

الجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية

وزارة التعليم العالي والبحث العلمي

جامعة عبد الحميد بن باديس

كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير

قسم المالية والمحاسبة



مذكرة تخرج مقدمة ضمن متطلبات نيل شهادة ماستير أكاديمي

الشعبة: المالية والمحاسبة التخصص: تدقيق محاسبي ومراقبة التسيير

الموضوع:

التدقيق الداخلي وعلاقته بتقارير الممدق الخارجي وأثره في اتخاذ القرار داخل المؤسسة الاقتصادية.

دراسة حالة ميناء مستغانم (EPM)

من إعداد الطالبة:

هنكاش ملوكة

لجنة المناقشة :

الصفة	الاسم واللقب	الرتبة	عن الجامعة
رئيسا	برياطي حسين	أستاذ محاضراً	جامعة مستغانم
مقررا	ولد سعيد محمد	أستاذ محاضراً	جامعة مستغانم
مناقشا	بن حمو عبد الله	أستاذ محاضراً	جامعة مستغانم

السنة الجامعية: 2021-2022



شكر وتقدير

بسم الله الرحمن الرحيم

ربي أوزعني أن أشكر نعمتك التي أنعمت علي وعلى والدي وأن أعمل صابحاً ترضاه

"الحمد لله الذي هدانا لهذا وما كنا لنهتدي لولا أن هدانا الله"

"قل هل يستوي الذين يعلمون والذين لا يعلمون"

أولاً الحمد والشكر والثناء لله عز وجل الذي وهبني القدرة على إتمام هذا العمل فما كان لشيء أن يجري في ملكه إلا بمشيئته جل شأنه "إنما إذا أراد شيئاً أن يقول له كن فيكون" فالحمد لله في الأولى والحمد لله في الآخرة.

أتقدم

بجزيل الشكر والعرفان وكل التقدير إلى الأستاذ "ولد سعيد محمد"

الذي تكرم بالإشراف على هذه المذكرة وعلى إرشاداته وتوجيهاته السديدة لي لإنجاز هذا العمل سائلة الله عز وجل أن يجعلها في ميزان حسناته. فجزاه الله خيراً.

إلى كل من علمني حرفاً، إلى كل أساتذتي من الطور الابتدائي إلى الجامعي، والشكر الخالص إلى لجنة المناقشة وإلى كافة موظفين وأساتذة جامعة عبد الحميد بن باديس-مستغانم.

أتقدم بخالص الشكر والعرفان إلى السيد مدير خلية التدقيق وإلى كل عمال مؤسسة ميناء مستغانم.

وإلى كل من ساهم في إنجاز هذا العمل من قريب أو بعيد.

إهداء

شرف عظيم لي أن أهدي هذا العمل المتواضع إلى:

من قال فيهما عز وجل: "وقل ربي ارحمهما كما ربياني صغيرا"

"الأبوين الكريمين"

أطال الله في عمرهما وجعلهما من الفائزين بجنت الفردوس

إلى أعمدة بيتنا إخوتي وأخواتي

إلى كل الأقارب والأهل كبيرا أو صغيرا

إلى كل الأصدقاء والصديقات

إلى كل من نسيم القلم ولم ينسأهم القلب

الفهرس

III.....	قائمة الأشكال:	11
IV.....	قائمة الجداول وقائمة الاختصارات.....	14
01.....	مقدمة.....	1
31-4.....	الفصل الأول: العلاقة بين التدقيق الداخلي والتدقيق الخارجي.....	4-31
04.....	مقدمة الفصل.....	4
05.....	المبحث الأول: عموميات حول التدقيق الداخلي.....	5
05.....	المطلب الأول: مفاهيم حول التدقيق الداخلي.....	5
06.....	المطلب الثاني: أنواع التدقيق الداخلي.....	6
07.....	المطلب الثالث: المعايير الدولية المهنية للتدقيق الداخلي ومسار تنفيذه.....	7
	المطلب الرابع: أهمية التدقيق الداخلي وأهدافه.....	15
16.....	المبحث الثاني: مفاهيم عامة حول التدقيق الخارجي.....	16
16.....	المطلب الأول: مفاهيم حول التدقيق الخارجي.....	16
17.....	المطلب الثاني: أهمية التدقيق الخارجي وأنواعه.....	17
20.....	المطلب الثالث: المعايير الدولية المهنية للتدقيق الخارجي ومسار تنفيذه.....	20
29.....	المطلب الرابع: علاقة التدقيق الداخلي بالمدقق الخارجي.....	29
31.....	خاتمة الفصل.....	31
57-32.....	الفصل الثاني: التدقيق الداخلي ودوره في عملية اتخاذ القرار.....	32-57
32.....	مقدمة الفصل.....	32
33.....	المبحث الأول: عموميات حول عملية اتخاذ القرار.....	33
33.....	المطلب الأول: ماهية عملية اتخاذ القرار.....	33
34.....	المطلب الثاني: مراحل عملية اتخاذ القرار وأساليبه.....	34
43.....	المطلب الثالث: أنواع عملية اتخاذ القرار.....	43
46.....	المطلب الرابع: أهمية عملية اتخاذ القرار.....	46
49.....	المبحث الثاني: أثر التدقيق الداخلي في عملية اتخاذ القرار.....	49
49.....	المطلب الأول: العوامل المؤثرة في اتخاذ القرار.....	49
52.....	المطلب الثاني: طبيعة دور التدقيق الداخلي.....	52
54.....	المطلب الثالث: دور التدقيق الداخلي في اتخاذ القرار.....	54
55.....	المطلب الرابع: دور مجلس الإدارة في اتخاذ القرار.....	55
57.....	خاتمة الفصل.....	57
80-57.....	الفصل الثالث: دراسة ميدانية في مؤسسة ميناء مستغانم EPM.....	57-80

57.....	مقدمة الفصل.....
58.....	المبحث الأول: تقديم مؤسسة ميناء مستغانم.....
58.....	المطلب الأول: نشأة ميناء مستغانم.....
63.....	المطلب الثاني: خصائص مؤسسة ميناء مستغانم.....
63.....	المطلب الثالث: أهداف مؤسسة ميناء مستغانم.....
64.....	المطلب الرابع: الهيكل التنظيمي العام لمؤسسة ميناء مستغانم.....
71.....	المبحث الثاني: تقييم التدقيق الداخلي في مؤسسة ميناء مستغانم وأثره في اتخاذ القرار.....
71.....	المطلب الأول: التدقيق الداخلي في مؤسسة ميناء مستغانم.....
73.....	المطلب الثاني: دعم خلية التدقيق في مؤسسة ميناء مستغانم بمدقق محاسبي.....
75.....	المطلب الثالث: دعم خلية التدقيق في مؤسسة ميناء مستغانم بمدقق أداء.....
78.....	المطلب الرابع: أهمية التدقيق الداخلي بالنسبة لمتخذ القرار في مؤسسة ميناء مستغانم.....

خاتمة الفصل

خاتمة عامة

قائمة الأشكال

الصفحة	عنوان الشكل	رقم الشكل
20	معايير التدقيق الخارجي المتعارف عليها	(1-I)
40	شجرة القرارات	(1-II)
47	اتخاذ القرار كحلقة رئيسية في العملية الإدارية	(2-II)
50	عوامل ظروف اتخاذ القرار	(3-II)
52	طبيعة دور التدقيق الداخلي	(4-II)
53	دورة حياة عملية التدقيق	(5-II)
64	الهيكل التنظيمي لمؤسسة ميناء مستغانم EPM	(1-III)
71	الهيكل التنظيمي لخلية التدقيق الداخلي	(2-III)
73	الوضع التنظيمي للتدقيق المحاسبي والمالي	(3-III)
76	الوضع التنظيمي لمدقق الأداء	(4-III)

قائمة الجداول

الصفحة	عنوان الجدول	رقم الجدول
19	أنواع التدقيق الخارجي	(1-I)
51	معايير تغيير بيئة	(1-II)
61	طول الأرصفة ومساحة العبور والتخزين	(1-III)

قائمة الاختصارات

اللغة العربية	اللغة الانجليزية	الرمز
معهد المدققين الداخليين	Institute of Internal Auditors	IIA
المعهد الأمريكي للمحاسبين القانونيين	American Institute of certified public accountants	AICPA

مقدمة عامة

شهد العالم تطور تكنولوجي واقتصادي كبير أدى إلى تطور المؤسسات وكبر حجمها وانتشارها وتعدد أنشطتها ووظائفها وأهدافها، هذا ما فرض عليها حسن التسيير وفعالية نشاطاتها والاهتمام بالإجراءات التنظيمية داخل أقسامها، واتخاذ القرارات، التي تمكن المؤسسة من استغلال مختلف وسائلها المادية والبشرية.

فالمؤسسة بحاجة إلى وسائل تساعد على اتخاذ القرار، الأمر الذي أدى إلى ظهور التدقيق بنوعيه، سواء كان التدقيق داخل المؤسسة أو خارجها، الذي يساعد في تزويد مختلف الأطراف بمعلومات ذات مصداقية تمكنهم من اتخاذ القرارات، فالمؤسسة بحاجة إلى تدقيق داخلي باعتباره أداة رقابية مستمرة داخل المؤسسة، كما أنها في أمس الحاجة إلى التدقيق الخارجي باعتباره نشاط مستقل عن إدارة المؤسسة.

فهناك علاقة تكاملية بين التدقيق الداخلي والتدقيق الخارجي بما يضمن التعاون بينهما لتقييم نظام الرقابة الداخلية والقوائم المالية واتخاذ القرار.

❖ إشكالية:

ما هو أثر التدقيق الداخلي في اتخاذ القرار في مؤسسة ميناء مستغانم؟

وللإجابة على هذه الإشكالية لابد تجزئتها إلى الأسئلة الفرعية التالية:

- ما المقصود بالتدقيق الداخلي؟ وما هي المعايير التي تضبط مهنته؟
- ما المقصود بالتدقيق الخارجي؟ وما هي المعايير التي تضبط مهنته؟
- ما هي العلاقة بين التدقيق الداخلي وتقارير المدقق الخارجي؟
- ما المقصود بعملية اتخاذ القرار؟
- ما هي الأساليب المستخدمة في اتخاذ القرار؟
- ما هو دور التدقيق الداخلي في اتخاذ القرار في مؤسسة ميناء مستغانم؟

❖ الفرضيات:

لدراسة الموضوع وحل الإشكالية، يمكن صياغة فرضيات البحث كالتالي:

- التدقيق الداخلي هو وظيفة مستقلة داخل المؤسسة تساعد المؤسسة على المراقبة العامة لنشاطاتها.
- توجد علاقة تكاملية تعاونية بين التدقيق الداخلي وتقارير المدقق الخارجي.
- اتخاذ القرار هو عملية اختيار بديل للعمل من أجل حل المشكلة. عن طريق مجموعة من العوامل والأساليب.
- دور التدقيق الداخلي في اتخاذ القرار في المؤسسة أنه يضيف قيمة للمعلومات لمصلحة مستخدميها لترشيد أحكامهم وقراراتهم.

❖ أهمية الدراسة:

تعود أهمية الموضوع إلى أهمية العلاقة التكاملية بين التدقيق الخارجي و التدقيق الداخلي في المؤسسة إذ تعتمد عليهما المؤسسة للحصول على قوائم مالية خالية من الأخطاء، وباعتبار أن هذه القوائم المالية تعبر عن الوضعية المالية للمؤسسة فان المسيرين يعتمدوا عليها في عملية اتخاذ القرارات لتسيير المؤسسة و على الاقتراحات التي يقدمها المدقق الداخلي و المدقق الخارجي في المؤسسة المعنية.
و من النتائج التي توصلت إليها هذه الدراسة أن هناك استقلالية لوظيفتي التدقيق الداخلي و التدقيق الخارجي و تحديد تأثير الكفاءة العلمية و العملية.

❖ أهداف الدراسة:

تتمثل أهداف البحث في التحقق من فروضه و التوصل إلى نتيجة معينة بشأن إشكالية البحث:

- تعريف التدقيق الداخلي و تحديد أهدافه ؛
- تعريف التدقيق الخارجي و تحديد أنواعه و أهدافه؛
- توضيح العلاقة بين التدقيق الداخلي و التقارير الخارجي؛
- التعريف بمفهوم القرار و أهميته ؛
- عرض الأساليب و العوامل المؤثرة في اتخاذ القرار؛
- توضيح دور مجلس الإدارة في اتخاذ القرار؛
- توضيح دور التدقيق الداخلي في اتخاذ القرار.

❖ أسباب اختيار الموضوع

- الرغبة الشخصية في دراسة مثل هذه المواضيع؛
- طبيعة التخصص التي تتلاءم مع دراسة هذا الموضوع؛
- أهمية الموضوع بذاته لكونه احد المواضيع الراهنة و الهامة؛
- علاقة التدقيق الداخلي بالتدقيق الخارجي؛
- أهمية التدقيق الداخلي و عملية اتخاذ القرار بالنسبة للمؤسسة؛
- دور التدقيق الداخلي في اتخاذ القرار.

❖ أسلوب البحث

الأسلوب الوصفي التحليلي و الذي يمكننا من وصف و تحليل الجوانب النظرية للموضوع بالإضافة إلى منهج دراسة الحالة و ذلك من اجل التعمق في مختلف جوانب الموضوع من خلال الزيارات الميدانية محل التريص.

❖ دراسات سابقة:

- 1- آسيا هيري، فعالية التدقيق الخارجي وفق أخلاقيات المهنة في تحسين جودة معلومات تقرير المدقق، أطروحة دكتوراه ، جامعة أحمد دراية أدرار، 2017-2018.

2- أميرة بوباظة، راوية معيمور، أثر العلاقة التكاملية بين التدقيق الداخلي والتدقيق الخارجي في تحسين جودة المعلومات المحاسبية، شهادة الماجستير، جامعة محمد الصديق بن يحيى جيجل، 2018-2019.

3- فاطمة بعوج، دور التدقيق الداخلي في تفعيل اتخاذ القرار، شهادة ماجستير، جامعة محمد خيضر بسكرة، 2014-2015.

❖ تقسيم البحث

للإجابة عن الإشكالية واختبار صحة الفرضيات يتم تقسيم هذا البحث إلى ثلاثة فصول :

يشمل الفصل الأول المعنون ب: " العلاقة بين التدقيق الداخلي و التدقيق الخارجي " تناولنا في المبحث الأول:

"عموميات حول التدقيق الداخلي " أما المبحث الثاني: " مفاهيم عامة حول التدقيق الخارجي " .

الفصل الثاني: " التدقيق الداخلي و دوره في عملية اتخاذ القرار " .

تطرقنا في المبحث الأول إلى: "عموميات حول عملية اتخاذ القرار" . أما المبحث الثاني: " اثر التدقيق الداخلي في عملية اتخاذ القرار " .

الفصل الثالث : " دراسة ميدانية في مؤسسة ميناء مستغانم " .

المبحث الأول : "تقديم مؤسسة ميناء مستغانم " أما المبحث الثاني : " تقييم التدقيق الداخلي في مؤسسة ميناء مستغانم " .

الفصل الأول

مقدمة الفصل:

شهدت السنوات الأخيرة تطورات سريعة في مجال التدقيق وقد أدت التطورات إلى زيادة أهميته، حيث كان التدقيق يقتصر على تتبع الغش والأخطاء، وقد اتسعت مجالاته كافة المجالات المحاسبية.

وباعتبار أن المدقق الداخلي موظف في الشركة ويتواجد فيها بشكل مستمر ويكون على علم بالعديد من الأمور التي حدثت داخلها، إضافة إلى أن طبيعة وظيفته تلزمه التدقيق في جميع عمليات الشركة المالية والغير مالية من أجل اكتشاف الأخطاء وممارسات الغش والاحتيال التي قد حدثت، إلا أن وجوده أو وجود قسم التدقيق الداخلي داخل الشركة غير كاف للقيام بهذه المهمة، الأمر الذي أدى إلى أن يكون هناك تعاون مع طرف خارجي مستقل للتكامل والتعاون مع المدقق الداخلي في تقييم أعمال الإدارة.

فالمدقق الداخلي من خلال تواجده اليومي في المؤسسة وإطلاعه على خططها وأهدافها وآلية تنفيذها، فهو بذلك يمارس الرقابة السابقة واللاحقة على كل عملياتها.

أما المدقق الخارجي فيمارس الرقابة اللاحقة فقط باعتباره طرف مستقل عن إدارة المؤسسة، ليكمل كل منهما عمل الآخر، وخروجهم بتقرير عن نتيجة أعمالهما، والخروج بعدة نتائج واقتراحات مفيدة للمؤسسة.

وعليه فإن هذا الفصل سيتطرق إلى:

المبحث الأول:عموميات حول التدقيق الداخلي

المبحث الثاني: مفاهيم عامة حول التدقيق الخارجي

المبحث الأول: عموميات حول التدقيق الداخلي.

أصبح التدقيق الداخلي ذو أهمية بالغة في وقتنا الحالي باعتباره وسيلة للحذر، وذلك من أجل محاربة كل الغش والإهمال، والأخطاء المهنية، فمن الممكن الارتكاز عليه في معرفة الوضعية الحقيقية للمؤسسة، لذا سأقوم بالتطرق في هذا المبحث إلى: مفهوم التدقيق الداخلي وأنواعه والمعايير الدولية لممارسته، وأهمية والأهداف.

المطلب الأول: مفاهيم حول التدقيق الداخلي.

هناك مجموعة من التعاريف نذكر منها:

حسب ما 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 تقوم به قسم تابع لإدارة المؤسسة ومستقل عن باقي الأقسام الأخرى، 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.¹

حسب ما عرفه معهد المدققين الداخليين "IIA": التدقيق الداخلي هو عبارة عن نشاط مستقل وموضوعي الذي يعطي تأكيدات للإدارة المؤسسة على درجة سيطرتها على العمليات التي تقوم بها، وإعطاء النصيحة لتحسينها ويساعد على خلق قيمة مضافة، كما أنه يساعد على تنظيم وتحقيق أهدافها من خلال التقييم، وذلك بإتباع نهج منظم ومنهجي لعمليات إدارة المخاطر والرقابة، وحوكمة الشركات وتقديم مقترحات لتعزيز فعاليتها.²

أما في الجزائر فيمكن القول إن هذه الوظيفة حديثة الاستعمال أو حتى حديثة الاعتراف بها كنشاط لا يمكن الاستغناء عنه، فلم ينص عليها المشرع الجزائري إلا في نهاية الثمانينات من خلال المادة 40 من القانون التوجيهي للمؤسسات رقم 88 / 01 الصادر بتاريخ 12 جانفي 1988 التي تنص على أنه: "يتعين على المؤسسات العمومية الاقتصادية تنظيم هياكل داخلية خاصة بالمراقبة في المؤسسة وتحسين بصفة مستمرة أنماط سيرها وتسييرها"، كما أكمل في نص المادة 58 على أنه: "لا يجوز لأحد أن يتدخل في إدارة وتسيير المؤسسة العمومية الاقتصادية خارج الأجهزة المشكلة قانونا والعاملة في إطار الصلاحيات الخاصة بها، تشكل كل مخالفة لهذا الحكم تسييرا ضمنيا ويترتب عنها تطبيق قواعد المسؤولية المدنية والجزائية المنصوص عليها في هذا الشأن".³

¹ بوتين محمد، المراجعة ومراقبة الحسابات من النظرية إلى التطبيق، ديوان المطبوعات الجامعية، بن عكنون-الجزائر، الطبعة الثالثة، 2008، ص15.

² فاطمة الزهراء طاهري، محاضرات تسيير مخاطر، مقدمة لسنة ثانية ماستر، تخصص فحص محاسبي، غير منشوره، جامعة محمد خيضر، بسكرة، 2014/2015، ص2.

³ الجريدة الرسمية للجمهورية الجزائرية، العدد 02، القانون 01/88 الصادر بتاريخ 12 جانفي 1988.

يعرف أيضا أنه: وظيفة داخلية تابعة للإدارة المؤسسة، لتعبر عن نشاط داخلي مستقل لإقامة الرقابة الداخلية بما فيها المحاسبة لتقييم مدى تمشي النظام مع ما تتطلبه الإدارة أو العمل على حسن استخدام الموارد بما يحقق الكفاءة الإنتاجية القصوى.¹

ومنه يمكن استنتاج أن التدقيق الداخلي هو نشاط تقييبي مستقل يتم إنشاؤه داخل المؤسسة كخدمة له وهو نوع من الإجراءات الرقابية الأخرى، يهدف إلى مساعدة الأفراد داخل المؤسسة وتقييم أداءهم من خلال التحليل والتقييم والتوصيات والمعلومات التي تتعلق بالأنشطة التي تم تدقيقها.

المطلب الثاني: أنواع التدقيق الداخلي.

هناك أربع أنواع للتدقيق الداخلي والمتمثلة في:

1- التدقيق التشغيلي وتدقيق الأداء : يتضمن التدقيق التشغيلي (الشامل) مراجعة الطرق والإجراءات التشغيلية للمؤسسة من أجل تحديد كفاءتها وفعاليتها، وذلك من أجل تقديم التوصيات لتحسين الإجراءات، والتدقيق التشغيلي غالبا ما يتضمن مراجعة السياسات في المجالات التي يجب أن تعمل بكفاءة من أجل تلبية أهداف المؤسسة (الفعالية) وتحقيق الأهداف في أحسن ما يمكن وبالطريقة الأقل هدرا للموارد (الكفاءة)، وحيث يمكن للسياسة أو الإجراء أن يكونا فاعلين، ولكن على مدار المدى الطويل يمكن أن تكون غير اقتصادية، لذا لا بد من الأخذ بعين الاعتبار ما إذا كانت المنافع المتعلقة بالسياسة أو الإجراء تزيد عن تكلفتها أم لا.²

2- التدقيق المالي: إن أحد الأهداف وراء التدقيق لمالي هو مساعدة المدققين الخارجيين عند قيامهم بالتدقيق المالي التقليدي، وينتج عن هذه التدقيقات تقارير تظهر ما إذا كانت المعلومات المالية التاريخية قد عرضت للأطراف الخارجية مثل الدائنين وكذلك الإدارة بعدالة . ويمكن أن تشمل خصائص التدقيقات المالية الآتي:

-أن يكون هدف التدقيق المالي إضافة المصدقية لتمثل الإدارة في القوائم المالية.

-أن المدقق شخص مستقل عن إدارة المؤسسة.

-تكوين المدققين لأمرائهم على أساس العدالة الشاملة، وذلك وفقا للمبادئ المحاسبية المتعارف عليها والمقبولة قبولا عاما للقوائم المالية، وذلك أساس الاختبار الاختياري.

-في الوقت الذي يكون فيه المدققين غير متأكدين بشكل قطعي ما إذا كانت القوائم المالية صحيحة، فإن التدقيق المالي يمكن أن يقدم تأكيدا معقولا بأن القوائم المالية خالية من التحريف المادي.³

¹ أحمد حلبي جمعة، "المدخل إلى التدقيق الحديث"، دار الصفاء للنشر والتوزيع، الأردن، الطبعة الثانية، 2005، ص 91.

² نعيم دهمش، عفاف اسحق أبزور، مداخلة بعنوان: "الضوابط الرقابية والتدقيق الداخلي في بيئة تكنولوجيا المعلومات"، مؤتمر العلمي الدولي السنوي الخامس (اقتصاد المعرفة والتنمية الاقتصادية)، كلية الاقتصاد والعلوم الإدارية، جامعة الزيتونة، الأردن، 2005، ص 4.

³ نعيم دهمش، عفاف أبزور، مرجع سابق، ص 4.

-تدقيق تكنولوجيا أو نظم المعلومات : يقصد بالتدقيق تكنولوجيا(الإلكتروني) أو المعلومات عملية تطبيق أي نوع من الأنظمة باستخدام تكنولوجيا المعلومات لمساعدة المدقق في التخطيط والرقابة وتوثيق أعمال التدقيق لذا فإن التدقيق الإلكتروني يتمثل في استخدام تكنولوجيا المعلومات في عملية التدقيق لمساعدة المدقق في عبر مراحل التدقيق المختلفة من تخطيط ورقابة وتوثيق.¹

4-تدقيق الالتزام (التطابق): إن خدمات تدقيق الالتزام تقيس مدى التزام التدقيق ومطابقتها مع بعض المعايير الموضوعية مسبقا، وبعض المجالات التي تحتاج فيها تحديد الالتزام ويمكن أن تكون بحاجة لمراجعة، وتشمل مايلي:

-تحديد الالتزام بالسياسة أو الإجراءات الموضوعية مسبقا من قبل الإرادة.

-تحديد مدى الالتزام بالقوانين والتشريعات.²

المطلب الثالث: المعايير الدولية المهنية للتدقيق الداخلي ومسار تنفيذه

الفرع الأول: المعايير الدولية لمهنة التدقيق الداخلي

أصدر معهد المدققين الداخليين IIA معايير خاصة بمهنة التدقيق الداخلي ، تحتوي على إرشادات و مبادئ ذات قيمة للمدققين الداخليين ، التي يمكن بها تقييم أداء التدقيق في المؤسسة.

وتتمثل في خمسة معايير:

1. الاستقلالية:

يعني الاستقلال التام للمدقق بالجهة التي يقوم بتدقيقها ولا يكون لها أي تأثير عليه، ويتحقق الاستقلال على الوضع التنظيمي للمدقق الداخلي حيث يكون لمدير قسم التدقيق خط اتصال مباشر مع مجلس الإدارة ولجنة التدقيق، والموضوعية حيث يكون المدقق مستقلا عن الأنشطة التي يقوم بتدقيقها.³

الوضع التنظيمي: يجب أن يكون لقسم إدارة التدقيق الداخلي وضع تنظيمي يسمح لها بأداء مسؤولياتها، ويجب أن يحصل المدقق الداخلي على دعم من الإدارة العليا ومن مجلس الإدارة ذلك لكي يكون الأفراد الخاضعين للتدقيق متعاونين ، ويجب أن يكون لقسم مدير التدقيق اتصال مباشر مع مجلس الإدارة حتى يستطيع توصيل المعلومات في النواحي المهمة. ومن ناحية أخرى فإن استقلالية قسم التدقيق الداخلي يمكن أن تتزايد من خلال وجود إجماع بين أعضاء مجلس الإدارة على تعيين مدير قسم

¹ طلال حمدونه ، علام حمدان، مدى استخدام تكنولوجيا المعلومات في عملية التدقيق (التدقيق التكنولوجي) في فلسطين وأثر ذلك على الحصول على أدلة ذات جودة عالية تدعم الرأي الفني المحايد للمدقق حول مدى معادلة القوائم المالية، مجلة الجامعة الإسلامية، المجلد السادس عشر، العدد الأول، 2008، ص926.

² نعيم دهمش، عفاف أبوزور، مرجع سابق، ص4.

³ عبد الوهاب نصرعلي، شحاتة السيد، الرقابة والمراجعة الداخلية الحديثة في بيئة تكنولوجيا المعلومات وعولمة أسواق المال(الواقع والمستقبل)، الدار الجامعية مصر، 2005 / 2006، ص ص 501-503.

التدقيق الداخلي. ويجب أن يتم تحديد سلطات وأهداف ومسؤوليات قسم التدقيق الداخلي في شكل مكتوب.

كما يجب أن يتم عرض خطط الميزانية المالية وخطط الموارد البشرية الخاصة بقسم التدقيق الداخلي على الإدارة العليا ومجلس الإدارة للموافقة عليها. يجب أيضا أن يقدم مدير قسم التدقيق الداخلي تقرير بالأنشطة التي تم القيام بها للإدارة العليا ومجلس الإدارة على أن يتم ذلك سنويا أو نصف سنوي، والوضع التنظيمي الأمثل لقسم التدقيق الداخلي هو أن يكون تابع للجنة التدقيق أو مجلس الإدارة مباشرة.¹

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

II. الكفاءة المهنية للمدقق الداخلي:

يجب أن يمتلك المدققين الداخليين المعارف والمهارات والكفاءات المهنية اللازمة من خلال العناصر التالية:³

تحديد مواصفات و مؤهلات و خبرات من يعمل داخل إدارة أو قسم التدقيق الداخلي من حيث:

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

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

¹ عبد الوهاب نصر علي ، شحاتة السيد شحاتة، مرجع سابق، ص501-502.

² عبد الوهاب نصر علي ، شحاتة السيد شحاتة، مرجع سابق، ص502-503.

³ محمد السيد سرايا، أصول مراجعة (الإطار النظري، المعايير والقواعد، مشاكل التطبيق العلمي)، دار المعرفة الجامعية، مصر، 2002، ص147،

.III نطاق التدقيق الداخلي:

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

وعلى ذلك نجد أن نطاق التدقيق الداخلي يشمل فحص وتقييم مدى كفاية نظام الرقابة الداخلية للمؤسسة ويتم ذلك من خلال:²

1-فحص وتقييم مدى سلامة نظام الرقابة الداخلية في المؤسسة ومدى تحقيق أهدافها تتمثل في:

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

2-فحص مدى جودة وفعالية الأداء ومدى تحقيق الأهداف والنتائج المرجوة بفعالية.

كما أشار هذا المعيار إلى دور الإدارة العليا و مجلس الإدارة في إعطاء إرشادات عامة للمدقق الداخلي لتحديد الأنشطة التي يجب تدقيقها.

.IV أداء عمل التدقيق الداخلي:

ينص هذا المعيار على ضرورة أن يشمل التدقيق تخطيط عمل التدقيق، فحص و تقييم المعلومات،إبلاغ نتائج التدقيق ثم المتابعة، وعلى ذلك يجب على المدقق الداخلي أن يخطط لعملية التدقيق الداخلي ويتوصل إلى النتائج بطريقة سليمة ويجب عليه أن يقوم بفحص وتقييم المعلومات والتحقق من صحتها وإعداد تقارير لازمة في الوقت المناسب عن العمليات التي قام بتدقيقها ورفعها للمختصين ، ومتابعة الملاحظات التي لاحظها من إجراء عملية التدقيق.³

¹ محمد السيد سرايا، نفس المرجع السابق، ص148.

² عبد الوهاب نصر، شحاتة السيد، مرجع سبق ذكره، ص509.508.

³ نادر شعبان السواح، المراجعة الداخلية في ظل التشغيل الالكتروني،الدار الجامعية، مصر،2006، ص55.

٧. إدارة قسم التدقيق الداخلي:

ويتضمن هذا المعيار الجوانب التالية:¹

(أ)-مدير قسم التدقيق الداخلي هو المسؤول عن إدارة القسم وعليه التحقق من:

-أهداف القسم؛

-موارد القسم ماديا وبشريا؛

-خطة التدقيق الداخلي.

(ب)-ينبغي على إدارة القسم مراعاة الجوانب التالية:

-أهداف وسلطات ومسؤوليات القسم؛

-جوانب التخطيط في القسم والتي تتضمن الأهداف، البرامج، الموازنات؛

-السياسات والإجراءات المناسبة لطبيعة أعمال القسم، وإدارة الأفراد العاملين فيه؛

-التنسيق مع المدقق الخارجي ؛

-الضمانات الإضافية لجودة عمل التدقيق الداخلي بهدف الارتقاء بمستوى أداء التدقيق الداخلي لأعلى

مستوى ممكن ويكون ذلك بما يتفق معايير الممارسة المهنية للمدقق.

