى جانب التفاعل الجيد بين التدقيق الداخلي مع باقي أطراف حوكمة المؤسسات.

3- نقاز أحمد، دور المراجعة الداخلية في دعم وتفعيل القرارات، مذكرة ماجستير، قسم علوم التسيير، كلية العلوم الاقتصادية وعلوم التسيير، جامعة الأغواط، 2007، تتمحور اشكالية الدراسة حول مدى تمكن التدقيق الداخلي من المساهمة في تفعيل القرارات المتخذة بمجمع صيدال، حيث خلص الباحث الى أن التدقيق الداخلي أداة ادارية فعالة تساعد في التحكم في المؤسسة من خلال الدور الذي تلعبه في عملية تقييم نظام الرقابة الداخلية الذي يضمن بدوره توفير معلومات مؤهلة يستعان بها لدعم وتفعيل هذه القرارات بما يضمن الحصول على أكبر عائد منها.

انطلاقا من الدراسات السابقة، والتي عالجت الدور الذي يلعبه التدقيق الداخلي في اتخاذ القرارات، فإنّ بحثنا سيتمحور حول التوجه التالي:

- تحديد الدور الذي يلعبه التدقيق الداخلي في تقييم نظام الرقابة الداخلية و ادارة المخاطر وتحسين الحوكمة وأثرهم على عملية اتخاذ القرارات،
- أهمية تقارير المدقق الداخلي، ومدى مساهمتها في اتخاذ القرارات.

### حدود الدراسة:

- الحدود الموضوعية: ركزنا في هذه التريص على معالجة أهمية التدقيق الداخلي في عملية اتخاذ القرارات في المؤسسة .

- الحدود المكانية: لقد قمنا بهذا التريص في مقاطعة نفضال للوقود خير الدين \_ مستغانم \_ ، وذلك لمعالجة الاشكالية المطروحة.



- الحدود الزمانية: أجرينا التريص من 2021/12/15 إلى 2022/01/20 .

### المنهج المتبع:

المنهج الوصفي التحليلي والذي يمكننا من وصف وتحليل الجوانب النظرية للموضوع با لاضافة إلى دراسة حالة وذلك من أجل التعمق في مختلف جوانب الموضوع من خلال الزيارات الميدانية للمؤسسة محل التريص .

### صعوبات الدراسة:

- صعوبة الحصول على المعلومات الخاصة بالتدقيق الداخلي من المؤسسة محل الدراسة، نظرا لتحفظ العمال حول هذا الأمر.
- قصر فترة الدراسة مقارنة بحجم الموضوع.
- بما أن المؤسسة محل الدراسة عبارة عن مقاطعة، فانها لا تتمتع بحرية اتخاذ جميع القرارات، هذه الأخيرة تكون من صلاحية المديرية العامة بالجزائر العاصمة، كل هذا يشكل صعوبة للباحث في الحصول على المعلومات التي تخص عملية اتخاذ القرارات.

### هيكل الدراسة:

بناء على الإشكالية الرئيسية والتساؤلات الفرعية المراد الاجابة عنها , و انطلاقا من الأهداف المرجوة من هذه الدراسة، تم تقسيم البحث الى فصلين نظريين و فصل تطبيقي كما يلي:

خصص الفصل الأول كإطار نظري للتدقيق الداخلي حيث قسمناه الى مبحثين ، تضمن البحث الأول مدخل الى التدقيق الداخلي وذلك من خلال تحديد مفهومه ونشأته ومختلف أنواعه، بينما عالج المبحث الثاني مختلف الأدوات و المعايير المعتمدة في عملية التدقيق الداخلي، و ختمناه بلمسائيات حول نظام الرقابة الداخلية و الذي بيّنا فيه مكونات الرقابة الداخلية و خصائصها.

بينما قدم الفصل الثاني بعنوان الاطار المفاه يهي لاتخاذ القرار و جاء تقسيمه على ثلاث مباحث، يتناول المبحث الأول م اهية عملية اتخاذ القرار، فيما يعالج المبحث الثاني أساسيات اتخاذ القرار، فيما اعتنى المبحث الثالث بدراسة أهمية التدقيق الداخلي في تفعيل عملية اتخاذ القرار.

كما خصصنا الفصل الثالث للدراسة الميدانية و جاء بعنوان دراسة ميدانية حول أثر التدقيق الداخلي في اتخاذ القرارات بمؤسسة نفطال و تضمن مبحث واحد الذي تناولنا فيه التعريف بمؤسسة نفطال و هيكلها التنظيمي، و دراسة حالة في محطة البنزين التابعة لمؤسسة نفطال مقاطعة خير الدين - مستغانم - و عرض نتائج التبرص المتوصل اليها.

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

# الفصل الأول

## الإطار النظري للتدقيق الداخلي

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

و من أجل معالجة هذا الموضوع الذي اعتبرناه كإطار نظري، والإلمام بمختلف جوانبها قسمنا فصلنا إلى ثلاث مباحث رئيسية، حيث سنتطرق في المبحث الأول إلى مدخل للتدقيق الداخلي، بينما يتمحور المبحث الثاني حول معايير وأدوات التدقيق الداخلي، أما المبحث الثالث فسنحدث فيه عن أساسيات حول نظام الرقابة الداخلية.

## (I) - المبحث الأول: مدخل الى التدقيق الداخلي

نظرا للتطورات التي حدثت في مجال الأعمال بشكل عام ومجالات المحاسبة والتدقيق بشكل خاص تطور التدقيق الداخلي ليصبح أوسع نطاقا وأكثر شمولاً إذ أصبح يشمل جميع مجالات عمل الشركة المالية والتشغيلية وذلك بسبب كبر أحجام الشركات وتوسعها الجغرافي وزيادة التعقيد في العمليات ولا مركزية الإدارة والتغيرات التكنولوجية المتسارعة، حيث أصبح محل اهتمام الكثير من المهنيين والباحثين في وقتنا الحاضر وهذا نتيجة الاهتمام بالوظيفة الرقابية للإدارة.

### المطلب الأول: نشأة وتعريف التدقيق الداخلي

1- نشأة التدقيق الداخلي : يرى المؤرخون أن ظهور التدقيق الداخلي يعود إلى أكثر من ستة آلاف سنة مضت، حيث يعتقد بوجود دليل على أن هناك أنظمة رسمية للتسجيل والتحقق، كانت تستخدم في ذلك الوقت في منظمة الشرق الأدنى، وبدأ الاهتمام بالتدقيق الداخلي يزداد في أوروبا في القرن الثامن عشر ميلادي نتيجة ظهور حالات كثيرة للغش، حيث اقتصر في بادئ الأمر على التدقيق المحاسبي للتأكد من صحة تسجيل العمليات المالية واكتشاف الأخطاء ان وجدت، ولكن مع تطور المشروعات وتعقد النشاطات وتنوعها في المؤسسات وتضاعف أحجام هذه الأخيرة أصبح من الضروري تطوير التدقيق الداخلي وتوسيع نطاقه بحيث يستخدم كأداة لفحص وتقييم مدى فاعلية الأساليب الرقابية ومدى الإدارة العليا بالمعلومات، وبهذا يصبح التدقيق الداخلي أداة تبادل المعلومات والاتصال بين مستويات الإدارة المختلفة والإدارة العليا 1.

ويرجع بداية الاعتراف بالتدقيق الداخلي كمهنة إلى إنشاء معهد المدققين الداخليين (IIA) في الولايات المتحدة الأمريكية عام 1941م، ويهتم بوضع معايير المهنة والطرق والإرشادات والوسائل اللازمة لتوافرها في نظام تدقيق الحسابات الداخلية في المنشآت 2، هذه الخطوة يمكن اعتبارها الخطوة الأساسية في مجال التجسيد المهني للتدقيق الداخلي، حيث ساهم منذ إنشائه في تطوير التدقيق الداخلي واتساع نطاق الانتفاع بخدماته، كما عمل هذا المعهد على تدعيم وتطوير التدقيق الداخلي عن طريق بذل الجهود المختلفة، حيث تم في عام 1947م إصدار قائمة تتضمن مسؤوليات التدقيق الداخلي صادرة عن (IIA) معهد المدققين الداخليين 3، إلا أنها غير ملزمة قانونياً، بعكس التوصيات والمعايير التي تصدر عن المعهد الأمريكي للمحاسبين القانونيين 4.

1/مقدم عبيرات، أحمد نغاز، المراجعة الداخلية كأداة فعالة في اتخاذ القرار، مجلة الأكاديمية العربية المفتوحة في الدنمارك، العدد الثاني، 2007، ص 62.

2/ سامي محمد الوقاد، لؤي محمد وديان، تدقيق الحسابات، الطبعة الأولى، مكتبة المجتمع العربي للنشر والتوزيع، عمان، الأردن، 2010، ص 203.

3/ نسيم رشام، أهمية المراجعة الداخلية في المؤسسة، مذكرة ماجستير، قسم علوم التسيير، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، غير منشورة، جامعة البويرة، الجزائر، 2013، ص 66.

4/ حسام ابراهيم، تدقيق الحسابات بين النظرية والتطبيق الجزء الأول الطبعة الأولى دار البداية للنشر والتوزيع، عمان، الأردن، 2010، ص 155.

وبحلول عام 1957 حتى عام 1971 تم توسيع نطاق بيان مسؤوليات التدقيق الداخلي على نحو كبير ليشتمل على عدد كبير من الخدمات المقدمة للإدارة مثل مراجعة وتقييم سلامة وكفاية أدوات الرقابة المحاسبية و المالية و التشغيلية، و التحقق من مطابقة الأصول للواقع الفعلي و حمايتها من الخسارة، ليتم اعتماد معايير الممارسة المهنية للتدقيق الداخلي بصفة رسمية في عام 1978 التي استهدفت مايلى 1:

- المساهمة في توصيل دور نطاق و أهداف التدقيق الداخلي للآخرين.
- توحيد مهنة التدقيق الداخلي عبر العالم.
- وضع أساس للقياس الثابت لعمليات التدقيق الداخلي.
- وضع آلية يتم من خلالها الاعتراف الكامل بالتدقيق الداخلي كمهنة.

و في وقتنا الراهن أصبح التدقيق الداخلي بالغ الأهمية باعتباره أداة إدارية يمكن الاعتماد عليها في ترشيد العملية الإدارية، فقد بدأ بنطاق و مجال ضيق يقتصر على تدقيق القيود و السجلات المالية، ثم اتجهت بعد ذلك نحو المجالات الإدارية و التشغيلية نتيجة الظروف الاقتصادية.

إما في الجزائر فيمكن القول أن هذه الوظيفة حديثة الاعتراف بها كنشاط لا يمكن الاستغناء عنه، فلم ينص عليها المشرع الجزائري إلا في نهاية الثمانينيات من خلال المادة 40 من القانون التوجيهي للمؤسسات رقم 01/88 الصادر بتاريخ 12/01/1988 الذي ينص على أنه " يتعين على المؤسسات الاقتصادية العمومية تنظيم و تدعيم هياكل داخلية خاصة بالمراقبة في المؤسسة و التحسين بصفة مستمرة أنماط سيرها و تسييرها"<sup>2</sup>

كما أكمل في نص المادة 58 على أنه: " لا يجوز أحد أن يتدخل في إدارة و تسيير المؤسسة العمومية الاقتصادية خارج الأجهزة المشكلة قانونا و العاملة في إطار الصلاحيات الخاصة بها. تشكل كل مخالفة لهذا الحكم تسييرا ضمنيا و يترتب عنها تطبيق قواعد المسؤولية المدنية و الجزائية المنصوص عليها في هذا الشأن"<sup>3</sup>

<sup>1</sup> أحمد حلي جمعة، ادراك الادارة لتطوير المعرفة في مهنة التدقيق الداخلي و تأثيره على دور المدقق الداخلي، بحث مقدم للمؤتمر العلمي السنوي الثالث، جامعة الزيتونة، الأردن، 29/27 أفريل، 2004، ص 09.

<sup>2</sup> الجريدة الرسمية للجمهورية الجزائرية، العدد الثاني، القانون 01-88، الصادر بتاريخ 12 جانفي 1988، ص 109.

## 2- تعريف التدقيق الداخلي:

تعددت التعاريف المقدمة لمفهوم التدقيق الداخلي حسب العديد من الباحثين نوجزها فيما يلي:

\* تعريف 1" هو مجموعة من الأنظمة أو وظيفة داخلية تنشئها الإدارة للقيام بخدمتها في تدقيق العمليات والقيود بشكل مستمر لضمان دقة البيانات المحاسبية والإحصائية ، وفي التأكد من كفاية للاحتياطات المتخذة لحماية الأصول وممتلكات المؤسسة ، وفي التحقق من إتباع موظفي المؤسسة للسياسات والخطط والإجراءات الإدارية المرسومة لهم وفي قياس صلاحية تلك الخطط والسياسات وجميع وسائل الرقابة الأخرى في أداء أغراضها ،<sup>1</sup>واقترح التحسينات اللازم إدخالها عليها وذلك حتى تصل المؤسسة إلى درجة الكفاية الإنتاجية القصوى"

\* تعريف 2" حسب معهد المدققين الداخليين فالتدقيق الداخلي نشاط مستقل وموضوعي يقدم تأكيدات وخدمات استشارية يهدف إضافة قيمة للشركة ، وتحسين عملها ، وتساعد هذه الوظيفة في تحقيق أهداف الشركة من خلال إتباع أسلوب منهجي لتقييم وتحسين فعالية عمليات الرقابة<sup>2</sup>

\* تعريف 3" كما عرفه المعهد الفرنسي للمدققين والمراقبين الداخليين : "IFACI التدقيق الداخلي هو عبارة عن فحص دوري للوسائل الموضوعية تحت تصرف الإدارة العليا قصد مراقبة وتسيير المؤسسة، هذا النشاط يقوم به قسم تابع لإدارة المؤسسة ومستقل عن باقي الأقسام الأخرى إن الأهداف الرئيسية للمدققين الداخليين في إطار هذا النشاط الدوري هي إذن تدقيق فيما إذا كانت الإجراءات المعمول بها تتضمن الضمانات الكافية، أي أن المعلومات صادقة، العمليات شرعية، التنظيمات فعالة، الهياكل واضحة ومناسبة<sup>12</sup>".<sup>3</sup>

\* تعريف 4" يعد التدقيق الداخلي وظيفة تقييم مستقلة تنشأ ضمن المنظمة لفحص وتقييم أنشطتها بهدف لمساعدة الأفراد في أداء مسؤولياتهم بفعالية، ويتضمن المفهوم الحديث للتدقيق الداخلي كونه نشاطا تقييميا ومستقلا داخل المنشأة وكونها وظيفة استشارية، بالإضافة إلى امتداد نشاطه إلى جميع أنواع الرقابات الإدارية. ومن هنا نجد أن وظيفة التدقيق الداخلي لا تقتصر على الرقابة الإدارية فقط بل شملت الرقابة المحاسبية والضبط الداخلي، وهي وظيفة استشارية أكثر من كونها تنفيذية .<sup>4</sup>

1/ خلف عبد الله الواردات، التدقيق الداخلي بين النظرية و التطبيق ، الطبعة الأولى، مؤسسة الوراق للنشر و التوزيع، الأردن 2006 ، ص 33- ح 34.

2/ عبد الله مايو ويزيد صالح، واقع تطبيق معايير التدقيق الداخلي في الشركات الجزائرية، مجلة أداء المؤسسات الجزائرية – العدد 09/2016 ، ص 62.

3/ محمد بوتين، المراجعة ومراقبة الحسابات من النظرية إلى التطبيق، ديوان المطبوعات الجامعية، بن عكنون الجزائر – الطبعة 3-2009 ص 15 .

4/ فاطمة أحمد موسى إبراهيم، العوامل المؤثرة في جودة تقارير التدقيق الداخلي في الوزارات و المؤسسات الحكومية الفلسطينية العاملة في قطاع غزة، مذكرة ماجستير، جامعة غزة، 2016 ، ص 19

من خلال التعاريف السابقة نستنتج أن التدقيق الداخلي هو عملية فحص و مراقبة للأنشطة التي تقوم بها المؤسسة للتأكد ما إذا كانت مطابقة للسياسات والإجراءات الموضوعة وذلك من خلال تقييم شامل لكافة الوسائل والأنظمة الرقابية لضمان تأكيد معقول لتحقيق الأهداف الصطرة .

### المطلب الثاني: أهمية وأهداف التدقيق الداخلي

#### 1 - أهمية التدقيق الداخلي:

تعتبر وظيفة التدقيق الداخلي من أهم الوظائف التي تتميز بها الشركات الحديثة، حيث أشار بعض الباحثين الى أنّ سنة واحدة من التدقيق الداخلي توازي عمل ثلاث سنوات من التدقيق الخارجي، هذه الأهمية تكمن في مدى قدرة وظيفة التدقيق الداخلي، على اضافة قيمة، هو ما نص عليه التعريف الذي وضعه معهد المدققين الداخليين والذي اعتبر اضافة قيمة بمثابة الهدف النهائي والاسراتيجي لوظيفة التدقيق الداخلي<sup>1</sup>

كما يمكن تحديد أهمية التدقيق الداخلي بالدور الذي تؤديه في تدعيم الوظيفة الرقابية لادارة المؤسسة، و تتضح بصورة خاصة من الاتجاه المتزايد خلال السنوات العشرة الأخيرة والذي ينادي بضرورة تحسين الأداء الرقابي للمؤسسة، ويمكن أن نرجع سبب ظهور هذا الاتجاه الى ثلاث عوامل هي: زيادة حالات فشل المؤسسات و افلاسها و التغيير في أنماط المملكة و التغييرات و التغييرات في البيئة النظامية التي تعمل فيها المؤسسة.

ويلاحظ في السنوات الأخيرة ظهور العديد من حالات فشل المؤسسات –خصوصا تلك الحالات التي انهارت فيها شركات عملاقة- و لفت ذلك أنظار المستثمرين، المشرعين، الباحثين، وغيرهم من المهتمين بمجالات الأعمال والاقتصاد، و أجريت العديد من الدراسات و البحوث التي تتناول أسباب انهيار هذه المؤسسات، و خلصت الى أنّ السبب الرئيسي هو ضعف الأداء الرقابي فيها نتيجة وجود قصور في استقلالية مجلس الادارة أو انخفاض جودة أداء لجان التدقيق أو غياب وظيفة التدقيق الداخلي.

1/ محمد علي محمد الجابري، تقييم دور المدقق الداخلي في تحسين نظام الرقابة الداخلية لنظم المعلومات المحاسبية في شركات التأمين العامة في اليمن، مذكرة ماجستير، 1 قسم المحاسبة، جامعة اليمن، 2014، ص 14



2- أهداف التدقيق الداخلي :

- إن الهدف من التدقيق هو مساعدة أفراد المؤسسة على تأدية مسؤوليتهم بفعالية و هذا من خلال تزويدهم بمختلف المعلومات والتوصيات والتحليلات بالإضافة إلى كونها تهدف إلى:
- 1- التحقق من صحة ودقة البيانات المحاسبة وتحليلها.
  - متابعة تنفيذ الخطط والسياسات والإجراءات المعتمدة وتقييمها.
  - تقييم الضبط الداخلي من حيث تقسيم الأعمال.
- كما هناك العديد من الأهداف التي يحققها التدقيق الداخلي وهي:
- 2:
    - مساعدة جميع مستويات الإدارة في المنظمة في إخلاء مسؤولياتهم من خلال التقارير المتعلقة بفحص وتحليل نتائج أعمالهم بشكل واقعي بعيد عن التحيز، وفي حالة وجود ضعف أو ثغرات معينة يقدم توصيات لمعالجة وتصحيح هذه الأوضاع.
    - إضافة قيمة للمنظمة وتحسين عملياتها ومساعدة المنظمة على تحقيق أهدافها عن طريق تقييم وتحسين عمليات إدارة المخاطر والرقابة والتوجيه وبناء عليه يشمل نطاق التدقيق الداخلي آلية ضبط وتقييم وتحسين كفاءة و فعالية نظام الرقابة الداخلية التقييم والتوجيه.
    - التأكد من صحة وسلامة سير الأمور المالية في المنظمة واختبار دقة العمليات والبيانات المالية المثبتة في الدفاتر و السجلات لتقرير مدى مطابقتها للقوانين والأنظمة والتعليمات.
    - التأكد من أن القرارات الإدارية ذات الأثر المالية تنفذ بدقة ووفق للقوانين والأنظمة المعمول بها.
    - تدقيق القرارات الإدارية ومتابعة الإجراءات الهادفة إلى حماية موجودات المنظمة من سوء الاستعمال أو التلف و الضياع.
    - التأكد من أن كافة القوانين والأنظمة والتعليمات والقرارات السارية التطبيق من قبل جميع العاملين في المنظمة

1/ صالح محمد، التدقيق الداخلي ودوره في الرقعة من تنافسية المؤسسة، الطبعة 1، دار الرماح للنشر، عمان، 2016، ص 44.

2/ عمر زهير عزالدين، أثر فاعلية نظام الرقابة الداخلية على أداء المدقق الداخلي، مذكرة ماجستير في المحاسبة، الأردن: 2015، ص 30، ص 31

- الوصول إلى الأهداف والغايات وتحديد مواطن الخطر واكتشاف الغش والاحتيال.
- الفحص الموضوعي لأدلة الإثبات لتقييم مستقل الرقابة وإدارة المخاطر وعمليات التحكم في أنشطة المنشأة.
- إمداد الإدارة بالمعلومات عن نظام الرقابة الداخلية وبيان أوجه القصور فيه، حيث أنه من واجب المدقق الداخلي أن يبين لإدارة المنشأة عن طريق التوصيات أي قصور أو خلل في النظام من أجل تحسينه.
- إمداد مستخدمي القوائم المالية من المستثمرين والدائنين والدوائر الحكومية بالبيانات المالية وذلك لتقرير ما إذا كانوا يرغبون في منح تسهيلات لشركة أم لا.

### المطلب الثالث: خصائص وأنواع التدقيق الداخلي :

#### 1- خصائص التدقيق الداخلي:

- يعتبر التدقيق الداخلي طبقة مستقلة عن باقي النشاطات والعمليات التي تخضع الى لفحص المدقق الداخلي، وهذا الاستقلال يعد حيز الزاوية في موضوعية نتائج وتوصيات المدقق الداخلي، ومدى ملاءمتها، ومدى قبولها والاعتماد عليها، وبدون استقلالية تكون هذه النتائج والتوصيات بعيدة عن الموضوعية.
- يتميز التدقيق الداخلي بالخصائص التالية:<sup>1</sup>
- وظيفة تقييم مستقلة: يعني أن يكونه المدقق الداخلي مستقلا عن الأنشطة التي يقوم بمراجعتها.
- وظيفة استشارية: تمنح ادارة ومجلس ادارة الشركة بالدراسات والاستشارة المناسبة لاتخاذ القرارات المناسبة فب الوقت المناسب.
- وظيفة تأكيدية: تعمل على تقييم كفاءة وفعالية نظام الرقابة الداخلية بناء على نتائج تقدير المخاطر لتطمئن بأن هذه المخاطر مفهومة ويمكن التعامل معها في الوقت المناسب.

1/ كريمة بابا عيسى، أثر فعالية التدقيق في حوكمة الشركات، مذكرة ماستر، قسم العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، غير منشورة، جامعة ورقلة، الجزائر، 2014، ص 4 - 5.

- وظيفة موضوعية: يعني أن يقوم المدقق بأداء عمله دون تحيُّز ويمارس التَّجرد والعدالة في جمع و تقييم أدلة الاثبات و النتائج و تعتبر الموضوعية خاصية أساسية فهي تسمح للمدقق أن يوفر خدمات التأكيد و الاستشارة الى مجلس الادارة و جميع الأطراف ذات المصلحة في المنشأة.

2- أنواع التدقيق الداخلي: يتفرع التدقيق الداخلي إلى الأنواع التالية

- تدقيق اللتزام: يهدف إلى التحقق من مدى ا للالتزام بالأنظمة والقوانين المعمول بهه وللإجراءات الموضوعية من المؤسسة. وتقع على عاتق إدارة التدقيق الداخلي عبء

-التأكد من تطبيق القوانين واللوائح والتعليقات التي تصدرها المؤسسة .1

-الإلهم الكامل بالقوانين واللوائح والتعهدات العامة .

- رقابة مدى التزام الإدارات المختلفة بتطبيق النظام الداخلي في إدارهم.

- التدقيق التشغيلي هو الفحص والتقييم الشامل لعمليات المشروع لغرض إع لام الإدارة عما إذا كانت العمليات المختلفة قد نفذت طبقا لسياسات الموضوعية والمتعلقة مباشرة بأهداف الإدارة، كما يشمل التدقيق تقييم كفاءة استخدام الموارد المادية والبشرية، بالإضافة إلى تقييم إجراءات مخ ت العمليات ويجب أن يتضمن أيضا التوصيات اللازمة لمعالجة المشاكل والطرق لزيادة الكفاءة والربحية .

