

جامعة عبد عبد الحميد بن باديس مستغانم

كلية العلوم الإقتصادية والتجارية وعلوم التسيير



مذكرة تخرج مقدمة ضمن متطلبات نيل شهادة ماستر أكاديمي

الشعبة: المالية والمحاسبة      التخصص: تدقيق ومراقبة تسيير

مساهمة التدقيق الداخلي في اتخاذ القرارات في المؤسسة  
دراسة حالة مقاطعة نسطال للوقود بمستغانم

تحت إشراف الدكتور:

شمال نجاه

إعداد الطالبتين :

- خليل مروى

- مرحوم خديجة

"أمام أعضاء لجنة المناقشة متكونة من :

| الجامعة       | الرتبة        | لقب واسم الأستاذ | الصفة  |
|---------------|---------------|------------------|--------|
| جامعة مستغانم | د.محاضر " أ " | تمار خديجة       | رئيسا  |
|               | د.محاضر " أ " | تدلاوتي يامنة    | مقرا   |
|               | د.محاضر " ب " | شمال نجاه        | مناقشا |

السنة الجامعية 2022 / 2023



جامعة عبد عبد الحميد بن باديس مستغانم

كلية العلوم الإقتصادية والتجارية وعلوم التسيير



مذكرة تخرج مقدمة ضمن متطلبات نيل شهادة ماستر أكاديمي

الشعبة: المالية والمحاسبة      التخصص: تدقيق ومراقبة تسيير

مساهمة التدقيق الداخلي في اتخاذ القرارات في المؤسسة  
دراسة حالة مقاطعة نسطال للوقود بمستغانم

تحت إشراف الدكتور:

شمال نجاه

إعداد الطالبتين :

- خليل مروى

- مرحوم خديجة

"أمام أعضاء لجنة المناقشة متكونة من :

| الجامعة       | الرتبة        | لقب واسم الأستاذ | الصفة  |
|---------------|---------------|------------------|--------|
| جامعة مستغانم | د.محاضر " أ " | تمار خديجة       | رئيسا  |
|               | د.محاضر " أ " | تدلاوتي يامنة    | مقرا   |
|               | د.محاضر " ب " | شمال نجاه        | مناقشا |

السنة الجامعية 2022 / 2023

بِسْمِ اللَّهِ الرَّحْمَنِ الرَّحِيمِ

﴿اقْرَأْ بِاسْمِ رَبِّكَ الَّذِي خَلَقَ (1) خَلَقَ الْإِنْسَانَ مِنْ  
عَلَقٍ (2) اقْرَأْ وَرَبُّكَ الْأَكْرَمُ (3) الَّذِي عَلَّمَ بِالْقَلَمِ (4) عَلَّمَ  
الْإِنْسَانَ مَا لَمْ يَعْلَمْ (5)﴾

سورة العلق الآية: 1- 5

# الاهداء

" و اخفض لهما جناح الذل من الرحمة و قل ربي ارحمهما كما ربياني صغيرا "

الاسراء الآية 24

الى الغالية التي تعجز الكلمات عن شكرها، صاحبة القلب الكبير التي لا انسى فضلها ما حييت "  
امي العزيزة " اطال الله في عمرها و ادامها تاج فوق رؤوسنا و الى روح "ابي الغالي " الذي تعب و  
ضحى من اجل ان نصل اليوم لما نحن عليه رحمه الله و ادخله فسيح جناته

و الى من كانوا خير سند لي و عون " اخوتي و اخواتي " حفظهم الله لي و رعاهم

و الى كامل عائلتي و جميع من هم اعزاء على قلبي و اصدقائي و زملائي و اساتذتي بكلية العلوم  
الاقتصادية و التجارية و علوم التسيير

و كل من حملته ذاكرتي و لم تحمله من الأناس الطيبين الذين صادفتهم في دربي

خديجة

# الاهداء

الحمد لله رب العالمين و الصلاة و السلام على خاتم الأنبياء و المرسلين و الحمد لله كثيرا على  
الذي قدرنا على إتمام هذا العمل المتواضع

اهدي ثمرة مجهودنا الى التي حملتني وهنا على وهن تسعة أشهر و غمرتني بحنانها وكانت سندا  
لي في دربي و عانت الحلو و المر حتى أوصلتني الى ما أبغي. الى أعلى ما أملك في الوجود " أمي  
الحبيبة"

الى الذي تكفل المشقة في تعليمي ولم يبخل علي بشيء الى الذي رباني و أرادني أن أبلغ المعالي الى  
الذي

كان مثلي الأعلى في الصبر و الطاعة لله الى أعزما عندي " أبي الغالي"

الى من قاسمني مرارة العيش و حلاوتها و حب الوالدين و طاعتهما الى اخي العزيز حفظه الله لي  
و الى كافة اهلي و اقاربي و أصدقائي الأعزاء

و الى جميع اساتذتي الذين اكرموني بالعلم و جميع من جمعني معهم المواقف الجميلة في هذه  
الحياة

مروى

# كلمة شكر

" فَتَبَسَّمْ ضَاحِكًا مِّن قَوْلِهَا وَقَالَ رَبِّ أَوْزِعْنِي أَنْ أَشْكُرَ نِعْمَتَكَ الَّتِي أَنْعَمْتَ عَلَيَّ وَعَلَىٰ وَالِدَيَّ وَأَنْ أَعْمَلَ صَالِحًا تَرْضَاهُ وَأَدْخِلْنِي بِرَحْمَتِكَ فِي عِبَادِكَ الصَّالِحِينَ "

لا يسعنا الا أن نسجد لله سبحانه وتعالى حمدا وشكرا على عظيم نعمته وجزاء فضله الذي وهبنا الصبر وحسن التدبير و الذي وفقنا لإنجاز هذا العمل المتواضع ، و ما توفيقنا الا بالله عليه توكلنا وعليه فليتوكل المتوكلين يشرفنا أن نتقدم بالشكر الجزيل والثناء الخالص الى كل من مدا لنا يد العون وساهم معنا في تذليل ما واجهتنا من صعوبات.

و من الوفاء أن نتقدم بأسمى معاني الشكر و التقدير والعرفان بالجميل للوالدين العزيزين لما قدموه لنا من عون في كل خطوة خطوناها نحو العلم والتعلم وجميع افراد العائلة الفضيلة .  
كما نشكر أستاذتنا العزيزة شلال نجاه لما قدمته لنا من دعم لانجاز مذكرتنا  
الي الاهل والاقارب وكل الاصدقاء وزملاء.

# الفهرس

## فهرس المحتويات

| الصفحة  | العنوان   |
|---|---|
| 01-05   | مقدمة عامة  |
| <b>الفصل الأول: مدخل عام للتدقيق الداخلي</b>                      |   |
| 07  | مقدمة الفصل   |
| 08  | المبحث الأول : ماهية التدقيق الداخلي                                    |
| 08  | المطلب الأول : نشأة و تعريف التدقيق الداخلي                             |
| 19  | المطلب الثاني : أهمية و اهداف التدقيق الداخلي                           |
| 23  | المطلب الثالث: خصائص و أنواع التدقيق الداخلي                            |
| 26  | المبحث الثاني : معايير و أدوات و مقومات و دعائم و وظيفة التدقيق الداخلي |
| 27  | المطلب الأول: معايير التدقيق الداخلي                                    |
| 32  | المطلب الثاني : أدوات التدقيق الداخلي                                   |
| 38  | المطلب الثالث : مقومات و دعائم و وظيفة التدقيق الداخلي                  |
| 40  | المبحث الثالث: مراحل سير مهمة التدقيق الداخلي                           |
| 41  | المطلب الأول : مرحلة التحضير  |
| 43  | المطلب الثاني : مرحلة تنفيذ المهمة                                      |
| 46  | المطلب الثالث: اعداد التقرير النهائي                                    |
| 48  | خاتمة الفصل   |
| <b>الفصل الثاني : دور عملية التدقيق الداخلي في اتخاذ القرارات</b> |   |
| 49  | مقدمة الفصل   |
| 50  | المبحث الأول : ماهية اتخاذ القرارات                                     |
| 50  | المطلب الأول : مفهوم و أهمية اتخاذ القرارات                             |
| 54  | المطلب الثاني : اهداف و خصائص اتخاذ القرارات                            |
| 56  | المطلب الثالث : أنواع القرارات  |
| 61  | المبحث الثاني : اساسيات اتخاذ القرارات                                  |
| 61  | المطلب الأول : عناصر اتخاذ القرار                                       |
| 63  | المطلب الثاني : مراحل اتخاذ القرار                                      |
| 64  | المطلب الثالث: العوامل المؤثرة في اتخاذ القرار                          |
| 68  | المبحث الثالث : اثر التدقيق الداخلي على سير عملية اتخاذ القرارات        |
| 68  | المطلب الأول : الخدمات و المعلومات التي يوفرها التدقيق الداخلي          |
| 70  | المطلب الثاني : أهمية تقارير المدقق الداخلي في اتخاذ القرارات           |
| 73  | المطلب الثالث : مساهمة التدقيق الداخلي في اتخاذ القرارات                |

|                             |   |
|-----------------------------|---|
| 80                          | خاتمة الفصل   |
| الفصل الثالث: دراسة ميدانية |   |
| 81                          | مقدمة الفصل   |
| 82                          | المبحث الأول: التعريف بمؤسسة نפטال                                  |
| 82                          | المطلب الأول: لمحة تاريخية و تعريف مؤسسة نפטال                      |
| 84                          | المطلب الثاني: مهام و إمكانيات مؤسسة نפטال و الهيكل التنظيمي لها    |
| 89                          | المبحث الثاني: التعريف بمقاطعة نפטال للوقود بمستغانم                |
| 89                          | المطلب الأول: تعريف و اهداف مقاطعة نפטال للوقود بمستغانم            |
| 89                          | المطلب الثاني: مجال نشاط مقاطعة نפטال للوقود ولاية مستغانم و مهامها |
| 92                          | المبحث الثالث: دراسة حالة محطة وقود مستغانم حاسي ماماش              |
| 92                          | المطلب الأول: تقرير التدقيق و مراقبة التسيير                        |
| 102                         | المطلب الثاني: دور التدقيق الداخلي في اتخاذ القرارات في مؤسسة نפטال |
| 104                         | الخاتمة الفصل   |
| 105-107                     | الخاتمة العامة  |
| قائمة المراجع               |   |
| قائمة الملاحق               |   |

## فهرس الاشكال

| الصفحة | العنوان   | الرقم  |
|--------|---|--------|
| 23     | أهداف التدقيق الداخلي   | 01-I   |
| 26     | أنواع التدقيق الداخلي   | 02-I   |
| 30     | مخطط توضيحي لمعايير الخصائص و الأداء و التنفيذ.                     | 03-I   |
| 37     | أشكال و رموز خرائط التدفق   | 04-I   |
| 51     | مفهوم القرار  | 01-II  |
| 53     | أهمية اتخاذ القرارات الادارية                                       | 02-II  |
| 60     | أنواع القرارات في المستويات الإدارية                                | 03-II  |
| 62     | العناصر الأساسية للقرار الناجح                                      | 04-II  |
| 64     | مراحل عملية اتخاذ القرار  | 05-II  |
| 67     | العوامل المؤثرة على اتخاذ القرار                                    | 06-II  |
| 72     | مكانة التدقيق الداخلي في نظام اتخاذ القرار                          | 07-II  |
| 73     | تأثير التدقيق الداخلي على اتخاذ القرارات التنفيذية في وظائف المؤسسة | 08-II  |
| 75     | دورة حياة عملية التدقيق   | 09-II  |
| 77     | التعاون المحتمل بين التدقيق الداخلي و الإدارة                       | 10-II  |
| 83     | هيكل نشأة مؤسسة نفضال   | 01-III |
| 87     | الهيكل التنظيمي لمؤسسة نفضال  | 02-III |
| 88     | الهيكل التنظيمي لمؤسسة نفضال 2                                      | 03-III |
| 90     | الهيكل التنظيمي لمقاطعة نفضال للوقود مستغانم                        | 04-III |

## فهرس الجداول

| الصفحة  | العنوان   | الرقم  |
|---------|---|--------|
| 10-11   | تطور التدقيق الداخلي                              | 01-I   |
| 14      | تطور تعريف التدقيق الداخلي                        | 02-I   |
| 45      | عناصر ورقة التغطية                                | 03-I   |
| 45      | ورقة ابراز و تحليل المشاكل                        | 04-I   |
| 91      | عدد و أنواع العمال في المؤسسة                     | 01-III |
| 91      | عدد محطات البنزين الموزعة على مستوى ولاية مستغانم | 02-III |
| 96      | بطاقة تقنية لمجطة الوقود                          | 03-III |
| 97      | معدات محطة الوقود                                 | 04-III |
| 97      | جدول توضيحي للمخزون                               | 05-III |
| 98      | جدول توضيحي للخزينة                               | 06-III |
| 100- 99 | التنظيم الإداري و التقني لمحطة الوقود             | 07-III |
| 101-102 | جدول توضيحي لنظافة و الحماية في محطة الوقود       | 08-III |

قائمة الاختصارات

| الاختصار | الدلالة باللغة الأجنبية                                | الدلالة باللغة العربية                   |
|----------|--|--|
| COSO     | Committee of Sponsoring Organisation                   | لجنة رعاية المنظمات                      |
| IFAC     | International Federation of Accountants                | الاتحاد الدولي للمحاسبين                 |
| AAA      | American Accounting Association                        | الجمعية المحاسبية الأمريكية              |
| ISO      | International Organisation for Standardization         | المنظمة الدولية للمعايير                 |
| IIA      | American of Internal Auditors                          | معهد التدقيق الداخلي                     |
| IFACI    | Institut Français de l'Audit et du Contrôle Interne    | المعهد الفرنسي للتدقيق والرقابة الداخلية |
| FARE     | Fondation of Auditability Research and Education       | أسس التدقيق والأبحاث والتعليم            |
| ECIIA    | Confédération Européenne des Instituts d'Audit Interne | الاتحاد الأوروبي لمعاهد التدقيق الداخلي  |
| ANSI     | American National Standards Institute                  | المعهد الأمريكي الوطني للمعايير          |
| CIA      | Certified Internal Auditor                             | شهادة المدقق الداخلي المعتمد             |

# المقدمة العامة

التطور الكبير الذي عرفته المؤسسة عبر الزمن وكذا التطور في مجال العلاقات الاقتصادية وتوسيع نطاق المبادلات التجارية وتشابكها أدى الى تعامل المؤسسة مع عدة أطراف مختلفة وهيئات لها مصالح بشكل مباشر أو غير مباشر مع المؤسسة مما اوجب عليها تبني وظيفة جديدة داخل هيكلها التنظيمي. تسمح لها بإبلاغ كل هؤلاء المتعاملين بكل التطورات داخل المؤسسة وكذا النشاطات التي تقوم بها. ولكي تقوم بهذه المهمة على أكمل وجه يجدر بها ان تتمتع بصفة الحياد و الموضوعية في إيصال التقارير لمن يهمهم الأمر، وعلى هذا الأساس نشأ التدقيق لمساعدة المؤسسة على تلبية مختلف المتطلبات. الذي يعرف على أنه عبارة عن فحص لعمليات المؤسسة ودفاتها بهدف التأكد من صحة البيانات، وتحقيق كفاءة في استخدام الموارد وتوفير البيانات والمعلومات المحاسبية ذات المصدقية العالية، مما ساعد على ظهور نوعين من التدقيق، تدقيق داخلي وآخر خارجي.

يعتبر التدقيق داخلي من اهم القضايا التي تشغل المجتمع حيث تساهم بقدر كبير في تحقيق نمو و تقدم المؤسسات لما تضيفه من ثقة و مصداقية على المعلومات المقدمة للإدارة العليا. ونظرا لأهميتها البالغة في المؤسسات زادت الحاجة إلى توظيف أشخاص على درجة معتبرة من الكفاءة والاستقلالية والتأهيل العلمي والعملي، يقومون بإعداد تقارير دورية تتضمن التحاليل والآراء و التوصيات الملائمة والمتعلقة بالعمليات والنشاطات المفحوصة ثم إيصالها إلى إدارة المؤسسة ، فالتدقيق الداخلي يقوم بفحص و تدقيق النظم الرقابية و مدى الالتزام بالسياسات والإجراءات وكذا تقديم الضمان المستمر على صحة ودقة البيانات المحاسبية باستناد إلى أدوات علمية متخصصة ثم القيام بمطابقتها بالمعايير المطلوبة لبلوغ الأهداف المحددة بكفاءة وفعالية.

وبذلك أصبح التدقيق الداخلي أداة إدارية يعتمد عليها لاختيار مدى الالتزام بالإجراءات الرقابية و تقييمها، والكشف عن الانحرافات و مواطن الضعف و تنبيه إدارة المؤسسة بما تواجه من تهديدات و ما يتاح أمامها من فرص .

ان اتخاذ القرار من اهم و اصعب العمليات التي يقوم بها القادة و الافراد ذوي المسؤوليات في الادارة لكونه الرابط المباشر لصناعة اهداف المؤسسة ، كما ان عدم اتخاذ القرار بشكل صحيح و مناسب من شأنه ان يؤثر على أداء المؤسسة و تعريضها للمشاكل و عدم تمكنها من الوصول الى سبل الاستقرار . كما تعتبر عملية اتخاذ القرارات المناسبة والرشيده من أصعب المسؤوليات في المؤسسة خاصة الإستراتيجية منها ولذلك فإن الإقبال على اتخاذ مثل هذه القرارات تحتاج إلى توفير معلومات موثوق منها، وهنا يأتي دور خلية التدقيق الداخلي في المؤسسة كونه المصدر الأساسي الذي يستند إليه أصحاب القرار للحصول على المعلومات المؤكدة و الدقيقة الخاصة بمختلف مصالح المؤسسة، والتي ستستعمل لاحقا في عملية اتخاذ القرار.

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

ما هو دور التدقيق الداخلي في تفعيل عملية اتخاذ القرار في مقاطعة نفضال للوقود بمستغانم ؟  
ويتولد عن هذا السؤال الجوهرى الأسئلة الفرعية التالية :

1. ماهو مفهوم التدقيق الداخلي؟وماهي أهدافه؟
  2. ما هو مفهوم عملية اتخاذ القرار وما أهميتهما ؟
  3. ما أثر مهمة التدقيق الداخلي في إتخاذ القرارات بمؤسسة نفعال؟  
وللإجابة على الأسئلة المطروحة أعلاه علينا أن ننطلق من فرضيات مبدئية وهي:
- للتدقيق الداخلي دور فعال في إتخاذ القرارات في المؤسسة .
  - عملية اتخاذ القرار المناسب والرشيد من أصعب المسؤوليات في المؤسسة .
  - يعتمد متخذ القرار على نتائج التدقيق الداخلي في مؤسسة نفعال.

### أهمية الدراسة :

تكمن أهمية دراسة هذا الموضوع إلى الدور الذي يلعبه التدقيق الداخلي وتبسيط الضوء على أهميته ودوره في تحسين الأداء وزيادة الفعالية في المؤسسة.  
كما أن وجود وظيفة التحقيق الداخلي في المؤسسات تساهم في مساعده المسؤولين والمديرين في فحص وتقييم النشاطات التشغيلية والنظم الرقابية والذي يضمن صحة ودقة في المعلومات المعتمدة في عملية اتخاذ القرارات في المؤسسة.  
إذ أن إدارة المؤسسة تقوم باتخاذ القرارات بصفه مستمرة عبر جميع مستويات الإدارية لما يواجهها من فرص وتحديات مختلفة ، فهي تعمل على ترشيد وتفعيل هذه القرارات وكان من المهم الاستعانة بالتدقيق الداخلي لبلوغ ذلك.

### أهداف الدراسة :

- التعرف على مدى اعتماد المؤسسات على التدقيق الداخلي في تفعيل قراراتها.
- تحديد الإطار العلمي والعملية للتدقيق الداخلي كوظيفة داخل المؤسسة.
- معرفة مدى فعالية التدقيق الداخلي كأداة لترشيد القرار داخل المؤسسة.
- محاولة إبراز أهمية التدقيق الداخلي في المؤسسة لاعتباره أداة فعالة.
- التعرف على مدى تأثير المدقق الداخلي على القرارات المتخذة من طرف المسيرين.
- تحديد مدى فعالية القرارات في المؤسسة محل الدراسة.
- تبسيط الضوء على مفهوم التدقيق الداخلي باعتباره أداة إرشادية تسهل الوصول إلى الأهداف المراد تحقيقها .

### مبررات اختبار الموضوع :

- الرغبة في التعمق أكثر في هذا الموضوع لأنه يخدم مجال التخصص.

- الرغبة في التعمق في مجال عمل المدقق الداخلي.
- إرتباط موضوع البحث مع مجال التخصص.
- إثراء المعرفة الذاتية حول الموضوع نظرا لرغبتنا في تعرف على المحيط المهني والعمل في هذا المجال مستقبلا.
- شرح العلاقة الوطيدة بين التدقيق الداخلي واتخاذ القرارات في المؤسسة
- تحديد المشاكل التي تواجه الأطراف ذات المصلحة في إتخاذ قراراتهم .
- فقر المكتبات لكتب التدقيق.

### الدراسات السابقة :

1- هو ان بوعبد الله دور الرقابة والتدقيق في تحسين أداء منشآت القطاع السياحي، أطروحة مقدمة لنيل شهادة الدكتوراه ل.م.د قسم العلوم المالية والمحاسبة، كلية العلوم الاقتصادية، التجارية وعلوم التسيير، جامعة مستغانم 2022 تتمحور الإشكالية الى أي مدى يسعى نظام الرقابة في تحقيق الأهداف المرتبطة لتحسين الأداء للمؤسسات الفندقية ؟، تمت هذه الدراسة في المؤسسات السياحية بالجزائر، حيث توصلت الى تحديد الاهداف المرتبطة بالإنتاجية، الجودة، الميزة التنافسية، التميز والتفوق، يتطلب وضع المعايير أخذت بعين الاعتبار موسمي الذروة والكساد للنشاط السياحي و الفندقية مما يستدعي الوقوف على المستوى التشغيلي فصليا من خلال النسب الإيرادات المتحققة فعلا مع ما هو متوقع، باعتبار أن الإيراد الفصلي يقارن بالإيراد السنوي، كما توصلوا الى إختيار الأسلوب الأمثل لتقييم نظام الرقابة يساهم بدرجة كبيرة في تحقيق الأهداف بالوسائل المتاحة وبفعالية ونجاعة أي الاستخدام الأمثل للموارد، و دراسة وفهم البيئة الرقابية للمؤسسة تساهم في معرفة مدى إدراك المدراء الفنيين والعاملين بأهمية هيكله مكونات نظام الرقابة والأنشطة الرئيسية أو الأنشطة المساعدة التي تقوم بها.

2- بلغول احمد امين بختاوي اسماعيل، أهمية التدقيق الداخلي في اتخاذ القرار، مذكرة ماستر أكاديمي، قسم العلوم المالية والمحاسبة، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، جامعة مستغانم، 2021، تتمحور الإشكالية حول كيف سيساهم التحقيق الداخلي على اتخاذ القرارات بالمؤسسة الاقتصادية ؟، تمت هذه الدراسة في مقاطعه نفظال للوقود خير الدين حي توصلت الى : ان التدقيق الداخلي ذو اهمية كبيرة على المستوى الداخلي إذ يتم من خلاله تقييم مختلف الأساليب الرقابية التي تمارسها المؤسسة في اتخاذ قراراتها، و ايضا توصلت الى أن التدقيق الداخلي نشاط استشاري تستعين به الادارة لدعم و تفعيل قراراتها، معتمدة في ذلك على معلومات دقيقة وكاملة توفرها لها التقارير بشكل دوري وفي الوقت المناسب. كما يعتبر المدقق الداخلي المرشد الأساسي في مدى تطبيق السياسات والقوانين الصادرة من المديرية العامة ومستشار الأول لها.

3- ويس مروي، أهمية التدقيق الداخلي في اتخاذ القرارات مذكرة ماستر أكاديمي، قسم العلوم المالية والمحاسبية، كلية العلوم الاقتصادية علوم التجارية وعلوم التسيير، جامعه مستغانم، 2019، تتمحور الإشكالية حول كيف يؤثر التدقيق الداخلي على اتخاذ القرارات لمؤسسة نفضال للوقود بمستغانم، حيث توصلت الى النتائج التالية : التدقيق الداخلي نشاط استشاري يستعين به الإدارة لدعم وتفعيل قراراتها مقدمه في ذلك معلومات دقيقه كاملة لها التقارير بشكل في الوقت المناسب، يفصح التدقيق الداخلي عن المخاطر التي تعد المؤسسة عرضة لها بكل شفافية في اطار تعزيز الحوكمة. تساهم ادارة المخاطر في محاربة ظاهرة الغش و الحد منها في مختلف مستويات المؤسسة، عن طريق فرض الاجراءات الرقابية والاستعانة بوظيفة التدقيق الداخلي .  
حدود الدراسة :

الحدود المكانية: القيام بالدراسة في مقاطعة نفضال للوقود بمستغانم وذلك لمعالجة الإشكالية المطروحة.  
الحدود الزمنية : تتعلق بفترة التريص لدى مؤسسة مقاطعة نفضال للوقود بمستغانم – محطة الوقود بحاسي ماماش – من 2023/02/12 الى 2023/02/13 وفق ما توفر لنا من معلومات .

منهج الدراسة :

بناء على الإشكالية المطروحة وبغية الوصول إلى الأهداف المرجوة من الدراسة، ولإلمام بكل جوانب البحث تم الاعتماد على المنهج الوصفي التحليلي في الجانب النظري كونه ملائم لإبراز جميع المفاهيم والجوانب النظرية المرتبطة بالتدقيق الداخلي من جهة وبعملية اتخاذ القرارات من جهة أخرى. أما الجانب التطبيقي فقد اعتمدنا على منهج دراسة حالة لإسقاط مجمل ما تم التطرق إليه في الجانب النظري للبحث على المؤسسة محل الدراسة وهي مقاطعة فطال للوقود بمستغانم.

صعوبات الدراسة:

من بين الصعوبات التي واجهناها هي :

- الانشغال الدائم لعمال المقاطعة

- قصر فترة الدراسة مقارنة بحجم الموضوع.

- المؤسسة هي عبارة عن مقاطعة، فلهذا هي لا تتمتع بحرية اتخاذ جميع القرارات، لانها تحتاج صلاحية المديرية العامة بالجزائر العاصمة، والذي يشكل صعوبة للباحث في الحصول على المعلومات التي تخص عملية اتخاذ القرارات

- صعوبة الحصول على المعلومات الخاصة بالتدقيق الداخلي من المؤسسة محل الدراسة، نظرا لتحفظ العمال حول هذا الأمر .

هيكل الدراسة :

تطلبت منا هذه الدراسة تقسيم موضوعنا إلى ثلاثة فصول، فصلين نظريين وفصل تطبيقي، حيث جاء الفصل الأول بعنوان "مدخل عام للتدقيق الداخلي"، وتم تقسيمه إلى ثلاثة مباحث، المبحث الأول ماهية التدقيق الداخلي وذلك من خلال تحديد نشأته ومفهومه ومختلف أنواعه وخصائصه، أما المبحث الثاني تناولنا فيه معايير وأدوات ومقومات ودعائم وظيفة التدقيق الداخلي، واختتمنا بالمبحث الثالث الذي يتضمن مراحل سير مهمة التدقيق الداخلي .

وجاء الفصل الثاني بعنوان "دور عملية التدقيق الداخلي في اتخاذ القرارات"، وتم تقسيمه إلى ثلاثة مباحث، يتناول المبحث الأول ماهية اتخاذ القرارات، فيما يعالج المبحث الثاني أساسيات اتخاذ القرارات، أما المبحث الثالث تناول أثر التدقيق الداخلي على سير عملية اتخاذ القرارات .

أما الفصل الثالث فقد خصصناه للدراسة الميدانية والتي كانت بمؤسسة نפטال، مستغنام الذي تم تقسيمه إلى ثلاثة مباحث، المبحث الأول التعريف بمؤسسة نפטال، المبحث الثاني التعريف بمقاطعة نפטال للوقود بمستغنام، أما المبحث الثالث مساهمة التدقيق الداخلي في اتخاذ القرارات في مؤسسة نפטال .

# الفصل الأول:

مدخل عام للتدقيق الداخلي

## مقدمة الفصل :

أشتق مصطلح التدقيق من كلمة لاتينية تعني الإستماع hearing، حيث نشأ التدقيق من حوالي 2000 سنة فقد بدأت في مصر أولاً ثم امتد لاحقاً في اليونان وروما . حيث تستمد مهنة التدقيق نشأتها من حاجة الانسان الى التحقق من صحة القوائم المالية و البيانات المحاسبية التي من خلالها يتم اتخاذ القرارات ، وهذا ما أدى الى التفكير في إيجاد طرف محايد ليس بذي مصلحة ، يقوم هذا الطرف بإبداء رأيه بما هو موجود في السجلات و من ثم القوائم المالية للمنشأة أو المؤسسة ، حيث أنه ظهرت الحاجة للتدقيق لدى الحكومات و الامبراطوريات حيث تذكر الوثائق التاريخية ان حكماء قدماء المصريين و اليونان كانت تستخدم المدققين للتأكد من صحة الحسابات العامة ، وهكذا نشأت فكرة التدقيق .

فالتدقيق هو عبارة عن فحص انتقادي مخطط يقوم به شخص محترف و مستقل للتأكد من صحة و مصداقية المعلومات المالية المقدمة ، حيث يبدي من خلاله المدقق برأيه في محايد مدعم بأدلة و قرائن اثبات في شكل تقرير نهائي . كما أنه هناك أنواع متعددة من التدقيق نميزها انطلاقاً من الزاوية المنظور من خلالها الى التدقيق و كذا من زاوية القائم بها ، حيث انه من حيث نطاق التدقيق يوجد نوعين : تدقيق جزئي و تدقيق كامل ، و من حيث الوقت الذي يتم فيه التدقيق يوجد تدقيق مستمر و تدقيق نهائي ، و من حيث مدى الفحص او حجم الاختبارات يوجد نوعين أيضاً : تدقيق شامل و تدقيق اختياري ، و من حيث هيئة التدقيق يمكن تقسيم التدقيق من هذه الزاوية الى نوعين هما : التدقيق الخارجي و التدقيق الداخلي . حيث يعتبر التدقيق الداخلي ذو أهمية بالغة في المؤسسة بل أصبح بمثابة العمود الفقري لها .

و من أجل معالجة هذا الموضوع الذي اعتبرناه كإطار نظري ، والإلمام بمختلف جوانبه قسمنا فصلنا إلى ثلاث مباحث رئيسية وهي:

المبحث الأول : ماهية التدقيق الداخلي

المبحث الثاني : معايير و أدوات و مقومات و دعائم وظيفة التدقيق الداخلي

المبحث الثالث : مراحل سير مهمة التدقيق الداخلي

## المبحث الأول : ماهية التدقيق الداخلي

يعتبر التدقيق الداخلي من أهم الأنظمة الرقابية بيد الإدارة داخل المؤسسة لما يلعبه من دور فعال في دعم قرارات الإدارة والتخفيف من المسؤولية الملقاة عليها ، كما يعد التدقيق الداخلي أداة للإدارة تراقب بواسطتها كل ما يحدث داخل المؤسسة الامر الذي أدى الى ظهور هذه الوظيفة نتيجة الحاجة الى ظهور أنظمة رقابية داخلية وخارجية فعالة تعمل على تدعيم السير الجيد لمختلف أنظمة المؤسسة .

## المطلب الأول : نشأة وتعريف التدقيق الداخلي

## 1- نشأة التدقيق الداخلي

يرى المؤرخون أن ظهور التدقيق الداخلي يعود إلى أكثر من ستة آلاف سنة مضت ، حيث يعتقد بوجود دليل على أن هناك أنظمة رسمية للتسجيل ولتحقق ، كانت تستخدم في ذلك الوقت في أنظمة الشرق الأدنى ، وبدأ الاهتمام بالتدقيق الداخلي يزداد في أوروبا في القرن الثامن عشر ميلادي نتيجة ظهور حالات كثيرة للغش ، حيث اقتصر في بادئ الأمر على التدقيق المحاسب ي للتأكد من تسجيل العمليات المالية واكتشاف الأخطاء إن وجدت ، ولكن مع تطور المشروعات وتعدد النشاطات وتنوعها في المؤسسات وتضاعف أحجام هذه الأخيرة أصبح من الضروري تطوير التدقيق الداخلي وتوسع نطاقه بحيث يستخدم كأداة لفحص وتقييم مدى فاعلية الأساليب الرقابية ومد الإدارة العليا بالمعلومات، وبهذا يصبح التدقيق الداخلي أداة تبادل المعلومات والاتصال بين مستويات الإدارة العليا<sup>1</sup>.

لقد كانت في بادئ الأمر وظيفة التدقيق الداخلي مهمشة إلى أن انتظم المدققون الداخليون في شكل تنظيم موحد في نيويورك سنة 1941 وقامو بتكوين ما يسمى بمعهد المراجعين الداخليين الأمريكيين الذي عمل منذ إنشائه على تطوير هذه المهنة وتنظيمها، حيث تطورت أهدافها من نظرة محاسبية محضه تعتمد على اكتشاف الأخطاء ومنع الغش والتلاعبات إلى أن أصبحت تهتم بكل نشاطات ووظائف المؤسسة<sup>2</sup>، وهذه الخطوة يمكن اعتبارها الخطوة الأساسية في مجال التجسيد المهني للتدقيق الداخلي. وفي سنة 1947 تم إصدار أول قائمة تتضمن مسؤوليات التدقيق الداخلي الصادرة عن معهد

<sup>1</sup> - مقدم عبيرات، أحمد نغاز، المراجعة الداخلية كأداة لاتخاذ القرار ، مجلة الاكاديمية العربية المفتوحة بالدنمارك ، العدد الثاني ، 2007، ص62 .

<sup>2</sup> - إلهام بروب، أحمد قايد نور الدين ، المحاسبة التحليلية ودورها في المراجعة الداخلية ، دارالإعصار العلمي ، الطبعة الأولى ،الأردن ، 2016، ص39.

المدققين الداخليين<sup>1</sup>. إلا أنها غير ملزمة قانونياً ، بعكس التوصيات و المعايير التي تصدر عن المعهد الأمريكي للمحاسبين القانونيين<sup>2</sup>.

وفي عام 1957 تم إدخال تعديلات عليها، وفي عام 1964 تم اعتماد دليل تعريف التدقيق الداخلي للأعمال والسجلات، تتم داخل المؤسسة بصفة مستمرة أحياناً، وتوسع مجال عمل المدقق الداخلي وكذلك أهدافه، حيث لم يقتصر على الأهداف الوقائية فقط بل تعدتها لأهداف بناءة، وبذلك طلبت الإدارة من المدقق الداخلي التقييم واقتراح الحلول للمشاكل الموجودة وتوجيه العمال وإبداء الآراء ومتابعة تنفيذ التوجهات<sup>3</sup>.

وفي عام 1974 تم تشكيل لجان لدراسة واقتراح إطار متكامل لمعايير الأداء المني للتدقيق الداخلي. في سنة 1977 انتهى اللجان من أعماله وقدمت تقرير بنتائج دراستها وتمت المصادقة النهائية على هذه المعايير من المؤتمر الدولي 17 من سان فرانسيسكو عام 1978، وفي عام 1996 تم إصدار دليل لأخلاقيات مهنة التدقيق الصادرة عن معهد المدققين الداخليين IIA.

في سنة 1999 تم صياغة دليل جديد لتعريف التدقيق الداخلي من قبل IIA على أنه: "نشاط نوعي واستشاري وموضوعي مستقل داخل المنشأة مصمم لمراجعة وتحسين وانجاز هذه الأهداف من خلال التحقق من إتباع السياسات والخطط والإجراءات الموضوعية واقتراح التحسينات اللازمة وإدخالها حتى تصل إلى درجة الكفاية الإنتاجية القصوى".

وفي عام 2001 تم صياغة دليل جديد لممارسته مهنة التدقيق الداخلي وتم تعريفه على أنه: "نشاط تأكدي مستقل وموضوعي ونشاط استشاري مصمم لإضافة قيمة للمنشأة ولتحسين عملياتها، وهو يساعد المنشأة على تحقيق أهدافها بإيجاد منهج منظم ودقيق لتقييم وتحسين فعالية عملية إدارة المخاطر، الرقابة .

وفي 2012 أوجد معهد المدققين الداخليين مشروع مقترح لتعديل المعايير ويتضمن معايير التغييرات التي وافقت عليها الوكالة الدولية الداخلية لمجلس التدقيق (IAASB) و في 20 مايو 2012 تو إغلاق استلام الاقتراحات لتعديل المعايير وفي عام 2013 وافق على التغييرات النهائية للمعايير وهذا من قبل الإجراءات القانونية الدولية الممارسة المهنية إطار الرقابة المجلس (IPPF) <sup>4</sup>.

أما في الجزائر فيمكن القول أن هذه الوظيفة حديثة الاعتراف بها كنشاط لا يمكن الاستغناء عنه، فلم ينص عليه المشرع الجزائري إلا في نهاية الثمانينات من خلال المادة 40 من القانون التوجيهي

<sup>1</sup> - خلف عبد الله الوردات ، دليل التدقيق الداخلي وفق المعايير الدولية الصادرة عن IAA ، مؤسسة الوراق للنشر والتوزيع ، الطبعة الأولى ، عمان ، 2014 ، ص 27.

<sup>2</sup> - حسام ابراهيم ، تدقيق الحسابات بين النظرية والتطبيق ، الجزء الاول ، الطبعة الاولى ، دار البداية للنشر والتوزيع ، عمان ، الاردن ، 2010 ، ص 155.

<sup>3</sup> - السواح نادر شعبان إبراهيم ، القباني ثناء علي ، المراجعة الداخلية في ظل التشغيل الالكتروني ، الدار الجامعية ، الإسكندرية ، 2006 ، ص 24.

<sup>4</sup> - خلف عبد الله الوردات ، مرجع سابق ، ص 28-32

للمؤسسات رقم 01/08 الصادرة بتاريخ 12/01/1988 الذي ينص على " يتعين على المؤسسات الاقتصادية العمومية تنظيم وتدعيم هياكل داخلية خاصة بالمراقبة في المؤسسة والتحسين بصفة مستمرة أنماط سيرها وتسييرها"<sup>1</sup> كما أكمل في نص المادة 58 على أنه: " لا يجوز أحد أن يدخل 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"<sup>2</sup>.