الفرع الثاني: مسار تنفيذ التدقيق الداخلي

تمارس عملية التدقيق الداخلي بدءا من اختيار الجهة التي يتم تدقيقها والتحضير لمهمتها إلى تقييم الرقابة

الداخلية والخروج بتقرير يلخص فيه كافة النتائج المتوصل إليها، ويكمن مسار التنفيذ في مجموعة من

الخطوات التي يتبعها المدقق الداخلي في تدقيقه، فحصه، وتقييمه للأعمال المختلفة داخل المؤسسة،

لتحقيق الأهداف وذلك من خلال الخطوات التالية:

١. التحضير للمهمة: وتهدف إلى إعداد الأعمال التحضيرية قبل الانتقال للتنفيذ والتقييم كما يلي:

¹ محمد السيد سرايا، مرجع سبق ذكره، ص134.

1-اختيار الجهة الخاضعة للتدقيق: تبدأ مهمة التدقيق الداخلي باختيار النشاط الذي سيخضع لعملية التدقيق، ويكون هذا الاختيار اختياراً منظماً، أو بناءً على طلب الإدارة العليا، أو الجهة الخاضعة للتدقيق.¹

2-الأمر بالمهمة: هو عبارة عن التفويض الذي تقدمه الإدارة العامة إلى مصلحة التدقيق الداخلي بهدف إعلام المسؤولين عن عملية التدقيق.²

3-الدراسة والتخطيط: وتتمثل فيما يلي:³

1-3 دراسة مراجع ذات العلاقة: تتمثل في جمع المعلومات ذات العلاقة بالنشاط من مصادر مختلفة للحصول على فهم لطبيعة النشاط.

2-3 اختيار فريق التدقيق والموارد الأخرى: حيث يتم اختياره اعتماداً على درجة تقييم وتعقيد المهمة.

3-3 المسح الأولي: يهدف للحصول على فهم عام للعمليات والمخاطر وأنظمة الرقابة الداخلية ويتمثل إجراء المسح الأولي في:

- الاجتماع الافتتاحي ويعقد بين المدققين وإدارة الجهة المسؤولة، ويتم خلاله شرح طبيعة المهمة؛
- زيارة الموقع للتعرف على طبيعة العمل؛
- دراسة الوثائق والمعلومات والاحتفاظ بها في ملف أوراق العمل، وتوثيق إجراءات العمل؛

3_4 التخطيط: وذلك بوضع الخطط المناسبة، والأهداف ونطاق مهمة التدقيق.

3-5 الاتصال والتنسيق مع الأطراف ذات العلاقة: حيث يتم إشعار الجهة التي ستخضع للتدقيق قبل البدء في عملية التدقيق من طرف مدير التدقيق.

4-العمل الميداني: يتم تنفيذ هذه المرحلة مباشرة بعد انتهاء التخطيط وتتم بالخطوات التالية:⁴

1-4 الإشراف على التدقيق: يجب الإشراف على كل مراحل التدقيق بواسطة المدقق المسؤول ورئيس القسم ومدير التدقيق الداخلي، مع التزام تقديم وثائق محددة وأوراق العمل وتقرير التدقيق في الموعد المحدد له.

2-4 تنفيذ برنامج التدقيق: يقوم فريق التدقيق بتطبيق البرنامج على الواقع من خلال تجمع الأدلة الكافية والملائمة في ملفات التدقيق ويجب القيام بتوثيق كافة أعمالهم بأوراق عمل وأدلة إثبات، لاعتبارها أدلة المدقق لدفاع عن نفسه في حالة اتهامه بالإهمال.

¹ خلف عبد الله الوردات، التدقيق الداخلي بين النظرية والتطبيق وفقاً لمعايير التدقيق الداخلي الدولية، الطبعة الأولى، مؤسسة الوراق للنشر والتوزيع، عمان، 2006، ص ص 155-156.

² محمد أمين عيادي، مساهمة التدقيق الداخلي في تقييم نظام المعلومات المحاسبي للمؤسسة، رسالة ماجستير في إدارة الأعمال، جامعة الجزائر، 2007/2008، ص 128.

³ خلف عبد الله الوردات، مرجع سبق ذكره، ص ص 160-163.

⁴ محمد أمين علون، الإجراءات العملية للتدقيق الداخلي في المؤسسة العمومية، مجلة الحقيقة، جامعة محمد خيضر، بسكرة، الجزائر، العدد 43، 1 أبريل 2018، ص ص 558-560.

3-4 التواصل مع إدارة قسم التدقيق الداخلي خلال العمل الميداني: ذلك للتعرف على تحقيق أهداف التدقيق وأية مشكلة قد تتسبب في عدم تحقيق أهداف المهمة.

4-4 التواصل مع الجهة الخاضعة للتدقيق الداخلي خلال العمل الميداني: من خلال عقد اجتماعات بين المدقق الداخلي مع جهة التدقيق لتزويدها بمعلومات عن التقدم في عملية التدقيق، ومناقشة وحل مشاكل وجمع المعلومات من الموظفين لتسهيل عملية التدقيق الداخلي.

5-4 الاجتماع النهائي: وذلك بغرض إعلام الجهة محل التدقيق بنتائج التدقيق وتقديم المشورة لها.

II. تقييم نظام الرقابة الداخلية: يقوم المدقق الداخلي بفحص كفاءة وفعالية نظام الرقابة.

يعرف المعهد الأمريكي للمحاسبين القانونيين (AICPA) نظام الرقابة الداخلية على أنه: "هي الخطة التنظيمية وجميع الطرق والمقاييس المناسبة التي تتبناها المؤسسة لحماية الأصول ومراجعة دقة وإمكانية الاعتماد على بيانات الحسابات والنهوض بالكفاية الإنتاجية والالتزام بالسياسات الإدارية الموضوعية".¹

1-خطوات تقييم نظام الرقابة الداخلية: يقوم المدقق الداخلي بتقييم نظام الرقابة وفق الخطوات التالية:²

1-1 جمع الحقائق والمعلومات عن النظام: تهدف هذه الخطوة إلى تكوين نظرة عامة وشاملة عن نواحي أنظمة الرقابة الداخلية داخل المؤسسة وما يجب أن تكون عليه عملية تشغيل الأنظمة.

2-1 فحص النظام: تعني هذه الخطوة اختبار التنفيذ الفعلي لنظام الرقابة الداخلية والتحقق من أن تم تشغيله وفقاً لما هو محدد سابقاً.

3-1 تقييم نظام الرقابة الداخلية: وتعد الخطوة الأخيرة لدراسة وتقييم نظام الرقابة الداخلية وذلك للحكم على مدى كفاءة وفعالية هذا النظام ودرجة الاعتماد عليه، وتشمل هذه الخطوة إبراز نواحي الضعف الموجودة في أنظمة الرقابة الداخلية لأوجه الأنشطة المختلفة داخل المؤسسة.

2-مساهمة المدقق الداخلي في تقييم نظام الرقابة الداخلية: يعتبر التدقيق من إجراءات الرقابة التنظيمية لتقييم فعالية نظام الرقابة الداخلية، ويتضح دور التدقيق الداخلي في تقييم نظام الرقابة الداخلية كما يلي:³

-الالتزام: لا تعتبر نظم الرقابة الداخلية ذات مغزى إلا إذا تم الالتزام بتطبيقها طبقاً لما هو مخطط له، والهدف من التدقيق الداخلي يتمثل في تحديد ما إذا كانت برامج وإجراءات نظام الرقابة الداخلية تعمل بشكل جيد.

¹ طارق عبد المال حماد، موسوعة معايير المراجعة-شرح معايير المراجعة الدولية الأمريكية والعربية-، الجزء الثاني، الدار الجامعية، الإسكندرية، 2004، ص 48.

² محمد سمير الصبان، نظرية التدقيق وآليات التطبيق، الدار الجامعية، الإسكندرية، 2003، ص ص 258-260.

³ رعدة إبراهيم المدون، العوامل المؤثرة في العلاقة بين التدقيق الداخلي والخارجي في المصارف وأثرها في تعزيز نظام الرقابة الداخلية وتخفيض تكلفة التدقيق الخارجي، رسالة ماجستير في المحاسبة والتمويل، الجامعة الإسلامية، غزة، فلسطين، 2014، ص 75.

-حماية الأصول:لتحديد ما إذا كانت الأصول قد تم المحاسبة عنها وتم حمايتها بشكل ملائم من الخسائر والمدقق يهتم بصفة رئيسة اختبار فعالية نظم الرقابة المحاسبية والمالية التي تم تصميمها للمحاسبة عن الأصول وحمايتها.

-التحقيق:يمكن تصميم التدقيق الداخلي للتحقق من دقة وصحة البيانات المستخدمة في التقارير الداخلية الموجهة للإدارة.

-تقييم الأداء:بغض النظر عن الرقابة التنظيمية فإن المدققين الداخليين كثيرا ما يطلب منهم تقييم أداء العاملين.

-التوصيات بالتحسينات: يجب أن يتم تصميم نشاط التدقيق الداخلي من أجل إبداء مقترحات وتقديم التوصيات.

III. إعداد التقرير: بعد تقييم نظام الرقابة الداخلية وتنفيذ مهمة التدقيق الداخلي يتم إدراج التوصيات والاستنتاجات المتوصل إليها في تقرير يعده المدقق الداخلي.

حيث يعرف التقرير "بأنه تعبير كتابي واضح يحتوي على الملاحظات الجوهرية والتوصيات لتحسين حالة المؤسسة ويساعد على اتخاذ القرارات الملائمة، ويعد وسيلة لإيصال نتائج وتوصيات عملية التدقيق ويجب أن يعكس التقرير عملية التدقيق"¹.

ويمكن إبراز أهم مراحل إعداد تقرير التدقيق الداخلي كما يلي:²

1-الوصول إلى النتائج: وذلك بتحديد ما إذا كان هناك دعم كافي لإجازة النتائج والتحقق من أنه قد تم الأخذ في الاعتبار أسباب وتأثيرات النتائج والتأكد على الإعداد الكافي للنتائج.

2-إعداد المسودة الأولى:من خلا فحص النتائج من أجل الإعداد الكافي فحص أوراق العمل التي تؤيد كل النتائج، والتحقق من مدى كفاية التعبير اللغوي والدعم الكافي للتعبير عن الرأي.

3-المناقشة مع الإدارة: وذلك من خلال:

-تحديد ما إذا كانت الإدارة على علم بالمشكلة وما إذا قامت باتخاذ الإجراءات التصحيحية؛

-التحقق من وجود حقائق أو أحداث مؤثرة لم يكن المدقق الداخلي على علم بها؛

-التأكد من الإدارة على علم بكل العناصر الهامة التي سيتم عرضها في التقرير.

¹ فاطمة أحمد موسى إبراهيم، العوامل المؤثرة في جودة تقارير التدقيق الداخلي، رسالة ماجستير في المحاسبة والتمويل، الجامعة الإسلامية، غزة، فلسطين، 2016، ص44.

² عبد الوهاب نصرعلي، شحاتة السيد شحاتة، دراسات متقدمة في الرقابة والتدقيق الداخلي وفقا لأحداث المعايير الدولية الأمريكية -مدخل الحوكمة وإدارة المخاطر وتكنولوجيا المعلومات-، دار التعليم الجامعي، الإسكندرية، 2014، ص ص 312-313.

4-إعداد المسودة الأخيرة للتقرير: وذلك كما يلي:

-التحقق من تنفيذ كل التوصيات السابقة بشأن التغييرات بالتقرير؛

-تحديد ما إذا كان التقرير مكتوب بشكل جيد وسهل الفهم؛

-التأكد من أنه تم الأخذ بعين الاعتبار وجهات نظر الإدارة بشكل كافي؛

-التأكد من اعتماد التوصيات على الظروف و الأسباب المذكورة بالنتائج.

5-الاجتماع المغلق: وذلك للتأكد من أن الإدارة أتيحت لها الفرصة لدراسة التقرير النهائي، ومراعاة أي اقتراحات لتغيير محتوى التقرير.

6-إصدار التقرير النهائي: وذلك للتأكد من تنفيذ التغييرات الأخيرة وفقا للاجتماع المغلق، وفحص التقرير من كل الأخطاء ومدى التزامه بالمعايير المهنية.

وبعد الانتهاء من إعداده يتم إرساله للمسؤولين المعنيين والإدارة لإعلامهم بنتائج مهمة التدقيق والتوصيات المقترحة لمعالجة المشكلات التي تكشف خلال عملية التدقيق، بحيث يكون هذا التقرير موضوعي وواضح وبناء، وتقديمه وإعداده في الوقت المناسب.¹

رابعا: متابعة نتائج المهمة: إن دور المدقق الداخلي لا ينتهي بمجرد إرسال التقرير النهائي للجهات المعنية، وإنما عليه التأكد من اتخاذ الإجراءات التصحيحية الملائمة من قبل الجهات المسؤولة، وعليه متابعة عملية تنفيذها وتقييمها، كذلك يتأكد من تنفيذ الإجراءات المقترحة من قبل الإدارة المسؤولة، عن المجال الذي قام بتدقيقه، وبالنسبة للإدارة يمكن حصر استجابتها اتجاه التقرير النهائي للتدقيق الداخلي في ثلاث مواقف:²

-قبول الاقتراحات بشكل كامل وذلك بعد اقتناع مسؤولي النشاط الخاضع للتدقيق بما ورد في التقرير؛

-قبول الاقتراحات بشكل جزئي نظرا لعدم اقتناع مسؤولي النشاط الخاضع للتدقيق ببعض الاقتراحات؛

-رفض الاقتراحات بشكل كامل وهو موقف استثنائي فلا يمكن القيام بمهمة التدقيق الداخلي ثم تكون النتيجة رفض الاقتراحات.

¹ عبد السلام عبد الله أبو سرعة، التكامل بين التدقيق الداخلي والتدقيق الخارجي، رسالة ماجستير في علوم التسيير، جامعة الجزائر3، الجزائر، 2010، ص69.

² محمد يزيد صالح، أثر التدقيق الداخلي كألية للحكومة على رفع تنافسية المؤسسة -دراسة حالة صيدال خلال الفترة 2010/2015-، أطروحة دكتوراه في العلوم التجارية، جامعة محمد خيضر، بسكرة، الجزائر، 2006/2017، ص57.

المطلب الرابع: أهمية التدقيق الداخلي و أهدافه

الفرع الأول: أهمية التدقيق الداخلي:

أصبح للتدقيق الداخلي في وقتنا الحالي أهمية بالغة، نظرا للخدمات التي تقدمها للإدارة في مختلف المجالات، وتكمن فيما يلي:¹

- العمل على زيادة الثقة و التأكد من سلامة المعلومات و كفايتها يمكن لمستعملها اتخاذ أنجع القرارات وتخفيض مخاطر اتخاذ القرارات السليمة.

- إعطاء المصدقية لما تقدمه المؤسسة بيانات ومعلومات محاسبية لمالكي المؤسسات و المساهمين في رأس المال.

وكذلك:²

- رقابة فعالة تساعد المؤسسة وملاكها على رفع جودة الأعمال و تقييم الأداء؛

- المحافظة على ممتلكات وأصول المؤسسة؛

- تعتبر من أهم آليات التحكم المؤسسي ؛

- وتعتبر كذلك عين وأذن المدقق الخارجي.

الفرع الثاني: أهداف التدقيق الداخلي:

تتمثل أهدافه فيما يلي:³

- دقة أنظمة الرقابة الداخلية؛

- قياس درجة الكفاءة التي يتم بها تنفيذ الوظائف؛

- فحص كافة السجلات و البيانات و المستندات المحاسبية؛

¹ لطفى شعباني،_المراجعة الداخلية مهمتها ومساهماتها في تحسين تسيير المؤسسة. مذكرة مقدمة لاستكمال متطلبات شهادة الماجستير في علوم التسيير، كلية العلوم الاقتصادية و علوم التسيير، منشورة، جامعة الجزائر، 2004، ص23.

² يوسف محمود الجربوع، مراجعة الحسابات بين النظرية و التطبيق، مؤسسة الوراق، الأردن، 2004، ص128.

³ محمد التهامي طواهر، مسعود صديقي، المراجعة و تدقيق الحسابات_الإطار النظري و الممارسات_التطبيقية ، ديوان المطبوعات الجامعية، بن عكنون-الجزائر، 2003، ص30.

-حماية أصول المؤسسة ؛

-التأكد من الملائمة بين أساليب القياس والسياسات والخطة والإجراءات والقوانين واللوائح الموضوعة.

المبحث الثاني: مفاهيم عامة للتدقيق الخارجي.

إن كبر حجم المؤسسات وتشعب أنشطتها وانفصال الملكية عن التسيير فيها أدى إلى ظهور التدقيق الخارجي، وقد تزايد الاهتمام به لما له من أهمية تكمن في إعطاء صورة صادقة حول القوائم المالية ومصداقيتها من جهة، وبالتالي مساعدتهم في اتخاذ القرارات ومن جهة أخرى زيادة الثقة في هذه القوائم .

وعليه سوف يتم التطرق من خلال هذا المبحث إلى: ماهية التدقيق الخارجي، أهمية التدقيق الخارجي وأنواعه، المعايير المهنية لممارسة التدقيق الخارجي ومسار تنفيذ التدقيق الخارجي، علاقة المدقق الداخلي بتقارير المدقق الخارجي.

المطلب الأول: ماهية التدقيق الخارجي.

هناك عدة تعاريف وهذا باختلاف الهيئات والأطراف الصادرة عنها من أهمها:

يعرف اتحاد المحاسبين الأمريكيين "AICPA" التدقيق الخارجي على أنه: إجراءات منظمة لأجل الحصول على الأدلة المتعلقة بالقرارات أو الأرصدة الاقتصادية و تقييمها بصورة موضوعية لتحديد درجة العلاقة بين هذه الإقرارات بمقياس معين وإيصال النتائج إلى المستفيدين.¹

ويعرفه أيضا على أنه:الأداة الرئيسية المستقلة والحيادية التي تهدف إلى فحص القوائم المالية ومن ناحية أخرى فإن المراجعة الخارجية بمعناها المتطور والحديث والشامل ما هي إلا نظام يهدف إلى إعطاء رأي الموضوعي في التقارير والأنظمة والإجراءات المعنية بحماية ممتلكات المنشأة موضوع المراجعة.²

وعرفت منظمة العمل الفرنسي التدقيق على أنه : فحص منظم ومنهجي لمؤسسة ما، يقوم به شخص مستقل ومختص، والذي يقوم بالمصادقة على العمليات المهمة التي قام بمراجعتها، كما يتحقق من تطبيق المعايير والقواعد الأساسية في المؤسسة، ويتحقق من إجراءات نظام الرقابة الداخلية، بهدف أن يصل إلى إعداد تقرير نهائي يتضمن رأيه المحايد عن وضعية المؤسسة التي قام بتدقيقها.³

ويعرف التدقيق الخارجي على أنه: فحص انتقائي مخطط يقوم به شخص محترف ومستقل للتأكد من صحة ومصداقية المعلومات المالية المقدمة من طرف المؤسسة وكذا النظام المحاسبي، يدلي من خلاله المدقق برأي فني محايد وموضوعي مدعم بأدلة وقرائن إثبات في التقرير.

¹ محمد التهامي طواهر، المراجعة وتدقيق الحسابات، ديوان المطبوعات الجامعية، الجزائر، 2003، مرجع سبق ذكره، ص7.

² محمد السيد السرايا، أصول وقواعد المراجعة والتدقيق، دار المعرفة الجامعية، الإسكندرية، مصر، 2002، مرجع سبق ذكره، ص41.

³ Pascal Dumontier et autre, La qualité de l'audit externe et les mécanismes de gouvernance des entreprises:

Un étude empirique menée dans le contexte tunisien, association francophone de comptabilité,

Tunis, 2006, p4. <http://halshs.archives-ouvertes.fr>

المطلب الثاني: أهمية التدقيق الخارجي وأنواعه

الفرع الثاني: أهمية التدقيق الخارجي:

إن أهمية التدقيق الخارجي تتمثل في كونه وسيلة تخدم جهات كثيرة ذات المصلحة مع المؤسسة، سواء كانت طرفا داخليا أو خارجيا، إذ تعتمد إلى حد كبير على البيانات المحاسبية لاتخاذ قرارات ورسم، خطط مستقبلية، فرغم تعارض مصالح مستخدمي القوائم المالية وعدم قدرتهم على التحقق من مصداقية المعلومات بأنفسهم، فإن ذلك يزيد من أهمية التدقيق الخارجي نتيجة العوائد الناتجة منه والتي يستفيد منها مختلف مستعمليه، فالأهمية الأساسية للتدقيق الخارجي تتمثل في القيمة المضافة من المعلومات التي تعمل على تعزيز الثقة وزيادة مصداقية وجودة تقارير التدقيق التي تكون بمثابة دليل يعتمد في اتخاذ قرارات بناء ذات نتائج مستقبلية، من بين المستفيدين من التدقيق الخارجي:

1. إدارة المؤسسة: مصادقة المدقق الخارجي على قوائمها يمنحها درجة كبيرة من الثقة ويزيد من نسبة الاعتماد عليها، فكلما كان المدقق الخارجي يتميز بالحيادية والموضوعية و كلما كان مؤهلا وذو خبرة معتبرة، كلما زاد الحمل عليه في المكانة التي يوضع فيها ويصبح رأيه القاعدة الأساسية في بناء العديد من الأسس الإدارية كتطوير المعلومات المحاسبية والإدارية و التخطيط الاستثماري والضريبي والمالي.¹
2. المساهمون: يعتبر التدقيق كضمانة للمساهمين لمنع حدوث اختلاس وتلاعبات، كما أن تقرير مدقق الحسابات يساهم في جلب مستثمرين جدد.
3. الدائنون: يعتمد هؤلاء على تقرير المدقق حيث يقومون بتحليل القوائم المالية بعد فحصها لمعرفة المركز المالي والقدرة على الوفاء بالالتزام، لأنهم يهتمون بالمعلومات التي تساعدهم على معرفة ما إذا كانت قروضهم بالإضافة إلى الفوائد، سيتم تسديدها في مواعيد استحقاقها.²
4. العاملون: يفيد التدقيق الخارجي العاملين أو المستخدمين من عدة جوانب فهو يقدم لهم المعلومات المتعلقة باستقرار وربحية المؤسسة من جهة، ومن جهة أخرى فمجرد علمهم بان عملهم سوف يخضع للتدقيق ومراقبة من طرف خارج عن المؤسسة، فان ذلك يدفعهم إلى الحرص وتقديم العناية التامة لما يقومون به من عمل، وسيكون التدقيق الخارجي سببا في تقليل من الأخطاء أو منعها من الحدوث أصلا، ومن جهة أخرى إذا اكتشف المدقق الخارجي وجود أخطاء جوهرية وتنبيه الإدارة بذلك ولم تقم بتصحيح تلك الأخطاء الجوهرية، فإنه يلزم على المدقق الخارجي أن يبين ذلك في تقريره ويوضح في رأيه أن المعلومات المقدمة من طرف المؤسسة لا يمكن أن يعتمد عليها.³

¹ أمين السيد أحمد لطفي، المراجعة لأغراض مختلفة، بدون دار نشر، مصر، 2004، ص 25.

² أحمد طرطار وعبد العالي منصر، تقنيات المحاسبة العامة، الطبعة الأولى، جسر للنشر والتوزيع، الجزائر، 2015، ص 199.

³ أمين السيد أحمد لطفي، المراجعة لأغراض مختلفة، مرجع سبق ذكره، ص 23، 24.

5. المجتمع : يتمثل المجتمع في باقي المستفيدين الذين لم يتم ذكرهم، فأى شخص طبيعي أو معنوي يتأثر بقرارات المؤسسة محل التدقيق فإنه يدخل ضمن المستفيدين وكلما زاد حجم المؤسسة وتعاضم حجم رأس مالها كلما زاد حجم المجتمع المستفيد من القوائم المالية للمؤسسة وتقرير المدقق الخارجي لها خصوصا إذا كانت المؤسسة متعددة الجنسيات، فإن المسؤولية تزيد ثقلا على المدقق الخارجي الذي ينظر إليه على أنه الفرد المتكامل الذي يعتمد عليه في اتخاذ قراره.

الفرع الثاني: أنواع التدقيق الخارجي:

يصنف التدقيق التعاقدي إلى ثلاث أنواع، التدقيق القانوني والتدقيق التعاقدي والخبرة القضائية، ويمكن تعريف كل نوع على حدا وتوضيح الفروق بين هاته الأنواع الثلاثة في الجدول الموالي:

التدقيق القانوني: هو تدقيق إجباري تلتزم به كل مؤسسة تجارية بتعيين محافظ حسابات يقوم بأعمال المراقبة السنوية، فهذا النوع يفرض بقوة القانون.

التدقيق التعاقدي: هو تدقيق يتم بطلب من أحد الأطراف المتعاملة مع المؤسسة بهدف التحقق من قوائم معينة، يمارس هذا النوع من التدقيق مدقق مهني محترف في إطار تعاقدي.

الخبرة القضائية: هي عبارة عن تدقيق خاص تقوم بها المدقق خارجي محترف بناء على طلب من المحكمة.

والجدول التالي يوضح الفرق بين هاته الأنواع الثلاثة:

الجدول رقم(1-1): أنواع التدقيق الخارجي

المميزات	تدقيق قانوني	تدقيق تقاعدي	خبرة قضائية
طبيعة المهمة	مؤسسة ذات طابع عمومي	تعاقدية	تحديد بكل دقة من طرف المحكمة
التعيين	من طرف المساهمين	من طرف المديرية العامة أو مجلس الإدارة	من طرف المحكمة
الهدف	المصادقة على مشروعية وصدق الحسابات، وتدقيق معلومات مجلس الإدارة	الصادقات على مشروعية وصدق الحسابات	إعلام الإدارة وإرشادها حول أوضاع مالية ومحاسبية، تقديم مؤشرات الأرقام
التدخل	مهمة دائمة تغطي مدة التعيين الشرعية	مهمة محددة حسب الاتفاقية	مهمة ظرفية يحدد القاضي مدتها
الاستقلالية	تامة اتجاه مجلس الإدارة والمساهمين	تامة من حيث المبدأ	تامة اتجاه الأطراف
مبدأ عدم التدخل في التسيير	يجب احترامه تماما	يحترم مبدئيا، يمكنه تقديم إرشادات التسيير	ينبغي احترامه
إرسال تقرير إلى	مجلس الإدارة، الجمعية العامة(عادية وغير عادية)	المديرية العامة، مجلس الإدارة	القاضي المكلف بالقضية
شروط ممارسة المهنة	التسجيل في الجمعية الوطنية لخبراء المحاسبة، محافظي الحسابات	التسجيل مبدئيا في الجمعية الوطنية	التسجيل في قائمة المحاسبة لدى المجلس القضائي
إخبار وكيل الجمهورية بالأعمال غير مشروعة	نعم	لا	غير مهم
الالتزام	بحسب الوسائل	بحسب الوسائل أو النتائج، حسب نوعية المهمة	بحسب النتائج مبدئيا
المسؤولية	مدنية، جنائية، تأديبية	مدنية، جنائية، تأديبية	مدنية، جنائية، تأديبية
التسريح	مهمة تأسيسية، عادة من القضاء طرف بعد طلب المؤسسة	محددة في العقد	من طرف القاضي المشرف على الخبرات
الأتعاب	حسب قانون رسمي	محددة في العقد	اقترح من الخبير، يحدد من طرف القاضي
طريقة العمل المتبعة	تقييم الإجراءات والمراقبة	تقييم الإجراءات والمراقبة	طريقة تتماشى مع حاجة

الخبرة القضائية المطلوبة	الداخلية، مراقبة الحسابات	الداخلية، مراقبة الحسابات مراقبة قانونية	
--------------------------	---------------------------	---	--

المصدر: محمد بوتين، المراجعة ومراقبة الحسابات من النظرية إلى التطبيق، ديوان المطبوعات الجامعية، الطبعة الثالثة، الجزائر، 2008، ص28.

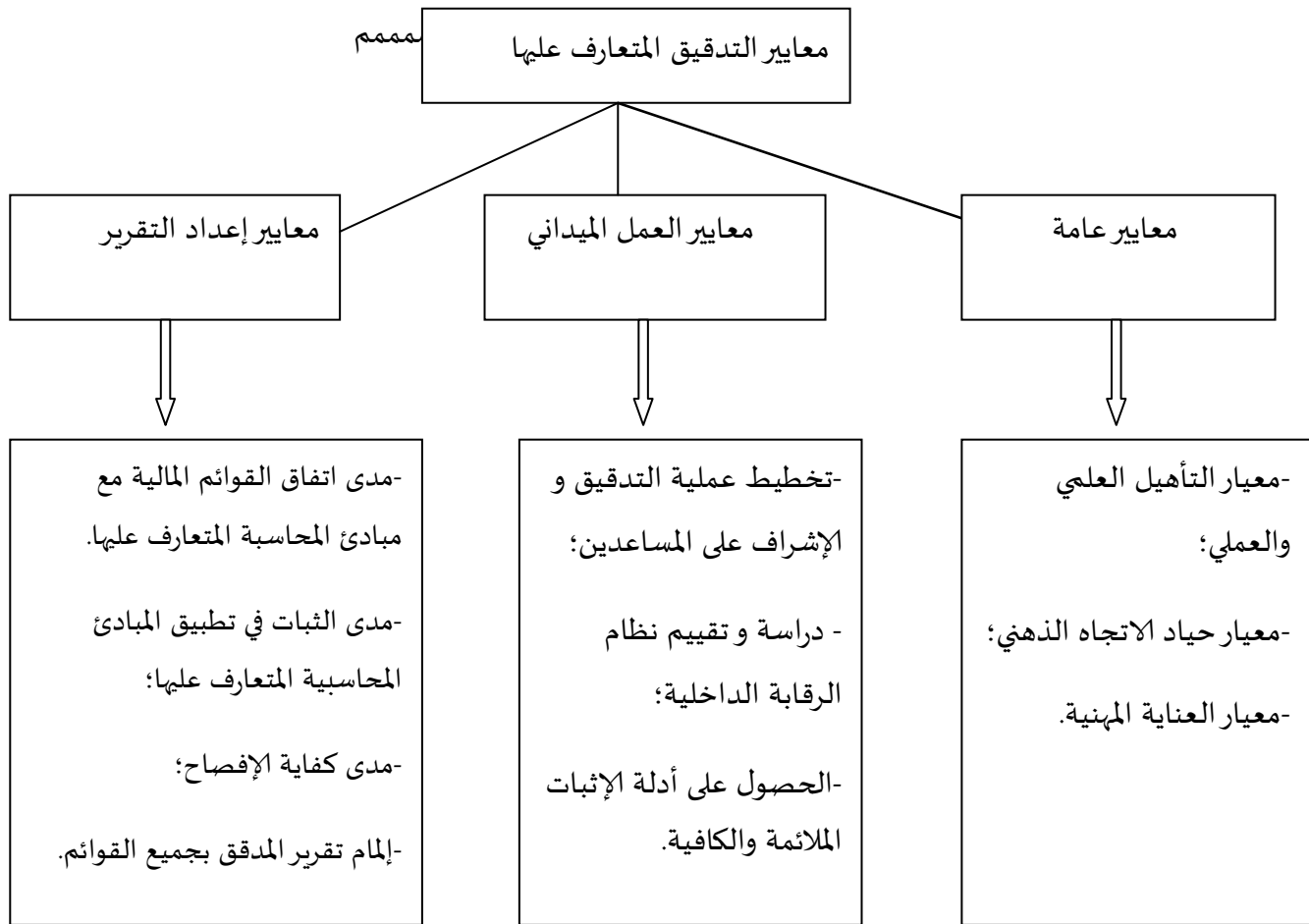
المطلب الثالث: المعايير المهنية للتدقيق الخارجي ومسار تنفيذه

الفرع الأول: المعايير المهنية:

كان للمعهد الأمريكي للمحاسبين الفضل في صياغة المعايير بصورة شاملة، وإن جاءت موجزة، حيث تم في اجتماع المعهد في سبتمبر عام 1948 إقرار تسعة معايير، وفي نوفمبر 1949 تم إقرار المعيار العاشر والأخير وهو الرابع ضمن معايير إعداد التقرير وصدرت في كتيب للمعهد سنة 1954.¹

تقسيم المعايير العشر إلى ثلاثة مجموعات معايير متعلقة بالشخص المدقق (عامة)، معايير متعلقة بالعمل الميداني ومعايير إعداد التقرير والتي يمكن توضيحها في الشكل التالي:²

الشكل رقم (1-1): معايير التدقيق المتعارف عليها



¹ محمود السيد ناغي، المراجعة (إطار النظرية و الممارسة)، الجزء الثاني، مكتبة الجلاء الجديد للنشر، المنصورة، مصر، 1992، ص37.