- التدقيق المالي: يهدف إلى التحقق من دقة البيانات ومدى ا للإعتماد على المعلومات المالية وكذلك المحافظة ع لى الأصول وفق درجة المخاطر يتم تحديد نوعية التدقيق أهو مسبق أم لاحق؟

- تدقيق نظم المعلومات: إن الهداف من تدقيق نظم المعلومات هو التحقق من أمن وس لامة المعلومات لإعطاء التقارير المالية والتشغيلية في الوقت المناسب وبطريقة صحيحة كاملة، ومفيدة .

- تدقيق الأداء: إن الهداف من تدقيق الأداء هو التأكد من الفعالية والكفاءة والإقتصادية لأداء الموظفين ومدى اللاتزام بالأنظمة والقوانين، يط لى ع لى هذا النوع من التدقيق با لإداري كونه يقوم بفحص شامل ل لإجراءات والأساليب الإدارية .

1/خلف عبد الله الوردات، التدقيق الداخلي بين النظرية والتطبيق، مرجع سابق، ص56-ص60 .

- التدقيق البيئي: الهدف من هرقياس مدى الإلتزام بالأنظمة الخاصة بالبيئة والتلوث وما يمكن أن يواجه هلمؤسسة والحفاظ على الأنظمة البيئية، وحمايتها من مختلف المصادر التي تؤدي إلى تدهور الأنظمة البيئية ومواردها وحماية البيئة من الإستنزاف أو الإنقراض .

## (II)-المبحث الثاني:

### المطلب الأول : معايير وأدوات التدقيق الداخلي

تنقسم معايير التدقيق الداخلي إلى خمسة أقسام معايير أساسية تغطي الجوانب المختلفة للتدقيق الداخلي في أي تنظيم وتمثل تلك الأقسام في: 1

1-استقلالية المدقق الداخلي: يجب أن يكون المدقق الداخلي مستقلا عن الأنشطة التي يقوم بتدقيقها وهذا يتطلب ضرورة أن يكون الوضع التنظيمي لقسم التدقيق الداخلي كافيا بما يسمح بأداء المسؤوليات المنوطة بها، كما يجب أيضا أن يكون المدقق موضوعيا في أداءه لأعمال التدقيق

2- العناية المهنية : يجب أن تؤدي أعمال التدقيق الداخلي بما يتفق والعناية المهنية اللازمة، وهذا يتطلب مايلي:

#### \* بالنسبة لقسم التدقيق الداخلي:

- يجب أن يتأكد المسؤول عن قسم التدقيق الداخلي، من توافر التأهيل الفني والخلفية العلمية المناسبة لدى المدققين الداخليين القائمين بعملية التدقيق المعنية .

- يجب أن تكون لدى قسم التدقيق الداخلي المعرفة، المهارات، والأصول اللازمة لأدائه لمسؤوليات التدقيق .

-أن يتأكد المسؤول عن قسم التدقيق الداخلي من توافر الإشراف الكافي على جميع أعمال التدقيق الداخلي

#### \* بالنسبة للمدقق الداخلي:

- على المدقق الداخلي الإلتزام بالمعايير المهنية للسلوك .

-أن تتوفر لدى المدقق الداخلي المعرفة، المهارات والأصول الضرورية لأداء أعمال التدقيق .

1- عبد الرحمان بابنات و ناصر داري عدوان ، التدقيق الإداري و تأهيل المؤسسات الصغيرة و المتوسطة في الجزائر ، 2 دار المحمدية العامة ، ص ص : ( 48 -49 ) .

2- عبد الوهاب نصر و شحاتة السيد شحاتة ، الرقابة ، المراجعة الداخلية الحديثة في تكنولوجيا المعلومات و عولمته 1 أسواق المال، الواقع والمستقبل، الدار الجامعية، مصر، ص ( 508 ، 509 ) .

3- نطاق التدقيق الداخلي :

يشمل هذا المعيار بعدين أساسيين لنطاق عمل المدقق الداخلي - فحص وتقييم هيكل نظام الرقابة الداخلية المطبقة في المؤسسة؛ - جودة الأداء وتنفيذ المهام والمسؤوليات المرتبطة بعملية التدقيق

4- أداء التدقيق الداخلي :

وتتمثل في معايير الأداء المهني للتدقيق وتشمل ما يلي:1

- تخطيط عملية التدقيق .

- فحص وتقييم المعلومات من أجل التأكد منها .

إبلاغ نتائج عملية التدقيق .

متابعة تنفيذ النتائج .

5- قواعد السلوك المهني :

تقضي قواعد السلوك المهني بأنه يقع على المراجعين الداخليين مسؤولية السلوك القويم، بحيث لا يكون هناك أي شك في إخلاصهم ونزاهتهم، ويمكن تلخيص قواعد السلوك المهني للتدقيق الداخلي فيم يلي:

-على المدققين الداخليين أن يتسموا بالأمانة، والموضوعية، و الحرص في أداء واجباتهم ومسؤولياتهم .

- أن يتسم المدققين الداخليين بالإخلاص في جميع الأمور المتعلقة بالتنظيم الذين يعملون فيه، وكذلك ألا يكونوا جزء من أي نشاط غير قانوني أو غير ملائم .

- أن يستخدم المدققين الوسائل المناسبة للالتزام بمعايير الممارسة المهنية للتدقيق الداخلي .

- علا المراجعين السعي دائما وبصفة مستمرة لتعيين كفاءتهم وفعاليتهم وجودة الخدمات التي يقدمونها.و تمثل قواعد السلوك المهني مع قائمة مسؤوليات المراجعة الداخلية، ومعايير الممارسة المهنية، الأركان الأساسية التي تسند إليها مهنة المراجعة الداخلي<sup>2</sup>

1- محمد السيد سرايا، أصول و قواعد المراجعة و التدقيق الشامل الإطار النظري - المعايير و القواعد - مشاكل التطبيق، 2 المكتب الجامعي الحديث ، مصر - 2007 ، ص ( 133 ، 134 .

2- عبد الرحمان بابنات، مرجع سابق ن، ص 51.

المطلب الثاني: أدوات التدقيق الداخلي :

يعتمد المدقق الداخلي في المؤسسة على مجموعة من الأدوات، والتي تعتبر بمثابة طرق منطقية تساعده في فحص مختلف العمليات المراد تدقيقها، وتستعمل هذه الأدوات عامّة بصفة متفاوتة حسب الضرورة، و يمكن تصنيفها الى ثلاث أدوات وهي كالتالي:

1- أدوات الاستفسار (Les outils de recherche):

-المعاينة الاحصائية (Sondage statistique): هي خطة معاينة تطبّق بطريقة تسمح باستخدام قوانين الاحتمالات للوصول الى آراء حول المجتمع، والمعاينة الاحصائية تعبّر عن العملية الشاملة التي تتضمن تحديد العينة و اختيار العناصر و اختبارها و تقييم نتائجها<sup>1</sup> يمرّ أسلوب المعاينة بالمراحل التالية:

\*تحديد المجتمع الاحصائي: ويمكن تعريفه بأنّه مجموعة المشاهدات والقياسات الخاصة بمجموعة من الوحدات الاحصائية والتي تخص ظاهرة من الظواهر القابلة للقياس. <sup>2</sup> وهنا على المدقق القيام بالخطوات التالية:<sup>3</sup>

- تحديد المجتمع اي كل المعلومات التي نرغب في تكوين رأي حولها وذلك حسب أهداف المدقق المراد تحقيقها.

- تحديد درجة الثقة المرغوب فيها والتي تتماشى مع الموضوع المراد دراسته.

- تحديد معدل الخطأ المقبول أي الحد الأعلى كنسبة مئوية للخطأ المقبول لمجتمع ما و معدل الخطأ المنتظر الوقوف عليه، والذي ينبغي أن يكون أصغر من معدل الخطأ المقبول.

كما يقوم المدقق بتقسيم المجتمع الى طبقات اذا كانت هذه العملية تخص القيم وتحديد المفردات المهمة ممّا سيؤدي الى انخفاض حجم العينة.

1- عبد الفتاح الصحن، كمال خليفة أبو زيد، المراجعة علما و عملا، مطبعة الانتصار، الاسكندرية، مصر، 1991، ص 216.  
2- لطفي شعباتي، المراجعة الداخلية مهمتها و مساهمتها في تحسين تسيير المؤسسة، مذكرة ماجستير، قسم علوم التسيير، كلية العلوم الاقتصادية و علوم التسيير، غير منشورة، جامعة الجزائر، 2004، ص 82.  
3- محمد أمين عيادي، مساهمة المراجعة الداخلية في تقييم نظام المعلومات المحاسبي في المؤسسة، مذكرة ماجستير، قسم علوم التسيير، كلية العلوم الاقتصادية و علوم التسيير، غير منشورة، جامعة الجزائر، 2008، ص 116.  
4- هادي التميمي، مدخل الى التدقيق من الناحية النظرية و العلمية، الطبعة الثانية، دار وائل للنشر، عمان، الأردن، 2006، ص 124.

- \* اختيار العينة: العينة هي عدد من وحدات المجتمع التي تم اختيارها للتدقيق، والتي على المدقق اختيارها بعناية 4، عن طريق الطرق التالية: 1
- الطريقة الموجهة الشخصية: حيث يختار المدقق العينة حسب حكمه الشخصي، أو اعتمادا على مؤهلاته و خبرته.
- الطريقة العشوائية: حيث تعطى أرقام لسلسلة من المفردات، وتختار مفردات العينة باستعمال جدول الأرقام العشوائية لتتمكّن من توفير احتمالا لجميع وحدات المجتمع لإمكانية انتمائها الى العينة.
- طريقة السير الترتيبي: انطلاقا من نقطة معينة يتم اختيار المفردات بشكل مرتب.
- \* استغلال نتائج التدقيق: يتم استغلال نتائج التدقيق بنوعين من التحليل: تحليل كمي للنتائج بتأكده من أنّ الأخطاء والانحرافات التي تم الوقوف عليها لا تتعارض والأهداف المسطرة، تحليل نوعي للأخطاء و الانحرافات والتأكد فيما اذا كانت تكرارية أم لا، وكذلك اذا كانت ارادية أم لا – معتمد- أم لا. وفي النهاية على المدقق اتخاذ قرار قبول المجتمع أو عدم قبوله.
- انّ تنفيذ التدقيق بأسلوب العينة يتطلّب عادة من المدقق كفاءة وخبرة، أمّا في اختيار العينة أو تحليل النتائج، التي تؤدي الى تعميم الظاهرة المدروسة على المجتمع.
- ملاحظة ملفات الكمبيوتر (L'interrogation de fichier informatique): يعتبر هذا الاسلوب من استخدامات تكنولوجيا المعلومات في عملية التدقيق حيث يركز المدقق على نظام المعلومات المعمول به داخل المؤسسة، حيث يسمح هذا الاجراء بربح الوقت والتقليل من تكاليف المهمّات والحصول على معلومات أكثر دلالة على سير العمليات،<sup>1</sup> ويتم ذلك عن طريق:
- ادخال اسم البيانات التي يرغب الحصول عليها.
- وصف طريقة معالجة هذه البيانات للوصول الى النتائج المرجوة.
- استخراج المعلومات المطلوبة وتحليل النتائج.

1- عبد الله عثاني، التدقيق الداخلي للانتمان ومخاطره في البنوك التجارية، مذكرة ماجستير، قسم علوم التسيير، كلية العلوم الاقتصادية و علوم التسيير والعلوم التجارية، غير منشورة، جامعة المدية، الجزائر، 2011، ص 29-02.

2- أدوات الوصف (Les outils de description):

-الدراسات الوصفية (Le narratif): تتمثل الدراسة الوصفية في نوعين من السرد و الوصف، أحدهما يحدث من طرف الشخص الخاضع للتدقيق، و الآخر من قبل القائم بمهمة التدقيق (المدقق)، فالأول يكون شفهيًا أما الثاني فهو كتابي و النوع الأول هو الأكثر اثناء لأنه يعطينا أكبر كم من المعلومات، بينما الثاني فما هو إلا تنظيم لأفكار و معارف المدقق

- الوصف من طرف الشخص الخاضع للتدقيق: عند استعمال هذا النوع من الأدوات يكون المدقق ساكتا و يكتفي بالاستماع و تسجيل الملاحظات، فهو بعكس المقابلات لا يتم التحضير له، ولكن بشكل تلقائي و هو يمثل أو احتكاك بين المدقق و الأشخاص الخاضعين للتدقيق.

- الوصف من المدقق: و يتمثل في كتابة المدقق لأهم ملاحظاته من محادثته، اضافة الى ملاحظاته المادية و نتائج الاختبارات التي قام بها دون الحاجة الى أية تقنية أو معرفة.

2-2- شبكة تحليل الوظائف (la grille d'analyse de tache): تدعى أيضا بجدول توزيع الوظائف، تسمح هذه الشبكة بتحليل المهام المكونة لكل عملية و ذلك بهدف تحديد مسؤولية كل موظف في سياق هذه العملية. كما تهدف هذه الأداة الى التحقق من توزيع أعباء العمل على الموظفين، ضمان الفصل بين الوظائف و الواجبات و الابلاغ عن الخروق الناجمة عن ذلك، تحديد المهام غير المنفذة<sup>1</sup>، حيث تتكون هذه الشبكة من ثلاثة أعمدة كالتالي:

- العمود الأول يتم فيه توضيح تفاصيل المهام الخاصة بكل وظيفة.

- العمود الثاني يتم فيه توضيح طبيعة المهمة سواء كانت تتعلق بالتنفيذ، التصريح، التسجيل و المراقبة.

- العمود الثالث نجد فيه الأشخاص الذين لهم علاقة بمختلف المهام الوظيفية.

- مسار التدقيق (la piste d'audit): هي طريقة تحليل يقوم بواسطتها المدقق بعمله، حيث يبدأ من الوثيقة الأخيرة أو النتيجة المتوصل اليها الى غاية المصدر، و ذلك عن طريق تدقيق كل الخطوات التي

1/Renard Jacques, *Théorie et pratique de l'audit interne*, Edition d'organisation, Paris, 2010,p353.

2/. أحمد كاروس، تصميم ادارة للمراجعة الداخلية كأداة لتحسين أداء و فعالية المؤسسة، مذكرة ماجستير، قسم العلوم التجارية، كلية العلوم الاقتصادية و علوم التسيير، غير منشورة، جامعة الجزائر، الجزائر، 2011. ص 162.



تتوسط بين النتيجة و المصدر، وفي هذه الطريقة يجب على المدقق أن يقوم بعمله جيدا للبحث و أن يبدأ كما قلنا سابقا من النتيجة وصولا الى المصدر، و تكون له رخصة للتدقيق و الفحص .

-خرائط التدفق (La diagramme de circulation):يمكن تعريفها على أنها رسم تصويري، باستخدام

مجموعة من الرموز المتعارف عليها دوليًا، يوضح بيانيا تدفق البيانات و المعلومات و تتابع العمليات و الأنشطة داخل النظام المعين، كما تعتبر من الأدوات الأساسية التي يعتمد عليها المدقق الداخلي لتقديم صورة عن النشاط الذي يتم دراسته بما يمكن فهمه و تحليله و تقييمه و اعادة تصميمه اذا تطلب الأمر<sup>1</sup>

كما يمكن القول أنّ خرائط التدفق هي مذكرة وصفية تسمح بتنفيذ مسار مستندات الاثبات بين مختلف الوظائف و مراكز المسؤولية و تحديد مصدرها و اتجاه حركتها من خلال استعمال رموز معينة، و بالتالي تسمح للمدقق بتكوين نظرة شاملة و متكاملة لتدفق المعلومات و الأدوات الحاملة لها و محطات العمل و القرارات و المسؤوليات و العمليات و تحديد نقاط الضعف في المنشأة، و فيما يلي بعض خصائص خرائط التدفق: 2

- تسهيل عملية الفهم و الاتصال

- طريقة تحضير هذه الخرائط تجعل المدقق يتحقق من صحة فهمه للنظام

- تسمح للمدقق بإيجاد الاجراءات الرقابية الملائمة

و لإعداد خرائط التدفق يجب أن نمر بالخطوات التالية: 3

- التعرف على الواجبات و المستندات و طرق تدفق المعلومات و الوثائق

- توزيع المهام عبر مختلف العمليات

- تعيين كل من المحدّات العملية، القرار، الرقابة و التنفيذ

1/أحمد حسين علي حسين، نظم المعلومات المحاسبية: الاطار الفكري و النظم التطبيقية، الدار الجامعية للنشر و التوزيع، الاسكندرية، مصر، 2006، ص 158.

2/ عبادة غاشوش، دور الرقابة الداخلية في تحسين جودة المعلومات المحاسبية، مذكرة ماستر، قسم العلوم التجارية، كلية العلوم الاقتصادية و علوم التسيير، غير منشورة، جامعة قسنطينة، الجزائر، 2011، ص 38

3/ عبد الله عناني، مرجع سابق، ص 31.

الابتعاد عن التفصيل المعمق الذي يؤدي الى تعقّد وتشابك خريطة التدفق

- التأكد من صحة تسلسل العمليات و المعطيات في خريطة التدفق عن طريق التحقق لدى الجهة محل التدقيق (عن طريق المقابلة).

-الهيكل التنظيمي (L'organigramme): بخلاف الهيكل التنظيمي الذي يشكل أحد عناصر نظام الرقابة الداخلية، و الذي يكون معدًا من قبل الإدارة، فإنّ الهيكل الوظيفي يعدّه المدقق الداخلي اذا كان ضروريًا لرؤية أوضح، انطلاقًا من المعلومات التي جمعها من خلال الملاحظات، المقابلات، الوصف، .... الخ. وتستعمل هذه الأداة من طرف المدقق ذلك من خلال فحصه للهيكل الوظيفي،<sup>1</sup> من أجل معرفة ما اذا كان هناك:

- شخص واحد يقوم بعدة وظائف.
- وظيفة واحدة مشتركة بين عدّة أشخاص
- وجود وظيفة شاغرة بدون شخص.
- شخص بدون وظيفة.

كما يسمح رسم الهيكل الوظيفي بإثراء المعلومات المحصل عليها من خلال الجمع بين الهيكل التنظيمي و تحليل المناصب، كما يسمح بالحصول على مقارنة أولية لمشاكل الفصل بين الوظائف و التي يمكن تحليلها بدقّة أكبر من خلال شبكة تحليل الوظائف .

1- أحمد كاروس، تصميم ادارة للمراجعة الداخلية كأداة لتحسين أداء وفعالية المؤسسة، مذكرة ماجستير، قسم العلوم التجارية، كلية العلوم الاقتصادية و علوم التسيير، غير منشورة، جامعة الجزائر، الجزائر، 2011 ص161.

3- أدوات التنظيم (L'outils d'organisation) تتمثل أساسا في :

-الهيكل التنظيمي (L'organigramme): بخلاف الهيكل التنظيمي الذي يشكل أحد عناصر نظام الرقابة الداخلية، والذي يكون معدًا من قبل الإدارة، فإنّ الهيكل الوظيفي يعدّه المدقق الداخلي اذا كان ضروريًا لرؤية أوضح، انطلاقًا من المعلومات التي جمعها من خلال الملاحظات، المقابلات، الوصف، ... الخ. و تستعمل هذه الأداة من طرف المدقق ذلك من خلال فحصه للهيكل الوظيفي من أجل معرفة ما اذا كان هناك: 1

- شخص واحد يقوم بعدة وظائف.
- وظيفة واحدة مشتركة بين عدّة أشخاص
- وجود وظيفة شاغرة بدون شخص.
- شخص بدون وظيفة.

كما يسمح رسم الهيكل الوظيفي بإثراء المعلومات المحصل عليها من خلال الجمع بين الهيكل التنظيمي و تحليل المناصب، كما يسمح بالحصول على مقارنة أولية لمشاكل الفصل بين الوظائف و التي يمكن تحليلها بدقة أكبر من خلال شبكة تحليل الوظائف<sup>2</sup>

1/ ، أحمد كاروس، تصميم ادارة للمراجعة الداخلية كأداة لتحسين أداء وفعالية المؤسسة، مذكرة ماجستير، قسم العلوم التجارية، كلية العلوم الاقتصادية وعلوم التسيير، غير منشورة، جامعة الجزائر، الجزائر، 2011. ص 162.

2/ Renard Jacques, *Théorie et pratique de l'audit interne*, Edition d'organisation, Paris, 2010,p353.

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 الإستقلالية إلى البعد عن تضارب المصالح التي تتطلب من المدقق الداخلي أن يكون مستقلا عن الأنشطة التي يقوم بتدقيقها وأن يكون بعيدا 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 انطلاقا من الحالة الذهنية التي يمر بها المدقق الداخلي، بمعنى أن الموضوعية هي نتاج الإستقلالية ، وأن غياب عنصر الإستقلالية بالنسبة للمدقق الداخلي يفقده القدرة على إضافة أية قيمة للمؤسسة

2-الإستقلالية 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 الداخلي في تحسين الرقابة و الأداء، مذكرة مقدمة لإستكمال متطلبات شهادة الماجستير في علوم التدقيق، كلية العلوم الإقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، تخصص التدقيق المحاسبي والمراقبة التسيير، جامعة مستغانم، الجزائر، 2015/2014 ص14، ص15، ص16 .

خلاصة الفصل :

بعد دراستنا لهذا الفصل الخاص بالاطار النظري للتدقيق الداخلي والذي استعرضنا فيه بالدراسة و التحليل كل من مفهوم التدقيق الداخلي ونشأته، أهدافه وأنواعه، وذكرنا المعايير والأدوات التي يعتمد عليها المدقق الداخلي، كما تطرقنا الى مفهوم مقومات ودعائم وظيفة التدقيق الداخلي .

خلصنا الى أنّ التدقيق الداخلي وظيفه داخلية تابعة للمؤسسة تقوم بنشاط رقابي مستقل لقياس فاعلية الوسائل الرقابية المطبّقة، ففي أي مؤسسة منظمة تنظيماً جيداً لابد من توافر طرق وأدوات للتأكد من أداء العمل التنفيذي الصحيح.

و على هذا فان الوظيفة الأساسية للتدقيق الداخلي تكمن في القيام بفحص انتقادي تقييمي لنظام الرقابة الداخلية للتأكد من أن المعلومات المعروضة على الادارة دقيقة وكافية، وأنّها من واقع مستندات صحيحة و سليمة لمنع الغش و التزوير و اكتشاف الأخطاء و الانحرافات و تجنّبها مستقبلاً، ممّا يؤدي الى تعزيز الثقة في الدفاتر و السجلات و المعلومات المعروضة على الادارة العليا لغرض اتخاذ القرارات المناسبة في الوقت المناسب.

و في الأخير أصبح التدقيق الداخلي جزءاً لا يتجزأ من المؤسسة، لما له من دور كبير في تحسين التسيير و المساعدة على تحقيق الأهداف، وذلك من خلال إتباعه منهجية محدّدة تستخدم عبرها مجموعة من الأدوات و التقنيات التي تساعدها في اختبار نظام الرقابة الداخلية.

## الفصل الثاني

# التدقيق الداخلي واتخاذ القرار

## تمهيد :

يعتبر موضوع اتخاذ القرار من أهم العناصر وأكثرها أثرا في حياة الأفراد والمؤسسات والمنظمات والدول، حيث يعد القرار جوهر العمليات الإدارية ووسيلتها الأساسية في تحقيق أهداف المؤسسة على مستوى كل القطاعات، وقد حظي القرار باهتمامات استثنائية في المجالات المختلفة للإدارة لأنه يسهم بشكل أساسي في تمكين المؤسسة من مواصلة أنشطتها بكفاءة وفعالية سيما وان القرار يعتمد أساسا على المستقبل وتوقعاته سواء على المدى البعيد أو المتوسط أو القصير ويتحقق في محتواه ما ينطوي عليه المستقبل من آفاق تصويرية مختلفة، ان عملية اتخاذ القرار تشمل كل وظائف المؤسسة وتشمل جميع المستويات الإدارية ويقوم بها كل مدير وتتعامل مع كل موضوع محتمل ضمن العملية الإدارية .

I)- المبحث الأول: ماهية عملية اتخاذ القرار

تعد عملية اتخاذ القرار عملية مهمة وحساسة في المؤسسة، حيث أن أي خطأ قد يكلف المؤسسة لتأليف إضافية، وسنحاول في هذا المبحث تقديم عرض شامل لعملية اتخاذ القرارات بشكل يخدم أهداف الدراسة، من مفهوم وأهمية وعوامل المؤثرة في القرارات المتخذة وزيادة فعاليته، إضافة إلى مراحل سير عملية اتخاذ القرار.