الجدول رقم (1-1) : تطور التدقيق الداخلي

| السنوات | تطور التدقيق الداخلي   |
|---------|--|
| 1947    | بيان مسؤوليات التدقيق الداخلي .  |
| 1953    | اعتماد معهد التدقيق الداخلي شعاره الرسمي .   |
| 1957    | تم تعديل بيان التدقيق الداخلي ليشمل المزيد من المسؤوليات في المجالات التشغيلية.  |
| 1965    | إنشاء المعهد الفرنسي للتدقيق والرقابة الداخلية (IFACI).  |
| 1968    | الموافقة على مدونة الأخلاق لمعهد التدقيق الداخلي .   |
| 1976    | تأسيس أسس التدقيق والأبحاث والتعليم (FARE) التأسيسي للتدقيق .  |
| 1978    | إقرار معايير الممارسة المهنية للتدقيق الداخلي .  |
| 1980    | انضم لمعهد التدقيق الداخلي 21549 عضو.  |
| 1982    | إنشاء الاتحاد الأوروبي لمعاهد التدقيق الداخلي (ECIIA).   |
| 1984    | نشر كتاب دليل تدقيق ضمان الجودة .  |
| 1986    | إطلاق برنامج التعليم المستهدف .  |
| 1988    | إنشاء معهد التدقيق الداخلي في الصين الشعبية .  |
| 1989    | منح الأمم المتحدة لمعهد التدقيق الداخلي مركزا استشاريا .   |
| 1995    | أصبح معهد التدقيق الداخلي رسميا عضوا في المعهد الأمريكي الوطني للمعايير (ANSI) والممثل الوحيد في المنظمة الدولية للمعايير (ISO). |
| 1996    | بدأ معهد التدقيق الداخلي في الترويج الفعال لبرنامج (CIA) في أوروبا والشرق الأوسط وأمريكا الجنوبية .                              |
| 1999    | صياغة التعريف الجديد للتدقيق الداخلي.  |

<sup>1</sup> - الجريدة الرسمية للجمهورية الجزائرية ، العدد الثاني ، القانون 01/88 ، الصادر بتاريخ 12 جانفي 1988 ، ص109 .  
<sup>2</sup> - الجريدة الرسمية للجمهورية الجزائرية، العدد العشرون ، القانون 01/91، الصادر بتاريخ 27 أفريل 1991، ص112.

|      |  |
|------|--|
| 2000 | تم نشر المعايير الجديدة للتدقيق ووصل عدد أعضاء معهد التدقيق الداخلي إلى 68985  |
| 2002 | أصبحت المعايير إلزامية لجميع أعضاء معهد التدقيق الداخلي والمدققين المعتمدين.   |
| 2003 | قام معهد التدقيق الداخلي بنشر الإطار المرجعي الدولي الجديد للممارسات المهنية.  |
| 2006 | ارتفع عدد أعضاء معهد التدقيق الداخلي إلى 120000  |
| 2008 | إدخال اختبارات محوسبة لجميع الامتحانات المهنية التي ينظمها معهد التدقيق الداخلي.   |
| 2009 | نشر الإطار المرجعي لممارسات المهنة الذي يتضمن الأحكام الإلزامية (تعريف التدقيق الداخلي، مدونة الأخلاقيات والمعايير الدولية للممارسة المهنية للتدقيق الداخلي) والأحكام الموصى بها (الطرق العملية للتطبيق، البيانات والدليل العملي).   |
| 2010 | برز وجود معهد التدقيق الداخلي أكثر من خلال مواقع التواصل الاجتماعي، بالإضافة إلى إنشاء مركز التدقيق التنفيذي خاص بمعهد التدقيق الداخلي، والذي يتشكل من مجموعة من المعلومات والموارد والخدمات التي يسهل الوصول إليها، كما أنها تسهم في نجاح المسؤولين عن التدقيق الداخلي.   |
| 2011 | يطلق معهد التدقيق الداخلي شبكته الاجتماعية الخاصة، وهي عبارة عن موقع جديد خاص بالتدقيق ( <a href="http://WWW.AUDITCHANNEL.TV">WWW.AUDITCHANNEL.TV</a> ) يسمح لمحتري التدقيق الداخلي بمشاركة وعرض مقاطع الفيديو القصيرة، ونشرها وكذلك التعليق عليها بشأن مواضيع تهمهم في الوقت الحاضر يقدم الموقع مقاطع فيديو باللغات التالية: الإنجليزية، الإسبانية، الفرنسية، والصينية. |

المصدر: نسيبة بولخرص، دور نظام الرقابة الداخلي في تعزيز التدقيق الداخلي، مذكرة لنيل شهادة ماستر، تخصص إدارة مالية، كلية العلوم الاقتصادية و العلوم التجارية و علوم التسيير، جامعة أم البواقي، 2017، ص25- ص26

## 2- تعريف التدقيق الداخلي :

1-2 - تعريف التدقيق : هو عبارة عن : "فحص انتقادي 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 تقرير<sup>1</sup>."

## 2-2 - تعريف التدقيق الداخلي :

هناك عدة تعريفات للتدقيق الداخلي نذكر أبرزها :

- تم اعتماد دليل تعريف التدقيق الداخلي في عام 1964: على أنه مراجعة (review) للأعمال والسجلات، تتم داخل المنشأة بصفة مستمرة أحياناً وبواسطة موظفين متخصصين لهذا الغرض ويختلف نطاق وأهداف التدقيق الداخلي كثيراً في المنشآت المختلفة وقد تميز وخاصة في المنشأة الكبيرة الى أمور متعددة لا تتعلق مباشرة بالنواحي المالية<sup>2</sup>.

-وكما عرفه مجمع المدققين الداخليين والولايات المتحدة الأمريكية (IAA) على انه "وظيفة يؤديها موظفين من داخل الشركة، حيث تتناول الفحص الانتقادي للإجراءات والسياسات والتقييم المستمر لمختلف الخطط و السياسات الإدارية وإجراءات الرقابة الداخلية وذلك بهدف التأكد من تنفيذها والتحقق من أن مقومات الرقابة الداخلية سليمة ومعلوماتها سليمة ودقيقة وكافية<sup>3</sup>."

- من خلال تعريف معهد المدققين الداخليين في الولايات المتحدة الأمريكية لعام 1971 يتضح أن هدف التدقيق الداخلي هو خدمة المؤسسة ككل ولم يعد قاصراً على خدمة الإدارة فحسب، يؤكد على هذا المفهوم للتدقيق، تعريف لجنة معايير المحاسبة الدولية على أنه تقويم الأنشطة المتعارف عليها داخل الوحدة كخدمة لهما، وتشمل وظائف التدقيق الداخلي الفحص والتقييم والمراقبة لمدى كفاية وفعالية أنظمة الرقابة الداخلية والمحاسبية.

- بينما يشير التعريف الجديد لمعهد المدققين الداخليين إلى أن التدقيق الداخلي: نشاط مستقل، تأكيد موضوعي واستشاري مصمم لزيادة قيمة المؤسسة وانجاز أهدافها بواسطة تقييم وتحسين فعالية إدارة المخاطر والرقابة وعمليات التحكم<sup>4</sup>.

<sup>1</sup> - شمال نجا ، مدى مساهمة التدقيق الداخلي في التجسيد الأمثل لحوكمة الشركات في ظل بيئة دولية ، رسالة دكتوراه ، تخصص تدقيق محاسبي ، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير ، جامعة مستغانم ، الجزائر ، 2015 / 2016 ، ص10.

<sup>2</sup> - خلف عبد الله الوردات ، التدقيق الداخلي بين النظرية والتطبيق ، الطبعة الأولى ، الوراق للنشر والتوزيع ، الأردن ، 2006 ، ص31.

<sup>3</sup> - محمد السيد سرايا ، أصول وقواعد المراجعة والتدقيق الشامل ، المكتب الجامعي الحديث ، الإسكندرية ، مصر ، 2007 ، ص 126.

<sup>4</sup> - احمد حلي جمعة، التدقيق الداخلي والحوكمي ، دارالصفاء ، عمان ، 2011 ، ص 46

- كما عرفه المعهد الفرنسي للمدققين والمراقبين الداخليين IFACI: "التدقيق الداخلي هو عبارة عن فحص دوري للوسائل الموضوعية تحت تصرف الإدارة العليا وهذا قصد مراقبة وتسيير المؤسسة، هذا النشاط يقوم به قسم تابع لإدارة المؤسسة و يكون مستقل عن باقي الأقسام الأخرى إن الأهداف الرئيسية للمدققين الداخليين في إطار هذا النشاط الدوري هي إذن تدقيق فيما إذا كانت الإجراءات المعمول بها تتضمن الضمانات الكافية، أي أن المعلومات صادقة، العمليات شرعية، التنظيمات فعالة، الهياكل واضحة و مناسبة"<sup>1</sup>.

- كما عرفت لجنة المنظمات الراعية لإطار الرقابة الداخلية المتكامل، التدقيق الداخلي بأنه عمليات تتأثر بإدارة المؤسسة، يتم تصميمها لتعطي تأكيدا معقولا حول تحقيق المؤسسة لأهدافها في النواحي التالية كفاءة العمليات وفعاليتها، والاعتماد على التقارير المالية والالتزام بالقوانين والأنظمة المعمول بها<sup>2</sup>.

- كما عرف "عطا الله أحمد سويلم الحسبان" التدقيق الداخلي بأنه: وظيفة داخلية تابعة لإدارة المؤسسة لتعبر عن نشاط داخلي مستقل لإقامة الرقابة الإدارية بما فيها المحاسبية لتقييم مدى تمشي النظام مع ما تتطلبه الإدارة أو للعمل على حسن استخدام الموارد بما يحقق الكفاية الإنتاجية القصوى<sup>3</sup>.

- التدقيق الداخلي هو من احد الوسائل الفعالة للرقابة الداخلية، ويمكن تعريفه ايضا بانه مجموعة من الأنظمة او أوجه النشاط مستقل داخل المشروع تنشئه الإدارة للقيام بخدماتها في تحقيق العمليات والقيود بشكل مستمر لضمان دقة البيانات المحاسبية والإحصائية وفي التحقق من اتباع موظفي المشروع بالسياسات، والخطط و الإجراءات الإدارية المرسومة لهم، وفي قياس صلاحية تلك الخطط والسياسات وجميع وسائل الرقابة الأخرى في اداء أغراضها واقتراح تحسينات اللازم إدخالها عليها ، وذلك حتى يصل المشروع إلى درجة الكفاية الإنتاجية القصوى<sup>4</sup>.

<sup>1</sup>- محمد بوتين ، المراجعة ومراقبة الحسابات من النظرية الى التطبيق ،ديوان المطبوعات الجامعية ، بن عكنون ،الجزائر، الطبعة 3، 2009، ص15

<sup>2</sup>- ابراهيم ايهاب نظمي ، التدقيق القائم على مخاطر الاعمال : حادثة وتطور ، مكتبة المجتمع العربي ، عمان ، طبعة الاولى ، 2009 ، ص 21

<sup>3</sup>- عطا الله أحمد سويلم الحسبان ، التدقيق والرقابة الداخلية في بيئة نظم المعلومات المحاسبية ، الطبعة الاولى ، دار الراية للنشر والتوزيع ، عمان ، 2009 ، ص 106

<sup>4</sup>- خالد امين عبد الله ، علم تدقيق الحسابات من الناحية النظرية والعملية ، الطبعة الأولى، عمان ، داروائل للنشر والتوزيع ، 2000 ، ص 181 .

الجدول رقم (1-2) : تطور تعريف التدقيق الداخلي

| السنة     | الجهة الصادر عنها التعريف      | أهم ما جاء في التعريف  |
|-----------|--------------------------------|--|
| 1964      | معهد المدققين الداخليين<br>IAA | - المراجعة للأعمال و السجلات .<br>- يتم داخل المؤسسة بصفة مستمرة أحيانا  |
| 1997      | معهد المدققين الداخليين<br>IAA | - نشاط نوعي واستشاري و موضوعي .<br>- التأكد من السياسات و الخطط و الإجراءات الموضوعية<br>- مصمم لمراقبة و تحسين إنجاز الأهداف .  |
| 2001-1999 | معهد المدققين الداخليين<br>IAA | - نشاط مستقل و موضوعي و تأكيد موضوعي و استشاري .<br>- مصمم لزيادة قيمة المؤسسة و تحسين عملياتها .<br>- يساعد المؤسسة على إنجاز أهدافها بإيجاد منهج منظم و دقيق لتقييم و تحسين فعالية عمليات إدارة المخاطر و الرقابة و التوجيه .                                    |
| 2004      | لجنة COSO                      | - عملية تتأثر بمجلس الإدارة و الإدارة و الأفراد الآخرين في المؤسسة .<br>- يصمم ليعطي تأكيد معقولا حول تحقيق المؤسسة لأهدافها في النواحي التالية :<br>- كفاءة العمليات و فاعليتها و الاعتماد على التقارير المالية .<br>- الالتزام بالقوانين و الأنظمة المعمول بها . |

المصدر: لزرق إيمان ، التدقيق الداخلي أداة لتفعيل إدارة المخاطر في المؤسسة الاقتصادية ، مذكرة ماستر ، تخصص تدقيق محاسبي و مراقبة التسيير ، كلية العلوم الاقتصادية و التجارية و علوم التسيير ، جامعة مستغانم ، الجزائر ، 2015 / 2016 ، ص 20.

- من خلال التعريفات السابقة يمكن بلورة تعريف شامل للتدقيق الداخلي :

فالتدقيق الداخلي هو عبارة عن وظيفة ادارية رقابية استشارية و توكيدية داخل المؤسسة تتميز بالاستقلالية حيث يهدف تقييم الأداء في المؤسسة باستخدام افضل الموارد ومدى تحقيق المؤسسة لأهدافها المسطرة .

حيث تضمن هذا التعريف المصطلحات التالية المتمثلة فيما يلي :

\*وظيفة إدارية داخلية : وهذا بمعنى ان لقائم بعملية التدقيق هو عامل مسؤول و مختص داخل المؤسسة .

\* نشاط توكيدي : يقوم بتنفيذ عمليات المؤسسة ، و يبدي رأيه فيما يخص مدى مصداقية و تكامل البيانات ، و مدى الالتزام بالسياسات و الخطط و مختلف الاجراءات الموضوعية و حماية اصول المؤسسة ، و مدى استخدام الامثل للموارد المتاحة و مدى تحقيق المؤسسة لاهدافها المسطرة .

\* نشاط استشاري : يقوم بتقديم استشارات بطرق محددة .

\* وظيفة رقابية : من خلالها يتم تقييم مدى كفاية و فعالية نظم الرقابة الداخلية الاخرى .

\* وظيفة مستقلة : أي لا توجد أي قيود على قرار أو حكم المدقق الداخلي .

\* هدفه تقييم الأداء : بمعنى التأكد من مدى تحقق إبعاد قياس الاداء و المتمثلة في الكفاءة و الفعالية و الاقتصاد<sup>1</sup>.

- كما يمكن تعريف التدقيق الداخلي ايضا بأنه :

عبارة عن نشاط اكتشافي يحقق التأكيد من تنفيذ ضوابط الرقابة الداخلية .

ان التدقيق الداخلي و الرقابة الداخلية تجمعهما علاقة تكاملية خصوصا من حيث الهدف ، فكلاهما يسعيان ويعملان لحماية أصول الملاك و حقوق المساهمين .

- القائم بعملية التدقيق الداخلي هو المدقق الداخلي .

### 2-3- ماهية المدقق الداخلي :

#### أولا : تعريف المدقق الداخلي

- هو ذلك الشخص الموظف أو الأجير في المؤسسة، الذي يعين من قبل المدير العام، ليراجع الحسابات و يتحقق من مدى تطابقها مع المبادئ المحاسبية، فهو يدرسها كميدان من ميادين التسيير بهدف التحسين والرفع من الأداء، إلا أنه لا يصادق على الحسابات ولا يكسبها قوتها القانونية لأنه لا يتمتع

<sup>1</sup> - درار الزهرة ، جديد شيماء ، دور التدقيق الداخلي في تحسين الأداء المالي في المؤسسة ، مذكرة ماستر ، تخصص تدقيق و مراقبة التسيير ، كلية العلوم الاقتصادية و التجارية و علوم التسيير ، جامعة مستغانم ، الجزائر ، 2020 / 2021 ، ص 18 - ص 19.

بالاستقلالية التامة فهو يتعرض بصفة دائمة و مستمرة لضغوط المدير العام و هذا ما يجعله وجها من اوجه الاختلاف مع المدقق الخارجي<sup>1</sup>.

ثانيا : مقومات و صفات المدقق الداخلي :

1. مقومات المدقق الداخلي :

هناك عدة مقومات أساسية التي تزيد من فاعلية ونجاح المدقق الداخلي و التي نذكر منها مايلي :

- أن يحدد موقعه عند المستوى الذي يؤكد دعم الإدارة له

- أن يكون مستقلا أي لا يقوم المدقق الداخلي بتأدية أي عمل أو نشاط تنفيذي وذلك لتجنب

تعارض المصالح، وعدم تأثره بأراء الغير.

- أن يكون مسؤول أمام جهة تتمتع بقدر من السلطة الكافية والتي تسمح بتدعيم إستقلاليتها وتتيح

له مجالا أوسع لتأدية أعماله.

2. صفات المدقق الداخلي :

حددها معهد المدققين الداخليين الامريكي وهي كالتالي:

أ- النزاهة : وهي أن يتحلى المدقق الداخلي في أداء عمله بما يؤسس الثقة، ويندرج تحت هذا البند القواعد السلوكية التالية:

• الإلتزام بالقوانين والكشف على كل ما يخالفها ويسيئ للمهنة

• عدم التغاضي عن الأفعال التي تسيئ للمهنة أو المؤسسة التي يعمل بها.

• أن يكون ذو ضمير حي مخلص في عمله و متمسك بأداب وسلوك مهنية

• المساهمة في تحقيق الأهداف الشرعية للمؤسسة التي يعمل بها.

ب - الكفاءة: وهي أن يكون المدقق الداخلي ذو خبرة، مهارة وقدر من المعرفة أثناء تأديته لوظيفته

وهذا ما يتطلب منه :

• تقديم الخدمات التي يمتلك فيها المعرفة، الخبرة و المهارة اللازمة لأدائها

• أن يؤدي خدمات التدقيق بموجب معايير التدقيق الداخلي الدولية للممارسة المهنية

تحسين مهاراته وجودة ونوعية خدماته باستمرار وأن يواكب التطورات في حقل تخصصه والحقول

ذات الصلة بعمله (مثل الإقتصاد، الإحصاء والإدارة).

• أن يكون بجانب ما يتحلى به من عمق معلوماته في المحاسبة متتبعا لاتجاهاتها الحديثة، متفهما

للتدقيق وأصوله

• أن يكون متمكنا من لغته قادرا على التعبير بها تحدثا وكتابة بكل وضوح .

<sup>1</sup> - هادي التميمي ، مدخل الى التدقيق من الناحية النظرية و العملية . داروائل للنشر و التوزيع ، ط2، 2006 ، ص 25 .

ت- الموضوعية: على المدقق الداخلي إبداء رأيه على أعلى درجة من الموضوعية من خلال جمع وتقييم الأدلة وإيصال المعلومات والتقارير وتكوين رأيه المهني دون أي ضغوطات أو تأثيرات مصالحة الشخصية، وأن يكون سيد نفسه لا سلطان عليه غير ضميره، وأن يضع مصلحة عمله فوق مصلحته الشخصية من حيث الأولوية.

ث- السرية: على المدقق الداخلي احترام قيمة وملكية المعلومات التي تعود للمؤسسة التي يعمل بها، وهذا يقتضي منه الحذر في حماية تلك المعلومات التي اكتسبها أثناء تأديته لوظيفته وعدم الكشف عنها أو استخدامها للحصول على مكاسب شخصية، أي وجب عليه أن يكون أميناً، مشبعاً بالروح العلمية وملماً بالقوانين والتشريعات المنظمة والمتصلة بالمهنة<sup>1</sup>.

ثالثاً : صلاحيات ومسؤوليات المدقق الداخلي :

#### 1- صلاحيات ( حقوق ) المدقق الداخلي :

إن نجاح المدقق الداخلي أو فشله في تحقيق أهدافه يتوقف على مقدار الدعم الذي يتلقاه من الإدارة العليا، ولكي يقوم المدقق الداخلي بمهامه ومسؤولياته بكفاءة وشفافية تامة، فمن الضروري أن يتاح له المجال والصلاحيات للقيام بدوره ومسؤولياته.

يمكن تلخيص صلاحيات المدقق الداخلي فيما يلي<sup>2</sup>:

- حق الإطلاع الكامل على كافة مستندات وسجلات المؤسسة
- حق الوصول الكامل إلى الموارد البشرية للمؤسسة، أصولها وممتلكاتها
- حق الإستفسار أو طلب أي بيانات وإيضاحات براها المدقق ضرورة للمساعدة على القيام بعمله
- حق دعوة الجمعية العامة للإنعقاد وذلك في حالات الضرورة القصوى والإدلاء برأيه في كل ما يتعلق بعمله كمراجع

• التحقق من كل موجودات المؤسسة والتزاماتها

• التحقق من ان المؤسسة قد طبقت المبادئ المحاسبية

• فحص وتقييم نظام الرقابة الداخلية وإبراز نقاط القوة والضعف فيها

• التحقق من سلامة تطبيق نصوص القوانين، الأنظمة والعقود وغيرها من الوثائق المتعلقة

بالمؤسسة

• المساعدة في تصميم وتطبيق نظام الرقابة الداخلية لتحقيق الأهداف المرجوة منها

• تقديم الإقتراحات والتوصيات اللازمة لتحسين اجراءات نظام الرقابة الداخلية

• القيام بدراسات أو مهام محددة تطلبها الإدارة منه

• القيام باجراءات معينة يتطلبها نظام الرقابة الداخلية

<sup>1</sup> - بن خدّاش نادية ، دور التدقيق الداخلي في تفعيل عملية اتخاذ القرار في البنوك ، مذكرة ماستر ، تخصص تدقيق محاسبي ومراقبة التسيير ، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير ، جامعة مستغانم ، الجزائر ، 2016 / 2017 ، ص26- ص27.

<sup>2</sup> - خالد امين عبد الله ، مرجع سبق ذكره ، ص161.

- القيام بالتدقيق الشامل والذي يشتمل على مراجعة الالتزام المالي، الكفاءة والفعالية في المشروع
- تدقيق حسابات المؤسسة وفقا لقواعد التدقيق المعتمدة ومتطلبات المهنة وأصولها العلمية والفنية
- تزويد الإدارة العليا بمعلومات حول كيفية إنجاز الأعمال في المؤسسة وجودتها.

## 2- مسؤوليات المدقق الداخلي :

يعتبر المدقق الداخلي عموما مسؤولا مسؤولية بحسب الوسائل وليس بحسب النتائج ، وهو مسؤول مسؤولية مدنية، جنائية وأخلاقية<sup>1</sup> :

أ- المسؤولية المدنية: تصبح مسؤولية المدقق الداخلي مسؤولية مدنية، سواء اتجهت المؤسسة محل التدقيق أو اتجاه الغير، إذا أخطأ أثناء تأديته لعمله، وتسبب عن هذا الخطأ ضرر للغير، بمعنى أنه لتوافر أركان المسؤولية المدنية للمدقق الداخلي يشترط توافر ما يلي:

• وجود خطأ صادر عن المدقق أو من ينوب عنه

• حدوث ضرر للغير نتيجة هذا الخطأ

• وجود رابطة سببية بين الخطأ والضرر

ب - المسؤولية الجنائية: وهي أن المدقق وأثناء قيامه بعمله، قد يرتكب جريمة من الجرائم

المنصوص عليها قانونا وذلك في حالة اتساع الضرر من الشخص المعنوي إلى المجتمع، وهنا يكون المدقق مسؤولا مسؤولية جنائية عما ارتكبه من جرائم ومنها نجد:

• تأمر المدقق مع الإدارة على توزيع أرباح صورية على المساهمين حتى لا تظهر نواحي القصور

والإهمال في إدارة الشركة

• تأمر المدقق مع مجلس الإدارة في مجال اتخاذ قرارات معينة في ظاهرها أنها من مصلحة الشركة

ولكن في الحقيقة فيها كل الضرر بمصلحة الشركة أو المساهمين

ج- المسؤولية الأخلاقية: تنشأ المسؤولية الأخلاقية نتيجة الإخلال بالأمانة وأخلاقيات المهنة ومن أمثلة ذلك ما يلي:

• تجاوز القواعد والقوانين المهنية

• الإهمال المهني المفرط

• سلوك مخل بالنزاهة وشرف المهنة حتى ولو كان غير متعلق بالمهنة .

كما يمكن تلخيص واجبات المدقق الداخلي فيما يلي<sup>2</sup> :

- دراسة وتقويم نظام الرقابة الداخلية

<sup>1</sup>- بن خداس نادية ، مرجع سابق ، ص 28-29.

<sup>2</sup>- الاحول جلول ، دور التدقيق الداخلي في تحسين الأداء الإداري ، مذكرة ماستر ، تخصص التدقيق المحاسبي ومراقبة التسيير ، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير ، جامعة مستغانم ، الجزائر ، 2018/2019 ، ص 15.

- المساعدة في تصميم وتطبيق نظام الرقابة الداخلية لتحقيق الأهداف المرجوة منها؛
- تقديم الاقتراحات والتوصيات اللازمة لتحسين إجراءات نظام الرقابة الداخلية؛
- القيام بدراسات أو مهام محددة تطلبها الإدارة؛
- القيام بإجراءات معينة يتطلبها نظام الرقابة الداخلية؛
- القيام بأعباء التدقيق الشامل لتلبية احتياجات الإدارة ويشتمل على مراجعة الالتزام المالي والكفاءة والفعالية في المشروع؛
- تدقيق حسابات المؤسسة وفقا لقواعد التدقيق المعتمدة ومتطلبات المهنة وأصولها العلمية والفنية؛
- تزويد الإدارة العليا بمعلومات حول كيفية النجاز الأعمال في المؤسسة و جودتها .

### المطلب الثاني : أهمية وأهداف التدقيق الداخلي

#### 1- أهمية التدقيق الداخلي :

تتمثل أهمية التدقيق الداخلي في الدور الذي تؤديه في دعم الوظيفة الرقابية لإدارة المؤسسة، وتتضح بصورة خاصة من الاتجاه المتزايد خلال السنوات العشر الأخيرة والذي ينادي بضرورة تحسين الأداء الرقابي للمؤسسة وهذا راجع إلى ارتفاع حالات فشل وإفلاس المؤسسات وكذا التغيير في أنماط الملكية والتغيرات الحاصلة في البيئة النظامية التي تعمل فيها المؤسسة. كما ازدادت أهمية التدقيق الداخلي نتيجة زيادة حجم المشروعات وكذا التعقيد في أنظمتها الإدارية والإنتاجية وزيادة عدد الشركات المتعددة الجنسيات وانتشار فروعها في العديد من البلدان وما رافق ذلك من تعقيدات في أنظمتها المالية والمحاسبية، حيث تعد وظيفة التدقيق الداخلي نشاط تقويبي لكل الأنشطة والعمليات داخل الشركة وهذا بغية التطوير ورفع الكفاءة الإنتاجية وتعد بمثابة صمام الأمان بيد الإدارة فتوصف بأنها عيون الإدارة وآذانها<sup>1</sup> . ومنه تتمثل أهمية التدقيق الداخلي فيما يلي<sup>2</sup> :

- ضمان حسن سير العمل والتأكد من سلامة اصول المؤسسة و حفظها من الإهمال والاختلاس.
- يمكن الملاك والمساهمين من الاطمئنان على سلامة استثماراتهم في المؤسسة.
- يمكن المؤسسة من الاستفادة من البيانات المحاسبية التي تمت مراجعتها لأغراض التخطيط و الرقابة ومتابعة أعمال المؤسسة.
- تلبية احتياجات الجهات الحكومية من معلومات متعلقة بالمؤسسة.
- تساعد النقابات والجمعيات المهنية والعمالية من التحقق من حسن سير أعمال المؤسسة و

<sup>1</sup> عبايبي أسماء ، اعتماد المدقق الخارجي على أعمال التدقيق الداخلي كآلية لتفعيل الحوكمة ، رسالة دكتوراه ، تخصص تسيير مالي ومحاسبي ، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير ، جامعة مستغانم ، الجزائر، 2020/2019، ص 149.

<sup>2</sup> عمارة شفيقة ، دور التدقيق الداخلي في رفع أداء المؤسسة ، مذكرة ماستر ، تخصص تدقيق محاسبي ومراقبة التسيير ، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير ، جامعة مستغانم ، 2020/2021، ص05.

- قدرتها على تحقيق التوظيف والعمالة المستمرة.
- تحسين صورة المؤسسة داخليا وخارجيا من خلال إعطاء درجة عالية من المصداقية وهذا بهدف الحصول على قروض من المصارف ومؤسسات الاقراض.
- تخفيف العبء على التدقيق الخارجي .
- حاجة ادارة المؤسسة الى حفظ و حماية و صيانة أموال المؤسسة من الأخطاء والغش و السرقة<sup>1</sup>.
- يعتمد المدق الخارجي على كفاءة التدقيق الداخلي عند القيام بمهامه<sup>2</sup>.
- التخطيط والرقابة ، فرض الضرائب ، تحديد الاسعار وتقرير الاعانات لبعض الصناعات ، كذلك تعتمد عليها نقابات العمال في مفاوضاتها مع الادارة بشأن الاجور والمشاركة في الارباح.
- وتعتبر وظيفة التدقيق وسيلة تخدم العديد من الأطراف ذات الصلة في المنشأة و خارجها فليست هي غاية بحد ذاتها حيث أن القيام بعملية التدقيق يجب أن يخدم العديد من الفئات التي تجد لها مصلحة في التعرف على عدالة المركز المالي للمنشأة<sup>3</sup>.

\*يمكن تلخيص و تقسيم اهمية التدقيق الداخلي من خلال تقديمه للإدارة الخدمات التالية<sup>4</sup> :

- خدمات وقائية : حيث تقوم وظيفة التدقيق الداخلي بالتأكد من وجود حماية كافية لأصول الشركة، وحماية السياسات الإدارية من الانحراف عند التطبيق الفعلي لها.
- خدمات تقويمية : حيث تعمل وظيفة التدقيق الداخلي على قياس وتقويم فعالية نظم الرقابة وإجراءاتها في الشركة، وكذا مدى الالتزام بالسياسات الإدارية الموضوعية.
- خدمات إنشائية (بناءة) : حيث تقوم وظيفة التدقيق الداخلي بتقديم اقتراحات حول مختلف التحسينات اللازمة على الأنظمة الموضوعية داخل الشركة، كما أنها تطمين الإدارة على سلامة ودقة المعلومات المقدمة لها .

## 2- أهداف التدقيق الداخلي :

الهدف الأساسي من التدقيق الداخلي طبقا لما ورد في بيان مسؤوليات التدقيق الداخلي الذي أصدره مجمع المدققين الداخليين بالولايات المتحدة الأمريكية هو "مساعدة جميع أعضاء الإدارة العليا في الإبراء الفعلي لمسؤولياتهم عن طريق تزويدهم بتحليلات والتقييم وتقديم التوصيات

<sup>1</sup> - يوسف محمد جربوع ، مراجعة الحسابات بين النظرية والتطبيق ، مؤسسة الوراق للنشر والتوزيع ، عمان ، الاردن ، ط7 ، 2008 ، ص128.

<sup>2</sup> - عبايبي أسماء، مرجع سابق ، ص150.

<sup>3</sup> - بوخروبة الغالي ، ممارسة التدقيق الداخلي بتوظيف مبادئ الحوكمة في القطاع البنكي ، رسالة دكتوراه ، تخصص مناجمت مالي و محاسبي ، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير ، جامعة مستغانم ، الجزائر ، 2019/2020 ، ص153.

<sup>4</sup> - براهيمة كتر ، دور التدقيق الداخلي في تفعيل حوكمة الشركات ، مذكرة ماستر ، تخصص إدارة مالية ، كلية العلوم الاقتصادية و التجارية وعلوم التسيير ، جامعة قسنطينة 02 ، الجزائر ، منشورة ، 2013-2014 ، ص 65.

- والتعليقات المرتبطة بالأنشطة التي تناولتها عملية التدقيق"<sup>1</sup>.
- تطورت أهداف التدقيق الداخلي مع الزمن لينسجم مع التغيرات التي طرأت على نشاط المنشأة، وبالتالي أصبحت أهداف التدقيق الداخلي تتحدد كما يلي<sup>2</sup>:
- التأكد من مدى ملائمة وفعالية السياسات وإجراءات الضبط الداخلي المعتمدة لبيئة وظروف العمل والتحقق من تطبيقها.
  - التأكد من التزام الإدارات والدوائر من خلال ممارسة أعمالها بتحقيق الأهداف والسياسات والإجراءات المعتمدة خلال فترة زمنية أو مالية معينة.
  - اقتراح الإجراءات اللازمة لزيادة كفاءة وفعالية الدوائر التنفيذية والأنشطة، تأكيداً للمحافظة على الممتلكات والموجودات.
  - التأكد من صحة البيانات، ومدى الاعتماد العمليات، ودراسة ضبط Review فحص Examine عليها، من خلال مراجعة وتقييم إدارة المخاطر الداخلي وتدقيق البيانات.
  - \* مراجعة إجراءات إدارة المخاطر وما اشتملت عليه من مراكز الخطر.
  - \* مراجعة فعالية الأساليب المعتمدة لتقييم تلك المخاطر.
  - \* التأكد من الالتزام بالقوانين والأنظمة المعمول بها.
  - \* إعداد تقارير مفصلة ودورية بنتيجة التدقيق ورفعها إلى أعلى سلطة تنفيذية .
- تقييم الضبط الداخلي من حيث تقسيم الاعمال بما يحقق تسلسل تنفيذ العمليات وبما يؤدي الى تكرار الاعمال<sup>3</sup>.
- التحقق من قيم الأصول ومطابقتها مع الدفاتر من أجل حماية أموال المشروع، وهذا النشاط الوقائي يتطلب إحكام الرقابة على العمليات النقدية وعمليات المخازن وضرورة التأكد من وجود التأمين اللازم وبالقيمة الكافية.
  - التحقق من صحة ودقة البيانات المحاسبية وتحليلها من خلال تدقيق مستمر مستندياً وحسابياً<sup>4</sup>.
- اما اليوم فقد تعددت عملية التدقيق لتشمل اهداف اخرى اهمها هو تحقيق أكبر قدر من الرفاهية لأفراد المجتمع الذي يعمل فيه المشروع ، ويأتي هذا الهدف الاخير نتيجة التحويل الذي طرا على

<sup>1</sup> - بن خدش نادية ، دور التدقيق الداخلي في تفعيل عملية اتخاذ القرار في البنوك ، مذكرة ماستر ، تخصص تدقيق محاسبي ومراقبة التسيير ، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير ، جامعة مستغانم ، الجزائر ، 2017/2016 ، ص25.

<sup>2</sup> - خلف عبد الله الوردات ، دليل التدقيق الداخلي وفق المعايير الدولية الصادرة عن IAA ، مرجع سبق ذكره ، ص 37.

<sup>3</sup> - أحمد حلي جمعة ، مدخل حديث لتدقيق الحسابات ، دار الصفا للنشر والتوزيع ، عمان ، ط1 ، 2000 ، ص93.

<sup>4</sup> - خالد أمين عبد الله ، علم تدقيق الحسابات ، مرجع سابق ، ص181-ص182.

اهداف المشاريع بصورة عامة حيث لم يعد تحقيق أكبر قدر من الربح الهدف الاهم بل شاركته في الاهمية اهداف اخرى منها " العمل على رفاهية المجتمع الذي يعمل فيه المشروع " <sup>1</sup>.

ويمكن تقسيم أهداف التدقيق الداخلي الى هدفين هما :

1- هدف الحماية: ويشمل هذا الهدف المحافظة على سلامة ما يلي<sup>2</sup>:

- مختلف أصول الشركة.
- النظم والإجراءات المالية والمحاسبية.
- السياسات والخطط المعتمدة في الشركة.
- السجلات والمستندات والملفات العادية والآلية المعتمدة في المشروع.
- نظام الضبط الداخلي .

2- هدف البناء : اقتراح الخطوات اللازمة لتصحيح نتائج الفحص والمطابقة وتقديم النصح للإدارة

وعلى ذلك يقو المدقق الداخلي بالإضافة إلى تدقيق العمليات المحاسبية والمالية ما يلي <sup>3</sup>:

- التحقق من مدى الالتزام بالسياسات والإجراءات والخطط الموضوعة؛
- التحقق من مدى سلامة إجراءات حماية الأصول .

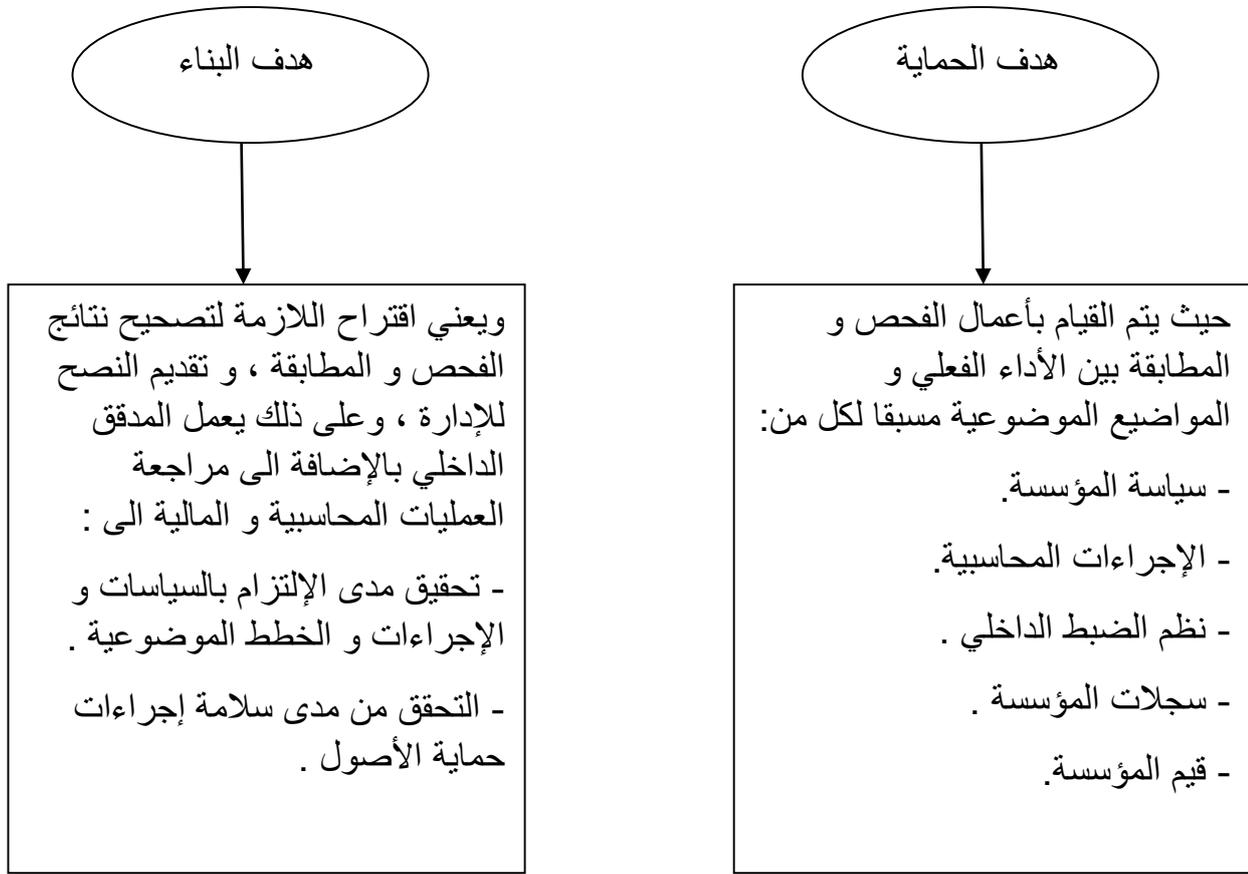
وبصفة عامة يمكن تركيز أهداف التدقيق الداخلي في الشكل الآتي :

<sup>1</sup> - خالد أمين عبد الله ، التدقيق والرقابة في البنوك ، داروائل للنشر والتوزيع ، الأردن ، 1998 ، ص9.

<sup>2</sup> - عبايبية أسماء، مرجع سابق ، ص148.

<sup>3</sup> - الاحول جلول ، دور التدقيق الداخلي في تحسين الأداء الإداري، مرجع سبق ذكره ، ص08-ص09.

الشكل رقم ( 1-1 ) : أهداف التدقيق الداخلي



المصدر: - أحمد حلي جمعة ، مدخل حديث لتدقيق الحسابات ، دارالصفاء للنشر والتوزيع ، عمان ، ط1، 2000، ص27.

المطلب الثالث : خصائص وأنواع التدقيق الداخلي

1- خصائص التدقيق الداخلي:

التدقيق الداخلي يعتبر كطبقة مستقلة عن باقي النشاطات و العمليات التي تخضع لفحص المدقق الداخلي، وهذا الاستقلال يعد حيز الزاوية في موضوعية نتائج و توصيات المدقق الداخلي، و مدى ملاءمتها، و مدى قبولها والاعتماد عليها، وبدون استقلالية تكون هذه النتائج والتوصيات بعيدة عن الموضوعية.

يتميز التدقيق الداخلي بالخصائص التالية<sup>1</sup> :

<sup>1</sup> - بن ويس مروى ، أثر التدقيق الداخلي في إتخاذ القرارات ، مذكرة ماستر ، تخصص تدقيق محاسبي و مراقبة التسيير ، كلية العلوم الاقتصادية و التجارية و علوم التسيير ، جامعة مستغانم ، 2019/2018، ص14.

- 1.1 وظيفة تقييم مستقلة: يعني أن يكونه المدقق الداخلي مستقلا عن الأنشطة التي يقوم بمراجعتها.
- 1.2 وظيفة استشارية: تمنح ادارة و مجلس ادارة الشركة بالدراسات والاستشارة المناسبة لاتخاذ القرارات المناسبة في الوقت المناسب .
- 1.3 وظيفة تأكيدية: تعمل على تقييم كفاءة و فعالية نظام الرقابة الداخلية بناء على نتائج تقدير المخاطر لتطمئن بأن هذه المخاطر مفهومة ويمكن التعامل معها في الوقت المناسب.
- 1.4 وظيفة موضوعية: يعني أن يقوم المدقق بأداء عمله دون تحيز و يمارس التجرد و العدالة في جمع و تقييم أدلة الاثبات و النتائج و تعتبر الموضوعية خاصية أساسية فهي تسمح للمدقق أن يوفر خدمات التأكد والاستشارة الى مجلس الادارة و جميع الأطراف ذات المصلحة في المنشأة.