² أريز أفرن، جيمس لوبك، المراجعة مدخل متكامل، تعريب محمد عبد القادر الديسبي، أحمد حامد حجاج، دار المريخ، السعودية، 2005.

المصدر: أريز ألفن، جيمس لوبك، المراجعة مدخل متكامل، تعريب محمد عبد القادر الديسبي، أحمد حامد حجاج، دار المريخ، السعودية، 2005.

ا. المعايير العامة:

تسمى هذه المعايير كذلك بالمعايير الشخصية لأنها تنص على الصفات الشخصية للقائم بعملية التدقيق والتي يجب أن يتحلى بها المدقق الخارجي وكذلك التكوين الشخصي له وذلك كما يلي:¹

- يجب أن يقوم بعملية التدقيق شخص أو أشخاص درجة كافية من التأهيل العلمي والعملية:

- يجب أن يكون المدقق مستقلا في شخصيته وتفكيره في كل ما يتعلق بإجراءات العمل:

- يجب أن يبذل المدقق العناية المهنية اللازمة عند عملية التدقيق وكذا عند إعداد التقرير.

وسيتم شرح هذه المعايير بالتفصيل كالتالي:

1- معيار التأهيل العلمي والعملية: وتتمثل في:

1-1 التأهيل العلمي أو الفني: ويعني ذلك أن يكون لدى المدقق درجة التأهيل الفني في مجال التدقيق والمحاسبة، ولا يقتصر التأهيل العلمي على الجوانب المحاسبية فقط، ولكن يتطلب أيضا بعض جوانب المعرفة الأخرى والتي تكمن المدقق من إبداء الرأي فيما يعرض عليه من قوائم وتقارير، مع الاستمرار في الدراسة لتحديث ما لديه من معلومات في مجال المحاسبة والتدقيق.²

2-1 التأهيل العملي أو الخبرة المهنية: تحتاج هذه المهنة إلى التدريب العملي والتمرن عن طريق الممارسة، بمعنى أنه يجب على الشخص الذي يرغب في أن يكون مدققا خارجيا قضاء فترة من الزمن في التدريب العملي ومعرفة أصول المهنة كغيرها من المهن، وذلك تحت إشراف شخص مهني ذو خبرة في مجال التدقيق الخارجي.³

2- معيار استقلال أو حياد الاتجاه الذهني: يعني هذا المعيار التزام المدقق الخارجي بالاستقلال في جميع واجباته المهنية والقيام بعمله بكل نزاهة وموضوعية، فنزاهة المدقق تتطلب ترفعه عن القبول أو السعي إلى أي منفعة يمكن أن تكون قييدا على سلوكه، وتحد من قدرته على أداء واجباته المهنية بأمانة، أما موضوعية المدقق فتتطلب منه الفصل بين مصالحه الشخصية ومتطلبات عمله المهني حتى يكون محايدا خلال انجازه لعملية التدقيق بجميع مراحلها، ويعني الاستقلال كذلك عدم خضوع المدقق الخارجي لأي ضغوط من الغير عند انجاز عمله. وأن لا يكون للمدقق مصلحة مالية أو مادية مباشرة بالمؤسسة محل التدقيق.⁴

¹ حسين القاضي، مأمون توفيق حمدان، المحاسبة الدولية، الطبعة الأولى، الدار العلمية الدولية للنشر والتوزيع، عمان، 2000، ص 218.

² محمد سمير الصبان، مرجع سبق ذكره، ص ص 50-51.

³ غسان فلاح المطارنة، تدقيق الحسابات المعاصرة-الناحية النظرية-، الطبعة الأولى، دار المسيرة للنشر والتوزيع والطباعة، عمان، 2006، ص 39.

⁴ عبد الفتاح محمد الصحن وآخرون، أصول المراجعة، الدار الجامعية للطباعة والنشر والتوزيع، د ب، 1999، ص ص 30-32.

3- معيار العناية المهنية: يتطلب هذا المعيار قيام المدقق الخارجي بأداء عمله بالعناية المهنية اللازمة والتي تستلزم قيام كل شخص يعمل في تنظيم المدقق الخارجي بمراقبة مستويات الأداء المهني، والتدقيق الانتقادي لكل مستوى من مستويات العمل، ويتلخص هذا المعيار بما يؤديه من مهام وسلامة تأديته لها.¹

II. معيار العمل الميداني:

تهتم معايير الفحص الميداني بوضع إرشادات للكيفية التي يمكن أن يتم بها تنفيذ التدقيق ومعايير الفحص الميداني مقارنة بالمعايير العامة للتدقيق وتعتبر أكثر تحديدا وتشمل معايير العمل الميداني على:²

1- تخطيط عملية التدقيق والإشراف على المساعدين: بمعنى قيام المدقق الخارجي بعملية التخطيط لما سوف يقوم به عند البدء في عملية التدقيق، ويتمثل التخطيط الملائم بتخصيص العدد المناسب من المساعدين والإشراف عليهم ومتابعة ما يوكل إليه من أعمال، أما الإشراف فإنه يتضمن توجيه المساعدين القائمين على تنفيذ وتحقيق أهداف التدقيق وتقييم أداءهم، وفيما إذا كانت هذه الأهداف محققة فعلا.³

2- دراسة وتقييم نظام الرقابة الداخلية: من خلال إجراء المدقق الخارجي دراسة وتقييم لنظام الرقابة الداخلية المطبق في المؤسسة، حيث أن هذا النظام هو الأساس الذي يحدد مدى الاختبارات التي سوف يطبقها المدقق لأن قوة أو ضعف هذا النظام يؤثر على حجم وطبيعة أدلة الإثبات، وكذلك مدى الفحص المطلوب لتلك الأدلة بالإضافة إلى أنه يؤثر على تحديد الوقت الملائم للقيام بعملية التدقيق.⁴

3- الحصول على أدلة الإثبات الملائمة والكافية: وهنا يجب التوصل إلى عناصر إثبات جديرة بالثقة، ويمكن تقسيم هذه الأدلة والقرائن إلى فئتين إما داخلية مثل دفاتر الحسابات، السجلات، مستندات الأمر، الشيكات وأوامر الشحن... الخ، أو أدلة خارجية مثل المصادقات من العملاء والموردين، ونتائج الإطلاع أو الملاحظات والاستفسارات التي تجرى خارج المؤسسة، قوائم أسعار البضاعة، السجلات الحكومية... الخ، ويجب أن تكون هذه الأدلة ملائمة وكافية فالملائمة هنا تكون مرتبطة بموضوع التدقيق، وأن تكون الوسيلة المستعملة في جمع الأدلة مناسبة أيضا، وأما الكفاية تعود لتقدير المدقق الخارجي وحكمه الشخصي.⁵

III. معايير إعداد التقرير:

بمعنى أن تقرير المدقق الخارجي يجب أن يشمل ما يلي:⁶

- يجب أن يبين التقرير أن القوائم المالية قد أعدت طبقا للمبادئ المحاسبية المتعارف عليها:

¹ عبد الفتاح محمد الصحن، أحمد نور، الرقابة ومراجعة الحسابات، مؤسسة شباب الجامعة، الإسكندرية، د س ن، ص ص 170-171.

² عبد الفتاح محمد صحن وآخرون، مرجع سبق ذكره، ص 36.

³ يعقوب ولد الشيخ محمد ولد أحمد يورة، التدقيق المحاسبي في المؤسسات العمومية-دراسة مقارنة -، أطروحة دكتوراه في علوم التسيير، جامعة بوبكر بلقايد، تلمسان، الجزائر، 2014/2015، ص ص 65-66.

⁴ غسان فلاح المطارنة، مرجع سبق ذكره، ص ص 42-43.

⁵ خالد أمين عبد الله، علم تدقيق الحسابات-الناحية النظرية والعملية-، الطبعة الثالثة، دار وائل للنشر والتوزيع، عمان، 2004، ص 59.

⁶ خالد أمين عبد الله، علم تدقيق الحسابات-الناحية النظرية-، الطبعة الأولى، دار وائل للنشر والتوزيع، عمان، 2004، ص ص 81-82.

-يجب أن يبين هذا التقرير أن هذه المبادئ قد طبقت في الفترة الحالية بنفس الطريقة المعمول بها في الفترة السابقة:

-تعتبر البيانات الواردة في القوائم المالية معبرة تعبيرا كافيا عما تكنه هذه القوائم من معلومات ما لم يذكر في التقرير ما يفيد خلاف ذلك؛

-يجب أن يتضمن التقرير رأي المدقق في القوائم المالية ككل أو امتناعه عن إبداء رأيه وفي الحالة الأخيرة يجب أن يتضمن التقرير الأسباب المؤدية إلى ذلك، وفيما يلي شرح لكل قاعدة من هذه القواعد:

1-مدى اتفاق القوائم المالية مع المبادئ الحاسبية المتعارف عليها: معناه يجب أن يبين تقرير المدقق الخارجي إذا كانت القوائم المالية قد تم إعدادها وفقا للمبادئ المحاسبية المتعارف عليها والمقبولة عموما، حيث يتطلب هذا المعيار التحقق من مدى قبول الطرق التي تطبق بها تلك المبادئ، وبناءا على الأدلة المتوفرة لدى المدقق يتعين عليه إبداء رأيه الشامل، وفي حالة اختلاف المدقق الخارجي مع إدارة المؤسسة حول مدى تطبيق المبادئ المحاسبية عند إعداد القوائم المالية، فعليه أن يبدي رأيا متحفظا أو معارضا.¹

2-مدى الثبات في تطبيق المبادئ المحاسبية المتعارف عليها: معناه أنه على المدقق الخارجي أن يفرض ثبات المبادئ التي طبقها المؤسسة في الفترة الحالية مقارنة مع الفترات السابقة ما لم يرد عكس ذلك، لذا فإن عدم إشارة التقرير إلى هذا الموضوع يغني بأن مبدأ الثبات متبع، وهذا المبدأ ضروري من أجل القدرة على إجراء المقارنات بين القوائم المالية في فترات مالية مختلفة، وفي حالة قيام المؤسسة بتغيير هذه المبادئ في فترة سابقة فإنه يجب على المدقق الاطلاع على مسببات هذا التغيير والاعتناع بها، إضافة لإطلاعه على طبيعة هذه التغيرات وأثرها على القوائم المالية والإفصاح عن أي تغيير جوهري في تقريره.²

3-مدى الكفاية والإفصاح: يجب أن تفصح القوائم المالية عن المركز المالي ونتيجة النشاط، وبالتالي فالمدقق لا يعطي أي إيضاحات إضافية إلا إذا عجزت القوائم المالية عن تقديم الإفصاح الكافي للملائم، لذلك على المحاسب أن يقوم بتحسين عرض و تبويب بنود القوائم المالية واستخدام مصطلحات بسيطة ومناسبة بالإضافة إلى الملاحظات والجداول المرفقة، كما أن الإفصاح لا يستلزم بالضرورة استخدام التفاصيل الكثيرة بل إنه يتطلب التركيز على النواحي الجوهرية.³

4-إمام تقرير المدقق بجميع القوائم: يجب أن ينص التقرير إما عن رأي المدقق الخارجي في القوائم المالية كوحدة واحدة، أو عدم إبداء رأيه في هذه القوائم، ففي حالة عدم إبداء رأي شامل فإن التقرير يجب أن

¹ أمين السيد لطفى، المراجعة بين النظرية و التطبيق، الدار الجامعية، الإسكندرية، 2006، ص 117.

² حازم هاشم الألويسي، الطريق إلى علم المراجعة والتدقيق-المراجعة نظريا-، الجزء الأول، دار الكتب الوطنية، 2002، ص 290.

³ عبد الفتاح محمد الصحن وآخرون، أسس المراجعة-الأسس العلمية والعملية-، الدار الجامعية، الإسكندرية، 2004، ص ص 99-98.

يتضمن ذلك، وفي كل الأحوال يجب أن يتضمن تقريره إشارة واضحة إلى خصائص فحص المدقق إن وجدت ودرجة المسؤولية التي يتحملها.¹

الفرع الثاني: مسار تنفيذ التدقيق الخارجي

بعد التعرف على المعايير اللازمة لممارسة مهنة التدقيق التي تشير إلى أن هناك تنظيم ومنهجية واضحين من أجل نجاح عمل المدقق الخارجي، لذلك يجب تصميم منهجية تدقيق واضحة تتطلب عملية التخطيط على شكل برامج يتم إتباعها لتنفيذ عملية التدقيق.

1. قبول المهمة وتخطيط عملية التدقيق: في إطار قبول المدقق الخارجي لمهمته يقوم بما يلي:

1-الخطوات التمهيديّة: قبل قيام المدقق الخارجي بعملية التدقيق يجب عليه إتباع الخطوات التالية:²

1-1 التأكد من صحة تعيين المدقق الخارجي: في هذه الحالة تختلف شروط وإجراءات التعيين باختلاف الشكل القانوني للمؤسسة موضوع التدقيق، فعند تدقيق شركات المساهمة عليه الإطلاع على عقد التأسيس والنظام الداخلي للمؤسسة، وذلك في حالة كونه المدقق الأول أي في بداية تأسيس المؤسسة وإلا فعليه الإطلاع على قرار الجمعية العامة الخاص بتعيينه أو إعادة تعيينه، فقد يكون من الأسباب والمبررات التي يبيدها غيره لتنحيته أو عزله أو استقالته، أما في شركات الأشخاص والمنشآت الفردية فعليه الحصول على عقد مكتوب من صاحب المؤسسة أما إذا كان التعيين شفويا فعليه أن يوجه تحريرا بذلك لتعزيز تعيينه.

2-1 التأكد من نطاق عملية التدقيق المطلوبة: و تتوقف على الشكل القانوني للمؤسسة، ففي شركات المساهمة باعتبار أن الرقابة على حساباتها إلزامية، فليس هناك تحديد لنطاق عملية التدقيق و يمكن للمدقق في هذه الحالة الإطلاع على كافة الدفاتر والسجلات و حق طلب البيانات والإيضاحات التي قد يراها ضرورية للقيام بعمله، أما في شركات الأشخاص والملكيّات الفردية و حيث الرقابة الخارجية اختيارية لا بد من تحديد نطاقها في العقد المبرم بين المدقق وعميله.

3-1 الحصول على معلومات المؤسسة: يجب على المدقق أن يتعرف على المؤسسة محل التدقيق، وهذه الناحية تختلف باختلاف الشكل القانوني للمؤسسة كما أيضا يجب على المدقق معرفة ما إذا كان للمؤسسة فروع، و هل تمسك حساباتها بنفسها أو عن طريق المركز الرئيسي، و عما إذا كان للمؤسسة شركات تابعة أو إنها تتبع قابضة أو مسيطرة .

4-1 زيارة استطلاعية للمؤسسة و التعرف على النواحي الفنية: وهذا يمكنه من الإطلاع على سير العمل في المؤسسة، من حيث الإنتاج والتخزين وكيفية تسلسل العمليات بحيث يسهل عليه بعد ذلك القيام بإعداد برنامج التدقيق بعد أن يتفهم طبيعة المؤسسة و عملياتها .

¹ حزم هاشم الألوسي: مرجع سبق ذكره، ص 96.

² خالد أمين عبد الله، علم تدقيق الحسابات-الناحية النظرية والعملية-، الطبعة الرابعة، دار وائل للنشر والتوزيع، عمان، 2007، ص 151-

5-1 فحص النظام المحاسبي والاطلاع على نتائج الأعمال السابقة: من خلال قيام المدقق الخارجي بدراسة للنظام المحاسبي المطبق في المؤسسة ، وذلك بالاطلاع على الدفاتر والسجلات المحاسبية ، ودراسة طرق الدورة المحاسبية و الدورة المستندية ، وكذلك الاطلاع على نتيجة الأعمال و المركز المالي للسنوات السابقة، ودراسة تقرير المدقق الخارجي السابق، و فحص أية تحفظات تناولها التقرير السابق¹.

6-1 التعرف على العاملين في المؤسسة و مدى مسؤولية كل منهم: حيث عليه إن يحصل على كشف بالأسماء، صورة على التواقيع خصوصاً الهامة منها و الملزمة للمؤسسة قانوناً و معرفة حدود السلطات و المسؤوليات .

7-1 فحص مركز المؤسسة من الناحية الضريبية: يقوم المدقق بذلك ليقنع بكفاية الاقتطاعات الضريبية حيث يتأكد من صحة البيانات الواردة في القوائم المالية.²

2-مخطط التدقيق: بعد انتهاء المدقق الخارجي من الخطوات التمهيديّة يقوم بوضع خطة عمل له و لمساعدته لإتمام الإجراءات الفنية لعملية التدقيق.

1-2 تعريف مخطط التدقيق: هو عبارة عن خطط عمل المدقق التي يتبعها في تدقيق الدفاتر والسجلات وما تحتوي من بيانات، كما تحتوي هذه الخطة على الأهداف الواجب تحقيقها والخطوات التي ستأخذ في سبيل تحقيق هذه الأهداف والوقت المحدد لإنهاء كل خطة والشخص المسؤول عن تنفيذها.³

3-2 لاعتبارات الواجب أخذها في الحسبان عند تصميم برنامج التدقيق: يجب على المدقق الخارجي اخذ الخطوات التالية بعين الاعتبار عند تصميمه لبرنامج التدقيق في المؤسسة التي سوف يقوم بتدقيق حساباتها.⁴

-التقيد بنطاق عملية التدقيق كاملة كانت أم جزئية، لأن لكل منها خطوات معينة كفيلة بتحقيقها؛

-مدى كفاية نظام الرقابة الداخلية الموجود في المؤسسة و الذي على ضوءه يتحدد نطاق عملية التدقيق؛

-تحقيق الأهداف التي يرمي إليها هذا البرنامج؛

-إتباع طرق التدقيق التي تناسب ظروف المؤسسة و التي على ضوءها يعد المدقق هذا البرنامج.

3- أوراق و علامات و مذكرات التدقيق : و تتمثل أوراق و علامات و مذكرات التدقيق الخارجي في :⁵

1-3 أوراق التدقيق: تحتوي هذه الأوراق على كل البيانات التي تمكن المدقق من كتابة تقرير واف، و تحفظ هذه المعلومات في ملفين هما:

¹ محمد فضل سعد، خالد راغب الخطيب، دراسة متعمقة في تدقيق الحسابات، الطبعة الأولى، دار كنوز المعرفة للنشر و التوزيع ، عمان، 2009، ص129.

² خالد امين عبد الله ، علم تدقيق الحسابات- الناحية النظرية و العملية -، مرجع سبق ذكره، ص 52.

³ خالد أمين عبد الله، علم تدقيق الحسابات-الناحية النظرية-، دار وائل للطباعة والنشر، عمان 1999، ص 210.

⁴ المرجع السابق، ص 211.

⁵ خالد امين عبد الله، مرجع سبق ذكره، ص 154- 156.

-الملف الدائم: يحتوي على البيانات الثابتة عن المؤسسة موضوع التدقيق.

-الملف الجاري: يحتوي على البيانات الجارية المتعلقة بعملية التدقيق للعام الحالي.

4-3 علامات التدقيق: على المدقق أن يستخدم علامات أو رموز خاصة أثناء قيامه بعملية التدقيق، عندما ينتهي من تدقيق خطوة ما يؤشر عليها برمز خاص مع احتفاظه بسرية هذه الرموز.

5-3 مذكرات التدقيق: وهي الاستفسارات والإيضاحات التي يقوم المدقق الخارجي بتدوينها في سجل خاص به.

II. تقييم نظام الرقابة الداخلية: يقوم المدقق الخارجي بفحص كفاءة و فاعلية نظام الرقابة الداخلية بتحديد نقاط قوة و ضعف النظام و تقديم التوصيات لتحسينه من خلال ما يلي:¹

1- جمع الإجراءات: حيث يتعرف المدقق على نظام الرقابة الداخلية من خلال جمع الإجراءات المكتوبة، وتدوين الملاحظات، ورسم الخرائط والرسوم البيانية للوثائق المستعملة والمعلومات المتدفقة عنها، واستعمال أسئلة لشرح كل جوانب العملية.

2- اختبارات الفهم: يقوم المدقق باختبار الإجراءات من بدايتها حتى نهايتها، للتأكد من تطابقها للواقع.

3- التقييم الأولي لنظام الرقابة الداخلية: اعتمادا على الاختبارات من أن نقاط القوة المتوصل إليها في التقييم الأولي للرقابة الداخلية باستخراجه مبدئيا لنقاط القوة والضعف.

4- اختبارات الاستمرارية: يتأكد المدقق الخارجي من خلال هذا النوع من الاختبارات من أن نقاط القوة المتوصل إليها من التقييم الأولي للنظام هي نقاط قوة فعلا، أي مطبقة على أرض الواقع.

5- التقييم النهائي لنظام الرقابة الداخلية: اعتمادا على اختبارات الاستمرارية يتمكن المدقق الخارجي من الوقوف على ضعف النظام عند عدم تطبيق نقاط القوة، إضافة إلى نقاط الضعف عند التقييم الأولي، واعتمادا على النتائج المتوصل إليها يقدم حوصلة في وثيقة شاملة مع اقتراحات قصد تحسين الإجراءات، حيث تتمثل الوثيقة في تقرير حول الرقابة الداخلية يقدمها المدقق الخارجي للإدارة.

ويستخدم المدقق الخارجي مجموعة من الأساليب لتقييم نظام الرقابة الداخلية وأهمها:

1-الاستبيان: هو أداة من أدوات تقييم نظام الرقابة الداخلية، وهو قائمة تشمل مجموعة من الأسئلة المباشرة، يتم إعدادها بدقة وبعناية ومعرفة المدقق، قصد إبراز أوجه الضعف موضع الفحص والتقييم، تكون هذه الأسئلة موجهة للمسؤولين عن نشاطات الوحدة الاقتصادية للإجابة عنها بـ "نعم" أو "لا".²

¹ محمد بوتين، التدقيق ومراقبة الحسابات من النظرية إلى التطبيق، الطبعة الثانية، ديوان المطبوعات الجامعية، الجزائر، 2005، ص ص 72-

.75

² محمد فضل سعد، خالد راغب الخطيب، مرجع سبق ذكره، ص146.

2-المذكورة المكتوبة: هي أسلوب من أساليب الرقابة الداخلية يقوم المدقق الخارجي في هذا الأسلوب بكتابة تقرير وصفي عن الإجراءات المتعلقة بالرقابة الداخلية في تنفيذ العمليات المختلفة وعن تدفق البيانات والمعلومات بين الأقسام والوظائف في المؤسسة، ويتم ذلك عن طريق المقابلات مع المسؤولين والعاملين، الملاحظات، الاختبارات، الاستفسارات، وكذلك عن طريق المستندات والسجلات المحاسبية.¹

3-خرائط التدقيق: هو عبارة عن رسم تصوري باستخدام مجموعة من الرموز، تهدف إلى توضيح كيفية تدفق المعلومات والبيانات على أساس تتابع الأنشطة داخل نظام معين، وهي ليست ثابتة من سنة إلى أخرى وإنما تتغير بتغير النظام المطبق، ويجب أن تكون موحدة ومفهومة.²

III. جمع أدلة الإثبات

1-تعريف أدلة الإثبات: هي الأساس لإبداء رأي المدقق الخارجي في القوائم المالية والتي يستخدمها لاتخاذ قرارات معينة باعتبارها توفر له الأساس المنطقي الرشيد لأحكامه وتقديراته حول عدالة وصدق عرض المعلومات المالية.³

2-أنواع أدلة الإثبات: يستخدم المدقق الخارجي أنواع عديدة من أدلة الإثبات منها:⁴

1-2 الوجود الفعلي (المادي): يعتبر من أقوى الأدلة في عملية التدقيق مثل وجود المباني والآلات، عن طريق إجراء الملاحظة والقيام بإجراءات أخرى كالفحص المستندي والتأكد من الملكية.

2-2المستندات: تعتبر المستندات من أكثر الأدلة التي يتعامل معها المدقق الخارجي من حيث كميتها وحجيتها لأنها دليل القيد المستندي، وتشمل المستندات التي ترسل للمدقق مباشرة، المستندات التي يرسلها الغير للمؤسسة للاحتفاظ بها بالإضافة إلى مستندات الداخلية للمؤسسة.

3-2صحة الدفاتر والسجلات المحاسبية: وتشمل الدفاتر اليومية ودفاتر الحسابات والسجلات المحاسبية المختلفة، وتعتبر من الأدلة الأساسية لأن كل العمليات التي قامت بها المؤسسة مثبتة ومسجلة بها.

4-2 المصادقات: وهي وثائق مكتوبة تهدف إلى إقرار حقيقة ما أو تأكيدها، ويحصل عليها المدقق الخارجي من داخل أو خارج المؤسسة لتدعيم الفحص الذي قام به.⁵

5-2 الاستفسارات من العميل: يتضمن الحصول على معلومات من العميل وقد يتم بشكل كتابي أو شفوي، وتوفر الاستفسارات معلومات للمدقق لم يكن يملكها سابقاً.¹

¹ إدريس عبد السلام الشتيوي، المراجعة-معايير وإجراءات-، الطبعة الخامسة، جامعة قريونس ليبيا، 2008، ص ص 17-20.

² محمد فضل سعد، خالد راغب الخطيب، مرجع سبق ذكره، ص ص 150-153.

³ محمد السيد سرايا، مرجع سبق ذكره، ص 271.

⁴ زاهرة توفيق سواد، مراجعة الحسابات والتدقيق، الجزء الأول، الطبعة الأولى، دار الراجحة للنشر والتوزيع، عمان، 2009، ص ص 156-157.

⁵ عبد الكريم علي رمعي، تدقيق الحسابات في المشروعات التجارية والصناعية، الطبعة الأولى، عمان، 2002، ص 20.

2-6 وجود نظام سليم للرقابة الداخلية: وذلك من أجل اطمئنان المدقق الخارجي إلى عدم حدوث أخطاء وإلى اكتشافها أثناء عملية التدقيق، ووجود النظام في حد ذاته، ليس كافيا بل يجب أن يكون مطبقا فعلا.²

2-7 الاستفسارات من المؤسسة: يتم من خلال الاستفسار والحصول على معلومات كتابية أو شفوية من المؤسسة كرد على أسئلة المدقق الخارجي.³

2-8 الإجراءات التحليلية: يتم من خلالها التعرف على المؤشرات والنسب المالية للمؤسسة ومقارنتها بالسندات السابقة أو بقطاعات مماثلة لنفس القطاع الذي تعمل معه المؤسسة محل التدقيق، بالإضافة إلى أنه من خلال هذه الإجراءات يمكن تحديد مواضع القوة والضعف في المؤسسة.⁴

IV. إعداد تقرير المدقق الخارجي: يقوم المدقق الخارجي بإعداد تقرير يدون فيه كل النقاط والنتائج التي توصل إليها عن المؤسسة محل التدقيق ويختلف نوع هذا التقرير باختلاف رأي المدقق الخارجي.

1-تعريف تقرير المدقق الخارجي: هو التقرير الذي يشرح فيه المدقق الخارجي فيما إذا كانت القوائم المالية للمؤسسة تتوافق مع المبادئ المحاسبية المقبولة قولا عاما، وهو عبارة عن خطاب مكتوب يرفق بالقوائم المالية، ويعبر المدقق الخارجي عن رأيه في امتثال المؤسسة للممارسات المحاسبية الصحيحة.⁵

2-أنواع تقارير التدقيق الخارجي: يمكن لتقرير المدقق الخارجي أن يأخذ عدة صور تختلف فيما بينها باختلاف رأيه، وهناك أربع أنواع من التقارير وهي كالتالي:

2-1 التقرير النظيف(غير المقيد): يقوم هذا التقرير على أساس تبني نظام سليم للرقابة الداخلية بكل مقوماته وإجراءاته وكذا على أساس سلامة المعالجة المحاسبية، إن هذا التقرير يدل على تبني المدقق لمعايير التدقيق المتعارف عليها من جهة ومن جهة أخرى على سلامة الممارسة المحاسبية داخل المؤسسة.⁶

2-2 التقرير التحفظي(المقيد): يوضح هذا التقرير موافقة المدقق وإعلانه عن توفر القناعة الايجابية المهنية اللازمة بعرض التقارير المالية وفقا لقواعد محاسبية محددة، ولكن مع استثناء بعض الحالات التي تستلزم التحفظ حيالها ويرتبط هذا الرأي بوجود مخالفات هامة لكنها ليست جوهرية مثل المخالفات المتعلقة بالنظم والقوانين واللوائح داخل المؤسسة محل التدقيق.⁷

¹ حسين أحمد دحدوح، حسين يوسف القاضي، مراجعة الحسابات المتقدمة-الإطار النظري والإجراءات العملية-، الجزء الأول، الطبعة الأولى، دار الثقافة للنشر والتوزيع، عمان، 2009، ص ص 19-20.

² عبد الفتاح محمد الصحن وآخرون، مرجع سبق ذكره، ص 144.

³ بوبكر عميروش، دور المدقق الخارجي في تقييم المخاطر وتحسين نظام الرقابة الداخلية لعمليات المخزون داخل المؤسسة-دراسة ميدانية بمطاحن الهضاب العليا بسطيف-، رسالة ماجستير في المالية والمحاسبة المعمقة، جامعة فرحات عباس، سطيف، الجزائر، 2010-2011، ص 38.

⁴ المرجع السابق، ص 38.

⁵ عبد العزيز الكهل، تقرير مدقق الحسابات، على الموقع الإلكتروني: <https://mafahaem.info> بتاريخ 19-5-2022، على الساعة 09:40.

⁶ محمد التهامي طواهر، مسعود الصديقي، مرجع سبق ذكره، ص 55.

⁷ محمد السيد، المراجعة والرقابة المالية-المعايير والقواعد-، دار الكتب الحديث، القاهرة، 2008، ص ص 386-387.

2-3 التقرير السالب (المعاكس): وهو التقرير الذي يتضمن رأي معاكس عندما يتأكد المدقق الخارجي من أن القوائم المالية لا تعكس الصورة الصحيحة لواقع المؤسسة، وعندها يجد المدقق الخارجي أن التحفظ في تقريره غير كاف للإفصاح عن النقص أو التضليل في القوائم المالية، ويجب على المدقق الخارجي بيان أسباب إصداره للرأي السلبي.¹

2-4 الامتناع عن إبداء الرأي: يكون هذا التقرير عادة عند استحالة تطبيق إجراءات التدقيق كاستحالة حصوله على الأدلة والبراهين التي تساعد على إبداء رأيه أو عدم كفاية نطاق الفحص بسبب القيود التي تضعها إدارة المؤسسة على نطاق عملية التدقيق، أو بسبب ظروف خارجية عن نطاق الإدارة والمدقق على حد سواء.²

المطلب الرابع: علاقة التدقيق الداخلي بتقارير المدقق الخارجي

نظرا لما يقدمه التدقيق الداخلي من مساعدة للمدقق الخارجي في أداء وظيفته، فقد أصدرت العديد من المنظمات الخاصة بمهنة التدقيق عدة معايير تهتم بمساعدة المدققين الخارجيين حول كيفية استفادتهم من التدقيق الداخلي أثناء تنفيذه لعملية التدقيق الخارجي التي كلف بها، ومن أهم هذه المعايير: معيار التدقيق الأمريكي رقم 65، والمعيار الدولي للتدقيق 610.