المطلب الأول: مفهوم اتخاذ القرار:

سنتطرق إلى مفهوم القرار وصفاته قبل التطرق إلى مفهوم اتخاذ القرار.

1- مفهوم القرار وصفاته

1-1- مفهوم القرار: يمكن تعريف القرار على أنه:

\* القرار لغتا: مشتق من قر، وأصل معناها المستقر الثابت، ومعناها أيضا أمر يصدر عن صاحب النفوذ.

\* القرار اصطاحا: سنتعرض إلى تعريفين للقرار:

- التعريف الأول: القرار هو "سلوك أو تصرف واع ومنطقي وذو 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 ولاصتها 1.

- التعريف الثاني: القرار من وجهة نظر منظمات الأعمال، يعرف بأنه "تعبير عن إرادة أو رغبة معينة لدى شخص معين (مادي أو معنوي)، حيث يتم إعلان عن ذلك بشكل شفهي أو مكتوب من أجل بلوغ هدف معين ويفترض في هذه الحالة توفر البدائل والاختيارات اللازمة لبلوغ ما يصبو إليه متخذ القرار من أهداف" 2

ومن التعريفين السابقين يمكن القول أن القرار البديل الذي تم اختياره بين عدة بدائل لحل مشكل معين.

1/ كاسر نصر منصور، الأساليب اللغوية في اتخاذ القرارات الإدارية، دار الحامد، الأردن، 2006، ص 23.

2/ مؤيد الفضل، المنهج اللغوي في اتخاذ القرارات الإدارية المثلى، دار اليازوري، الأردن، 2010، ص 30.



--صفات القرار: تتمثل صفات القرار فيما يلي:3

- للقرار اقتصاديات بمعنى أنه يجب أن نوازن بين ثلثه صناعته وثلثه أهميته فالعلاقة بينهما طردية وتعتبر القرارات الإستراتيجية أكثر القرارات ثلثه نظرا للتكنولوجيا المعقدة والمتقدمة الداخلة في صناعتها بينما القرارات اليومية هي الأقل ثلثه، أي بشكل عام فإن للقرار ثلثه اقتصادية يجب أن تراعي عند التطبيق والممارسة.

- للقرار فترة صلاحية بمعنى أنه خ لال هذه الفترة يكون القرار فع الا إيجابيا ولكن بعدها يتحول إلى سلبى، وكثير من القرارات حولنا ولدت إيجابية ونظرا لعدم مراعاة عناصر مقوماتها وصيانتها تحولت إلى سلبية.

- للقرارات معايير تقيس تأثير هدفها وتضمن تطبيقها خ لال فترة صلاحيتها، ومن ثم فإنه يراعى عند تصميمها أن القرار مرنا جدا حتى يكون فعالا.

- القرار والمعلومات وجهان لعملة واحدة، فالقرار بدون معلومات تضمن له الولادة الصحية وتحديثا لمعلومات يضمن صيانة القرار بمعنى أن يظل حيا فعالا فيطول عمره.

القرار والإتصالات توأمان، فالقرار يولد لكي ينفذ، ومن ثم فإن تخفيض المدة الزمنية بين لحظة الشعور بالحاجة إلى صنع قرار وحتى إتخاذ تيزيد فرصة نجاح ودقة وفعالية القرار وتضمن اقتصاديات تثلثه، وذلك بتحديد حدوث تغيير على العوامل الداخلية والمتداخلة في صناعته واتخاذها، أي بمعنى أدق تحويل ظروف عدم التأكد إلى شبه التأكد اللظلم.

- القرار والإدارة كالإبن والأم بدونها ما جاء إلى الحياة، وبقدر رعايتها وحنانها يولد الولد قويا صحيحا.

القرار بلا حرية، يولد جباناً، مرتعداً وبلا ديمقراطية، يولد ناقصاً مبستراً إن هناك صناعاً للقرار، وآخر متخذاً له، وآخر مدعماً له، ولا يمكن أن يجتمعوا في شخص واحد إلا في القرارات البسيطة التي لاتمس حياة الغير أو الشعوب .

### 2- مفهوم إتخاذ القرار:

لقد تعددت تعاريف إتخاذ القرار منها:

\*التعريف الأول: إتخاذ القرار 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 على نتائج تحليله البديل المناسب بناء على نتائج تحليله للمعلومات .1

1/ محمد بونوار خزار، مبادئ الإحصاء، منشورات جامعة باتنة، الجزائر، 1996 ص2

\*التعريف الثاني: اتخاذ القرار هو "اختيار بين بدائل مختلفة ويتفق هذا المعنى مع طبيعة العديد من المواقف الإدارية، حيث نجد أن متخذ القرار دائماً في موقف يطلب إليه أن يختار بديل معيناً من بين البدائل المطروحة أمامه"<sup>1</sup>

\*التعريف الثالث: اتخاذ القرار هو "تحليل قيم اللثافة المتغيرات المشتركة والتي تخضع بمجملها للتشخيص والتمحيص ، بحيث يتم إدخالها واخضاعها للقياس العلمي ومعادلات البحث العلمي، والنظرية العلمية والأساليب اللمية والإحصائية، للوصول إلى حل أو نتيجة وأخيراً إلى استنتاجات وتوصيات لوضع الحل في مجال التطبيق العلمي وحيز التنفيذ"<sup>2</sup>

ومن التعاريف السابقة يمكن القول إن اتخاذ 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 .

المطلب الثاني: أهمية عملية اتخاذ القرار ومراحل سيرها:

1- أهمية عملية 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 وتعمقت مجالات وغايات القرارات المطلوب اتخاذها، فالقرار الذي يتم اتخاذه مع اختلاف وتباين مستوياته يظل محكوماً بمجموعة من الأطراف إلى جانب ما يتداخل مع ذلك من عوامل ومؤثرات خارجية، ومن هنا يمكن توضيح أهمية اتخاذ القرار في النقاط التالية: 3

- اتخاذ القرارات عملية مستمرة، حيث يمارس الإنسان العادي اتخاذ القرارات طوال حياته اليومية، فمنقراراته هناك السهلة والبسيطة وهناك الحاسمة والمصيرية، ولا يختلف الأمر عن المؤسسة فهي مجموعة مستمرة ومتنوعة من القرارات الإدارية في مختلف المجالات كالإنتاج والتسويق والأفواد وغيرها .

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

1/ وليد إسماعيل السيفو، عبد الحفيظ قدور بلعربي، سعد خضير عباس الرهبي، الإقتصاد الإداري مدخل كمي في استراتيجية اتخاذ القرار، دار الأهلية، الأردن، 2007، ص49

2/ عدنان عواد الشوابكة، دور نظم وتكنولوجيا المعلومات في اتخاذ القرارات الإدارية، دار اليازوري، الأردن، 2001، ص ص 228، 227 .

3/ أحمد ماهر، اتخاذ القرار ما بين العلم والابتكار، الدار الجامعية، مصر، 2007، ص 34

- اتخاذ القرارات الإستراتيجية يحدد مستقبل المؤسسة، حيث مثل هذه القرارات يكون لها تأثيرا كبيرا على نجاح المؤسسة أو فشله  
- اتخاذ القرارات أساس لإدارة وظائف المؤسسة كالقرارات المتعلقة بالإنتاج أو التسويق أو الموارد البشرية أو التمويل، وكذا القرارات الخاصة بإدارة رأس المال واستخداماته؛

- اتخاذ القرارات جوهر العملية الإدارية من تخطيط وتنظيم وتوجيه ورقابة، أن لى من هذه الوظائف تنطوي على مجموعة من القرارات الإدارية الحاسمة.

### 2- خطوات سير عملية اتخاذ القرار :

- تمر عملية اتخاذ القرار بعدة مراحل ابتداء من تحديد وتحليل المشكلة إلى تقييم القرار.

- تحديد وتحليل المشكلة: إن أول ما يحتاجه المدير هو تشخيص المشكلة التي تواجهه بشكل واضح ففي هذه المرحلة يركز على التفهم الواسع والعميق للمشكلة التي هو بصدد معالجتها، فإن إخفاق في تحديد وتعريف المشكلة يمكن أن يقود إلى انحراف الخطوات اللاحقة من عملية اتخاذ القرار عن مسارها الصحيح فالتشخيص الصحيح للمشكلة يعنى قطع أشر من نصف المسافة نحو الحل المناسب .

لأجل تشخيص وتحديد المشكلة، يحتاج المدير أن يطرح على نفسه وعلى مساعديه سلسلة من الأسئلة :

ما الذي يدعونا للظن بوجود مشكلة؟

ماذا جرى، وما الذي حدث؟

أين حدث ذلك؟ وهل حدث هذا في موقع تنظيمي أو جغرافي واحد أم أشر؟

متى حدث ذلك؟ وكما من الوقت على ذلك؟ وهل سبق وان حدث مثل ذلك سابقا؟

لماذا حدث ويحدث ذلك؟ وعند الإجابة على مثل هذا السؤال ينبغي إعطاء عناية كافية كي لا يقع خلط بين إغراض المشكلة وبين أصل المشكلة ذاتها، أو الخلط بين مجموعة من الإغراض وعلى المدير إعطاء عناية كافية لتمييز أصل المشكل والا يكون قد حصر اهتمامه في نطاق الإغراض فقط .

- مع من حدث ذلك؟ وهنا ينبغي التركيز على الجانب الموضوعي لا الجانب الفردي والشخصي يجب أن نتذكر دائما أن العبرة في معالجة المشائل أن نسأل: لماذا حدث الخطأ؟ وليس من أرتبب الخطأ؟ وبعبارة أخرى، يجب ألا نلتون غايتنا تحديد شخص ما ليكون فداء للمشكلة أو للخطأ الذي حدث بل إيجاد مخرج مناسب من المشكلة ومنع حدوث لتوارها .

ان التفكير في هذه الأسئلة واجاباتها يساعد المدير على تشخيص المشكلة وحصرها ي لكن في بعض الحالات قد يجد المدير نفسه أنه لا يزال أمام (ما يبدو) مشكلة مستعصية مركبة مما يقتضي منه الحال أن يبادر إلى تجزئة هذ هالمشكلة المركبة إلى مكوناتها وبعدها يبدأ بإعادة طرح الأسئلة من جديد مع كل مشكلة فرعية للتوصل لتحديد وتحليل المشكلة.

ومن الأساليب الناجحة في تحليل المشكلات هو ما يطرحه Drucker Peter في كتابه الموسوم the Management of Practice حيث يرى أن يطرح المدير سؤالين افتراضيين هما:

- هل كان من الممكن اتخاذ إجراء ما في السابق، لو اتخذناها في حينه ما حدث الذي حدث؟

- ما الذي سيترتب عليه الحال مستقبلا لو نترك الأمور على ما هي عليه الآن ؟

من الملاحظ أن السؤال الأول يربط الماضي بالحاضر لأجل الوصول إلى بعض الدلالات المفيدة ، بينما السؤال الثاني يربط الحاضر بالمستقبل للوصول دلالة ما أيضا , فالسؤالين معا يربطان الماضي و الحاضر والمستقبل لتحليل المشكلة والبدائل المتاحة.<sup>1</sup>

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

تبدأ حاجة متخذ القرار للمعلومات بشكل مبكر، فهي تبدأ افتراضها من ظهور الملامح الأولى للمشكلة حيث تبدأ الإدارة بالتحقق من وجود خلل أو مشكلة ما وهذا مسألة لا يحسم فيها الشك واليقين إلا بالبيانات وتحليلها وهنا يجب التأكد بأن جمع المعلومات هي ليست خطوة تحديد المشكلة بل هي خطوة م لازمة لها تسير إلى جنبها وليس من باب المبالغة أبدا إن قيل إن مد مهرحلة " جمع المعلومات" يمتد إلى المراحل الاحقة من عملية اتخاذ القرار، وبذلك تمتد مرحلة جمع وتحليل المعلومات إلى ما بعد مرحلة تحديد وتحليل المشكلة .

أشرنا سابقا في مرحلة تحديد وتحليل المشكلة إلى أن متخذ القرار وهو بصدد مسعا هلتحديد وتحليل المشكلة يحتاج إلى طرح أسئلة عديدة لمناقشة ذلك منها ما يتعلق بالظواهر التي رصدت ,ومنها ما يتعلق بأنشطة المؤسسة، ومنها ما يتعلق بوظائفها الإدارية وحسب طبيعة الحالة التي تواجهها الإدارة.

1/ باسم الحميري، مهارات إدارية، دارالحامد، الأردن، 2010، صص 5962.

إن الإدارة النيرة تعمل على توفير المعلومات قبل اندلاع لهيب المشكلة ، وتعمل على أن تلون (المعلومات) جاهزة حين الحاجة لها، فهذا يوفر لها عناء عملية البحث والجمع عن البيانات عند استعمار المشكلة، والأهم من ذلك يختزل الوقت للوصول إلى القرارات في الظروف الحرجة، التي غالبا ما يكون ثميننا جدا في ظل بعض المشكلات وتبين من نتائج إحد الدراسات الميدانية إن البعض 12% من عينة الدراسة يميل عندما يكون في اجتماع إلى اتخاذ قراراته حتى في غياب البيانات اللازمة بلا من تأجيل الاجتماع .

استئمال البيانات الناقصة ول ئي لا يكون هناك لها هنا وهناك وراء جمع البيانات عند أوقات الشدة والحاجة لها، يصار إلى استحداث نظم للمعلومات الإدارية في المؤسسات تؤمن باستمرار إنسانية في عمليات جمع وتبويب وتحليل المعلومات عن كافة أنشطة المؤسسة، وكذلك عن البيئة التي تعمل فيها .

و من الناحية العلمية يجب التسليم بأن ما من قرار يتخذ بشكل سليم إلا بعد توفر المعلومات اللثافية من هذه القرارات ما هو كبير ومعقد كما قد يكون الحال مع بعض القرارات الإستثمارية مثلا، وما هو صغير وبسيط جدا لا يجلب الإنتباه كما هو الحال في اتخاذ قرار بشأن منح أحد الموظفين الصغار إجازة اعتيادية ليوم واحد مثلا فلا القرارين يحتاجان إلى المعلومات ذات طبيعة كبيرة ومهمة نسبيا لمؤسسة في حين كانت الحاجة للمعلومات بسيطة جدا اتخاذ القرار الثاني وقد يكون واثقا أن الموظف المعنى له رصيد كاف من الإجازات أولا، والمتخذ القرار متأثدا من أن زملاءه سيعوضون عنه في غيابه ثانيا . 1

- 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 ، عمليا يجب تحديد البدائل التي لها علاقة مباشرة بتحقيق النتائج المطلوبة على أن تلون هذه البدائل المطروحة ضمن حدود الموارد المتاحة أمام متخذ القرار، لهذا فإن عملية تحديد البدائل تتطلب من الإدارة ما يلي :

- لقدرة على تطوير الحلول البديلة والتصور في حقل إيجاد الحلول وخاصة الجديد منها.

- الإعتماد الواسع على التجارب و السجلات السابقة ومعلومات وخبرات الآخرين في نفس المجال حتى يمكن الإلمام بجميع المعلومات والنواحي المتعلقة بالمشكلة وبالتالي بكل الحلول الممكنة.

أما التقييم يتطلب دراسة وافية لئلا يبدل تتضمن تحديد النتائج المترتبة على كل بديل وت لطفة 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 أنها تتطلب التنبؤ بحوادث المستقبل والظروف والعوامل التي تؤثر في القرار وهذا يقوم على معلومات يغلب عليها صفة عدم التأكد حيث تفيد هذه الخطوة في تقليص عدد البدائل وذلك بعد طرح ولا البدائل التي لا تحقق الحد الأدنى من المعايير الموضوعية (مستوى الرضا) ، وهذا يوفر وقت أكثر لإدارة اتخاذ القرار بعيدا عما يعرف بالقرار تحت الضغط أي القرار العاجل والفوريي .<sup>1</sup>

- اختيار البديل الأمثل: بعد الإنتهاء 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 أكبر عائد، وقد يكون البديل الذي يحقق أقل خسارة هو البديل الأفضل، إذا كان القرار يتعلق بمواجهة خسارة محتملة وعموما نستطيع أن نقول إن متخذ القرار يجب أن يقوم بمقارنة الإيجابيات والسلبيات للبدائل بحيث تتضمن هذه المرحلة أربعة معايير اختيار أفضل بديل وهذه المعايير هي:

- المخاطرة: قيام متخذ القرار بتقييم مخاطرة كل تصرف مقابل المكاسب المتوقعة.

- الإقتصاد في الجهد: تحديد أي من البدائل يمكنه إعطاء أفضل النتائج بأقل جهد للمؤسسة.

- التوقيت: إذا كان الوقت يتصف بالعجلة فإن التصرف ينبغي أن يخدم ذلك الموقف، أو وجود حاجة إلى جهد طويل ودائم فإن البداية سئنون بطيئة لتجميع كم المعلومات الذي قد يكون مطلوبا، وفي بعض المواقف نجد أن الحل ينبغي أن يكون نهائيا ويعمل على رفع رؤية المؤسسة نحو تحقيق أهداف جديدة.

- قيود الموارد: يعتبر العنصر البشري من أهم الموارد التي تنفذ القرارات وان رؤيته وكفاءته ومهارته هي التي تحدد ما يمكن عمله وما يمكن تجنبه .<sup>2</sup>

1/ كاسر نصر منصور ، مرجع سابق، ص ص 47، 48.

2/ عدنان عواد الشوابكة، مرجع سابق، ص ص 237، 238.

- مرحلة اتخاذ القرار ( التنفيذ ) : تعد 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 يتطلب دوراً مهماً من متخذ القرار لإنجاح تنفيذ القرار مثل القيام بأعمال التحفيز للعاملين ، إن القرار في حد ذاته عديم القيمة ما لم يتم تنفيذ ه، وكثيراً ما ننفق الوقت والجهد والمال من أجل الوصول إلى قرار سليم ومنطقي، ثم بعد هذا نبدد كل ذلك بسبب فشلنا في تنفيذه، ولهذا بعد اختيار البديل الأنسب لحل المشكلة المطروحة فإن القرار أو الحل يجب أن نثبثون له فاعلية في التنفيذ حتى يتحقق الهدف المنشود ويعتقد بعض متخذي القرارات أن دورهم ينتهي باختيارهم أفضل بديل ول لكن هذا الاعتقاد خاطئ بطبيعة الحال أن القرار يتطلب تنفيذاً وتعاون الآخرين ومتابعة التنفيذ للتأكد من فاعلية القرار وقد يتطلب الأمر معرفة والمهام من لهم ع لاقة بالتنفيذ، كما أن شعور سلامة التنفيذ العاملين بمشاركتهم في صنع القرار تساهم بشكل كبير في حسن تحويل البديل إلى عمل فعال ومنتج<sup>1</sup>.

- المتابعة والملاحظة والمراقبة وتقييم القرار: في هذه الخطوة يجب قياس مدى التقدم في تنفيذ القرار من حيث الوقت والموارد الأخرى الآثار المترتبة على القرار ومدى الالتزام بالجدول الزمني المعد للتنفيذ . وعند القياس تتم مقارنة النتائج بالجدول الذي كان القرار لا يساهم في حل الجدول الزمني أو الخطة الموضوعة للتنفيذ و إذا كان القرار لا يساهم في حل المشكلة تراجع خطوات اتخاذ القرار السابقة مباشرة وهي اختيار البديل ووضع موضع التنفيذ . وهذا كله لمعرفة مدى جدوى القرار، وكلنا نتعلم من أخطائنا السابقة كي نطور قابليتها للمستقبلي ولتحقيق ذلك يحتاج المدير أن يعرف ما يلي 3:

\* هل حقق القرار الأهداف المتوخاة له؟

\* إن لم يتحقق 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 الإخفاق .

\* خطأ في التوقيت .

1/ كاسر نصر منصور، مرجع سابق، ص 49.

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

3/ باسم الحميري ، مرجع سابق ص ص 72، 73 .

- ضعف قدرات الجهاز التنفيذي على تنفيذ القرارات.

- خطأ في التنسيق مع الجهات الأخرى ذات علاقة بتنفيذ القرار.

- هل يمكن تدارك الموقف الآن بتعديل القرار، أو بالأحرى إصدار قرار جديد؟ فقد يساعد القرار الجديد على تصحيح الموقف برمته، أو على الأقل إنقاذ ما يمكن إنقاذه.

المطلب الثالث: العوامل المؤثرة في عملية اتخاذ القرار :

على الرغم من تعدد القرارات التي قد يتخذها متخذ القرار في اليوم الواحد فإن العوامل المؤثرة في عملية اتخاذ القرارات تزيد من صعوبة وكلفة هذه العملية وإذا ما تدخلت هذه العوامل وامل بقوة فإنها تقود أحيانا إلى قرارات خاطئة (قرارات غير رشيدة) لهذا فإن اتخاذ أي قرار ومهما كان بسيطا وذا آثار ومد محدودين فإنه يستلزم من الإدارة التفكير في عدد من العوامل مختلفة التأثير على القرار، بعضها داخل التنظيم (عوامل داخلية) وبعضها من خارج التنظيم (عوامل خارجية) وبعضها الآخر سلوكي أو إنساني، بالإضافة إلى عوامل كمية أخرى ترتبط بالثقافة والعوائد المتوقعة.

1- العوامل الخارجية :

- وتتمثل هذه العوامل في الضغوط الخارجية القادمة من البيئة المحيطة التي تعمل في وسطها المؤسسة والتي تخضع لسيطرتها

المؤسسة بل إن إدارة المؤسسة تخضع لضغوطها وتتمثل هذه العوامل فيما يلي 1:

- الظروف الاقتصادية والسياسية والمالية السائدة في المجتمع.

- التطورات التقنية والثقنولوجية والقاعدة التحتية التي تقوم عليها الأنشطة الإقتصادية .

- الظروف الإتهاجية القطاعية مثل المنافسين والموردين والمستهلين .

- العوامل التنظيمية الإجتماعية والإقتصادية مثل النقابات والتشريعات والقوانين الحكومية والرأي العام والسياسة العامة للدولة وشروط الإنتاج .

- درجة المنافسة التي تواجه المؤسسة في السوق . كما يؤثر المجتمع بما يتضمنه من جمعيات مدنية ضاغطة على قرارات المسؤولين، ويمكن أن تلثون للعللاقات مع أفراد الأسرة، الجيران، الحي، العرش، والمنطقة تأثيرا كبيرا على طبيعة القرار، بالإضافة إلى التأثير المشابه الذي قد يكون من خلال الضغوط الممارسة على المسؤولين الإداريين في المؤسسة عند المطالبة بحقوق بعض الأفراد وتحقيق العدالة والقضاء على الفقر ورعاية مصالح الأطراف السابقة سواء في التوظيف أو في المنافع، وقد تلجأ الجمعيات المدنية إلى دعم معارضة الحكومات الأجنبية ويصبح نتيجة لذلك المسؤول الإداري تحت طائلة الضغوط التي تمسه من جراء السعي

1/كاسر نصر منصور، مرجع سابق، ص 36 .



الدؤوب للتوفيق بين الأهداف الإقتصادية والأهداف الإجتماعية للمؤسسة .

أما الظروف السياسية فلها تأثيرها الخاص، وذلك عندما يتم تعيين قادة جدد بقرارات رئاسية بعد تغير السلطة السياسية في البلاد، فيأتي هؤلاء المسؤولين وهم يحملون في طياتهم ال لثبير من الغموض والتحفظ من جوانب عدة، وتلثون قرارات هؤلاء مرآة تنعكس عليها تلك الضغوط، أما صورة انعكاس فبحسب الشخصية والحكمة، والخبرة، فقد يكون هذا التغير الجديد فرصة ومتنفس لبعض المسؤولين لإبراز قدراتهم ومهاراتهم الإبداعية، بينما يضيق منه صدر البعض الآخر فيريكمهم ويحول دون اتخاذ قرارات صحيحة أو قد يجعلهم يحجمون عن اتخاذ القرارات نهائيا.1

وعموما يمكن القول إن الضغوط الخارجية مهما تعددت وتباينت فإنها تترك أثرها على متخذ القرار في المؤسسة، الشيء الذي يحتم عليه البحث في كيفية التعامل معها للإستغلال الإيجابي منها، ومحاولة علاج وتجنب السلبي الذي لثون نتائجه غير مرغوبة .

## 2- العوامل الداخلية :

وتتمثل بالعوامل التنظيمية وخصائص المؤسسة وهي عوامل كثيرة نذكر أهمها 2:

- عدم وجود نظام للمعلومات داخل المؤسسة يفيد متخذ القرار بشكل جيد .