## 2- أنواع التدقيق الداخلي :

سوف نتطرق الى أهم أنواع التدقيق الداخلي المتعارف عليها من قبل معهد المدققين الداخليين .

### 1- تدقيق الالتزام :

يتضمن اجراء فحص لمختلف البرامج والسياسات والقوانين والأنظمة والعقود التي يجب الالتزام بها وإتباعها من اجل الحفاظ على المبادئ التوجيهية المقررة في الشركة ، ويترتب على مراجعة الالتزام ما يلي:

- أ. جمع المعلومات عن القوانين والأنظمة وغيرها من متطلبات الالتزام ؛
- ب. فهم حدود التدقيق في الكشف عن الاعمال غير القانونية وسوء المعاملة ؛
- ت. تقييم المخاطر التي يمكن ان تحدث جراء الاعمال غير القانونية ؛
- ث. على المراجع تصميم وأداء اجراءات لتقييم المخاطر التي من شأنها ان تكشف عن الاعمال غير القانونية<sup>1</sup>.

### 2- التدقيق التشغيلي :

يهدف الى التحقق من الكفاءة والفعالية الاقتصادية في الأنشطة المراد تدقيقها ومساعدة الإدارة على حل المشاكل بتقديم توصيات مجدية من اجل سلوك نهج عمل واقعي ، ويعرف التدقيق التشغيلي (تدقيق العمليات ) بأنه " الفحص والتقييم الشامل لعمليات المشروع لغرض إعلام الإدارة ، كما يشمل التدقيق تقويم كفاءة استخدام المواد المادية والبشرية ، بالإضافة الى تقويم إجراءات مختلف العمليات ، ويجب ان يتضمن التدقيق أيضا التوصيات اللازمة لمعالجة المشاكل والطرق لزيادة الكفاءة والربحية<sup>2</sup>.

### 3- التدقيق المالي:

<sup>1</sup> - بوخروبة الغالي ، ممارسة التدقيق الداخلي بتوظيف مبادئ الحوكمة في القطاع البنكي، مرجع سبق ذكره، ص149.

<sup>2</sup> - خلف عبد الله الوردات ، دليل التدقيق الداخلي وفق المعايير الدولية الصادرة عن IAA، مرجع سبق ذكره ، ص242-ص243.

- وهو يعني تدقيق العمليات و الوثائق المالية و المحاسبية و الاجراءات المستعملة في تسيير هذا الجانب بالاعتماد على التقنيات التالية<sup>1</sup>:
- تحليل الحسابات و النتائج و استخراج الانحرافات الموجودة.
  - اختبار صحة الوثائق التي تقوم بإعدادها المؤسسة مثل الفواتير و موازين التدقيق.
  - التحقق من الوجود الفعلي للأصول و ذلك باختيار الاجراءات الخاصة بالاستلام، الجرد الفعلي للأصول و المخزونات الثابتة التأكد من صحة معالجتها المحاسبية في الدفاتر.

#### 4- تدقيق نظم المعلومات :

ان الهدف من تدقيق نظم المعلومات هو التحقق من سلامة المعلومات لإعطاء التقارير المالية و التشغيلية في الوقت المناسب و صحيحة و كاملة و مفيدة<sup>2</sup>.

#### 5- تدقيق الاداء:

هذه المراجعة فحص ما اذا كانت الشركة تستعمل الموارد المتاحة لديها بطريقة أكثر كفاءة و فعالية اقتصادية تمكنها تتضمن من تحقيق رسالتها و أهدافها . ويشمل ذلك النظر في مدى كفاية نظام الرقابة الداخلية ، و ان العمليات او البرامج يجري تنفيذها وفقا للأهداف و الخطط المسطرة في برنامج التدقيق<sup>3</sup>.

#### 6- التدقيق البيئي:

قياس مدى الالتزام بالأنظمة الخاصة بالبيئة و التلوث ، و الحفاظ على الانظمة البيئية و حمايتها من يهدف من مختلف المصادر التي تؤدي الى تدهور الانظمة البيئية و مواردها ، و حماية البيئة من الاستنزاف و الانقراض ، و تحديد و تقييم المخاطر البيئية التالية:

الغبار ، المياه المعدومة ، حرق المخلفات ، المواد المستنزفة لطبقة الازون ، التدخين ، الحرارة و الرطوبة العالية في مناطق الانتاج ، هدر الطاقة الكهربائية<sup>4</sup>.

#### 7- التدقيق الاداري :

الغرض من هذه المراجعة هو فحص و تقييم الاعمال و المسائل الادارية ، فالنتائج المتوقعة من هذه المراجعة هي ابداء الرأي، في القضايا الاستراتيجية و اعطاء الحلول و التوصيات<sup>5</sup>.

<sup>1</sup> - زاهرة توفيق سواد ، مراجعة الحسابات و التدقيق ، الطبعة الأولى ، دار الراهبة للنشر و التوزيع ، عمان ، الاردن ، 2006 ، ص 89.

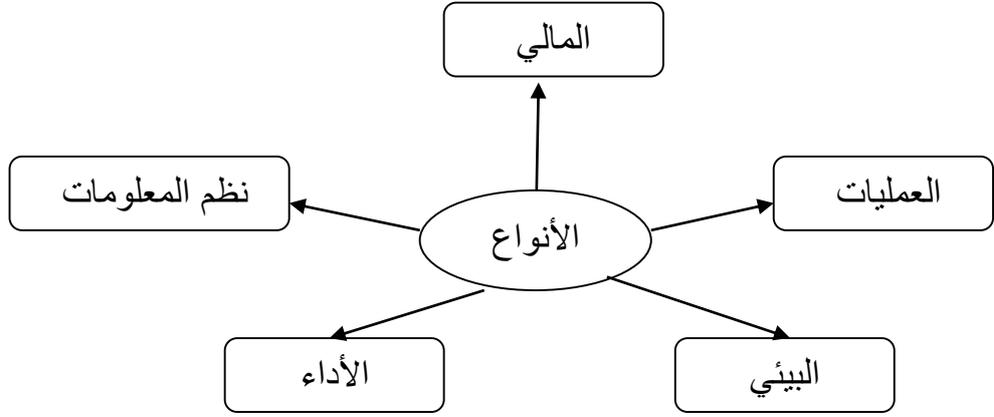
<sup>2</sup> - خلف عبد الله الوردات ، دليل التدقيق الداخلي وفق المعايير الدولية الصادرة عن IAA ، مرجع سبق ذكره ، ص 260.

<sup>3</sup> - يحي سعدي ، لخضر اوصيف ، " دور المراجعة الداخلية في تفعيل حوكمة الشركات " ، مجلة الدراسات الاقتصادية و المالية ، جامعة الوادي ، العدد 05 ، 2012 ، الجزائر ، ص 193-195.

<sup>4</sup> - خلف عبد الله الوردات ، التدقيق الداخلي بين النظرية و التطبيق ، مرجع سبق ذكره ، ص 60.

<sup>5</sup> - بوخروبة الغالي ، ممارسة التدقيق الداخلي بتوظيف مبادئ الحوكمة في القطاع البنكي ، مرجع سبق ذكره ، ص 150.

الشكل رقم ( 1- 2) : أنواع التدقيق الداخلي



المصدر: خلف عبد الله الوردات ، التدقيق الداخلي بين النظرية والتطبيق ، مرجع سبق ذكره ، ص56.

### المبحث الثاني: معايير وأدوات ومقومات ودعائم وظيفية التدقيق الداخلي

تعتبر معايير التدقيق الداخلي ضرورية خاصة للمدققين كونها تضع المبادئ الأساسية التي يجب ان يلتزموا بها عند ممارسة مهنة التدقيق الداخلي وكذلك تطبيق آلياته ، و مهامه من أجل تحقيق أهداف المؤسسة ، وذلك يكون بالالتزام بهذه المعايير الدولية. كما يستخدم المدقق في اطار القيام بمهمته عدة ادوات لتحقيق اهدافه كما هناك العديد من المقومات والدعائم التي يرتكز عليها المدقق الداخلي .

### المطلب الأول : معايير التدقيق الداخلي

<sup>1</sup>المعايير كمصطلح يعني درجة الأفضلية أو امتياز المطلوب لغرض معين كقياس أو وزن ، و على الآخرين التماثل معه و مسيرته فهو ما يتم بواسطته الحكم على دقة ادائهم.

<sup>1</sup> عمارة شفيقة ، دور التدقيق الداخلي في رفع اداء المؤسسة، مذكرة لاستكمال شهادة ماستر اكاديمي ، تخصص تدقيق محاسبي و مراقبة التسيير، جامعة مستغانم ،الجزائر ، 2020-2021 ، ص12

يعرف معيار التدقيق على أنه "أداة الحكم على مستوى الكفاءة المهنية ودرجة الانساق التي يصل إليها المدققين عند أدائهم لوظائفهم"

أما معايير التدقيق الداخلي فتعرف بأنها "المقاييس والقواعد التي يتم الاعتماد عليها في تقييم وقياس عمليات قسم التدقيق الداخلي حيث تمثل المعايير نموذج ممارسة التدقيق الداخلي كما يجب أن يكون وذلك وفقاً لما تم التوصل إليه واعتماده من قبل معهد المدققين الداخليين وهذا يعني أن معايير التدقيق الداخلي المتعارف عليها أساساً لعمل المدققين الداخليين وتحديد مسؤولياتهم الفنية ومتابعة أدائهم المهني . لقد أخذ معهد المدققين الداخليين على عاتقه مهمة تطوير معايير التدقيق الداخلي المتعارف عليها ومتابعة تطويرها وتحديثها وفقاً لمتطلبات ما يستجد من أحداث مع مرور الزمن .

معايير التدقيق الداخلي التي وضعها معهد المدققين الداخليين بأمريكا عام 1978 والتي عدلت 1993 من خمسة معايير عامة ثم تبويبها في مجموعات وتتضمن 25 معيار فرع بينما يتضمن الاطار العام للمعايير المهنية الجديدة من :

#### 1. معايير الصفات Attribute Standards

هي مجموعة من المعايير تحدد الصفات التي يجب توفرها في كل من إدارة أو قسم التدقيق الداخلي في المؤسسة او المنشأة، والقائمين بممارسة أنشطة التدقيق الداخلي.

وتتضمن معايير الصفات ، وهي تتضمن كلا من المعايير التالية<sup>1</sup>:

– 1000 الأهداف ، الصلاحية والمسؤولية: من اجل تحديد أهداف ، صلاحيات ، ومسؤوليات نشاط التدقيق الداخلي بوثيقة رسمية تنسجم مع مفهوم التدقيق الداخلي وأخلاقيات المهنة والمعايير ، وعلى الرئيس التنفيذي للتدقيق الداخلي مراجعة وثيقة التدقيق دورياً واخذ موافق أعلى سلطة.

-1100 الاستقلالية والموضوعية : يتمتع المدقق الداخلي بالاستقلالية في أداء واجباته، وله صلاحية بدء أية إجراءات وإنجاز أية أعمال والتبليغ عن أي عمل، كلما رأى ذلك ضرورياً لممارسة اختصاصاته ، كما يجب على المدققين الداخليين أن يتمتعوا بالموضوعية في قيامهم بعملهم، وأن لا يتأثروا بالبيئة التي يعملون بها، وأن يكون العمل بفعالية و مهنية وبدون تحيز، كما عليهم وأن يتقيدوا بالمعايير الدولية للتدقيق وبالسلوك المهني والقوانين والتنظيمات وأنظمة وإجراءات المنشأة.

-1200 البراعة وبذل العناية المهنية: في هذا المعيار يجب على المدققين الداخليين امتلاك المعرفة، والمهارات، والكفاءة المطلوبة للقيام بمسؤولياتهم الفردية. وعلى نشاط التدقيق الداخلي

<sup>1</sup> خلف عبد الله الوردات، دليل التدقيق الداخلي وفق المعايير الدولية الصادرة عن IAA، مرجع سبق ذكره ص 167.

كجموعة امتلاك أو الحصول على المعرفة والمهارات، والكفاءات الأخرى المطلوبة للاطلاع بمسؤولياتهم. وبذل العناية والمهارة المتوقعة من شخص عادي عاقل، ومدقق داخلي كفؤ. لا يتضمن بذل العناية المهنية العصمة من الخطأ.

– 1300 الرقابة النوعية وبرنامج التحسين: يتطلب من الرئيس التنفيذي للتدقيق الداخلي أن يضع برنامجاً للرقابة النوعية، وبرنامج التحسين، والذي يغطي جميع أعمال التدقيق الداخلي.

## 2. معايير الأداء<sup>1</sup> Performance Standards

هذه المعايير تصف طبيعة أنشطة التدقيق الداخلي كما تضع المقاييس النوعية التي يمكن أن يقاس أداء التدقيق الداخلي بواسطتها. إذ تصف طبيعة خدمات التدقيق الداخلي، وكذلك تعطي معياراً للجودة/ النوعية يمكن من قياس أداء تلك الخدمات من خلاله وبصورة عامة. كما تعطي وصفاً لتطبيق معايير في أنواع معينة من مهام التدقيق الداخلي عن طريق النشاطات التأكيدية والاستشارية التي يقوم بها المدققون الداخليون وهي تتضمن المعايير التالية:-

– 2000 إدارة نشاط التدقيق الداخلي: يتوجب على الرئيس التنفيذي للتدقيق الداخلي وضع خطط مبنية على أساس المخاطرة لتحديد أولويات نشاط التدقيق الداخلي، منسجمة أنظمة المنشأة. وإن يعرض خطط نشاط التدقيق الداخلي والموارد المطلوبة، متضمنة التغيرات المرحلية الهامة، على الإدارة التنفيذية ومجلس الإدارة للاطلاع والمصادقة. كما أنه عليه الإفصاح عن أثر أية قيود على الموارد والتأكد من أن موارد التدقيق الداخلي مناسبة، كافية، ومستغلة بفعالية لإنجاز الخطة الموافق عليها.

– 2100 طبيعة العمل: يقوم نشاط التدقيق الداخلي بتقييم والمساهمة في

تحسين أنظمة الحوكمة بواسطة تقييم وتحسين هذه العملية من خلال :

1- وضع القيم والأهداف والإعلان عنها.

2- التأكد من فعالية الأداء ومسائلة الإدارة.

3- إيصال ملاحظات التدقيق

ومساعدة المنشأة بتعريف وتقييم مواقع الخطر الهامة ، والمساهمة في تحسين أنظمة إدارة الخطر والرقابة. وإيجاد رقابة فعالة بواسطة تقييم فعاليتها وكفاءتها وتعزيز التحسين المستمر.

– 2200 التخطيط للمهمة: يحدد هذا المعيار المبادئ الأساسية لتخطيط عملية الأهداف والنطاق والوقت وتوزيع المصادر. وإن يتضمن نطاق المهمة اعتبارات الأنظمة، القيود، الموظفين، والأصول الملموسة

– 2300 تنفيذ المهمة: يجب على المدققين الداخليين تعريف، تحليل، تقييم وتدوين معلومات كافية من أجل تحقيق أهداف المهمة.

– 2400 إيصال النتائج: يجب على المدققين الداخليين إيصال نتائج المهمة مباشرة، وإن يتضمن

إيصال النتائج أهداف المهمة والنطاق بالإضافة إلى النتائج الملزمة ، التوصيات، وخطط إنجاز

<sup>1</sup> خلف عبد الله الوردات ، مرجع سابق ، ص 168

التوصيات.

2500-رصد مراحل الإنجاز:

يجب على الرئيس التنفيذي للتدقيق وضع والمحافظة على نظام لمراقبة متابعة النتائج التي تم التقرير عنها للإدارة .

– A1.2500 يجب على الرئيس التنفيذي للتدقيق وضع أسلوب متابعة للمراقبة والتأكد من وجهات الإدارة قد تم تطبيقها بفعالية أو أن الإدارة التنفيذية قررت تحمل مسؤولية عدم اتخاذ إجراء.

– C1.2500 على نشاط التدقيق الداخلي مراقبة استبعاد نتائج المهمات الاستشارية إلى المدى المتفق عليه مع الجهة المستفيدة.

2600-قبول الإدارة للمخاطر:

عندما يعتقد الرئيس التنفيذي للتدقيق إن الإدارة قد قبلت مستوى من المخاطرة غير مقبول للمنشأة، عليه مناقشة الأمر مع الإدارة التنفيذية اذا لم يتم حل هذه المسائل المتعلقة بالمخاطرة ، فعلى الرئيس التنفيذي للتدقيق والإدارة التنفيذية التقرير عن ذلك لمجلس الإدارة لإيجاد الحل

### 3- معايير التنفيذ Implementation Standards

<sup>1</sup>فهي تطبيق كل من معايير الخواص ومعايير الأداء في حالات:-

-اختبارات الالتزام

-التحقيق بالغش والاحتيال

التقييم الذاتي للرقابة

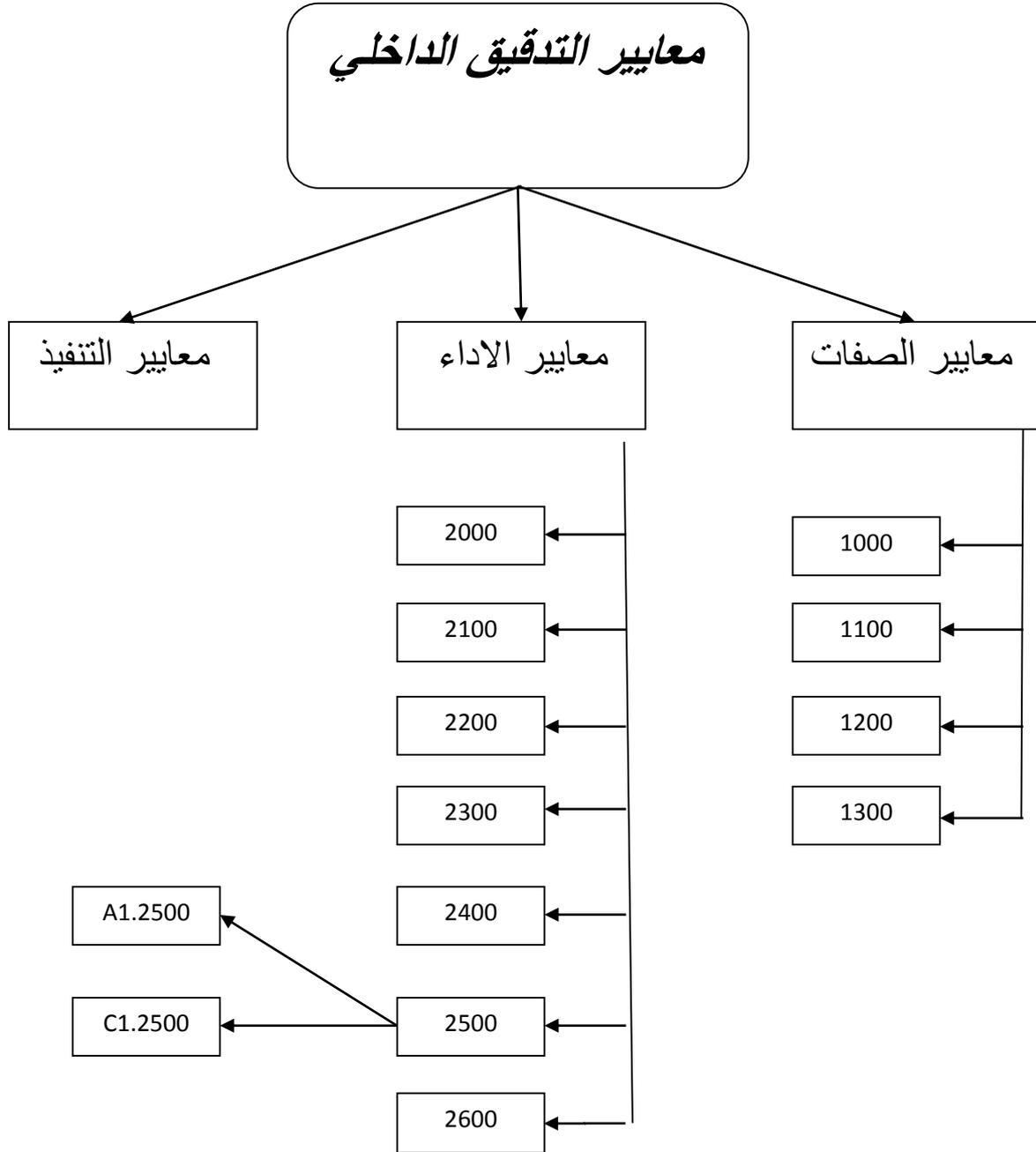
ويتم وضع معايير التطبيق بالأساس:

- أعمال التوكيد أشير لها بحرف (ت) A متصلاً برقم المعيار مثل A11130.

- أعمال الاستشارة أشير لها بحرف (1) C متصلاً برقم المعيار مثل c1nnnn.

<sup>1</sup> خلف عبد الله الوردات ، مرجع سابق ، ص 169- 170

الشكل رقم (1-3): مخطط توضيحي لمعايير الخصائص والأداء والتنفيذ.



المصدر: من إعداد الطالبة: بالإعتماد على : خلف عبد الله الوردات، دليل التدقيق الداخلي وفق المعايير الدولية الصادرة عن IAA الطبعة الاولى، عمان، الوراق للنشر والتوزيع، 2014 ، ص 167- ص170.

- أهمية معايير التدقيق الداخلي :

تكمن أهمية معايير التدقيق الداخلي فيما يلي :

-تعتبر معايير التدقيق الداخلي ضرورية بالنسبة للمدققين الداخليين لأنها تضع المبادئ الأساسية التي يجب منبهم الالتزام بها عن ممارستهم لمهامهم بحيث يحققون الهدف من وجودهم .

- تعتبر المعايير ضرورية بالنسبة للإدارة ، إذ أن وجود معايير مهنية يلتزم بها المدققون الداخليون سيتمكن من الاعتماد على التأكيدات و التقارير التي يقدمها لها المدققون الداخليون عند أدائهم لوظائفهم في المنشأة .

- وجود معايير مهنية يلتزم بها المدققون الداخليون يعتبر ضروريا بالنسبة للمدقق الخارجي ليطمئن الى مكانة وكفاءة عمل المدققين الداخليين.

- كما يتم الاسترشاد بالمعايير عند إعداد المواد التدريبية للمهنية الجدد<sup>1</sup>.

- أهداف معايير التدقيق الداخلي :

حدد معهد المدققين الداخليين في قائمة معايير الممارسة المهنية للتدقيق الداخلي الصادرة عام 2000 أهداف هذه المعايير كما يلي :

- تحديد المبادئ الأساسية التي تمثل ممارسة التدقيق الداخلي .

- توفير إطار عمل لتنفيذ مجموعة واسعة من أنشطة التدقيق الداخلي ذات القيمة المضافة و الترويج لها.

- وضع أسس لتقييم أداء التدقيق الداخلي .

- تعزيز العمليات التنظيمية المحسنة<sup>2</sup>.

كما تهدف معايير التدقيق الداخلي الى تعميق حالة الفهم لدى جميع المستويات الادارية في نشأت الاعمال الحقيقية الدور و المسؤوليات المناطة بالتدقيق الداخلي ، و تعزيز إدراكها لاهمية المساهمة في تحسين أداء التدقيق الداخلي<sup>3</sup>.

المطلب الثاني : أدوات التدقيق الداخلي

حامد نور الدين، عمارة مريم ، التدقيق الداخلي للتبنيات في المؤسسات الاقتصادية ، الطبعة الأولى ، دارزهران للنشر و التوزيع ، 2016 ، ص27<sup>1</sup>

<sup>2</sup><https://motaber.com/28/03/2023> , 17 :00 TM

<sup>3</sup>حامد نور الدين، عمارة مريم ، مرجع سابق ص 28

يستخدم المدقق الداخلي في إطار مهمته عدة أدوات لتحقيق الأهداف التي يريد التوصل إليها، وتتصف هذه الأدوات بثلاث خصائص أساسية<sup>1</sup>:

لا تستخدم هذه الأدوات بشكل منهجي وإنما يختار المدقق الأداة المناسبة لتحقيق الهدف المراد تحقيقه.

- يقتصر استخدام هذه الأدوات على التدقيق الداخلي بل يمتد استخدامه إلى أطراف عديدة كالمدققين الخارجيين والمستشارين...الخ.
- يمكن أن يستخدم المدقق أدوات مختلفة في إطار عملية التدقيق واحدة تخص نفس العنصر بحيث تستخدم أداة الثانية لتحقيق من النتائج تم التوصل إليها باستخدام الأداة الأولى
- ويمكن تصنيف هذه الأدوات إلى نوعين أساسيين: الأدوات الوصفية والأدوات الاستفهامية

#### أولاً: الأدوات الوصفية

وفيما يلي سنتطرق إليها بالتفصيل<sup>2</sup>:

1-1- السير الإحصائي: هو أداة تسمح انطلاقاً من عينه محددة، يتم اختيارها بطريقة عشوائية، من المجتمع محل الدراسة إلى تعميم الصفات الملاحظة في العينة على كامل المجتمع .

ويتبع المدقق الداخلي عند استخدام هذه الطريقة ثلاث خطوات أساسية :

- تصور السير: يقوم المدقق الداخلي بتحقيق الهدف أو الأهداف المراد تحقيقها وهو ما يسمح بتحديد الرقابة التي يجب القيام بها بهدف تحديد نوع الخطأ أو الأخطاء التي يريد المدقق أن يتحقق منها، ويقوم ب :
- 1- تحديد المجتمع أي كل المعلومات التي نرغب في تكوين رأي حولها وذلك حسب أهداف المدقق المراد تحقيقها.
- 2- تحديد درجة الثقة المرغوب فيها والتي تتماشى مع الموضوع المراد دراسته.
- 3- تحديد معدل الخطأ المقبول أي الحد الأعلى كنسبة مئوية للخطأ المقبول لمجتمع ما ومعدل الخطأ المنتظر الوقوف عليه والذي ينبغي أن يكون أصغر من الخطأ المقبول.

<sup>1</sup> محمد لبن عيادي، مساهمة المراجعة الداخلية في تقييم نظم المعلومات المحاسبي للمؤسسة، مذكرة ماجستير، قسم علوم التسيير، فرع إدارة أعمال، منشورة، جامعة الجزائر، 2007 – 2008، ص 119

<sup>2</sup> محمد لبن عيادي، مرجع سابق، ص 119

ويقوم المدقق بتقسيم المجتمع إلى طبقات إذا كانت عملية السبر تخص القيم وتحديد المفردات المهمة مما سيؤدي إلى انخفاض حجم العينة.

-اختبار العينة: نميز بين نوعين من العينات:

1- العينات العشوائية: حيث تعطي أرقام لسلسلة من المفردات وتختار مفردات العينة باستخدام جدول العينات العشوائية وهي توفر احتمالاً متساوياً لجميع وحدات المجتمع لامكانية انتمائها إلى العينة -الطريقة السبر الترتيبي: انطلاقاً من نقطة معينة يتم اختيار المفردات بشكل مرتب مثلاً: 25، 35، 45، 55، 65... الخ.

2- العينات غير الإحصائية: ويتم اختيار العينة باستخدام<sup>1</sup>

-الطريقة الموجهة الشخصية: يعتمد المدقق في اختيار العينة حسب حدسه الشخصي واعتماداً على مؤهلاته وخبرته

3- استغلال نتائج التدقيق: يتم استغلال نتائج التدقيق بالقيام بنوعين من التحليل :

-تحليل كمي للنتائج: بحيث يتأكد من أن الأخطاء والانحرافات التي الوقوف عليها لا تتعارض مع الأهداف المسطرة

-تحليل نوعي، للأخطاء والانحرافات والتأكد فيما إذا كانت تكرارية أم لا أو معتمدة أولاً. وفي النهاية يتخذ المدقق قبولاً لمجتمع أو عدم قبوله.

1-2-المقابلة: يهدف المدقق من خلالها إلى الحصول على مجموعة من المعلومات ويخضع الاستجواب إلى مجموعة من الشروط:

-يجب احترام خط السلطة وعدم القيام بأي استجواب دون علم المسؤول الأول عن القسم -التذكير بمهمة التدقيق وأهدافها وإعلام الطرف المستجوب بسبب وكيفية الاستجواب

- يقوم المدقق بعرض الصعوبات، المشاكل، ونقاط الضعف التي تم اكتشافها قبل بداية الاستجواب -يجب أن يصادق الطرف المستجوب عن نتائج الاستجواب الملخصة قبل تقديمها إلى المسؤولين -يتفادي المدقق أن يستمع أكثر مما يتكلم ويقوم توجيه الاستجواب في إطار موضوع المهمة لتحقيق الهدف المسطر و يجب اعتبار الطرف الآخر في مرتبة مساوية من حيث ادارة الاستجواب.

1-3-الفحوصات والمقاربات المختلفة :

هي طريقة يستخدمها المدقق الداخلي خلال عمله في الميدان لضمان صحة العمليات ولإكتشاف الأخطاء وتعتمد على مايلي :

- الفحوصات : منها الفحوصات الحسابية ، فحص وجود الوثائق والبحث عن الأدلة .

<sup>1</sup> - محمد لبن عيادي ، مرجع سابق ، ص 119-122

- المقاربات : هي تقنية إثبات و التأكد من دقة المعلومات اعتمادا على مصدرين مثل : المقاربة بين ملفات الأفراد و الافراد المعروفين في الوحدة ، و المقاربة بين المخزون المحاسبي و المخزون السلعي .

#### ثانيا: الأدوات الاستفهامية

- ونميز الملاحظة المادية، السرد، المخطط الوظيفي، جدول تحليل الأعمال، مخطط التدفق، فيما يلي سنتطرقها بالتفصيل<sup>1</sup>:
- أ-ملاحظة المادية: من الممكن أن يعتمد المدقق في عملية التدقيق على الملاحظة المادية المباشرة للتحقق من تطابق ما هومدون على الوثائق مع ما هو موجود فعلا في الواقع، ويتعلق الأمرين
- الملاحظة المادية للإجراءات: تهدف ملاحظة الإجراءات إلى تحديد المراحل التي تمر بها عملية أو نشاط ما للتحقق منتطابقه مع ما هو مدون في دليل الإجراءات واحترام الأفراد لها
- الملاحظة المادية للوثائق: تهدف إلى التحقق من الوثائق المحاسبية والمستندات المختلفة التي تستخدمها المؤسسة منحيث تصميمها، كيفية استخدامها وانتقالها.
- الملاحظة المادية للأصول: تهدف للتحقق من وجود الأصول وتطبق أساسا على المخزون، التثبيتات، السندات والنقدية
- ملاحظة التصرفات: ويتعلق الأمر بالتدقيق الاجتماعي أي ملاحظة مدى احترام الأفراد للتعليمات وتصرفهم داخلالأماكن العمل.
- ب-السرد الذي يقوم به الشخص الخاضع للتدقيق: يكون في بداية مهمة التدقيق ويقوم المدقق بالاستماع إلى السردالذي يقوم به الشخص الخاضع للتدقيق بهدف وصف الإطار العام للنظام أو النشاط الخاضع للتدقيق، وتطرح هذهالطريقة بعض النقائص المتعلقة بتحديد أهم المعلومات التي يحتاجها المدقق على جانب مدى صدق الشخص الذييقوم بالسرد
- سرد يقوم به المدقق: يقوم المدقق بسرد ملاحظاته المادية ونتائج الاختبارات التي توصل إليها في حالة صعوبة وصفها عنطريق مخططات تدفق المعلومات وعلى المدقق أن يستغل ما قدمه جميع الأطراف.
- ج-مخطط الوظيفي: يقوم المدقق الداخلي بإعداد المخطط الوظيفي انطلاقا من المعلومات التي تحصل عليها منعمليات الاستجواب والملاحظة والسرد التي قام بها في بداية المهمة، ويعرض هذا المخطط بإثراء المعارف المكتسبةوالخاصة بوظائف المؤسسة وتحليل مراكز العمل بهدف تحديد نقاط الضعف المرتبطة بسوء تقسيم العمل فيالمؤسسة.
- د-جدول تحليل الأعمال: يستخدم هذا الجدول لتحليل الوظائف أو الإجراءات محل الدراسة إلى أعمال أولية بهدفتحديد نقائص، الفصل بين الوظائف داخل المؤسسة ومعالجتها، ويقسم الجدول إلى:
- العمود الأول: يتم تحديد الأعمال الأولية المتعلقة بالوظيفة أو الإجراء بشكل مفصل ومتسلسل، التنفيذية، الترخيص، التسجيل المحاسبي، والمراقبة.

<sup>1</sup> - محمد لبن عيادي ، مرجع سابق ، ص122-125

-الأعمدة المالية تحدد الأشخاص المسؤولين عن القيام بالأعمال الأولية  
- العمود الأخير مخصص لتحديد الأعمال غير المنفذة

هـ-خرائط التدفق: يمكن تعريفها على أنها رسم تصويري ، باستخدام مجموعة من الرموز المتعارف عليها دوليا ، يوضح بيانات تدفق البيانات والمعلومات وتتابع العمليات والأنشطة داخل النظام المعين كما تعتبر من الأدوات الأساسية التي يعتمد عليها المدقق الداخلي لتقديم صورة عن النشاط الذي يتم دراسته بما يمكن فهمه تحليله وتقييمه وإعادة تصميمه إذا تطلب الأمر<sup>1</sup> .

<sup>2</sup>كما يمكن القول ان خرائط التدفق هي مذكرة وصفية تسمح بتنفيذ مسار مستندات الإثبات بين مختلف الوظائف ومراكز المسؤولية وتحديد مصدرها اتجاه حركتها من خلال استعمال رموز معينة ، وبالتالي تسمح للمدقق بتكوين نظرة شاملة ومتكاملة لتدفق المعلومات والادوات الحاملة لها ومحطات العمل والقرارات والمسؤوليات والعمليات وتحديد نقاط الضعف في المنشأة<sup>3</sup> ، ومن بين خصائص خرائط التدفق مايلي :

- تسهيل عملية الفهم والاتصال

- تسمح للمدقق بإيجاد الإجراءات الرقابية الملائمة

- طريقة تحضير هذه الخرائط تجعل المدقق يتأكد من صحة فهمه للنظام .

ولإعداد خرائط التدفق يجب ان نمر بالخطوات الآتية<sup>4</sup> :

- التعرف على الواجبات والمسندات وطرق تدفق المعلومات والوثائق

- توزيع المهام عبر مختلف العمليات

- تعيين كل من المحددات العملية ، القرار ، الرقابة والتنفيذ

- الإبتعاد عن التفصيل المعقد الذي يؤدي الى تعقد وتشابك خريطة التدفق .

-قوائم الاستقصاء: وتسمى كذلك قوائم الاستبيان وهي قائمة نموذجية تشمل مجموعة واقعية من الأسئلة التي تتناول جميع نواحي النشاط داخل المؤسسة، وخاصة العمليات المعتادة مثل العمليات

<sup>1</sup>- أحمد حسين علي حسين، نظم المعلومات المحاسبية: الإطار الفكري والنظم التطبيقية، الدار الجامعية للنشر والتوزيع، الإسكندرية، مصر، 2006، ص158

<sup>2</sup>- ولد موسى إيمان، سايج راضية، أهمية التدقيق الداخلي في اتخاذ القرارات، مذكرة ماستر، قسم العلوم المالية والمحاسبة، تخصص تدقيق ومراقبة التسير، جامعة مستغانم، 2021-2022، ص19

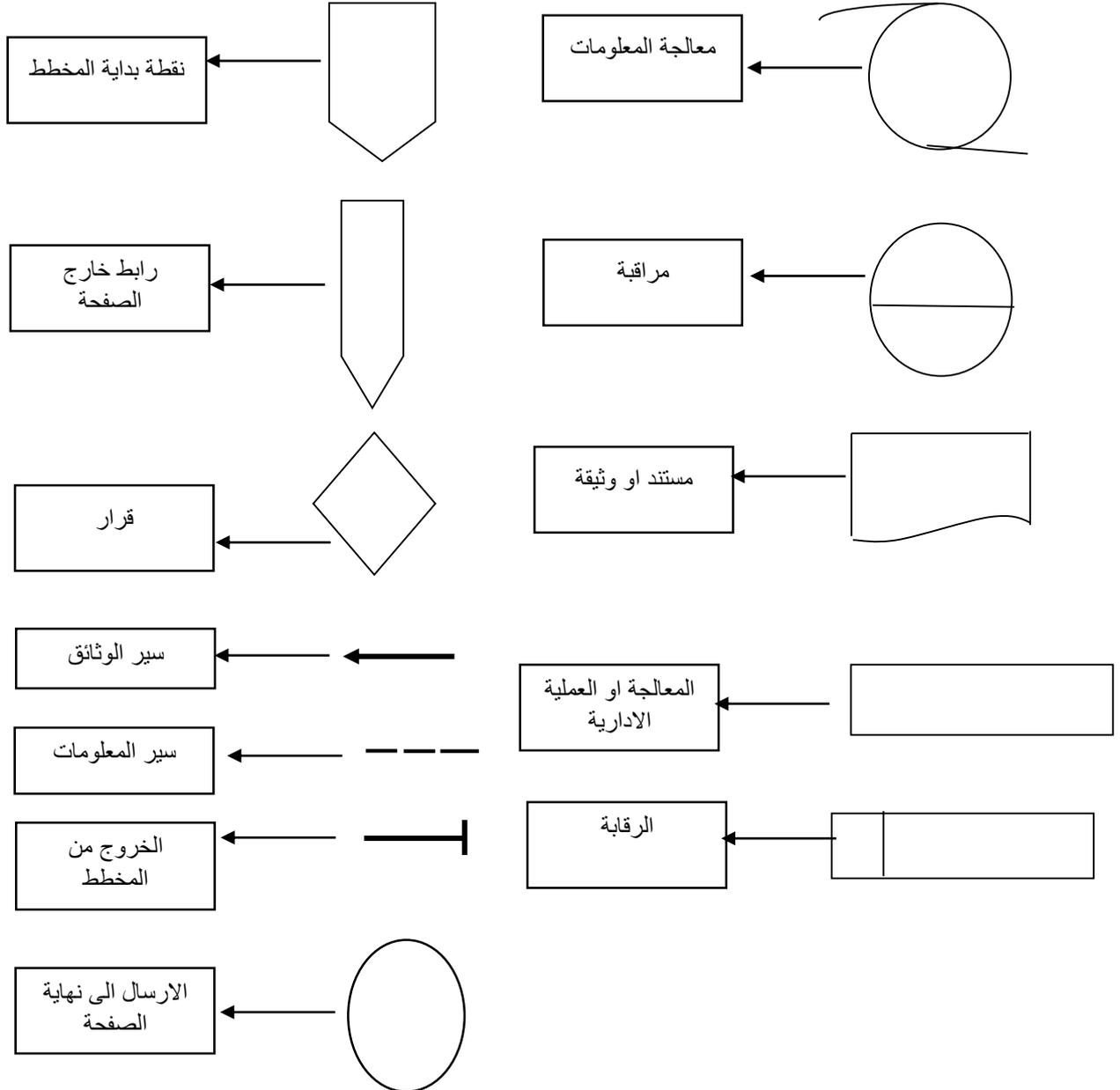
<sup>3</sup>- ولد موسى إيمان، سايج راضية، مرجع سابق، ص19

<sup>4</sup>- عبد الله عناني، التدقيق الداخلي للاتتمان ومخاطره في البنوك التجارية، رسالة ماجستير، قسم علوم التسير، كلية العلوم الاقتصادية والعلوم التجارية، غير منشورة، جامعة المدية، الجزائر، ص31

النقدية، عمليات الشراء والبيع، أرصدة الدائنين والبنوك... الخ. حيث يقوم المدقق بتوزيع هذه القائمة من الأسئلة على الموظفين لتلقي الإجابات عليها ومن ثم تحليلها للوقوف عن مدى فعالية نظام الرقابة الداخلية المطبق بالمؤسسة ومن الأفضل أن تقسم قائمة الأسئلة عدة أجزاء يخصص كل جزء منها مجموعة من الأسئلة تتعلق بإحدى مجالات النشاط وفي معظم الحالات تصمم هذه الأسئلة للحصول على إجابات بـ "نعم أو لا" تعني احتمال وجود نقص في الرقابة الداخلية، وهذا الأسلوب يركز على الأعمال التي يتم تنفيذها أكثر من التركيز على الأفراد أو المجموعات التي تؤدي هذه الأعمال. الإجابة عن الأسئلة يمكن لها أن تكون روتينية دون الإشارة إلى ما يتم فعلاً، مع وجود خطر احتمال أن تنقل إجابات السنة الماضية على قائمة أسئلة السنة الحالية خاصة إذا لم يطرأ عليها أي تعديل<sup>1</sup>.