1/- معيار التدقيق الأمريكي رقم 65:

أصدر المعهد الأمريكي للمحاسبين هذا المعيار في أبريل سنة 1991 والذي يهدف إلى:³

-استخدام المدقق الداخلي لتقديم المساعدة للمدقق الخارجي.

-ينبغي على المدقق الخارجي أن يحدد الأعمال التي يقوم بها المدقق الداخلي التي تلائم تدقيقه ومدى صلاحيتها مع الأخذ بعين الاعتبار خبرة وكفاءة المدقق الداخلي.

-قد يؤثر عمل المدققين الداخليين على الإجراءات التي يقوم بها المدقق الخارجي، وفي جميع الأحوال يجب أن يقوم المدقق الخارجي بجميع الإجراءات اللازمة للتأكد من صحة وسلامة تقارير المدقق الداخلي من خلال:

- التأكد من مدى سلامة و موضوعية وجهة نظر المدقق الداخلي والأدلة التي تثبت صحة القوائم المالية.

¹ غسان فلاح المطارنة، مرجع سبق ذكره، ص 129.

² سارة لمايسي، تدقيق المحتوى المعلوماتي للقوائم المالية في ظل تبني الجزائر المعايير المحاسبية والإبلاغ المالي الدولي، رسالة ماجستير في الحاسبة، جامعة بومرداس، الجزائر، 2015-2016، ص 55.

³ طارق عبد المال حماد، موسوعة معايير المراجعة-شرح معايير المراجعة الدولية الأمريكية والعربية، الجزء الثاني، الدار الجامعية، الإسكندرية، 2004، ص 54.

الأهمية النسبية لقيم القوائم المالية.

بعد استيعاب المدقق الخارجي لنظام الرقابة الداخلية الخاص بالمؤسسة فإنه ينتقل إلى تفهم وظيفة التدقيق الداخلي التي تساعد في التخطيط لعملية التدقيق الخارجي من خلال تجميع المعلومات وبيانات عن المدققين الداخليين ومدى تطبيق المعايير الخاصة بمهنة التدقيق الداخلي.

2/- المعيار الدولي للتدقيق 610:

أصدر الاتحاد الدولي للمحاسبين العلاقة بين التدقيق الداخلي و التدقيق الخارجي كما يلي¹:

- إن دور التدقيق الداخلي يحدد من قبل الإدارة أما المدقق الخارجي فيتم تعيينه لتقديم تقرير بشكل مستقل حول البيانات المالية، وتتباين أهداف وظائف التدقيق الداخلي حسب متطلبات الإدارة، أما الاهتمام الرئيسي للمدقق الخارجي فهو عما إذا كانت البيانات المالية خالية من الأخطاء الجوهرية.

- إن بعض الوسائل لتحقيق الأهداف الخاصة بكل منهما غالبا ما تتشابه، وذلك فإن كثيرا من أوجه عمل التدقيق الداخلي قد تكون مفيدة في تحديد طبيعة وتوقيت ومدى إجراءات التدقيق الخارجية.

- يعتبر التدقيق الداخلي جزءا من المنشأة بغض النظر عن درجة استقلالها الذاتي و موضوعيته فإن التدقيق الداخلي لا يستطيع الوصول لنفس درجة الاستقلالية المطلوبة من المدقق الخارجي عند إبداء رأيه في البيانات المالية ، إن المدقق الخارجي يتحمل منفردا مسؤولية إبداء الرأي بعملية التدقيق، ولا تقلل من هذه المسؤولية أية استفادة من عمل التدقيق الداخلي، كما انه كافة الآراء المتعلقة بالبيانات المالية هي تلك الصادرة من المدقق الخارجي.

مما سبق نجد أن هناك علاقة تكاملية بين المدقق الداخلي و الخارجي حيث أن المدقق الخارجي يعتمد في كثير من الأحيان على ما يقوم به المدقق الداخلي من اختبارات وتقييم لأنظمة الرقابة الداخلية، وكذلك في حالة إتباع المنشأة لنظام جيد و فعال للتدقيق الداخلي يؤدي إلى توفير في الجهد و في كمية الاختبارات على المدقق الخارجي عند قيامه بالفحص.

¹ الإتحاد الدولي للمحاسبين، 2008، ص 213.

خاتمة الفصل:

من خلال ما سبق نستخلص أن التدقيق الداخلي والتدقيق الخارجي مهنة لها معاييرها وخطوات تنفيذها التي يستند إليها المدقق من خلال أدائه لمهنته، حيث تطورت أهداف التدقيق من اكتشاف الغش والأخطاء إلى الرقابة وتقييم كافة عمليات وأنشطة المؤسسة وتقديم الاستشارة والتوصيات بشأنها، من خلال إعداد تقرير يتضمن رأي محايد للمدقق الخارجي، بغض النظر عن رأي المدقق الداخلي حول مدى صحة القوائم المالية.

إن التدقيق الداخلي والتدقيق الخارجي متكاملان ومجالات التعاون بينهما واسعة، حيث أن المدقق الداخلي يهتم بالرقابة الداخلي من حيث تحسينها ودعمها هذا ما يوفر للمدقق الخارجي القدرة على تحديد مجال فحصه بسهولة.

الفصل الثاني

مقدمة الفصل:

يعتبر موضوع اتخاذ القرار من أهم العناصر وأكثرها أثرا في حياة الأفراد والمؤسسات والمنظمات والدول، حيث يعد القرار جوهر العملية 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 وإن القرار يعتمد أساسا على المستقبل وتوقعاته سواء على المدى البعيد أو المتوسط أو القصير ويتحقق في محتواه ما ينطوي عليه المستقبل من أفاق تصورية مختلفة، إن عملية اتخاذ القرار تشمل كل وظائف المؤسسة وتشمل جميع المستويات الإدارية ويقوم بها كل مدير وتتعامل مع كل موضوع محتمل ضمن العملية الإدارية.

وعليه سيتطرق هذا الفصل إلى مبحثين:

المبحث الأول: عموميات حول عملية اتخاذ القرار

المبحث الثاني: أثر التدقيق الداخلي في عملية اتخاذ القرار

المبحث الأول: عموميات حول عملية اتخاذ القرار

تعد عملية اتخاذ القرار عملية حساسة في المؤسسة، أي أن أي خطأ يكلف المؤسسة تكاليف إضافية، ومن خلال هذا المبحث سوف أقوم بعرض شامل لعملية اتخاذ القرار بشكل يخدم أهداف الدراسة، من تعريف ومراحل وأساليب وأهمية وأنواع.

المطلب الأول: ماهية عملية اتخاذ القرار.

أ. مفهوم القرار: يمكن تعريف القرار على أنه:

لغة: مشتق من قر، وأصل معناه المستقر الثابت، ومعناه أيضا أمر يصدر عن صاحب النفوذ.¹

اصطلاحا: 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 وخلصتها.²

من خلال التعريف يمكن القول أن القرار هو البديل الذي تم اختياره من بين البدائل لحل المشكلة.

II. مفهوم عملية اتخاذ القرار.

هناك عدة تعاريف أذكر منها:

التعريف الأول: اتخاذ 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 البديل المناسب بناء على نتائج تحليله للمعلومات.³

التعريف الثاني: اتخاذ القرار هو اختيار بين بدائل مختلفة ويتفق هذا المعنى مع طبيعة العديد من المواقف الإدارية، حيث نجد أن متخذ القرار دائما في موقف يطلب إليه أن يختار بديلا معيناً من بين البدائل المطروحة أمامه.⁴

التعريف الثالث: هي اختيار واعي من بين بديلين فأكثر ثم تحليله، يتبعه فعل أو إجراء لتنفيذ هذا الاختيار.⁵

¹ <http://www.almaany.com> شوهد يوم 10-05-2022، على الساعة 14:30.

² كاسر نصر منصور، الأساليب الكمية في اتخاذ القرارات الإدارية، دار الحامد، الأردن، 2006، ص 23.

³ محمد بونوار خزار، مبادئ الإحصاء، منشورات جامعة باتنة، الجزائر، 1996، ص 2.

⁴ وليد إسماعيل السيفو، عبد الحفيظ قدور بلعربي، سعد خضير عباس الرهبي، الاقتصاد الإداري مدخل كمي في إستراتيجية اتخاذ القرار، دار الأهلية، الأردن، 2007، ص 49.

⁵ حسين حريم، "مبادئ الإدارة الحديثة: النظريات، العمليات الإدارية، وظائف المنظمة"، دار حامد للنشر والتوزيع، الأردن، الطبعة الأولى، 2006، ص: 87.

ومنه يمكن استنتاج أن اتخاذ القرار هو عملية بحث عن حل وسط، ويعني ذلك أنه لا يوجد بديل قادر على تحقيق الهدف تحقيقاً غير بديل الذي اختاره ويكون عادة أفضل البدائل في حدود الظروف السائدة، حيث أن قيود البيئة والمجتمع تحد من عدد البدائل المتاحة.

المطلب الثاني: مراحل عملية اتخاذ القرار وأساليبه

الفرع الأول: مراحل عملية اتخاذ القرار

تمر عملية اتخاذ القرار بعدة مراحل ابتداء من تحديد مشكلة إلى تقييم القرار.

1- تحديد وتحليل مشكلة: 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 يعني قطع أكثر 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؟
- ما الذي جرى، وما الذي حدث؟
- أين حدث ذلك؟
- هل حدث هذا في موقع تنظيبي أو جغرافي واحد أو أكثر؟
- متى حدث ذلك؟ وكم من الوقت على ذلك؟
- هل سبق وإن حدث ذلك سابقاً؟
- لماذا حدث ويحدث ذلك؟
- مع من حدث ذلك؟

إن التفكير في هذه الأسئلة و إجابتها يساعد المدير على تشخيص المشكلة وحصنها، 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 هذه المشكلة المركبة إلى مكوناتها، وبعدها يبدأ بإعادة طرح الأسئلة من جديد مع كل مشكلة فرعية للتوصل لتحديد وتحليل مشكلة.

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

- هل كان من الممكن اتخاذ إجراء ما في السابق، لو اتخذناه في حينه ما حدث الذي حدث؟
- ما الذي سيترتب علي الحال مستقبلاً لو نترك الأمور على ما هي عليه الآن؟

من الملاحظ أن السؤال يربط الماضي بالحاضر لأجل الوصول إلى بعض الدلالات المفيدة، بينما السؤال الثاني يربط الحاضر بالمستقبل للوصول لدلالة ما أيضا. فالسؤالين معا يربطان الماضي والحاضر والمستقبل لتحليل المشكلة والبدائل المتاحة.¹

2- جمع المعلومات وتحليلها: إن توفر المعلومات مسألة أساسية لمتخذ 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 و اليقين إلا بالبيانات وتحليلها وهنا يجب التأكد بأن جمع المعلومات هي ليست خطوة تحديد المشكلة بل هي خطوة ملازمة لها تسير إلى جنبها. وليس من باب المبالغة أبدا إن قبل أن مدى مرحلة "جمع المعلومات" يمتد إلى المراحل اللاحقة من عملية اتخاذ القرار ، وبذلك تمتد مرحلة جمع المعلومات إلى ما بعد مرحلة تحديد وتحليل المشكلة

أشرنا سابقا في مرحلة تحديد وتحليل المشكلة إلى أن متخذ القرار وهو بصدد مسعاها لتحديد 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.

إن الإدارة النيرة تعمل على توفير المعلومات قبل اندلاع لهيب المشكلة، وتعمل على أن تكون (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 إحدى الدراسات الميدانية إن البعض (12% من عينة الدراسة) يميل عندما يكون في اجتماع إلى اتخاذ قراراته حتى في غياب البيانات اللازمة بدلا من تأجيل الاجتماع لاستكمال البيانات الناقصة.²

3- تحديد وتقييم البدائل: البدائل هي الحلول أو الوسائل أو الأساليب المتاحة أمام 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 تكون هذه البدائل المطروحة ضمن حدود الموارد المتاحة أما متخذ القرار، لهذا فإن عملية تحديد البدائل تتطلب من الإدارة ما يلي:

- القدرة على تطوير الحلول البديلة و التصور في حقل إيجاد الحلول وخاصة الجديد منها؛

¹ باسم الحميري، مهارات إدارية ، دار الحامد، الأردن، 2010، ص 59-62.

² باسم الحميري، مرجع سابق ، ص 62-65.

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

أما التقييم يتطلب دراسة وافية لكل بديل تتضمن تحديد النتائج المترتبة على كل بديل وتكلفة كل بديل (موازنة بين الايجابيات و السلبيات) بناء على معايير فنية و اقتصادية واجتماعية محددة وبعد ذلك يقوم متخذ القرار بمقارنة تلك البدائل مع بعضها البعض، وتعد هذه المرحلة صعبة جدا قياسا بالمراحل السابقة حيث تقييد في تقليص عدد البدائل و ذلك بعد طرح وإهمال البدائل التي لا تحقق الحد الأدنى من المعايير الموضوعية (مستوى الرضا)، وهذا يوفر وقت أكثر للإدارة لاتخاذ القرار بعيدا عما يعرف بالقرار تحت الضغط أي القرار العاجل القوي¹.

4- اختيار البديل الأمثل: بعد الانتهاء من مرحلة تحديد وتقييم كل البدائل، يصبح أمام متخذ القرار مجموعة من الحلول الممكنة يتم بعدها تحديد نقاط القوة و الضعف 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 الأفضل . وعموما نستطيع أن نقول أن متخذ القرار يجب أن يقوم بمقارنة الإيجابيات والسلبيات للبدائل التي تتضمن هذه المرحلة أربعة معايير لاختيار أفضل بديل هي:

- المخاطرة: قيام متخذ القرار بتقييم مخاطرة كل تصرف مقابل المكاسب المتوقعة؛
- الاقتصاد في الجهد: تحديد أي من البدائل يمكنه إعطاء أفضل النتائج بأقل جهد للمؤسسة؛
- التوقيت: إذا كان الوقت يتصف بالعجلة فإن التصرف ينبغي أن يخدم ذلك الموقف؛
- قيود الموارد: يعتبر العنصر البشري من أهم الموارد التي تنفذ القرارات وإن رؤيته وكفاءته ومهاراته هي التي تحدد ما يمكن عمله وما يمكن تجنبه.²

5-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 دورا مهما من متخذ القرار لإنجاح تنفيذ القرار مثل القيام بأعمال التحفيز للعاملين، إن القرار في حد ذاته عديم القيمة ما لم يتم تنفيذه، وكثيرا 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 تكون له فعالية في التنفيذ حتى يتحقق الهدف المنشود، ويعتقد بعض متخذي القرارات أن دورهم ينتهي باختيارهم أفضل بديل ولكن هذا الاعتقاد خاطئ بطبيعة الحال لأن القرار يتطلب تنفيذه تعاون الآخرين ومتابعة التنفيذ للتأكد من سلامة التنفيذ وفاعلية

¹ كاسر نصر منصور، مرجع سبق ذكره، ص 47-48.

² عدنان عواد الشوابكة، دور نظم وتكنولوجيا المعلومات في اتخاذ القرارات الإدارية، دار اليازوري، الأردن، 2001، ص 237-238.

القرار وقد يتطلب الأمر معرفة وإلمام من لهم علاقة بالتنفيذ، كما إن شعور العاملين بمشاركتهم في صنع القرار تساهم بشكل كبير في حسن تحويل البديل إلى عمل فعال ومنتج.¹

6- المتابعة والملاحظة والمراقبة وتقييم القرار: في هذه الخطوة يجب قياس مدى التقدم في تنفيذ القرار من حيث الوقت والموارد الأخرى والآثار المترتبة على القرار مدى الالتزام بالجدول الزمني المعد للتنفيذ، وعند القياس تتم مقارنة النتائج بالجدول الزمني أو الخطة الموضوعة للتنفيذ وإذا كان القرار لا يساهم في حل المشكلة تراجع خطوات اتخاذ القرار السابقة مباشرة وهي اختيار البديل ووضعه موضع التنفيذ.² وهذا كله لمعرفة مدى جدوى القرار، وكلنا نتعلم من أخطائنا السابقة كي نطور قابليتها للمستقبل. ولتحقيق ذلك يحتاج المدير أن يعرف مايلي:³

- ✓ هل حقق القرار الأهداف ؟
- ✓ 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 قدرات الجهاز التنفيذي على تنفيذ القرارات؛
- ✓ ضعف في تفهم وإدراك خلفيات وطبيعة القرار من قبل الفريق المنفذ أدت إلى الإخفاق،
- ✓ خطأ في التوقيت؛
- ✓ خطأ في التنسيق مع الجهات الأخرى ذات علاقة بتنفيذ القرار؛
- ✓ هل يمكن تدارك الموقف الآن بتعديل القرار ؟ فقد يساعد القرار الجديد على تصحيح الموقف.

الفرع الثاني: أساليب اتخاذ القرار

تتعدد الأساليب المساعدة لاتخاذ القرارات الإدارية، ويتوقف استخدام أحد هذه الأساليب دون الأخرى على عدة عناصر هي رأي المدير وتقديره للموقف، طبيعة المشكلة، طبيعة الظروف الحاضرة وكذلك الإمكانيات المتوفرة لاستخدام هذا الأسلوب.

1- الأساليب الكيفية "التقليدية"

وهي أساليب تقليدية تفتقر للتدقيق والتمحيص العلمي، ولا تتبع المنهج العلمي في عملية اتخاذ القرارات، ومن بين أهم هذه الأساليب الكيفية هي كالتالي:⁴

¹ كاسر نصر منصور، مرجع سابق، ص 49.

² الواقي 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 72-73.

⁴ جمال الدين لعويسات، "الإدارة وعملية اتخاذ القرار"، دار هومه للطباعة والنشر والتوزيع، الجزائر، 2002، ص ص 73-76.

1-1 الحكم الشخصي والبديهية

يعتبر المعيار في اتخاذ القرار من وجهة نظر الحكم الشخصي للمدير هو نظر المدير للأمر وتقديره والتي تبني عادة على أسس شخصية غير موضوعية، وتنطلق من التكوين النفسي، والأفضلية، والتأثر بمجريات الأحداث.

ويعتبر هذا الأسلوب في اتخاذ القرارات من الأساليب الجدلية نظرا لأنه أسلوب غير علمي قياسا بالأساليب الأخرى، ولعل دواعي استخدام هذا الأسلوب هو طبيعة واختلاف المشاكل والمواقف التي يتعرض لها المدير.

2-1 الحقائق

وتعد الحقائق قواعد ممتازة في اتخاذ القرارات حيث أن القرارات لا بد وأن تستند على الحقائق، وحين تكون الحقائق متوفرة فإن القرارات المتخذة تصبح ذات جذور قوية ومنطقية، غير أن هذه الحقائق قد لا تكون متوفرة عند متخذ القرار في كل وقت يجب فيه اتخاذ قرار إزاء موقف أو مشكلة معينة، الأمر الذي قد يؤدي أحيانا بالمدير إلى اتخاذ قرارات رغم عدم توفر الحقائق والأدلة المؤيدة.

3-1 التجربة

تمثل التجارب السابقة مصدرا مهما يمكن الاستعانة به في اتخاذ القرارات إذ مما لا شك فيه أن هناك كثيرا من المواقف المشابهة للموقف الحالي قد اتخذت فيه قرارات معينة، فإذا كانت تلك القرارات قد أدت إلى نتائج طيبة فإن من المفيد الاستفادة من التجارب السابقة في اتخاذ قرارات حالية.

وإذا كانت التجارب السابقة تمثل مقياسا جيدا لاتخاذ قرارات في مواقف مشابهة فيجب أن لا تكون المعيار الوحيد في اتخاذ القرار، فقد تكون المشكلة الحالية مشابهة لمشكلة سابقة ظاهريا ولكنها تحمل في طياتها عناصر جديدة تحتاج إلى وسائل إضافية بجانب التجربة عند اتخاذ قرار بحلها أو علاجها.

4-1 الآراء

يعتبر الاعتماد على الآراء الخارجية أسلوب ديمقراطي في اتخاذ القرارات وهو أسلوب لا ينتهجه كل المديرين ولكنه يظل على أي حال أسلوب أفضل في اتخاذ القرارات الآتية من القرارات الفردية، غير أن هذا الأسلوب قد لا يكون هو الوسيلة المثلى في اتخاذ القرارات العاجلة والتي تحتمل المداولة أو التأخير.

2-1 الأساليب الكمية "العلمية"

بخلاف الأساليب الكيفية في اتخاذ القرارات فإن الأساليب الكمية تعتمد على لغة الأرقام من تحليل البيانات

أو المعلومات حتى يمكن الوصول إلى اتخاذ القرار بشكل منطقي، غير أنه لا يجب أن يفهم من ذلك أن استخدام

الأساليب الكمية في القرارات تعني نهاية الأخطاء أو الوقوع في تقديرات معاكسة و لكن الوصول إلى أقل احتمالات

الخطأ هو ما يمكن أن يقدمه لنا إتباع هذا الأسلوب. وسيعرض فيما يلي لأهم الأساليب و النظريات العلمية التي

يرى أغلب كتاب الإدارة أنها تسهم في ترشيد عملية اتخاذ القرارات.

1-2 بحوث العمليات

تعني بحوث العمليات " استخدام الطريقة العلمية في البحث و دراسة المشاكل الإدارية واستخدام الأدوات

و الأساليب الكمية التي تمكن الإدارة من تحسين نوعية القرارات التي تتخذها".¹

ويعتمد تطبيق أسلوب بحوث العمليات في مجال اتخاذ القرارات على استخدام مختلف التخصصات

القادرة

على الإسهام في حل المشكلات مثل المتخصصين في العلوم الرياضية، والإدارية، والاقتصادية،... الخ، و على أن

يتم التعامل بينهم في نطاق ما يسمى في الإدارة "بروح الفريق"، كما يعتمد تطبيقه على صياغة المشكلة

الإدارية

محل القرار بصورة نماذج رياضية و إجراء المقارنة الحسابية بين البدائل المختلفة عن طريق استخدام

الحاسب

الإلكتروني لإجراء المقارنة اللازمة للتوصل إلى الحل، كما يعتمد أيضا على "مدخل النظم" الذي يرى أن

للمشكلة

الإدارية جوانب متعددة ولا بد أن تؤخذ جميع هذه الجوانب في الاعتبار.

و من هنا لا يزود استخدام هذا الأسلوب المدير بقرار نهائي، ولكنه يساعده في اتخاذ القرارات في ضوء

الحلول

التي يضعها و التي يمكن المقارنة بينها على أسس رقمية.

2-2 نظرية الاحتمالات²

يتم تطبيق نظرية الاحتمالات في مجال عملية اتخاذ القرارات عن طريق تسجيل عدد مرات حدوث حدث

معين للاستفادة من هذا التسجيل في التوصل إلى توقعات سليمة للمستقبل.

¹ نادرة أيوب، مرجع سبق ذكره، ص 162.

² نواف كنعان، نفس المرجع السابق، ص 194-195.

ومن أهم المعايير التي يمكن استخدامها لقياس الاحتمالات والتي كشفت عنها بعض الدراسات والبحوث في هذا ثلاثة معايير هي:

-الاحتمال الشخصي: الذي يتحدد بموجبه اعتقاد متخذ القرار في وقوع حدث ما من خلال الخبرة السابقة، وتجربته وممارسته العلمية، ومستوى تطلعاته وتوقعاته وأهدافه.

-الاحتمال الموضوعي: الذي يتحدد عن طريق إجراء تجربة وذلك بحساب نسب وقوع حدث ما وفقا لنتائج التجربة.

-الاحتمال التكراري: وفيه يتم حساب الاحتمال على أساس أنه معدل تكرار الحدث في الأجل الطويل. و يساعد تطبيق نظرية الاحتمالات في مجال اتخاذ القرارات في مواقف وحالات عدم التأكد وحالات المخاطرة في تحديد درجة احتمال حدوث أحداث معينة تؤثر في تنفيذ القرار أو في تحقيق النتائج المطلوبة.

2-3 شجرة القرار: يلاحظ أن معظم القرارات لا تتخذ في نقطة زمنية واحدة بل أنها تتخذ على مراحل، ويمكن أن يظهر تتابع الأحداث في صورة شجرة القرارات، ولهذا السبب أطلق عليها شجرة القرارات 2، ففي ظل أسلوب شجرة القرارات يتم تمثيل البدائل المختلفة، ودراسة مخرجات كل بديل عند مستويات مختلفة من الحالات أو الظروف التي يتعرض لها كل بديل.

والرموز التي تستخدم عند بناء شجرة القرار هي¹:

□ يشير إلى نقطة القرار، وعند هذه النقطة يجب اختيار بديل بين مجموعة البدائل المتاحة.

○ تشير إلى أحد الحالات (الأحداث) التي يواجهها البديل، أو البدائل بحل المشكلة.

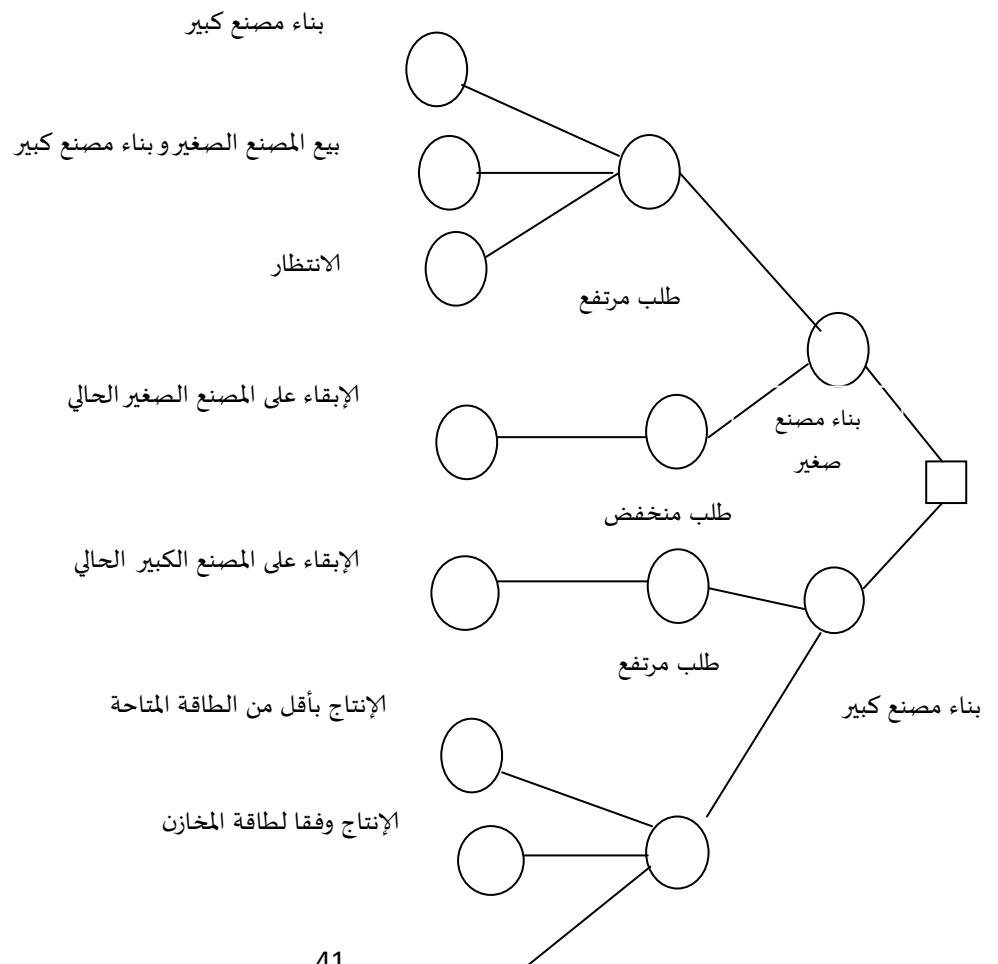
و لتوضيح طريقة اتخاذ القرار باستخدام شجرة القرارات، يعرض المثال التالي²:

يفترض أن إحدى المؤسسات تفكر في بناء مصنع جديد نظرا لارتفاع الطلب على منتجاتها. و تعتقد الإدارة أن الطلب على منتجات المؤسسة قد يكون مرتفعا بشكل كبير، أو قد يكون الطلب على المنتجات قليلا أو منخفضا، و على هذا الأساس تفكر الإدارة إما في بناء مصنع كبير أو مصنع صغير، ويوضح الشكل الموالي هذه السيناريوهات المحتملة البدائل التي يمكن أن تفكر فيها إدارة المؤسسة.

¹ جلال إبراهيم العبد، "استخدام الأساليب الكمية في اتخاذ القرارات الإدارية"، دار الجامعة الجديدة، الإسكندرية، 2004، ص28.

² جلال إبراهيم العبد، "إدارة الأعمال: مدخل اتخاذ القرارات وبناء المهارات: الإدارة والمدربين، وظائف الإدارة، المهارات الإدارية"، دار الجامعة الجديدة، مصر، 2003، ص266.

الشكل رقم (1-11): شجرة القرارات



الانتظار



طلب منخفض

المصدر: جلال إبراهيم العبد، "إدارة الأعمال: مدخل اتخاذ القرارات وبناء المهارات: الإدارة والمدربين، وظائف الإدارة، المهارات الإدارية"، دار الجامعة الجديدة، مصر، 2003، ص266.

4-2 نظرية المباريات

يعد أسلوب المباريات من الأساليب الفريدة و المفيدة لاتخاذ القرارات في ظروف تتصف بوجود المنافسين و المنافسة حيث يفترض وجود التضارب بين مصالح المتنافسين فيعمل كل منهم على استخدام الوسائل الرياضية والتصرف من واقع المنطق و العقلانية للوصول إلى الإستراتيجية المثلى التي تمكنه من تعظيم أرباحه أو تخفيض خسائره.¹

وتقوم نظرية المباريات على القواعد التالية:²

-اختلاف الأطراف الممثلين للمباريات بالرغم من تشابه العديد من العوامل المشتركة بينهم و التي تؤثر على نتيجة المباريات؛

-انفصال الدوافع التي تحرك أطراف النزاع، علما أن العلاقة بين الأطراف هي علاقة تنافس و تناقض في المصالح؛ -إن نجاح أحد الأطراف يعني خسارة الطرف الآخر.

5-2 تحليل التعادل³

يستخدم تحليل التعادل في شكله الأساسي لاتخاذ القرارات في ظل ظروف التأكد، وتحت افتراضات مبسطة، حيث يساعد هذا التحليل في اتخاذ القرارات في مجالات إدارية عديدة، مثل تحديد أحجام الإنتاج،

¹ نادرة أيوب، مرجع سبق ذكره، ص176.

² كاسر نصر منصور، مرجع سبق ذكره، ص301.

³ جلال إبراهيم العبد، مرجع سبق ذكره، ص260-266.