- عدم وضوح درجة العلاقات التنظيمية بين الأفراد والإدارات والأقسام .

- درجة المركزية، وحجم المؤسسة ودرجة انتشارها الجغرافي .

- درجة وضوح الأهداف الأساسية للمؤسسة .

- مدى توافر الموارد المالية والبشرية والفنية للمؤسسة .

- القرارات التي تصدر عن مستويات إدارية أخرى .

ويظهر تأثير هذه العوامل بنواحي متعددة ترتبط بمايلي :

- بالظروف المحيطة بمتخذ القرار .

- تأثير القرار على مجموع الأفراد في المؤسسة .

- بالموارد المالية والبشرية والفنية المتاحة أمام إدارة المؤسسة .

1/ نواف كنعان، القيادة الإدارية ، دار الثقافة، الأردن، 2007، ص396

2/ كاسر نصر منصور، مرجع سابق ص ص37، 36 .

3-العوامل الشخصية ونفسية :

وهذه العوامل تشمل كل من له علاقة باتخاذ القرار ابتداءً بمتخذ القرار ومستشاريه ومساعديه الذين يشاركونه في اتخاذ القرار، وهذه العوامل تقسم إلى نوعين هما :

-- عوامل نفسية: أعطى هيربرت سايمون أهمية كبيرة للعوامل النفسية وأثارها على عملية اتخاذ القرارات في المنظمات الإدارية لجعل السلوك النفسي المتحكم في سلوك الفرد عند اتخاذ القرارات

وتتمثل العوامل النفسية في :

- الدوافع النفسية لمتخذ القرار .

- المحيط النفسي المحيط بمتخذ القرار .

- دور المنظمة في لتكوين هذا المحيط النفسي .

فإذا افترضنا أن تأثير هذه العوامل النفسية كان إيجابياً سيرقى سلوك متخذ القرار إلى درجة كبيرة من الموضوعية أما إذا كان تأثير العوامل النفسية سلبياً فستغلب على متخذ القرار الذاتية والخلل في تنظيم الأمور وعدم س لامة القرارات المتخذة. وانطاقاً من اعتماد صنع القرار على المعلومات اللفائية والصحيحة فالحالة النفسية للمعاونين والمرؤوسين تؤثر على كيفية جمعهم للمعلومات وطريقة تقديمها الشيء الذي يؤثر على القرار سلباً أو إيجاباً. والحالة النفسية السائدة بالمنظمة وليدة الإشراف والعلاقات الإنسانية السائدة وروح التفاهم والحوافز المعمولة بها إضافة إلى قوة الإرتباط بالتنظيم والولاء له .

- عوامل شخصية: تتعلق شخصية متخذ القرار ومقدراته وهناك ال لتثير منها التي تؤثر في عملية اتخاذ القرارات، فالقرار يعتمد على كثير من المميزات الفردية و الشخصية 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 ك يفية صناعة القرار، فكل مدير وله أسلوبه حتى لو تسانت اللثفايات والمهارات ويرى سايونند مكليود أن هناك ثلاثة أبعاد لإتاحة الفرصة للإختلافات الفردية من مدير آخر وهذه الأبعاد هي :

- أسلوبهم في الإحساس بالمشكلة .

- وأسلوبهم في تجميع المعلومات .

1/ مراد خ لاصي، " إتخاذ القرار في تسيير الموارد البشرية واستقرار لإطارات في العمل، مذكرة ماجستير، منشورة، تخصص علم النفس التنظيمي وتسيير الموارد البشرية، قسم علم النفس وعلوم التربية والأرطوفونيا، جامعة منتوري، قسنطينة، 2006/2007، ص 64 .

وأسلوبهم في استخدام المعلومات .

وبالنسبة أسلوب الإحساس بالمشكلة ينقسم المديرون لثلاث فئات أساسية وهي: متجنب للمشكلات وح لال للمشكلات وباحث عنها، كما أن أنماط السلوك تؤثر تأثيراً مباشراً على القرار ويتم تصنيف أنماط سلوك المديرين في أربعة أنماط وهي : المجازفة، الحذر، التسرع، التهور. 1.

- عوامل أخرى :

\*توقيت اتخاذ القرار: يشكل توقيت بروز المشكلة وتحديد بدقتها أهمية كبيرة للسليم لبقية مراحل صنع القرار وسرعة المعالجة لأن الزمن لا ينتظر والقرار السليم اليوم قد لا يصلح بعد ساعة من التأخر كما أن تحديد الوقت اللازم لجمع المعلومات ومعالجتها يتيح الفرصة لمتخذ القرار أن يدرس المشكلة بتأني للوصول إلى الحل المناسب، واللجوء إلى دراسة المشكلة المماثلة أسرع اختيار البديل المناسب وبالتالي اتخاذ القرار في الوقت المناسب له . من ناحية أخرى تبرز مشكلة القرارات العاجلة التي تواجه المؤسسة والتي تصدر قراراتها غالباً تحت ضغط الظروف المستجدة، وهنا يستعين متخذ القرار بحنكته الإدارية وخبرته وقوته على التنبؤ على سير الأمور ، ورغم أهمية الفترة الزمنية التي يستغرقها صناعة القرار ، فلن توقيت إصداره هو الخارجة للعلن ذا أهمية كبيرة، خصوصاً إذا كان القرار يلغي قراراً سابقاً له ويحل محله وذلك أخذ رأي من يصدر القرار بحقهم ومدى تأثيرهم به . 2.

\* تأثير أهمية القرار: كلما ازدادت أهمية القرار ازدادت ضرورة جمع المعلومات ال لثافية عنه، وتتعلق الأهمية النسبية ل لث قرار بالعوامل التالية: 3:

- عدد الأفراد الذين يتأثرون بالقرار ودرجة هذا التأثير.

- كلفة القرار والعائد، حيث تزداد أهمية القرار كلما كانت التكاليف الناشئة عنه أو العائد المتوقع الحصول عليه نتيجة هذا القرار مرتفعاً .

- الوقت اللازم اتخاذها، فكلما ازدادت أهمية القرار احتاج الإداري إلى وقت أطول ليكتسب الخبرة والمعرفة بالعوامل المختلفة المؤثرة على القرار .

\*المشاركة في اتخاذ القرارات : صانع القرار لن يكون بالضرورة منفذ ه، فرغم أن المدير في الغالب من يتخذ القرار! لا أن هذا القرار يعتبر نتاج جهود مشتركة للمرؤوسين والمعاونين وكثير من المختصين أثناء مراحل عملية صنع القرار .

1/ كاسر نصر منصور، مرجع سابق، ص 37 .

2/ مراد خلاصي، مرجع سابق، ص 65 .

3/ كاسر نصر منصور، مرجع سابق، ص 39 .

والمشاركة في اتخاذ وصنع القرارات مستمدة من نوع الإشراف السائدة بالمؤسسة، فهناك من ينفرد بصنع القرار ومنهم من يفوض الآخرين بصنع القرارات واتخاذها. ويستمد نوع الإشراف بدور همن ثقافة المؤسسة وأهدافها ونوعية نشاطها، فإذا كانت مث لا المؤسسة ذات طابع أمني فمن الطبيعي أن يكون نوع الإشراف استبدادي أو سقراطي. ولمشاركة المرؤوسين في صناعة القرارات مزايا وفوائد عديدة، إذ يشعرون ذلك بأهميتهم داخل المؤسسة خصوصا إذا نجحت القرارات المصنوعة من طرفهم والمتخذة من طرف مديرهم في حل مشكل المؤسسة. وبالنسبة للمدير مشاركة مرؤوسيه في اتخاذ القرارات وتنفيذها ضمانا له لعدم المعارضة بل سيكون لهم الفضل في نجاح القرارات. أما في حالة الإنفراد بالقرار، فالمعارضة حادثة لاشك فيها ولو بطريقة غير مباشرة، ونجاح القرار لن يفرح المعاونين لذا يسعون إجهاض تنفيذه. 1.

## (II)- المبحث الثاني: أساسيات اتخاذ القرار:

إن عملية اتخاذ القرارات هي أهم عنصر في عمل و حياة المؤسسات فاتخاذ القرارات هي جوهر عمل القادة وهو نقطة البدء بالنسبة لجميع الإجراءات وأوجه النشاط والتصرفات اليومية التي تتم في المؤسسة وفي هذا المبحث سنحاول تعرض إلى أنواع ونماذج اتخاذ القرار وأيضا الأساليب مساعدة على اتخاذها.

### المطلب الأول: أنواع القرارات المتخذة:

إن القرارات الإدارية لا يمكن أن تتساوى جميعها في طبيعتها أو ظروفها فل لكل قرار ظروفه وطبيعته الخاصة وتبعاً لذلك تتنوع القرارات التي يتخذونها المدبرون تبعاً لأهمية القرار وتنوع المشا لئ 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 وتأثيرا بالنسبة له، ومن ههنا التصنيفات ما يلي:

#### 1- القرارات التقليدية:

وتتمثل في نوعين هما:

-القرارات التنفيذية: وهي تتعلق بالمشك لات البسيطة المتلثرة كتلك المتعلقة بالحضور وا للإنصراف وتوزيع العمل والغياب والإنجازات، وكيفية معالجة الشكاوى وهذا النوع من القرارات يمكن اتخاذها على الفور نتيجة الخبرات والتجارب التي ا لتقسيمها متخذ القرار والمعلومات التي لديه. 2.

1/ مراد خلاصي، مرجع سابق، ص ص 66،65 .

2/ عبد الإله إبراهيم الفقي، نظم المعلومات المحسوبة ودعم اتخاذ القرارات، دار الثقافة، الأردن، 2012، ص 121، 122 .

-القرارات التكتيكية: وتتصف بأنها قرارات مثنورة وان كانت في مستوى أعلى من القرارات ا لتنفيذية وألثرفنية وتفصيلية ويوكل أمر مواجهتها إلى الرؤساء الفنيين والمتخصصين، وهذا النوع من القرارات يصدر لأمر الروتينية غير الهامة. ويقتصر عادة على الإختيار بين عدد محدود من البدائل. 1

## 2- القرارات غير التقليدية:

وتتمثل في نوعين هما: 2:

-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 إشراك كل من يعنهم أمر القرار من جميع الأطراف في مؤتمر، وأن يعطهم جميعا حرية المناقشة مع توضيح نقاط القوة والضعف .

-القرارات الإستراتيجية: وهي قرارات غير تقليدية، تتصل بمشكلات إستراتيجية وذات أبعاد متعددة، وعلى جانب كبير من العمق والتعقيد، وهذا النوع من القرارات تتطلب البحث المتعمق والدراسة المتأنية والمستفيضة والمتخصصة التي تناول جميع الفروض والإحتمالات وتناقشها

وهناك تصنيفات أخرى لأنواع القرارات ومنها:

\*تقسيم وفق معيار طبيعتها: فهناك قرارات تنظيمية وقرارات شخصية، فالقرارات التنظيمية هي التي يتخذها الإداري بصفته الرسمية أي بصفته عضو في المؤسسة أو موظفا بشغل منصباً 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، ان شخصية الإداري تظهر في معظم القرارات التي يتخذها حتى ولو كانت قرارات تنظيمية فالإداري إنسان لا يستطيع التخلي عن قيمته وآرائه الشخصية أو يتجرد من إنسانيته ويصبح آلة صماء. 3.

\*تقسيم بحسب درجة جدولتها: تختلف المشاغل التي تعترض المديرين متخذي القرارات من حيث درجة جدولتها، ويرجع ذلك إلى مدىئور حدوثها فكلما بثور بثورتون لدى متخذ القرارات خبرة ومعرفة .

1/ سيد صابر تعلق، نظم دعم اتخاذ القرارات الإدارية، دار الفكر، الأردن، 2011، ص 50 .

2/ عبد الإله إبراهيم القفي، مرجع سابق، ص ص 123، 122.

3/ مؤيد الفضل، مرجع سابق، ص 33 .

أكثر هذه المشاغل، وتضع القرارات المتخذة في هذا النوع لمجموعة من القواعد والسياسات والإجراءات وهذا ما جعل البعض يطلق عليها اسم القرارات المبرمجة، أو القرارات العامة المثورة بينما يفضل آخرون تسميتها القرارات الروتينية التي تتخذ في ظروف الحد الأدنى من التأكد. ويستخدم هذا النوع من القرارات عادة في المستويات التشغيلية الدنيا، بالإعتماد على قنوات معلوماتية جاهزة وفق معايير ثابتة. لا تحتاج هذه القنوات إلى معلومات جديدة لذلك يمكن برمجة هذا النوع من المعلومات عن طريق نظم المعلومات التقليدية أما النوع الثاني في هذا الصنف فيعكس الأ ول في تسمياته، صفاته، مستويات تنفيذ هونوع المعلومات التي يحتاجها ويطلق عليها اصطلاحات مختلفة منها القرارات غير المبرمجة أو الفريدة من نوعها أو غير الروتينية تتميز المشك لات التي يعالجها هذا النوع من القرارات بالتعقيد لدرجة عدم توافر نظام أو أسلوب واضح لمعالجتها، وذلك بسبب طبيعتها الجديدة وغير المثورة وغير المألوفة، مثل القرارات الإستراتيجية كقرارات التوسع والإندماج.. الخ، لذلك يتم اتخاذها في المستويات الإدارية العليا تعتبر القرارات غير المبرمجة قرارات مركبة أنها تعتمد على القواعد والإجراءات فقط ول لئها تستخدم أيضا الإجتهد والأحكام الشخصية ويرجع ذلك إلى نقص المعلومات التي تجعل متخذ القرار في حالة من التأكد إذن فهي تتطلب نظام معلومات جيد إضافة إلى الخبرة ومهارة المديرين. 2

\*تقسيم حسب محتواها من درجات التأكد: فبالنسبة لبعض القرارات تلون البيانات المؤسسة عليها متاحة ودقيقة وكاملة، والنتائج المتوقعة منها مضمونة ومؤكدة، وبعض القرارات الأخرى يتوافر عنها بيانات اجتماعية ومن ثم فإن نتائجها ليست مؤكدة، وتؤخذ قراراتها في إطار من المخاطرة بإمكان الحصول على النتائج المرجوة أو عدم الحصول عليها على أن مثل هذه القرارات يمكن جدولتها في إطار أنسب من الإحتمالات إن هذا التقسيم في الحقيقة يقسم بمدلول نوعية البيانات المتاحة عن الموقف موضوع القرار والذي أصبح يدرس الآن تحت ما يعرف بـ (نظرية القرار) والتي تدور أساسا حول المنطق الرياضي لاختيار تحت ظروف عدم التأكد. 3

1/ إيهاب صبيح محمد رزيق، إدارة العمليات و اتخاذ القرارات، دار الفتن العلمية، مصر، 2001، ص 154 .

2/ محمد موفق حديد، الإدارة – المبادئ والنظريات والوظائف، دار الحامد، الأردن، 2001، ص 272 .

3/ عبد الإله ابواهمم الفقي، مرجع سابق، ص 12 .

\*تقسيم حسب المهة الزمئي: تصنف القرارات وفق المدئالزمئي إلى قصيرة وطويلة الأجل و تتلاءم القرارات طويلة الأجل مع القرارات الإستراتيجية و تتفق معها في ميزاتها وخصائصها . تتميز القرارات الطويلة بارتباطها بفترات طويلة في المستقبل، مما يطبعها بطابع الإلتألد و احتملات التغيير وهذا ما يجعل المعلومات التي يحتاجها هذا النوع من القرارات صعبة التوفير، وقليلة ال لنهاية و الدقة بينما تتميز القرارات القصيرة الأجل بقصر مداها و ارتفاع درجة اليقين بها، وهذا ما يسهل الحصول على المعلومات التي نحتاجها، مما يمكن متخذ القرار من التحكم بها.

\*تقسيم حسب مستويات الإدارية : يختلف التصنيف حسب المستويات التنظيمية من منظمة إلى أخرى، ويكون التصنيف الأثر شيوعا في هذا السياق كالتالي: 2:

- القرارات الاستراتيجية: ويتم اتخاذ هذا النوع من القرارات على مستوى الإدارة العليا، وهذا ما يضيف لها درجة عالية من المركزية و تحدد هذه القرارات أهداف المنظمة الناجمة عن الخطط طويلة الأمد و تتطابق في مصدرها و صفاتها القرارات غير المبرمجة و القرارات الفريدة من نوعها و ما يميز هذا النوع أنه يستخدم للتنبؤ بالمستقبل و التحقيق الثئيف بين المنظمة و بيئتها .

-القرارات الإدارية و التنظيمية: يتم اتخاذ هذه القرارات على مستوى الإدارة الوسطى، حيث تتطابق مع جزء من القرارات المبرمجة و جزء من القرارات العامة فيما يعود الجزء المتبقي منها للقرارات التشغيلية تهتم قرارات هذا المستوى بفاعلية و كفاءة الإستخدام و الرقابة على الوحدات الإدارية و أدائها في إطار سياسات و أهداف القرارات الإستراتيجية.

-القرارات التشغيلية: تتصف هذه القرارات بالثئوار و الروتينية و تتضمن تنفيذًا للقرارات الصادرة عن الإدارة العليا و الوسطى، وذلك بإصدار قرارات تفصيلية و هذا ما يجعلها تتصف بدرجة عالية من الامركزية.

\*القرارات المتخصصة (حسب الوظيفة): و تنقسم هذه القرارات إلى أربع مجموعات حسب وظائف المؤسسة وهي: 3:

1/ ثابت عبد الرحمن إدريس، إدارة الأعمال – نظريات و نماذج و تطبيقات، الدار الجامعية، مصر، 2005 ، ص 249 .

2/ مصطفى محمود أبو بكر، جمال الدين محمد المرسي، التفكير الإستراتيجي و الإدارة الإستراتيجية – منهج تطبيقي، الدار الجامعية، مصر، 2007 ، ص ص 23، 24.

3/ سيد صابر تعلقب، مرجع سابق، ص ص 53 . 52 .

- قرارات تتعلق بإنتاج: وتختص مثل هذه القرارات بموقع المصنع، وأنواع الآلات والتصميم الداخلي للمصنع، وخزينة الإنتاج، ومصادر الحصول على المواد الخام وطرق دفع أجور العمالي .
- قرارات تتعلق بالتسويق: وتخص نوع السلعة التي تباع وأوصافها، وال لثمية المتوقع بيعها وحصصة المؤسسة في السوق ال لثلي، والسعر التي تباع به السلعة، ووسائل الإع لان والدعاية والترويج، والمبالغ الواجب صرفها في وسائل الإع لان والترويج، وأسس وضع المرتبات والأجور والمكافأة وقرارات تتعلق بشكل العبوة والتصميم للمنتجات ونوع الأبحاث المتعلقة في التسويق الواجب القيام بها ووسائل النقل والتخزين وخدمات البيع الواجب تقديمها للمستهلكين .
- قرارات تتعلق بالموارد البشرية: وتخص هذه القرارات مصادر الحصول على الموظفين والعمال وطرق إجراءات التعيين وبرامج تعريف المستخدمين بالمؤسسة وكيفية تدريب الموظفين والعمال وأسس تحليل الوظائف وتحليلها وتصنيفها، والتعويضات غير المادية الواجب تقديمها ونوعها وطرق الترقية والإجازات المسموح بها وكيفية معالجة الشكاوى والإضرابات والتأخير والغيابات وحالات الفصل من الخدمة وعلاقة المؤسسة بالإتحادات والنقابات والمؤسسات العلمية .
- قرارات تتعلق بالإدارة المالية: وتخص حجم رأس المال الأزم، ورأس المال الثابت ورأس المال الثابت، ورأس المال العامل، وطريقة التمويل والأرباح المطلوبة لثسائها وكيفية توزيع الأرباح، وعدد ونوع السجلات والدفاتر المحاسبية وامكانية الإندماج في مشاريع أخرى، وكيفية التصفية في حالة حدوثها ، ويمكن تقسيمها إلى :
- قرار الإستثمار: هو قرارا المتعلق بكيفية استخدام المؤسسة لموارد المتاحة لها لإقتناء مختلف أنواع موجوداتها .<sup>1</sup> وتعتبر قرارات الإستثمار من أهم قرارات الإدارة المالية وألثرها تعقيدا بسبب طبيعتها الإستثمارية، والغالب في هذه القرارات أن المؤسسة تلجأ إليها من أجل زيادة العائد على الإستثمار .<sup>2</sup> فالإستثمار هو التخلي عن استخدام أموال حالية ولفترة زمنية معينة من أجل الحصول على مزيد من التدفقات النقدية مستقبلا بثنون بمثابة تعويض عن القيمة الحالية للأموال المستثمرة مع إمكانية الحصول على عائد معقول مع تحمل عنصر المخاطرة.<sup>3</sup>

1/ أيمن الشنطي، عامر شقر، مقدمة في الإدارة والتحليل المالي، دار البداية، الأردن، 2007، ص21 .

2/ حمزة محمود الزبيري، الإدارة المالية المتقدمة، دار الوراق، الأردن، 2004، ص69 .

3/ الحناوي محمد صالح، أساسيات الإستثمار في الأوراق المالية، الدار الجامعية، مصر، 1997، ص2 .



- قرار التمويل: هو القرار المتعلق بكيفية اختيار المصادر التي سيتم الحصول منها على الأموال اللازمة للمؤسسة لتمويل الإستثمار في موجوداتها . 1 فالتمويل هو الإمداد بالأموال في أوقات الحاجة إليها 2 يعتبر التمويل من بين الطرق التي تلجأ إليها المؤسسة لتسديد احتياجاتها وتوفير مستلزماتها الإنتاجية وتعدد أنواع التمويل بتعدد الزوايا التي ينظر إليه من خلالها.

- قرار توزيع الأرباح: يعتبر توزيع الأرباح من بين مصادر التمويل الذاتي حيث تلجأ إليها المؤسسة عندما تبحث عن مصادر تمويل ملائمة ويكون قرار التوزيع في هذه الحالة صعباً لتضارب الآراء فيما يخص توزيع الأرباح حيث هناك من يريد حصته من الأرباح في حين المؤسسة تريد استعماله لأراض التوسع أو أغراض أخرى . 3

#### المطلب الثاني: أساليب اتخاذ القرار :

إن اعتماد أسلوب ما في اتخاذ القرار وتحديد حجم وأهمية المشكلة ومدى قدرته على التعامل معها، ويعتمد كذلك على مدى توافر المعلومات اللازمة وقدرة المؤسسة على المعالجة والتحليل وسوف نعرض في هذا المطلب أساليب اتخاذ القرار.

#### 2- الأساليب التقليدية : ومتمثلة فيما يلي :

-الخبرة: يستخدم المدير خبرته الناتجة من تعامله مع المشكلات السابقة ليطبقها على المشكلات الآنية المشابهة للمشكلات السابقة، وأنه يمكن إتباع نفس الحلول التي اتبعت سابقاً، ويكتفي المدير فيما بتطبيق قاعدة أو سياسة تعمل بها المؤسسة، تتواجد عيوب كثير في هذا الأسلوب لعدم تطابق المشا لئ القديمة مع المشا لئ الحديثة ويتطلب التحليل وجمع المعلومات من مصادرها الأولية بغرض حل المشكلة القائمة فع لا أفضل بكثير من الإعتماد السياقات القديمة وقد تشوب خبرة المدير الأخطاء والثغرات وتتطلب الخبرة تنمية المهارات وعدم الركوع لحل واحد، واجراء عملية التجديد من خلال ازالة القلق النفسي الذي يساور المدير عند الإقدام لإتخاذ القرار . 4

1/ أيمن الشنطي، عامر شقر، مرجع سابق، ص21 .

2/ ماجد أحمد عطا الله، إدارة الإستثمار دار أسامة، الأردن، 2011 ،ص39 .

3/ حمزة محمود الزبيدي، مرجع سابق، ص73.

4/السعيد مبروك إبراهيم، المعلومات ودورها في دعم واتخاذ القرار الإستراتيجي، المجموعة العربية للتدريب والنشر، مصر، 2012 ،ص232.