<sup>1</sup> - محمد المين عيادي ، مرجع سابق ، ص 125

الشكل رقم (4-1): أشكال ورموز خرائط التدفق



Source : reda khelassi, l'audit interne, edition distribution houma, alger, 2005, p 33

ثالثا : أدوات التنظيم

تتمثل اساسا في إخلاف الهيكل التنظيمي الذي يشمل أحد عناصر نظام الرقابة الداخلية ، و الذي يكون معدا من قبل الإدارة ، فان الهيكل الوظيفي يعده المدقق الداخلي إذا كان ضروريا لرؤية أوضح ، إنطلاقا من المعلومات التي جمعها من خلال الملاحظات ، المقابلات و الوصف ....إلخ.

و تستعمل هذه الأداة من طرف المدقق ذلك من خلال فحصه للهيكل الوظيفي

كما يسمح رسم الهيكل الوظيفي بإثراء المعلومات المحصل عليها من خلال الجمع بين الهيكل التنظيمي و تحليل المناصب ، كما يسمح بالحصول على مقارنة أولية لمشاكل الفصل بين الوظائف التي يمكن تحليلها بدقة اكبر من خلال شبكة تحليل الوظائف<sup>1</sup>.

المطلب الثالث : مقومات و دعائم وظيفة التدقيق الداخلي

هناك العديد من المقومات و الدعائم التي يركز عليها التدقيق الداخلي .

1- استقلالية وموضوعية المدقق الداخلي:

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

-أما مفهوم الموضوعية فيتعلق بنوعية التقديرات والقرارات وأحكام وجودها انطلاقا من الحالة الذهنية التي يمر بها المدقق الداخلي، بمعنى أن الموضوعية هي نتاج الاستقلالية، وأن غياب عنصر الاستقلالية بالنسبة للمدقق الداخلي يفقده القدرة على إضافة أية قيمة للمؤسسة، غير أن مفهوم الاستقلالية مفهوم مطلق وصعب التطبيق فالمدقق الداخلي مرتبط بالمؤسسة ارتباطا تعاقديا كموظف داخل المؤسسة<sup>2</sup>.

يوجد أربعة أنواع لاستقلالية المدقق الداخلي وهي كالتالي<sup>3</sup>:

1-1 الاستقلالية المهنية:

ويمكن تحقيق هذا النوع من الاستقلالية عبر تشكيل لجنة مستقلة داخل المؤسسة يصدر عنها التفويض

للمدقق الداخلي للقيام بالعمل، وكذلك قرار تعيينه وعزله وتحديد راتبه ومكافأته وتلقي تقريره من

<sup>1</sup> - ولد موسى ايمان ، سايج راضية ،مرجع سابق ، ص21

<sup>2</sup> - عثمان عبد اللطيف، دور التدقيق الداخلي في تحسين الرقابة والأداء داخل المؤسسة ، مذكرة ماستر، التدقيق المحاسبي ومراقبة التسيير، الجزائر، جامعة مستغانم، 2014-2015، ص14

<sup>3</sup> - بزالة عبد الصمد، منصر محفوظ، دور التدقيق الداخلي في عملية إتخاذ القرار، مذكرة ماستر، قسم العلوم التجارية، تخصص محاسبة وتدقيق، الجزائر، جامعة بسكرة، 2021-2022، ص17

لجنة التدقيق، وهذا ما يمكن أن يطلق عليه "الاستقلال التنظيمي" والذي يتم تدعيمه من خلال الهيكل التنظيمي.

#### 1-2 الاستقلالية في أداء عملية التدقيق:

ويقصد بها عدم تأثر المدقق الداخلي بآراء الغير عند تخطيط عملية التدقيق وعند القيام بالفحص، وهذا ما يعرف بالموضوعية التي يتم تدعيمها بقواعد وأخلاق مهنية عالية المستوى.

#### 1-3 الاستقلالية الفنية:

<sup>1</sup> ويقصد بها امتلاك المدقق الداخلي أعلى درجات المهارة في أداء العمل المنسوب له، ويتم تعزيزها من خلال المؤهلات العلمية العالية والتدريب وسياسات التعيين والتوظيف .

#### 1-4 الاستقلالية المالية :

ويقصد به عدم تدخل الادارة التنفيذية في تعيين المدقق الداخلي وتحديد أتعابه و مكافأته

هذا وقد أصدر معهد المدققين الداخليين مجموعة توصيات وهي توصيات مرشدة وليست ملزمة خاصة بمسؤوليات المدقق الداخلي، وقد تناولت هذه التوصيات جانبين أساسيين من مظاهر حياد المدقق الداخلي وهما الوضع التنظيمي والموضوعية:

-الوضع التنظيمي للمدقق الداخلي: يجب أن يحصل المدقق الداخلي على ثقة الإدارة العليا ودعمها بما في ذلك مجلس الإدارة حتى يمكنه أن يحصل على تعاون الأشخاص المدققة أعمالهم وحتى يمكنه أداء عمله دون تدخل من الغير ويكون ذلك عن طريق مركزه التنظيمي في المنظمة الذي يسمح له بأداء عمله بصورة سليمة.

- موضوعية المدقق الداخلي: يجب أن يكون المدقق الداخلي موضوعيا في أدائه لمهام (IIA 2001) فإنه هناك برنامج عمل خاص بالمدققين الداخليين وظيفته وحسب لإدارة التهديدات الحاصلة للموضوعية يركز برنامج العمل هذا بصورة مباشرة على هدف الموضوعية عند مستويات العمل والأفراد وهو يتكون من الخطوات التالية:

-تحديد التهديدات - تقييم أهمية التهديد -تحديد عوامل التخفيف للتهديد المتبقي - إدارة التهديد المتبقي بصورة فعالة- تقييم وجود تهديدات للموضوعية غير محلولة- دراسة مضامين التبليغ والتوثيق - المراقبة والمراجعة المتأخرة <sup>2</sup>.

#### 2- قواعد السلوك المهني للتدقيق الداخلي <sup>3</sup>:

تؤكد معايير التدقيق الداخلي الصادرة عن المعهد الأمريكي للمدققين الداخليين، على ضرورة التزام

<sup>1</sup> - حامد نور الدين ، عمارة مريم ،التدقيق الداخلي للثببتات في المؤسسات الاقتصادية ، مرجع سبق ذكره ، ص43

<sup>2</sup> - حامد نور الدين ،عمارة مريم ،التدقيق الداخلي للثببتات في المؤسسات الاقتصادية ، مرجع سبق ذكره ، ص44

<sup>3</sup> -هنوس نورية ، دور التدقيق الداخلي في اتخاذ القرار في المؤسسة الاقتصادية ، مذكرة ماستر ، علوم التسيير ، تخصص تدقيق محاسبي ومراقبة التسيير ، الجزائر، جامعة مستغانم. 2016-2017 ، ص49

المدقق الداخلي بقواعد وأسس مناسبة للسلوك المني أثناء تأديته لعمله، بحيث لا يكون هناك أي شك في نزاهتهم وموضوعيتهم أثناء تأديتهم لعملية التدقيق ويمكن تلخيص قواعد السلوك المني للمدقق الداخلي فيما يلي:"

**\*النزاهة:**

ويتضمن القواعد السلوكية التالية:

- يجب على المدققين الداخليين أداء عملهم بأمانة وحذر ومسؤولية .
- يجب على المدققين الداخليين أن لا يشتركوا في أنشطة غير قانونية أو غير معروفة تكون معيبة لمهنة التدقيق الداخلي أو لمؤسسة التي يعملون فيها.
- يجب على المدققين الداخليين أن يحترموا وأن يساهموا في تحقيق الأهداف الشرعية والأخلاق للمؤسسة التي يعملون فيها.

**\*الموضوعية والسرية:**

ويتضمن القواعد السلوكية التالية:

- يجب على المدققين الداخليين أن لا يشاركوا في أية أنشطة أو علاقات ربما تضعف أو من المفترض أن تضعف تقييم العمليات.
- يجب على المدققين الداخليين أن لا يقبلوا أي شيء كالهدايا والخدمات وغيرها ربما يضعف أو من المفترض أن يضعف من حكمهم المني.
- يجب على المدققين الداخليين الإفصاح عن كل الحقائق المادية التي عرفوها أثناء قيامهم بواجباتهم،

فالحقائق التي لم يفصحوا عنها ربما تؤدي إلى تشويه تقاريرهم عن الأنشطة التي يراجعونها.

**\*الكفاءة المهنية:**

ويتضمن القواعد السلوكية التالية:

- يجب على المدققين الداخليين أن يؤديوا مهامهم الخدمائية بالمعرفة والخبرة والمهارة الضرورية.
- يجب على المدققين الداخليين أن يؤديوا خدمات التدقيق الداخلي طبعاً لمعايير الممارسة الداخلية للتدقيق الداخلي .

- يجب على المدققين الداخليين ان يحسنوا باستمرار كفاءتهم و جودة خدماتهم<sup>1</sup>.

### المبحث الثالث : مراحل سير مهمة التدقيق الداخلي

نظراً للأهمية البالغة لوظيفة التدقيق الداخلي في الهيكل التنظيمي لأي مؤسسة يتطلب منها إتباع خطوات عمل معينة واعتماد منهجية سليمة حرصاً على دقة النتائج المتوصل إليها وكذلك أثر العملية على نشاط المؤسسة وبالتالي فإن للتدقيق الداخلي مراحل عمل يجب إتباعها في إطار تنفيذ المهمة و

<sup>1</sup> - هنوس نورية ، دور التدقيق الداخلي في اتخاذ القرار في المؤسسة الاقتصادية ، نفس المرجع ، ص49

إنجاحها ، وتتكون مهمة التدقيق الداخلي من ثلاث مراحل أساسية وهي : مرحلة التحضير للمهمة ، مرحلة تنفيذ المهمة ( العمل الميداني للمهمة ) ، مرحلة إنهاء المهمة ( عرض النتائج ) .

### المطلب الأول : مرحلة التحضير للمهمة

إن مهمة التدقيق الداخلي تستوجب تحضيراً جيداً حتى يتمكن لها من تحقيق أهدافها المسطرة والتي تعتبر بمثابة الإطار الذي يحدد مجال تدخلها، فمهمة التدقيق الداخلي تبدأ غالباً بعد إرسال الإدارة العامة للمؤسسة

لأمر بالمهمة إلى قسم التدقيق الداخلي، وفيما يلي سنستعرض مراحل الفرعية لهذه المرحلة:

#### 1- اختيار الجهة الخاضعة للتدقيق :

تبدأ مهمة التدقيق بإختيار النشاط الذي سيخضع لعملية التدقيق الداخلي ، حيث يكون هذا الاختيار اختياراً منظماً ، أو بناءً على طلب الإدارة العليا ، أو الجهة الخاضعة للتدقيق<sup>1</sup>.

#### 2- الأمر بالمهمة :

يتمثل الأمر بالمهمة في الوثيقة المسلمة من طرف الإدارة العامة للمؤسسة إلى قسم التدقيق الداخلي من أجل إعلام المسؤولين بالانطلاق في عملية التدقيق، فالأمر بالمهمة يحدد الأهداف المراد تحقيقها من طرف التدقيق الداخلي لصالح الإدارة العليا، كما يمكن لهذا الأمر أن يحدد العلاقة بين القائمين بعملية التدقيق والأشخاص أو قسم أو حتى الهيكل محل التدقيق لتفادي أي غموض.

أما من حيث الشكل فيستحسن أن يكون الأمر بالمهمة في شكل وثيقة لاتفوت الصفحة الواحدة ، كما يمكن أن يكون الأمر على شكل امر شفهي في حالة مؤسسة صغيرة نسبياً<sup>2</sup>.

#### 3- الدراسة و التخطيط : و تتمثل فيما يلي :

بعد إسناد الأمر بالمهمة الموكله للمدقق الداخلي تأتي المرحلة الثانية والمهم جداً لإنجاح مهمة التدقيق الداخلي، والمتمثلة في وضع خطة ودراسة لتبين درجة المخاطر وكذا الأولويات لمهمة التدقيق الداخلي بما يتماشى والأهداف و استراتيجيات المؤسسة ويتم تنفيذ هذه المرحلة من خلال مجموعة من النقاط التالية :

<sup>1</sup>- خلف عبد الله الوردات ، التدقيق الداخلي بين النظرية و التطبيق وفقاً لمعايير التدقيق الداخلي الدولية ، مرجع سبق ذكره، ص ص 155 156.

<sup>2</sup>- لطفي شعباني ، المراجعة الداخلية مهمتها و مساهمتها في تحسين تسيير المؤسسة ، مذكرة ماجستير، منشورة ، علوم اقتصادية ، فرع إدارة أعمال ، جامعة الجزائر 3 ، الجزائر، 2003 / 2004 ، ص 77

-الإطلاع والفهم: قبل البدء بأي شيء يجب على المدقق الداخلي الإطلاع وجمع المعلومات الكافية والمطلوبة ، التي تساعد على فهم الموضوع محل التدقيق<sup>1</sup> .

- خطة التقرب: (Le plan d'approche) : بعد فهم المدقق الداخلي للمهمة الموكلة له، ومن خلال المعلومات التي حصل عليها والتي تخص المؤسسة محل التدقيق (تاريخ المؤسسة، المعطيات التي تنتج من التحليل المالي لها، التعرف على أدوات التسيير للمؤسسة، جمع التقارير للمدققين السابقين، دراسة وتحليل المنظمة) فإنه يقوم بإعداد خطة التقارب والتي هي عبارة عن وثيقة تظهر في شكل جدول مقسم إلى عمودين بين العمود الأول تقسيمات الأعمال أو العمليات الأولية، بينما العمود الثاني يبين أهداف تلك الأعمال أو العمليات<sup>2</sup> .

-تحديد الأخطار وتقييمها ( تحديد مواقع الخطر):

من خلال هذه النقطة يتم تكييف بقية مراحل عملية التدقيق، بحيث يسمح للمدقق صياغة برنامج وتطويره بناء على التهديدات وما تم وضعه لمواجهة. وخطر التدقيق كما عرفه معهد المحاسبين الأمريكيين: هو الخطر الناتج عن حدوث خطأ في أحد الأرصدة أو في نوع معين من العمليات، والذي يكون:

خطر متصل: هو إمكانية دون الأخذ بعين الاعتبار نظام الرقابة الداخلية وقوع أخطاء جوهرية في الحسابات.

خطر الرقابة الداخلية: يرتبط بعدم قدرة نظام الرقابة الداخلية على اكتشاف الأخطاء الجوهرية وتصحيحها في الوقت المناسب.

خطر عدم الاكتشاف: مرتبط بمهمة التدقيق، أي عدم تمكن المدقق من اكتشاف الأخطاء الجوهرية<sup>3</sup>.

\*تحديد مواقع الخطر: يقوم المدقق بتحديد مواقع الخطر التي سوف تواجهه وتعريفها وتقييم الوسائل التي تم وضعه للتحكم في الخطر المقبول والحد من الخطر غير المقبول، والكشف عن المشاكل والنقائص وتقديم التوصيات لمعالجتها<sup>4</sup>.

- جدول القوة والضعف الظاهرة:(TFFA:Tableau des forces et des faibles apparents)

يلخص فيه مرحلة تحليل المخاطر الواقعية على أساس الأهداف المعروفة في خطة التقرب، حيث يبين

<sup>1</sup>- شريفة لكبير، عائشة بوعلاله، فاطمة الزهراء ماموني، التدقيق الداخلي بين المتطلبات النظرية والتحديات العملية، مذكرة ماستر، قسم علوم التسيير، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، منشورة، جامعة أدرار، الجزائر، 2014/2013، ص16.

<sup>2</sup>- خولة مرزقان، التكامل بين التدقيق الداخلي والتدقيق الخارجي ودوره في تحسين جودة المعلومة المحاسبية، مذكرة ماستر، علوم تجارية، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، منشورة، جامعة ام البواقي، الجزائر، 2015-2016، ص 18

<sup>3</sup>- صالح محمد يزيد، أثر التدقيق الداخلي كآلية للحكومة على رفع تنافسية المؤسسة، مذكرة دكتوراه، قسم العلوم التجارية، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، منشورة، جامعة بسكرة، الجزائر، 2015/2016، ص 52.

<sup>4</sup>- شريفة لكبير، عائشة بوعلاله، فاطمة الزهراء ماموني، التدقيق الداخلي بين المتطلبات النظرية والتحديات العملية، مرجع سابق، ص17

وبشكل واضح رأي المدقق الداخلي حول كل موضوع قام بدراسته بنفسه وبشكل جدول القوة والضعف واقع القوة والضعف الحقيقية أو النسبية بحيث يرتب تدريجيا الأخطار بهدف تحضير التقرير الموجه أو التوجيهي<sup>1</sup>.

- التقرير التوجيهي :

يعرف برنامج التحقق أو المخطط للمهمة، وهو عبارة عن وثيقة مشكّلة من عدة صفحات والتي لها نفس المضمون والخصائص في كل الحالات. بعد أخذ المعلومات الضرورية عن المؤسسة، يقوم المدقق بتحرير تقرير توجيهي والذي يوضح محاور البحث، حدود ومجالات تدخل المدققين بالإسافة إلى الأهداف الواجب على فريق التدقيق تحقيقها، والتي تنقسم إلى أهداف عامة وأهداف خاصة، ويستوي هذا التقرير على المعلومات المتأتية من تحليل الأخطار وجدول نقاط القوة والضعف ويهدف إلى: تحديا. الجوانب العلمية لتدخل المدققين، ويساعد المدقق على البحث، التعرف وتصحيح كل نقاط القوة والضعف المسجلة أو جزء منها<sup>2</sup>.

**برنامج التحقق: Programme de vérification:** وهو برنامج يستعمل لتحقيق الأهداف المسطرة في التقرير التوجيهي، وهو بمثابة وثيقة داخلية بقسم التدقيق، موجه لتعريف بالمهمة، توزيع الفريق، التخطيط ومتابعة أعمال المدققين، فهو يعرف أعمال المدققين وذلك للتحقق منها، ومن حقيقة نقاط القوة والضعف، فمن خلاله نتأكد من وجود نقاط القوة، ومدى تأثير نقاط الضعف<sup>3</sup>.

المطلب الثاني : مرحلة تنفيذ المهمة

بعد الانتهاء من الخطوة الأولى ( مرحلة التحضير) تأتي مرحلة التنفيذ الميداني لمهمة التدقيق الداخلي ، والتي تتمثل في الخطوات التالية :

**1- الاجتماع الافتتاحي :** وهو اجتماع يعقد بين كل من المدققين وإدارة الجهة المسؤولة عن النشاط ، حيث يتم من خلاله شرح طبيعة المهمة وأسلوب التنسيق والاتصال والمعلومات المطلوبة<sup>4</sup>.

**2- إعداد برنامج التدقيق :** يدعى أيضا مخطط التنفيذ وكذلك برنامج العمل، ويتم إعداده من طرف فريق التدقيق وتحت إشراف رئيس المهمة، ويتم إرساله إلى مسؤول التدقيق الداخلي للإطلاع عليه طبقا للمعيار رقم 2240، وتقع على رئيس المهمة مسؤولية الاحتفاظ به في ملف التدقيق. ويتضمن

<sup>1</sup>- خولة مرزقان ، التكامل بين التدقيق الداخلي والتدقيق الخارجي ودوره في تحسين جودة المعلومة المحاسبية ، مرجع سابق ، ص 18

<sup>2</sup>- صالح محمد يزيد ، ص 53.

<sup>3</sup>- فاطمة بعوج ، دور التدقيق الداخلي في تفعيل اتخاذ القرار ، مذكرة ماستر ، قسم علوم التسيير ، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، منشورة ، جامعة بسكرة ، الجزائر ، 2014 / 2015 ، ص 41.

<sup>4</sup>- خلف عبد الله الوردات ، مرجع سابق ، ص 162

هذا المخطط النقاط التالية: وثيقة تعاقدية، مخطط عمل، دليل مرشد، نقطة انطلاق في بناء استمارة الرقابة الداخلية، متابعة للمهمة.

#### - استبيان الرقابة الداخلية:

يعتبر استبيان الرقابة الداخلية من الأساليب الأكثر استعمالاً من طرف المدققين الداخليين لتقييم نظام الرقابة الداخلية، حيث يقوم المدقق بتوزيع هذه القائمة من الأسئلة على المسيرين لتلقي الإجابة عليها، ومن ثم تحليلها للوقوف على مدى فعالية وملائمة نظام الرقابة الداخلية المطبق في الوحدة أو النشاط محل التدقيق، وتتعلق أسئلة استبيان الرقابة الداخلية بالنواحي التنظيمية، التشغيلية، نظم المعلومات، العاملين، الوسائل المادية للوحدة الخاضعة للتدقيق، وتبنى الاستمارة من خلال طرح مجموعة من الأسئلة التي تحقق الملاحظة الشاملة بذلك دليل للمدقق لتنفيذ برنامجه، وتتمحور الأسئلة الرئيسية في النقاط التالية:

من؟ أسئلة متعلقة بالمنفذ أو المشغل من خلال تحديد مهامه وسلطته، وللإجابة على هذه الأسئلة يتم الاستعانة بالمخطط الهرمي للمؤسسة .

ماذا؟ تجميع هي التي تسمح بمعرفة " ما يتعلق، ليس ما هو الموضوع، ولكن الهدف من العملية"، ما طبيعة المنتج المصنع، من هم الأشخاص ذو العلاقة. أين؟ من أجل عدم اختيار كل مناطق العمليات، مكان التخزين، المعالجة، المواقع الصناعية. متى؟ تسمح بتجميع الأسئلة ذات الصلة بالزمن، بداية ونهاية الزمن المستغرق. كيف؟ أسئلة مرتبطة بوصف الإجراءات: كيف يتم تصنيع المنتج، كيف يتم توظيف الأفراد<sup>1</sup>.

### 3- العمل الميداني للتدقيق الداخلي<sup>2</sup>:

يعتبر العمل الميداني الانطلاقة الرسمية لعملية التدقيق يمكن تلخيصها كما يلي :

1-3- تخطيط عمل التدقيق الداخلي :

يعمل تخطيط عمل التدقيق الداخلي على تنييم مهمة التدقيق زماناً ومكاناً، من نهاية مرحلة الدراسة إلى توزيع التقرير، فهو يعتبر كوسيلة لمراقبة مدى التقدم في عمل المدققين الداخليين المنفذين للمهمة.

#### 2-3- ورقة التغطية :

هي وثيقة يتم اعدادها لفترة قبل وبعد نهاية المهام المحددة في برنامج التحقيق وذلك لانه ربما تتغير او يتسع

<sup>1</sup> صالح محمد يزيد ، مرجع سبق ذكره ، ص53- ص54.

<sup>2</sup> الاحول جلول ، دور التدقيق الداخلي في تحسين الاداء الاداري ، مذكرة ماستر ، قسم العلوم المالية والمحاسبية ، تخصص تدقيق محاسبي ومراقبة التسيير ، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، جامعة مستغانم ، الجزائر ، 2018- 2019 ، ص13-14

نطاق الاجراءات اذا كان هناك ضرورة لذلك، وتتضمن اهداف التدقيق الداخلي، شروط تنفيذ العمل، النتائج والاستنتاجات بصورة واضحة ومفهومة.

جدول رقم (1-3) :عناصر ورقة التغطية :

|                   |              |        |
|-------------------|--------------|--------|
| التدقيق حول ..... | برنامج الفحص | المحور |
|-------------------|--------------|--------|

|                  |           |
|------------------|-----------|
| ورقة التغطية     | التعليقات |
| الهدف            |           |
| شروط تنفيذ العمل |           |
| النتائج          |           |
| الاستنتاجات      |           |

المصدر: الاحول جلول ، دور التدقيق الداخلي في تحسين الاداء الاداري ، مذكرة ماستر، قسم العلوم المالية والمحاسبة ، تخصص تدقيق محاسبي ومراقبة التسيير، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، جامعة مستغانم ، الجزائر، 2018-2019 ، ص.13

3-3-ورقة إبراز وتحليل المشاكل :

تربط هذه الورقة بالمشاكل الميدانية التي يلتقي بها المدقق الداخلي عند قيامه بمهمته، ونعني بهذه المشاكل عدم إمكانية تطبيق إجراء معين أو غيابها كلية، فكل ورقة يقابلها مشكل في إجراء معين. وعند جمع و ترتيب مجمل هذه الأوراق يمكن تشكيل التقرير النهائي لهذه المهمة كما يمكن أن تحتوي هذه الورقة على المشكل الملتقى به وكذلك الحلول المقترحة له.

جدول رقم (1-4):ورقة إبراز وتحليل المشاكل:

|                           |               |
|---------------------------|---------------|
| ورقة إبراز وتحليل المشاكل |               |
| أوراق العمل:              |               |
| المشاكل :                 |               |
| المعاينة :                |               |
| الأسباب :                 |               |
| النتائج :                 |               |
| الحلول المقترحة :         |               |
| اعداد                     | المصادقة عليه |
| يوم :                     | يوم :         |
|                           | صالح ل        |
|                           | يوم :         |

المصدر: الاحول جلول ، دور التدقيق الداخلي في تحسين الاداء الاداري ، مذكرة ماستر ، قسم العلوم المالية والمحاسبة ، تخصص تدقيق محاسبي ومراقبة التسيير ، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير ، جامعة مستغانم ، الجزائر ، 2018-2019 ، ص14.

### المطلب الثالث : مرحلة إنهاء المهمة ( إعداد التقرير النهائي )

تعتبر هذه المرحلة كمرحلة أخيرة لمهمة التدقيق الداخلي ، و التي يتم فيها وضع وإعطاء التقرير النهائي ، وتشمل ما يلي :

**1- مشروع تقرير المدقق:** وهو عبارة عن وثيقة مؤقتة وغير كاملة ذلك أنه ليس بالإمكان استخدامها في موضوع التأكيد العام للتدقيق وكذلك فإنها لا تحتوي على الأجوبة التي تلقاها المدقق من طرف المستجوبين وبالتالي لا تحتوي على التوصيات وأيضا هي لا تتضمن برنامج العمل. مشروع تقرير التدقيق يتم تحريره من أجل تحديد يوم اجتماع الإغلاق وما يجب التركيز عليه من مهام في ذلك اليوم كما انه يشبه التقرير التوجيهي الذي يتضمن الأمر بما يجب التركيز عليه يوم اجتماع الافتتاح.

**2- اجتماع الإغلاق والتأكيد ( الاجتماع الختامي ) :** يتم تكوين اجتماع الإغلاق وتأسيسه من خلال الاختبار وتأكيد مشروع التدقيق.

هذا الاختبار يتم إنجازه من طرف المدققين الداخليين وذلك بالاعتماد على تقديم وعرض الملاحظات والتوصيات التي يتضمنها المشروع مع مراعاة احتمال طرح إشكالية الرفض<sup>1</sup>.

### 3- تقرير التدقيق الداخلي<sup>2</sup>:

يسمح التقرير للمدقق بإبداء رأيه (كتابيا) حول البيانات والقوائم المالية والمواضيع الأخرى التي كانت محل التدقيق، فهو يلخص مهمة التدقيق، ويعتبر وسيلة بين المدقق والجمهور، وفيما يلي مبادئ التقرير:

لا وجود للتدقيق الداخلي من دون تقرير التدقيق الداخلي.

- وثيقة نهائية: فهو آخر عقد لمهمة التدقيق، والتي لا تنتهي إلا باقتراحات وتوصيات.

- عرض مسبق للمؤسسة: فمن المفترض أن النقاط تم عرضها خلال الاجتماع الختامي

- حق المؤسسة في الإجابة: للمؤسسة الحق في الرد إما شفاهيا أو كتابيا.

الفصول الرئيسية لشكل تقرير التدقيق تتمثل في النقاط الأربعة التالية:  
\* الورقة الخارجية ورسالة الإحالة: عادة ما يكون تقرير التدقيق مرفق برسالة إحالة، أما الصفحة الأولى فتحتوى على :

<sup>1</sup> - حامد نور الدين، عمارة مريم ، التدقيق الداخلي للثببتات في المؤسسات الاقتصادية ، الطبعة الأولى ، دارزهران للنشر والتوزيع ،

2016 ، ص111

<sup>2</sup> - صالح محمد يزيد ، مرجع سبق ذكره ، ص56 .

- عنوان المهمة وتاريخ إرسال التقرير، كما يتم التذكير بالمهمة.
- أسماء المدققين المساهمين في العمل ورؤساء المهمة.
- أسماء المستفيدين من تقرير التدقيق.
- \* المقدمة والملخص: يبدأ هذا الجزء بفهرس مفصل للتقرير، والذي يكون ضروري بالنسبة للتقارير كبيرة الحجم التي تحتوي على ملاحق كثيرة.
- (أ)- المقدمة: عادة ما تكون مختصرة وتتضمن التذكير بمجال التدخل وأهداف المهمة، فالقاري ليس له علم بمحتوى أمر المهمة وتقرير التوجيه، فهي تمثل وصف مختصر للوحدة أو العملية المدققة.
- (ب)- الملخص: حيث يسمح للمسؤولين بفهم مجمل التقرير، حيث يتميز بالاختصار والوضوح.
- التقرير التفصيلي: هو الوثيقة التفصيلية والكاملة، الموجهة بالدرجة الأولى للمؤسسة المدققة، ويشمل الملاحظات، التوصيات، بحيث يحترم التسلسل المعروض في الفهرس.
- الخلاصة، خطة العمل والملاحق: الهدف من هذا الجزء ليس تكرار ما تم عرضه، ولكن اقتراح مهمات أخرى والتي ظهرت الحاجة لها من خلال هذه المهمة، أو التذكير بتاريخ المهمة القادمة

#### 4- متابعة نتائج المهمة<sup>1</sup>:

- لا ينتهي دور المدقق الداخلي 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 استجاباتها اتجاه التقرير النهائي للتدقيق الداخلي في ثلاث مواقف:
- 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؛ النتيجة رفض الاقتراحات.
- رفض الاقتراحات بشكل كامل وهو موقف استثنائي فلا يمكن القيام بمهمة التدقيق الداخلي ثم تكون النتيجة رفض الاقتراحات .

<sup>1</sup> محمد يزيد صالحي ، أثر التدقيق الداخلي كآلية للحكومة على رفع تنافسية المؤسسة ، أطروحة دكتوراه في العلوم التجارية ، منشورة ، جامعة بسكرة ، الجزائر ، 2016/2017، ص57.

## خاتمة الفصل

بعد دراستنا لهذا الفصل الخاص بمدخل عام للتدقيق الداخلي يمكن القول أن التدقيق الداخلي هو وظيفة تقوم بها هيئة داخلية في المنشأة من أجل حماية أصول المؤسسة وأموالها وكذا تصحيح الإجراءات الرقابية الموضوعية من طرف الإدارة من خلال قيام المدقق الداخلي بفحص وتقييم نظام الرقابة الداخلية بالاستعانة بمجموعة من الوسائل وفق عدة مراحل وصولاً إلى التقييم النهائي لها بإعطاء نصائح للمؤسسة وتعاليق حول العمليات المالية ، كما يحقق التدقيق الداخلي أهداف الإدارة وتحقيق إنتاجية أكبر .

# الفصل الثاني :

دور عملية التدقيق الداخلي في

اتخاذ القرارات

## مقدمة الفصل :

القرار هو جوهر العملية الإدارية والوسائل الأساسية التي يتم من خلالها تحقيق أهداف الوكالة على جميع مستويات الإدارات لتمكين المؤسسة من مواصلة أنشطتها بكفاءة وفاعلية ، خاصة وأن اتخاذ القرار يعتمد إلى حد كبير على المستقبل وتحقق توقعاته سواء على المدى الطويل أو المتوسط أو المدى القصير ، وما هو المستقبل في ظل آفاق مفاهيمية مختلفة ، في محتواها ، وبما أن صنع القرار هو عملية مستمرة داخل المؤسسة ، فلا يمكن أداء أي نشاط من دونها .

تعتمد عملية صنع القرار على مجموعة من العوامل الداخلية والخارجية ، حيث يتم الإستعانة بالتدقيق الداخلي في المؤسسة إما من أجل مواجهة المخاطر ، أو من أجل اتخاذ إجراءات تحسينية ، حيث يلعب التدقيق الداخلي دورا هاما في اتخاذ القرارات المناسبة من خلاله يتم ايجاد حل للمشاكل و هذا حسب وضعية كل مشكلة ، بالإضافة الى ذلك يقوم بمتابعة تنفيذ القرارات .

و من هنا يتطرق في فصلنا إلى ثلاث مباحث أساسية :

- المبحث الأول : ماهية إتخاذ القرارات
- المبحث الثاني : أساسيات اتخاذ القرار
- المبحث الثالث : اثر التدقيق الداخلي على سير عملية اتخاذ القرارات

المبحث الأول : ماهية إتخاذ القرارات

المطلب الأول : مفهوم وأهمية اتخاذ القرارات:

1- مفهوم اتخاذ القرارات :

تعريف سايمون Simon :

هو اختيار بديل من البدائل المتاحة لإيجاد الحل المناسب لمشكلة جديدة ناتجة عن عالم متغير.

تعريف يونج Young: (تعريف من المحاضرة )

هو عملية إدراكية تشمل الظواهر الفردية والاجتماعية ويستند إلى حقائق وقيم، تؤدي إلى اختيار بديل واحد من بين بدائل كثيرة تؤدي الوصول إلى حل.

تعريف هاريسون:

هو اللحظة في عملية تقييم البدائل المتعلقة بالهدف والتي عندها يكون توقع متخذ القرار بالنسبة

لعمل معين بالذات يجعله يتخذ اختيارا يوجه إليه قدراته وطاقاته لتحقيق الغايات.

لذلك تتم عملية اتخاذ القرار في إطار محدد يتكون من ستة عناصر:

- الموقف (المشكلة).

- متخذ القرار.

- الهدف.

- البدائل.

- قواعد الاختيار.

عملية اختيار الحل الأمثل من بين البدائل.

كما عرفه عبد الكريم درويش بأنه: "النتائج النهائي لحصيلة مجهود متكامل من الآراء، والأفكار،

والاتصالات، والجدل، والدراسات التي تمت في مستويات مختلفة في المنظمة"<sup>1</sup>

و يعرف الدكتور عبدالغفار حنفي عملية اتخاذ القرارات بأنها "عملية اختيار بديل من بين بديلين

متمثلين أو أكثر لتحقيق هدف أو مجموعة من الأهداف خلال فترة زمنية معينة في ضوء معطيات كل

من البيئة الداخلية والخارجية للمؤسسة"<sup>2</sup>

يعرف القرار بأنه: "استخدام المنهجية العلمية التحليل لاختيار بديل من بين عدة بدائل شريطة ان

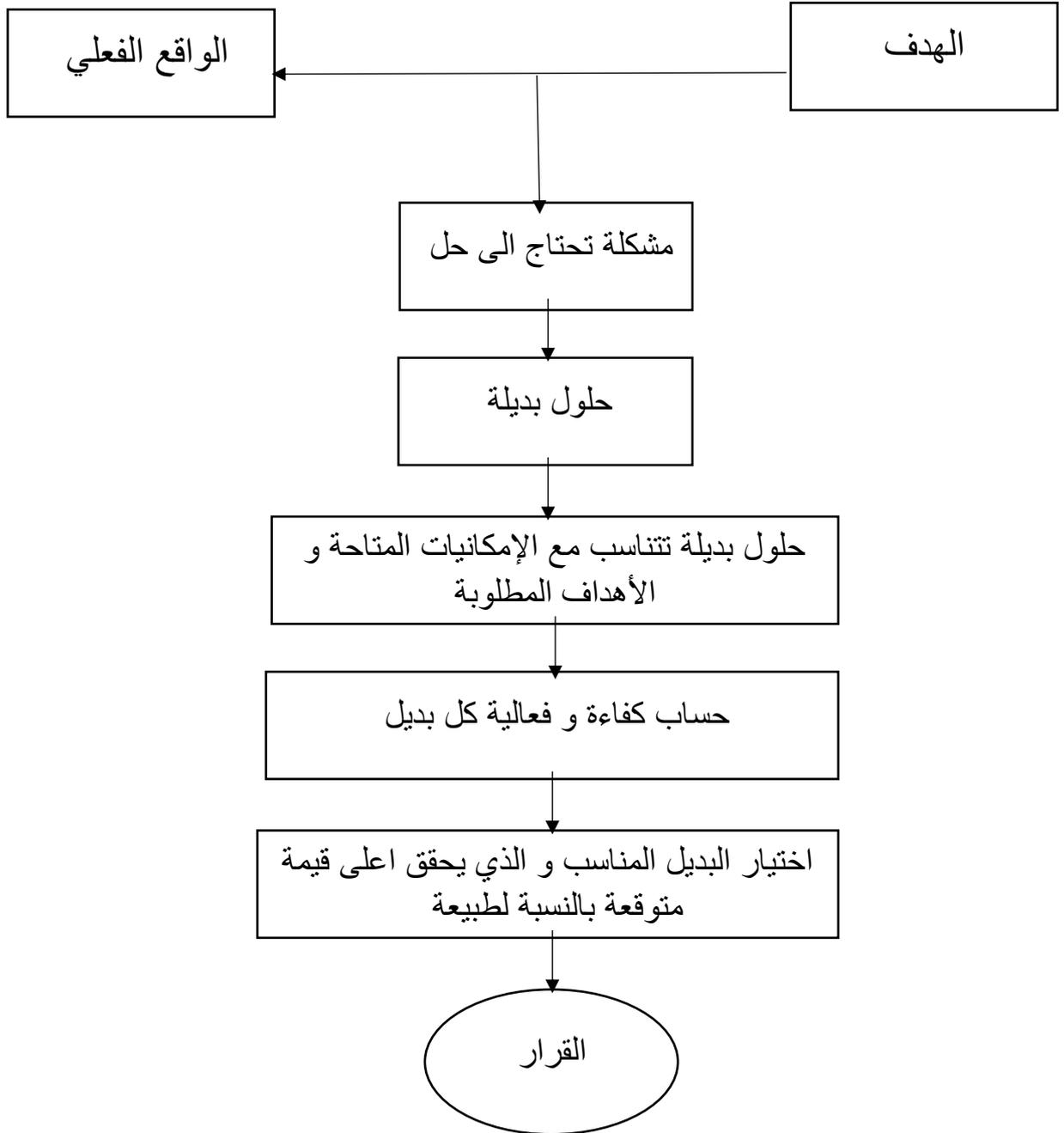
تحقق هذه البدائل المنفعة الأكثر للأفراد والتنظيمات الادارية"<sup>3</sup>

<sup>1</sup> عبدالغفار حنفي ، التنظيم ، وأدارة الأعمال ، 2006 ص 96

<sup>2</sup> حسين بلعجوز، المدخل لنظرية القرار، ديوان المطبوعات الجامعية، بن عكنون، الجزائر، 2010، ص 99

<sup>3</sup> منصورية بوزيد و وفاء غزلان بن ويسة ، كيفية التدقيق الداخلي في اتخاذ القرارات التنفيذية في المؤسسة الاقتصادية، مذكرة تخرج ماستر، تخصص تدقيق المحاسبي ومراقبة التسيير، جامعة مستغانم، الجزائر، 2020/2019، ص 24

الشكل (1-11) : مفهوم القرار



المصدر: محمد الصريفي، القرار الإداري و نظم دعمه ، ص : 11

- تعريف عملية اتخاذ القرارات

هي : "عملية اختيار بديل واحد من بين بديلين محتملين أو أكثر لتحقيق هدف أو مجموعة من الأهداف خلال فترة زمنية معينة في ضوء معطيات كل من البيئة الداخلية و الخارجية والموارد المتاحة للمنظمة"<sup>1</sup>.