وتحديد موقع المصنع، و المفاضلة بين بدائل الإنتاج المختلفة، أ و مواقع المصانع... الخ. وتقوم الفكرة الأساسية في تحليل التعادل على المقارنة بين الإيرادات الكلية و التكاليف الكلية، حيث يمثل حجم التعادل من الوحدات لمشروع معين ذلك الحجم الذي تتعادل عنده الإيرادات الكلية و التكاليف الكلية، وفي هذا الشأن يمكن تحديد الإيرادات الكلية، و التكاليف الكلية، كما تشير إلى ذلك المعادلات:

$$\text{الإيرادات الكلية} = \text{عدد الوحدات المنتجة} \times \text{سعر بيع الوحدة}$$

$$أ = ن \times س \dots\dots\dots (1)$$

أما التكاليف الكلية فتتقسم إلى تكاليف ثابتة و تكاليف متغيرة، و التكاليف الثابتة هي التكاليف التي لا تتأثر بأحجام الإنتاج في الأجل القصير مثل الفوائد و الإهلاكات، أما التكاليف المتغيرة فهي التي تتغير بتغير حجم الإنتاج و المبيعات مثل تكلفة الأجور، و المواد الخام... الخ، وعلى ذلك يمكن التعبير عن معادلة التكاليف الكلية كما يلي:

$$\text{التكاليف الكلية} = \text{التكاليف الثابتة} + \text{التكاليف المتغيرة}$$

$$= \text{التكاليف الثابتة} + \text{التكاليف المتغيرة للوحدة} \times \text{عدد الوحدات}$$

$$ك = ث + ن \times م \dots\dots\dots (2)$$

ونظرا لأن حجم التعادل هو الذي يتحقق عنده تعادل كل من الإيرادات الكلية و التكاليف الكلية، فمعنى ذلك أنه عند حجم التعادل تصبح:

$$ن \times س = ث + ن \times م$$

$$\text{إذن: } ن = \frac{\text{ث}}{\text{س} - \text{م}} \dots\dots\dots (3)$$

و تشير المعادلة (3) إلى نقطة التعادل و هي حجم الإنتاج الذي تتعادل عنده الإيرادات الكلية مع التكاليف الكلية. و لتوضيح كيفية اتخاذ القرار باستخدام تحليل التعادل يقدم المثال التالي:

قدرت إحدى المؤسسات التكاليف الثابتة لها بمبلغ 100.000 دينار، و تستطيع المؤسسة بيع أي وحدة تنتجها بمبلغ 25 دينار، بينما تتحمل المؤسسة تكاليف متغيرة قدرها 5 دينار للوحدة، فما هو حجم التعادل.

الحل:

$$ن = \frac{100000}{5 - 25} = 5000 \text{ وحدة}$$

ولاشك أن المؤسسة تستطيع أن تبيع هذه الوحدات نظير مبلغ 125.000 دينار (25×5000) وهي تمثل الإيرادات الكلية، و طالما أنه عند حجم التعادل تتعادل التكاليف الكلية مع الإيرادات الكلية فمعنى ذلك أن

المؤسسة عند هذا الحجم لا تحقق أي أرباح، كما أنها لا تحقق أي خسائر، فإن التكاليف الكلية التي تتحملها المؤسسة تعادل بالتالي 125.000 دينار.

المطلب الثالث: أنواع القرار.

يختلف القرار الذي يتخذه المدير باختلاف المركز الإداري الذي يشغله ومدى الصلاحيات التي يتمتع بها والبيئة التي يعمل ضمن مؤثراتها، فقد تتعلق القرارات بسياسة عامة في المؤسسة أو بإجراءات معينة ترتبط بوظيفة أساسية ونشاطات محددة، وتصنف القرارات الإدارية وفق عدة عوامل منها:

1- تصنيف القرارات وفقا للوظائف الأساسية بالمؤسسة

ويمكن تصنيف القرارات وفقا لهذا المعيار إلى الأنواع التالية:¹

1-1 قرارات تتعلق بالعنصر البشري: تتضمن القرارات التي تناول مصادر الحصول على الموظفين، وطرق الاختيار والتعيين، وعلاقة المؤسسة بالنقابات وغير ذلك من القرارات ذات العلاقة بالعنصر البشري.

2-1 قرارات تتعلق بالوظائف الإدارية ذاتها: كالقرارات الخاصة بالأهداف المراد تحقيقها، والإجراءات الواجب إتباعها، والسياسات وبرامج العمل، والنمط القيادي الملائم، والمركزية واللامركزية... إلخ.

3-1 قرارات تتعلق بالإنتاج: وتتضمن القرارات الخاصة باختيار موقع المصنع، وأنواع الآلات المستخدمة، وكيفية الحصول عليها، وطريقة الإنتاج... إلخ.

4-1 قرارات تتعلق بالتسويق: وتشمل مجموعة من القرارات الخاصة بنوعية السلعة التي سيتم بيعها وأوصافها والأسواق التي سيتم التعامل معها، ووسائل الدعاية والإعلان الواجب استخدامها لترويج السلعة وبحوث التسويق... إلخ.

5-1 قرارات تتعلق بالتمويل: كالقرارات الخاصة بحجم رأس المال اللازم والسيولة، وطرق التمويل، ومعدلات الأرباح المطلوب تحقيقها وكيفية توزيعها... إلخ.

2- تصنيف القرارات وفقا لأهميتها

وقد صنفت القرارات وفقا لهذا المعيار إلى ثلاث أنواع:²

1-2 القرارات الإستراتيجية: وهي القرارات التي تتعلق بكيان المؤسسة و مستقبلها والبيئة المحيطة بها، وتتميز بالثبات النسبي الطويل الأجل، وبضخامة الاستثمارات أو الإعتمادات المالية اللازمة لتنفيذها، وبأهمية الآثار والنتائج التي تحدثها في مستقبل المؤسسة.

¹ نواف كنعان، إقيادة الإدارة، دار الثقافة، الأردن، 2007، ص ص 249-250.

² نواف كنعان، نفس المرجع السابق، ص 250-252.

2-2 القرارات التكتيكية: وهذه القرارات يتخذها غالبا رؤساء الأقسام أو الإدارات، أو ما يسمى بالإدارة الوسطى، وتهدف غالبا إلى تقرير الوسائل المناسبة لتحقيق الأهداف وترجمة الخطط، أو بناء الهيكل التنظيمي، كما أن مثل هذه القرارات تتعلق بكيفية استغلال الموارد اللازمة للاستمرار في العمل بما يحقق أعلى معدل من الأداء.

2-3 القرارات التنفيذية: وهي القرارات التي تتعلق بمشكلات العمل اليومي وتنفيذه والنشاط الجاري في المؤسسة، وتعتبر هذه القرارات من اختصاص الإدارة المباشرة أو التنفيذية في معظم الأحيان، وهي قرارات قصيرة المدى لأنها تتعلق أساسا بأسلوب العمل الروتيني وتكرر باستمرار.

3- تصنيف القرارات وفقا لإمكانية برمجتها

وتصنف هذه القرارات إلى نوعين:¹

3-1 القرارات المبرمجة: وهي قرارات تشبه القرارات التنفيذية، حيث تقوم بإتباع برنامج معين ثم تصبح بعد فترة ذات طبيعة روتينية متكررة تعالج مشاكل متكررة وتبوع إجراءات معينة متفق عليها في التنفيذ، وتتميز هذه القرارات بأن اتخاذها لا يحتاج إلى جهد أو إبداع فكري من قبل متخذ القرار وإنما يمكن اتخاذها بشكل فوري وتلقائي نتيجة التجارب والخبرات السابقة.

3-2 القرارات الغير مبرمجة: وهي تشبه القرارات الإستراتيجية وتتميز أنها ذات طبيعة هامة ومعقدة وتعالج حالات جديدة ذات آثار بعيدة على المؤسسة لذلك فإن مثل هذه القرارات يصعب اتخاذها بشكل فوري لأنها تتطلب جهد فكري ووقت كافي لجمع المعلومات والقيام بالدراسات وأخذ الآراء و الاقتراحات التي تقدم البدائل وتناقشها وتبعث في احتمالات نتائجها.

4- تصنيف القرارات وفقا لأساليب اتخاذها

ويصنف بعض العلماء القرارات الإدارية وفقا لأسلوب اتخاذها إلى نوعين:²

4_1 قرارات كيفية: وهذا النوع من القرارات يتم اتخاذها بالاعتماد على التقدير الشخصي للمدير متخذ القرار وخبراته تجاربه ودراساته للأداء والحقائق المرتبطة بالمشكلة.

4-2 قرارات كمية: هذه القرارات يتم اتخاذها بالاعتماد على الرشد والعقلانية لمتخذها، والاعتماد كذلك على القواعد والأسس العلمية التي تساعد على اختيار القرار الذي يؤدي إلى زيادة ومضاعفة عائدات وأرباح المنظمة من بين مجموعة البدائل المتاحة.

5- تصنيف القرارات وفقا لظروف اتخاذها

¹ نادرة أيوب، "نظرية القرارات الإدارية"، دار زهران للنشر والتوزيع، الأردن، 1998، ص 10.

² نادرة أيوب، مرجع سبق ذكره، ص 44-45.

ويمكن تصنيف القرارات وفق هذا المعيار إلى ثلاث حالات:¹

1-5 حالة التأكد

وذلك إذا كانت نتيجة كل بديل من البدائل مؤكدة بالكامل.

2-5 حالة الخطر

وذلك إذا كان لكل بديل من البدائل نتائج متفاوتة ولكن درجة الاحتمال لكل منها معروفة.

3-5 حالة عدم التأكد

وذلك إذا كان لكل بديل من البدائل نتائج متفاوتة ولكن درجة الاحتمال غير معروفة.

المطلب الرابع: أهمية اتخاذ القرار

تعتبر عملية اتخاذ القرار محور العملية الإدارية، وأصبح مقدار النجاح الذي تحققه أي مؤسسة يتوقف إلى حد بعيد على قدرة وكفاءة قيادتها على اتخاذ القرار.

ويقتضي فهم أهمية القرارات في المؤسسات توضيح دور القرارات وارتباطها بالأهداف ومختلف أنشطة المؤسسة، ومكونات العملية الإدارية، والاتصالات، وهذا ما سيتم عرضه فيما يلي:

1-القرارات وارتباطها بالأهداف

مما زاد من أهمية القرارات ودورها في تحقيق الأهداف الإدارية، ما تشهده المؤسسات الإدارية الحديثة مشكلة تعدد وتعدد أهدافها، ووجود التعارض بين هذه الأهداف أحيانا، إذا لم تعد المؤسسات الإدارية تسعى لتحقيق هدف واحد كما كان من قبل، وإنما تسعى إلى تحقيق العديد من الأهداف المعقدة والمتشابهة، مما زاد من المشاكل التي تواجه قيادات هذه المؤسسات، وما تتبعه ذلك من اتخاذ العديد من القرارات لمواجهة هذه المشاكل.²

2-القرارات وعلاقتها بأنشطة المؤسسة

المقصود بأنشطة المؤسسة تلك الأعمال والمهام التي تتبعها طبيعة المؤسسة ونوعية أهدافها، والحجم الذي وصلت إليه، ولهذا فوظائف المؤسسة تتحدد طبقا لمحددات معينة، وحسب الموارد المادية والبشرية المتاحة لها، وفي الظروف الاقتصادية والبيئية التي بدأت فيها المؤسسة عملها.

¹ علي أحمد أبو الحسين، "المحاسبة الإدارية المتقدمة: اتخاذ القرارات، تقارير الأداء، تقييم الأداء"، الدار الجامعية، مصر، 1995، ص21.

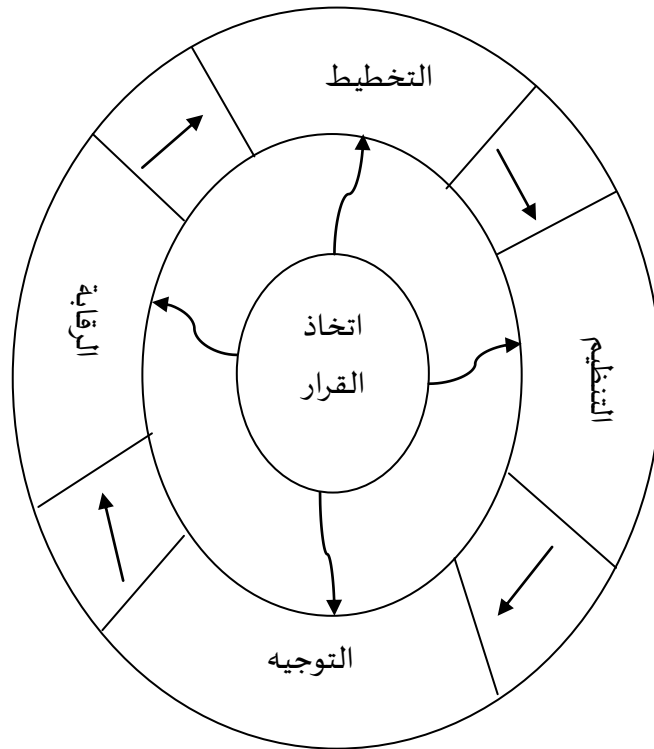
² نواف كنعان، نفس المرجع السابق، ص94.

فالقرارات التي تتخذها المستويات المختلفة من الإدارة العليا والإدارة الوسطى والإدارة المباشرة ترتبط بنوع النشاط الذي توجد فيه هذه الإدارة، ومدى السلطة الممنوحة لها والمسؤولية الملقاة على عاتقها. فالإدارة العليا تمارس دورها باعتبارها المسؤولة عن الإستراتيجيات والأهداف الرئيسية للمؤسسة وقراراتها متميزة بهذه الصفة¹.

3- علاقة القرار بمكونات العملية الإدارية

تظهر أهمية القرار في مكونات العملية الإدارية من خلال ارتباطها بجوانبها المختلفة من تخطيط، وتنظيم، وتوجيه، ورقابة، وهذا ما سيتم عرضه فيما يلي:

الشكل رقم (2-11) : اتخاذ القرار كحلقة رئيسية في العملية الإدارية



¹ أحمد محمد المصري، "الإدارة الحديثة: الاتصالات، المعلومات، القرارات"، مؤسسة شباب الجامعة، مصر، 2008، ص 224.

المصدر: نادرة أيوب، "نظرية القرارات الإدارية"، دار زهران للنشر والتوزيع، الأردن، 1998، ص10.

3-1 علاقة القرار بالتخطيط: يعرف التخطيط بأنه "العملية التي تتضمن تحديد أهداف المؤسسة واختيار البدائل المتعلقة بسياسات وإجراءات العمل والطرق المرسومة للوصول إلى تلك الأهداف"¹.

والتخطيط عمل أساسي من أعمال المديرين ويسير طبقاً لقواعد معينة، خاصة وأن الخطوات التي يتم بها التخطيط تمر بكثير من القرارات التي تتعلق بالأهداف والإستراتيجيات والسياسات، والإجراءات في القواعد، وأخيراً بأسلوب التنفيذ المطلوب في الخطط الموضوعة، وتمتد القرارات حتى تصل إلى إتمام هذا التنفيذ من خلال المتابعة المستمرة للخطط.²

وهكذا يتضح مدى الارتباط بين عملية اتخاذ القرار وعملية التخطيط حيث أن اتخاذ القرار يقوم على الإختيار بين بدائل العمل وهذا يعتبر قلب التخطيط.³

3-2 علاقة القرار بالتنظيم: يعرف التنظيم بأنه "الوظيفة الإدارية التي تعمل على تحديد النشاطات الضرورية وحصصها لتحقيق أهداف المشروع وجمع النشاطات في مجموعات في ضوء الموارد المادية والإنسانية المتاحة ليقوم بها أفراد بعد أن تفوض السلطة الضرورية لتنفيذها، ثم التنسيق بين هذه المجموعات من النشاطات أفقياً ورأسياً عن طريق رسم العلاقات فيما بينها تأمين نظم المعلومات."⁴

وترتبط عملية اتخاذ القرارات بالتنظيم من زوايا متعددة أهمها الهيكل التنظيمي، والإجراءات التنظيمية، وطبيعية العلاقات بين العاملين، في تقسيم العمل، ومسؤولية العاملين،

وتختلف طبيعة وأهمية عملية اتخاذ القرار تبعاً لاختلاف طبيعة التنظيم وشكله ودرجة اللامركزية التي يأخذ بها.⁵

3-3 علاقة القرار بالتوجيه: يمكن تعريف التوجيه بأنه: "إرشاد المرؤوسين وترغيبهم للعمل للوصول إلى الأهداف، فالتوجيه ليس للأعمال وإنما توجيه الآخرين في تنفيذهم للأعمال."⁶

وترتبط عملية اتخاذ القرار بالتوجيه من خلال الدراسات التي أجريت على الكثير من الأفراد أثناء أداءهم العمل، وتحت الظروف المادية المحيطة بهم والتي تثبت أن الاهتمام بالفرد، وبالمنافس الذي يعمل فيه، وتوجيهه نحو الأهداف، وتصحيح لانحرافات أو الأخطاء التي يقع فيها، يضع الإدارة في مواقف عديدة تستدعي أن تتخذ القرارات الملائمة التي تتفق مع المفاهيم الحديثة في العلوم السلوكية.⁷

¹ نادرة أيوب، مرجع سابق ذكره، ص03.

² أحمد محمد المصري، مرجع سبق ذكره، ص227.

³ نواف كنعان، مرجع سبق ذكره، ص196.

⁴ نادرة أيوب، مرجع سابق، ص04-05.

⁵ نواف كنعان، مرجع سابق، ص97.

⁶ عبد العزيز النجار، «الإدارة الذكية: التخطيط، التنظيم، إدارة الأفراد، اتخاذ القرارات»، مكتب العربي الحديث، مصر، 2008، ص210.

⁷ أحمد محمد المصري، مرجع سابق، ص229.

4-3 علاقة القرار بالرقابة: تعرف الرقابة بأنها "متابعة كل ما يتقرر للتأكد من تنفيذ ما تم الالتزام به، ووضع الأنظمة الرقابية لتسهيل هذه المتابعة، بما في ذلك تحديد أدوات ومواعيد وطرق الرقابة".¹

ومن الواضح أن القرارات تحتل جزءاً حيوياً من ممارسات المديرين، ونظراً لأن طبيعة عمل المدير أن يراقب عمل مساعديه و مرؤوسيه، ويتأكد من تطبيقهم لتعليماته وأوامره في العمل، وقد يحدث أن يكتشف هو أو الحدة التنظيمية المكلفة بإجراء الرقابة وجود انحرافات معينة عن الأداء، ويلزم أن تكون إجراءات تصحيحية، ولا يمكن عمل هذه الإجراءات بدون قرارات من الجهة التي لها حق الرقابة حتى تكون ملزمة، وحتى تكون التصحيحات نفسها متمشية مع متطلبات الأداء.

يمكن القول بأن القرارات في مجال الرقابة ونظمها شيء متكرر ومستمر في أداء المديرين، ولا يمكن الفصل بين القرارات والرقابة باعتبارها الجزء الأخير من مكونات العملية الإدارية.²

المبحث الثاني: أثر التدقيق الداخلي في اتخاذ القرار

تم عملية اتخاذ القرارات لمعالجة مشكلات قائمة أو لمواجهة حالات أو مواقف معينة محتملة الوقوع أو لتحقيق أهداف مرسومة، فهي تتصل بالماضي والحاضر والمستقبل على حد سواء، لذا تتطلب دراسات شاملة ومعلومات دقيقة تساعد في الوصول إلى القرار المناسب والصحيح.

سوف يتم التطرق في هذا المبحث إلى العوامل المؤثرة في اتخاذ القرار، طبيعة دور التدقيق الداخلي في اتخاذ القرار، دور التدقيق الداخلي في اتخاذ القرار، دور مجلس الإدارة في اتخاذ القرار

المطلب الأول: العوامل المؤثرة في اتخاذ القرار

تتأثر القرارات بعوامل عديدة قد تعيقها عن الصدور بالصورة الصحيحة، أو تؤدي إلى التأخر في إصدارها، أو تجعلها تلقى الكثير من المعارضة سواء من المنفذين لتعارض القرارات مع مصالحهم، أو من المتعاملين مع المؤسسة لعدم تحقيقها لغاياتهم ومصالحهم، ومن بين هذه المؤثرات في اتخاذ القرار يذكر ما يلي:

1- تأثير البيئة الخارجية:

بما أن المؤسسة تمثل خلية من خلايا المجتمع العاملة فإن قراراتها تؤثر على خلايا هذا المجتمع بصورة مباشرة، أو غير مباشرة بسبب تأثيرها بنتائج هذه القرارات نتيجة للتفاعل الذي يحدث بينها وبين المؤسسة.

¹ محمود فوزي حلوة، "مبادئ الإدارة"، مكتبة المجتمع العربي للنشر والتوزيع، الأردن، الطبعة الأولى، 2007، ص52.

² أحمد محمد المصري، مرجع سابق، ص213.

ومن المجتمع، والمنافسة الموجودة في السوق وتكتلات النقابات و المستهلكين، والتشريعات والقواعد الحكومية، والتغيرات والتطورات التقنية والقيم والعادات، والتغيرات والتطورات التكنولوجية والقيم والعادات الاجتماعية، والرأي العام والسياسة العامة للدولة، يضاف لذلك مجموعة القرارات التي تتخذها المؤسسة الأخرى في المجتمع سواء أكانت منافسة للمؤسسة أم متعاملة معها، إذ أن كل قرار يتخذ في مؤسسة ما لا بد أن يتأثر ويعمل ضمن إطار القرارات التي اتخذتها المؤسسة الأخرى كالمؤسسات و الوزارات و المنظمات المتعددة.¹

2-تأثير البيئة الداخلية:

من العوامل التي تؤثر على اتخاذ القرار تلك التي تتعلق بالهيكل التنظيمي وطرق الاتصال والتنظيم الرسمي وغير الرسمي وطبيعة العلاقات الإنسانية السائدة وإمكانيات الأفراد وقدراتهم وتوافر مستلزمات التنفيذ المادية والمعنوية والفنية. يضاف لذلك أن القرارات التي يتخذها المدير تتأثر أيضا بالقرارات التي يتخذها مديرون آخرون بالمؤسسة نفسها وبهذا نوعية القرارات وأثرها في أي مؤسسة تعكس الخلفية والقيم والمفاهيم التي يعمل ضمنها المديرون الآخرون حين يتعرضون لمواجهة المشاكل التي تستدعي الحل فتستند إلى مفاهيمهم وأهدافهم.²

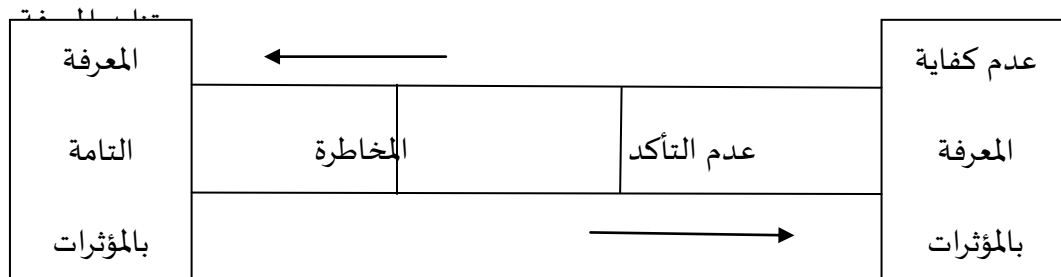
3-تأثير متخذ القرار:

يعتبر المدير متخذ القرار من العوامل الإنسانية الهامة المؤثرة في رشد وفعالية القرار الإداري فشخصية المدير وعواطفه وقيمه وتاريخه في العمل ونوع الأعمال التي سبق أن مارسها، ومركزه الاجتماعي والمالي خارج المؤسسة واتجاهاته وخلفيته النفسية والاجتماعية، بل وحالته النفسية عند اتخاذ القرار، كلها عوامل تؤثر في فعالية القرار الذي يتخذه.³

4-تأثير ظروف القرار:

بعد التردد في اتخاذ القرار من العوامل التي تعيق إصدار القرارات السليمة في الوقت المناسب مما يؤثر على المشكلة وفعالية حلها، وينتج التردد عادة لأن القرارات تتعلق بالمستقبل الذي يتميز بعدم القدرة على تحديد ما سيحدث فيه، مما يؤدي إلى اتخاذ القرار إما في ظروف عدم التأكد أو التأكد أو تحت درجة من المخاطرة.⁴ كما يوضحه الشكل التالي:

الشكل رقم(II-3): عوامل ظروف اتخاذ القرار



¹نادرة أيوب، مرجع سابق، ص65.

²نادرة أيوب، نفس المرجع السابق، ص66.

³نواف كنعان، مرجع سبق ذكره، ص265.

⁴نادرة أيوب، مرجع سابق، ص67.

انخفاض المعرفة

Source: BOUTALEB KOUIDER, "Théories de la décision: Eléments de cour", Office des Publications Universitaires, Algérie, 2001,P: 40.

ويكون متخذ القرار في ظروف التأكد على علم بجميع البدائل ونتائج كل منها، وبالتالي فإن تحديد الحل المناسب يعتمد على اختيار البديل الذي يعطي النتيجة القصوى التي ترغب الإدارة في الحصول عليها، أما في ظروف المخاطرة فإن متخذ القرار يستطيع أن يقدر نتائج كل بديل لعلمه باحتمالات حدوث كل نتيجة ثم يختار البديل الذي يعطي النتيجة المرغوبة من قبل الإدارة، وأخيرا فإن متخذ القرار في ظروف عدم التأكد لا تتوافر لديه المعرفة الخاصة باحتمالات حدوث كل نتيجة لبدائل الحل لذلك يعتمد على استخدام معايير معينة يحدد فيها ظروف القرار ثم ينتقي تبعا لذلك البديل المناسب، والجدول التالي يوضح معايير ظروف القرار.¹

الجدول رقم(1-11): معايير تغير بيئة القرار

معقدة	بسيطة
المخاطرة	التأكد
1-يوجد عدد كبير من المؤثرات والعوامل في بيئة القرار. 2-لا تتشابه العوامل والمؤثرات. 3-تبقى العوامل والمؤثرات نفسها ولا تتغير، مثال: القرارات التشغيلية.	1-يوجد عدد قليل من العوامل والمؤثرات في بيئة القرار. 2-تتشابه العوامل والمؤثرات. 3-تبقى العوامل والمؤثرات نفسها لا تتغير، مثال: القرار الروتيني.
عدم التأكد	بين المخاطرة وعدم التأكد
1-يوجد عدد كبير من العوامل والمتغيرات في بيئة القرار.	1-يوجد عدد قليل من العوامل والمؤثرات في بيئة القرار.

¹نادرة أيوب، نفس المرجع السابق، ص68.

2-تشابه العوامل والمؤثرات إلى حد ما مع بعضها.	2-لا تشابه العوامل والمتغيرات مع بعضها .
3-تتغير العوامل والمؤثرات بصورة مستمرة، مثال:	3-تتغير العوامل والمؤثرات بصورة مستمرة، مثال:
القرارات الإدارية.	القرارات الإستراتيجية.

المصدر: نادرة أيوب، "نظرية القرارات الإدارية"، دارزهران للنشر والتوزيع، الأردن، 1998، ص 69.

5-تأثير نوع القرار وأهميته:

الخطوات اللازمة لاتخاذ القرارات الإستراتيجية ذات التأثير الطويل الأجل، والتي تتطلب خطواتها وقتنا أطول ودراسة أكثر ومعلومات أدق وأشمل، تختلف عن الخطوات اللازمة لاتخاذ القرارات التكتيكية القصيرة الأجل، كما تختلف هذه الأخيرة عن الخطوات اللازمة لاتخاذ القرارات اليومية المعتادة.¹

وتتعلق الأهمية النسبية لكل قرار بالعوامل التالية:²

-عدد الأفراد الذين يتأثرون بالقرار، ودرجة هذا التأثير، إذ كلما شمل تأثير القرار عدد أكبر من العاملين ازدادت أهمية الدراسة المستفيضة له قبل اتخاذ القرار؛

-تأثير القرار من حيث الكلفة والعائد، حيث تزداد أهمية القرار كلما كانت التكاليف الناشئة عنه أو العائد المتوقع الحصول عليه نتيجة هذا القرار مرتفعاً؛

-الوقت اللازم لاتخاذ القرار، إذ كلما ازدادت أهمية القرار احتاج الإداري إلى وقت أطول لإصدار القرار المناسب.

6-تأثير عنصر الزمن:

غالباً ما يشكل عنصر الزمن ضغطاً على متخذ القرار حيث لا يكون لديه الوقت لدراسة جميع البدائل وتقديم النتائج الخاصة بكل بديل وخاصة إنه مضطراً لاتخاذ القرار في الوقت الملائم. واختيار الوقت المناسب يعني انتهاز الفرصة المناسبة التي يحقق فيها القرار أفضل النتائج والآثار.³

المطلب الثاني: طبيعة دور التدقيق الداخلي في اتخاذ القرار

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

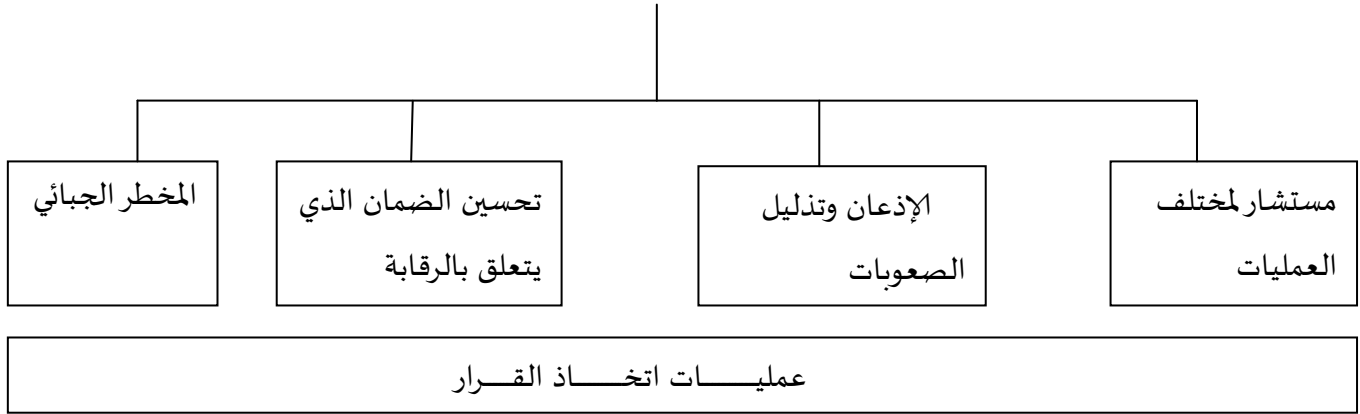
شكل رقم(4-11): طبيعة دور التدقيق الداخلي

دور التدقيق الداخلي

¹نواف كنعان، مرجع سابق، ص288.

²نادرة أيوب، مرجع سابق، ص71.

³أيوب نادرة، مرجع سابق، ص72.



المصدر: أحمد نقاز، مقدم عبيرات، المراجعة الداخلية كأداة فعالة في اتخاذ القرار، مجلة الأكاديمية العربية المفتوحة في الدنمارك، العدد الثاني، 2007، ص76 .

من خلال هذا الشكل نلاحظ إن جميع المجالات التي يمكن إن يكون للتدقيق الداخلي فيها دور فانه يتخللها عملية اتخاذ القرارات ومن ثم فان هناك مساهمة للتدقيق الداخلي في عملية اتخاذ القرار السليم. الحقيقة انه لا يمكن الحكم تماما على سلامة وجوده 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 اتخذ كان الأفضل في ضوء المتغيرات التي كانت قائمة، إذا فإن هذا القرار يكون جيدا على عكس من ذلك إذا قيل لو أخذ قرار آخر كانت النتيجة ستكون أفضل، عند إذن يكون القرار إما سيئا أو على الأقل لم يكن أفضل القرارات.