-المشاهدة والملاحظة: يمكن للإداري أن يتخذ قراراته بناء على الملاحظة والمشاهدة ورصد آراء الآخرين وتجاربهم في حل المشا لئ المماثلة، والإداري الناجح هو الذي يكون على اطاع بتفاصيل ما يحدث بالمؤسسات المشابهة لمؤسسته من حيث النشاط، حيث يستفيد من تجاربها وحتى ان كانت صفة المناسبة تستوجب السرية في اتخاذ القرارات فإن خبرته ودبلوماسيته تستطيع انتزاع الكثير من المعلومات حول تلك المؤسسات المنافسة<sup>1</sup> يعد هذا الأسلوب من الأساليب التي يستخدمها المديرين لإتخاذ القرارات بصدد حل مشائلهم، حيث يحمل هذا الأسلوب نفس عيوب أسلوب التجربة ولا تنلاءم مشائل مؤسسه وأخرى، وهذا الأسلوب قد يبقي المدير رج لا تقليديا ليس لديه رغبة في تحمل المخاطر والتطور مع أساليب جديدة . تتفاوت الثقافات عند المديرين تفاوتا كبيرا بسبب الإختلاف في الإدراك والخلفية الثقافية وان التقيد بأسلوب المشاهدة سوف لن ينتج قرارا متكامل ولن يفي بالعرض المطلوب وذلك وذلك مع تعقيدات البيئة التي يتفاعل معها القرار.<sup>2</sup>

-التجربة: يعتبر أسلوب التجربة من الأساليب المهمة التي استخدمت في اتخاذ القرارات في بداية الأعمال ومازال متبعا ، يواجه المديرين مشكلة معينة، فيخضعون لها ح لا أو مجموعة حلول بعد إخضاعها لتجارب واختبارات ثم تقييمها وبيان إمكانية استخدامها من عدمه لحل المشكلة، تبرز من أسلوب التجربة ال كثير من العيوب تشمل استه لأك الموارد، وفقدان الوقت، وبعثرة جهود صانعي ومتخذي القرار، ل لونها ا تأتي بحل جذري للمشكلة، وربما تزيد من تعقيدها وعدم حلها، ول لئها تعطي للشخص القائم بها التعلم من أخطائه لتصحيح قراراته المستقبلية فتعد هذ العملية تجنب التسرع في الحكم على هذا النوع من القرار عند البحث عن أمور مهمة أو جديدة إحدى الركائز الأساسية، حتى ان لم نثن منافعها بادية بشكل فوري.<sup>3</sup>

-الحدس: يعد هذا الأسلوب من الأساليب الجدلية، فهو يفتقد الأساس العلمي إلى أننا نجد متخذ القرار يعتمد عليه في معالجة المشائل ورسم الحلول، وهذا يلائم المواقف التي يعترض لها ولهذا الأسلوب أساس منطقي لإن الإدراكي يكتسب من خلال عمله ونشاطاته اليومية كمية هائلة من المعلومات المتعلقة ببيئة العمل و البيئة الخارجية التي يعمل على إدراك محتواها وتخزينها زيادة على ما يمتلكه من قدرات ذهنية وقواعد يستخدمها عند الحاجة إلها ، ورغم أن هذا الأسلوب يساعد على

1/ محمد راتول، بحوث عمليات، الطبعة الثالثة، ديوان المطبوعات الجامعية، الجزائر، 2008، ص183 .

2/ السعيد مبروك إبراهيم، مرجع سابق، ص 232.

3/ نفس المرجع، ص ص232، 233 .

اتخاذ قرارات سريعة بتكليف منخفضة ويعطي مجا لا واسعا لإستفادة من القدرات لمتخذي القرار لا أنها قد تعطي نتائج غير مرغوب فيها أنها تفتقد إلى الأسس العلمية الصحيحة و لا يمكن اعتمادها ك أسلوب للتعامل مع المشائل المستقبلية إذ أنه يستخدم لمعالجة المشائل الروتينية وذات الأثر المحدود. 1

### 3- الأساليب اللمية المساعدة على اتخاذ القرار :

إن ما يصعب عملية اتخاذ القرار هو ا لئسائها بطابع المخاطرة و الالاتأكد، أين تلون الأساليب التقليدية غير كافية لإتخاذ قرارات سليمة، وبعد نجاح الأسلوب اللمي في المجال العسكري أصبح واضحا أن هذ ه الأساليب تصلح لتنفيذها في المجال الإداري وقادرة على تحسين فعالية المؤسسات من خلال تقليل مخاطر اتخاذ القرار، وتعتمد هذها الطرق على الأساليب الرياضية والإحصائية، وفيما يلي سيتم عرض لبعض الأساليب :

- التحليل الشبكي: عند تعدد وتشعب الأحداث المطلوب إنجازها للوصول إلى أفضل الحلول من حيث الزمن والتكلفة فإن أفضل أسلوب هو التحليل الشبكي، وذلك من أجل جدولة هذها المعطيات وهو بدورها يحتوي على مجموعة من الأساليب وهي :

\* أسلوب تقييم البرامج ومراجعة التقنيات : T.R.E.P : إن هدف متخذ القرار هو الوصول إلى تحقيق أهدافه في أقصر فترة زمنية وبأقل تكلفة ممكنة لذلك يستخدم أسلوب تقييم البرامج ومراجعة التقنيات في إيجاد المسار الحرج لتنفيذ الأعمال التي تتصف بعدم التأكد في تنفيذ الأنشطة التي تتلون منها شبكة الأعمال، أي في المشروعات التي تتسم بعدم توافر معلومات أ لئيدة عن الأوقات المطلوبة لأداء الأنشطة المختلفة، وتبع هذا الأسلوب في القرارات التي تخص مجال البحوث العلمية ودخول مشاريع جديدة غير المسبوقة بحالات مماثلة .

\* نظرية الإحتمالات: يواجه على متخذ القرار أيا كان موقعه مشا لئ مختلفة بعضها يتخذ قرارها بناء على معرفة واطلاع كامل بالمشكلة والبعض الآخر لا تتوفر له المعلومات الئاملة حولها ويختلف متخذ القرار في كل حالة، لذلك تصنف القرارات وفقا لموقعه فإن صادف موقف عدم التأكد خصص له ا حتمالات حدوثه المستقبلية، والا فإن الحلول تلون واضحة لا تحتاج إلى تخصيص احتمالات فيها، ولما كانت الأنشطة اليومية لمؤسسات تحدث في ظروف عدم التأكد فقد اعتمدت النظرية الإحتمالية

1/ محمد قاسم القريوتي، مبادئ الإدارة -النظريات والعمليات والوظائف-، دار وائل، الطبعة الثالثة، الأردن، 2006، ص315

2/ محمد راتول، مرجع سابق، ص 335 .

كأسلوب رياضي للتقليل من حالة المخاطرة التي تواجهها. ولقد أثبتت هذه الطريقة جدواها ويرجع ذلك اعتمادها على كل التقديرات الشخصية والموضوعية للحوادث المستقبلية حيث تعتمد الموضوعية على البيانات التاريخية ، أما الشخصية فتعتمد على خبرة المدير وحده وتتعتمد هذه النظرية على عدة معايير للتغلب على حالة المخاطرة من بينها: استخدام القيمة المتوقعة للمتغيرات العشوائية، وبلحلال القيم المتوقعة محل القيم غير المؤكدة تصبح المشكلة يقينية ويصبح حلها أمث لا عندما تنقص درجة تشتيت القيم حول وسطها الحسابي أي انخفاض انحرافها المعياري، والنتيجة العكسية تجعلها تبتعد عن الحل الأمثل أما المعيار الثاني فهو استخدام الفرصة المفقودة المتوقعة، حيث ينتج عنها نفس القرار، لذلك تطبق إحدى الطرق فقط تفاديا للتكرار ويستخدم هذا نموذج الاحتمالات بالإعتماد على الخطوات التالية: 1:

- تشخيص البدائل للمشكلة .

- تحديد النتائج المقدرة للبدائل .

- تقدير احتمال الحدوث للبدائل نتيجة .

- حساب القيمة المتوقعة للبدائل .

- اختيار أفضل قرار وهو البديل الذي يحمل أقل قيمة متوقعة، إذا كانت المشكلة متعلقة بأفضلعائد، أما إذا كانت متعلقة بالتكاليف فإن الإختيار يقع على أقل قيمة متوقعة .

\*نظرية تحليل القرار (شجرة القرار): إن حالات القرارات التي تطرقنا لها سواء في ظروف التأكد أو ظروف عدم التأكد أو في ظروف المجازفة هي قرارات من مرحلة واحدة وبالتالي فهي سا لثفة من حيث الزمن، غير أن متخذ القرار قد تصادفه حالات تستلزم منه اتخاذ قرارات متتابعة إذ بعد أن يرسو على قرار معين، يستلزم منه الأمر اتخاذ قرار موالى بالإعتماد على القرار الأول ثم بعد اختيار القرار الثاني قد يستلزم الأمر منه أيضا اتخاذ قرار موالى ثالث وهكذا... يجد نفسه اتخذ سلسلة من القرارات المتتابعة لأجل تعظيم العائد أو الأرباح أو تدنئة التكاليف أو الخسائر، وهذا ما يعبر عنه نموذج القرارات المتتابعة والمعبر عنه أيضا بشجرة القرارات فهذه الأخيرة عبارة عن بيان متفرع، تعتبر عن الإختيارات الممكنة والتي يجب على الإداري أن يفاضل بينها، تفصل بين كل فرع وفرع موالى عقدة

1/ اسمهان خلفي، " دور نظم المعلومات في اتخاذ القرارات"، مذكرة ماجستير، منشورة، علوم تجارية، تخصص إدارة أعمال، جامعة الحاج لخضر، باتنة، 2009/2008 ص 31 ، ص 32 .

وهي عبارة عن نقطة أو دائرة، وتتضمن فروع الشجرة التقديرات الإحتمالية والعوائد أو الخسائر، حسب ما يتطلبه الأمر، وشجرة القرار يمكن أن تكون محددة فيها البديل الممكن والعائد معروفين تماما، حيث يتخذ فيها قرار واحد فقط، وقد تكون شجرة القرار ذات مراحل متعددة، حيث تحتوي على إمكانيات لقرارات متتابعة.1

-أسلوب بحوث العمليات: وهي عبارة عن دراسة المشكلات العملية لتحقيق الإستغلال الأمثل للموارد المتاحة لأهداف محددة حيث تهتم بحوث العمليات باستخدام التحليل اللئمي في اتخاذ القرارات الإدارية وذلك عن طريق مساعدة متخذ القرار في إيجاد أفضل حل ممكن للمشكلة موضوع الدراسة من خلال التحليل العلمي المنظم للبدايل المتاحة والتعرف على آثارها المحتملة كما تعتبر بحوث العمليات من الأدوات التي تساعد المدراء من خلال ما تقدمه من معلومات يمكن الإستعانة بها في اتخاذ القرارات لذا فإن الهدف الحقيقي لها هو تخفيض نسبة المخاطر في اتخاذ القرارات وتكون نتائجه واضحة ومحددة لدرجة أنه يقدم البديل الأفضل ويمكن إعطاء بعض الأمثلة عن الأساليب التي تعتمد على بحوث العمليات منها

\* البرمجة الخطية: هو صيغة رياضية مشتقة من واقع معين، هدفها البحث عن أمثلية الإستخدام عن طريق دالة رياضية تتكون من مجموعة متغيرات درجة أولى، تسمى دالة الهدف، في وجود مجموعة من القيود تكون في شكل معادلات أو متراجمات أو هما معا من الدرجة الأولى أيضا ويقصد بأمثلية هو الوصول إلى القرار المناسب من خلال البرمجة الخطية وتتناول البرمجة الخطية التقييم اللئمي للبدايل لإختيار أفضلها، كما تساعد على التشفاف التحسينات الممكنة في استخدام الموارد واقتراح التعديلات اللازمة للحصول على أفضل النتائج وذلك في ضوء الإمكانيات المتاحة.

\* خطوط الإنتظار: عندما يحتشد طالبو الخدمات أمام مركز عرض الخدمة أو تحشد المواد الأولية أو نصف المصنعة أمام وحدة من وحدات الإنتاج، فهو تضييع للوقت وتكلفة إضافية وزبون يخسر وأفضل طريقة لتدنية التكلفة وتخفيض وقت الإنتظار وتحسين الخدمات المقدمة هو استخدام خطوط الإنتظار وخط الإنتظار هو تراكم الأفراد أو الآلات أمام مركز خدمة أو وحدة إنتاجية معينة لإمدادهم .

1/ محمد راتول، مرجع سابق، ص 199، 198 .

2/ عدنان عواد الشوابكة، مرجع سابق، ص 154 .

3/ محمد راتول، مرجع سابق، ص 9 .

4/ عدنان عواد الشوابكة، مرجع سابق، ص 156

بالخدمة أو النشاط المطلوب , لقد أصبح هدف تحسين الخدمة أفضل من تخفيض وقت الإنتظار، في ظل الإبتهاجات التنافسية الحديثة إلى الإهتمام بجودة الخدمات وفي نفس الوقت يجب أن يكون وقت الإنتظار أقصر ما يمكن لتفادي خسارة العميل أو عدمه وبذلك فعلى مديرالإرتاج أو المبيعات أن يقاوض بين تكاليف الخدمة الجيدة وتكلفة انتظار العميل، وبناء على تقديرالإحتمالات وصول للعملاء أو المواد الآلات، وتقدير الوقت الذي يستخدمه كل عميل ليتلقى الخدمة الخاصة به أو الآلة لتتلقى صيانتها الخاصة أو المادة الأولية لتتلقى التغير الذي تقدمه لها الوحدة الإرتاجية ووفقا لهذا التقديرات يمكن لمتخذ القرار أن يقرر، إما زيادة عدد تقديم هذه الخدمة أو تنظيم الوصول.1

\* أسلوب المحاكاة: هي تقنية تستخدم للتعامل مع المسائل المعقدة لتخصيص الموارد التي لا يمكن حلها بدقة بالتحليل الرياضيوتشتمل هذهالتقنية على إنشاء تاريخ حياة نموذجي لنظام يمثل المسألة الفعلية وقواعدها التشغيلية , ويتيح التنفيذ المتثور لتقليد المواقف مع تغيير قواعد التشغيل في كل مرة من اجل اكتشاف طرق تحسين أداة النظام ويستخدم هذا الأسلوب في تنفيذ دراسات النظم المعقدة التي ننتشر فيها المتغيرات الرياضية والتي يكثر فيها التنبؤ عن المستقبل، وهذا النظام يعتمد في استخدامه على الحاسوب، ولذلك يتطلب من محلل النظم الذي يقوم باستخدام هذا الأسلوب خلفية جيدة في بحوث العمليات.2

\* البرمجة الدينامكية: هي تقنية تستخدم في الحالات التي تتطلب اتخاذ قرارات على مراحل متعددة بحيث يؤثر القرار عند مرحلة معينة على القرارات التي تتخذ في المراحل المقبلة وبشكل يؤدي إلى التحقيق الأمثل لدالة الهدف.

### المطلب الثالث: نماذج اتخاذ القرار :

يرد ضمن الفكرالإداري أنواع مختلفة من نماذج عملية اتخاذ القرارات، وفيما يلي عرض أهمها:

3- نموذج سايمون: وفي هذا الصدد يميز سايمون بين طريقتين اتخاذ القرارات وهي كما يلي:

1/ أسمهان خلفي، مرجع سابق، ص 34 .

2/ عدنان عواد الشوابكة، مرجع سابق، ص ص 157، 156.

3/ نفس المرجع، ص157

-الطريقة الرشيدة: وهذا الطريقة تقوم على فكرة السلوك الإنسان الإقتصادي الرشيد الذي يتحرر بالدقة في الحصول على المعلومات وتشخيص المشكلات وحصر الحلول<sup>1</sup>، 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<sup>2</sup>.

- 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<sup>3</sup>.

## 2- نموذج لندبلوم:

يقول لندبلوم أن هناك طريقتين رئيسيتين اتخاذ القرارات في الإدارة وهي كما يلي:4

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

- الطريقة الجزئية المتزايدة أو الفرعية: وهي الطريقة التي ينظر فيها الإداري 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 الأثر 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 شامل.

1/ السعيد مبروك إبراهيم، مرجع سابق، ص 235.

2/ مؤيد الفضل، مرجع سابق، ص 35.

3/ نفس المرجع، ص 35.

4/ نفس المرجع، ص 36.

## 3- نموذج اتزيوني :

تعقيبا على نموذج لندبلوم وما تعرض له من نقد من قبل عدد من المفكرين، فإن اتزيوني 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 أو لا فحص عام وجذري للمشكلة ثم ينتقل بعدها الإهتمام إلى النواحي البارزة التي تلفت الإنتباه.

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 موليا اهتمامه بالمشروعات الجديدة والمخصصات المطلوبة لأشياء هامة 1.



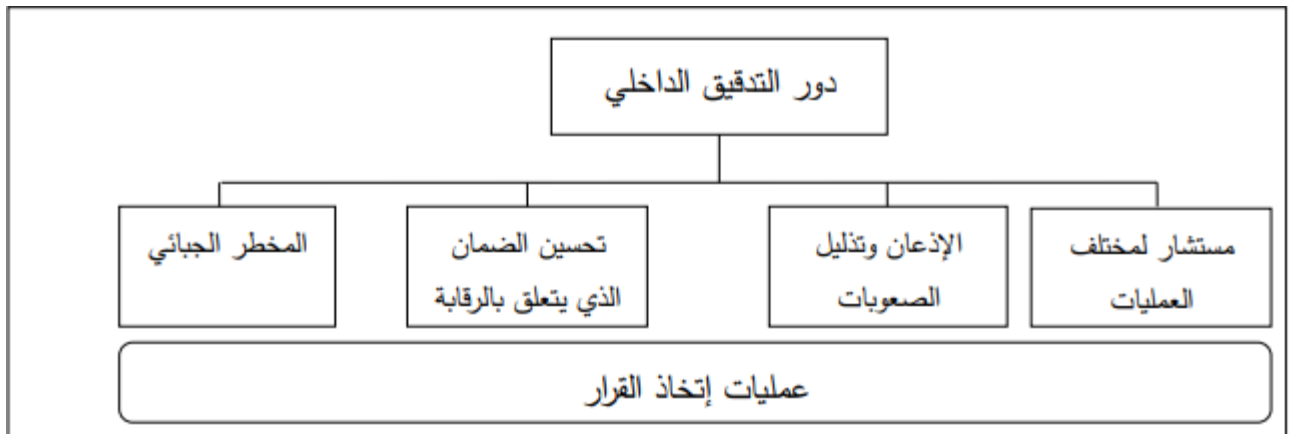
المبحث الثالث: أثر التدقيق الداخلي على سير عملية اتخاذ القرار:

يشغل التدقيق الداخلي حيزا كبيرا من اهتمام المديرين والملاك حيث يساعدهم في التحكم بالعمليات داخليا وتحسينها، من ثم يمس هذا الدور جميع مستويات نشاط المؤسسة، ومن هذا يمكن القول إن التدقيق الداخلي يساهم في عملية إتخاذ القرار السليمي .

المطلب الأول : طبيعة دور التدقيق الداخلي :

يلعب التدقيق الداخلي دورا هاما 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:

شكل رقم 1 : طبيعة دور التدقيق الداخلي .



المصدر: أحمد نقاز، 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 تماما على سلامة 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 أتخذ كان الأفضل في ضوء المتغيرات التي كانت قائمة، إذا فإن هذا القرار يكون جيدا، على العكس من ذلك إذا قيل لو أخذ قرار آخر لنتت النتيجة سنئون أفضل، عندئذ يكون القرار إما سيئا أو على الأقل لم يكن أفضل القرارات .

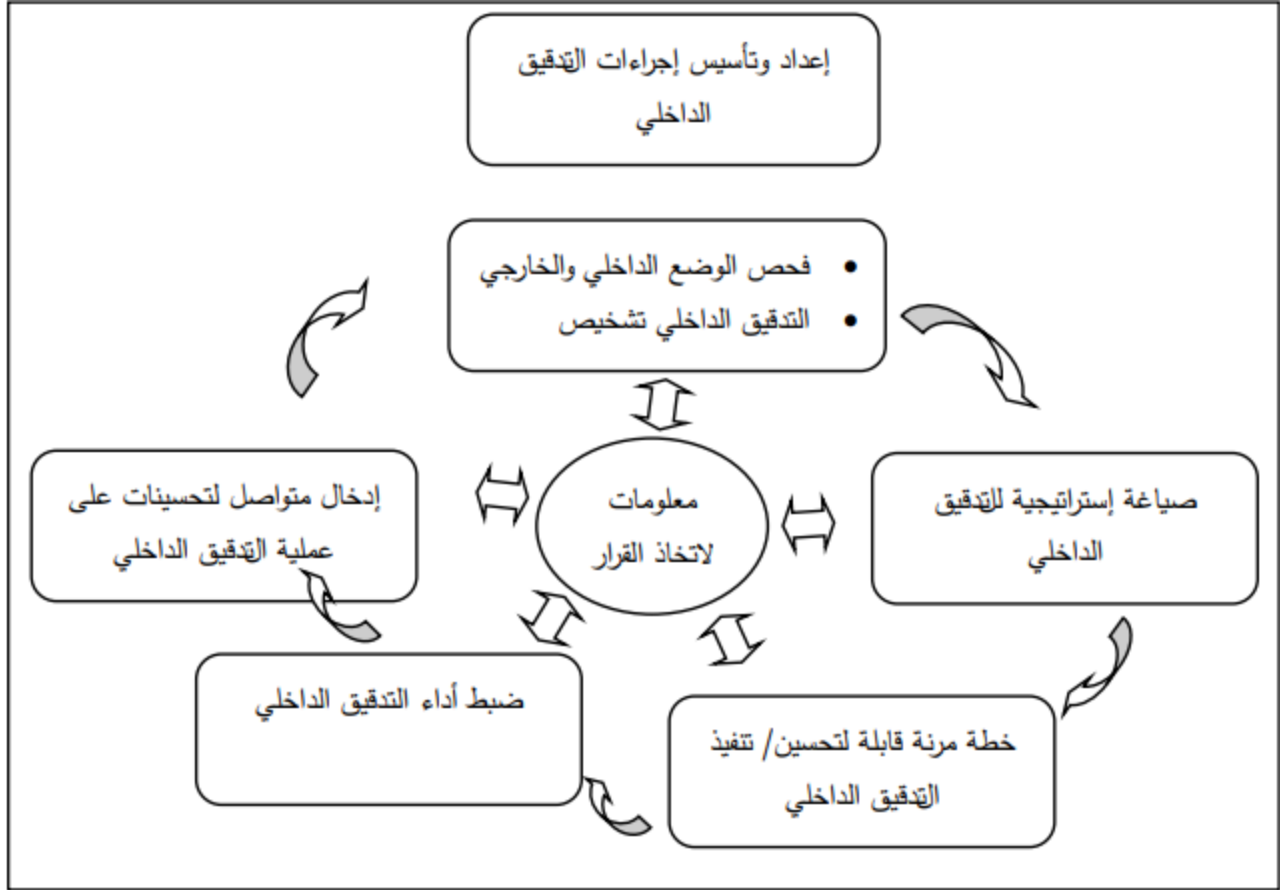
ان كانت هي الطريقة الأ لثرشيوعا، إلا أن هذه الطريقة معناها الحكم على القرار وتقييمه بعد فترة زمنية من صدور هو في ظروف تختلف عن الظروف التي تم فيها صدور القرار، ع لآوة على الإتجاه الغريزي للإنسان نحو الدفاع عن أفعاله والقاء مسؤولية الفشل على الآخرين .

إن الطريقة الأخرى للحكم على جودة القرار تتمثل في الحكم ( ليس على القرار نفسه ) بل على اللئيفية التي صدر بها القرار، طبقا لهذه الطريقة فإن القرار الجيد هو القرار الذي يتخذ على أساس رشيد، وبطريقة منهجية أي أن هناك خطوات منطقية ينبغي إتباعها للوصول إلى القرارات الجيدة. 1

يلعب التدقيق الداخلي أدوار مهمة في كل خطوة من خطوات عملية إتخاذ القرارات بحيث تساعد على تأهيل المعلومة لتئون جيدة وذات مواصفات كاملة وكافية، ليتم استعمالها في عملية صنع القرار للحصول على قرارات ذات جودة وفعالية، بالموازاة مع خطوات عملية إتخاذ القرار فإن التدقيق الداخلي له دورة حياة يكون آخرها الوصول إلى تقديم معلومات مؤهلة اتخاذ القرارات كما في الشكل التالي

1/ أحمد نفاذ، مقدم عبيرات، المراجعة الداخلية كأداة فعالة في اتخاذ القرار، مجلة الألكاديمية العربية، الدنمارك، العدد الثاني، 2007، ص76 .

الشكل رقم 2 : دورة حياة عملية التدقيق



المصدر: أحمد نقاز، مقدم عبيرات، المراجعة الداخلية كأداة فعالة في اتخاذ القرار ، مجلة الأكاديمية العربية المفتوحة في الدنمارك، العدد الثاني، 2007، ص77 .