2- أهمية عملية اتخاذ القرارات ومراحل سيرها:

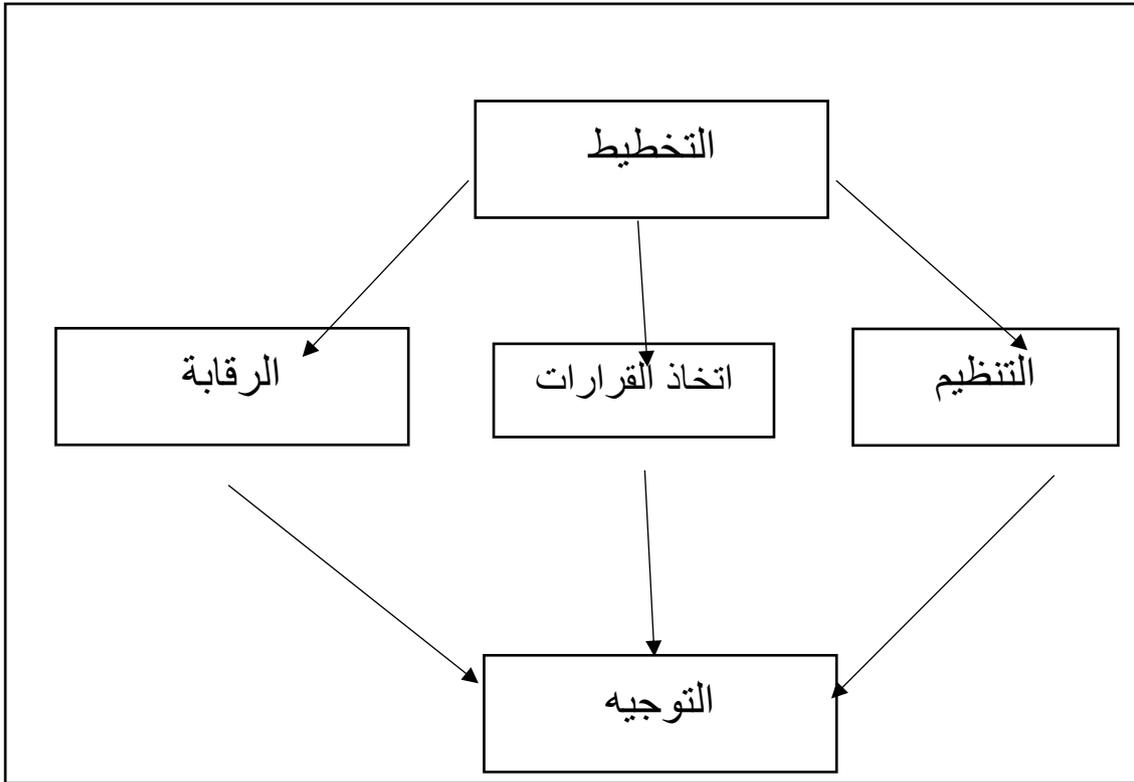
- تعتبر عملية اتخاذ القرار من الإجراءات التنظيمية المهمة في أي منظمة ، ويرتبط اتخاذ القرار بأنشطة المؤسسة المختلفة ، وتزداد أهمية هذه العملية مع توسع وتعقيد مجالات وأهداف القرارات التي يجب القيام بها. هذا من العوامل والتأثيرات الخارجية. فالقرار الذي يتم اتخاذه مع اختلاف وتباين مستوياته يظل محكوماً بمجموعة من الأطراف إلى جانب ما يتداخل مع ذلك من عوامل ومؤثرات خارجية.<sup>2</sup>
- تعتبر عملية اتخاذ القرار نقطة البداية لكل الأنشطة والأحداث اليومية في حياة المؤسسة ، لأن التوقف عن قبولها يؤدي إلى شل العمل والنشاط وتدهور المؤسسة. حول الكفاءة السليمة والمختصة وصناع القرار الأكفاء<sup>1</sup> ونظراً لذلك فإن نجاح المؤسسة يتوقف إلى حد كبير على قدرة وكفاءة متخذي قرارات سليمة ومناسب<sup>3</sup>

<sup>1</sup>مهارات اتخاذ القرار ونظرياته أ. د. إيمان الخفافا، دار أسامة للنشر والتوزيع الأردن - عمان، الطبعة الأولى 2018  
<sup>2</sup> أحمد ماهر، اتخاذ القرار ما بين العلم والإبتكار، الدار الجامعية، مصر، 2007 ص34  
<sup>3</sup>مساهمة التدقيق الداخلي في إتخاذ القرارات دراسة حالة مديرية التجارة لولاية مستغانم، مذكرة ماستر مستغانم، لحرر خديجة ، سنة 2021/2022

- تكمن أهمية عملية اتخاذ القرار للعملية الإدارية في أنها تمثل نقطة الانطلاق لجميع الأنشطة والفعاليات اليومية في حياة المؤسسة ، ولأن توقف هذه الأنشطة يؤدي إلى شل العمل والأنشطة و تراجع المؤسسة .

لذلك يعتبر جوهر العملية الإدارية هو الوظيفة الرئيسية للمدير. في ضوء ذلك ، يعتمد نجاح المؤسسة إلى حد كبير على قدرة وكفاءة صانعي السياسات على اتخاذ القرارات. قرارات معقولة وصحيحة. كما يتطلب أيضاً قدرة تقنية وعلمية ، والتي تزداد صعوبة مع زيادة حجم المؤسسات الكبيرة وتنوع أهدافها.<sup>1</sup>

الشكل ( II-2) : أهمية اتخاذ القرارات الإدارية



المصدر: د. ايمان عباس الحفاف ، مهارات اتخاذ القرار و نظرياته، دار أسامة للنشر و التوزيع، الأردن عمان ،  
الطبعة الأولى 2018 ، ص 34

<sup>1</sup>نادرة أيوب، نظرية القرارات الإدارية، دار المناهج، الأردن، 1996، ص 4-10

المطلب الثاني: أهداف وخصائص القرارات

أولاً- أهداف القرارات:

يمكن تحقيق العديد من الأهداف من خلال عملية صنع القرار كمحور للأنشطة والأهداف التنظيمية. وهي كالتالي:<sup>1</sup>

- تحدد عملية صنع القرار مصادر القوة داخل المنظمة ؛
- تحديد مسؤوليات وسلطات والتزامات الأفراد في جميع أنحاء المنظمة ؛
- إنه يحدد الأهداف المرجوة ويشرح للطرف المعني مدى جودة تنفيذها ، والتزام هذا الطرف بالتنفيذ الفعلي مطلوب؛
- يساعد على تحديد الأساليب والوسائل الإدارية والفنية اللازمة لتنفيذ تلك القرارات وتنفيذها
- تتماشى مع الأهداف والغايات العامة للمنظمة ؛
- تجنب الأخطاء والغموض في عملية اتخاذ القرار بالمنظمة وأعضائها
- اعتماد المعلومات الدقيقة الواردة في القرار ؛
- يساعد على إنجاز المهمة بسرعة بناءً على الميزات المتاحة للمؤسسة.
- ومنه نلخص أهداف اتخاذ القرار في هذه النقاط التالية:
  - ✓ تحدد عملية الحكم مصدر السلطة داخل المنظمة.
  - ✓ يحدد مسؤوليات وسلطات والتزامات الأشخاص في جميع أنحاء المنظمة.
  - ✓ تحدد الأهداف المرجوة ، وبيان الأهداف المرجوة لتطبيقها ، والتزام الطريقة بما هو متوقع من اعتمادها الفعلي.
  - ✓ المساعدة في تحديد الأساليب الإدارية والفنية الأساسية ووسائل تنفيذ هذه الأحكام وترجمتها إلى حيز الوجود وفقاً للأهداف العامة والخاصة للمنظمة.
  - ✓ من خلال وجود بيانات دقيقة واردة في الترتيب التنظيمي ، تجنب عملية إصدار الأحكام ، وإخضاع المنظمة وأعضائها للخطأ ، والحفاظ عليها خالية من التحيز والغموض.
  - ✓ التعاون لإتمام الإجراءات بسرعة ، مع مراعاة القدرات المتاحة للمنظمة.

ثانياً- خصائص اتخاذ القرار:

هي إحترافية عقلية يمكن تعديلها عند الافراد، حيث يمكن تدريبهم على أسلوب وكيفية اتخاذ الأمر التنظيمي الرشيد بواسطة تعويدهم على التفكير والتخطيط ورسم الغايات وتحديث إمكانيات البحث والاستقصاء وجمع البيانات .  
فهي تمثل:

<sup>1</sup>فيصل محمد يونس، استراتيجيات اتخاذ القرارات الادارية، مجلة البحوث التربوية والنفسية، العدد السادس والثلاثون، 2012، ص 38

-عملية ذهنية، حيث تحتاج تعب ذهني ضخم يرتكز على إعتياد أداء المنطق والتفكير التنظيمي مائة بالمائة عملية إجرائية، إذ تفتقر ضرورة وجود الكمية الوفيرة من الخطوات التفصيلية التي تتقدم على خطوة إختيار المرسوم الأجود، كتحديد المقاصد والإشكالية والتعريف بها، ثم صنع المرسوم وأخيراً إتخاذه.

-وفرة الكمية الوفيرة من الخيارات والحلول بين يدي متخذ المرسوم، إذ يعد هذا الأساس الأصعب تماماً في العملية، حيث يصعب الجزم بأن هنالك حل فرد لاغير لمشكلة ما؛ لكن لا مفر من تمنح عدد من البدائل والقرارات وبذلك إختيار الأمثل والأنسب بينها.

-إختيار البديل الأنسب على حسباً للأسس والمقاييس التي تفضي في التتمة إلى البلوغ إلى أنسب خيار. الإقتران مع مستقبل المنشأة، إذ يحتسب إختيار البديل الأنسب كلف قائم وتطبيقه وإنتظار نتائجه المتوقع حدوثها مستقبلاً كل ذلك بالاضافة الى:

لموعد الملائم: وتخص تلك الصفة بالفترة الزمنية التي تستغرقها دورة إدخال المعلومات وإجراء الإجراءات فوقها وتوثيق النتائج، فكلما كانت مرحلة المعالجة قصيرة كلما زادت سرعة وفعالية القرارات المتخذة بناءً عليها، لذا وجب الاهتمام بتوفير المعلومات الإدارية في التوقيت المناسب لعملية اتخاذ القرار.<sup>1</sup> التكلفة: يجب أن يكون العائد المتوقع من المعلومات أكبر من تكلفة الحصول عليها.

الشمولية: يقتضي أن تغطي تلك الخيرة كل حقائق الظاهرة موضع الدراسة، وكل المؤثرات التي من الممكن أن تترك تأثيراً فوقها لتمكن الهيئة من استخدامها والاستفادة منها في اتخاذ الأحكام. الدقة: تعبر تلك الطابع عن مجال خلو المعلومات من الخطأ، وبمعنى آخر نسبة البيانات الصحيحة إلى المقدار الإجمالية من البيانات التي ينهي إنتاجها خلال مدة معينة من الزمن.<sup>2</sup>

الوضوح: تدل تلك الصفة إلى درجة خلو المعلومات من الغرابة والتعقيد، كما أن إعادة صوغ التقارير وتعديلها يكلف المنشأة التجارية تكاليفات تكميلية، لهذا يمكن قياس قيمة الوضوح إذا تم قياس سعر تحديث التقارير مساهمة التدقيق الداخلي في عملية اتخاذ القرار.

الملائمة: يعني بها المنفعة النسبية للبيانات التي تتولد أنظمة المعلومات، أي ملائمتها لإحتياجات مستخدميها.

المرونة: ويعني بها مواءمة البيانات الرسمية بشكل مناسب التي تتولد عن أنظمة البيانات وليس ليس فقط للقرارات المتعددة، بل لأكثر من متخذ قرارات واحد.

الموضوعية وتخص هذه السمة بانعدام وجود الرغبة إلى إنشاء المعلومات بما يحقق اهتمامات شخصية متحيزة، أو بقصد التأثير على الفرد الذي ينالها لاتخاذ أمر تنظيمي محدد أو القيام بإجراء معين.

إمكانية استرجاع المعلومات: تشير هذه الصفة إلى سهولة وسرعة الوصول للبيانات فكلما كانت سرعة الاسترجاع هائلة كلما ازدادت احتمالات اتخاذ الأحكام في وقتها الملائم<sup>3</sup>

<sup>1</sup>شوقي ناجي جواد، إدارة الأعمال (منظور كلي)، دار الحامد، 2000، ص 408

<sup>2</sup>عثمان الكيلاني وآخرون، نظم المعلومات الإدارية، دار المناهج، الأردن، الطبعة الأولى، 2000، ص 21

<sup>3</sup>أحمد بسبوني شحاته، نظم المعلومات المحاسبية في شركات التأمين والبنوك التجارية، الدار الجامعية، الإسكندرية،

1999، ص 23

### المطلب الثالث: أنواع القرارات وأهميتها

لا يمكن أن تتساوى القرارات جميعها في طبيعتها، فلكل قرار ظروفه وطبيعته الخاصة وتبعاً لذلك تتنوع القرارات التي يتخذها المدير، ونظراً للأهمية الكبيرة لاتخاذ القرار في المؤسسة، حاولنا تقسيم هذا المطلب إلى:

#### أنواع القرارات:

1. على أساس الوظائف الأساسية للمؤسسة:<sup>1</sup>

#### • قرارات تتعلق بالإنتاج:

يتضمن هذا النوع قرارات عديدة في هذا المجال، كقرارات تحديد موقع المصنع وحجمه وحج الإنتاج وسياسته (إنتاج مستمر، أو بناء على طلب أو إنتاج سلع محددة أو متنوعة)، وقرارات ترتيب المصنع (التصميم الداخلي للمصنع) وأنواع الآلات، كذلك تتضمن هذه القرارات مصادر الحصول على عناصر الإنتاج والرقابة على الإنتاج وجودته، وفي ما يلي عرض لأهم هذه القرارات: حجم الإنتاج، حجم المصنع، موقع المصنع، التصميم الداخلي للمصنع، طرق الإنتاج؛ إجراءات الشراء، كمية المخزون، طرق دفع الأجور، مدى البحث الفني، أهمية التفتيش.

#### • قرارات تتعلق بالمبيعات:

وتشمل هذه القرارات تلك المتعلقة بتحديد جودة البضائع، ومواصفاتها، وتحديد الأسواق التي سيتم بيعها فيها، وقنوات التوزيع التي سيتم من خلالها طرحها في السوق. أهم هذه القرارات كما تتضمن القرارات المتعلقة بتعبئة المنتجات وتغليفها وتسعيرها، والقيام ببرامج الإعلان والدعاية، وبحوث التسويق المستخدمة وتقديم خدمات البيع، وفي ما يلي عرض لأهم هذه القرارات:<sup>2</sup> تحديد السوق، وموقع المؤسسات، وتغليف المنتجات، والعلامات التجارية المستخدمة، ومنافذ التسويق المستخدمة، والأسعار، وأنواع الإعلانات، وطرق مكافأة مندوبي المبيعات، وكثافة العروض الترويجية، وأبحاث السوق المستخدمة وإلى أي مدى.

#### • قرارات تتعلق بالتمويل:

تحدد القرارات المتخذة في هذا المجال حجم رأس المال اللازم، ورأس المال العامل، والتدفقات النقدية، وطريقة التمويل (قرض بنكي أو شخصي، أو إعادة استثمار الأرباح)، وكذلك تحديد النسبة المئوية للأرباح المطلوب تحقيقها، وكيفية توزيعها والإجراءات المحاسبية الخاصة بذلك، وفي ما يلي عرض لأهم هذه القرارات:

الهيكل المالية وشروط الائتمان ومبالغ رأس المال العامل وطرق الحصول على أموال جديدة وتوزيع الأرباح وخطط إعادة التمويل وتحديد تكاليف التشغيل والإجراءات المحاسبية والتوحيد والتصنيف.

#### • القرارات تتعلق بالأفراد:

<sup>1</sup>جمال الدين العويسات، الإدارة وعملية اتخاذ القرار، دار هومة، الجزائر، 2005، ص26  
<sup>2</sup>بشير العلاق، الإدارة الحديثة نظريات ومفاهيم، دار اليازوري للنشر والتوزيع، عمان، الأردن، 2008، صص161-

تحديد مصدر التوظيف ، وطرق الاختيار والتعيين ، وبرامج التدريب ، وتحليل الوظائف ، وأسس التوظيف والتقييم ، وسياسات الدفع للأجور ، والمكافآت والمكافآت ، إلخ. كما يتضمن تحديد طرق الترويج والتقاعد والفصل من العمل، معالجة التأخير والغياب وشكاوي العاملين، وعلاقة المؤسسة بالاتحادات والنقابات العمالية والمؤسسات المختلفة المرتبطة بالعاملين، وفي ما يلي عرض لأهم هذه القرارات:

مصادر الحصول على القوى العاملة، أساليب الاختيار، مدى التدريب ونوعه، تحليل العمل وتقييمه، استخدام نظام الاقتراحات، معالجة التأخير والغيابات، أساس دفع الأجور، طرق الترقية، الترويج بوسائل الأمان، علاقة المؤسسة بالجماعات الخارجية.

2. على أساس درجة التيقن :

هذا التصنيف مفيد بشكل خاص لأغراض التدريب وتحديد أنواع القرارات التي يجب اتخاذها على مستويات تنظيمية مختلفة ، وينقسم إلى:

3. تنقسم درجة عدم اليقين إلى أربعة مستويات ، نرى أنه في حالات عدم اليقين الصغيرة ، تؤثر القرارات على عدد قليل فقط من الأشخاص ويسهل تنفيذها ، بينما في حالات عدم اليقين المحدود ، تكون القرارات مقصورة على قطاعات معينة وبدون غيرها. من عدم اليقين الكبير ، نجد أن القرارات مرتبطة على نطاق واسع بالأنشطة ولديها مستويات عالية جداً من عدم اليقين لأن القرارات تغطي مجالات وعوامل كبيرة لا يمكن تحقيقها.

أولاً: هناك نوعان من اتخاذ القرار التقليدي:

1- القرارات التنفيذية: التي تنطوي على مسائل بسيطة ومتكررة مثل الحضور ، والاستقالة ، وتقسيم العمل ، والغياب ، والإجازة ، وكيفية التعامل مع الشكاوى ، وما إلى ذلك ، ويمكن اتخاذ مثل هذه القرارات على الفور بناءً على الخبرة التي اكتسبها صانع القرار والمعلومات التي لديه.<sup>1</sup>

2- القرارات التكتيكية: هذه هي القرارات التي يتم اتخاذها في الإدارة الوسطى ، حيث يتخذ المديرون قرارات لمعالجة المسائل التنظيمية ومراقبة الأداء ، والتي من خلالها يؤمنون الموارد واستخدامها بكفاءة وفعالية في تحقيق أهداف المنظمة مثل التنبؤ بالمبيعات.<sup>2</sup>

ثانياً: القرارات غير التقليدية

وتتمثل في نوعين هما:

- القرارات الحيوية: والمستفيضة والمتخصصة التي تتناول جميع الفروض والاحتمالات وتناقشها.

وهناك تصنيفات أخرى لأنواع القرارات ومنها:

تقسيم وفق معيار طبيعتها هناك قرارات تنظيمية وقرارات فردية ، ويتم اتخاذ القرارات التنظيمية من قبل الموظفين الإداريين بصفتهم الرسمية ، أي كأعضاء وحدة أو موظفين عموميين.

<sup>1</sup> عبد اللاه إبراهيم الفقي، نظم المعلومات المحسوبة ودعم اتخاذ القرارات، دار الثقافة، الأردن، 2012، ص121-123  
<sup>2</sup> جامعة بابل/كلية الإدارة والاقتصاد/قسم إدارة البيئة المرحلة الأولى/مبادئ الإدارة/مدرس المادة ثناء عبدالكريم عبدالرحيم عنوان المحاضرة (أنواع القرارات الإدارية)

أما القرارات الشخصية ، فيتم اتخاذها من قبل الإداريين بصفتهم الشخصية ووفقاً لميولهم ومعتقداتهم. في الواقع ، الاختلاف بين القرارات التنظيمية والفردية هو اختلاف الدرجة ، وليس النوع ، لأن شخصية المدير يتم التعبير عنها في معظم القرارات التي يتخذها ، حتى القرارات التنظيمية. فالإداري إنسان لا يستطيع التخلي عن قيمته وآرائه الشخصية أو يتجرد من إنسانيته ويصبح آلة صماء.<sup>1</sup>

- تقسيم بحسب درجة جدولتها: تختلف المشكلات التي يواجهها المديرون وصناع القرار في الدرجة والوتيرة. كلما زاد التكرار ، زادت الخبرة والمعرفة لدى صانعي القرار حول الجدولة ، والتي تتعلق بالقضايا الرئيسية التي تحتاج إلى حل ، وتتطلب فهمًا ومناقشة وتبادلاً للأراء على نطاق واسع. الاهتمام بقرارات جميع الأطراف في الاجتماع ، وإعطاء جميع الأطراف الحق في المناقشة بحرية مع توضيح نقاط القوة والضعف .

- القرارات الاستراتيجية: إنه قرار غير تقليدي يتضمن أبعادًا متعددة وعمقًا وتعقيدًا للقضايا الاستراتيجية ، ويتطلب هذا النوع من القرار بحثًا معمقًا ودراسة متأنية. بعض القواعد التي توجه عملية اتخاذ القرار وتنظيمها. قد تكون هذه القرارات بسيطة أو معقدة نوعًا ما ، لكن معايير اتخاذ القرار معروفة ، أو على الأقل يمكن تقديرها بدقة مقبولة. على النقيض من ذلك ، فإن القرارات غير المبرمجة جديدة وتستند إلى معايير غير محددة بدقة. في هذه الحالة ، قد تكون المعلومات أكثر غموضًا أو نقصًا ، وربما ينبغي القيام بتفكير إبداعي مختلف للوصول إلى حل جيد. وتسمى هذه القرارات أيضًا قرارات غير روتينية أو شديدة المشاركة لأن هناك حاجة إلى مزيد من المشاركة والتفكير قبل اتخاذها. على سبيل المثال ، تخيل أن مديرًا يحاول أن يقرر ما إذا كان سيتبنى تقنية جديدة في عملية الإنتاج ، في هذه الحالة هناك العديد من علامات الاستفهام حول هذا القرار.<sup>2</sup>

- تقسيم حسب محتواها من درجات التأكد: بالنسبة لبعض القرارات ، تكون البيانات التي تستند إليها متاحة ودقيقة وكاملة ، ونتائجها المتوقعة مضمونة ومؤكدة ؛ غير مؤكدة ويتم اتخاذ قراراتها في إطار من المخاطر التي قد تحقق أو لا تحقق النتيجة المرجوة. يمكن إدراج هذه القرارات تحت الاحتمال الأنسب. في الواقع ، هذا التقسيم ، بناءً على مضامين جودة البيانات المتاحة حول موضوع صنع القرار ، تتم دراسته الآن من حيث ما يسمى (نظرية القرار) التي تدور حول المنطق الرياضي للاختيار لظروف عدم اليقين.<sup>3</sup>

- تقسيم حسب المدى الزمني: يتم تقسيم القرارات إلى قصيرة الأجل وطويلة الأجل حسب الإطار الزمني. تتوافق القرارات طويلة المدى مع القرارات الإستراتيجية في نقاط القوة والخصائص وتتوافق معها. تتعلق القرارات طويلة الأجل بالمدى الطويل في المستقبل ، وتطبعها بعدم اليقين وإمكانية التغيير. وهذا يجعل المعلومات المطلوبة لمثل هذه القرارات صعبة وغير دقيقة. من ناحية أخرى ، تتميز القرارات

<sup>1</sup>مؤيد الفضل، المنهج الكمي في اتخاذ القرارات الإدارية المثلى، دار اليازوري، الأردن، 2010، ص33

<sup>2</sup> academy.hsoub.com, 11/04/2023 , 03:05 a.m

<sup>3</sup>عبد اللاه إبراهيم الفقي، مرجع سابق، ص124

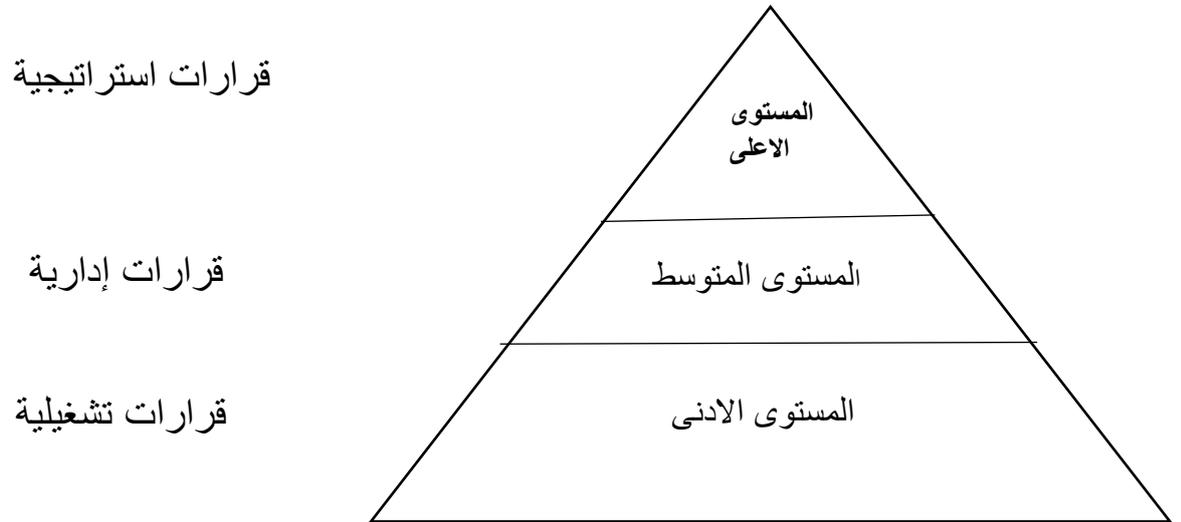
قصيرة المدى بقصر الآفاق واليقين العالي ، مما يسهل الحصول على المعلومات التي نحتاجها حتى يتمكن متخذو القرار من التحكم فيها.<sup>1</sup>

- تقسيم حسب مستويات الإدارية: يختلف التصنيف حسب المستويات التنظيمية من منظمة إلى أخرى ، ويكون التصنيف الأكثر شيوعاً في هذا السياق كالتالي:<sup>2</sup>
- القرارات الاستراتيجية: يتم اتخاذ هذا النوع من القرار على مستوى الإدارة العليا ، وبالتالي فهو شديد المركزية. تحدد هذه القرارات الأهداف التنظيمية الناتجة عن التخطيط طويل الأجل. في أصلها وشخصيتها ، تتوافق مع قرارات فريدة وغير مبرمجة. يتميز هذا النوع بأنه يستخدم للتنبؤ بالمستقبل وتمكين التكيف بين المنظمة وبيئتها.
- القرارات الإدارية والتنظيمية: يتم اتخاذ هذه القرارات في الإدارة الوسطى وتتوافق مع بعض القرارات البرنامجية وبعض القرارات العامة. الباقي بسبب القرارات التشغيلية. تهتم قرارات هذا المستوى بفاعلية وكفاءة الاستخدام والرقابة على الوحدات الإدارية وأدائها في إطار سياسات وأهداف القرارات الاستراتيجية.
- القرارات التشغيلية: تتصف هذه القرارات بالتكرار والروتينية وتتضمن تنفيذاً للقرارات الصادرة عن الإدارة العليا والوسطى ، وذلك بإصدار قرارات تفصيلية. وهذا ما يجعلها تتصف بدرجة عالية من اللامركزية.
- القرارات المتخصصة: تنقسم إلى:<sup>3</sup>
- قرارات تتعلق بالإنتاج: تتضمن هذه القرارات موقع المصنع ونوع الماكينة والتصميم الداخلي للمصنع وتمويل الإنتاج ومصادر الحصول على المواد الخام. وطريقة دفع أجور العمال.
- قرارات تتعلق بالتسويق: يتعلق بنوع البضائع المباعة ووصفها ، وحجم المبيعات المتوقعة ، وحصة المؤسسة من السوق الكلي ، وسعر بيع البضائع ، ووسائل الإعلان والترويج ، والمبلغ الذي يتم إنفاقه على الإعلان والوسائل الترويجية ، وتحديد الرواتب. والأجور والمكافآت والأسس والقرارات المتعلقة بتغليف المنتج وتصميمه وأنواع الأبحاث المتعلقة بالتسويق الواجب القيام بها ووسائل النقل والتخزين وخدمات البيع الواجب تقديمها للمستهلكين.
- قرارات تتعلق بالموارد البشرية: تتضمن هذه القرارات مصدر الموظفين لدى صاحب العمل ، وطرق الاختيار ، وإجراءات التعيين ، وخطة تعريف موظفي الوحدة ، وطرق تدريب الموظفين والموظفين ، وتحليل الوظائف ، وأساس التحليل والتصنيف ، والمكافآت غير المادية التي يجب مراعاتها ، وما إلى ذلك. تقديم وأنواعها وطرق الترقية والإجازة المسموح بها وكيفية معالجة الشكاوى والإضرابات والتأخير والغياب والفصل وعلاقة المؤسسة بالاتحادات والجمعيات والمؤسسات العلمية.

<sup>1</sup>ثابت عبد الرحمان إدريس، إدارة الأعمال - نظريات ونماذج وتطبيقات، الدار الجامعية، مصر، 2005، ص249.  
<sup>2</sup>مصطفى محمود أبو بكر، جمال الدين محمد المرسي، التفكير الاستراتيجي والإدارة الاستراتيجية - منهج تطبيقي، الدار الجامعية، مصر، 2007، ص 23، 24  
<sup>3</sup>فاطمة بعوج، دور التدقيق الداخلي في تفعيل اتخاذ القرار ، مرجع سبق ذكره ، ص63.

- قرارات تتعلق بالإدارة المالية: يتضمن حجم رأس المال اللازم ، ورأس المال الثابت والثابت ، ورأس المال العامل ، وطرق التمويل ، والأرباح التي يجب جنمها ، وكيفية توزيع الأرباح ، وعدد ونوع السجلات والدفاتر المحاسبية ، وإمكانية توحيد حسابات أخرى. البنود وكيفية التصفية في حال حدوثها ، ويمكن تقسيمها إلى:
- قرار الاستثمار: هذا قرار حول كيفية استخدام الوكالة للموارد المتاحة للحصول على أنواع مختلفة من الأصول تعتبر قرارات الاستثمار من أهم قرارات الإدارة المالية وأكثرها تعقيداً لموارد المتاحة لها لاقتناء مختلف أنواع موجوداتها<sup>1</sup>.
- طبيعة استثمارها وفي هذه القرارات غالباً ما تلجأ إليها المؤسسات لزيادة العائد على الاستثمار العائد على الاستثمار<sup>2</sup>

الشكل (II-3): أنواع القرارات في المستويات الإدارية



المصدر: وليد إسماعيل السيفو ، عبد الحفيظ قدور بلعربي، سعيد خضير عباس الرهبي، الاقتصاد الكمي مدخل كمي في استراتيجية اتخاذ القرار، دار الأهلية، الأردن، 2007، ص 49

<sup>1</sup>يمين الشنطي، عامر شقر، مقدمة في الإدارة والتحليل المالي، دار البداية، الأردن، 2007، ص 21  
<sup>2</sup>حمزة محمود الزبيري، الإدارة المالية المتقدمة، دار الوراق، الأردن، 2004، ص 69

المبحث الثاني : اساسيات اتخاذ القرار

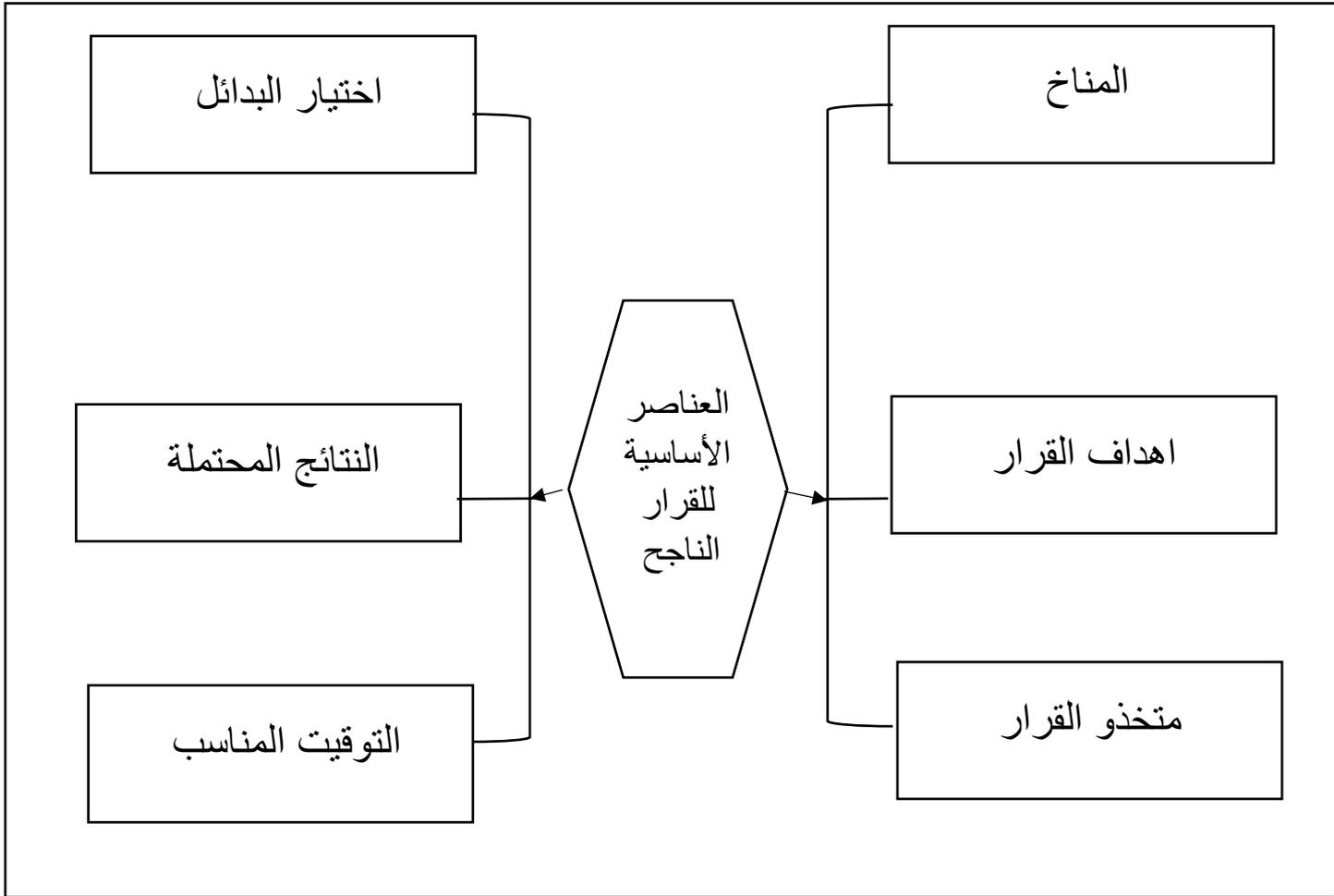
المطلب الأول :عناصر اتخاذ القرار

من المعروف أن المنظمات تعمل في بيئة من التغيير المستمر ، ولكي يواكب المدير وتيرة التغيير والتقلب هذه ، مهما كان نوعه ووقته ومكانه ، يجب اتخاذ القرارات التي تمكنه من الفوز التغيير تأثيره كن إيجابيا لا سلبيا. يمكن القول أن مشكلة تنشأ لدى المدير بسبب التعديلات اللازمة على نشاط المؤسسة ، والتحديات التي تواجهها في السياق الذي تعمل فيه ، وعناصر عملية اتخاذ القرار محددة هنا على النحو التالي:<sup>1</sup>

1. متخذ القرار : يمكن أن يكون فردًا أو مجموعة ، حسب الحالة. بموجب القانون ، تتمتع بسلطة كاملة لاتخاذ القرارات داخل التسلسل الهرمي التنظيمي لأي مستوى تنفيذي للوكالة.
2. موضوع القرار :وهو المشكلة التي يتم من اجلها اتخاذ القرار لأجل معالجة ووضع حل مناسب.
3. الأهداف والدوافع : يتخذ القرار عندما يكون هناك سبب معين يخفي وراءه دافع وجيه لتحقيقه، حيث تعتمد أهمية القرار على درجة أهمية الهدف المراد ان يحقق ،وكلما كان الهدف واضحا ساعد ذلك على اتخاذ القرار سليم.
4. المعلومات والبيانات : من أجل دراسة مشكلة وتحديد أبعادها بوضوح ، من الضروري جمعها المعلومات والبيانات المتعلقة به ، سواء كانت هذه المعلومات والبيانات تتعلق بالماضي أو الآن أو في المستقبل ، اعتمادًا على طبيعة المشكلة نفسها ، أو المعلومات والبيانات ليست كذلك من الضروري ليس فقط قبل اتخاذ القرار ، ولكن أيضًا بعد أن يتم اتخاذه للتأكد من أن عملية التنفيذ و حقق الأهداف المتوقعة.
5. التنبؤ : ومما يعني التنبؤ بما سيؤول اليه المستقبل، خصوصا عندما تتعلق المشكلة بأمور مستقبلية يحتاج فيها متخذ القرار الى المعلومات وبيانات محتمل حدوثها في المستقبل.
6. البدائل :اتخاذ القرار في العادة يتضمن اختياربديلا واحداً من مجموعة بدائل متاحة، وهو الذي يمثل الحل للمشكلة التي من شأنها أن يتم اتخاذ القرار فيها، فكلما تعددت البدائل زادت الفرصة للاختيارالأفضل.
7. القيود : تتم عملية صنع القرار ضمن القيود المفروضة على صانع القرار من قبل البيئة المحيطة ، مثل درجة المخاطرة ومدة تنفيذ القرار وما إلى ذلك ، لذلك يجب عليه النظر فيه ودراسته حتى يتمكن من التأكد من صحة وسلامة قراره وتأثيره على المؤسسة المستقبلية. تتميز القرارات الصحيحة والجيدة بخصائص معينة ، بما في ذلك توافر معلومات التأكيد ووضوح حجم المكافأة المتوقعة. ضع في اعتبارك الظروف البيئية الداخلية والخارجية.<sup>2</sup>

<sup>1</sup>فريد كورتل، الهام بوغليطة، الاتصال و اتخاذ القرار، الطبعة الأولى ،دار كنوز المعرفة للنشر والتوزيع،عمان ،الاردن ، 2011 ، ص 154، 155 ،  
<sup>2</sup>علي عباس، أساسيات علم الإدارة، الطبعة الاولى ، دار المسيرة للنشر و التوزيع والطباعة،عمان ،الاردن ، 2004 ،ص102،

الشكل (II-4): العناصر الأساسية للقرار الناجح



المصدر: ا.د ايمان عباس الحفاف ، مهارات اتخاذ القرار و نظرياته، دار أسامة للنشر و التوزيع، الأردن عمان ، الطبعة الأولى 2018 ، ص43

المطلب الثاني : مراحل اتخاذ القرار

- يمكن تلخيص مراحل اتخاذ القرار على النحو التالي:<sup>1</sup>
- تشخيص المشكلة: أو البدائل المتاحة لصناع القرار ، فالتحديد الجيد للمشكلة هو نصف القرار.
- تحديد البدائل: إذ أنه ليس هناك حل وحيد للمشكلة، وإلا أصبح لا داعي لعملية اتخاذ القرار.
- تقييم البدائل: من خلال صياغة المعايير الرئيسية لاختيار البدائل، وذلك باستخدام مختلف طرق التقييم.
- اتخاذ القرار وتنفيذه: من خلال اختيار البدائل ، وباستخدام أساليب التقييم المختلفة التي طورتها الإدارة ، فإنه يحقق الأهداف المرجوة من القرار ، ثم يقوم بتنفيذها.
- تحديد النتائج: حيث أن عملية اتخاذ القرار لا تكتمل حتى يتم التحقق من أن القرارات المتخذة لها الأهداف والنتائج المرجوة ، من أجل التعلم من أخطائنا الماضية من أجل تطوير قدراتها المستقبلية. لتحقيق ذلك ، على المدير أن يعرف ما يلي:<sup>2</sup>
- هل حقق القرار الأهداف المرجوة؟
- إذا لم يكن كذلك ، فماذا في ذلك؟
- التشخيص الخاطئ وتحليل المشكلات.
- حدث خطأ أثناء اختيار حل بديل.
- ما الذي يمنعه؟
- تحيز التنفيذ.
- ضعف قدرة فريق التنفيذ على فهم وتنفيذ سياق وطبيعة القرار المؤدي إلى الفشل.
- الوقت خاطئ.
- قدرة اتخاذ القرار للوكالات التنفيذية ضعيفة.
- أخطاء بالتنسيق مع الجهات الأخرى المعنية بتنفيذ القرار.
- وهل يمكن تصحيح الوضع الآن بتعديل القرار أو بالأحرى إصدار قرار جديد؟ قد يساعد القرار الجديد في تصحيحه للأبد ، أو على الأقل إنقاذه ما يمكن إنقاذه.
- وهناك مجموعة من أنواع القرارات وهي:<sup>3</sup>
- قرارات وظيفية وقرارات شخصية.
- قرارات صريحة وقرارات ضمنية.