إن النظرة الخلفية وإن كانت هي الطريقة الأكثر شيوعا، إلا أن هذه الطريقة معناها الحكم على القرار وتقييمه بعد فترة زمنية من صدوره وفي ظروف تختلف عن الظروف التي تم فيها صدور القرار، علاوة على الاتجاه الغريزي للإنسان نحو الدفاع عن أفعاله وإلقاء مسؤولية الفشل على الآخرين.

إن الطريقة الأخرى للحكم على جودة القرار تتمثل في الحكم (ليس على القرار نفسه) بل على الكيفية التي صدر بها القرار، 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 اتخاذ القرارات بحيث تساعد على تأهيل المعلومة لتكون جيدة وذات مواصفات كاملة وكافية ليتم استعمالها في عملية صنع القرار للحصول على قرارات ذات جودة وفعالية بالموازاة مع خطوات عملية اتخاذ القرار فإن التدقيق الداخلي له دوره حياة يكون آخرها الوصول إلى تقديم معلومات مؤهلة لاتخاذ القرارات كما في الشكل التالي:

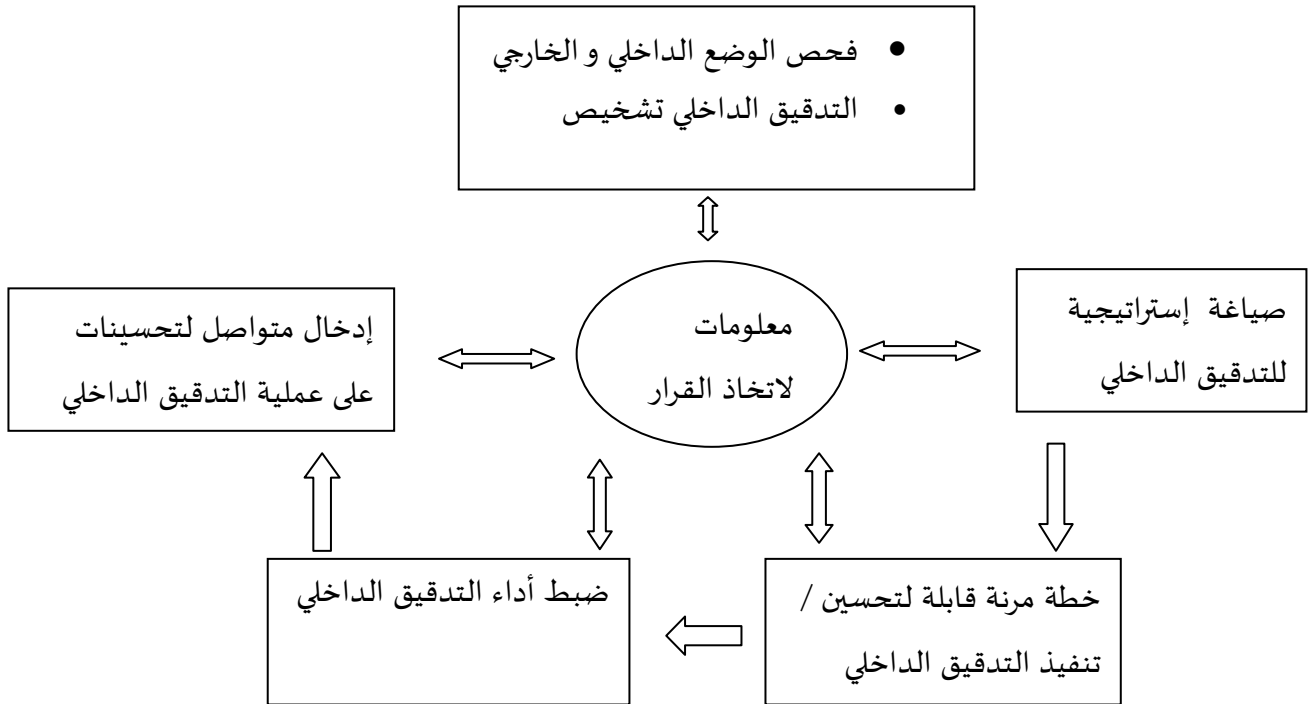
الشكل رقم (5-11): دورة حياة عملية التدقيق

إعداد وتأسيس إجراءات التدقيق

الداخلي

العربية، الدنمارك، العدد الثاني، 2007، ص76.

أحمد نقاز، مقدم عبيرات، المراجعة



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 العملية وإعداد إجراءات التدقيق الداخلي المناسبة لذلك الموضوع، فمن خلال هذه النظرة أو التصور يتم تشخيص الوضع المحيط بالموضوع داخليا وخارجيا وتحديد درجة الخطر الناجم، ومن ثم يتم وضع إستراتيجية للقيام بعملية التدقيق، لتلها وضع الخطة اللازمة لذلك، بحيث يجب أن تتسم هذه الخطة بالمرونة والقابلية لتحسين في حال أي متغير غير مرغوب فيه، ليبدأ المدقق بتنفيذ خطة أو برنامج عمله، مع العمل في كل مرة على ضبط للأداء ويتم ذلك من قبل المدير المسؤول على إدارة التدقيق الداخلي وهذا بالاعتماد مثلا على إحدى نماذج المتابعة، مع القيام بإدخال التحسينات الضرورية على كل نقص وهكذا تواليك في كل مرة يتم إعداد تقرير حول ما تم ملاحظته وتقديم الاقتراحات المناسبة، فينتج بذلك ومن خلال كل هذا الخطوات معلومات مؤهلة لاتخاذ القرار وتسهم بذلك في إعداد قرارات ذات جودة وفعالية¹.

المطلب الثالث: دور التدقيق الداخلي في اتخاذ القرار

يعتبر التدقيق الداخلي مهما في إدارة المؤسسة حيث أن اعتماد الإدارة في عملية التخطيط واتخاذ القرارات الحالية والمستقبلية والرقابة على التدقيق يجعل من عمل المدقق حافزا للقيام بمهامه.

¹ أحمد نقاز، مقدم عبيرات، مرجع سابق، ص77.

وتتمثل القيمة المضافة لعملية التدقيق الداخلي في مساعدة مستخدم المعلومات على اتخاذ قرار تقييم جودة ونوعية المعلومات التي يتضمنها المنتج النهائي للمدقق ألا وهو تقرير عملية التدقيق.

ومما يزيد من الطلب على المنتج النهائي لعملية التدقيق، ما يواجه مستخدم تلك البيانات من صعوبة في تقييم جودة المعلومات المقدمة إليه ودرجة الاعتماد عليها وذلك نظرا لتوافر المعلومات التالية:¹

1- تضارب المصالح بين الأطراف المعنية، فعندما يشعر مستخدم المعلومات أن هناك تعارضا فعليا أو محتملا بين مصالحه ومصالحه من يقوم بإعداد المعلومات، فإنه سيصر على ضرورة إجراء تقييم دقيق لهذه المعلومات وخاصة من طرف شخص مستقل ومتخصص.

2- الأهمية النسبية للمعلومات محل الدراسة، فزيادة أهمية المعلومات المقدمة عند اتخاذ القرارات تجعل من الأهمية مكان التحقق من مدى جودتها ودرجة الاعتماد عليها قبل اتخاذ أي قرار تعتمد عليه.

3- صعوبة المعلومات المعدة وتعقيد الموضوعات المرتبطة بها، قد يجعل مستخدم المعلومات غير قادر على استيعابها، وارتفاع احتمال حدوث أخطاء غير معتمدة يصعب على مستخدم المعلومات اكتشافها.

4- الفصل بين مستخدم المعلومات وبين من يقوم بإعداد هذه المعلومات.

ويظهر دور التدقيق الداخلي وآثاره على سلوك مستخدم المعلومات في اتخاذ قراراتهم من خلال:²

1- تحقيق مقدار عدم التأكد لدى مستخدم المعلومات عن طريق تزويدهم بالمعلومات الكافية، وبالتالي تجنبهم مخاطر اتخاذ القرارات.

2- يستلزم اتخاذ قرار معين، وذلك من خلال المعلومات ذات القيمة التي يحصلون عليها من تقرير التدقيق والتي ترتبط بتحقيق أهداف معينة.

3- يكون باعثا ودافعا لاتخاذ موقف مناسب يؤدي إلى تجنب النتائج الغير مرغوب فيها.

4- يساعد في وضع القرارات السليمة.³

المطلب الرابع: دور مجلس الإدارة في اتخاذ القرار

عرف " Monks and Minow " مجلس الإدارة بأنه: حلقة الوصل بين أولئك الذين يقدمون رأس المال وأولئك يستخدمون هذا المورد في خلق قيمة".⁴

¹ غسان فلاح المطارنة، "تدقيق الحسابات المعاصرة: الناحية النظرية"، دار المسيرة للنشر والتوزيع، الأردن، الطبعة الثانية، 2009، ص 15.

² أحمد حلي جمعة، مرجع سبق ذكره، ص 41.

³ غسان فلاح المطارنة، مرجع سبق ذكره، الطبعة الثانية، ص 20.

⁴ يوسف سعيد يوسف المدلل، " دور وظيفة التدقيق الداخلي في ضبط الأداء المالي والإداري دراسة تطبيقية على الشركات المساهمة العامة المدرجة في سوق فلسطين للأوراق المالية". مذكرة لنيل شهادة الماجستير. الجامعة الإسلامية غزة. فلسطين. 2007. ص 76.

ويعرف أيضا بأنه السلطة العليا في الشركة الذي ترجع إليه جميع الصلاحيات اللازمة لتحقيق مصلحة المساهمين الذين منحوا مجلس الإدارة التفويض اللازم، ويعتبر مجلس الإدارة أكثر آليات الحكومة المؤسسية أهمية، لأنه يمثل قمة إطار الحكومة المؤسسية، فالوظيفة الأساسية لمجلس الإدارة هي تقليل التكاليف الناشئة عن الفصل بين الملكية وسلطة اتخاذ القرار، ويكون مجلس الإدارة مسؤولاً بصفة جماعية عن رفع مستوى النجاح في الشركة والقيادة والتوجيه لشؤون الشركة، كما يجب تعيين أعضاء مستقلين في مجلس الإدارة قادرين على رقابة المديرين وأعمالهم في الشركة، إذ لا يمكننا توقع قيام المديرين التنفيذيين الأعضاء في مجلس الإدارة بالإشراف والرقابة على أنفسهم والذين قد يفضلون مصالحهم الذاتية على مصالح الشركة والأطراف الأخرى إذا لم تتم مراقبتهم باستمرار.

يوجد نوعان من الأعضاء داخل مجالس إدارة الشركات هما: الأعضاء التنفيذيين و الأعضاء الغير تنفيذيين، فالأعضاء التنفيذيين هم الأعضاء المسئولين عن إدارة الأعمال اليومية داخل الشركة لما لهم من خبرة و معرفة بطبيعة عمل الشركة، إما الأعضاء الغير تنفيذيين هم أعضاء من خارج الشركة يتمثل دورهم في الترشيد و الرقابة على القرارات التي يصدرها الأعضاء التنفيذيون.¹

و علاقة التدقيق الداخلي مع مجلس الإدارة لا تكون مباشرة في اغلب الأحيان و إنما تكون من خلال لجنة التدقيق التابعة له و في حالة عدم وجود لجنة التدقيق فان مجلس الإدارة لا يجب عليه إن يضطلع بالمهام التي تكفل تحقيق استقلال و كفاية و فاعلية وحدة التدقيق الداخلي .

مجلس الإدارة هم يمثلون المساهمين و أيضا الأطراف الأخرى مثل أصحاب المصالح و مجلس الإدارة يقوم باختيار المديرين التنفيذيين و الذي يوكل إليهم سلطة الإدارة اليومية لأعمال الشركة بالإضافة إلى الرقابة على أدائهم، كما يقوم مجلس الإدارة برسم السياسات العامة للشركة و كيفية المحافظة على حقوق المساهمين.²

العلاقات الوظيفية للتدقيق الداخلي مع مجلس الإدارة تتأكد عندما يقوم هذا الأخير³:

- بالمصادقة على ميثاق التدقيق الداخلي؛
- المصادقة على مخطط التدقيق الداخلي القائم على المقاربة بالمخاطر؛
- المصادقة على ميزانية و الموارد التقديرية للتدقيق الداخلي؛
- المصادقة على قرارات تعيين أو إزالة مسؤول التدقيق الداخلي؛
- المصادقة على راتب مسؤول التدقيق الداخلي.

¹ محمد مصطفى سليمان، حوكمة الشركات و معالجة الفساد المالي و الإداري، الدار الجامعية، الإسكندرية، مصر، 2006، ص13.

² نفس المرجع، ص18.

³ يوسف سعيد يوسف المدلل، مرجع سابق، ص76.

خاتمة الفصل الثاني

من خلال ما سبق نستخلص أن التدقيق الداخلي والتدقيق الخارجي مهنة لها معاييرها وخطوات تنفيذها التي يستند إليها المدقق من خلال أدائه لمهنته، حيث تطورت أهداف التدقيق من اكتشاف الغش والأخطاء إلى الرقابة وتقييم كافة عمليات وأنشطة المؤسسة وتقديم الاستشارة والتوصيات بشأنها، من خلال إعداد تقرير يتضمن رأي محايد للمدقق الخارجي، بغض النظر عن رأي المدقق الداخلي حول مدى صحة القوائم المالية.

إن التدقيق الداخلي والتدقيق الخارجي متكاملان ومجالات التعاون بينهما واسعة، حيث أن المدقق الداخلي يهتم بالرقابة الداخلي من حيث تحسينها ودعمها هذا ما يوفر للمدقق الخارجي القدرة على تحديد مجال فحصه بسهولة.

الفصل الثالث

مقدمة الفصل

يعد التدقيق الداخلي في مؤسسة ميناء مستغانم من الوظائف الأساسية في المؤسسة والتابعة للإدارة العليا فيها مباشرة، ويتم تنظيم أيام دراسية حول التدقيق الداخلي لمختلف المؤسسات المينائية على مستوى التراب الوطني من أجل مساهمة التطور والرفع من مستوى أداء المدققين الداخليين في المؤسسات المينائية.

في هذا الفصل سيتم التطرق إلى مبحثين:

المبحث الأول: تقديم مؤسسة ميناء مستغانم

المبحث الثاني: تقييم التدقيق الداخلي داخل مؤسسة ميناء مستغانم وأثره في اتخاذ القرار

المبحث الأول: تقديم مؤسسة ميناء مستغانم

يعد ميناء مستغانم جزء أساسي من البنية التحتية الخاصة بالنقل، فهو ضروري للعديد من الصناعات الكبرى التي تشارك في التجارة الدولية من خلال تقديم العديد من الخدمات كالخدمات التجارية وخدمات الصيد البحري.

سوف يتم التطرق في هذا المبحث إلى لمحة تاريخية حول مؤسسة ميناء مستغانم، أهداف وخصائص مؤسسة ميناء مستغانم، والهيكل التنظيمي العام لهذه المؤسسة.

المطلب الأول: لمحة تاريخية حول مؤسسة ميناء مستغانم

يتم تطوير ميناء مستغانم بما يتماشى مع متطلبات المنطقة حيث أصبح يشكل اليوم جزءا أساسيا من البنية التحتية الخاصة بالنقل في المنطقة، إذ أنه يشجع استحداث مجموعة من الخدمات المقربة من المستلمين النهائيين عبر أروقة نقل متعددة الأنماط.

1-نشأة الميناء

كان ميناء مستغانم خليجا صخريا حادا يمتد بين الرأس البحري لصلامندر والرأس البحري لخروبة، استخدمه القراصنة لاقتسام الغنائم، سمي ميناء مستغانم فيما قبل 1833 ب"مرسى الغنائم". ومن هنا سميت المدينة "مستغانم".

في سنة 1848، أنشئ أول رصيف للميناء بطول 80 متر ليصل امتداده إلى 325 متر بحلول سنة 1881.

إنطلق أول مشروع لهيئة الميناء في سنة 1882 وبعد ثلاث سنوات من ذلك أعلن عنه مشروعاً ذا منفعة عامة

بعد ذلك أعمال تهيئة ضخمة بين 1890 و1904 انتهت بميلاد أول حوض للميناء.

بعد بناء كاسرة الأمواج الغربية للميناء سنة 1941، تم إنشاء الحوض الثاني برصيف طوله 430 متر فيما بين نهاية 1955 وبداية 1959.

2-نشأة ميناء مستغانم

يقدم ميناء مؤسسة مستغانم نوعين من الخدمات: الخدمات التجارية وخدمات الصيد البحري، وتشرف على تسييره مؤسسة ميناء مستغانم وهي مؤسسة عمومية اقتصادية/ شركة ذات الأسهم EPE/EPM/SPA أنشأت في إطار إصلاح النظام المينائي الجزائري بمقتضى المرسوم التنفيذي رقم 82-87 الصادر بتاريخ 14 أوت 1982.

في 29 فيفري 1989 شقت مؤسسة ميناء مستغانم طريقها نحو الاستقلالية على غرار المؤسسات التي كشفت عن استقرار في وضعيتها المالية، حيث تم تحويلها بموجب عقد موثق من شركة عمومية ذات طابع اجتماعي إلى شركة عمومية اقتصادية/ شركة ذات أسهم رأس مالها 25000000 دج تحت الحيازة الكاملة لشركة تسيير مساهمات الدولة "الموانئ"، تحمل السجل التجاري رقم 88.B.01 وتخضع للقانون التجاري والمدني طبق لأحكام القوانين 01-88 و 03-88 و 04-88 الصادرة بتاريخ 12 جانفي 1988 والمتضمنة للنصوص التنظيمية لاستقلالية المؤسسات وطبقا للمرسوم 101-88 الصادر بتاريخ 12 جانفي 1988 والمرسوم 119-88 الصادر بتاريخ 16 ماي 1988 والمرسوم 177-88 الصادر بتاريخ 28 سبتمبر 1988.

أنيط إلى مؤسسة ميناء مستغانم إنجاز المهام التالية:

- استثمار وتطوير ميناء مستغانم؛

- إستغلال الآلات والإنشاءات المينائية؛

- إنجاز أعمال صيانة وتهيئة وتحديث للبنى المينائية الفوقية؛

- إعداد برامج بناء و صيانة وتهيئة للبنى المينائية التحتية بالتعاون مع الشركاء الآخرين؛

- مباشرة عمليات الشحن والتفريغ المينائية؛

- مزاولة عمليات القطر، القيادة، الإرساء وغيرها؛

- القيام بكل العمليات التجارية، المالية، الصناعية، والعقارية ذات الصلة المباشرة أو غير المباشرة بموضوع مؤسسة ميناء مستغانم.

بتاريخ 27 فيفري 2008، تم رفع رأس مال الشركة إلى 500000000 دج.

3- الموقع الجغرافي لميناء مستغانم وتصميمه

يقع ميناء مستغانم في الجهة الشرقية لخليج أرزيو بين خطي عرض 35° و 56° شمالا وخطي طول 00° و 05° شرقا، ويحتوي على:

3-1 كاسرة الأمواج: بطول 1830 م.

3-2 المدخل البحري للميناء: شمالي غربي بعرض 100 م وعمق 12 م.

3-3 الأحواض: وتتكون من حوضين:

3_3_1 الحوض الأول: بمساحة مائة تقدر ب 14 هكتار وعمق يتراوح بين 6,77 م و 8,17 م.

3-3_2 الحوض الثاني: بمساحة مائة تقدر ب 16 هكتار وعمق يتراوح بين 6,95 م و 8,22 م.

- 4-3 الأرصفة: تحوي 10 محطات رسو بطول كلي يصل إلى 1296 متر خطي مقسمة كما يلي:
- 1-4-3 الرصيف الشمالي الشرقي: 117 متر خطي المحطة (المحطة 0).
- 2-4-3 رصيف المغرب: 412 متر خطي (المحطة 1، 2، 3).
- 3-4-3 الرصيف الجديد: 217 متر خطي (المحطة الجديدة 8، 9).
- 4-4-3 رصيف الإستقلال: 270 متر خطي (المحطة 4-5).
- 5-4-3 الرصيف الجنوبي الغربي: 280 متر خطي (المحطة 6-7).
- 5-3 أرضية التخزين: بمساحة 44,430 م.
- 6-3 مرآب السيارات: مساحة 24000 م.
- 7-3 مرآب الحاويات: بمساحة 15000 م وقدرة معالجة 15000 حاوية سنويا.
- 8-3 المخازن: عددها 16 مخزن بمساحة 7455 م، تستخدم ثمانية مخازن لأغراض تجارية.
- 9-3 طرق المواصلات: وتتكون من:
- 1-9-3 الطريق الأرضي: 4885 متر خطي.
- 2-9-3 السكة الحديدية: 3747 متر خطي (كل الأرصفة مجهزة بخطوط سكة حديدية متجددة تستخدم مؤقتا لنقل الحبوب، الأنابيب المعدنية...).
- 4- التسهيلات المينائية: وتتمثل التسهيلات المينائية في:
- 1-4 إرشاد السفن: تؤمنه ل24 سا / 24 سا مديرية قيادة الميناء بثلاثة سفن قيادة وزورقي إرساء.
- 2-4 قطر السفن: تقطر السفن التجارية ليلا ونهارا باستخدام قاطرة 2 ISSER ذات قوة 7100 حصان.
- 5- الإنشاءات المتخصصة
- وتشمل الإنشاءات المتخصصة:
- 1-5 محطة الزفت نפטال: أنشأت سنة 1929 بالرصيف الشمالي الشرقي على مساحة 2524 م، وهي مجهزة بثلاث أوعية (أحواض) ذات سعة 4700 طن وقدرة معالجة 30000 طن سنويا من الزفت.
- 2-5 صومعة الحبوب التابعة للديوان الجزائري المهني للحبوب: أنشأت سنة 1986 على مساحة 4640 م، سعتها 30000 طن، وهي مجهزة بمضختين متحركتين بمعدل ضخ 300 طن من الحبوب / ساعة لكل منهما.

3-5 صومعة السكر: أنشأت سنة 1971 على مساحة 5697م² من طرف شركة التسيير و التوزيع الغذائي أصبحت تسمى فيما بعد شركة تكرير السكر، تصل سعة الاستقبال لديها إلى 16000 طن من السكر غير الموضب وقدرة العبور إلى 150000 طن سنويا.

6-تحديات الميناء

يواجه الميناء عدة تحديات تتمثل في :

-محدودية عمل الأرصفة ب 8,22م.

-عدم كفاية طول الأرصفة ومساحة العبور والتخزين كما هو موضح في الجدول التالي:

الجدول رقم(III-1):طول الأرصفة ومساحة العبور و التخزين

عدد محطات الإرساء	طول الأرصفة	المعايير المتفقة عليها	قيمة النقص	مساحة التخزين الحالية	المعايير المتفق عليها	قيمة النقص
10	1.296م	1.500م	204م	44.430م ²	200.000م ²	155.570م ²

المصدر:خلية التدقيق، مؤسسة ميناء مستغانم 2022-04-17.

-غياب مرآب الحريق المتخصص لمعالجة المواد الخطيرة (مسجل في المخطط التنموي 2010-2014).

-مشكل التزاوج بين النشاط التجاري و الصيد البحري (157زورق صيد حيث 43منه خارج الولاية) مما أدى إلى تعطيل أربعة (4) محطات إرساء من جملة عشرة (10).

-الانعكاسات السلبية: تتمثل في :

-طول المكوث المؤدي أحيانا إلى مهل إضافية للشحن و التفريغ؛

-تخفيف حمولة السفن الضخمة في الموانئ الأخرى مما يؤدي إلى تعريفات شحن إضافية؛

-صعوبات على مستوى التخزين مسؤولة على توليد تعريفات إضافية للشحن والنقل؛

-اختناق مينائي ناجم عن التزاوج بين الأنشطة التجارية وأنشطة الصيد البحري.

7-مشاريع مستقبلية

هناك عدة مشاريع مستقبلية وهي كالاتي:

1-7مشروع مرآب الحريق: هو مركز لعبور المواد الخطيرة يسمح بمعالجة:

-المواد السائلة القابلة للالتهاب؛

-المواد الصلبة القابلة للاحتراق؛

-المواد الحارقة (الملمبة)؛

-المواد السامة؛

المواد المذيبة(الأكلة)؛

-مواد خطيرة أخرى.

1-7-1 أهداف مشروع مرآب الحريق: وتتمثل في:

-تأمين أحسن الظروف لعبور المواد الخطيرة؛

-اجتلاب تجارة البضائع المختلفة.

2-1-7 تمويل المشروع: انتهت مرحلة دراسة المشروع في سنة 2005، وستنطلق عملية إنجازها فور المصادقة على القرار المتعلق بالتعيين الجديد لحدود أملاك الدولة المينائية بحيث تتحمل مؤسسة الميناء كلفة الإنجاز كاملة.

2-7 مشروع محطة بحرية: هو عبارة عن خط بحري للمسافرين.

1-2-7 أهداف مشروع محطة بحرية: افتتاح خط بحري للمسافرين بين ميناء مستغانم وجنوب إسبانيا و جنوب فرنسا.

2-2-7 تمويل مشروع محطة بحرية: أنجزت دراسة للمشروع في سنة 2004 من طرف مختبر الدراسات البحرية، وسيشرع في إنجازها فور ترحيل قوارب الصيد البحري نحو مينائي الصيد: صلامندرو وسيدي لخضر بحيث يتم تمويل عملية إنجازها إما كاملا من طرف مؤسسة الميناء وإما في إطار الشراكة.

3-7 مشروع الحوض الثالث: عهد بدراسة المشروع إلى مختبر الدراسات البحرية و اكتملت في سنة 1998 باختبار حول نموذج مصغر حيث سيتم إنشاء هذا المشروع في نطاق الامتداد الطبيعي للموقع الحالي للميناء ضمن ثلاثة مراحل. سجلت هذه الدراسة في إطار مقارنة عامة لبحث مختلف الخيارات الممكنة لهيئة موانئ الغرب الجزائري من أجل مواجهة العجز المتوقع للقدرات المينائية فيما بين 2010 و 2015.

يسمح هذا المشروع بزيادة حجم التبادل التجاري بـ 1,5 مليون طن كنتيجة مباشرة لتجنب تخفيف حمولة السفن الضخمة في الموانئ الأخرى ذات الأرصفة العميقة (22,8م) من جهة وبناء منشآت تخزين متخصصة للمواد غير الموضبة من جهة أخرى.

المطلب الثاني: مميزات وخصائص مؤسسة ميناء مستغانم

تتميز مؤسسة ميناء مستغانم بـ:

-موقع جيو استراتيجي هام؛

-وفرة طرق مواصلات نحو منطقة خلفية تتألف من 12 ولاية؛

-محطات رسو متخصصة لسفن الأداء لتأمين الخطوط البحرية المنتظمة؛

-إنشاءات متخصصة لمعالجة ناقلات الحبوب، السكر، الخمور وناقلات الزيت؛

-قدرات تخزين مغطاة وغير مغطاة؛

-حماية جيدة للبضائع؛

-تنوع طرق تسليم البضائع (السكة الحديدية، الطريق الأرضي) عبر التراب الوطني؛

-بني فوقية وتجهيزات وفق طموح المتعاملين الاقتصاديين؛

-إطارات وعمال مهينون و مدربون على عمليات الشحن و التفريغ؛

-ساعات عمل متواصلة: 24/24 سا و 7 أيام /7 أيام.

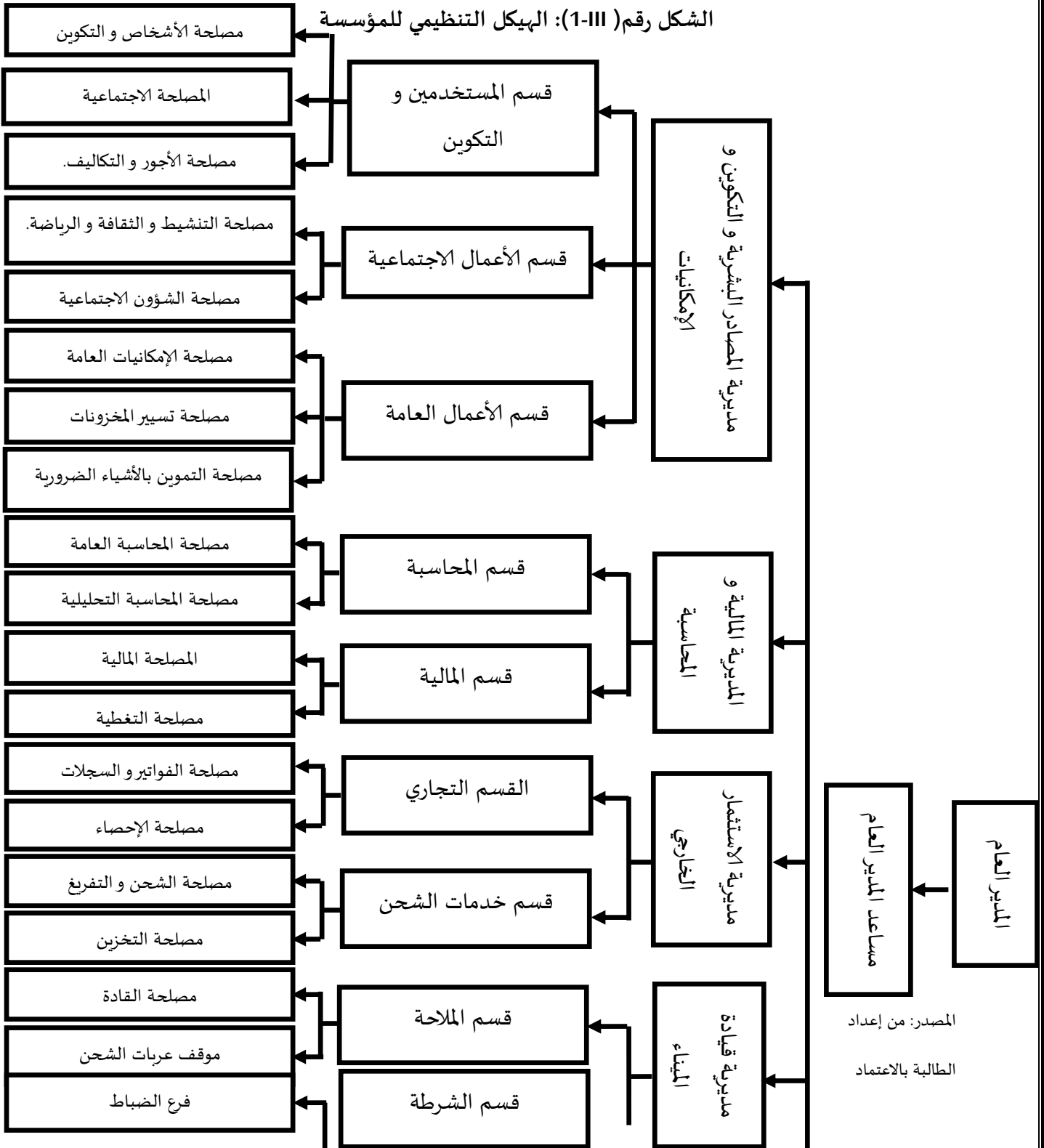
المطلب الثالث: أهداف مؤسسة ميناء مستغانم

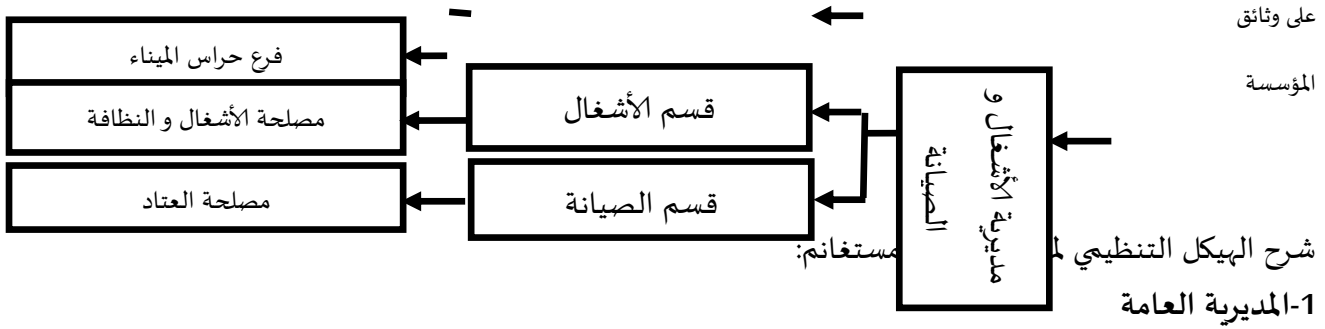
تسعى مؤسسة ميناء مستغانم كغيرها من المؤسسات إلى مجموعة من الأهداف:

1. تأمين أحسن الظروف لعبور البضائع من حيث المدة الزمنية، النوعية، الحماية والسعر؛
2. تقديم تسهيلات حقيقية (وسائل عبور ومعالجة وتخزين ذات كفاءة عالية)؛
3. كون الأذان الصاغية لاهتمامات المتعاملين الاقتصاديين؛
4. تسيير أملاك الدولة؛
5. تسيير الإستثمار وتطوير ميناء مستغانم؛
6. استغلال الوسائل و التجهيزات المينائية؛
7. تنفيذ أشغال الصيانة و التهيئة وخلق بنيات مينائية بالتنسيق مع متعاملين آخرين متخصصين؛
8. تنفيذ عمليات الشحن والتفريغ المينائية؛
9. تنفيذ عمليات الشحن والتفريغ المينائية؛
10. تنفيذ عمليات القطر والإرشاد والرسو...إلخ.
11. تنفيذ كل العمليات التجارية، المالية، الصناعية، والعقارية المرتبطة بصفة مباشرة وغير مباشرة بالهدف الإجتماعي.