تبدأ عملية التدقيق بإعطاء نظرة حول موضوع اعدادالتدقيق الداخلي المناسبة لذلك الموضوع، فمن خ لال هذهالنظرة أو التصور يتم تشخيص الوضع المحيط بالموضوع داخليا وخارجيا وتحديد درجة الخطر الناجم، ومن ثم يتم وضع إستراتيجية للقيام بعملية التدقيق، لتليها وضع الخطة الازمة لذلك، بحيث يجب أن تتسم هذهالخطة بالمرونة والقابلية لتحسين في حال أي متغير غير مرغوب فيه، ليبدأ المدقق بتنفيذ خطة أو برنامج عمله، مع العمل في كل مرة على ضبط لأداء ويتم ذلك من قبل المدير المسؤول على إدارة التدقيق الداخلي وهذا با لإعتماد مثلا على إحد نماذج المتابعة، مع القيام بإدخال التحسينات الضرورية على كل نقص وهكذا دوليك في كل مرة يتم إعداد تقرير حول ما تم ملاحظته وتقديم الإقتراحات المناسبة، فينتج

بذلك ومن خلال كل هذه الخطوات معلومات مؤهلة اتخاذ القرار وتسهم بذلك في إعداد قرارات ذات جودة وفاعلية<sup>1</sup>

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 المساعدة 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- تحديد المشكلة : إن تحديد المشكلة يساعد على القيام بتحليلها إلى عناصرها الرئيسية، ليستدل من ذلك الحل المناسب لها، والإفترض الأساسي عند تحديد المشكلة ، أن الحل متضمن في المشكلة، وأن التحليل العقلي الإستدلالي المنظم يساعد في التوصل إليه والتشافه .

كما أن عملية إتخاذ أي قرار أصلها وجود مشكلة وبالتالي هي أهم شيء يجب حدوثه حتى يكون هناك حاجة لصنع القرار بشأنها، ولأن في نفس الوقت يجب التأكد على أهمية الأهداف، حيث أن هذا هو الأخير 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 لئلي يتم تحديد المشكلة ومن ثم معرفة هل أن هذا هو 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 الإقتراحات المقدمة في التقارير الناتجة عن عملية التدقيق الداخلي حول هذا المشكل ( الخطر)، ويمكن عرض الدور الذي تلعبه وظيفة التدقيق الداخلي للحد أو مواجهة أو تجنب (إتخاذ قرار) خطرا ما .

1/ أحمد نقاز، مقدم عبيرات، مرجع سابق، ص 77 .

هناك دور للتدقيق الداخلي في عملية اتخاذ القرار على جميع المستويات، وهذا من خلال المساعدة في الكشف عن 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 الداخل، كما أنها تحدد طريقة التصرف مع كل خطر حسب نوعه ويتركز 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 للثقافة الدور الذي من الممكن أن يلعبه التدقيق الداخلي في مواجهة المخاطر المختلفة داخل المؤسسة، ويأتي الشكل كمايلي:

الشكل رقم 03 : نموذج تحليل كثافة (درجة تركيز) التدقيق الداخلي

		خطر متوسط	خطر مرتفع
مرتفع		زيادة الدور	دور كبير جدا كثافة شديدة للتدقيق الداخلي
الأثر		خطر قليل دور عام، تدقيق عادي عام	خطر متوسط زيادة الدور
	منخفض		مرتفع
		الاحتمال	

المصدر: أحمد نقاز، مقدم عبيرات، المراجعة الداخلية كأداة فعالة في اتخاذ القرار، مجلة الأكاديمية العربية المفتوحة في الدنمارك، العدد الثاني، 2007، ص 79.

من خلال هذا الشكل نلاحظ أن دور التدقيق الداخلي في مواجهة (تحديد و اقتراح) الخطر في المؤسسة يزيد حسب عاملين أساسيين هما درجة احتمال وقوع هذا الخطر ودرجة الأثر الذي يمكن أن يخلفه هذا الخطر إذا وقع، فإذا كان هناك احتمال قوي لوقوعه مع أثر بالغ يمكن أن يخلفه فإن دور المدقق الداخلي يكون كبيراً وهذا من خلال نثشيف ( التفصيل والتركيز) مهمة التدقيق . يبدأ هذا الدور من أول خطوة والتي تتمثل في تشخيص هذا الخطر (المشكل) والنثشف عليه، ومن خلال الذي سبق نلاحظ مدى مساهمة التدقيق الداخلي في هذه المرحلة (تحديد المشكلة) من مراحل عملية إتخاذ القرار. 1

- إيجاد البدائل : إن من العناصر الجوهرية لوجود القرار أن يكون هناك مشكلة تتطلب حلاً معيناً، وأن يكون أشر من حل، أي حلول متعددة تطرح لنقاش ويتم دراستها وتقويمها حتى اختيار الحل الأفضل الأشرم لائتمة، لذا فإن وجود المشكلة يقتضي تباين الآراء حولها، ذلك أن المشكلة التي ليس لها سوى حل واحد تعد مشكلة في ذاتها، بل تصبح 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 لئلك مشكلة ولئلك بديل منها مزايا وعيوب.

تعد الحلول أو البدائل مجموع الوسائل والإمكانات المتاحة لمتخذ القرار، والملائمة بدرجات متفاوتة فيما بينها لحل المشكلة محل القرار، وهذا الحل أو البدائل لا تأتي من فراغ وإنما هي نتيجة التمهيص والتحصيل والتحليل للمعلومات سواء جاءت تلك المعلومات عن طريق رسمي أو غير رسمي، فيضمن بذلك التدقيق الداخلي التوريد السليم لهذا المعلومات، وهذا من خلال طبيعة عمل التدقيق الداخلي وأنظمة المعلومات، فتحدد البدائل الممكنة التي يمكن أن يكون دون دراسة شاملة وتشخيص مستمر للحالة الجديدة (المشكل) وما هي الوسائل والإمكانات المتاحة لحل مثل هذا المشكل داخل المؤسسة، ومساهمة التدقيق الداخلي في إيجاد مجموعة البدائل يكون في شكل الإقتراحات المقدمة في التقرير النهائي بعد تحديد المشكلة. 2

- تقييم وتقويم البدائل : إن تقييم وتقويم البدائل تعد من أهم المراحل التي يجب إعطاؤها أهمية كبرى قبل صنع أي قرار، ذلك أن تقييم البدائل ثم تقويمها هو الذي سيحدد ما إذا كان سينجح أم لا في المستقبل، بمعنى أنه يتم تحديد أبعاد كل

1/ أحمد نقاز، مقدم عبارات، مرجع سابق، ص 79 .

2/ نفس المرجع، ص 79 .

البديل (ايجابياته وسلبياته) 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.<sup>1</sup>

- 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 الإختيار.

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

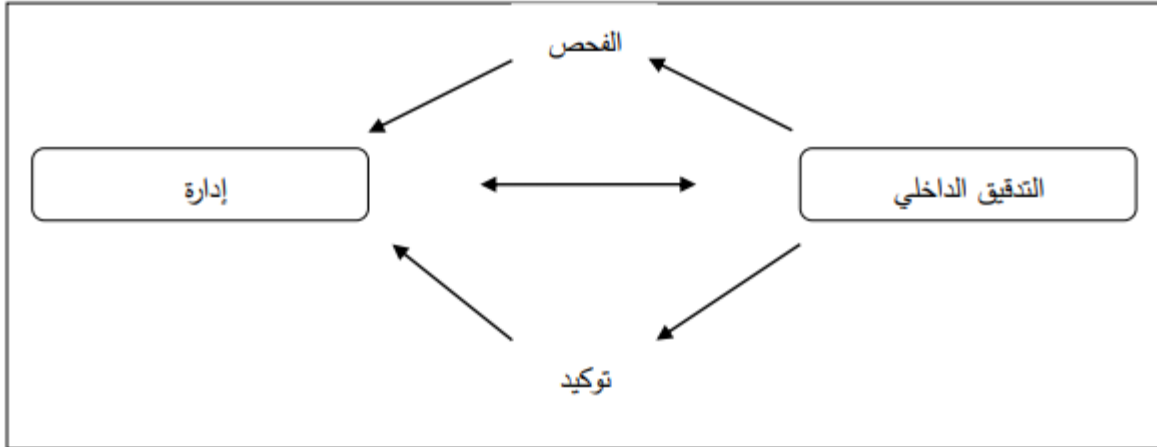
في هذه الخطوة يزيد دور التدقيق الداخلي في عملية إختيار البديل الأفضل، وهذا من خلال الإقناعات المستمرة على إختيار البديل المقترح في التقرير هذا أنه تم دراسته من جميع النواحي، وأن متخذ القرار في العادة يستشير المدقق الداخلي حول البديل الذي يكون أثمر موضوعية وأفضل حال حتى البدائل الأخرى التي تم اقتراحها من الجهات الأخرى غير التدقيق الداخلي.<sup>2</sup>

فكون بذلك للتدقيق الداخلي رؤية يمكن اعتمادها في إختيار هذا البديل أو غير هـ(الألترم لائمة) ويمكن إبراز هذا الدور من خلال الشكل التالي:

1/ أحمد نقاز، مقدم عبيرات، مرجع سابق، ص ص79، 80 .

2/ نفس المرجع، ص 80 .

الشكل رقم 04 : 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، ص80

مما سبق نستنتج انه من الصعوبة بمكان أن يتم التوصل إلى البدائل المثلى عند صنع القرارات، وذلك أن صانع القرار لا يستطيع الإلهم بكل البدائل، ولا بالنتائج المترتبة على كل بديل من تلك البدائل، يعني ذلك أن إختيار البديل الأمثل يبقى مسألة نظرية بحتة في كل الأحوال، فيكون بذلك هدف متخذ القرار من العملية هو الإقتراب بأقصى ما يمكن من الأمثلية يعني البحث عن الأفضل، لذا كان لزاما 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. 1.

- 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 لابد من توفر بعض الشروط في القرار المتخذ وهي :
- أن يكون القرار قابلا للتنفيذ بالإمكانات الموجودة أي يلقي القرار حماسا ومساندة وتأييدا من قبل الذين يقومون بتنفيذه، أن يكون القرار واضح الأهداف التي يسعى إلى تحقيقها، أن يرفع القرار من معنويات العاملين على تنفيذه من لهم علاقة به .

1/ أحمد نقاز، مقدم عبيرات، مرجع سابق، ص 80 .



- إن خطوة تنفيذ القرار قد نثون أكثر المهمات استهلاك للوقت، وذلك يعود أساسا إلى آثار ونتائج التنفيذ على المؤسسة، وعليه فإن القرار المحكم لن يكون ذا أهمية وجدوىها لم يتضمن في طياته كيفية تنفيذها من الأساس .

ان نوعية القرار وامكانية تنفيذه دليل مبدي 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.

\* توقيت القرار .

\* اعتماد هويت جسيده للثمة المعلومات المثلى .

\* تأثير صانع القرار على القرار ذاته، ونلخص طريقة التنفيذ الناجح للقرار على النحو التالي :

\* عدم تعارض المصلحة .

\* إيجابية عامل الخطر والمكافأة .

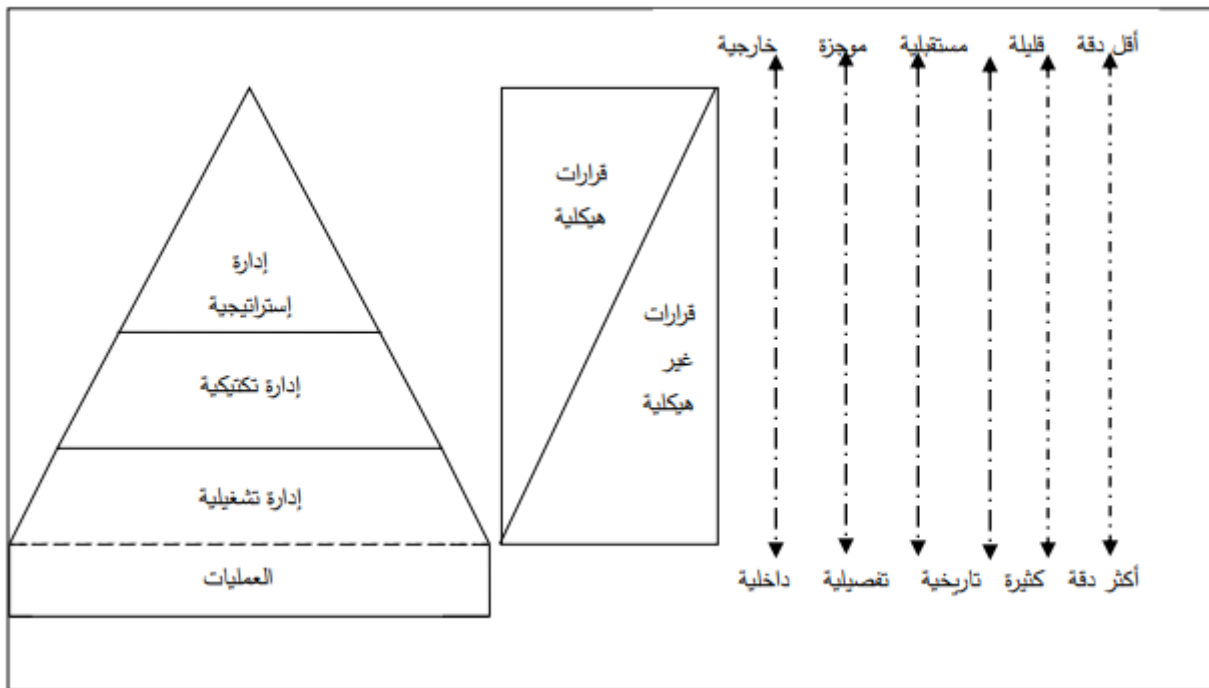
\* كيفية ومدى فهم منفذ القرار والمسؤولين عن إيصال القرار الآخرين .

مما سبق يمكن القول بان القرار إذا لم يتم تنفيذ ه على الوجه المطلوب لا يتعدى كونه قرارا على ورق فقط، لذا يجب تنفيذ ذلك القرار حتى يتسنى تحقيق الأهداف التي من أجلها تم صنعه والوصول إليه، قد يكون القرار المتخذ جيدا 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 اختيار ه 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.

- المتابعة والتقييم : إن المؤسسة الفعالة تتضمن قياسات دورية للنتائج التي يتم التوصل إليها ومقارنتها بالنتائج التي كان المرجو تحقيقها، فإذا ما وجد انحراف وجب إجراء بعض التغييرات التي تلثفل تحقيق التوازن، ومن هنا تتضح مد 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 بالاهل وتصحیح

مسارته حتى يتسنى تحقيق الأهداف المنشودة مسبقا في هذه الخطوة بالذات يزداد دور التدقيق الداخلي وهذا لثون طبيعة عملها 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 وبحكم مشاركة التدقيق الداخلي في جميع المراحل أو الخطوات السابقة من تحديد للمشكلة ثم للبدائل ثم إختيار البديل الأفضل ... ، من شأنه أن يجعل قسم التدقيق الداخلي أن تسهر على التطبيق الجيد لهذا القرار وتعمل على التوريد المتواني للمعلومات حول هذه القرارات المتخذة للاحظ من خلال كل هذه الخطوات أن للتدقيق الداخلي دورا أساسيا في كل خطوة، إلا أنه يجب التفرقة بين المعلومات المختلفة والتي تستخدم من قبل مستويات مختلفة من الإدارة، حسب الطبيعة الهيكلية للقرار المتخذ، وهذا حسب الشكل التالي:

شكل رقم 05 : طبيعة المعلومات اللازمة لإتخاذ القرارات حسب المستويات الإدارية



المصدر: أحمد نقاز، مقدم عبيرات، المراجعة الداخلية كأداة فعالة في إتخاذ القرار، مجلة الاكاديمية العربية المفتوحة في الدنمارك، العدد الثاني، 2007، ص82

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 الإستراتيجية إلى معلومات ذات قيمة تنبؤية عالية استخدامها في التخطيط الإستراتيجي وللمساعدة على رؤية

1/ أحمد نقاز، مقدم عبيرات، مرجع سابق، ص81، ص82 .

مستقبلية جيدة، وقد لا نثون معنية بالوقت والدقة الالكاملة ومن ثم تفضل تقارير ربع سنوية عن التقارير اليومية، وهذا بوصف أغلبية القرارات المتخذة نثون هيكلية، على عكس المستويات الأخرى .

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 يعنمها كثيرا القيمة التنبؤية للمعلومات .

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

أما إذا أردنا إقحام التدقيق الداخلي كمرشح للمعلومة ومؤهل لها لت نثون في مرتبة المعلومة الإدارية الصالحة لإتخاذ القرارات الإدارية، وكمساعد أو مستشار في عملية إتخاذ القرار يمكن ملاحظة ذلك من خلال الشكل التالي:

1/ أحمد نغاز، مقدم عبيرات، مرجع سابق، ص 82 .



المطلب الثالث: الخدمات و المعلومات 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 و من أجل التأكد من أن الموظفين والمدراء يقومون بواجباتهم ضمن الحدود المسموح بها وكما يمليه النظام الداخلي للمؤسسة هذا من ناحية .

و من ناحية أخرى فإن إجراء تدقيق العمليات يعتبر كخطوة أولية يجب إتباعها من قبل المؤسسات و الشركات الملزمة بإجراء تدقيق لحساباتها قبل وصول المدققين الخارجيين، ذلك كون عملية التدقيق الداخلي سوف تساعد على كشف أي قصور في نظام الرقابة الداخلي أو أي مشكلات محاسبية قد تعثر عملية التدقيق الخارجي أو تمنع المدقق الخارجي من منح المؤسسة رأياً مسانداً لبياناتها المالية. ومن بين الخدمات التي يقدمها التدقيق الداخلي لإدارة: 1

-خدمة التأكيد الموضوعي: هي فحص موضوعي لأدلة بغرض توفير تقويم مستقل لفاعلية وكفاية إدارة المخاطر والأنظمة الرقابية وعمليات الحوكمة بالإدارة .

-الخدمات الإستشارية: وهي عمليات المشورة التي تقدم ل وحدات تنظيمية داخل المؤسسة أو خارجها، وتحدد طبيعة نطاق هذه العمليات بالإتفاق مع تلك الشركات، والهدف منها إضافة قيمة للوحدة وتحسين عملياتها

و بالإضافة لهاتين الخدمتين هناك خدمات أخرى يقدمها التدقيق الداخلي وهي :

\* تزويد الإدارة بالتوجيهات والنصائح المتعلقة بالأداء والنظام الداخلي .

\* تقييم إذا ما كانت الإجراءات المتبعة تتفق مع سياسات المؤسسة .

\* تقييم ما إذا كانت السياسات الموضوعية يتم إتباعها و تطبيقها في المؤسسة .

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

1/ بغداد راضية، صبايحي نوال، مداخلة بعنوان " دور التدقيق الداخلي في تفعيل ادارة المخاطر المصرفيه " ، الملتقى الدولي حول: إدارة المخاطر وانعكاساتها على اقتصاديات دول العالم، جامعة ألكي محند أولحاج، البويرة، يومي: 12، 13 ديسمبر 2012، ص 4 .

مسؤولياتهم بفعالية، وذلك من خلال تزويدهم بالتحليلات والتوصيات والمعلومات التي تهم الأنشطة التي يتم مراجعتها، هذا بالإضافة إلى ما يلي :

- زيادة قيمة المنظمة وتحسين عملياتها من خلال مشاركة الإدارة في تخطيط الإستراتيجيات وتوفير المعلومات التي تساعد في تنفيذ الإستراتيجيات .

- تقويم وتحسين فاعلية إدارة المخاطر .

- تقويم وتحسين فاعلية الرقابة .

- تقويم وتحسين 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.

## خلاصة الفصل

تعتبر عملية إتخاذ القرار من أهم أنشطة المؤسسة أنها نقطة البدء والإطلاق بالنسبة لجميع الأنشطة الأخرى داخل المؤسسات وخارجها (البيئة الخارجية) ، لأن الركيزة الأساسية لنجاح تسيير وإدارة المؤسسة هو إتخاذ القرار المناسب في الوقت المناسب، وبما أن متخذ القرار يتعرض للضغوطات سواء من داخل أو خارج المؤسسة في إتخاذ قراراته من هنا ظهر دور المدقق الداخلي في مساعدة متخذ القرار في أداء عمله، حيث يساعد التدقيق الداخلي في إيجاد الثغرات واقتراح الحلول الممكنة، كما يساعد على تنفيذ القرارات المتخذة بما يضمن فعالية وكفاءة لهذه القرارات، هذا الأمر يجعل التدقيق الداخلي أداة مساعدة على دعم وتفعيل قراراتها، أي وجود علاقة طردية بين التدقيق الداخلي وإتخاذ القرارات إذا توفرت المقومات الأساسية للتدقيق الداخلي ، أصبح متخذو القرار في المؤسسة يعتبرون المدققين الداخليين مستشارين لهم يستشيرونهم باقتراحاتهم عليهم بالنسبة للطرق والأساليب و المناهج و البدائل الفعالة حسب كل قرار. فالتدقيق الداخلي يوفر نوع من المصداقية والموثوقية للبيانات والمعلومات التي يعتمد عليها المتخذ القرار في عملية إتخاذ القرارات .

## الفصل الثالث

دراسة ميدانية حول أثر التدقيق الداخلي على اتخاذ القرارات في  
مؤسسة نפטال





تمهيد :

بعدها تعرضنا إلى الدراسة النظرية و المتمثلة في كيفية مساهمة التدقيق الداخلي في اتخاذ مختلف القرارات داخل المؤسسة، و حتى يتسنى لنا معرفة الخطوات التي يمرّ بها التدقيق الداخلي لتمكّن الإدارة من اتخاذ مختلف القرارات الرشيدة، سنقوم بإسقاط المفاهيم النظرية التي تطرّقنا إليها في الفصلين السابقين على الواقع " إدارة مقاطعة نفطال لولاية مستغانم" لتكون محور دراستنا الميدانية.

وفي هذا الصدد، اخترنا القيام بهذا التريص القصير لاكتشاف العالم المهني و خاصة التشغيل بمؤسسة نفطال بشكل عام.

هذا التريص سمح لنا باكتشاف أولي لرؤية العمل في مجال الأعمال التجارية، كان مفيدا جدًا بالنسبة لي لأنني أردت معرفة المزيد عن مهنة التدقيق.

التريص هو أن نعيش التجربة كونها بعيدة عن الجامعة و في أول دولة مستقلة فأنه يساعد على تدريب الطلاب على الحياة العملية و زيادة المكاسب. نقدنا هذا التريص الداخلي في ولاية مستغانم بمقر شركة نفطال 100% التابعة لسوناطراك.

نفطال هي الأول في توزيع المنتجات البترولية.

I)- المبحث الأول: التعريف بمؤسسة نפטال

يعتبر قطاع المحروقات بالجزائر القلب النابض للاقتصاد الوطني، باعتبار 98% من مداخيل الجزائر تأتي من صادراتها البترولية، كما تعد المؤسسات الوطنية العاملة في هذا القطاع محرّكا أساسيا للاقتصاد الوطني، ومن بين المؤسسات الوطنية الرائدة في قطاع المحروقات نجد مؤسسة نפטال والتي تختص بتوزيع وتزويد المواد البترولية، وغير أنّ هذه المؤسسات عرفت من الناحية التاريخية تحولات عديدة الى أن أصبحت على الشكل الذي هي عليه الآن ولتوضيح ذلك نقدم نبذة تاريخية عن مؤسسة نפטال.

المطلب الأول: لمحة تاريخية عن نشأة مؤسسة نפטال ومهامها :

1- لمحة تاريخية عن نشأة مؤسسة نפטال:

هي مؤسسة وطنية جزائرية مملوكة بنسبة 100% لسوناطراك، تختص بتوزيع وتسويق مختلف المواد البترولية على المستوى الوطني برأس مال يقدر بـ 40 000 000 000,00 د ج، تشغل حوالي، تشغل حوالي 30 000 عامل على المستوى الوطني. تمّ إنشاء هذه المؤسسة عن طريق المرسوم 101-80 الصادر في 1980/04/06 حيث دخلت ميدان النشاط بصفة عملية في 1982/01/01 وكانت في أول الأمر مكلفة بتكرير وتوزيع المواد البترولية (ERDP)، ولكن ضرورة تقسيم العمل بسبب زيادة نشاط القطاع وضخامة المهام المنوطة بالمؤسسة جعلت الفصل بين العمليتين أمرا ضروريا وذلك في عام 1987، حيث أنشئ بمقتضى المرسوم 189-87 شركتان وطنيتان:

\* مؤسسة نفتك (NAFTEC) تختص بعملية تكرير المواد البترولية.

\* مؤسسة نפטال (NAFTAL) مكلفة بتسويق وتوزيع المواد البترولية.