<sup>1</sup>وليد اسماعيل السيفو وآخرون، الاقتصاد الإداري ( مدخل كمي في استراتيجية اتخاذ القرار، دار الأهلية، الطبعة الأولى، الأردن

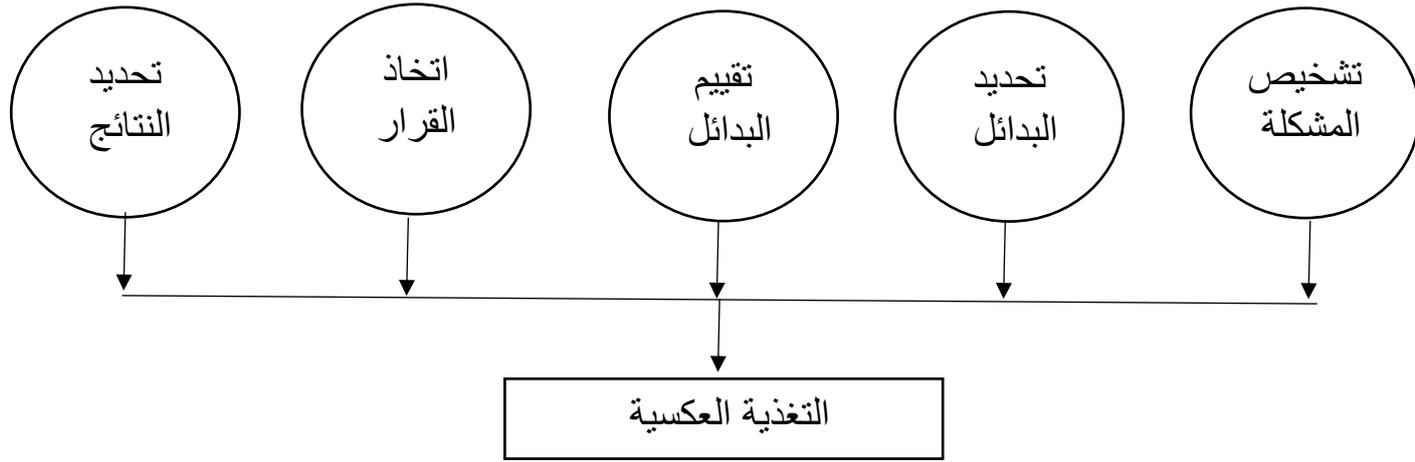
<sup>2</sup>باسم الحميري ، مهارات إدارية، دار الحامد، الأردن ، 2010 ص 72- ص 73.

<sup>3</sup> خليل محمد العزاوي، إدارة إتخاذ القرار الإداري، كلية الحقوق والعلوم التجارية، داركنوز المعرفة للنشر والتوزيع،

عمان، ص 23

- قرارات مكتوبة وقرارات شفوية.
- قرارات انفرادية وقرارات جماعية.
- قرارات أساسية وقرارات روتينية.
- قرارات قاعدية وقرارات فردية.

الشكل (II-5): مراحل عملية اتخاذ القرار



المصدر: جمال الدين لعويصات، الإدارة و عملية اتخاذ القرار، دار الهومة، الجزائر، 2003، ص 26

### المطلب الثالث : العوامل المؤثرة في اتخاذ القرار

تنبع أهمية القرار من أهمية تحقيق الهدف الذي قد يكون لأغراض الوكالة الإدارية ، هذه هي الطريقة التي ننظر بها إلى العلماء الإداريين هيريت سيمون (1947 ، هيريت أ. سيمون) قال: (أن العمود الفقري للإدارة هو عملية اتخاذ القرار) فلا مبرر لوجود جهاز أداري ما لم يكن هناك هدف يراد تحقيقه... لا يوجد سبب لوجود مسؤول تنفيذي ما لم يكن هناك هدف يجب تحقيقه... يمكن تحقيق الأهداف دون الحاجة إلى عملية صنع القرار داخل الهيئة التنفيذية.

أما بالنسبة لـ (William Core 1959) ، فقد وصف السلطة التنفيذية بأنها شبكة صنع القرار المترابطة والمتكاملة التي تهدف إلى تحقيق الأهداف المشتركة الوكالات الإدارية ذات الصلة. أكده جون ماكي (جون ماجي ، 1964) 2 مقالتة (شجرة اتخاذ القرارات).

يتم تحديد تكوين التنظيم الإداري من خلال طريقة اتخاذ القرار تؤثر القرارات على جميع عناصر العملية الإدارية ، بما في ذلك التخطيط والتنظيم والتنفيذ والتوجيه والرقابة ، وجدنا أيضًا أن هيريت

سيمون كان تلميذا لماكس ويبر يعتمد التنظيم الإداري على عملية صنع القرار ويؤثر عليها العديد من العوامل أبرزها:

1. العوامل الخارجية: وتتمثل هذه العوامل في الضغوط الخارجية القادمة من البيئة المحيطة التي تعمل في وسطها المؤسسة والتي لا تخضع لسيطرتها، بل أن إدارة المؤسسة تخضع لضغوطها وتتمثل هذه العوامل فيما يلي:

- الظروف الاقتصادية والسياسية والمالية السائدة في المجتمع؛
- التطورات التقنية والتكنولوجية والقاعدة التحتية التي تقوم عليها الأنشطة الاقتصادية؛
- الظروف الإنتاجية القطاعية مثل المنافسين والموردين والمستهلكين؛
- العوامل التنظيمية الاجتماعية والاقتصادية مثل النقابات والتشريعات والقوانين الحكومية والرأي العام والسياسة العامة للدولة وشروط الإنتاج؛
- درجة المنافسة التي تواجه المؤسسة في السوق.

وهذه العوامل ترتب على إدارة المنظمة اتخاذ قرارات لا ترغب فيها أو ليست في مصلحتها دائما فمثلا إذا كان القرار المتخذ قد تم اتخاذه تحت ظروف سياسية أو ذات طابع اجتماعي فمن الصعب استخدام المنطق الحر الفعال في اتخاذ القرارات الحكومية المبنية على معيار اقتصادي إلا أن ذلك لا يعني أن يقوم صانعو القرارات الإدارية وغيرهم بدراسة عميقة للمسائل والمشكلات واستخدام إجراءات منظمة وأحكام فعالة تمكنهم من الوصول إلى استنتاجاتهم ولكنه يعني أن إجراءات القرارات لا يمكن اعتمادها دون وضع عوامل الواقع الذي تعمل فيه المنظمة بالحسبان.<sup>1</sup>

2. العوامل الداخلية: وتتمثل بالعوامل التنظيمية وخصائص المؤسسة وهي عوامل كثيرة نذكر أهمها فيما عدم وجود نظام للمعلومات داخل المنظمة يفيد متخذ القرار بشكل جيد؛

- عدم وضوح درجة العلاقات التنظيمية بين الأفراد والإدارات والأقسام؛
  - درجة المركزية، وحجم المنظمة ودرجة انتشارها الجغرافي؛
  - درجة وضوح الأهداف الأساسية للمنظمة؛
  - القرارات التي تصدر عن مستويات إدارية أخرى.
- ويظهر تأثير هذه العوامل بنواح متعددة ترتبط بما يلي:

- بالظروف المحيطة بمتخذ القرار؛

- تأثير القرار على مجموع الأفراد في المنظمة

<sup>1</sup> كاسر نصر منصور، الأساليب الكمية في اتخاذ القرارات الإدارية، دار حامد للنشر والتوزيع، الطبعة الأولى، عمان، الأردن، 2006، ص 236

- بالموارد المالية والبشرية والفنية المتاحة أمام إدارة المنظمة.

3. عوامل شخصية ونفسية:

ونجد ما يتعلق ببواعث داخلية للشخص ومنها ما تتعلق بالحالة النفسانية لأفراد المحيط المتصل به وأثره في عملية اتخاذ القرار خاصة في مرحلة اختيار البديل من البدائل المتاحة. أما العوامل الشخصية فتتعلق بشخصية متخذ القرار ومقدراته وهناك الكثير منها التي تؤثر في عملية اتخاذ القرارات، فالقرار يعتمد على كثير من المميزات الفردية والشخصية للفرد التي تطورت معه قبل وصوله إلى التنظيم.

إن السلوك الشخصي يؤثر تأثيراً في كيفية صناعة القرار، فكل مدير وله أسلوبه حتى لو تساوت الكفاءات والمهارات، ويرى (رايموند مكلويد) أن هناك ثلاثة أبعاد لإتاحة الفرصة للاختلافات الفردية من مدير لآخر وهذه الأبعاد هي:

- أسلوبهم في الإحساس بالمشكلة؛
- أسلوبهم في تجميع المعلومات؛
- أسلوبهم في استخدام المعلومات.

بالنسبة للإحساس بالمشكلة ينقسم المديرون لثلاث فئات أساسية وهي: متجنب للمشكلات وحلال للمشكلات وباحث عنها، كما أن أنماط السلوك تؤثر تأثيراً مباشراً على القرار ويتم تصنيف أنماط سلوك المديرين في أربعة أنماط وهي المجازفة، الحذر، التسرع، التهور

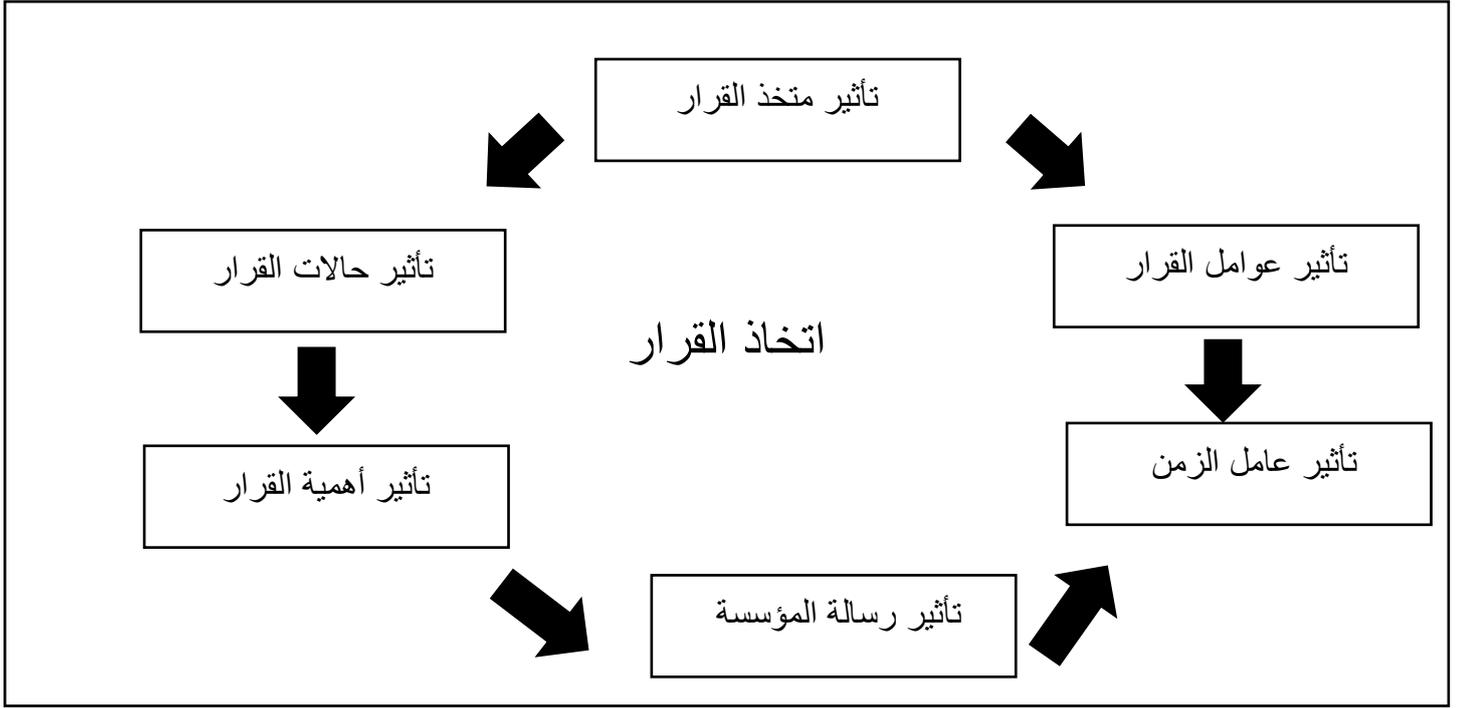
4. عوامل ظروف القرار: يعد التردد في اتخاذ القرار من العوامل التي تعيق إصدار القرارات السليمة في الوقت المناسب مما يؤثر على المشكلة وفعالية حلها، وسبب التردد في اتخاذ القرار هو علاقة القرارات في المستقبل الذي يتميز بعدم القدرة على تحديد ما سيحدث فيه بشكل دقيق، مما يؤدي إلى اتخاذ قرارات في ظروف عدم التأكد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

5. عوامل أخرى:

- (1) تأثير عنصر الزمن: حيث يشكل عنصر الزمن ضغطاً كبيراً على متخذ القرار فكلما زادت الفترة الزمنية المتاحة أمام متخذ القرار كلما كانت البدائل المطروحة أكثر والنتائج أقرب إلى الصواب وإمكانية التحليل للمعلومات متاحة أكثر وكلما قلت الفترة الزمنية المتاحة أمام متخذ القرار كلما تطلب منه السرعة في البث في القرار مما يقلل من البدائل المتاحة أمامه.
- (2) تأثير أهمية القرار: كلما ازدادت أهمية القرار ازدادت ضرورة جمع المعلومات الكافية عنه، وتتعلق الأهمية النسبية لكل قرار بالعوامل الآتية:

- عدد الأفراد الذين يتأثرون بالقرار ودرجة التأثير؛
- تكلفة القرار والعائد حيث تزداد أهمية القرار كلما كانت التكاليف الناجمة عنه أو العائد المتوقع الحصول عليه نتيجة هذا القرار مرتفعا؛
- الوقت اللازم لاتخاذ فكلما ازدادت أهمية القرار احتاج الإداري إلى وقت أطول ليكتسب الخبرة والمعرفة بالعوامل المختلفة المؤثرة على القرار

الشكل (II-6): العوامل المؤثرة على اتخاذ القرار



المصدر: اد. ايمان عباس الحفاف، مصدر ذكر من قبل، ص 112

المبحث الثالث: اثر التدقيق الداخلي على سير عملية اتخاذ القرارات

المطلب الأول: الخدمات والمعلومات التي يوفرها التدقيق الداخلي

تحدد معايير الأداء المهني للتدقيق الداخلي ، التي نشرها معهد المدققين الداخليين ، الهدف الأساسي للتدقيق الداخلي على أنه مساعدة جميع أعضاء المنظمة على أداء واجباتهم بفعالية. يتم ذلك من خلال تزويدهم بالتحليل والمشورة والمعلومات التي تهم النشاط قيد المراجعة. هذا بالإضافة إلى ما يلي : حيث أن التدقيق الداخلي يعتبر من الإجراءات الضرورية التي يجب تطبيقها من أجل الحفاظ عليها العمل بشكل صحيح وفقاً للأهداف المقصودة وضمن القانون لضمان ذلك يؤدي الموظفون والمديرون واجباتهم إلى الحد المسموح به ووفقاً للميثاق من ناحية ، المؤسسات من ناحية أخرى ، يعتبر إجراء مراجعة للعمليات خطوة أولية يجب اتباعها مؤسسة أو شركة وهي ملزمة بتدقيق حساباتها قبل وصول المراجعين الخارجيين ، حيث إن عملية التدقيق الداخلي ستساعد في الكشف عن أي قصور في نظام الرقابة الداخلية أو أي خلل فيه. قد تعيق القضايا المحاسبية عملية التدقيق الخارجي أو تمنع المراجعين الخارجيين من المنح تقدم الوكالة رأياً يدعم بياناتها المالية والخدمات التي يقدمها التدقيق الداخلي يدير:<sup>1</sup>

- خدمات ضمان الهدف: هذا فحص موضوعي للأدلة لتقديم تقييم مستقل لفعالية وكفاية إدارة المخاطر وأنظمة الرقابة وعمليات الحوكمة في القسم .
- الخدمات الاستشارية: هي خدمات استشارية تقدم للوحدات التنظيمية داخل المؤسسة أو خارجها ، ويتم تحديد طبيعتها ومداهها بالاتفاق مع هذه الشركات بهدف إضافة قيمة. للوحدة وتحسين عملياتها وبالإضافة لهاتين الخدمتين هناك خدمات أخر يقدمها التدقيق الداخلي وهي:

- تزويد الإدارة بالتوجيهات والنصائح المتعلقة بالأداء والنظام الداخلي.
  - تقييم إذا ما كانت الإجراءات المتبعة تتفق مع سياسات المؤسسة.
  - تقييم ما إذا كانت السياسات الموضوعية يتم إتباعها وتطبيقها في المؤسسة.
- حدد معايير الأداء المهني للتدقيق الداخلي ، التي نشرها معهد المدققين الداخليين ، الهدف الأساسي للتدقيق الداخلي على أنه مساعدة جميع أعضاء المنظمة على أداء واجباتهم بفعالية. يتم ذلك من خلال تزويدهم بالتحليل والمشورة والمعلومات التي تهم النشاط قيد المراجعة. هذا بالإضافة إلى ما يلي

2:

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

<sup>2</sup>عبد السلام عبد الله سعيد أبو سرعة، "التكامل بين المراجعة الداخلية والمراجعة الخارجية"، مذكرة ماجستير في العلوم التجارية، تخصص محاسبة وتدقيق جامعة الجزائر 3، 2010،ص12

- زيادة قيمة المنظمة و تحسين عملياتها من خلال مشاركة الإدارة في تخطيط الاستراتيجيات وتوفير المعلومات التي تساعد في تنفيذ الاستراتيجيات.
  - تقويم و تحسين فاعلية إدارة المخاطر
  - تقويم و تحسين فاعلية الرقابة
  - تقويم و تحسين فاعلية عمليات توجيه أنشطة المؤسسة و مراقبتها.
- حيث أن التدقيق الداخلي يعتبر من الإجراءات الضرورية التي يجب تطبيقها من أجل الحفاظ عليها العمل بشكل صحيح وفقاً للأهداف المقصودة وضمن القانون لضمان ذلك يؤدي الموظفون والمديرون واجباتهم إلى الحد المسموح به ووفقاً للميثاق من ناحية ، النظام. من ناحية أخرى ، يعتبر إجراء مراجعة للعمليات خطوة أولية يجب اتباعها المؤسسات أو الشركات التي تتطلب تدقيق حساباتها قبل وصول المدققين الخارجيين ، حيث ستساعد عملية التدقيق الداخلي في اكتشاف أي قصور في نظام الرقابة الداخلية أو أي خلل فيه.

قد تعيق القضايا المحاسبية عملية التدقيق الخارجي أو تمنع المراجعين الخارجيين من المنح

تقدم الوكالة رأياً يدعم بياناتها المالية والخدمات التي يقدمها التدقيق الداخلي يدير:

1. خدمة التأكيد الموضوعي: هي فحص موضوعي لأدلة بغرض توفير تقويم مستقل لفاعلية وكفاية إدارة المخاطر والأنظمة الرقابية وعمليات الحوكمة بالإدارة.
  2. الخدمات الاستشارية: وهي عمليات المشورة التي تقدم لوحدة تنظيمية داخل المؤسسة أو خارجها، العمليات بالاتفاق مع تلك الشركات، والهدف منها إضافة قيمة للوحدة وتحسين وتحدد طبيعة نطاق هذه عملياتها. وبالإضافة لهاتين الخدمتين هناك خدمات أخرى يقدمها التدقيق الداخلي وهي:
    - تزويد الإدارة بالتوجيهات والنصائح المتعلقة بالأداء والنظام الداخلي؛
    - تقييم إذا ما كانت الإجراءات المتبعة تتفق مع سياسات المؤسسة؛
    - تقييم ما إذا كانت السياسات الموضوعية يتم إتباعها وتطبيقها في المؤسسة.<sup>1</sup>
- وقد قامت معايير الأداء المهني للتدقيق الداخلي الصادرة عن معهد المدققين الداخليين في الولايات المتحدة الأمريكية بتحديد هدف التدقيق الداخلي الرئيسي و تتمثل في مساعدة جميع أعضاء المؤسسة على تادية مسؤولياتهم بفعالية، ويكون هذا من خلال تزويدهم بالتحليلات والمعلومات التي تهم الأنشطة التي يتم مراجعتها.<sup>2</sup>

المطلب الثاني: أهمية تقارير المدقق الداخلي في اتخاذ القرارات

<sup>1</sup>لبحري زهور، دور التدقيق الداخلي في اتخاذ القرارات داخل المؤسسة الاقتصادية، مذكرة مقدمة لاستكمال متطلبات شهادة ماستر أكاديمي في علوم التسيير، تخصص محاسبة و تدقيق، جامعة الجبلاني بونعامة بخميس مليانة، 2016/2017، ص 19.

<sup>2</sup>فاطمة بعوج، دور التدقيق الداخلي في تفعيل اتخاذ القرار، مذكرة مقدمة لنيل شهادة الماستر في العلوم المالية والمحاسبية، تخصص فحص محاسبي، جامعة محمد خضير بسكرة، 2014/2015، ص 84.

تعتبر عملية إعداد التقرير من أولى مسؤوليات المدقق بصفته رقابة على الإدارة ، فهذه هي الطريقة التي يعبر بها المدققون الداخليون عن رأيهم في فعالية ودقة نظام الرقابة الداخلية. البيانات والمحاسبة والمعلومات الإحصائية التي يعتمد عليها صنع القرار وصياغة السياسات الحالية والمستقبلية لتقييم وتحسين فعالية عمليات الرقابة وإدارة المخاطر والرقابة المؤسسية داخل المنشأة تُعرف تقارير المراجعة بأنها وثائق مكتوبة صادرة عن جهة تدقيق وكالة بدرجة علمية معينة ، شخص تتضمن تقاريره ملخصًا موجزًا لعمله ورأيه في انتظام ودقة الدفاتر والسجلات والمحاسبة التي تحتوي عليها. يمثل البيان نتائج أنشطة المركز المالي<sup>1</sup>.

ونلخص الخصائص الرئيسية لجودة التقارير في الآتي:<sup>2</sup>

- الإيجاز : فلا يجدر بالتقرير ان يطول أكثر من اللازم و ان تكون هنالك جمل أو كلمات غير مرتبطة وذلك أن لا يتضمن التفاصيل الكثيرة والتي تفقده التركيز.
  - الوضوح : عدم وجود أي غموض في محتويات التقرير حتى يتم توصيل البيانات بشكل واضح و صحيح.
  - الأهمية : تكون المعلومات الواردة في التقرير ذات أهمية للطرف المستفيد ويتم الابتعاد عن الجمل التي من الممكن أن لا تكون ذات أهمية.
  - الصحة والدقة : من الضروري أن تكون المعلومات الواردة في التقرير دقيقة حتى يتسنى للأطراف المعنية الاستفادة من تلك المعلومات
  - الترابط : الجمل في التقرير يجب ان تكون مترابطة و أن تشجع الشخص القارئ للتقرير على إكمال التقرير دون تشتت في الأفكار الواردة فيه.
  - الصدق والأمانة : على المدققان لا يتحيز في تقريره لأي طرف من الأطراف، وأن يقوم بتوضيح النتائج في التقرير بكل صدق وأمانة.
- يعرض التقرير ضمن أوراق كشف و تحليل المشكل وذلك وفق الصيغة التالية:

- (1) اجتماع نهاية المهمة : يجتمع المدقق الداخلي مع الإدارة لمناقشة النتائج التي حققها وثيقة الكشف عن المشكلات وتحليلها التي أعدها ومن ثم الحصول على موافقة الإدارة ، لذلك نناقش أولاً تعريف هذه الوثيقة ومحتوياتها المختلفة.
- (2) ورقة كشف و تحليل المشكل : (frap) هذا تحليل بسيط وفعال يقوم المدققون بتعبئته عندما يواجهون مشاكل أو أخطاء ، أو يلاحظون أوجه قصور أو قصور ، لشرح الأسباب الحقيقية لهذه المشاكل وتحديد عواقبها. تقرير التدقيق الداخلي المكون من خمسة أقسام تمثيلية كالآتي<sup>3</sup>:

<sup>1</sup>حسام ابراهيم ،تدقيق الحسابات بين النظرية و التطبيق ، دار البداية للنشر و التوزيع ، الجزء الأول ،الطبعة الأولى ، عمان ، الأردن ،2010، ص243

<sup>2</sup>غسان فلاح مطارنة ، تدقيق الحسابات المعاصر ،دار المسيرة للنشر و التوزيع ، الأردن، الطبعة الأولى،2006 ، ص123.

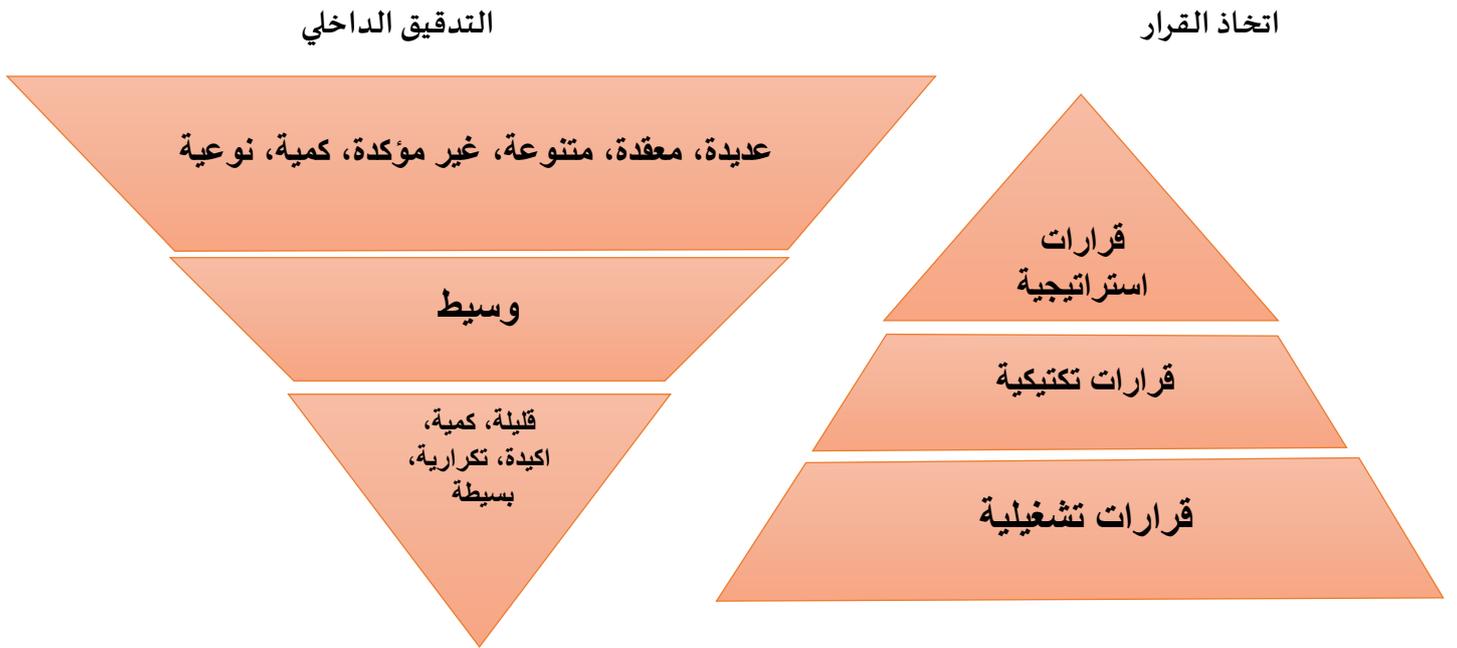
<sup>3</sup>محمد أمين عيادي، مساهمة المراجعة الداخلية في تقييم نظام المعلومات المحاسبي في المؤسسة، مذكرة ماجستير، كلية العلوم الاقتصادية وتجارية وعلوم التسيير، قسم التسيير، جامعة البويرة، الجزائر،2013، ص 106.

- المشكلة: المدقق يقوم بعرض المشكلة؛
- المعاينة: يدون فيها الأخطاء والمشاكل التي قد قام المدقق باكتشافها ، بشرط أن كل ورقة تحتوي على مشكل واحد
- تنص القاعدة على أن كل مسح يساوي ورقة اكتشاف وتحليل المشكلة ، وبما أن هناك استثناءات لكل قاعدة ، وجدنا أن هناك بعض الملاحظات التي كانت مرتبطة (نفس الطبيعة ، نفس السبب ، نفس النتيجة) والتي كانت نفس المشكلة ورقة كشف التحليل.
- الأسباب: يجب على المدققين البحث عن سبب المشكلة ، واستخدام الطريقة البسيطة لخمسة (05) مجالات ، والتي من خلالها يمكنك معرفة سبب المشكلة ، وهي: القوى العاملة ، المكان ، المادة ، الآلة ، الطريقة ، هذه النقاط الخمس تعتبر فهم المشكلة ومعرفة سبب المحطة الرئيسية ؛
- النتائج: هي النتائج التي يمكن أن يصل إليها المدقق بسبب المشكل وقد تكون ( نتائج مالية، نتائج اقتصادية، نتائج تقنية)؛
- التوصيات: تعتبر التوصيات التي يقدمها المدقق الداخلي توصيات حتى لا تتكرر المشكلة. من أجل إعداد هذه التوصيات ، يجب الإجابة على السؤالين التاليين:
  - ما الذي يجب فعله لتجنب مواجهة المشكلة مرة أخرى؟
  - ما هي الضوابط الداخلية التي تسمح بالتطوير أو التغيير أو إدخال إضافات جديدة؟
 كما يجب تطويره بطريقة تسهل تحسين الإجراءات والأنظمة والإدارة ومراقبة المخاطر.
- التوقيع: على توقيع التقريران يكون باسم مؤسسة التدقيق أو بالاسم الشخصي للمدقق أو كليهما معا حسبما هو مناسب .
- إعداد التقرير النهائي : عند الانتهاء من التدخل ، بناءً على الوثيقة التي تسلط الضوء على المشكلات وتحليلها وورقة العمل المعتمدة ، يعد المدقق الداخلي تقرير التدقيق في شكله النهائي ويرسل نسخة منه إلى الإدارة العليا (مشرفين، مدير عام) و نسخة أخرى لمجلس الإدارة (لجنة التدقيق)، لإعلامهم بنتائج مهمة التدقيق، و التوصيات المقترحة لمعالجة المشكلات والاختلالات التي تكشف خلال عملية التدقيق، و يجب أن يكون التقرير موضوعي وواضح وبناء، وأن يتم إعداده وتقديمه في الوقت المناسب
- متابعة تنفيذ التوصيات: على المدقق الداخلي القيام بمتابعة التوصيات التي اقترحها بناءً على الملاحظات التي سجلها خلال قيامه بمهمته، وذلك بأن يقوم بمتابعة مدى الالتزام بتنفيذ تلك التوصيات داخل المؤسسة ، حيث تنتهي مهمته عند تنفيذ جميع التوصيات المصادق عليها من قبل

<sup>1</sup> غسان فلاح المطارنة ، مرجع سبق ذكره ، ص 122

الادارة .يمكن تمثيل التفاعلات بين نظام اتخاذ القرار و التدقيق الداخلي من خلال مراعاة خصوصيات مستويات القرار الثلاثة في الشكلين التاليين<sup>1</sup>:

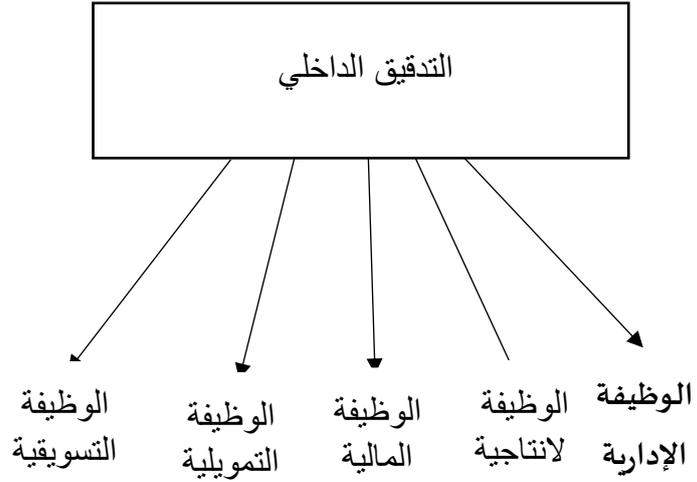
الشكل ( II-7): مكانة التدقيق الداخلي في نظام اتخاذ القرار



المصدر : منصورية بوزيد، وفاء غزلان بن ويسة، كيفية التدقيق الداخلي في اتخاذ القرارات التنفيذية في المؤسسة الاقتصادية، مذكرة تخرج  
 ماستر ، سنة 2019 \ 2020

<sup>1</sup>عبد الوهاب نصر، شحاتة سيد شحاتة ، الرقابة والمراجعة الداخلية الحديثة ، الدار الجامعية ،الاسكندرية ، مصر،  
 2006، ص 521،

الشكل ( II-8): تأثير التدقيق الداخلي على اتخاذ القرارات التنفيذية في وظائف المؤسسة



المصدر : من اعداد الطالبتين

### المطلب الثالث: مساهمة التدقيق الداخلي في سير عملية اتخاذ القرار

تتم المشاركة في عملية صنع القرار من خلال العملية التي ناقشناها سابقًا ، وفقًا لكل مرحلة ، لأن المعلومات التي تم تأهيلها والوصول إليها هي حل مشكلة أو تحديد مجموعة من البدائل أو المساعدة في اختيار الأفضل. الخ. هذا يعني اتخاذ القرار كل خطوة يتم تفعيلها تساهم في إجراءات التدقيق ، والتي نصفها بالتفصيل أهمية التدقيق الداخلي في كل مرحلة<sup>1</sup>:

1- تحديد المشكلة : إن تحديد المشكلة يساعد على القيام بتحليلها إلى عناصرها الرئيسية، ليستدل من ذلك الحل المناسب لها،

والإفترض الأساسي . عند تحديد المشكلة , أن الحل متضمن في المشكلة، وأن التحليل العقلي الإستدلالي المنظم يساعد في التوصل إليه والشفافه.

كما أن عملية اتخاذ أي قرار تنبع من وجود المشكلة ، لذلك فإن هذا هو أهم شيء يجب أن يحدث حتى يتم اتخاذ قرار بشأنها ، وأيضًا لأنه يجب التأكيد على أهمية الهدف لأن يحدد الأخير طبيعة المشكلة والحجم ، دون تحديد المشكلة وفهم حجم وطبيعة المشكلة ، لا يمكن تحديد طبيعة القرار.

لا يمكن تحديد أي مشكلة داخل المنظمة إلا عن طريق الفحص المستمر للوضع الداخلي والخارجي ، ومن ثم يمكن القول إن عملية الفحص المستمر للوضع الداخلي والخارجي يجب أن تتم لإيجاد المشكلة ومن ثم معرفة سواء كانت المشكلة تتطلب برنامجًا برمجيًا أم لا ، قم بتتبع النتائج ومراقبة القرارات

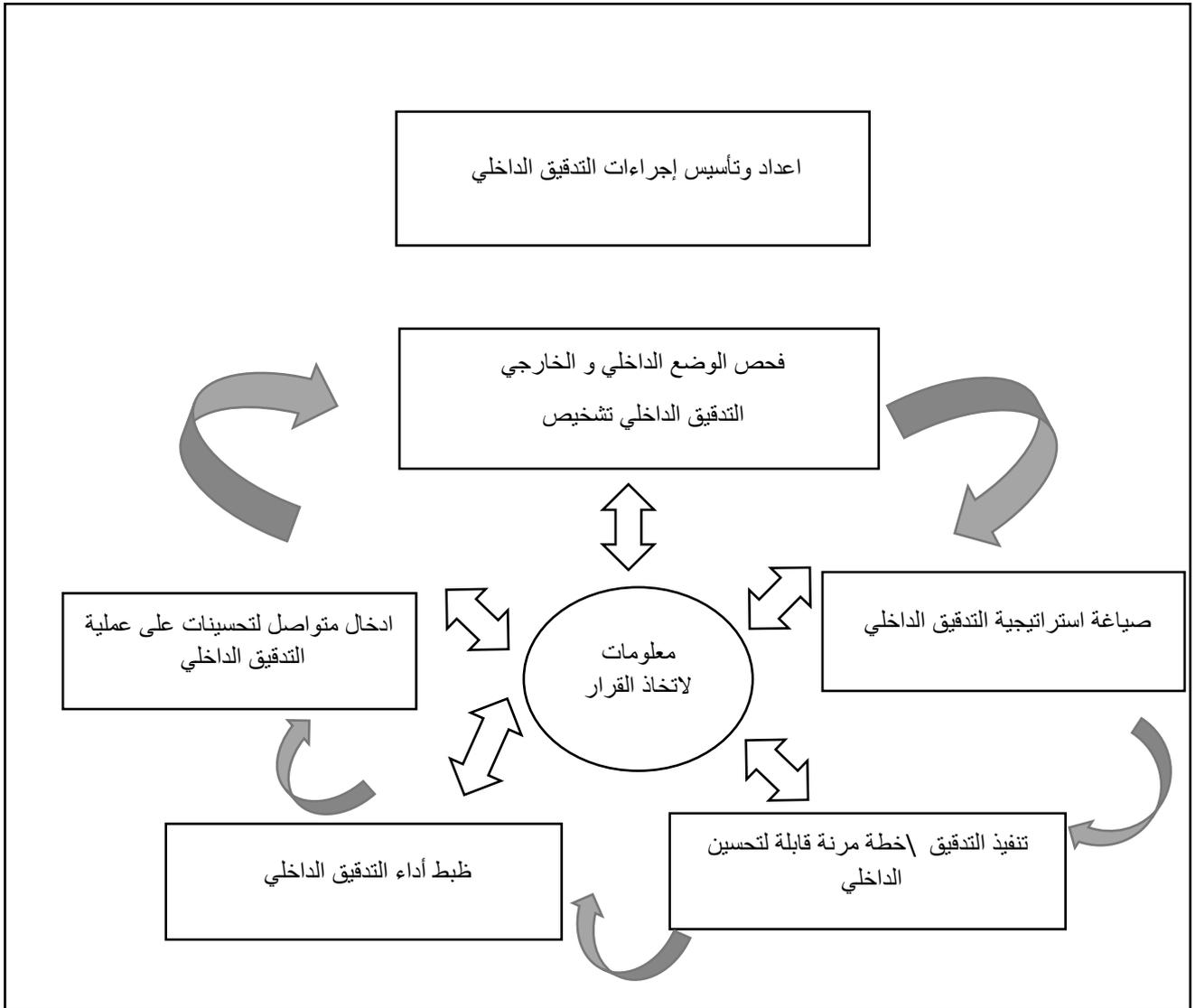
<sup>1</sup>أحمد نفاذ، مقدم عبيرات، المراجعة الداخلية كأداة فعالة في اتخاذ القرار، مجلة الألكاديمية العربية، الدنمارك، العدد الثاني، 2007، ص76 .

المتخذة لتلك المشكلة، يمكن إعطاء مفهوم عام للمشكلة حتى يتسنى تحديدها فهي عبارة عن موقف غامض في حاجة إلى تفسير.

وخلاصة القول يمكن القول إن وجود مشكلة يعني أن المنظمة تواجه خطرًا ويجب أن تتصرف في مواجهة الخطر ، لذلك فهي تعتمد على التوصيات الواردة في تقرير التدقيق الداخلي. العملية المتعلقة بهذه المشكلة (المخاطر) ، ودور وظيفة التدقيق الداخلي في الحد من المخاطر أو مواجهتها أو تجنبها (تحديدها).