المطلب الرابع: الهيكل التنظيمي

الشكل رقم (1-III): الهيكل التنظيمي للمؤسسة





وظيفتها التسيير، المراقبة، التنظيم و السهر الحسن للمؤسسة، ترتب و تراقب جميع مديريات المؤسسة و تفرض

سلطتها عليهم و . تتكون من:

1-1 رئيس مدير عام : هو الممثل الوحيد القانوني للمؤسسة و المسؤول الأول في شكل الهرم القانوني للمؤسسة

حيث يشرف على جميع الأعمال التي تقوم بها المؤسسة بمشاركة المدراء المنفذين و الذين يصغرونه درجة في هيكل المؤسسة .

2-1 مساعد مدير عام: و يعتبر المستشار القانوني للمدير العام حيث يساعده في اتخاذ القرارات المناسبة و في

كل الأعمال التي لها صلة بالمؤسسة.

3-1 مساعد الأمن الداخلي: و هو الشخص المخول قانونا بحفظ الأمن والسلامة داخل الحرم المؤسساتي ومعاونيه يشرفون على الحفظ من الأخطار المادية والبشرية و تصدي لكل الأخطار المحتملة.

4-1 مكتب التنسيق العام: و هو الذي يتولى جميع الأعمال التي يصدرها المدير العام إليه ، والمتمثلة في تبليغ

المراسلات الداخلية مع جميع المديريات و الحفاظ على التسيير الحسن والسكينة للمديرية و منع دخول الأجانب.

5-1 خلية التدقيق: هذه الخلية على علاقة مباشرة بالإدارة العامة ، تتمثل مهامها في التأكد من احترام إجراءات

التسيير، وكذلك تدقيق وفحص العمليات و الأنشطة المختلفة للمؤسسة.

2 -مديرية الموارد البشرية

تهتم مديريةية الموارد البشرية بتنظيم وتنسيق و مراقبة جميع الشؤون المرتبطة بتسيير المستخدمين والتكوين والوسائل العامة للمؤسسة. تتكون هذه المديرية من الفروع التالية:

1-2 قسم المستخدمين و التكوين: يقوم هذا القسم بالإشراف و مراقبة تطبيق سياسة المؤسسة في إطار تسيير

المستخدمين، كما يقوم بإعداد برامج التكوين و الحرص على تطبيقها، بالإضافة إلى مشاركته في إعداد الميزانية في

إطار مصاريف المستخدمين. ويتكون من المصالح التالية:

1-1-2 مصلحة المستخدمين و التكوين: تهتم هذه المصلحة بإعداد القرارات المتعلقة بتسيير المستخدمين، كما

تسهر على تطبيق إجراءات التوظيف، وتصنيف المستخدمين، وتقوم بإعداد و تنظيم برامج التكوين والسهرة على تطبيقها.

2-1-2 مصلحة الأجور والتكاليف: وهي المصلحة التي تشرف على دفع أجور المستخدمين وتكاليف العمل من منح

ومكافئات نظير العمل الذي يقوم به العامل خلال الشهر الواحد وطوال مدة تواجده في المؤسسة، و الإستفادة

كذلك من باقي الأرباح التي تحققها المؤسسة.

3-1-2 المصلحة الاجتماعية: تهتم هذه المصلحة بملفات حوادث العمل، التوقف عن العمل بسبب المرض، تعويضات المصاريف الطبية، و طب العمل.

2-2 قسم الوسائل العامة: يهتم قسم الوسائل العامة بتسيير الوسائل العامة، ويتكون من مصلحتين:

2-2-1 مصلحة الوسائل العامة: وهي المصلحة التي تشرف على جميع العمليات التي تدخل في تنفيذ العمل داخل المؤسسة من شراء التجهيزات الضرورية كالعتاد و الآلات المساعدة على تنفيذ العمل وقطاع غيار مختلف

المركبات وقطاع الغيار الخاص بالقاطرة و مختلف العتاد من (كومبيوتر، آلات نسخ، مكاتب، كراسي) بالإضافة

إلى مستلزمات المكتب من أقلام و أوراق...الخ.

كما تشرف مباشرة على جميع المهام التي يقوم بها أعوان المؤسسة أثناء تنفيذ أعمالهم في المهام الخاصة

بداخل و خارج الوطن.

2-2-2 مصلحة تسيير المخزون: تقوم مصلحة تسيير المخزون بتسيير المخزون، وتقوم بعملية جرد لهذه المخزونات.

3-2 قسم الشؤون الاجتماعية: يهتم قسم الشؤون الاجتماعية بتسيير الأنشطة الاجتماعية و الثقافية في المؤسسة و يتكون من مصلحين:

1-3-2 مصلحة الخدمات الاجتماعية: وهي المصلحة التي تشرف و تعالج الجانب الاجتماعي للعامل من خلال القيام بتأمينه لدى مصالح الضمان الاجتماعي لكي يتمكن من القيام بمهامه و هو مؤمن من كل الأخطار التي قد

تصيبه سواء كانت حوادث عمل أو أمراض مهنية و استفادته من منح و تعويضات أثناء كامل مدة العجز أو المرض و من جميع التأمينات الاجتماعية مثل المنح المدرسية، فترة الأمومة بالنسبة للنساء...الخ.

2-3-2 مصلحة النشاط الرياضي و الثقافي: وهي المصلحة التي تشرف مباشرة على جميع الأنشطة الرياضية والترفيهية التي تتم طوال السنة الواحدة لصالح أبناء العمال و العمال كمكافأة لهم على المجهودات المبذولة طوال السنة و تتمثل في برمجة رحلات سياحية خلال الأعياد المتسمية والموسم الإصطيفي .

أما الأنشطة الرياضية فتتمثل في برمجة لقاءات في كرة القدم بين عمال الشركة و العمال التابعين لمختلف

القطاعات الاقتصادية الأخرى لتوحيد العمال وإشعارهم بروح التضامن و الإخاء فيما بينهم.

3-مديرية المالية والمحاسبة:

وهي المديرية المكلفة بتسيير الوضعية المالية للشركة عن طريق وضع ميزانيات محددة لكل سنة ومدى مطابقتها

للأهداف المسطرة، وإحصاء كل العمليات المالية التي نفذت خلال السنة الواحدة، وإمسك الدفاتر التجارية المبينة للنشاط التجاري، وتتكون من:

1-3 قسم المحاسبة: يشرف قسم المحاسبة على جميع العمليات الحسابية وفقا للنظام المحاسبي المالي ويتكون

من مصلحتين:

1-1-3 مصلحة المحاسبة العامة: تسمح بالمتابعة اليومية للعمليات التي تقوم بها المؤسسة ووضع الملاحظات اللازمة الخاصة بنشاطها وذلك عن طريق التنفيذ اليومي للحسابات ووضع الميزانية وجدول حسابات النتائج.

1-3-2 مصلحة المحاسبة التحليلية: وهي المصلحة التي تشرف مباشرة على تحليل جميع التكاليف.

3-2 قسم المالية: يشرف قسم المالية على التسيير المالي للمؤسسة وإعداد ومتابعة الميزانية ويتكون من مصلحتين:

3-2-1 المصلحة المالية: وهي المصلحة التي تشرف مباشرة على متابعة الأوضاع المالية للمؤسسة.

3-2-2 مصلحة التحصيلات: تقوم بتحصيل جميع الأموال الناتجة عن النشاط التجاري مع المتعاملين

الاقتصاديين وتتبع حركة انتقال الأموال بين البنوك مع فرض عقوبات جزائية مالية عن كل تأخير بالوفاء بالدين

أو الالتزامات تجاه المؤسسة مع تهديد هؤلاء المتعاملين (الزبائن) باللجوء إلى القضاء في حالة رفضهم تسديد مستحقاتهم.

4 -مديرية الإستثمار التجاري

وتقوم هذه المديرية بـ:

- تسيير العمليات المرتبطة بعبور البضائع (الشحن، التفرغ، والتخزين) ؛

- تسيير أملاك الدولة المينائية ؛

- تسيير الإنشاءات المتخصصة؛

- متابعة تطور تقنيات الاستثمار المينائي والبحث عن الوسائل المناسبة لإدماجها بفعالية داخل المؤسسة.

وتتفرع هذه المديرية إلى :

1-4 قسم الشحن و التفريغ: تقتصر مهامها على الشحن والتفريغ والتخزين، ويتكون من ثلاثة مصالح :

1-1-4 مصلحة الشحن و التفريغ: هي المصلحة المختصة والمشرفة على جميع عمليات الشحن و التفريغ للسفن

الراسية بمرفأ الميناء أو التي تنتظر دورها للرسو، وتتطلب عملية الشحن والتفريغ يد عاملة مؤهلة وغير مؤهلة،

كما تتطلب آلات ورافعات لتنفيذ العمل المنشود. و عملية الشحن والتفريغ هي أهم عملية في مفهوم النشاط التجاري كونها تمثل مجموعة السلع و البضائع التي يتطلب شحنها و تفريغها بدل الكثير من العناية والصرامة

والاحتراس أثناء العملية. كما تتميز بتنوع مصدرها كونها بضاعة خطيرة أو سريعة التلف أو باهظة الثمن.

2-1-4 مصلحة التخزين: تأخذ على عاتقها البضائع المفرغة من البواخر و كذلك تلك المعدة للتسليم ، كما

تسهل على الاستخدام العقلاني للمساحات المعدة للتخزين ، وتراقب وترسل مستندات التخزين إلى مصلحة الفواتير.

3-1-4 مصلحة الحاويات: وهي المصلحة المختصة على الإشراف الكامل على الحاويات الموجودة داخل الميناء، ومعرفة محتوياتها وفرزها .

2-4 القسم التجاري: ينظم مهام مصلحة الفواتير، الأملاك و الإنشاءات المتخصصة، يسهر على ترجمة وتطبيق

سلم الأثمان المعمول به، وينقسم إلى مصلحتين:

1-2-4 مصلحة الفوترة وأملاك الدولة: هي تلك الأملاك و الإنشاءات المتخصصة ومكلفة بمتابعة دخول

السفن، إنشاء الفواتير و مراقبة المستندات التي تساهم في إعدادها.

2-2-4 مصلحة الإحصائيات: تقوم بإعداد الدوريات الإحصائية.

3-4 خلايا مديرية الإستثمار التجاري: تضم مديرية الإستثمار التجاري الخلايا التالية:

1-3-4 خلية الدراسات والتخطيط: وهي الخلية التي تقوم بإعداد مخططات شهرية و سنوية توضح فيها نسبة

النشاط التجاري لكل شهر مع إحصاء عدد السفن الراسية خلال الشهر الواحد و تحديد نوعية حمولة كل

سفينة على حدة ووضع مقارنة حول نسبة النشاط لكل شهر مقارنة مع الشهر الذي يليه، كما توضع مخططات

تبين نسبة النشاط التجاري بالنسبة للسنة الواحدة و مقارنتها بالسنة التي قبلها لتحديد نسبة التطور الحاصل

إذا وجد، وتوضح المخططات وضعية السنة المقبلة و تحدد فيها الأهداف و الأرقام التي تهدف المؤسسة للوصول

إليها وهذا عن طريق وضع احتمالات تقريبية.

2-3-4 خلية التسويق: وهي الخلية التي يتمحور دورها الأول في التعريف بالميناء و دوره الجيو استراتيجي بمنطقة

الغرب الجزائري كونه يعتبر همزة وصل بين الغرب الجزائري ومنطقة الوسط والجنوب الجزائري، وما يوفره من

امتيازات تجعله الميناء الأمثل لعملية التصدير والاستيراد. وتتمثل هذه الامتيازات في الموقع الجغرافي، التسهيلات

الإدارية، التحفظات الجمركية، انخفاض نفقات الشحن والتفريغ، ووسائل العمل المتطورة، أماكن تخزين واسعة. وهي الشروط التي تجلب دراسة برامج الاستيراد للمتعاملين المينائيين.

3-3-4 خلية المنازعات: وهي الخلية المختصة في المنازعات التي قد تنشأ أثناء تنفيذ العمل، فهي قد تكون منازعات ناتجة عن إخلاء أحد المتعاملين مع المؤسسة بالتزامات أو نتيجة اعتراض هذا المتعامل على ظروف العمل أو الزيادات المالية أو على أي أشكال من شأنه أن يؤثر على صحة التعاملات التجارية.

كما يمكن أن يكون النزاع بين المؤسسة وأحد العمال وهو النزاع الذي يندرج ضمن إطار نزاعات العمال

الفردية كارتكاب العامل لخطأ من الدرجة الثالثة استلزم قطع علاقة العمل (أي فصله)، لذا يلتزم هذا العامل

بالدفاع عن حقوقه و الدخول مع المؤسسة في نزاع يتولى النظر فيه المحكمة الاجتماعية.

كما يمكن أن يكون النزاع جماعي وهو ما يعرف بنزاعات العمل الجماعية، حيث يدخل جميع العمال في

نزاع مع المؤسسة ممثلين في ممثلهم النقابي نتيجة رفض صاحب العمل (المؤسسة) تنفيذ الالتزام مثلا (الزيادة في الأجور).

5-مديرية قيادة الميناء

وتقوم بتأمين حركة الملاحة (دخول السفن، خروجها ، تحويلها من مركز رسوها إلى آخر)، وتأمين الحدود

المينائية، وتتكون من قسمين :

1-5 قسم الملاحة: ويشرف مباشرة على جميع البحارة النائبين لها و الملزمون بتنفيذ الأوامر الصادرة لهم من طرف مسئولهم المباشرين، ويلزم أن يكون هؤلاء البحارة متمتعين بشهادات تبرز كفاءة كل بحار على حدة ودرجة

التصنيف حيث بدون هذه الشهادة لا يمكن لهؤلاء البحارة أن يتولى مهامهم في المؤسسة و هي تتنوع بتنوع مؤهلات كل بحار على حدة ويتكون من:

1-1-5 محطة القاطرة: وهو المكان المخصص فعليا لوقوف القاطرة سواء عند مغادرتها له لتنفيذ المهام المنيطة

بها أو أثناء العودة من تنفيذ هذه المهام. حيث لا يجوز بل يمنع منعاً باتاً على أي سفينة أخرى مهما كان نوعها

أن تتوقف في المكان المخصص للقاطرة لأنه يشكل عائق يحول عليها تنفيذ أعمالها بطريقة سليمة.

2-1-5 محطة سفينة الإرشاد: وهو المكان المخصص فعليا لوقوف سفينة إرشاد المخصصة لنقل أثناء كل مهمة

سواء كان ذلك عند إدخال السفن أو إخراجها من الميناء، باعتباره المسؤول الأول على عملية إدخال و إخراج السفن وبدونه لا يمكن أن تتم العملية.

2-5 قسم الأمن: ويختص في حفظ الأمن من كل الأخطار التي من شأنها أن تشكل تهديدا مباشرا على حياة العمال

وحفظ الصحة وذلك بالحرص على نظافة المحيط المخصص للعمل، وتفادي بذلك كل أنواع الأمراض التي يصاب بها العامل أثناء توليه العمل. ويتفرع هذا القسم إلى:

1-2-5 قسم ضابط الميناء: ويشرف مباشرة على العملية التي تسبق دخول الباخرة المحملة بالبضائع للميناء عن

طريق الاتصال بربان السفينة لأخذ جميع المعلومات الخاصة بالسفينة من حيث نوعية المواد المحملة (حجم السفينة، طولها) لكي ينسق تحديد الرصيف الخاص بالتوقف.

2-2-5 قسم حراس الميناء: وتتمثل مهامه في حراسة الميناء.

6 - مديرية الأشغال و الصيانة

وهي المديرية المختصة بالأشغال والصيانة ويقصد بالأشغال كل الأعمال التي من شأنها توفير الإجراءات الملائمة للسير الحسن للعمل و المتمثلة في توفير الإنارة، تعبيد الطرق، بناء الهياكل، النظافة، وإزالة الأخطار التي تهدد السلامة للعمال.

أما الصيانة يقصد بها أن المؤسسة تمتلك عتاد وآلات تساعد على تنفيذ العمل بصفة منتظمة وسريعة،

وعليه فإن هذه الآلات قد تحتاج إلى عملية إصلاح في حالة تعرضها لعطب، فيقوم عمال مؤهلون بعملية الإصلاح

لتلك الآلات. تتكون هذه المديرية من:

1-6 قسم الصيانة: يقوم قسم الصيانة بتنسيق وتصميم ومراقبة جميع أنشطة حفظ وصيانة وإصلاح المعدات

بالإضافة إلى استبدال المعدات و قطع الغيار، ويتكون من مصلحتين:

1-1-6 مصلحة الصيانة: وهي المسؤولة عن صيانة وإصلاح معدات رفع و مناولة البضائع، وموقف السيارات،

والمعدات الميكانيكية.

2-1-6 مصلحة العتاد: تهتم مصلحة العتاد بتنظيم عمل مشغلي الآلات، وتوفير و مراقبة معدات المناولة.

2-6 قسم الأشغال: يهتم قسم الأشغال بتنفيذ ومراقبة مشاريع تطوير وتهيئة الميناء وأعمال الصيانة، ويتكون من مصلحة الأشغال و الصيانة .

1-2-6 مصلحة الأشغال والصيانة: تشرف هذه المصلحة على تنفيذ أعمال صيانة أصول المؤسسة.

المبحث الثاني: تقييم التدقيق الداخلي في مؤسسة ميناء مستغانم وأثره في اتخاذ القرار

يتواجد على مستوى الهيكل التنظيمي لمؤسسة ميناء مستغانم مدقق يقوم بتدقيق جميع عمليات المؤسسة، ونظرا لكبر حجمها وتنوع نشاطاتها يتم إقتراح تدعيم خلية التدقيق في المؤسسة بمدقق محاسبي ومالي ومدقق أداء، وذلك من أجل تسهيل عمليات التدقيق التي لها أهمية في اتخاذ القرارات والسير الحسن للمؤسسة.

المطلب الأول: التدقيق الداخلي في مؤسسة ميناء مستغانم

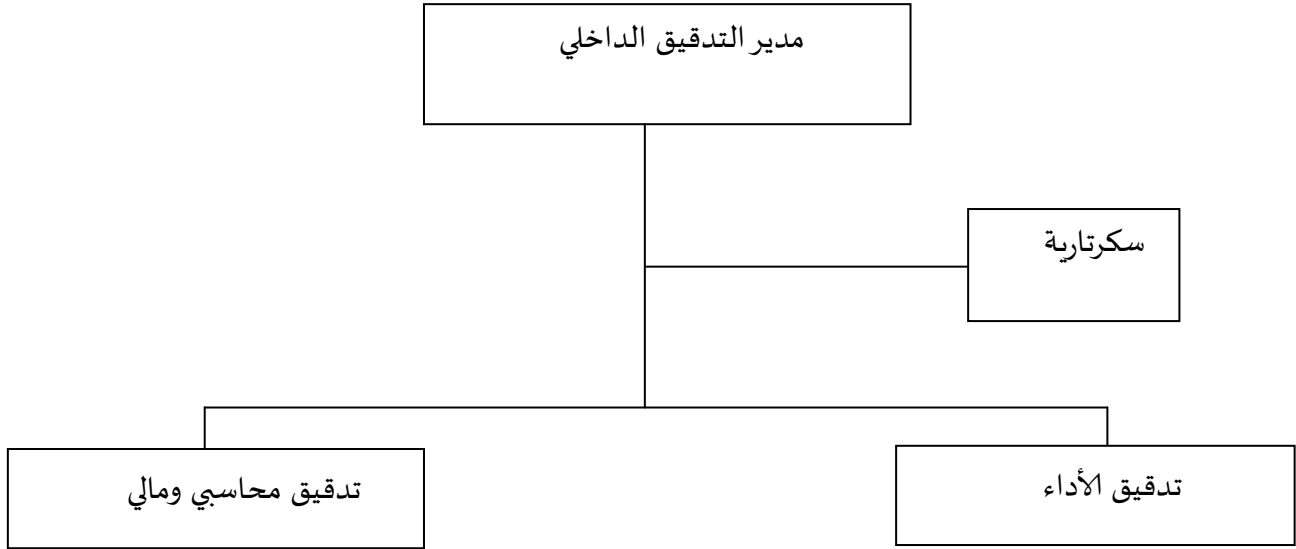
التدقيق الداخلي له دور أساسي في مؤسسة ميناء مستغانم ، تتمثل القيمة المضافة لعملية التدقيق في المعلومات ذات الثقة والتي تساعد في اتخاذ القرار.

1-الوضع التنظيمي للتدقيق الداخلي في مؤسسة ميناء مستغانم

امتثالا للتدقيق الداخلي الذي أعدته شركة تسيير الموانئ، فإن وظيفة التدقيق في مؤسسة ميناء مستغانم هي وظيفة تابعة مباشرة للإدارة العامة، مما يضمن استقلالية وموضوعية المدقق الداخلي عند أداء مهامه.

ومن أجل تسهيل عملية التدقيق الداخلي في مؤسسة ميناء مستغانم يتم اقتراح هيكل تنظيمي للتدقيق الداخلي للمؤسسة، كما يوضحه الشكل التالي:

الشكل رقم (III-2):الهيكل التنظيمي للتدقيق الداخلي



المصدر: خلية التدقيق ، مؤسسة ميناء مستغانم، 2022-04-17.

2- العلاقة الوظيفية للتدقيق الداخلي في مؤسسة ميناء مستغانم

- يقوم المدقق في مؤسسة ميناء مستغانم بتقديم جميع التقارير الخاصة بعمليات التدقيق إلى المديرية العامة؛
- يقوم المدقق في مؤسسة ميناء مستغانم بمساعدة جميع المديريات، الأقسام، والمصالح من أجل تطوير الأداء و تحسين العمل.

3 -علاقة التدقيق الداخلي في مؤسسة ميناء مستغانم مع التدقيق الخارجي

- يتأكد المدقق في مؤسسة ميناء مستغانم من مدى تطبيق التوصيات و الإرشادات التي قام بها المدقق الخارجي، أثناء قيامه بتدقيق حسابات المؤسسة؛
- يعتمد المدقق الخارجي على تقارير التدقيق الداخلي في مؤسسة ميناء مستغانم من أجل إبداء رأيه في مجال معين.

4-مجال التدخل

- تمارس وظيفة التدقيق الداخلي في مؤسسة ميناء مستغانم بدون قيود أثناء تدخل المدقق الداخلي، حيث كل

الأنظمة، العمليات، الوظائف و الأنشطة المتواجدة على مستوى هذه المؤسسة تخضع لعملية التدقيق الداخلي؛

- المدقق الداخلي في مؤسسة ميناء مستغانم له الحق في الحصول على جميع الوثائق و المعلومات الضرورية من

أجل تنفيذ مهامه.

5- أخلاقية المهنة

عند تنفيذ عملية التدقيق الداخلي في مؤسسة ميناء مستغانم تتوفر لدى المدقق مجموعة من الخصائص منها :

- النزاهة والاستقامة؛

- الموضوعية؛

- الاستقلالية؛

- الثقة و السرية؛

- الكفاءة المهنية.

المطلب الثاني: دعم خلية التدقيق في مؤسسة ميناء مستغانم بمدقق محاسبي ومالي

نظرا للتعاملات المتنوعة التي تقوم بها مؤسسة ميناء مستغانم ، وكثرة تدفق المعلومات المحاسبية والمالية،

ومن أجل منع الأخطاء والانحرافات و التلاعبات، يتم اقتراح تدقيق محاسبي و مالي تابع إلى الهيكل التنظيمي

لوظيفة التدقيق في هذه المؤسسة.

1- مهمة التدقيق المحاسبي و المالي

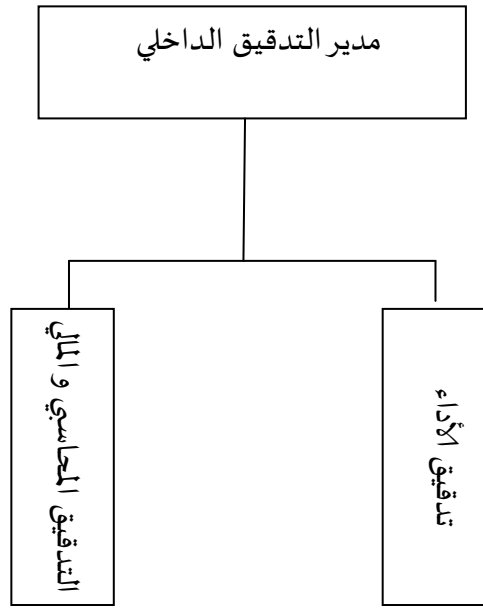
يقوم المدقق المحاسبي والمالي بفحص مصداقية وصحة وشرعية و عدالة المعلومات المحاسبية و المالية وفقا

لمبادئ المحاسبة المقبولة عموماً، والوسائل والأساليب المستخدمة لتحديد قياس وتصنيف و نشر هذه المعلومات.

2- الوضع التنظيمي للتدقيق المحاسبي و المالي

يوضح الشكل الموالي الوضع التنظيمي للتدقيق المحاسبي و المالي :

الشكل رقم (III-3):الوضع التنظيمي للتدقيق المحاسبي و المالي



المصدر: خلية التدقيق، مؤسسة ميناء مستغانم 2022-04-17.

3-تنظيم العمل:

- التأكد من التسجيل المحاسبي وفقاً لمبادئ المحاسبة المقبولة عموماً؛
- التأكد من التسجيل الصحيح لجميع العمليات لكل دورة محاسبية؛
- التأكد من صحة وتوزيع الإيرادات والتكاليف المتعلقة بالدورات المحاسبية الأخرى؛
- دراسة سبل الحفاظ على الأصول والتحقق من وجودها؛
- التأكد من الاستخدام الكفء و الاقتصادي للموارد؛

- تحديد الأخطاء و الغش؛

- التحقق من تنظيم الأوضاع المالية في إطار الجوانب المالية و المحاسبية و الاقتصادية؛

- فحص العمليات و البرامج من أجل التأكد من أن النتائج متناسقة مع الأهداف المسطرة لها؛

- إعداد التقرير في الوقت المحدد وفقا للمعايير المقبولة عموما.

4-المسؤوليات

- تنفيذ جميع المهام الموكلة إليه من طرف مدير التدقيق؛

- احترام البرنامج السنوي للتدقيق الداخلي على مدار العام؛

- المحافظة على الوسائل الموضوعية تحت تصرفه؛

- احترام قواعد السلوك وفقا لأخلاقية المهنة.

5-علاقة المدقق المحاسبي و المالي مع الهياكل الأخرى

- تقديم التقارير إلى مدير التدقيق الداخلي؛

- يعمل بالتنسيق و التعاون مع هياكل المؤسسة من أجل تطوير و تحسين العمل.

6-مؤهلات المدقق المحاسبي و المالي

- التعليم العام: شهادة جامعية في المحاسبة و المالية.

-التكوين المهني: التدقيق المحاسبي و المالي، معايير IFRS/IAS

- الخبرة المهنية: الحد الأدنى 5 سنوات في المحاسبة و المالية.

7-شروط العمل

- المهارات البدنية: حدة البصر والسمع، و حالة بدنية جيدة؛

- المهارات العقلية: العمل الجاد، القدرة على الاتصال والتنظيم، الفكر التحليلي و التركيبي.

8-مقاييس التقييم:

-الانتهاء من مهام التدقيق المحاسبي و المالي في الوقت المناسب؛

-تقديم توصيات بناءة؛

-الامتثال لقوانين وأخلاقيات المهنة.

المطلب الثالث: دعم خلية التدقيق في مؤسسة ميناء مستغانم بمدقق الأداء

نظرا لتعدد الأنشطة و الوظائف في مؤسسة ميناء مستغانم، ومن أجل فحص و تقييم جودة أداء تنفيذ المسؤولين المرتبطة بوظائف هذه المؤسسة، يتم اقتراح وظيفة تدقيق الأداء تابعة للهيكل التنظيمي لوظيفة التدقيق الداخلي.

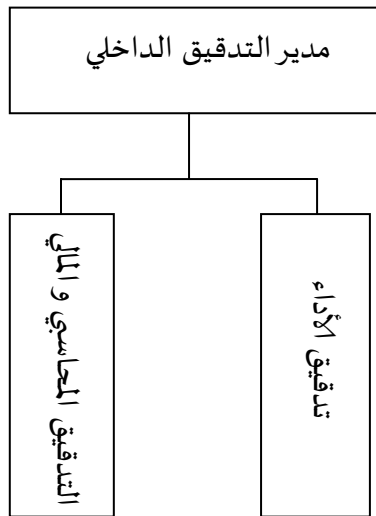
1 - مهمة مدقق الأداء

يقوم مدقق الأداء بفحص و تقييم أنشطة المؤسسة من أجل المساعدة في القيام بالمسؤوليات على أحسن وجه، وكشف القصور أو الضعف أو الأخطاء التي قد تحدث، و اقتراح الخطوات لتصحيحها لمساعدة الإدارة في أداء مسؤولياتها بكفاءة و فاعلية.

2 -الوضع التنظيمي لتدقيق الأداء

يوضح الشكل الموالي الوضع التنظيمي لتدقيق الأداء:

الشكل رقم(III-4): الوضع التنظيمي لمدقق الأداء



المصدر: خلية التدقيق، مؤسسة ميناء مستغانم، 2022-04-17.