يكمن الدور الأساسي للمؤسسة في توزيع المواد البترولية على مستوى الأسواق الوطنية، وتمييع غاز البترول إلى جانب تخزين وتوزيع وتسويق كل من الوقود، زيوت التشحيم، الزفت، المنتجات المطاطية، والمواد البترولية الخاصة. ولما كبت التطورات الحاصلة على المستوى الوطني والعالمي والمصادقة على كل من عقد الشراكة وقانون المحروقات الجديد، دفع بمؤسسة نפטال إلى استعمال استراتيجيات مختلفة، من أهمها:

1- دوب أمينة، مساهمة التدقيق الداخلي في اتخاذ القرارات، مذكرة مكملة لنيل شهادة ماستر أكاديمي، كلية العلوم الاقتصادية و التجارية و علوم التسيير، قسم العلوم التجارية، منشورة، جامعة 20 أوت 1955 سكيكدة، الجزائر، 2014، ص 64

- استغلال الأمثل للإمكانيات المتاحة سواء كانت المادية منها أو المالية أو البشرية التي يوقرها المحيط الداخلي أو الخارجي.

- محاولة الرفع من مردوديتها، وذلك بالاهتمام بالأنشطة ذات المردودية العالية مثل غاز البترول المميّع (GPL)، وغزو الأسواق العالمية.

- العمل على توسيع شبكة النقل خصوصا عن طريق خطوط الأنابيب.

لقد شهدت المؤسسة عدة تغيّرات بنائية، متتالية، ففي سنة 1992 عقب الزيادة في الانتاج زاد توسّعها ليصل الى 39 مقاطعة و 09 وحدات مستقلة، وفي سنة 1998 موازاة مع تحويلها الى شركة ذات أسهم تمّ تقسيمها الى ثلاثة أقسام وهي:

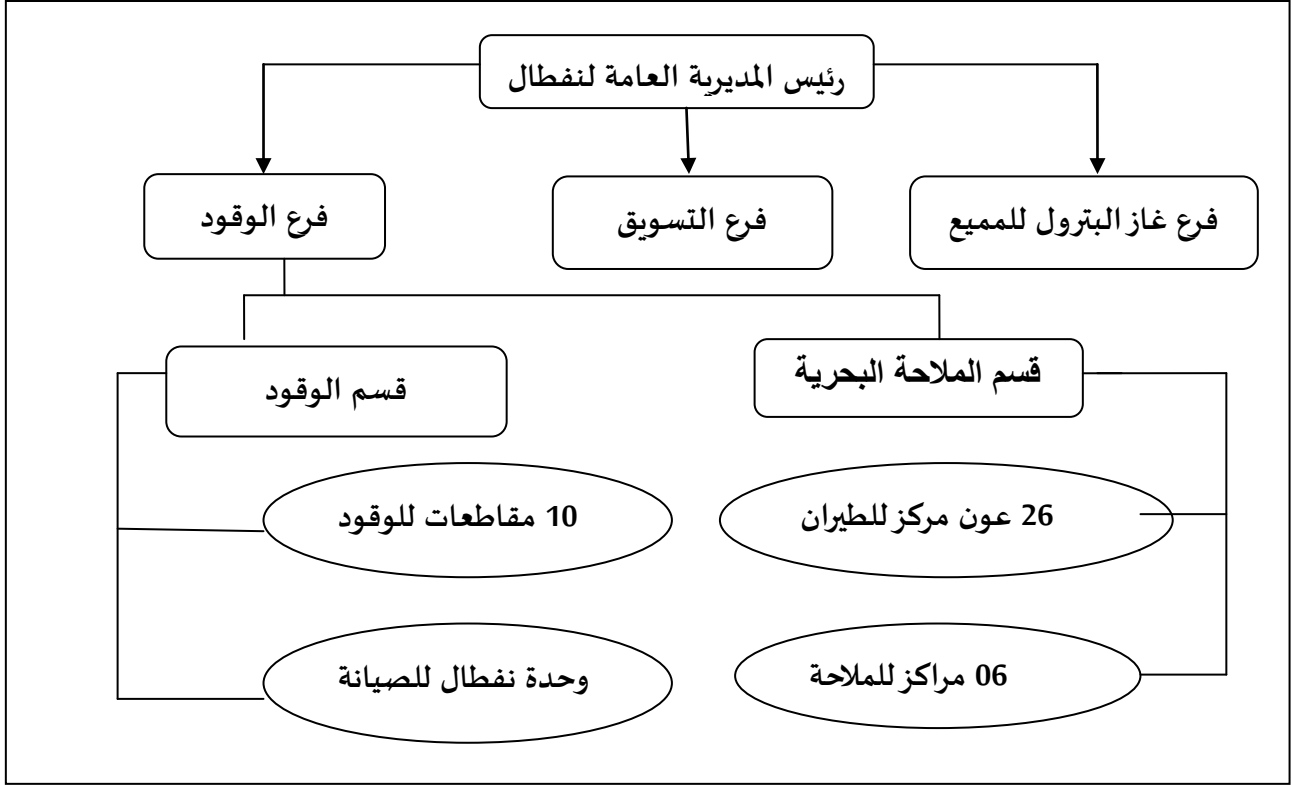
- مديرية الوقود، زيوت، تشحيم، مطاط والزفت (CPL).

- مديرية غاز البترول المميّع (GPL).

- مديرية الطيران والملاحة (AVM)

وفي إطار اثرات تركيبة المؤسسة والتي تمخّض عن جهودها عدّة نتائج، حيث تمّ سنة 2000 انشاء مركز للمعالجة المعلوماتية (CTI) من أجل وصل نفضال بعالم المعلومات الحديث، كما تمّ في نفس السنة تنظيم مديرية الشؤون الاجتماعية (DASC)، وأنشئت قسم خاصة بالزفت وأعيد تنظيم كل من قسي (GPL) و (CLP) والمنطق التابعة لها، ولكن هذا التقسيم لم يعمر طويلا ليتم اعتماد تنظيم آخر بعد سنة واحدة واستبدال التقسيمات بفروع (BRANCHES) والمناطق بالمقاطعات (DISTRICTS) وهوالتنظيم الحالي حيث أصبحت المؤسسة من عدد من الفروع مقسمة حسب طبيعة المواد التي تشغل حيز نشاطها وبذلك نجدها تتكون من ثلاث فروع أساسية موضحة حسب الشكل التالي :

الشكل رقم (7) : الهيكل التنظيمي لمؤسسة نפטال



المصدر: وثائق داخلية للمؤسسة

\* فرع غازالبترول المميع (GPL): ويهتم بتوزيع وتسويق غاز البترول المميع بنوعيه البوتان والبروبان. ويتكون

بدوره من 17 مقاطعة منتشرة على مختلف أرجاء التراب الوطني

\* فرع التسويق : يعتبر هذا الفرع من أهم فروع شركة نפטال نظرا للدور الكبير الذي يلعبه في تسويق

المنتجات البترولية وتحقيق الأهداف الاستراتيجية للمؤسسة وهو يضم 12 مقاطعة تجارية لتسويق عبر

التراب الوطني , تتمثل مهمته الرئيسية في ضمان تسويق المنتجات عبر كافة القطر الوطني ، ربط ومراقبة

وظائف التوزيع ، التخزين ، النقل، الصيانة ،التمويل في كل أنحاء الوطن .

## الفصل الثالث: دراسة حالة حولالتدقيق الداخلي على اتخاذ القرارات

\* فرع الوقود : يعد هذا الفرع ذو أهمية بالغة وذلك لما له من أثر كبير في نشاط الشركة حيث يلعب دورا أساسيا في ضمان الإمداد و التمويل المنتظم للمنتجات البترولية سواء تمثلت في البنزين ، زيوت ،عجلات وغيرها من المواد الخاصة ، وذلك من المنابع (محطات التكرير والتصفية ) إلى المخازن الرئيسية ، إلى جانب مراقبة وتسيير وسائل ومعدات التخزين و النقل (الأنابيب ، الشاحنات،سكك الحديدية ..... ) وكذا تطوير وتنمية وصيانة البنيات الأساسية للتوزيع ، وهذا الفرع ينقسم بدوره إلى قسمين (قسم الملاحة البحرية وقسم الوقود ) حيث أن هذا الأخير يضم 10 مقاطعات

2- مهام مؤسسة نفطال : إن المهمة الرئيسية لشركة نفطال هي توزيع وتسويق المنتجات البترولية بصفة عامة و أهم المنتجات التي تسوق هي :

-الوقود CARBURANTS

-الإطارات المطاطية PNEUMATIQUE

-مادة الزفت LES BITUMES

-الزيوت LUBRIFIANTS

- غاز البترول المميع GPL

-المواد الخاصة PRODUIT SPECIAUX

ولها مهام أخرى تسعى إلى تحقيقها وهي :

\* تنظيم وتطوير وظيفة التسويق للمواد البترولية ومشتقاته

\* تخزين ونقل المواد و المنتجات البترولية توزيعها في كامل التراب الوطني

\* الحرص علىالاستعمال العقلاني للمواد الطاقوية.

\* تطوير هياكل التخزين و التوزيع لضمان تغطية التراب الوطني

\* ضمان صيانة كل التجهيزات التي في حوزتها

\* متابعة ومراقبة تطبيق المخططات السنوية وكذلك المخططات التي تتجاوز السنة و التي تهدف إلى تغطي حاجيات السوق بما فيها استعمال و استهلاك المنتجات البترولية .

\* مباشرة كل دراسات السوق الوطنية بما فيها استعمال و استهلاك المنتجات البترولية

\* الحرص علي ادخال كل دراسات السوق الوطنية للمنتجات البترولية

\* تطوير قدرات العمال عن طريق التبرصات و التكوين المستمر

\* الحرص على تحسين و مراقبة الكميات المنتجة

المطلب الثاني: التعريف بمقاطعة نפטال للوقود بولاية مستغانم و مختلف منتجاتها

2- التعريف بمقاطعة نפטال للوقود بولاية مستغانم: 1

تعدّ هذه المقاطعة احدى المقاطعات العشر ( 10) لمؤسسة تسويق و توزيع المواد البترولية، فرع غاز الوقود (Naftal/CBR)، تتميز بكونها ذات طابع اقتصادي و اجتماعي حيث تغطي احتياجات مواطني ولايات الغرب بمواد الوقود فهي مسؤولة عن نشاط التزويد، التخزين، و التسليم للوقود عبر (البر- البحر- و الجو) سواء كان (وقود عادي، ممتاز، خالي من الرصاص زيوت الوقود ...) و كذلك مواد التشحيم.

3- هدفها:

- انشاء نظام لمراقبة مدخلات و مخرجات المنتجات على مستوى الأقرص المدمجة.

- الاستخدام الرشيد لوسائل النقل

- الحد من عودة المنتج و توضيح الاجراء الواجب اتباعه في العودة الى رئيس المركز.

4- مجال النشاط:

- الهروب من غاز البترول المسال.

- صياغة الزفت les bitumes.

- توزيع الوقود و تخزينه و تسويقه

- نقل المنتجات البترولية.

- ضمان توفر المنتجات في جميع أنحاء الاقليم.

5- المهام و الخدمات التجارية لمؤسسة نفضال:

- استقبال الطلبات على المنتجات المختلفة من الزبائن.

- الفاتورة هي المسؤولة عن تجهيز الوثائق المختلفة.

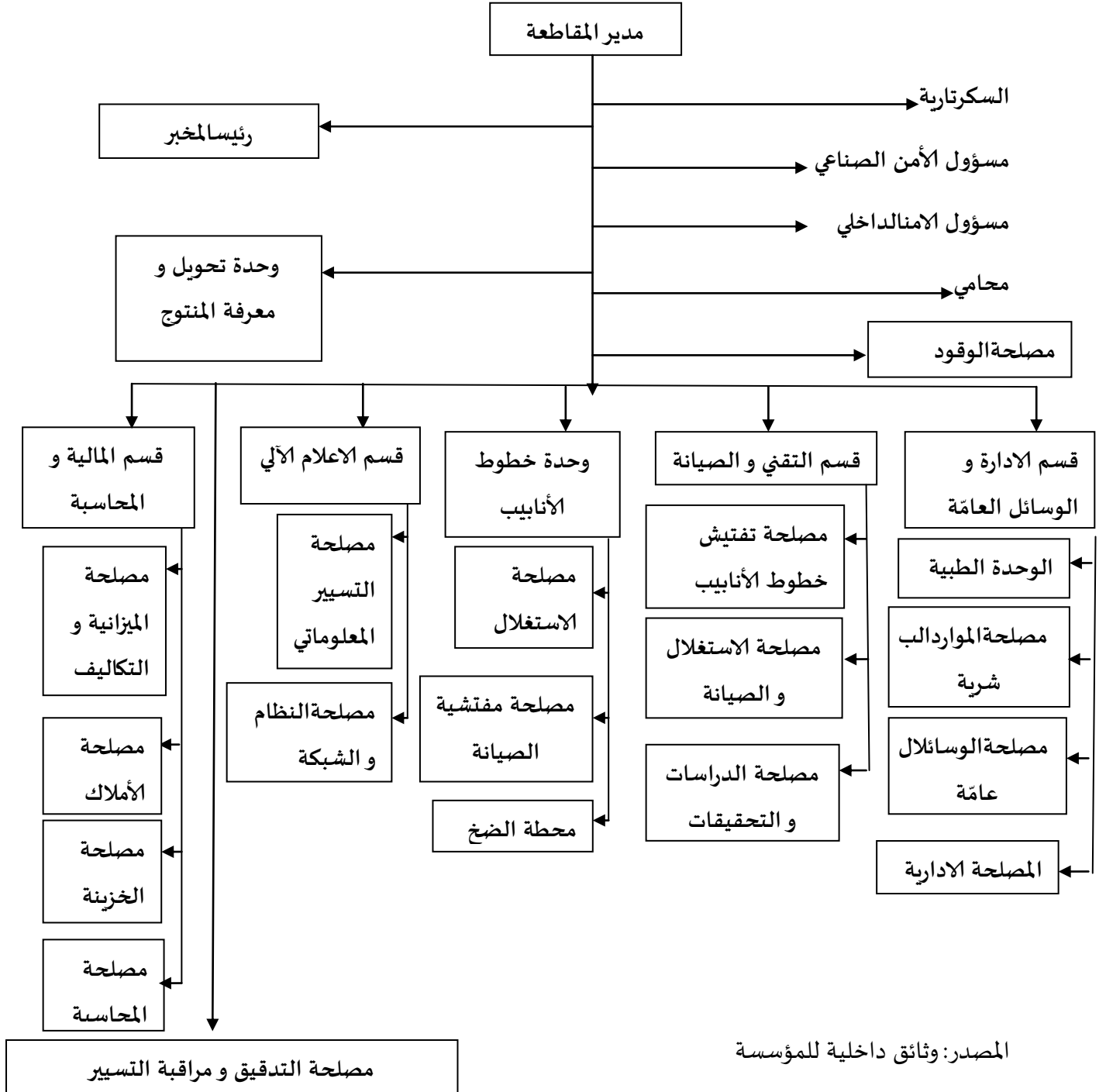
- تلبية الاحتياجات المختلفة للمؤسسات التابعة لها.

- البنك التونسي للتضامن: يعدّ قسيمة النقل للمؤسسات السابقة.

- التحكم في مدخلات و مخرجات المنتج.

6- الهيكل التنظيمي لمؤسسة نفضال مقاطعة الوقود بمستغانم:

الشكل (8): الهيكل التنظيمي لمقاطعة نפטال للوقود مستغانم.





7-الموارد البشرية:

الجدول 1: الذي يوضح عدد و أنواع العمّال في المؤسسة

الأنواع	رجال	نساء	المجموع
الاطارات العليا	01	00	01
الاطارات	16	03	19
السادة	24	03	27
المنقّذين	140	01	141
المجموع	96%	04%	100%

المصدر: من اعداد الطالبان استنادا على وثائق داخلية للمؤسسة

8-شبكة التوزيع:

الموزعين مقسمين الى ثلاثة فئات كالتالي:

- (GD) تسيير مباشر 100% نفضال: مثلا: محطة البنزين لدائرة خير الدين
- (GL) تسيير حر فقط الملف الشخصي نفضال مثلا: محطة بنزين شركة التضامن الاخوة دحو
- (PVA) نقاط البيع المعتمدة مثلا: محطة البنزين حي السلام

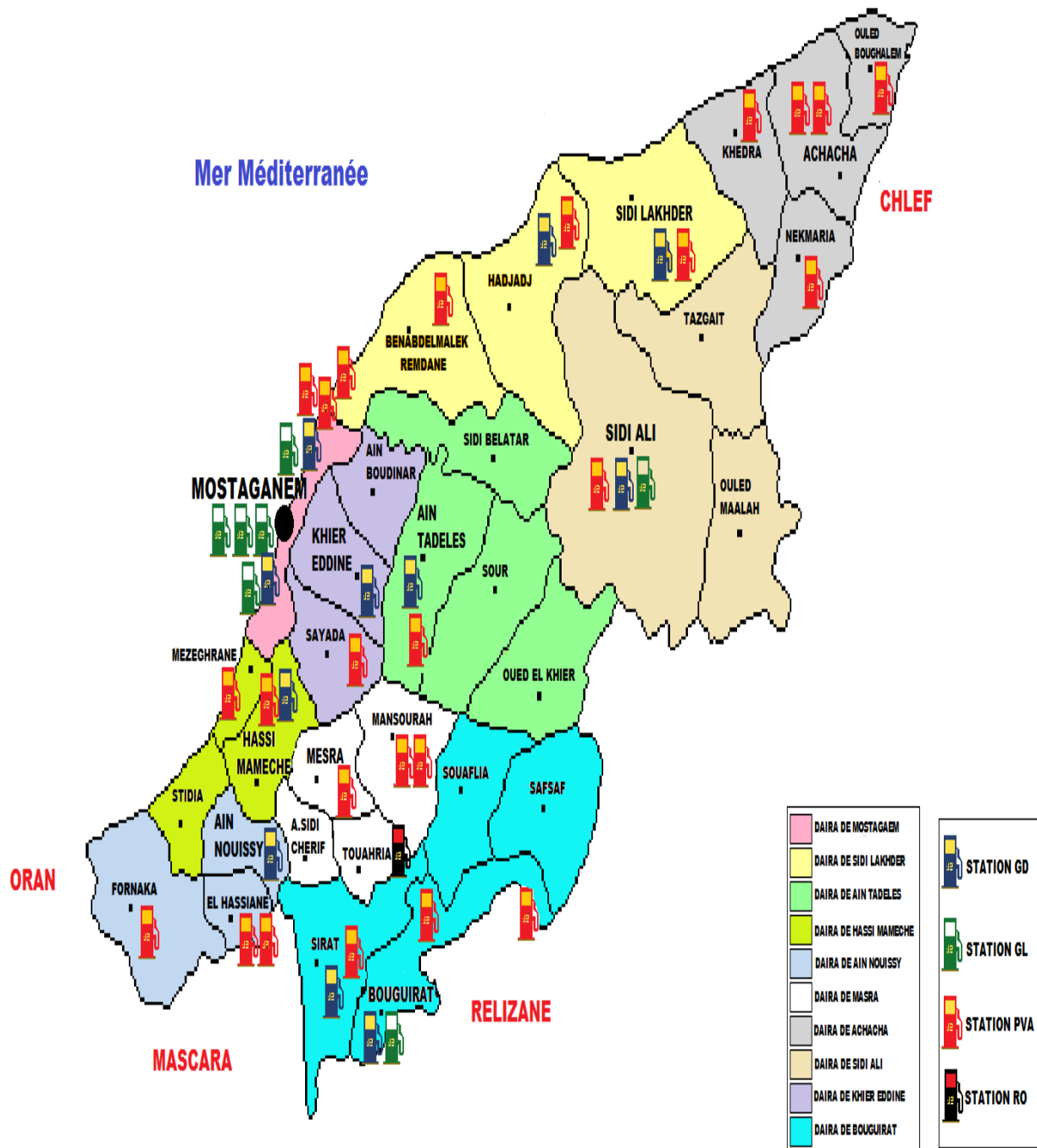
الجدول 2: الذي يوضح عدد محطات البنزين الموزعة على مستوى ولاية مستغانم

عدد محطات البنزين لولاية مستغانم			
(GD) تسيير مباشر	(GL) تسيير حر	(PVA) نقاط البيع المعتمدة	المجموع
10	07	34	51

المصدر: من اعداد الطالبان استنادا على وثائق داخلية للمؤسسة

9- شبكة توزيع محطات البنزين في الغرب الجزائري:

الشكل 9: الذي يوضح بالتفصيل محطات البنزين الموزعة على مستوى ولاية مستغانم



La source : zergoug Fathi, rapport de stage « découvert » ; école supérieur n d'économie

Oran, Algérie 2019.

## الفصل الثالث: دراسة حالة حولالتدقيق الداخلي على اتخاذ القرارات

المطلب الثالث: دراسة حالة محطة الوقود - خير الدين -ولاية مستغانم.

بعد قيامنا بزيارة محطة الوقود بدائرة خير الدين ولاية مستغانم التابعة لمؤسسة نفضال لتدقيق المخزونات و مراقبة كيفية تسيير المحطة من طرف المسؤول تحصلنا على التقرير الموضح أدناه:

1-تقرير التدقيق و مراقبة التسيير:

في يوم التاسع من شهر ديسمبر سنة ألفين و واحد وعشرين, قامت مفتشية مراقبة التسيير بالتوجه الى محطة الوقود بدائرة خير الدين ولاية مستغانم ( GDR 2730 H) تحت اشراف مراقب التسيير لمؤسسة نفضال ولاية مستغانم و بحضور مدير المحطة السيد خليفة ، تحصلنا على التقرير التالي:

الجدول رقم (2):-بطاقة تقنية لمحطة الوقود خير الدين:

محطة الوقود GDR 2730 H خير الدين			
العنوان	خير الدين	مواقيت العمل	14 ساعة
بلدية	خير الدين	مدير المحطة	السيد خليفة
ولاية	مستغانم	عدد قائد الفريق	03
<u>معدّات محطة الوقود:</u>			عدد العمّال
			08

المنتجات	القدرات التخزينية	عدد مضخات الوقود
بنزين بدون رصاص	30000 لتر	02
بنزين ممتاز	20000 لتر	01
المازوت	60000 لتر	02
غاز البترول المميّع	2000 لتر	01
قارورات غاز البوتان ذات 13 كلغ (B13)	/	210
قارورات غاز البوتان ذات 06 كلغ (B06)	/	60
قارورات غاز البوتان ذات 03 كلغ (B03)	/	30

المخزن:

المنتوجات	بترين عادي	بترين ممتاز	بدون رصاص	مازوت	غاز البترول المميع	B13
الجرد المحاسبي	00	/	33756	39374,00	135	135
الجرد المادي	00	00	34205	39600,00	135	135
الفرق	00	00	+449	226,00	00	00

بما أنه لا يوجد فرق كبير بين الجرد المحاسبي و الجرد المادي فإنّ المخزون الموقوف يوم 2021/12/09 يعتبر فارغ و بالتالي لا يوجد أي خلل أو اختلاس في المنتوجات

الخزينة:

أنواع الدفع	نقدي (espèces)	قسيمة شراء (TAC)	حوالة بريدية (Mandats)	بطاقة الدفع (TPE)	المجموع
البرمجيات NAFT GD	نفط 8500-28 DGSM-0211	109820016	ok	18657300	
مادي	Ok	Ok	ok	ok	
الفرق	00	00	00	00	

- من خلال ما نراه في الجدول أعلاه يتضح لنا أنه لا يوجد فرق في حسابات الخزينة بمقارنة ما هو محاسبي مع المادي و بالتالي نستنتج أنّ المحطة تسير بشكل جيّد و بدون أي مشاكل تذكر.

- آلة الدفع الالكتروني حسب البرنامج الجديد موجودة و عمليتيه.

\* مراقبة تسيير المحطة:

لكي تسيير المحطة بشكل جيّد يجب أن تحتوي على التالي:

- بطاقة المخزون (Fiche de stock): توقفت 08/12

- سجل المقايسة/ سجل استقبال المنتجات/ سجل المدفوعات: توقفت 9/12

- سجل العطل السنوية: موجود

- سجل حوادث العمل/ سجل انذار مفتشية الشغل: موجود.

- أرشيف المحطة (يومية المحاسب، ورقة الحضور الخاصة بالعمال، ...): مرتبة جيداً.

\* حالة المحطة:

- المحطة نظيفة

- دورة المياه نظيفة

- المعدات نظيفة

- غياب بذلة العمل لمدير المحطة

المطلب الرابع: نتائج الدراسة الميدانية:

من خلال هذا التبرص ، كانت تجربتنا في مقاطعة نفضال للوقود، مستغانم ببناءً للغاية وسمحت لنا بتلبية كل توقعاتنا . أيضا على مستوى الأسئلة المختلفة التي كانت لدينا بشأن الأعمال الداخلية تسنى لنا معرفة المهام المختلفة المتعلقة بنشاط الشركة.