يلعب التدقيق الداخلي دورًا على جميع مستويات عملية اتخاذ القرار من خلال المساعدة في اكتشاف المشكلات المحيطة في المؤسسة بحيث يمكنها مواجهتها قبل أن تنهم. بمعنى ما ، يساعد التدقيق الداخلي المؤسسة على تحديد المخاطر المحتملة لأي طيبه ومن اي طرف. كما تحدد منح التعامل مع كل خطر على أساس نوعه سواء من مصادر خارجية (بيئية) أو داخلية. تركز وظيفة التدقيق الداخلي في المؤسسة على الاستجابة للمخاطر (المشكلات) من ناحية ، بناءً على مدى تأثيرها عليها ، وعلى احتمالية حدوثها. من ناحية أخرى ، فإن المدققين الداخليين للمعهد الأمريكي من أبحاثه عمله في المنظمات واهتمامه بالتدقيق الداخلي ، الدور الذي يمكن أن يلعبه التدقيق الداخلي في مواجهة التحديات من خلال نموذج التحليل الثقافي للمخاطر المختلفة داخل المؤسسة ، ويأتي الشكل كمايلي:

الشكل ( II-9): دورة حياة عملية التدقيق



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

من خلال هذا الرقم ، نلاحظ أن دور التدقيق الداخلي في معالجة (تحديد ومعالجة) المخاطر في المؤسسة يزداد وفقاً لعاملين أساسيين ، وهما درجة احتمالية حدوث مثل هذه المخاطر ودرجة تأثير هذه المخاطر. قد تكون هناك مخاطر إذا حدثت ، ولحل محله ، سيكون دور المدققين الداخليين عظيمًا ، وهو اجتياز مهمة التدقيق الجافة (التفاصيل والتركيز). يبدأ هذا الدور بالخطوة الأولى في تشخيص واكتشاف هذا الخطر (المشكلة) ، ومن خلال ما سبق ، نلاحظ مدى مساهمة التدقيق الداخلي في هذه المرحلة من عملية اتخاذ القرار (تحديد المشكلة)

- إيجاد البدائل : من العناصر الأساسية لتقرير الوجود أن هناك مشكلة تتطلب حلاً معيناً وهي أسوأ من الحل ، أي أنه يتم اقتراح حلول متعددة للمناقشة ودراستها وتقييمها حتى يتم اختيار الحل الأفضل والأنسب. لذلك فإن وجود مشكلة يتطلب اختلاف الرأي حولها ، لأن المشكلة بدون حل واحد لا تعتبر مشكلة في حد ذاتها ، بل تصبح حقيقة يجب الاعتراف بها ، ولكن القليل من المشاكل لها حل واحد فقط ، ولكن الأكثر الشائع والأكثر شيوعاً أن هناك بدائل متعددة لكل مشكلة ، ولكل منها مزايا وعيوب.

الحل أو البديل هو مجموع الوسائل والإمكانيات المتاحة لصانع القرار ، والتي تناسب درجات متفاوتة لحل مشكلة بدلاً من اتخاذ قرار. عند القيام بذلك ، يوفر التدقيق الداخلي إمداداً مناسباً لهذه المعلومات ، والذي يكون من خلال طبيعة عمل التدقيق الداخلي وأنظمة المعلومات. بدون دراسة شاملة وتشخيص مستمر للحالات الناشئة (المشاكل) والوسائل والقدرات المتاحة داخل المنظمة لمعالجة مثل هذه المشاكل ، لا يمكن تحديد البدائل الممكنة ، ومساهمة التدقيق الداخلي في إيجاد مجموعة من البدائل ، في القضايا يتم تحديدها وتظهر كتوصيات في التقرير النهائي.

- يعد تقييم البدائل وتقييمها من أهم المراحل ويجب إعطاؤها أولوية عالية قبل اتخاذ أي قرار لأنه يقوم بتقييم البدائل ثم تقييمها والتي ستحدد ما إذا كانت ستنجح في المستقبل ، بمعنى كل بديل (لديك إيجابي والسلبي الخاص بك) أثناء العمل على حل المشكلة. تكمن المشكلة في اختيار البديل المناسب الذي ينتج عنه أفضل النتائج بأقل قدر من العواقب غير الصحية بحد ذاته يشير إلى أهمية وضرورة الأهداف التي يجب مراعاتها عند اختيار بديل من البدائل المتاحة. فالهدف الأخير لصانع القرار هو إحداث تغيير ما في جذور المشكلة المطروحة، فالحل الذي تم بعد تقييم البدائل يبرز أهمية دور الخبراء والمستشارين والمعاونين في عملية بحث ودراسة البدائل المطروحة. يبرز دور التدقيق الداخلي في هذه الخطوة في أنها تعمل على تقديم و اقتراح البدائل التي تراها مناسبة في التقرير النهائي وهذا بعد دراسة المشكل.

- اختيار البديل أو الحل الأفضل : الهدف النهائي لصانع القرار هو اتخاذ القرارات التي تمكنه من تحقيق أهدافه وحل المشاكل القائمة. هنا يختار صانع القرار من بين عدة حلول مقترحة (متوفرة) باستخدام مجموعة من المعايير المتوفرة ، وهناك قدر كبير من الموضوعية في اختيار الحلول.

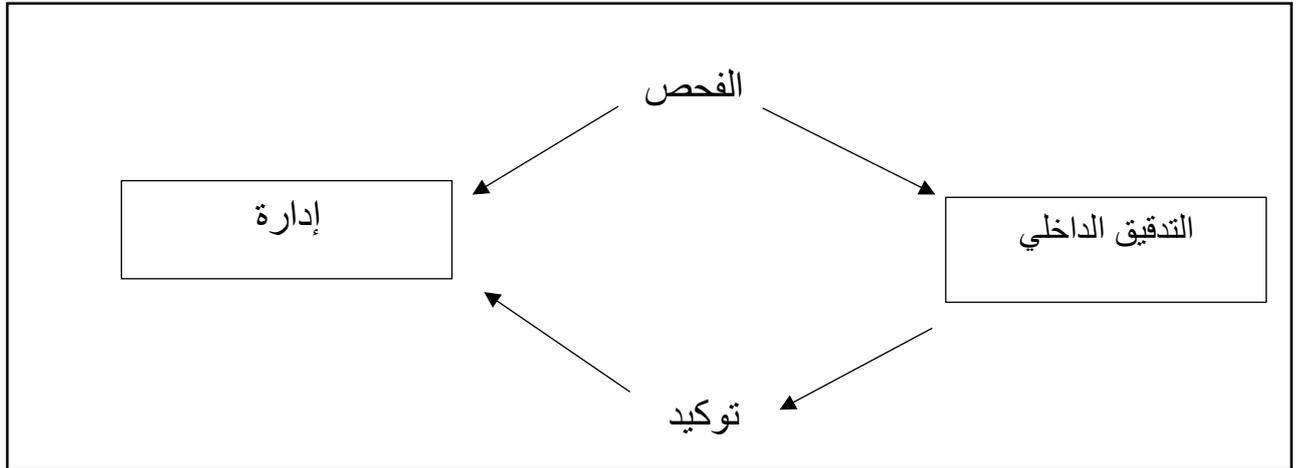
تعتبر هذه المرحلة الأكثر دقة من جميع المراحل. الاختيار يعني في الواقع حل المشكلة والوصول إلى النتيجة النهائية لجهود المراحل السابقة ، وهذا الشيء يتطلب الكثير من القدرة والتطور والخبرة والقدرة الذاتية لصانع القرار لاتخاذ القرار الصحيح. لا يزال أحد الحلول مفضلاً على الحلول الأخرى. مثل السؤال النسبي بين البدائل ، فإنه يخضع للاعتبارات المذكورة أعلاه في الخطوة السابقة. ومع ذلك ، لا بد من الإشارة إلى أن هناك اعتبارات سياسية واجتماعية واقتصادية أخرى قد تؤثر على اختيار البدائل لحل المشكلة ، خاصة عندما يتعلق الأمر بالمشكلات العامة للبلد.

في هذه الخطوة ، يزداد دور التدقيق الداخلي في عملية اختيار الخيار الأفضل ، والذي يكون من خلال الإقناع المستمر لاختيار الخيار المقترح في التقرير. هذا لأنه تم بحثه على جميع الجهات وغالباً ما يستشير

صانعو القرار المدققين الداخليين بشأن البدائل وأفضل حال حتى البدائل الأخرى التي تم اقتراحها من الجهات الأخرى غير التدقيق الداخلي .

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

الشكل (II -10): التعاون المحتمل بين التدقيق الداخلي و الإدارة



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

مما سبق نستنتج أنه من الصعب إيجاد الحل الأمثل عند اتخاذ القرار ، لأنه يستحيل على صانع القرار معرفة جميع الخيارات والنتائج المترتبة على كل خيار. وهذا يعني أن اختيار الحل الأمثل يظل مشكلة نظرية بحتة في جميع الأحوال. لذلك ، فإن هدف صانع القرار في هذه العملية هو الاقتراب من التحسين قدر الإمكان ، مما يعني البحث عن التفضيلات ، لذلك من الضروري أن يشير صانع القرار إلى وجهة نظر المدقق الداخلي للمشكلة في كل مرة في المؤسسة ، على لا تحاول أن تقوده بحزم لإيجاد الاختيار الأمثل بعد أن يحدد صانع القرار البديل الأفضل بين البدائل المقيمة ، يدخل مرحلة التنفيذ ، حيث يصل القرار إلى الأشخاص الذين سيتم تنفيذه على أرض الواقع ، وفي عملية ضمان التنفيذ الناجح للقرار ، هناك بعض المؤكد الشروط التي يجب استيفاؤها عند اتخاذ القرار ، وهذه المتطلبات هي:

- القرارات قابلة للتنفيذ في حدود القدرات الموجودة ، أي أن القرارات تتمتع بالحماس والدعم والدعم من أولئك الذين ينفذونها. يجب أن يكون للقرار هدف واضح يسعى إلى تحقيقه.

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

القرارات قابلة للتنفيذ في حدود القدرات الموجودة ، أي أن القرارات تتمتع بالحماس والتأييد والدعم من أولئك الذين ينفذونها. يجب أن يكون للقرار هدف واضح يحاول تحقيقه.

باختصار ، يمكن القول أن وجود مشكلة يعني أن المنظمة في خطر ويجب أن تتصرف حيال هذا الخطر ، وبالتالي الاعتماد على التوصيات الواردة في التقرير حول المخاطر أثناء عملية التدقيق .

لا يمكن تحديد أي مشاكل داخل المنظمة إلا من خلال الفحص المستمر للظروف الداخلية والخارجية. تمكن عملية التفتيش هذه المنظمة من تحديد المشكلات ، بحيث يتم الوفاء بدور المدققين الداخليين بالتفصيل والتركيز. يمكن إعطاء فكرة عامة عن المشكلة بحيث يمكن الطعن فيها باعتبارها "حالة غامضة تتطلب تفسيراً"

يصل القرار لمن ينفذه على أرض الواقع ، ولكي تنجح عملية تنفيذ القرار ، يجب أن يستوفي القرار شروطاً معينة ، وهذه الشروط هي:

— يمكن تنفيذ القرار في حدود الإمكانيات القائمة ، القرار يحظى بحماس ودعم ودعم القائمين عليه ، يجب أن يحدد القرار ما يسعى إلى تحقيقه ، القرار يرفع معنويات الناس.

— إذا كانت الخطوة تنفيذ القرار قد تكون أكثر المهمات استهلاكاً للوقت ، وذلك يعود أساساً إلى آثار ونتائج التنفيذ على المؤسسة ، وعليه فإن القرار المحكم لن يكون ذا أهمية وجدوى ما لم يحمل في طياته ويتضمن كيفية تنفيذه من الأساس. إن نوعية القرار وإمكانية تنفيذه دليل مبدئي على جناح ذلك القرار ، ويمكن الحكم على جودة القرار أو عدمها بناءً على المعايير الآتية :

- قياس مدى اتفاق وانسجام ذلك القرار مع السياسات وممارسات المؤسسة؛
- توقيت القرار؛
- اعتماده وتجسيده لكمية المعلومات المثلى؛
- تأثيري صانع القرار على القرار ذاته ، ونلخص طريقة التنفيذ الناجح للقرار على النحو التالي:
- عدم تعارض المصلحة؛
- إيجابية عامل الخطر والمكافأة؛
- كيفية ومدى فهم منفذ القرار والمسؤولين عن إيصال القرار للآخرين.

باختصار ، يمكن القول أنه إذا لم يتم تنفيذ القرار بالطريقة المطلوبة ، فإنه يكون على الورق فقط ويجب تنفيذه حتى يمكن تحقيق أهدافه. لكن طريقة التنفيذ غير مناسبة ، مما أدى إلى قرار خاطئ في الحكم الأولي ، واختيار البدائل غير معقول ، وهذا عدم الملاءمة يرجع إلى الطريقة التي تم بها تنفيذه ، لذا فإن الطريقة التي تم بها تنفيذ القرار يجب أن ويمكن اعتباره في المراجعة الداخلية لطبيعة أنشطته وتعاملاته مع جميع مستويات المؤسسة.

– المتابعة والتقييم: تتضمن المنظمة الفعالة قياسًا منتظمًا للنتائج المحققة ومقارنتها بالنتائج المرجوة. يجب إجراء التغييرات المطلوبة ، ربما في الحل المختار ، أو أثناء مرحلة تنفيذه ، أو حتى إعادة صياغته أو تغييره إذا وجد أن الهدف من غير الممكن تحقيقه ، ففي هذه الحالة يجب إعادة صياغة نظام اتخاذ القرار بالكامل وتصحيح مساره من أجل تحقيق الهدف المنشود. في هذه الخطوة بالذات ، وبسبب طبيعة عملها الرقابي ، يزداد دور التدقيق الداخلي حيث يعمل على متابعة تنفيذ القرارات المتخذة ويسعى إلى تقييم تنفيذ القرارات للجميع ، من جهة ، على من ناحية أخرى ، حيث أن التدقيق الداخلي يشارك في جميع المراحل أو الخطوات السابقة. من تحديد المشكلة ، ثم البدائل ، ثم اختيار البديل الأفضل ، إلخ. وهذا من شأنه أن يسمح للتدقيق الداخلي بمراقبة التنفيذ الجيد لهذا القرار والعمل على بقاء توفير المعلومات حول هذه القرارات<sup>1</sup>.

<sup>1</sup>أحمد نفاذ، مقدم عبيرات، مصدر سبق ذكره، ص 80/ 81

## خاتمة الفصل

من خلال دراستنا لهذا الفصل توصلنا ان عملية اتخاذ القرار يجب ان تكون بشكل دقيق و مدروس جيدا من قبل متخذ القرار وهذا للوصول او بلوغ اهداف مرجوة ، حيث يواجه متخذ القرار ضغوطات و مواقف و أحداث يصعب السيطرة عليها ، لهذا برز دور التدقيق الداخلي في اتخاذ القرارات في المؤسسة ، وهذا من خلال تزويد متخذ القرار بمعلومات و العمليات الكافية التي تساعده في اتخاذ قراره .

حيث اصبح متخذو القرار في المؤسسة يعتبرون المدققين الداخليين مستشارين لهم يستشيرونهم باقتراحاتهم عليهم ، فالتدقيق الداخلي يوفر مصداقية و موثوقية للبيانات و المعلومات التي يعتمد عليها متخذ القرار لاتخاذ القرار الرشيد و الصواب.

# الفصل الثالث:

دراسة ميدانية حول اثر مساهمة التدقيق الداخلي في  
اتخاذ القرارات في مؤسسة نפטال



## الفصل الثالث دراسة ميدانية حول أثر التدقيق الداخلي في اتخاذ القرارات في مؤسسة نפטال

### مقدمة الفصل :

بعد تطرقنا الى الجانب النظري المتمثل في مساهمة التدقيق الداخلي في اتخاذ القرارات في المؤسسة ، حتى يمكننا معرفة الخطوات التدقيق الداخلي لتقوم الإدارة باتخاذ مختلف القرارات الرشيدة . سنحاول اسقاط هذه المفاهيم النظرية التي تطرقنا اليها في الفصلين السابقين على إدارة مقاطعة نפטال لولاية مستغانم ، لتكون محور دراستنا الميدانية.

لقد وجد التدقيق الداخلي في مؤسسة نפטال منذ خلق مجمع سونطراك ، فهي تعتبر أداة فعالة في متابعة السير الحسن لنشاط الاقتصادي و وسيلة لتوجيه العمال و الموظفين في تنفيذ قوانين التسيير ومختلف التعليمات التي تصدرها المديرية العامة و من خلال هذا سنتطرق في هذا الفصل الى دراسة شاملة ودقيقة لدور التدقيق الداخلي في هذه المؤسسة و مساهمته في اتخاذ القرارات فيها حيث قسمنا فصلنا الى ثلاث مباحث أساسية وهي :

المبحث الأول : التعريف بمؤسسة نפטال

المبحث الثاني : التعريف بمقاطعة نפטال للوقود بمستغانم

المبحث الثالث : مساهمة التدقيق الداخلي في اتخاذ القرارات في مؤسسة نפטال

### المبحث الأول : التعريف بمؤسسة نפטال

يحتل قطاع المحروقات مكانة إستراتيجية و رئيسية في الاقتصاد الجزائري, كما أنه يمثل قاعدة أساسية في تمويل السوق الوطنية و الدولية من الموارد البترولية الأولية و الغاز و من أجل ضمان حسن تسيير الموارد البترولية عهدت الدولة هذه المهمة إلى مؤسسة سوناطراك التي قسمت إلى عدة قطاعات و أنشأت مؤسسات جديدة لكل واحدة منها مهمة معينة كنفطاك المؤسسة الوطنية لتكرير المواد البترولية المكلفة بعملية تكرير المواد البترولية و الغاز, و مؤسسة نפטال المؤسسة الوطنية لتسويق و توزيع المحروقات المكلفة بتمويل السوق الوطنية من الموارد البشرية و مشتقاته.

### المطلب الأول : لمحة تاريخية عن نشأة مؤسسة نפטال و تعريفها

#### 1- نبذة تاريخية عن نشأة مؤسسة نפטال

نפטال هي شركة عمومية جزائرية تابعة لشركة سوناطراك 100% ينحصر مجال نشاطها في تسويق المواد البترولية في القطر الوطني, تأسست بمقتضى<sup>1</sup> :

- المرسوم رقم 101/80 المؤرخ في 1980/04/06 باسم ERDP المؤسسة الوطنية لتكرير و توزيع المواد البترولية و دخلت حيز التنفيذ في 1982/01/01 و في سنة 1987 و بموجب (.....) تم تقسيم الشركة ERDP.

- المرسوم 101/80 تغير بموجب مرسوم 189/78 المؤرخ في 1987/08/25 EPRD وحدتين:

نفتك: و هي مكلفة بتكرير البترول.

نפטال: و هي مكلفة في إطار المخطط الوطني للتطوير الاقتصادي و الاجتماعي بتسويق و توزيع الموارد البترولية.

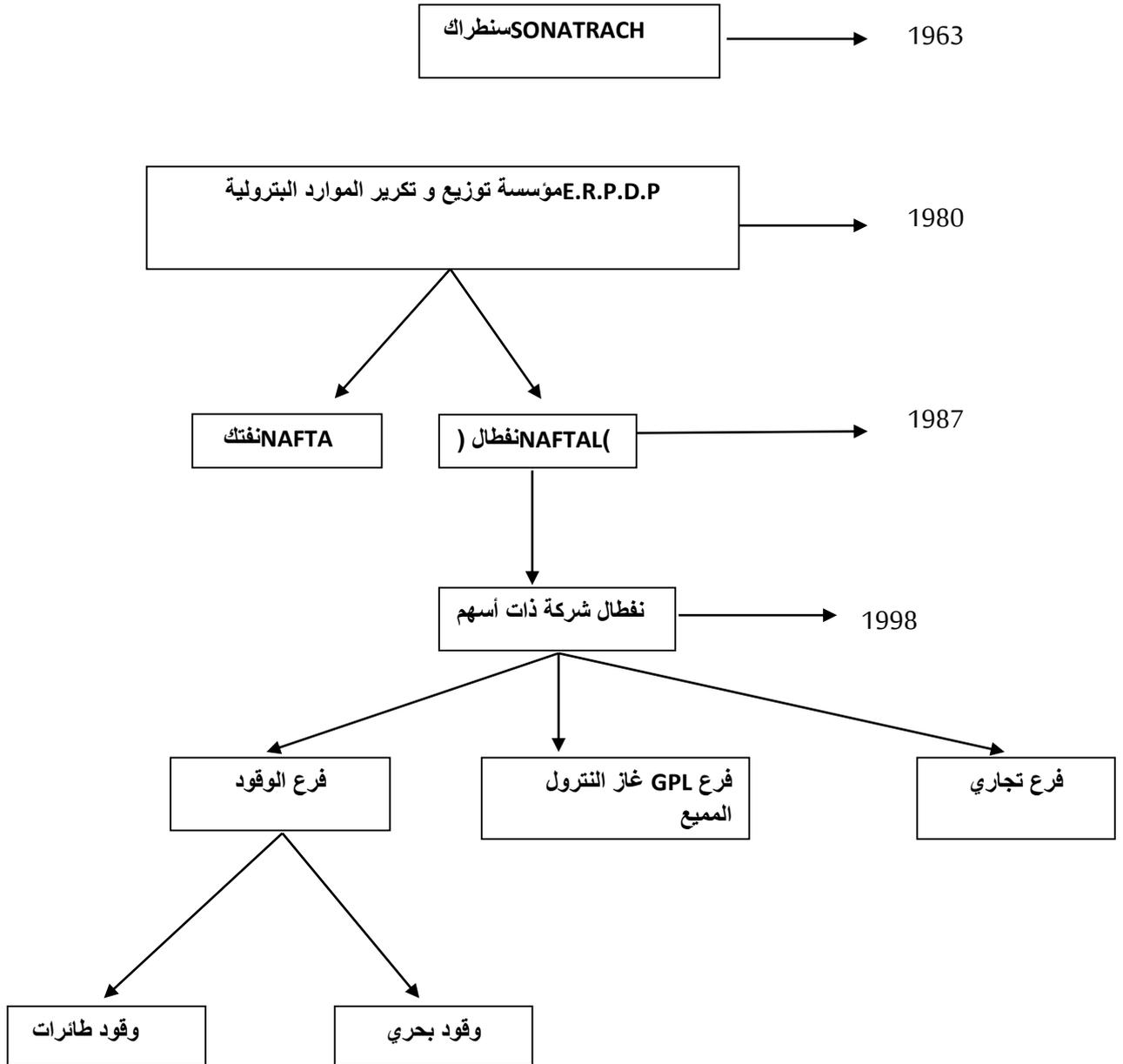
و يرجع أصل كلمة نפטال إلى NAFT مصطلح عالمي يعني النفط أو البترول و AL الحرفين الأوليين من كلمة الجزائر, و هنا يتضح لنا أن كلمة نפטال تعني "نفط الجزائر",

و في 1987/04/19 أصبحت نפטال مؤسسة ذات أسهم (SPA) برأس مال يقدر بـ

15.6500.00 دج , و كل أسهمها ملك لمؤسسة سوناطراك بنسبة 100% و سنوضح في الشكل التالي هيكل نشأة مؤسسة نפטال .

<sup>1</sup>- وثائق داخلية للمؤسسة.

الشكل رقم (III-1) : هيكل نشأة مؤسسة نفطال



المصدر: وثائق داخلية للمؤسسة

## 2- تعريف مؤسسة نفطال<sup>1</sup>

<sup>1</sup>- وثائق داخلية للمؤسسة .

## الفصل الثالث دراسة ميدانية حول أثر التدقيق الداخلي في اتخاذ القرارات في مؤسسة نפטال

تعد شركة نפטال واحدة من أكبر الشركات البترولية في الجزائر وتحتوي على شبكة واسعة تغطي كافة القطر الجزائري لإنتاج وتكرير وتوزيع كل أنواع الوقود، تفرت عن الشركة الأم سونطراك باسم نפטال (NAFTAL) وهي لها نسبة 100% وسمية نפטال انتسابا إلى:

NAFT: انتسابا إلى النفط.

AL: هما الحرفان الأوليان للجزائر. (ALGERIE).

وفي سنة 1998 تحولت من شركة عمومية إلى شركة ذات أسهم هذا ما تعنيه (S.P.A) معناه (Société Par Action) يقدر رأسمالها ب 15,650 مليون دينار جزائري، وتعد الرائدة في توزيع وتسويق المواد البترولية، ويقع المقر الرئيسي للمؤسسة في الشارقة الجزائر العاصمة.

### 3- أهداف شركة نפטال:

إن مديريات الموارد البشرية لشركة نפטال لها دور رئيسي في رفع مستوى أداء الأفراد داخل الشركة و تدفعهم لزيادة النتائج بأقصى طاقتهم، و تحفيزهم وتوفير الظروف المناسبة و المريحة أثناء أدائهم لمهامهم وبالتالي فهي لها إسهام ملموس و كبير في رفع الإنتاجية و هذا كله من أجل الوصول إلى جملة من الأهداف تصبوا الشركة إلى تحقيقها و تتمثل فيما يلي :

- التوسع في نشاطها على المستوى الوطني.
- المحافظة على مكانتها الرائدة بتوفير أحسن خدمة لزيائنها.
- توفير المنتوجات البترولية و مشتقاتها من حيث الكم و النوع على مستوى جميع نقاط القطر الوطني.
- تحسن المردودية و الخدمات داخل و خارج المؤسسة.
- البحث عن التحالفات الاستراتيجية مع الشركات الأجنبية ذات شهرة عالمية.

المطلب الثاني : مهام و إمكانيات مؤسسة نפטال و الهيكل التنظيمي لها

#### 1- مهام مؤسسة نפטال :

إن المهمة الرئيسية لشركة نפטال هي توزيع وتسويق المنتجات البترولية بصفة عامة و أهم المنتجات التي تسوق هي :

#### 1- الوقود CARBURANTS

2-الإطارات المطاطيةPNEUMATIQUE

3-مادة الزفتLES BITUMES

4-الزيوتLUBRIFIANTS

5-غاز البترول المميعGPL

6- المواد الخاصةPRODUIT SPECIAUX

ولها مهام أخرى تسعى إلي تحقيقها وهي :

- 1-تنظيم وتطوير وظيفة التسويق للمواد البترولية ومشتقاته.
- 2-تخزين ونقل المواد و المنتجات البترولية توزيعها في كامل التراب الوطني.
- 3-الحرص على الاستعمال العقلاني للمواد الطاقوية.
- 4-تطوير هياكل التخزين و التوزيع لضمان تغطية التراب الوطني.
- 5-ضمان صيانة كل التجهيزات التي في حوزتها.
- 6-متابعة ومراقبة تطبيق المخططات السنوية وكذلك المخططات التي ت.تجاوز السنة و التي تهدف إلي حاجيات السوق بما فيها 7 استعمال و استهلاك المنتجات البترولية
- 7-مباشرة كل دراسات السوق الوطنية بما فيها استعمال و استهلاك المنتجات البترولية .
- 8-الحرص علي ادخال كل دراسات السوق الوطنية للمنتجات البترولية.
- 9-تطوير قدرات العمال عن طريق التربصات و التكوين المستمر.
- 10-الحرص على تحسين ومراقبة الكميات المنتجة..

2- إمكانيات مؤسسة نفطال:

إلتزام المهام التي تقوم بها مؤسسة نفطال جهزت هذه الأخيرة وسائل وعمال يساهمون في توزيع المنتجات البترولية هذا من جهة ومن جهة أخرى قامت نفطال باستغلال جميع الإمكانيات الضرورية للوصول إلى الأهداف المراد تحقيقها من خلال وضع قوانين، مخططات وبرامج التنمية. وتزخر بعدة إمكانيات وهياكل أهمها<sup>1</sup>:

47مركز تخزين الوقود.

42مركز تخزين GPL

09مراكز تخزين GPL vrac

47مستودع كوسيط RELAISE لمنتجات GPL

30مركز لتخزين الوقود.

1- وثائق داخلية للمؤسسة .

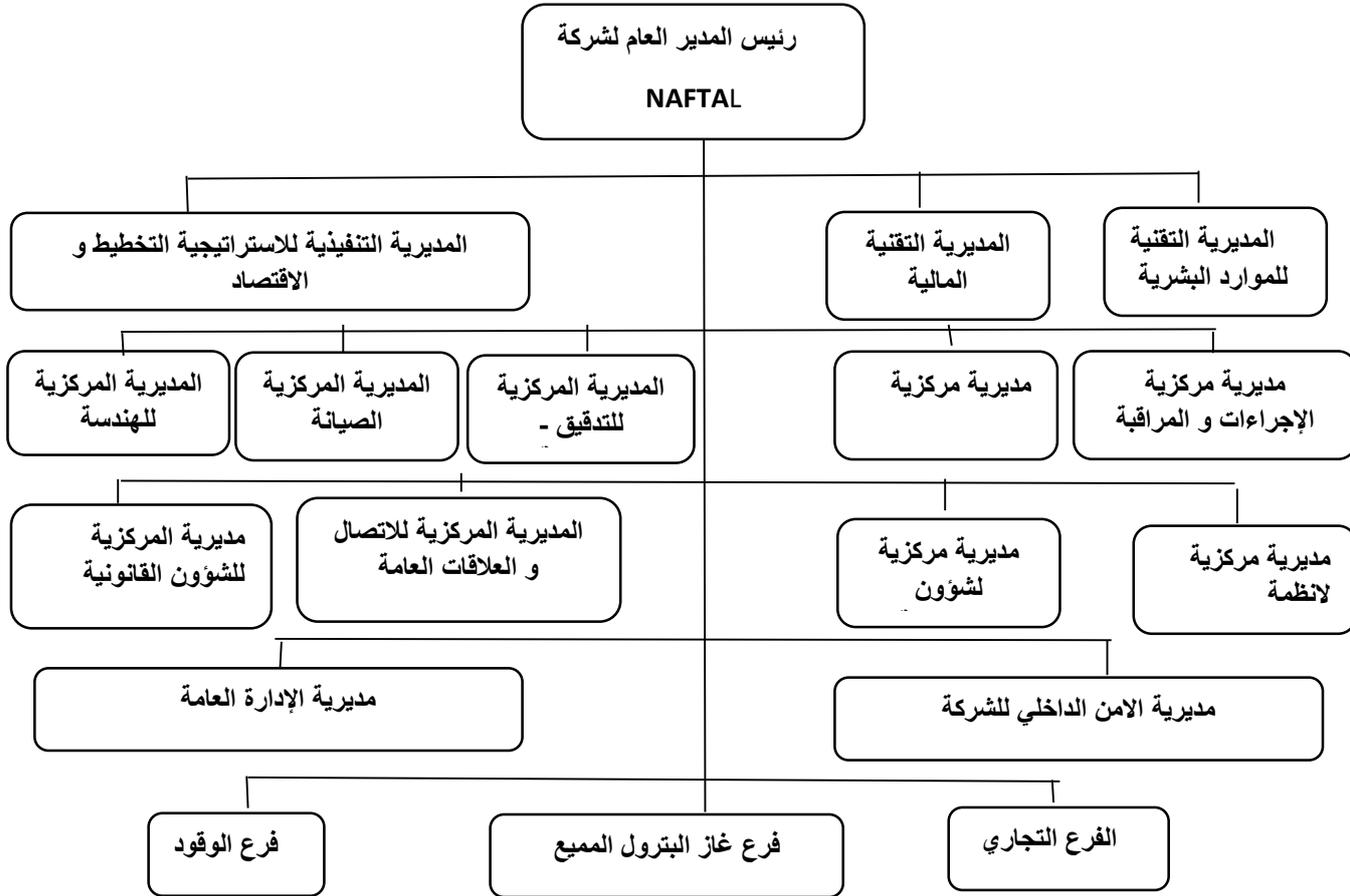
## الفصل الثالث دراسة ميدانية حول أثر التدقيق الداخلي في اتخاذ القرارات في مؤسسة نفطال

- 06 مراكز لتخزين وقود البواخر.
- 15 وحدة لتكوين الزفت BITUMES
- 24 مركز لتخزين الزيوت والعجلات.
- 44 مركز تعميم CENTRE EMPLISSEURES
- 3300 شاحنات توزيع الوقود بكل انواعه.
- شبكة لنقل الوقود عبر القنوات بطول 700 كم.
- 674 محطة خدمات ذات التسيير المباشر.

### 3- الهيكل التنظيمي لمؤسسة نفطال:

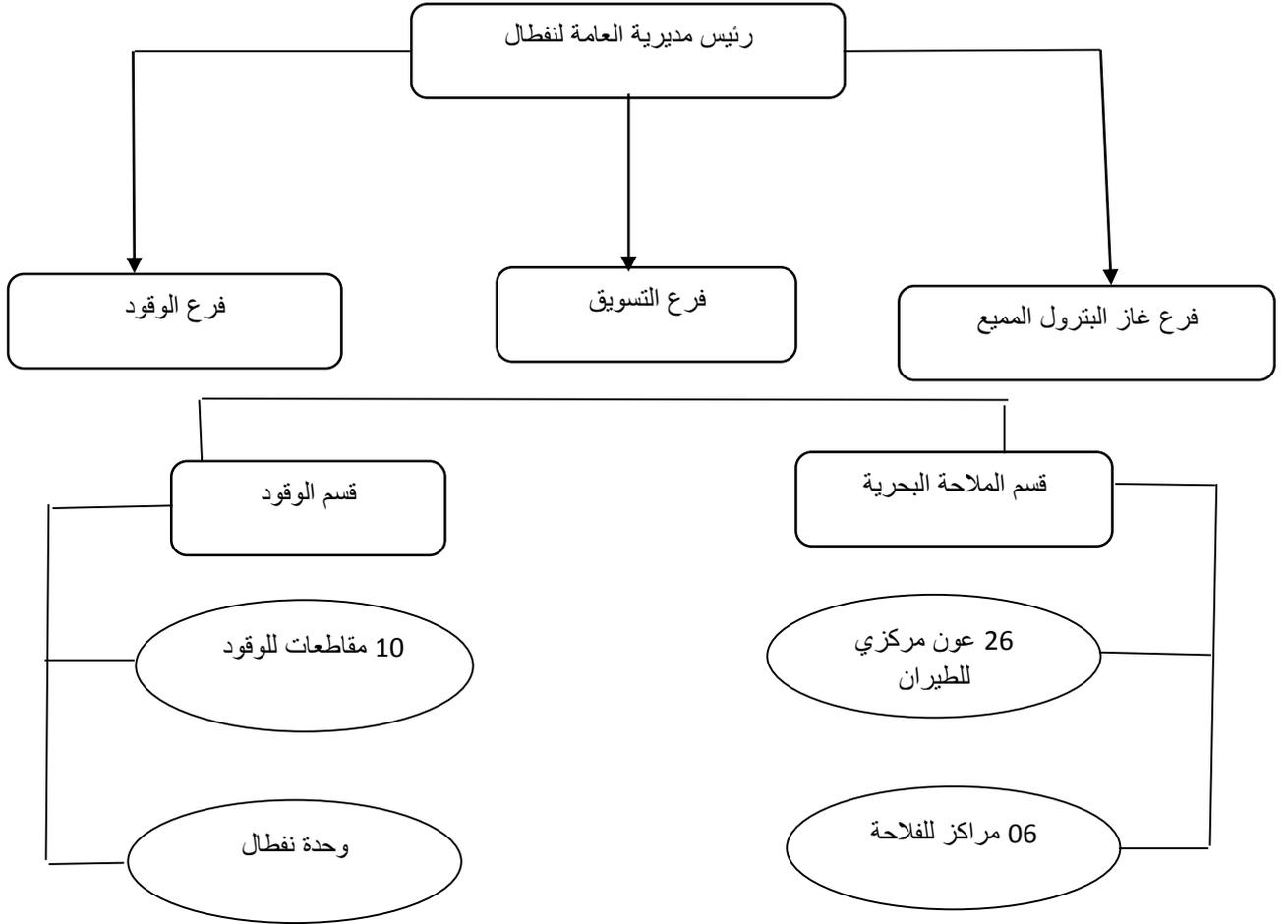
هيكل مؤسسة يمثل مجموعة العلاقات بين مختلف الوحدات ويعتمد هذا الهيكل على نشاط والأهداف الاستراتيجية للمؤسسة ففي كل عمل جماعي يجب أن تكون هناك روابط معينة بين الأفراد حيث يعبر عن هذه الروابط بمجموعة من القواعد اللازمة لتنظيم العمل وتحديد المسؤوليات داخل المؤسسة. إن الهيكل التنظيمي عبارة عن مجموعة المهام والمسؤوليات التي تختلف من مؤسسة إلى أخرى فمما لاشك فيه أن السير الحسن لأي مؤسسة يستلزم وجود هيكل تنظيمي مناسب يضمن التوازن بين المسؤوليات واحترام الصلاحيات وعدم التداخل فيما بينها وهذا ما حرصت عليه مؤسسة نفطال من خلال هيكلها التنظيمي الذي تبنته في 05 افريل 2003 والذي سمح لها بمواكبة التغيرات الاقتصادية السريعة وخاصة في مجال المحروقات و إعطاءها نوع من المرونة والفعالية التي سمحت لها باحتكار السوق الوطنية وتحقيق أهدافها المسطرة والمتمثلة أساسا في توسيع نشاطها وذلك من اجل تغطية جميع مناطق التراب الوطني و التوجه نحو التصدير بالإضافة إلى تلبية حاجيات الزبائن كما ونوعا.

الشكل رقم (III - 2): الهيكل التنظيمي لمؤسسة نפטال



المصدر: الوثائق الداخلية للمؤسسة

الشكل رقم (III-3): الهيكل التنظيمي لمؤسسة نפטال



المصدر: وثائق داخلية للمؤسسة

• فروع نפטال :

- 1- فرع غاز البترول المميع (GPL) : ويهتم بتوزيع وتسويق غاز البترول المميع بنوعيه البوتان و البروبان. ويتكون بدوره من 17 مقاطعة منتشرة على مختلف أرجاء التراب الوطني
- 2- فرع التسويق : يعتبر هذا الفرع من أهم فروع شركة نפטال نظرا للدور الكبير الذي يلعبه في تسويق المنتجات البترولية وتحقيق الأهداف الاستراتيجية للمؤسسة وهو يضم 12 مقاطعة تجارية لتسويق عبر التراب الوطني ، تتمثل مهمته الرئيسية في ضمان تسويق المنتجات القطر الوطني ، ربط ومراقبة وظائف التوزيع ، التخزين ، النقل ، الصيانة ، التمويل في كل أنحاء عبر كافة الوطن.

## الفصل الثالث دراسة ميدانية حول أثر التدقيق الداخلي في اتخاذ القرارات في مؤسسة نفطال

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

المبحث الثاني : التعريف بمقاطعة نفطال للوقود بولاية مستغانم

المطلب الأول : تعريف وأهداف مقاطعة نفطال للوقود بولاية مستغانم

1- التعريف بمقاطعة نفطال للوقود بولاية مستغانم: <sup>1</sup>

تعد هذه المقاطعة احدى المقاطعات العشر (10) لمؤسسة تسويق وتوزيع المواد البترولية، فرع عال الوقود(Naftal/CBR) ، تتميز بكونها ذات طابع اقتصادي واجتماعي حيث تغطي احتياجات مواطني ولايات العر ب مواد الوقود فهي مسؤولة عن نشاط التزويد، التخزين، و التسليم للوقود عبر (البر البحر - و الجو ) سواء كان (وقود عادي، ممتاز، خالي من الرصاص زيوت الوقود ... ) وكذلك مواد التشحيم.

2- هدفها:

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

- الاستخدام الرشيد لوسائل النقل.

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

المطلب الثاني : مجال نشاط و مهام مقاطعة نفطال للوقود بولاية مستغانم

1- مجال النشاط:

- الهروب من غاز البترول المسال

- صباغة الزيت les hitumes

- توزيع الوقود و تخزينه و تسويقه

1- وثائق داخلية للمؤسسة

## الفصل الثالث دراسة ميدانية حول أثر التدقيق الداخلي في اتخاذ القرارات في مؤسسة نפטال

- نقل المنتجات البترولية
- ضمان توفر المنتجات في جميع أنحاء الاقليم
- 2- المهام والخدمات التجارية لمؤسسة نפטال:
- استقبال الطلبات على المنتجات المختلفة من الزبائن.
- الفاتورة هي المسؤولة عن تجهيز الوثائق المختلفة.
- تلبية الاحتياجات المختلفة للمؤسسات التابعة لها.