3 -تنظيم العمل

- فحص و تقييم مدى كفاية نظام الرقابة الداخلية في المؤسسة وفقا للسياسات الخطط، الإجراءات، القوانين

و اللوائح؛

- التحقق من أن السياسات و الإجراءات تتناسب مع:

- معايير الأداء،
- الاستخدام الكفاء و الاقتصادي للموارد،
- تحقيق الأهداف المسطرة.

- اكتشاف نقاط القوة و الضعف من النظم الفرعية و إجراءات العمليات و تحديد أسبابها و تقييم نتائجها، و تقديم اقتراحات أو توصيات لتصحيحها؛

- تقييم درجة تنظيم البنية التحتية لتكنولوجيا المعلومات داخل المؤسسة من خلال ضمان الفصل مع المسؤولين التالية:

- التحليل و البرمجة؛
- إدخال البيانات؛
- مراقبة البيانات؛
- الحفاظ و تخزين البيانات.

- تقييم كفاية نظام الرقابة الداخلية لأجهزة الإعلام الآلي عن طريق التحقق من النقاط التالية:

- إنشاء و ثائق كاملة لجميع البرامج؛
- تغيير البرامج خاضع لفحص و إذن؛
- إنشاء و صيانة أدلة كاملة من العمليات لتوجيه العمال و غيرهم من المشاركين في هذا النظام.

- بعد الانتهاء من كل عملية تدقيق، يقوم مدقق الأداء بتقديم تقريره إلى مدير التدقيق الداخلي.

4-المسؤوليات

- تنفيذ جميع المهام الموكلة إليه من طرف مدير التدقيق الداخلي؛

- احترام البرنامج السنوي على مدار العام؛

- توفر السرعة القصوى و الاجتهاد في أداء مهامه؛
- المحافظة على الوسائل الموضوعية تحت تصرفه؛
- احترام قواعد السلوك وفقا لأخلاقية المهنة.

5-علاقة مدقق الأداء بالهيكل الأخرى

-تقديم التقارير إلى مدير التدقيق الداخلي، وإعلامه بكل الصعوبات التي واجهها، مع تقديم اقتراحات من أجل التطوير؛

-يعمل بالتنسيق والتعاون مع هيكل المؤسسة من أجل تطوير وتحسين العمل؛

6-مؤهلات مدقق الأداء

- التعليم العام: مهندس دولة في الإعلام الآلي، ونظام المعلومات والشبكات.
- التكوين المهني: التدقيق الداخلي، مناجمت، تسيير وإدارة قواعد البيانات.

7-شروط العمل

- المهارات البدنية: حدة البصر والسمع، حالة بدنية جيدة.
- المهارات العقلية: العمل الجاد، القدرة على الاتصال والتنظيم، الفكر التحليلي و التركيبي.

8-مقاييس التقييم

- الانتهاء من مهام تدقيق الأداء في الوقت المناسب.
- تقديم توصيات بناءة.

الامتثال للقوانين وأخلاقيات المهنة.

المطلب الرابع : أهمية التدقيق الداخلي بالنسبة لمتخذ القرار في مؤسسة ميناء مستغانم

إن اتخاذ القرارات هو محور العملية الإدارية ، وهذا لأنها عملية متداخلة في جميع وظائف الإدارة و نشاطاتها، حيث تجري عملية اتخاذ القرارات في دورة مستمرة مع استمرار العملية الإدارية نفسها.

أما بالنسبة لأهمية التدقيق في عملية اتخاذ القرار في المؤسسة محل الدراسة فتتمثل في:

- يعتبر التدقيق الداخلي مرجعا أساسيا للمعلومات الدقيقة و الصحيحة حيث تمكن متخذ القرار بالاعتماد عليها أن يتخذ القرار مبنية على أساس متين؛

- الخدمات الاستشارية التي يقدمها المدقق الداخلي لمدير المؤسسة أو حسب متخذ القرار (مدير المديرية، رئيس المصلحة، رئيس الفرع)، فخلية التدقيق تعتبر بالنسبة للمؤسسة أداة مساعدة تلجا لها أو تستشيرها عند اتخاذ القرارات؛
- يضمن نسبيا نجاح القرارات المتخذة على أساس الخدمات التي يقدمها؛
- نظرا لطبيعة عمله الرقابي تعمل على تتبع تنفيذ القرارات و تقييمها؛
- يوفر التدقيق الداخلي للمستفيدين معلومات تساعد على زيادة التدفق النقدي و تحقيق الربح و رفع قيمة المؤسسة؛
- يساعد المستوى التنفيذي في إدارة مهامه و توفير الجو الملائم لاتخاذ قرارات ذات جودة و فعالية من خلال إتباع توصيات المدقق و ذلك من خلال ما تقدمه من معلومات كمية و بيانات مالية؛
- يوجه متخذ القرار من خلال تنبيهه من حيث مستوى خطورة القرار و صعوبات التي تتخذ عملية تنفيذها و عواقب فشل القرار؛
- يبين التدقيق الداخلي كيفية استغلال الموارد اللازمة لضمان الاستمرار في العمل سواء كانت مصادر مالية أو موارد بشرية لتحقيق الأهداف أي إعطاء رأيه فيما يخص القرارات المالية من خلال اقتراح مصادر مالية غير مستغلة و أيضا فيما يخص الموارد البشرية؛
- يوفر التدقيق الداخلي معلومات تساعد على اتخاذ مختلف القرارات على مستوى جميع المصالح مثل: القرارات التسويقية، قرارات تخص المخزون (مثل كيفية التخزينالخ) ، قرارات تخص مصادر التمويل و التموين أيضا ، قرارات تخص اختيار الطرق المحاسبية المناسبة مثل: (تحديد سعر البيع أو تكلفة الإنتاج ...الخ) ، قرارات تخص الإنتاج مثل : (تحديد المنتج و الكمية التي سيتم إنتاجها منه، المواد الأولية الداخلة في عملية الإنتاج.....الخ)؛
- يساعد التدقيق الداخلي إدارة المؤسسة على تطبيق سياستها و إجراءاتها و بلوغ أهدافها بفعالية و كفاءة؛
- يساهم التدقيق الداخلي في الكشف عن مواطن الاختلال محاولة تصحيحها و تحديد نقاط القوة في المؤسسة.

يعتبر التدقيق الداخلي من الأدوات الأساسية التي تستعين بها مؤسسة ميناء مستغانم في مختلف مصالحها على مستوى كل فرع يتم الاستعانة بأعمال و نتائج التدقيق الداخلي إما مواجهة مخاطر معينة أو لإجراء تحسينات معينة، كما يلعب التدقيق الداخلي بالإضافة إلى دوره الرقابي دورا هاما في عملية اتخاذ القرار حيث يستعان به في البعض من مراحل اتخاذ القرار ، حسب كل موقف أو مشكلة فقد يستعين متخذ القرار بالتدقيق الداخلي في كشف أو تحديد معالم مشكلة معينة ، تجمع البدائل الممكنة لحل مشكلة ما أو في تحديد البديل الأفضل و أيضا يتم الاستعانة به (التدقيق الداخلي) في عملية تنفيذ و متابعة القرارات المتخذة . كذلك يمكن النظر إلى مساهمة خلية التدقيق الداخلي في عملية اتخاذ القرار داخل مؤسسة الميناء من منظور آخر إلا و هو موثوقية المعلومات التي يتم على أساسها يتم اتخاذ

القرارات السليمة و ذلك من خلال ضمان شرعية المعلومات الصادرة من خلية التدقيق الداخلي و سلامتها و مصداقيتها و الدور الذي تلعبه الزيارات الميدانية للمدقق الداخلي و التوصيات التي يقدمها لمختلف المصالح في عملية اتخاذ القرار، من خلال ما تسمح به هذه الزيارات من متابعة عملية اتخاذ القرارات و تمكين رؤساء مختلف مصالح مؤسسة ميناء مستغانم بالعلم الكامل بما يجري في المؤسسة بمختلف الأبعاد و أدق التفاصيل .

و هناك الكثير من القرارات التي ساهمت فيها خلية التدقيق الداخلي داخل مؤسسة ميناء مستغانم ، و للوقوف على مدى مساهمة خلية التدقيق الداخلي للمؤسسة محل الدراسة في عملية اتخاذ القرارات المختلفة و مثال ذلك قرار تخصيص وسائل نقل إضافية للسلع و البضائع فهذا القرار ساعد تقليل من مشكل نقل البضائع .

تسعى مؤسسة ميناء مستغانم لبلوغ مجموعة من الأهداف و ذلك بما يتوفر إليها من إمكانيات مادية ، بشرية و مالية ، و تعتبر التغيرات الهيكلية التي مرت بها المؤسسة هي أحد أهم العوامل ساهمت في تكوين نظام رقابي يمكنه و بصورة سليمة من الوقوف على كل ما يجري داخل المؤسسة و لعل من بين أهم انجازات المؤسسة في هذا المجال هو تبنيها لخلية التدقيق الداخلي ، التي لم تستغرق وقتا طويلا لإثبات مكانتها و دورها داخل المؤسسة كأحد أكثر أجهزة التسيير و الرقابة تطورا و فاعلية ، حيث زادت المؤسسة من اعتمادها على أعمال التدقيق الداخلي عامة النتائج و التوصيات خاصة في عملية اتخاذ القرارات عبر جميع المستويات و كافة المديريات المصالح و الفروع لتصبح بذلك القرارات المتخذة أكثر جدوى و فاعلية و مناسبة مما يمكن المؤسسة من رفع مستواها.

خاتمة الفصل:

يعتبر التدقيق الداخلي في مؤسسة ميناء مستغانم ذو أهمية بالغة باعتباره وسيلة وقائية ونظام معلوماتي يساعد على اتخاذ مختلف القرارات وذلك من خلال عمليات التدقيق الداخلي التي يقوم بها المدقق، حيث تتمثل القيمة المضافة لمهام المدقق بالمؤسسة في الحصول على معلومات موثوقة وذات مصداقية يمكن الاعتماد عليها في اتخاذ قرارات مناسبة وملائمة حيث أثناء عملية التدقيق الداخلي يقوم المدقق بتدارك النقائص الموجودة على مستوى الإجراءات المعمول بها في المؤسسة، وعند توصيل نتائج عمله إلى الإدارة العامة يقوم هذا الأخير بتعديل تلك الإجراءات والنقائص والحفاظ على موارد المؤسسة وترشيدها مستقبلاً.

فمن خلال هذا الفصل نتوصل إلى إجابة عن الإشكالية" ما هو أثر التدقيق الداخلي في اتخاذ القرار في مؤسسة ميناء مستغانم"، تناول هذا الفصل دراسة ميدانية تم تقسيمه إلى مبحثين. تطرق المبحث الأول إلى تقديم المؤسسة محل الدراسة، والمبحث الثاني إلى تقييم التدقيق الداخلي وأثره في اتخاذ القرار في مؤسسة ميناء مستغانم.

خاتمة عامة

خاتمة:

تسعى المؤسسات لحماية ممتلكاتها وحقوقها، خصوصا مع كبر حجمها حفاظا على إستمراريتها، هذا ما أدى إلى ضرورة وجود وظيفتي التدقيق الداخلي والتدقيق الخارجي، لدورهم الكبير للمؤسسة إذ يقوم التدقيق الداخلي بحماية ومراقبة حقوق المؤسسة وموجوداتها من شتى أعمال التلاعب والغش ، وفحص قوائمها المالية وتقييم مدى كفاءة وفعالية الإجراءات الرقابية بهدف مساعدة الأفراد داخل المؤسسة في أداء مسؤولياتهم.

كما له دور مهم في عملية التدقيق الخارجي خصوصا بعد ظهور التدقيق الاختباري، نظرا للعلاقة التكاملية بينهم حيث أن المدقق الداخلي يهتم بالرقابة الداخلية من حيث تحسينها ودعمها وتقييم أدواتها وهذا ما يوفر للمدقق الخارجي القدرة على تحديد مجال فحصه بسهولة، حيث يعتمد في كثير من الأحيان على ما يقوم به المدقق الداخلي من فحص لنظام الرقابة الداخلية، هذا لإضفاء الثقة والمصداقية في المعلومات المعروضة في القوائم المالية، مما يزيد من درجة الثقة فيها بما يخدم إدارة المؤسسة وكل الأطراف ذات العلاقة لاتخاذ القرارات اللازمة.

وتتمثل عملية اتخاذ القرار في اختيار بديل من بين مجموعة البدائل المحتملة لتحقيق الأهداف خلال فترة زمنية معينة. وهو محور العملية الإدارية فالنجاح الذي تحققه أي مؤسسة يتوقف إلى حد كبير على كفاءتها في اتخاذ القرار.

لذا حاولنا من خلال دراسة موضوع التدقيق الداخلي وعلاقته بتقارير المدقق الخارجي وأثره في اتخاذ القرار داخل المؤسسة الاقتصادية، معالجة إشكالية البحث المتمثلة في ما هو دور التدقيق الداخلي في اتخاذ القرار في مؤسسة مينا مستغانم، من خلال الفصول الثلاثة باستخدام المنهج المشار إليه في المقدمة ، انطلاقا من الفرضيات وهذا تتوزع الخاتمة إلى اختبار الفرضيات ونتائج البحث، والاقتراحات، والآفاق.

1- اختبار صحة الفرضيات:

الفرضية الأولى: التدقيق الداخلي هو وظيفة فحص مستقلة داخل المؤسسة تساعد الإدارة على المراقبة العامة لنشاطاتها، إلا أن استقلالية وظيفة التدقيق الداخلي في المؤسسة تعتبر محدودة، وهذا نظرا للضغوطات التي يتعرض لها المدقق الداخلي أثناء القيام بعمله.

الفرضية الثانية: تساهم العلاقة التكاملية بين المدقق الداخلي والمدقق الخارجي في اتخاذ القرارات الصائبة للمؤسسة.

الفرضية الثالثة: اتخاذ القرار هو عملية اختيار بديل أفضل لحل المشكلة، عن طريق مجموعة من العوامل والأساليب.

الفرضية الرابعة: دور التدقيق الداخلي أنه يساهم في اتخاذ قرارات سليمة وصحيحة ذات مصداقية للمؤسسة، تعتبر علاقة التدقيق الداخلي باتخاذ القرار علاقة إيجابية.

2- نتائج البحث:

-التدقيق الداخلي وظيفة مستقلة.

-يعتبر التدقيق الداخلي الوسيلة المثلى لاكتشاف الأخطاء وكل أنواع الغش، ومحاولة معالجتها وتصحيحها في الوقت المناسب والحفاظ على ممتلكاتها وأصولها المالية.

-يجب أن يتمتع المدقق الداخلي بأخلاقيات وصلاحيات حددها القانون له، وملزم بتطبيق معايير التدقيق المتعارف عليها لإعطاء مصداقية حول التقارير.

-يعتبر المدقق الداخلي المستشار الأول للمديرية العامة والمرشد الأساسي في تطبيق القوانين الصادرة عنها.

3- الاقتراحات والتوصيات:

- ✓ دعم استقلالية المدققين الداخليين للقيام بعملهم بكل موضوعية.
- ✓ زيادة الوعي لدى المدققين بأهمية المهنة ودورها الفعال في الحد من الأخطاء والغش.
- ✓ ضرورة وجود تشريع قانوني يلزم المدققين الداخليين والمدققين الخارجيين من خلال خلق حصص تدريبية وعقد دورات تكوينية لهم، لتشجيعهم وتكوينهم وتحفيزهم أكثر على القيام بعملهم وذلك بغرض مواكبتهم لكل التطورات الحاصلة في مهنتهم.
- ✓ التنسيق بين وظيفة التدقيق الداخلي وجميع الوظائف المتواجدة على المؤسسة.
- ✓ توظيف العمال للمشاركة في اتخاذ القرارات، وتوعيتهم بمغزى عملية التدقيق.
- ✓ إعطاء أهمية للبحوث العلمية التي يقوم بها الطلبة بهدف إعطاء مصداقية أكثر لهذه البحوث.

4- الآفاق:

في الأخير نرجو أن يكون هذا العمل محاً اهتمام من طرف الباحثين، ويكون محل بحث للأجيال القادمة، لذلك نقترح المواضيع التالية:

- ✓ أثر التدقيق الداخلي في نظام الرقابة الداخلية.
- ✓ التدقيق الداخلي والخارجي كآلية لحوكمة الشركات.
- ✓ التكامل الوظيفي بين التدقيق الداخلي والخارجي.

5- صعوبات البحث:

عدم إيجاد ملاحق ومعلومات كافية في الجانب النظري لسرية العمل لاعتبار التدقيق الداخلي مهنة حساسة.

الملخص:

عنوان هذه الدراسة "التدقيق الداخلي وعلاقته بتقارير المدقق الخارجي وأثره في اتخاذ القرار داخل المؤسسة الاقتصادية" ، وهي عبارة عن دراسة ميدانية في مؤسسة ميناء مستغانم EPM حيث سعت هذه الدراسة إلى الإجابة على التساؤل الرئيسي الذي كان " ما هو دور التدقيق الداخلي في مؤسسة ميناء مستغانم" ، ومن هنا اتضح دور التدقيق الداخلي أنه يساعد المؤسسة في اتخاذ قراراتها لأنه يعطي المصداقية للمعلومات التي تقوم على أساسها عملية اتخاذ القرار.

الكلمات المفتاحية: التدقيق الداخلي، التدقيق الخارجي، اتخاذ القرار، مؤسسة اقتصادية.

Summary:

The title of this study is "Internal audit and its relationship to the reports of the external auditor and its impact on decision-making within the economic institution." Hence, it became clear that the role of internal audit helps the organization in making its decisions because it gives credibility to the information on which the decision-making process is based.

Keywords: internal audit, external audit, decision-making, economic institution.



المراجع

قائمة المراجع:

المراجع باللغة العربية:

الكتب :

1. أحمد حلمي جمعة، المدخل إلى التدقيق الحديث، دار الصفاء للنشر والتوزيع، الأردن، الطبعة الثانية، 2005.
- أحمد طرطار وعبد العالي منصر، تقنيات المحاسبة العامة، الطبعة الأولى، جسور للنشر والتوزيع، الجزائر 2015.
2. أحمد محمد المصري، الإدارة الحديثة: الإتصالات، المعلومات، القرارات، مؤسسة شباب الجامعة، مصر، 2008.
1. إدريس عبد السلام الشتيوي، المراجعة-معايير وإجراءات-، الطبعة الخامسة، جمعة قرينوس ليبيا، 2008.
2. أرينز ألفن، جيمس لوبك، المراجعة مدخل متكامل، تعريب محمد عبد القادر الديسطي، أحمد حامد حجاج، دار المريخ، السعودية، 2005.
3. أمين السيد أحمد لطفي، المراجعة لأغراض مختلفة، بدون دار نشر، مصر، 2004.
4. أمين السيد لطفي، المراجعة بين النظرية والتطبيق، الدار الجامعية، الإسكندرية، 2006.
5. باسم الحميري، مباريات إدارية، در الحامد، الأردن، 2010.
6. بن عكنون، الجزائر، الطبعة الثالثة، 2008.
7. بوتين محمد، المراجعة ومراقبة الحسابات من النظرية إلى التطبيق، ديوان المطبوعات الجامعية،
8. جلال إبراهيم العبد، إدارة الأعمال: مدخل اتخاذ القرارات وبناء المهارات: الإدارة والمديرين، وظائف الإدارة، المهارات الإدارية، دار الجامعة الجديدة، مصر، 2003.
9. جلال إبراهيم العبد، استخدام الأساليب الكمية في اتخاذ القرارات الإدارية، دار الجامعة الجديدة، الإسكندرية، 2004.
10. جمال الدين لعويسات، الإدارة وعملية اتخاذ القرار، دار هومة للطباعة والنشر والتوزيع، الجزائر، 2002.
11. حازم هاشم الألوسي، الطريق إلى علم المراجعة والتدقيق-المراجعة نظريا-، الجزء الأول، دار الكتب الوطنية، 2002.
12. حسين أحمد دحدوح، حسين يوسف القاضي، مراجعة الحسابات المتقدمة-الإطار النظري والإجراءات العملية-، الجزء الأول، الطبعة الأولى، دار الثقافة للنشر والتوزيع، عمان، 2009.
13. حسين القاضي، مأمون توفيق حمدان، المحاسبة الدولية، الطبعة الأولى، الدار العلمية الدولية للنشر والتوزيع، عمان، 2000.

14. حسين حريم، مبادئ الإدارة الحديثة: النظريات، العمليات الإدارية، وظائف المنظمة، دار حامد للنشر والتوزيع، الأردن، الطبعة الأولى، 2006.
15. خالد أمين عبد الله، علم تدقيق الحسابات-الناحية النظرية والعملية-، الطبعة الثالثة، دار وائل للنشر والتوزيع، عمان، 2004.
16. خالد أمين عبد الله، علم تدقيق الحسابات-الناحية النظرية والعملية-، الطبعة الرابعة، دار وائل للنشر والتوزيع، عمان، 2007.
17. خالد أمين عبد الله، علم تدقيق الحسابات-الناحية النظرية والعملية-، دار وائل للطباعة والنشر، عمان، 1999.
18. خالد أمين عبد الله، علم تدقيق الحسابات-الناحية النظرية-، الطبعة الأولى، دار وائل للنشر والتوزيع، عمان، 2004.
19. خلف الله الوردات، التدقيق الداخلي بين النظرية والتطبيق وفقا لمعايير التدقيق الداخلي الدولية، الطبعة الأولى، مؤسسة الوراق للنشر والتوزيع، عمان، 2006.
20. زاهرة توفيق سواد، مراجعة الحسابات والتدقيق، الجزء الأول، الطبعة الأولى، دار الراية للنشر والتوزيع، عمان، 2009.
21. طارق عبد المال حماد، موسوعة معايير المراجعة-شرح معايير المراجعة الدولية الأمريكية والعربية-، الجزء الثاني، الدار الجامعية، الإسكندرية، 2004.
22. عبد العزيز النجار، الإدارة الذكية: التخطيط، التنظيم، إدارة الأفراد، اتخاذ القرارات، مكتب العربي الحديث، مصر، 2008.
23. عبد الفتاح محمد الصحن وآخرون، أصول المراجعة، الدار الجامعية للطباعة والنشر والتوزيع، د ب، 1999.
24. عبد الفتاح محمد الصحن، أحمد نور، الرقابة ومراجعة الحسابات، مؤسسة شباب الجامعة، الإسكندرية، د س ن.
25. عبد الفتاح محمد صحن وآخرون، أسس المراجعة-الأسس العلمية والعملية-، الدار الجامعية، الإسكندرية، 2004.
26. عبد الكريم علي رمحي، تدقيق الحسابات في المشروعات التجارية والصناعية، الطبعة الأولى، عمان، 2002.
27. عبد الوهاب نصرعلي، شحاتة السيد شحاتة، الرقابة والمراجعة الداخلية الحديثة في بيئة تكنولوجيا المعلومات وعولمة أسواق المال (الواقع والمستقبل)، الدار الجامعية، مصر، 2005-2006.
28. عبد الوهاب نصرعلي، شحاتة السيد شحاتة، دراسات متقدمة في الرقابة والتدقيق الداخلي وفقا لأحداث المعايير الدولية الأمريكية-مدخل الحوكمة وإدارة المخاطر وتكنولوجيا المعلومات-، دار التعليم الجامعي، الإسكندرية، 2014.

29. عدنان الشوابكة، دور نظم وتكنولوجيا المعلومات في اتخاذ القرارات الإدارية، دار اليازوري، الأردن، 2001.
30. علي أحمد أبو الحسين، المحاسبة الإدارية المتقدمة: اتخاذ القرارات، تقارير الأداء، تقييم الأداء، الدار الجامعية، مصر، 1995.
31. غسان فلاح المطارنة، تدقيق الحسابات المعاصرة-الناحية النظرية-، الطبعة الأولى، دار المسيرة للنشر والتوزيع والطباعة، عمان، 2006.
32. غسان فلاح المطارنة، تدقيق الحسابات المعاصرة-الناحية النظرية-، دار المسيرة للنشر والتوزيع، الأردن، الطبعة الثانية، 2009.
33. كاسر نصر منصور، الأساليب الكمية في اتخاذ القرارات الإدارية، دار الحامد، الأردن، 2008.
34. محمد التهامي طواهر، مسعود صديقي، المراجعة وتدقيق الحسابات الإطار النظري والممارسات التطبيقية، ديوان المطبوعات الجامعية، بن عكنون - الجزائر، 2003.
35. محمد التهامي طواهر، المراجعة وتدقيق الحسابات، ديوان المطبوعات الجامعية، الجزائر، 2003.
36. محمد السيد سرايا، أصول المراجعة (الإطار النظري، المعايير والقواعد، مشاكل التطبيق العلمي)، دار المعرفة الجامعية، مصر، 2002.
37. محمد السيد، المراجعة والرقابة المالية-المعايير والقواعد-، دار الكتب الحديث، القاهرة، 2008.
38. محمد بوتين، التدقيق ومراقبة الحسابات من النظرية إلى التطبيق، الطبعة الثانية، ديوان المطبوعات الجامعية، الجزائر، 2005.
39. محمد بونوارة خزار، مبادئ الإحصاء، منشورات جامعة باتنة، الجزائر، 1996.
40. محمد سمير الصبان، نظرية التدقيق وآليات التطبيق، الدار الجامعية، الإسكندرية، 2003.
41. محمد فضل سعد، خالد راغب الخطيب، دراسة متعمقة في تدقيق الحسابات، الطبعة الأولى، دار كنوز المعرفة للنشر والتوزيع، عمان، 2009.
42. محمد مصطفى سليمان، حوكمة الشركات ومعالجة الفساد المالي والإداري، الدار الجامعية الإسكندرية، مصر، 2006.
43. محمود السيد ناغي، المراجعة (إطار النظرية والممارسة)، الجزء الثاني، مكتبة الجلاء الجديد للنشر، المنصورة، مصر، 1992.
44. محمود فوزي حلوة، مبادئ الإدارة، مكتبة المجتمع العربي للنشر والتوزيع، الأردن، الطبعة الأولى، 2007.
45. نادر شعبان السواح، المراجعة الداخلية في ظل التشغيل الإلكتروني، الدار الجامعية، مصر، 2006.
46. نادر شعبان السواح، المراجعة الداخلية في ظل التشغيل الإلكتروني، الدار الجامعية، مصر، 2006.
47. نادرة أيوب، نظرية القرارات الإدارية، دار زهران للنشر والتوزيع، الأردن، 1998.
48. نواف كنعان، القيادة الإدارية، دار الثقافة، الأردن، 2007.

49. وليد إسماعيل السيفو، عبد الحفيظ قدور بلعربي، سعد خضير عباس الريبي، الاقتصاد الإداري مدخل كمي في إستراتيجية اتخاذ القرار، دار الأهلية، الأردن، 2007.
50. يوسف محمود الجربوع، مراجعة الحسابات بين النظرية والتطبيق، مؤسسة الوراق، الأردن، 2004.

الرسائل الجامعية:

الدكتوراه:

1. -محمد يزيد صالح، أثر التدقيق الداخلي كآلية للحكومة على رفع تنافسية المؤسسة-دراسة حالة صيدال خلال الفترة 2010/ 2015-، أطروحة دكتوراه في العلوم التجارية، جامعة محمد خيضر، بسكرة، الجزائر 2006 / 2017.
2. -يعقوب ولد الشيخ محمد ولد أحمد بورة، التدقيق المحاسبي في المؤسسات العمومية-دراسة مقارنة-، أطروحة دكتوراه في علوم التسيير جامعة بوبكر بلقايد، تلمسان، الجزائر، 2014 / 2015.

الماجستير:

1. بوبكر عميروش، دور المدقق الخارجي لتقييم المخاطر وتحسين نظام الرقابة الداخلية لعمليات المخزون داخل المؤسسة-دراسة ميدانية بمطاحن الهضاب العليا بسطيف-، رسالة ماجستير في المالية والمحاسبة المعمقة، جامعة فرحات عباس، سطيف، الجزائر، 2010 / 2011.
2. رغدة إبراهيم المدهون، العوامل المؤثرة في العلاقة بين التدقيق الداخلي والخارجي في المصارف وأثرها في تعزيز نظام الرقابة الداخلية وتخفيض تكلفة التدقيق الخارجي، رسالة ماجستير في المحاسبة والتمويل، الجامعة الإسلامية، غزة، فلسطين، 2014.
3. سارة لمايسي، تدقيق المحتوى المعلوماتي للقوائم المالية في ظل تبني الجزائر المعايير المحاسبية والإبلاغ المالي الدولي، رسالة ماجستير في المحاسبة، جامعة بومرداس، الجزائر، 2015 / 2016.
4. عبد السلام عبد الله أبو سرعة، التكامل بين التدقيق الداخلي والتدقيق الخارجي، رسالة ماجستير في علوم التسيير، جامعة الجزائر3، الجزائر، 2010.
5. فاطمة أحمد موسى إبراهيم، العوامل المؤثرة في جودة تقارير التدقيق الداخلي، رسالة ماجستير في المحاسبة والتمويل، الجامعة الإسلامية، غزة، فلسطين، 2016.
6. لطفي شعباني، المراجعة الداخلية مهمتها ومساهماتها في تحسين تسيير المؤسسة، مذكرة مقدمة لإستكمال متطلبات شهادة ماجستير في علوم التسيير كلية العلوم الاقتصادية وعلوم التسيير، منشورة، جامعة الجزائر، 2004.

7. محمد لمن عيادي، مساهمة التدقيق الداخلي في تقييم المعلومات المحاسبية للمؤسسة، رسالة ماجستير في إدارة الأعمال، جامعة الجزائر، 2007/2008.
8. يوسف سعيد يوسف المدلل، دور وظيفة التدقيق الداخلي في ضبط الأداء المالي والإداري –دراسة تطبيقية على الشركات المساهمة العامة المدرجة في سوق فلسطين للأوراق المالية-، مذكرة لنيل شهادة الماجستير، الجامعة الإسلامية غزة، فلسطين، 2007.

الجرائد و المجلات:

الجرائد:

1. الجريدة الرسمية للجمهورية الجزائرية، العدد02، القانون88 / 01 الصادر بتاريخ 12جانفي 1988.

المجلات:

1. أحمد نقاز، مقدم عيبرات، المراجعة الداخلية كأداة فعالة في اتخاذ القرار، مجلة الأكاديمية العربية المفتوحة في الدنمارك، العدد الثاني، 2007.
2. محمد لمن علون، الإجراءات العملية للتدقيق الداخلي في المؤسسة العمومية، مجلة الحقيقة، جامعة محمد خيضر، بسكرة، الجزائر، العدد43.
3. الواقي الطيب، نظام المعلومات وأثره على عملية اتخاذ القرارات، مجلة العلوم الاقتصادية وعلوم التسيير، جامعة تبسة، العدد10، 2010.

مواقع الأنترنت:

- 1- <http://www.almaany.com>
- 2- <http://mafahem.info>

مراجع أجنبية:

1. Pascal Dumontier et autre, La qualité de l'audit externe et les mécanismes de gouvernance des entreprises: Un étude empirique menée dans le contexte tunisien, Tunis,2006,p4. <http://halshs.archives-ouvertes.fr>
2. BOUTALEB KOUIDER "Théories de la décision: Eléments de cour" Office des Publications Universitaires Algerie2001,p40.

قائمة المراجع في الجانب التطبيقي:

1. خلية التدقيق الداخلي.