كانت الأيام التي قضيناها في التبرص مكثفة ومجزية، وكل يوم مر علينا في هذه المؤسسة أعطانا ثروة من الاكتشافات المهمة لدراستي المستقبلية.

وبعد ما تم عرضه في دراستنا التطبيقية ، يمكن ذكر مجمل النتائج المتوصل اليها كالتالي:

- تعتمد مؤسسة نفضال على التندقيق الداخلي لتوفير المعلومات المناسبة للإدارة، والتأكد من أنها تتسم بمستويات عالية من الثقة والمصداقية، ليتم الاعتماد عليها في اتخاذ القرارات المناسبة، إضافة الى سعيها للتأكد من مدى اتباع الموظفين للسياسات والاجراءات الموضوعة من قبل الادارة في أداء مهامهم.

- التندقيق الداخلي مصدر استشاري وتوجيهي تعتمد عليه المؤسسة إدارة المؤسسة لتحقيق أهدافها من خلال اتباع منهجية دقيقة تهدف الى تعزيز النظام الرقابي للمؤسسة.

- لدى المدقق الداخلي مؤسسة نفضال دور جد فعّال في اكتشاف التلاعبات والاختلاس الممكن حدوثه من طرف مديري محطات الوقود التي هي تحت اشراف الشركة.

- تتبني ادارة المؤسسة نظام محكم للتدقيق يعمل على تحديد المخاطر المحتملة و العوامل التي تؤدي الى حدوثها بهدف تقليلها أو الحد منها

-قيام المدقق الداخلي بعمل مزدوج من تدقيق و مراقبة تسيير المؤسسات التابعة للشركة نفسها.

و في الأخير نحن ممتنين للظروف الجيدة التي وفرت لنا والعمل فيها بشكل مريح.

الخاتمة العامة

### الخاتمة

تمنح المؤسسات أهمية كبيرة لحماية ممتلكاتها وحقوقها، وخصوصا مع كبر حجمها وتشعبها، وذلك حفاظا على بقائها واستمراريتها، هذا ما أدى بالمسؤولين إلى ضرورة تبني وظيفة جديدة داخل الهيكل التنظيمي وهي وظيفة التدقيق الداخلي، وكفيل بمراقبة و حماية حقوق هذه المؤسسات وموجوداتها من شتى أعمال اللعاب والإهمال، وتضمن سير عملياتها وسلامة العمليات المحاسبية والوثائق المالية وذلك من خلال الفحص الدائم لها، من حالات الأخطاء والغش والتزوير، فهذه الوظيفة تعتمد على تنظيم جيد وتقسيم الوظائف وتحديد للمسؤوليات، وعلى نظام محاسبي سليم وعناصر بشرية مؤهلة وأدوات رقابية ملائمة.

إن أهم الأهداف الاستراتيجية التي تسعى المؤسسة الوصول إليها هي البقاء والاستمرارية، خصوصا في ظل وجود تدقيق داخلي فعال يضمن لها ذلك، نظرا لأن هذا الأخير أصبح يشكل الإطار الرئيسي المعتمد عليه في التأكد من سير العمليات الداخلية و مدى مطابقتها لما هو مخطط له، من خلال فحص و تقييم مدى فاعلية الأساليب الرقابية في متابعة تنفيذ المهام التي تمكّنا من الكشف عن مواطن القوى والضعف وتحليل الانحرافات في تنفيذ العمليات وتقديم الاقتراحات لتجنب هذه الانحرافات مستقبلا.

وبما أن التدقيق الداخلي وظيفة تقييمية ارشادية، فمن واجب المدقق الداخلي تقديم تقرير لإدارة المؤسسة حول نتائج تقدير المخاطر وتقييم نظام الرقابة الداخلية و تفعيل ادارة المخاطر والحوكمة، ليتم الاعتماد على المعلومات التي تنطوي على هذه التقارير كأساس لاتخاذ قرارات ادارية ناجحة.

من خلال بحثنا هذا حاولنا ابراز الهدف الرئيسي من هذا الموضوع و المتمثل في التعرف على التدقيق الداخلي كوظيفة مساهمة في اتخاذ القرار، من جانب تقييم نظام الرقابة الداخلية و تفعيل ادارة المخاطر والحوكمة، والذي أخذنا فيه كدراسة حالة مقاطعة نفضال للوقود بمستغانم، لنتمكن من الاجابة على الاشكالية المطروحة والتي تتمحور حول ( كيف يساهم التدقيق الداخلي في التأثير على اتخاذ القرارات بالمؤسسة الإقتصادية ) و تم اثبات هذه الاشكالية من خلال اختبار صحة الفرضيات المنطلق منها والتي كانت بمثابة أداة للتوجيه، باستخدام وسائل و أدوات لاعداد تقرير المدقق الداخلي.

### 1 - اختبار صحة الفرضيات:

وفيما يلي عرض النتائج المرتبطة باختبار الفرضيات التي قمنا بوضعها مسبقا، وهي كالآتي:

-الفرضية الأولى: تتناول هذه الفرضية فحص درجة مساهمة التدقيق الداخلي في ترشيد القرارات بمؤسسة نفضال من خلال تقييم فعالية نظام الرقابة الداخلية.



ولاختبار هذه الفرضية تم الاعتماد على تقرير التدقيق، والذي أثبت أنّ التدقيق الداخلي وسيلة ذات فعالية تقوم بالتحقق المستمر من تنفيذ الخطط والسياسات الموضوعية من طرف الادارة، الى جانب اكتشاف نقاط القوّة والضعف داخل المؤسسة، من خلال تقييم نظام الرقابة الداخلية الذي يعمل على مساعدة الادارة في بلوغ اهدافها بضبط دقة المعلومات المسجّلة و ضمان نوعية المعلومات وتوفيرها بالشكل الملائم وفي الوقت المناسب، بما يضمن فعالية القرارات المتخذة داخل مؤسسة نفطال، وبالتالي تم تأكيد صحة هذه الفرضية.

-الفرضية الثانية: تتناول هذه الفرضية درجة مساهمة التدقيق الداخلي في ترشيد القرارات بمؤسسة نفطال من خلال ادارة المخاطر بالمؤسسة.

قمنا بإعداد تقرير مفصل من خلال زيارة ميدانية الى محطة وقود تابعة لمؤسسة نفطال لاختبار هذه الفرضية، والتي توصلنا فيها الى أنّ هناك دورا فعّالا للتدقيق الداخلي في تحديد وتقدير المخاطر لغرض اتخاذ القرارات المناسبة داخل المؤسسة، وذلك لما يقدّمه من ضمانات مستقلة وموضوعية لمجلس الادارة بشأن فعالية الضوابط الموضوعية لمواجهة المخاطر، من خلال تحديد العمليات الأكثر عرضة للخطر واقتراح أساليب وآليات ملائمة لمواجهتها، والمساعدة في فحص وتقييم سلامة نظام ادارة المخاطر، وبالتالي ضمان دقة وصحة المعلومات التي ستؤخذ كأساس لمعالجة القرارات غير المناسبة ودعم القرارات الصحيحة، وبهذا فإنّ توفير نظام محكم للتدقيق من شأنه أن يساهم في تفعيل ادارة المخاطر بمؤسسة نفطال ومن ثمة ترشيد القرارات المتخذة، وعلى هذا الأساس تمّ قبول هذه الفرضية والتأكد من صحتها.

- الفرضية الثالثة: تتناول هذه الفرضية فحص درجة امتلاك المدققين الداخليين بمؤسسة نفطال للتأهيل والكفاءة المهنية اللازمة لممارسة مهامهم باستقلالية في ظل استخدام المعايير المهنية.

ولاختبار هذه الفرضية قمنا بالخروج الى ميدان العمل وذلك بأحد محطات الوقود التابعة لمؤسسة نفطال ببلدية خير الدين- مستغانم- لجمع البيانات والمعلومات والتي تبين منها أنّ هذه الفرضية صحيحة، نظرا لأنّ مؤسسة نفطال تراعي مجموعة من الشروط الموضوعية لزيادة فعالية وظيفية التدقيق الداخلي لديها، من بينها امتياز المدققين الداخليين بمجموعة من الصفات التي تتطلبها وظيفتهم، سواء من جانب امتلاكهم للقدرة على الاتصال مع مختلف الجهات بالمؤسسة، او من خلال تمكّنهم من تحديد مؤشرات الغش والاحتيال بالدفاتر والسجلات وتجنب المخاطر المحتملة، كلّها تشكل عوامل ذات أهمية في تحديد كفاءة واستقلالية المدققين الداخليين وتشير الى الزامهم بمعايير التدقيق المطلوبة.

### 2 - النتائج:

- التدقيق الداخلي وظيفة مستقلة نسبياً تابعة للمديرية العامة للمؤسسة.
- يلعب التدقيق الداخلي أهمية كبيرة على المستوى الداخلي إذا يتم من خلاله تقييم مختلف الأساليب الرقابية التي تمارسها المؤسسة في اتخاذ قراراتها.
- التدقيق الداخلي نشاط استشاري تستعين به الإدارة لدعم وتفعيل قراراتها، معتمدة في ذلك على معلومات دقيقة وكاملة توفّر لها التقارير بشكل دوري وفي الوقت المناسب.
- يعتبر المدقق الداخلي المرشد الأساسي في مدى تطبيق السياسات والقوانين الصادرة من المديرية العامة ومستشار الأول لها.
- يساعد التدقيق الداخلي المؤسسة في الحفاظ على نظام رقابة ملائم، من خلال ضمان احترام الموظفين لسياسات المؤسسة وخطط والإجراءات والقوانين المعمول بها، لما لها من تأثير جوهري على المعلومات المفصّل عنها في التقارير، والتي يتم اتخاذها كأساس للقرارات الإدارية الناجحة.
- 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 للمديرية العامة للمؤسسة.
- يفصح التدقيق الداخلي عن المخاطر التي تعدّ المؤسسة عرضة لها بكل شفافية في إطار تعزيز الحوكمة.
- يعتبر التدقيق الداخلي الوسيلة المثلى في إكتشاف الأخطاء والإحرفات وكل أنواع الغش، ومحاولة معالجتها وتصحيحها في الوقت المناسب والحفاظ على ممتلكاتها وأصولها المالية.

### 3 - التوصيات:

- \* إن المؤسسة تعتبر من التدقيق الداخلي على أنه أحد الأنظمة الرقابية لذا من الأفضل أن تعتمد على نظام التدقيق الداخلي فعال لما يقدمه من قيمة مضافة للمؤسسة.
- \* ضرورة التقيّد بجميع التوصيات المدرجة في تقرير التدقيق الداخلي للتأكد من التنفيذ الفعلي لتلك الحلول والمقترحات.
- \* يجب أن يكون هناك أئثر من مدقق واحد في المؤسسة وتخصيص قسم لها يتأسسه مدير التدقيق الداخلي .

\* اجراء دورات تكوينية للمدققين الداخليين بمؤسسة نفضال بصورة منتظمة، لتدريبهم على العمل وفق المعايير المنصوص عليها دوليا، وبما يتناسب مع الواقع المهني للتدقيق الداخلي بالمؤسسات.

\* العمل على تغيير نظرة العمال لوظيفة التدقيق الداخلي وتوعيتهم بدورها التحسيني للمؤسسة، وذلك بالسّماح لهم بالاستفسار من المدققين حول ملاحظاتهم وآرائهم الواردة في التقارير.

\* يفضل رفع تقارير دورية لمجلس الادارة حول مدى فعالية ادارة المخاطر، للتمكّن من تقليص أثر الاختلالات الداخلية و الخارجية التي تضغط على مؤسسة نفضال، وذلك تعزيزا للإفصاح والشفافية في المؤسسة.

#### 4 - آفاق الدراسة:

في الختام نقترح المواضيع التالية:

- مساهمة ادارة المخاطر في اتخاذ القرارات بالمؤسسة.
- التدقيق الداخلي كألية لحوكمة الشركات و أثره على تنافسية المؤسسة.
- أثر نظم المعلومات الحديثة على ترشيد القرارات في المؤسسة الاقتصادية

# المراجع والملاحق

## المراجع باللغة العربية:

### 1 - الكتب:

1. أحمد حسين علي حسين، نظم المعلومات المحاسبية: الاطار الفكري و النظم التطبيقية، الدار الجامعية للنشر و التوزيع، الاسكندرية، مصر 2006.
2. أحمد حلبي جمعة، الاتجاهات المعاصرة في التدقيق و التأكد الحديث، الطبعة الأولى دار الصفاء للنشر و التوزيع، عمان، الأردن 2009.
3. أحمد حلبي جمعة، المدخل الى التدقيق و التأكد الحديث، الطبعة الأولى دار الصفاء للنشر و التوزيع، عمان، الأردن 2009.
4. أحمد حلبي جمعة، المدخل الى التدقيق الحديث، الطبعة الثانية دار الصفاء للنشر و التوزيع، عمان، الأردن 2015.
5. أحمد ماهر، اتخاذ القرارات بين العلم و الابتكار، الدار الجامعية للنشر و التوزيع الاسكندرية، مصر، 2009.
6. الحناوي محمد صالح، أساسيات الإستثمار في الأوراق المالية، الدار الجامعية، مصر، 1997.
7. السعيد مبروك إبراهيم، المعلومات و دورها في دعم واتخاذ القرار الإستراتيجي، المجموعة العربية للتدريب و النشر، مصر، 2012.
8. / أيمن الشنطي، عامر شقر، مقدمة في الإدارة و التحليل المالي، دار البداية، الأردن، 2007.
9. / إيهاب صبيح محمد رزيق، إدارة العمليات و اتخاذ القرارات، دار الكتب العلمية، مصر، 2001.
10. باسم الحميري، مهارات إدارية، دار الحامد، الأردن، 2010.
11. السيد سرايا، أصول و قواعد المراجعة و التدقيق الشامل الإطار النظري - المعايير و القواعد - مشاكل التطبيق، 2 المكتب الجامعي الحديث، مصر - 2007.
12. ثابت عبد الرحمان إدريس، إدارة الأعمال نظريات و نماذج و تطبيقات، الدار الجامعية، مصر، 2005.
13. حسام ابراهيم، تدقيق الحسابات بين النظرية و التطبيق، الجزء الأول، الطبعة الأولى، دار البداية للنشر و التوزيع، عمان، الأردن، 2010.
14. حمزة محمود الزبيري، الإدارة المالية المتقدمة، دار الوراق، الأردن، 2004.
15. خلف عبد الله الواردات، التدقيق الداخلي بين النظرية و التطبيق، الطبعة الأولى، مؤسسة الوراق للنشر و التوزيع، الأردن، 2006.
16. سامي محمد الوقاد، لؤي محمد وديان، تدقيق الحسابات، الطبعة الأولى مكتبة المجتمع العربي للنشر و التوزيع، عمان، الأردن 2010.
17. سيد صابر تغلب، نظم دعم اتخاذ القرارات الإدارية، دار الفكر، الأردن، 2011.
18. صالح محمد، التدقيق الداخلي و دوره في الرقع من تنافسية المؤسسة، الطبعة 1، دار الرماح للنشر، عمان، 2016.

19. عبد الفتاح الصحن، كمال خليفة أبو زيد، المراجعة علما وعملا، مطبعة الانتصار، الاسكندرية، مصر 1991.
20. عبد الفتاح محمد صحن، فتحي رزق السوافيري، الرقابة والمراجعة الداخلية، الدار الجامعية، الاسكندرية، مصر، 2004.
21. عبد الإله إبراهيم الفقي، نظم المعلومات المحسوبة ودعم اتخاذ القرارات، دار الثقافة، الأردن، 2012.
22. عبد الوهاب نصر، شحاتة سيّد شحاتة، الرقابة والمراجعة الداخلية الحديثة، الدار الجامعية، الاسكندرية، مصر، 2006..
23. عواد الشوابكة، دور نظم وتكنولوجيا المعلومات في اتخاذ القرارات الإدارية، دار اليازوري، الأردن، 2001.
24. كاسر نصر المنصور، الأساليب الكمية في اتخاذ القرارات الادارية، الطبعة الأولى دار حامد للنشر و التوزيع، عمان، الأردن 2006.
25. محمد بوتين، المراجعة ومراقبة الحسابات من النظرية الى التطبيق، الطبعة الثالثة، ديوان المطبوعات الجامعية، الجزائر 2008.
26. محمد قاسم القريوتي، مبادئ الادارة: النظريات والعمليات والوظائف، الطبعة الرابعة، داروائل للنشر و التوزيع، عمان، الأردن، 2003.
27. مؤيد الفضل، المنهج الكمي في اتخاذ القرارات الإدارية المثلى، دار اليازوري، الأردن، 2010.
28. محمد موفق حديد، الإدارة – المبادئ والنظريات والوظائف، دار الحامد، الأردن، 2001.
29. ماجد أحمد عطا الله، إدارة الإستثمار دار أسامة، الأردن، 2011.
30. نواف كنعان، القيادة الإدارية، دار الثقافة، الأردن، 2007.
31. هادي التميمي، مدخل الى التدقيق من الناحية النظرية والعملية، الطبعة الثانية، داروائل للنشر، عمان، الأردن 2006.
32. إسماعيل السيفو، عبد الحفيظ قدور بلعربي، سعد خضير عباس الرهيمي، الإقتصاد الإداري مدخل كمي في استراتيجية اتخاذ القرار، دار الأهلية، الأردن، 2007.

## 2 - المجلات المحكمة:

33. الوافي الطيّب، نظام المعلومات وأثره اتخاذ القرارات، مجلة العلوم الاقتصادية وعلوم التسيير، العدد العاشر، 2010.
34. مقدم عبيرات، أحمد نقاز، المراجعة الداخلية كأداة فعّالة في اتخاذ القرار، مجلة الأكاديمية العربية المفتوحة في الدنمارك، العدد الثاني، 2007.

35. عبد الله مايو ويزيد صالح، واقع تطبيق معايير التدقيق الداخلي في الشركات الجزائرية، مجلة أداء المؤسسات الجزائرية – العدد 2016/09.

### 3 - المؤتمرات و الملتقيات الدولية و الوطنية:

36. أحمد حلي جمعة، ادراك الادارة لتطور المعرفة في مهنة التدقيق الداخلي وتأثيره على دور المدقق الداخلي، بحث مقدم للمؤتمر العلمي السنوي الثالث، جامعة الزيتونة، الأردن، 29/27 أفريل 2004.
37. بغدود راضية، صبايحي نوال، مداخلة بعنوان " دور التدقيق الداخلي في تفعيل ادارة المخاطر المصرفية"، الملتقى الدولي حول: إدارة المخاطر وانعكاساتها على اقتصاديات دول العالم، جامعة أكلي محند أولحاج، البويرة، يومي: 12، 13 ديسمبر 2012.

### 4 - الجرائد الرسمية:

38. الجريدة الرسمية للجمهورية الجزائرية، العدد الثاني، القانون 88-01، الصادر بتاريخ 12 جانفي 1988.
39. الجريدة الرسمية للجمهورية الجزائرية، العدد العشرون، القانون 91-01، الصادر بتاريخ 27 أفريل 1991.

### 5 - الرسائل العلمية:

40. أحمد كاروس، تصميم الادارة للمراجعة الداخلية كأداة لتحسين أداء وفعالية المؤسسة، مذكرة ماجستير، قسم العلوم التجارية، كلية العلوم الاقتصادية وعلوم التسيير، جامعة الجزائر، 2011.
41. أحمد نقاز، دور المراجعة الداخلية في دعم و تفعيل القرار، مذكرة ماجستير، قسم علوم التسيير، كلية العلوم الاقتصادية وعلوم التسيير، غير منشورة جامعة الأغواط، الجزائر، 2007.
42. ابراهيم رباح ابراهيم المدهون، دور المدقق الداخلي في تفعيل ادارة المخاطر في المصارف العامة في قطاع غزة، مذكرة ماجستير، قسم المحاسبة و التمويل، كلية التجارة، غير منشورة، جامعة غزة، فلسطين، 2011.
43. اسمهان خلفي، " دور نظم المعلومات في اتخاذ القرارات "، مذكرة ماجستير، منشورة، علوم تجارية، تخصص إدارة أعمال، جامعة الحاج لخضر، باتنة، 2009/2008 .
44. 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.

45. دوب أمينة، مساهمة التدقيق الداخلي في اتخاذ القرارات، مذكرة مكملة لنيل شهادة ماستر أكاديمي، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، قسم العلوم التجارية، منشورة، جامعة 20 أوت 1955 سكيكدة، الجزائر، 2014.
46. عثمان عبد اللطيف، دور التدقيق الداخلي في تحسين الرقابة والأداء ، مذكرة مقدمة الاستكمال متطلبات شهادة الماجستير في علوم التسيير، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، تخصص التدقيق المحاسبي والمراقبة التسيير، جامعة مستغانم، الجزائر. 2015/2014
47. عايدة غاشوش، دور الرقابة الداخلية في تحسين جودة المعلومات المحاسبية، مذكرة ماستر، قسم العلوم التجارية، كلية العلوم الاقتصادية وعلوم التسيير، غير منشورة، جامعة قسنطينة، الجزائر، 2011.
48. عبد الله عناني، التدقيق الداخلي للائتمان ومخاطره في البنوك التجارية، مذكرة ماجستير، قسم علوم التسيير، كلية العلوم الاقتصادية وعلوم التسيير وعلوم التجارية، غير منشورة، جامعة المدية، الجزائر، 2011.
49. عمر زهير عزالدين، أثر فاعلية نظام الرقابة الداخلية على أداء المدقق الداخلي ، مذكرة ماجستير في المحاسبة، الأردن 2015
50. فاطمة أحمد موسى إبراهيم، العوامل المؤثرة في جودة تقارير التدقيق الداخلي في الوزارات والمؤسسات الحكومية الفلسطينية العاملة في قطاع غزة، مذكرة ماجستير، جامعة غزة، 2016.
51. كريمة بابا عيسى، أثر فعالية التدقيق في حوكمة الشركات، مذكرة ماستر، قسم العلوم التجارية، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، غير منشورة، جامعة ورقلة، الجزائر، 2014.
52. لطفي شعباني، المراجعة الداخلية مهمتها ومساهماتها في تحسين تسيير المؤسسة، مذكرة ماجستير، قسم علوم التسيير، كلية العلوم الاقتصادية وعلوم التسيير وعلوم التجارية، غير منشورة، جامعة الجزائر، الجزائر 2004.
53. محمد أمين عيادي، مساهمة المراجعة الداخلية في تقييم نظام المعلومات المحاسبي في المؤسسة، مذكرة ماجستير، قسم علوم التسيير، كلية العلوم الاقتصادية وعلوم التسيير وعلوم التجارية، غير منشورة، جامعة الجزائر، الجزائر 2008.
54. محمد علي محمد الجابري، تقييم دور المدقق الداخلي في تحسين نظام الرقابة الداخلية لنظم المعلومات المحاسبية في شركات التأمين العامة في اليمن ، مذكرة ماجستير، 1 قسم المحاسبة، جامعة اليمن، 2014.
55. مراد خلاصي، " اتخاذ القرار في تسيير الموارد البشرية واستقرار الإطارات في العمل ، مذكرة ماجستير، منشورة، تخصص علم النفس التنظيمي وتسيير الموارد البشرية، قسم علم النفس وعلوم التربية والأرطوفونيا، جامعة منتوري، قسنطينة، 2007/2006.
56. نسيم رشام، أهمية المراجعة الداخلية في المؤسسة، مذكرة ماجستير، قسم علوم التسيير، كلية العلوم الاقتصادية وعلوم التسيير وعلوم التجارية، غير منشورة، جامعة البويرة، الجزائر 2013.



6 - دروس و محاضرات غير منشورة:

57. نور الدين مزياني، محاضرات غير منشورة في مقياس: المراقبة الداخلية و المراقبة القانونية، كلية العلوم الاقتصادية و التجارية و علوم التسيير، جامعة 20 أوت 1955، الجزائر، 2013.
58. عبد الرحمان بابنات و ناصر داري عدوان ، التدقيق الإداري و تأهيل المؤسسات الصغيرة و المتوسطة في الجزائر، 2 دارالمحمدية العامة.
59. محمد بونوار خزار، مبادئ الإحصاء، منشورات جامعة باتنة، الجزائر، 1996.

المراجع باللغة الأجنبية:

**A. The Books:**

60/. Fred c. Lundeberg, **The decision making process**, National Forum Of Educational Administration And Supervision Journal, Number 4, United States of America, 2010.

61/ Renard Jacques, **Théorie et pratique de l'audit interne**, Edition d'organisation, Paris, france, 2010.

**B. Reports:**

62/ zergoug Fathi, **rapport de stage « découvert »** ; école supérieur n d'économie Oran, Algérie 2019.