الشكل رقم (III-4): الهيكل التنظيمي لمقاطعة نפטال للوقود مستغانم :



الفصل الثالث دراسة ميدانية حول أثر التدقيق الداخلي في اتخاذ القرارات في مؤسسة نفضال

مسؤول محاسبة واحد (1) مسؤول عن المحاسبة

مسؤول محاسبة واحد (1) مسؤول عن النفقات

مسؤول محاسبة واحد (1) مسؤول عن الإيرادات

المصدر: وثائق داخلية للمؤسسة

3- الموارد البشرية:

الجدول رقم (III-1) : الذي يوضح عدد وأنواع العمال في المؤسسة

| المجموع | نساء | رجال | أنواع           |
|---------|------|------|-----------------|
| 01      | 00   | 01   | الاطارات العليا |
| 19      | 03   | 16   | الاطارات        |
| 27      | 03   | 24   | السادة          |
| 141     | 01   | 140  | المنفذين        |
| 100%    | 04%  | 96%  | المجموع         |

المصدر: من اعداد الطلبة استنادا على وثائق داخلية للمؤسسة

4- شبكة التوزيع:

الموزعين مقسمين الى ثلاثة فئات كالتالي:

(GD)تسيير مباشر 100%نفطال: مثلا: محطة البنزين لدائرة سيدي علي

(GL)تسيير حر فقط الملف الشخصي نفطال مثلا: محطة بنزين شركة التضامن الاخوة دحو

(PVA)نقاط البيع المعتمدة مثلا: محطة البنزين حي السلام

الجدول رقم (III-2): الذي يوضح عدد محطات البنزين الموزعة على مستوى ولاية مستغانم

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

## الفصل الثالث دراسة ميدانية حول أثر التدقيق الداخلي في اتخاذ القرارات في مؤسسة نפטال

المصدر: من اعداد الطالبة استنادا على وثائق داخلية للمؤسسة

المبحث الثالث : مساهمة التدقيق الداخلي في اتخاذ القرارات في مؤسسة نפטال

المطلب الأول : كيفية القيام بعملية التدقيق الداخلي في مؤسسة نפטال

### 1- الأنظمة المستعملة في عملية التدقيق الداخلي في مؤسسة نפטال

من خلال هذه الدراسة تبين لنا أن مؤسسة نפטال مواكبة للتطورات التكنولوجية والاستفادة من مختلف مميزاتهما ، حيث مكنتهما من تبادل وتخزين ومعالجة المعلومات بالسرعة والدقة المطلوبة بين مختلف مصالحها ، فكل مصلحة تستعمل برامج معينة تساعدها بالقيام بمهامها .

ففي قسم الإدارة والمالية وبالتحديد عند المدقق الداخلي لاحظنا انه يستخدم برامج معينة تساعده بالقيام بمهمته ، تمثلت هذه البرامج والانظمة فيما يلي :

- نظام (NAFTCOMPTA) :

نظام المحاسبة العامة وهو عبارة عن نظام معلوماتي واسع وشامل لحركات المؤسسة المالية والمادية ويعد جهاز مراقبة وتدقيق ، حيث أن كافة التدفقات تراقب دوريا من خلال هذا النظام ، فالمدقق الداخلي يقوم بمتابعة كيفية إدخال البيانات الى النظام وكيفية معالجتها إلى حين إخراجها والمتمثلة في صورة قوائم مالية تعبر عن أنشطة المؤسسة ، فالمدقق يهدف الى التأكد من نتائج مخرجات النظام بأنها صحيحة ودقيقة وأنه تم تسليمها للأشخاص المؤهلين بمسك هذه الأنظمة . وهو النظام الرئيسي الذي تقوم كل أنظمة المؤسسة بالهجرة إليه لتطابق المعلومات والبيانات . وبالتالي فهو نظام يحمل معلومات تسهل مهمة التدقيق ، حيث يمكن من خلاله اكتشاف الأخطاء بسهولة وإعادة تصحيحها يدويا ، و الذي يميز هذا النظام توفره على خصوصية التشغيل أي أنه لا يمكن تشغيله والدخول إليه الا بواسطة اشخاص معينين والتي منحت لهم هذه الصلاحية من خلال ادخال اسم المستخدم وكلمة السر الخاصة بكل شخص ، وهذا ما يساعد في معرفة صاحب الخطأ و الذي قام بعملية الإدخال .

- نظام (NAFTIMMO) :

وهو نظام معلومات محاسبي بدأ استعماله في سنة 2019 خلفا لنظام قديم IMMOSSYS ، وهو نظام خاص بممتلكات المؤسسة les patrimoines (يقوم بتسجيل ممتلكات ومشتريات المؤسسة) ، وجاء هذا التحديث في النظام لربط جميع وحدات ومراكز المؤسسة فيما بينها تم إنشاء مركز بيانات رئيسي لمتابعة التطور السريع لتقنيات المعلومات ، حيث يتم تخزين جميع البيانات بإدارة الاستثمارات و

## الفصل الثالث دراسة ميدانية حول أثر التدقيق الداخلي في اتخاذ القرارات في مؤسسة نפטال

مركزيتها في قاعدة بيانات واحد وهذا بفضل هذا النظام ، كما ان هذا النظام يختلف عن النظام القديم الذي كان يحتوي على بيانات غير آمنة مما يؤدي الى سهولة التلاعب بقاعدة البيانات وهذا ما يؤدي الى فتح المجال للتحايل كما انه متعدد المستخدمين اما الجديد جاء عكس ذلك حيث انه يساعد في عمل المدقق من خلال توفير معلومات ذات جودة عالية ، و لتبسيط عمليات الرقابة و الإدارة وتحديث البيانات و البرامج يقوم بتخزين جميع البيانات في قاعدة بيانات واحدة ، وتعزيز أمن النظام و العمل التعاوني ، و تحقيق و تحسين التكامل بين مختلف الأنظمة المحاسبية الأخرى ، كما انه نظام يفصل المهام بين المسير و المحاسب ، وله أيضا خصوصية التشغيل ، في حالة الدخول للبرنامج يتم ادخال كل من اسم المستخدم و كلمة السر و التي تختلف كل منهما نسبة للمسير و المحاسب و المدقق.

### - نظام (SDCOM) :

و هو نظام جاء محل نظام التوزيع القديم (naftcom) و الذي كان يهتم بجمع حركات المخزون و التوزيع الخاصة بالوحدة ، أما نظام (SDCOM) فهو يقوم بتتبع الفواتير ، المخزون ، السحب على المكشوف و الزبائن بحيث يسمح بتسجيل العمليات التي يتم إجراؤها في كل مراكز التخزين و التوزيع كما يعتبر المصدر الأساسي للمعلومات الخاصة بالشركة لا بد من إدخال اسم المستخدم و كلمة السر من اجل الدخول الى هذا النظام و معرفة اسم العامل الذي قام بعملية التسجيل و او الحذف أو إضافة معلومة مهما كانت درجة أهميتها ، و بالتالي يساعد المدقق في اكتشاف أي انحراف او خطأ بسهولة .

### - نظام tresorie :

و هو نظام مالي يقوم بالتقارب البنكي الآلي ما بين نشاط المؤسسة و الكشف البنكي ، و يستعمله أيضا المدقق الداخلي ، كنا انه يوفر الجهد و الوقت .

### - نظام (INTER PACe COMPTABLE) :

يقوم بعلاج إعداد و ترتيب قاعدة المعطيات محطة البنزين RCOM ، و هو نشاط تجاري لشهر كامل ، و بالتالي إخراج لنا قيود محاسبية بصفة آلية .

### 2- مراحل التدقيق الداخلي في مؤسسة نפטال :

من خلال دراستنا الميدانية على مستوى مقاطعة نפטال للوقود بمستغانم تبين لنا ان المدققين الداخليين على مستوى مؤسسة نפטال بالقيام بنوعين من مهمات التدقيق وهي : المهمات المبرمجة و المهمات الغير مبرمجة ، حيث تكون المهمات المبرمجة في البرنامج السنوي للتدقيق الداخلي الذي يتم اعداده بحضور كل من مدير دائرة التدقيق لفرع GPL ، ورئيس قسم التدقيق على مستوى مقر شركة نפטال ، و يصادق عليه المدير العام لنפטال . أما المهمات الغير مبرمجة تكون خارج البرنامج السنوي

## الفصل الثالث دراسة ميدانية حول أثر التدقيق الداخلي في اتخاذ القرارات في مؤسسة نפטال

و يكلف مدير الفرع او المدير العام لمؤسسة نפטال المدقق الداخلي بمهمات لتزويده بمعلومات او غموض او شك حول امر يخص المؤسسة وتتسم هذه المهمات بالسرية .

يوجد ثلاث مراحل للتدقيق الداخلي على مستوى فرع GPL وهي<sup>1</sup>:

- مرحلة التحضير للمهمة : وتتضمن هذه المرحلة مايلي :

رسالة الأمر بالمهمة : يتلقى المدقق الداخلي في مقاطعة نפטال رسالة الامر بالمهمة من قبل مبرمج المهام يعلمه من خلالها بوجود مهمة تدقيق وتتضمن موضوع المهمة والهدف منها ومكان وفترة المهمة .

- جمع المعلومات : يقوم المدقق ومساعديه بجمع المعلومات الضرورية حول المنطقة ، والإجراءات القانونية والإجراءات المعمول بها في المؤسسة ، وكذا إعداد جدول الفصل بين المهام أي كل شخص يقوم بمهمة معينة .

- إعداد جدول المخاطر : حيث يتضمن هذا الجدول :

المهمات التي سيقوم من التحقق منها ومدى موافقتها لإجراءات الرقابة الداخلية .

الهدف من القيام بالمهمة، المخاطر أي الخطر الناجم عن عدم القيام بها، تقييم المخاطر أي تقييم الخطر حسب عاملين درجة التأثير واحتمال حدوثه فيكون الخطر إما قوي، ضعيف، متوسط، إجراءات الرقابة الداخلية أي الإجراءات المعمول بها في حالة وجود الخطر حيث يعد نظام الرقابة الداخلية في مؤسسة نפטال القانون المسير لها، الملاحظات (التي تبقى خانتها فارغة حتى إتمام المهمة لتملاً بنتائج الاختبار. كما يتضمن رقم المهمة.

- إعداد برنامج العمل: وهو عبارة عن جدول ينظم مهمة التدقيق ويتضمن:

أهداف مهمة التدقيق وهي الأهداف الموضوعية في جدول المخاطر، الوسائل أي الأدوات المساعدة للقيام بالمهمة، المسؤولين أي المدقق المسؤول عن المهمة، تاريخ بداية ونهاية المهمة أي فترة اللازم لإتمام كل مهمة. إعداد أسئلة الرقابة الداخلية.

وبهذا تنتهي مرحلة التحضير للمهمة ويشرع في الاستعداد للمرحلة الموالية.

- مرحلة تنفيذ المهمة :

ينتقل المدققين المكلفين بعملية التدقيق الداخلي في مقاطعة نפטال إلى موقع المهمة مباشرة مهامهم وذلك اعتمادا على جدول العمل.

الاجتماع الأولي: يتم عقد اجتماع مع المسيرين ومدير الجهة المعنية بالتدقيق لإعلامهم بموضوع مهمة التدقيق، الهدف منها، وكسب ثقتهم عن طريق إبلاغهم أن التدقيق وسيلة تحقق قيمة مضافة للمؤسسة وليست وسيلة للعقاب أو اتهام الأشخاص . ومن تما البدء في تنفيذ مخطط

<sup>1</sup>- قديد فوزية ، العربي نعيمة ، أهمية التدقيق الداخلي كآلية اتخاذ القرار في المؤسسات ، مجلة الاداء ، مخبر رأس المال البشري والاداء ، العدد 01، جامعة الجزائر 3، ص48-ص49.

## الفصل الثالث دراسة ميدانية حول أثر التدقيق الداخلي في اتخاذ القرارات في مؤسسة نפטال

العمل عن طريق استعمال عدة وسائل كالمشاهدات العينية وفحص المستندات وإجراء المقابلات. تنفيذ برنامج العمل والإجابة على أسئلة الرقابة الداخلية، وتتضمن الإجابة عن أسئلة الرقابة الداخلية التي كانت قد أعدت سابقا في مرحلة التحضير للمهمة وعلى أساسها ، يتم إعداد أوراق الاختبارات.

- مرحلة إعداد التقرير :

يتم من خلال هذه المرحلة إعداد تقرير حول تنفيذ برنامج عمل المدقق الداخلي.

### 3- تقرير المدقق الداخلي لمقاطعة نפטال للوقود بمستغانم

بعد قيامنا بزيارة محطة الوقود بحاسي ماماش ولاية مستغانم التابعة لمؤسسة نפטال لتدقيق المخزونات ومراقبة كيفية تسيير المحطة من قبل المسؤول تحصلنا على تقرير التدقيق الداخلي الموضح أدناه :

#### تقرير التدقيق ومراقبة التسيير

مقدمة :

تطبيق لخطة تدقيق السنة المالية 2023 وفقا لرسالة البعثة رقم 210 بتاريخ 02/28 / 2023، تم تنفيذ مهمة التدقيق في محطة خدمة البنزين حاسي ماماش R2730 التابعة لوكالة مستغانم تم تنفيذ المهمة من قبل الانسة مرحوم خديجة و خليل مروى وبحضور السيد خليفة بو عبد الله ( رئيس المحطة) .

اهداف المهمة :

- سلامة الوقف الاولي

- موثوقية أدوات القياس

- الجانب الفني والإدارة

- مدفوعات الدخل

يتعلق نطاق المهمة بالسنة المالية الحالية 2023

التعريف بالمحطة :

تقع محطة في الطريق الوطني حاسي ماماش

وتتكون القوة العاملة بها وكلاء موزعين على النحو التالي :

## الفصل الثالث دراسة ميدانية حول أثر التدقيق الداخلي في اتخاذ القرارات في مؤسسة نفطال

- مدير محطة واحد
  - 08 عاملين 03 عمال رئيس فريق و 15 ضخاخ قابض
  - تعمل المحطة بنظام عمل لواء 2 X 8
  - المحطة مجهزة بمايلي :
  - خزانات سعة اجمالية 50 م 3 للديزل
  - دبابتين للسعة اجمالية 30 م 3 للسوبر .
  - مخزان سعة 20 م 3 لغاز البترول المسال
  - مخزان سعة 30 م 3 ل S /plomb
  - يتم توزيع العدادات على النحو التالي :
  - عدادات لزيت الغاز AMC
  - ثلاثة امتار حجم AMC للسوبر
  - اثنان من أجهزة قياس حجم AMC /plomb S
  - مقياس حجم AMC لغاز البترول المسال C /GPL
- نتائج التقرير:

- تقرير الخاص بالمحطة :

1- بطاقة تقنية لمحطة الوقود

الجدول رقم (III-3) : بطاقة تقنية للمحطة

| محطة الوقود التسيير المباشر 2730 |            |                 |                   |
|----------------------------------|------------|-----------------|-------------------|
| عنوان                            | حاسي ماماش | مواقيت العمل    | 24 ساعة           |
| البلدية                          | مستغانم    | مدير المحطة     | خليفة بو عبد الله |
| الولاية                          | مستغانم    | قائد الفريق     | 03                |
|                                  |            | عدد عمال المضخة | 15                |

الفصل الثالث دراسة ميدانية حول أثر التدقيق الداخلي في اتخاذ القرارات في مؤسسة نفضال

2- معدات محطة الوقود بحاسي ماماش مستغانم :

الجدول رقم (III-4) : معدات المحطة

| رقم المنتج | المنتجات           | القدرات التخزينية | عدد مضخات الوقود |
|------------|--------------------|-------------------|------------------|
| 13040      | بنزين بدون رصاص    | L 30248           | 4 للوقود         |
| 16020      | مازوت              | L 53500           | GPL/ C2          |
| 11025      | غاز البترول المميع | 7626              |                  |
| 11010      | قارورة B13         | 252               |                  |
| 11010      | قارورة B06         | -                 |                  |
| 11010      | قارورة B03         | 30                |                  |

3- المخزون stocks:

الوحدة : لتر

الجدول رقم (III-5) : جدول توضيحي للمخزون

| منتوجات        | بدون رصاص | مازوت | غاز البترول المميع | B13 GPL |
|----------------|-----------|-------|--------------------|---------|
| الجرد المحاسبي | 32191     | 46522 | 10002              | 252     |
| الجرد المادي   | 32219     | 46546 | 11000              | 252     |
| الفرق          | 28 +      | 24+   | 998+               | 0       |

توقف تشوهات المخزون بتاريخ 2023 / 02 / 28

قارورة الغاز: التسريب غير مبرر

2GLACOL لتر: عبوتان فارغتان (مثقوبة) 1 علبه مثقوبة

4- الخزينة :

الجدول رقم (III-6) : جدول توضيحي للخزينة

الفصل الثالث دراسة ميدانية حول أثر التدقيق الداخلي في اتخاذ القرارات في مؤسسة نفضال

| أنواع الدفع          | BON Cbr  | نقدي      | حوالة<br>BONCEUR | بطاقة<br>الدفع<br>TPE | المجموع    |
|----------------------|----------|-----------|------------------|-----------------------|------------|
| البرمجيات<br>NAFT GD | 42388.40 | 259361.22 | 512295.36        | 651388.00             | 1465132.98 |
| المادي               | 42388.40 | 259361.22 | 512295.36        | 233712.00             | 1317756.98 |
| الفرق                | 0        | 0         | 0                | -<br>147676.00        | -147676.00 |

TPE الفرق: (الاختلاف مبرر)

جهاز TPE (نظام جديد) متوفر وقيد التشغيل 147676.00 DA فرق مبرر

- 5 - مراقبة إدارة المحطة الإدارة ( التنظيم الإداري و التقني ) :
- يتم الاحتفاظ بأوراق المخزون 016 جيدا وتحديثها و موقعة .
- اخر زيارة تفقيده للمحطة كانت بتاريخ 20 فيفري رقم pv 003.
- وجود سجل تجاري على مستوى المحطة .
- يتم التوقيع على أوراق اللواء من قبل رئيس المركز
- يتم ارسال أيام المحاسبة كل عقد
- بطاقة المخزون محدثة
- سجلات القياس موجودة.
- سجل الاجازات السنوية للقوة العاملة : متوفر
- سجل الصحة و السلامة / سجل التفتيش / سجل الإشعارات الرسمية : متوفر.
- أرشيف المحطة (الأيام المحاسبية / كشوفات الحضور / الميزانيات): جيد التصنيف
- تدخل وضع الحماية غير المتوافق
- أسعارالمنتجات 8 – Mon
- عدم وجود مقاييس توصيل.
- وجود عرض الجداول.

الفصل الثالث دراسة ميدانية حول أثر التدقيق الداخلي في اتخاذ القرارات في مؤسسة نפטال

- حجم عداد الغرفة.

- مضخة حريق تعمل.

- المولد يعمل.

- وجود الماء في الخزانات.

- خزانة كهربائية متوافقة

✓ وما يثبت صحة ما توصلنا اليه الجدول الموالي الذي تحصلنا عليه من الملحق رقم 01  
الجدول رقم (7-III): التنظيم الاداري و التقني لمحطة الوقود

| التنظيم الإداري | تعيين   | تقرير |    |                      |
|-----------------|---|-------|----|----------------------|
|                 |   | نعم   | لا | تعليمات لمدير المحطة |
|                 | مكتب مدير المحطة بحالة جيدة؟                      | -     |    |                      |
|                 | سجل حمولة محدثة؟ عرض جدول عمال المضخة؟            | -     |    |                      |
|                 | يجب أن تحمل أوراق المخزون رقم BLF والختم          |       | -  |                      |
|                 | -----   |       |    |                      |
|                 | TPE بحالة جيدة؟ عرض سعر زيوت التشحيم              | -     |    |                      |
|                 | سجل تتبع تناقض الوقود المحدث لكل لواء؟            |       | -  |                      |
|                 | سجل متابعة إيصالات الوقود محدث؟                   |       | -  |                      |
|                 | تسجيل متابعة المدفوعات إيصالات ، الهامش ، القوائض | -     |    |                      |
|                 | ومتابعة دفع BLF حتى الآن؟                         | -     |    |                      |
|                 | حالة اللوائح؟ محدث أم لا                          | -     |    |                      |
|                 | سجلات قانونية محفوظة بشكل جيد؟                    | -     |    |                      |

الفصل الثالث دراسة ميدانية حول أثر التدقيق الداخلي في اتخاذ القرارات في مؤسسة نفضال

|               |  |   |  |  |
|---------------|--|---|--|--|
|               | العلم الوطني في حالة جيدة؟                         | - |  |  |
|               | ملف دائم للمحطة؟ سند ، سجل تجاري                   | - |  |  |
|               | رخصة التشغيل؟                                      | - |  |  |
| التنظيم لتقني | طاولة الربط معتمدة من الإدارة الفنية               | - |  |  |
|               | مضخة حريق تعمل                                     | - |  |  |
|               | منحدر التبريد يعمل بشكل جيد؟                       | - |  |  |
|               | المولد يعمل ؟                                      | - |  |  |
|               | فحص مستوى الزيت و الديزل لمجموعة المولدات؟         | - |  |  |
|               | خزانة كهربائية متوافقة بروجيكتور ام مصابيح مكسورة؟ | - |  |  |
|               | وجود الماء في الخزانات                             | - |  |  |
|               | فحص منسوب المياه في خزان المياه                    | - |  |  |
|               | تسرب المياه في المضخات و الانابيب                  | - |  |  |
|               | حواجز ( دخول / خروج )                              | - |  |  |

6- حالة المحطة : ( النظافة و الامن )

- طفايات حريق سارية المفعول ( 30 / 04 / 2023 )
- جدار سياج المحطة متوافق مع معايير الامن .
- وجود خزانة (coffre fert).
- وجود صندوقين حصالة على مستوى المحطة (cofres tirelire).
- وجود مولد
- وجود شبكة الوقاية من الحرائق

الفصل الثالث دراسة ميدانية حول أثر التدقيق الداخلي في اتخاذ القرارات في مؤسسة نفضال

-وجود قياس صابر

-وجود صندوقين للرمال لكن شبه فارغتين.

- وجود صفارة انذار .

-اضاءة كافية .

-مرافق صحية نظيفة .

-عدم إزالة اعشاب الضارة .

-وجود مظلة على مستوى المحطة .

✓ كما يوضح صحة نتائجنا الجدول الموالي الذي تحصلنا عليه من الملحق رقم 01

الجدول رقم ( III-8 ) : جدول توضيحي للنظافة و الحماية في محطة الوقود

| الحماية | التعيين                                    | تقرير |    |                      |
|---------|--|-------|----|----------------------|
|         |  | نعم   | لا | تعليمات لمدير المحطة |
|         | طافئات الحريق في المكان؟                   | -     |    |                      |
|         | عدد طافئات الحريق                          | -     |    |                      |
|         | اضاءة المحطة جيدة؟                         | -     |    |                      |
|         | تعمل علامة مضيئة؟                          | -     |    |                      |
|         | هل توجد طافئات حريق shelter ؟B12           | -     |    |                      |
|         | هل توجد طافئات حريق بالقرب من المولدات؟    | -     |    |                      |
|         | هل توجد طافئات حريق في الخزانة الكهربائية؟ | -     |    |                      |
|         | إزالة الأعشاب الضارة على مستوى المحطة؟     |       | -  |                      |

الفصل الثالث دراسة ميدانية حول أثر التدقيق الداخلي في اتخاذ القرارات في مؤسسة نفضال

|         |  |   |  |
|---------|--|---|--|
|         | إزالة الاعشاب الضارة على مستوى C/<br>GPL | - |  |
|         | حدود المحطة و الجزر النظيفة ؟            | - |  |
|         | صفرات الإنذار تعمل ؟                     | - |  |
|         | صندوق الصيدلية موجود؟                    | - |  |
| النظافة | توافر المنتجات ؟                         | - |  |
|         | ارتداء ملابس العمل؟                      | - |  |
|         | نظافة volunteers؟                        | - |  |
|         | زيوت التشحيم مخزن بشكل جيد و نظيف؟       | - |  |
|         | المكان نظيف؟                             | - |  |
|         | توافر المياه                             | - |  |
|         | النظافة الصحية                           | - |  |

7- توصيات المدقق :

- على رئيس محطة البنزين ارتداء البدلة الرسمية للشركة.
- على رئيس دفع 03 مرات في اليوم.
- على رئيس إزالة الاعشاب الضارة.
- على رئيس المحطة تجديد مراقبت العمل للعمال.
- على رئيس المحطة اعادة تغيير الرمال في BAG A sable .

المطلب الثاني : مساهمة التدقيق الداخلي في إتخاذ القرارات في مؤسسة نفضال

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

## الفصل الثالث دراسة ميدانية حول أثر التدقيق الداخلي في اتخاذ القرارات في مؤسسة نפטال

- التدقيق الداخلي مصدر استشاري وتوجيهي تعتمد عليه إدارة مؤسسة نפטال لتحقيق أهدافها و اتخاذ قراراتها
- يعد اتخاذ القرار مهما و ضروريا في مؤسسة نפטال لضمان السير الحسن لمصالحها وكذا الحفاظ على ممتلكاتها وتحقيق أهدافها المسطرة إعتقادا على تقرير التدقيق الداخلي
- يقوم المدير في مؤسسة نפטال او متخذ القرار بإتخاذ قرارات في ثلاث حالات : في حالة استشارة المساعدين و المستشارين بعد الاجتماع مع مديري المصالح و الأقسام للفرع و الاستماع الى مقترحاتهم يتم اتخاذ القرار ، و في حالة اتخاذ القرار لوحده دون اللجوء لأحد وهذا في حالة القرارات الفجائية او الاستثنائية ، و في حالة الرجوع الى المؤسسة الام فهناك قرارات يتخذها مدير الفرع بعد اجتماع مع مجلس إدارة المؤسسة الام.
- يساهم التدقيق الداخلي بشكل غير مباشر في عملية اتخاذ القرار وهنا تكمن أهمية التدقيق الداخلي بالنسبة لمتخذ القرار
- المدير في مؤسسة نפטال قد تصله معلومات ما فيعتمد على التدقيق الداخلي للتأكد منها و بالتالي يساعده في اتخاذ القرار المناسب .
- يساهم التدقيق الداخلي في تقديم توصيات و استشارات تساعد متخذ القرار في مؤسسة نפטال
- يقوم المدققين الداخليين بنوعين من المهمات و هي المهمات العادية و الخاصة ، حيث أن المهمة العادية تدخل في إطار البرنامج السنوي للتدقيق الداخلي أما الخاصة تكون عكس ذلك تتسم بالسرية ، ففي حالة تنفيذ البرنامج السنوي للتدقيق فالمساهمة في اتخاذ القرار يكون بشكل غير مباشر بينما في حالة المهمات الخاصة فيكون اتخاذ القرار بشكل مباشر.
- يساعد التدقيق الداخلي في إكتشاف الاختلالات و الأخطاء و المخاطر مما يوجه متخذ القرار في المؤسسة .
- كما ان تنفيذ نظام الرقابة الداخلية في مؤسسة نפטال بشكل صحيح و بالتالي تدقيق داخلي صحيح يساعد المدير في عملية اتخاذ القرار .
- للمدقق الداخلي في مؤسسة نפטال دور جد فعال في إكتشاف التلاعبات و الاختلاس الممكن حدوثه من طرف مديري محطات الوقود التي هي تحت اشراف الشركة.

#### خاتمة الفصل :

استهدفت الدراسة الميدانية بشكل أساسي دور التدقيق الداخلي في اتخاذ القرارات في مؤسسة نفضال ، حيث تعد هذه التجربة مفيدة وغنية بالمعارف المتعلقة بنشاط المؤسسة ، و من خلال هذه التجربة التطبيقية توصلنا الى أن التدقيق الداخلي يعتبر مصدرا استشاريا وتوجيهيا تعتمد عليه إدارة مؤسسة نفضال لتحقيق أهدافها من خلال إتباعها منهجية دقيقة تهدف في النهاية الى تعزيز النظام الرقابي و تحسين إدارة المخاطر في المؤسسة ، كما يعتمد المدقق الداخلي في مؤسسة نفضال على برامج وأنظمة للقيام بالتدقيق وهذا ما يساعده في تسهيل أداء مهمته ، كما تعتمد مؤسسة نفضال للوقود على التدقيق الداخلي وهذا بغرض توفير المعلومات المناسبة للإدارة ، و التأكد من انها تتسم بمستويات عالية من الثقة والمصداقية ، ليتم الإعتماد عليها في إتخاذ القرارات الصائبة والسليمة.

# الخاتمة العامة

من اهم الأهداف الاستراتيجية التي تسعى المؤسسة إلى تحقيقها والوصول إليها هو الحفاظ على بقاءها واستمراريتها ، فهي تمنح أهمية بالغة لحماية ممتلكاتها و حقوقها ، هذا ما جعل المسؤولين إلى تبني وظيفة جديدة داخل الهيكل التنظيمي للمؤسسة المتمثلة في وظيفة التدقيق الداخلي ، الذي هو بمثابة كفيل لمراقبة و حماية حقوق المؤسسة من أعمال الإهمال و التلاعب ، حيث اصبح الإطار الرئيسي المعتمد عليه فالتأكد من سير العمليات الداخلية و مدى مطابقتها لما هو مخطط له ، حيث يضمن السير الحسن للعمليات المحاسبية وسلامتها و سلامة الوثائق المالية و هذا من خلال الفحص الدائم لها و من مختلفة حالات الاخطاء و التزوير و الغش.

فالتدقيق الداخلي يعتبر وظيفة تقييمية إرشادية ، فالمدقق الداخلي يقوم بتقديم تقرير لإدارة المؤسسة حول نتائج تقدير المخاطر و تقييم نظام الرقابة الداخلية و تفعيل المخاطر و الحوكمة ، و في الأخير يتم الاعتماد على نتائج التقارير كأساس لاتخاذ قرارات صائبة.

من خلال بحثنا حاولنا إبراز الجوانب العامة المتعلقة بموضوع التدقيق الداخلي كوظيفة مساهمة في اتخاذ القرارات ، حيث وجدنا انه جد ضروري في المؤسسة ، حيث أسقطنا الجانب النظري على مقاطعة نفضال للوقود بمستغانم للإجابة على إشكالتنا التي تتمحور حول ما هو دور التدقيق الداخلي في تفعيل عملية اتخاذ القرارات في المؤسسة ، فتم التوصل إلى اهم النتائج من خلال اختبار صحة الفرضيات و عرض اهم التوصيات.

### 1- اختبار صحة الفرضيات:

الفرضية الأولى : للتدقيق الداخلي دور فعال في اتخاذ القرارات في المؤسسة و ذلك من خلال ما يقدمه التدقيق الداخلي من نصائح و توجيهات و توصيات لمتخذ القرار و هذا ما يثبت صحة الفرضية الاولى .

الفرضية الثانية : عملية اتخاذ القرار المناسب و الراشد من أصعب المسؤوليات في المؤسسة و هذا ما تم اثباته من خلال دراستنا حيث تعتبر عملية اتخاذ القرارات من اصعب المسؤوليات في المؤسسة خاصة الاستراتيجية منها لهذا فإن الإقبال على اتخاذ مثل هذه القرارات يحتاج إلى توفر معلومات موثوقة و هذا ما يصعب اتخاذ القرار المناسب.

الفرضية الثالثة : يعتمد متخذ القرار على نتائج التدقيق الداخلي و ذلك من خلال المعلومات و البيانات الصحيحة و الصادقة التي يقدمها المدقق الداخلي و يبني على اساسها القرار و ذلك لما توفره خلية التدقيق الداخلي من معلومات حول البدائل المتاحة و من دعم كل خطوة من خطوات اتخاذ القرار انطلاقاً من تحديد المشكلة وصولاً إلى متابعة تنفيذ القرارات و هذا ما يثبت صحة الفرضية الثالثة.

2- النتائج:

- التدقيق الداخلي وظيفة مستقلة نسبيًا تابعة للإدارة العليا للمؤسسة.
- التدقيق الداخلي نشاط استشاري تستعين به الإدارة لدعم و تفعيل قراراتها، معتمدة في ذلك على معلومات دقيقة وكاملة توفرها لها التقارير بشكل دوري وفي الوقت المناسب.
- تتطلب عملية التدقيق الداخلي شروط و ضوابط من شأنها أن تجعل هذه المهمة أكثر مصداقية وكفاءة من خلال ابداء راب فني محايد دون تحيز.
- يقوم المدقق الداخلي بتقديم التقرير لإدارة المؤسسة يبين فيها النتائج ويستخرج نقاط الضعف الموجودة ثم يعطي النصائح والحلول واقتراحات ليتم تطبيقها لتفعيل أنظمتها الرقابية ومساعدتها في اتخاذ القرار السليم في الوقت المناسب.
- يعتبر التدقيق الداخلي أداة فاعلة في عملية تحسين وترشيد القرار بالإضافة إلى الدور الرقابي الذي تلعبه.
- يساعد التدقيق الداخلية في إيجاد الثغرات واقتراح الحلول الممكنة، كما يساعد على تنفيذ القرارات المتخذة بما يضمن فعالية وكفاءة هذه القرارات.
- تقوم عملية اتخاذ القرار على أساس أساليب ونماذج مدروسة مع مراعاة العوامل المؤثرة في اتخاذ القرار.
- يعتمد المدقق الداخلي في مؤسسة نفضال على برامج وأنظمة مما يساعده ذلك في تسهيل أداء مهمته .
- يقوم المدقق الداخلي في مؤسسة نفضال بإعداد تقرير ليقدمه لإدارة المؤسسة يبين فيه النتائج و يستخرج من خلاله الأخطاء والانحرافات ثم يختتمه بمجموعة من التوصيات والحلول المقترحة ليتم تطبيقها والمساعدة في اتخاذ القرار السليم والمناسب.
- قيام المدقق بالمؤسسة محل الدراسة بعمل مزدوج من تدقيق و مراقبة التسيير المؤسسات التابعة للشركة.
- بعد تقرير المدقق الداخلي في مؤسسة نفضال تقوم الإدارة بمناقشة الانحرافات و الفروقات و النواقص و الخروج بقرار نهائي لحل هذه الانحرافات و هنا دور التدقيق الداخلي في اتخاذ القرارات في المؤسسة.
- تعتمد مؤسسة نفضال للوقود على التدقيق الداخلي وهذا بغرض توفير المعلومات المناسبة للإدارة ، و التأكد من انها تتسم بمستويات عالية من الثقة و المصداقية ، ليتم الإعتماد عليها في إتخاذ القرارات الصائبة .

3- التوصيات:

- العمل على استمرارية تدعيم مقومات استقلالية المدقق الداخلي لكي يتمكن من القيام بأداء مهامه على أكمل وجه .
- اجراء دورات تكوينية للمدققين الداخليين بمؤسسة نفطال بصورة منتظمة، لتدريبهم على العمل وفق المعايير المنصوص عليها دوليا، وبما يتناسب مع الواقع المهني للتدقيق الداخلي بالمؤسسات.
- ضرورة الاهتمام بالتوصيات والاقتراحات التي تندرج ضمن التقرير النهائي للمدققين الداخليين.
- ضرورة الاهتمام بالتوصيات والاقتراحات التي تندرج ضمن تقارير المدقق الداخلي في عملية اتخاذ القرارات في المؤسسات الجزائرية لأنها تساهم في اتخاذ قرارات سليمة ومساعدة متخذ القرار على اختيار البديل المناسب.
- يفضل رفع تقارير دورية لمجلس الادارة حول مدى فعالية ادارة المخاطر، للتمكن من تقليص أثر الاختلالات الداخلية و الخارجية التي تضغط على مؤسسة نفطال، وذلك تعزيزا للإفصاح والشفافية في المؤسسة.

أفاق الدراسة:

- مع الختام على الرغم من بذلنا قصارى جهدنا لإكمال هذا البحث، إلا أنه لا يزال غير مكتمل نظرا لعدم القدرة على تناول كل شيء بالتفصيل والذي يقع في حدود إشكالية البحث ، وبالتالي يبقى المجال مفتوحا للدراسات الأخرى في هذا المجال ولكن من وجهات نظر مختلفة أخرى نذكر منها:
- دور التدقيق الداخلي في تفعيل حوكمة الشركات وفق نظم المعلومات المحاسبية ومعايير المحاسبة الدولية؛
- دور التدقيق الداخلي في تفعيل إدارة المخاطر؛
- أهمية التكامل بين الرقابة الداخلية والتدقيق في التقليل من المخاطر.
- التدقيق الداخلي في تقييم نظام المعلومات المحاسبي؛

# قائمة المراجع

الكتب :

- أحمد حلبي جمعة ، مدخل حديث لتدقيق الحسابات ، دارالصفاء للنشر والتوزيع ، عمان ، ط1، 2000
- احمد حلبي جمعة، التدقيق الداخلي والحوكهي ، دارالصفاء ، عمان ، 2011.
- أحمد ماهر، اتخاذ القرار ما بين العلم و الابتكار، الدار الجامعية، مصر، 2007 .
- أحمد بسيوني شحاته، نظم المعلومات المحاسبية في شركات التأمين والبنوك التجارية، الدار الجامعية، الإسكندرية، 1999.
- أحمد حسين علي حسين، نظم المعلومات المحاسبية : الإطار الفكري و النظم التطبيقية، الدار الجامعية للنشر والتوزيع، الإسكندرية، مصر، 2006 .
- ايمن الشنطي، عامر شقر، مقدمة في الإدارة والتحليل المالي، دار البداية، الأردن، 2007.
- ابراهيم ايهاب نظمي ، التدقيق القائم على مخاطر الاعمال : حداثة و تطور ، مكتبة المجتمع العربي ، عمان ، طبعة الاولى ، 2009 .
- إلهام بروبة، أحمد فايد نور الدين ، المحاسبة التحليلية و دورها في المراجعة الداخلية ، دار الإعصار العلمي ، الطبعة الأولى ،الأردن ،2016.
- السواح نادر شعبان إبراهيم ، القباني ثناء علي ،المراجعة الداخلية في ظل التشغيل الالكتروني ، الدار الجامعية ، الإسكندرية ، 2006.
- أ.د. إيمان الخفافا، مهارات اتخاذ القرار ونظرياته دار أسامة للنشر والتوزيع الأردن - عمان، الطبعة الأولى 2018.
- باسم الحميري ، مهارات إدارية، دار الحامد، الأردن ، 2010 .
- بشير العلاق، الإدارة الحديثة نظريات ومفاهيم، دار اليازوري للنشر والتوزيع، عمان، الأردن، 2008
- جمال الدين العويسات، الإدارة وعملية اتخاذ القرار، دار هومة، الجزائر، 2005
- وليد إسماعيل السيفو، عبد الحفيظ قدور بلعربي، سعيد خضير عباس الرهبي، الاقتصاد الكمي مدخل كمي في استراتيجية اتخاذ القرار، دار الأهلية، الأردن، 2007
- هادي التميمي ، مدخل الى التدقيق من الناحية النظرية و العملية ، دار وائل للنشر والتوزيع ، ط2، 2006
- وليد اسماعيل السيفو وآخرون، الاقتصاد الإداري ( مدخل كمي في استراتيجية اتخاذ القرار، دار الأهلية، الطبعة الأولى، الأردن.

- زاهرة توفيق سواد ، مراجعة الحسابات و التدقيق ، الطبعة الأولى ، دار الراية للنشر و التوزيع ، عمان ، الأردن ، 2006.
- حسام ابراهيم ، تدقيق الحسابات بين النظرية و التطبيق ، دار البداية للنشر و التوزيع ، الجزء الأول ، الطبعة الأولى ، عمان ، الأردن ، 2010.
- حامد نور الدين ، عمارة مريم ، التدقيق الداخلي للثبوتات في المؤسسات الاقتصادية ، الطبعة الأولى ، دار زهران للنشر و التوزيع ، 2016 .
- حسين بلعجوز ، المدخل لنظرية القرار ، ديوان المطبوعات الجامعية ، بن عكنون ، الجزائر ، 2010.
- حمزة محمود الزبيري ، الإدارة المالية المتقدمة ، دار الوراق ، الأردن ، 2004.
- يوسف محمد جربوع ، مراجعة الحسابات بين النظرية و التطبيق ، مؤسسة الوراق للنشر و التوزيع ، عمان ، الأردن ، ط 7 ، 2008.
- كاسر نصر منصور ، الأساليب الكمية في اتخاذ القرارات الإدارية ، دار حامد للنشر و التوزيع ، الطبعة الأولى ، عمان ، الأردن ، 2006.
- محمد السيد سرايا ، أصول وقواعد المراجعة و التدقيق الشامل ، المكتب الجامعي الحديث ، الإسكندرية ، مصر ، 2007.
- محمد بوتين ، المراجعة و مراقبة الحسابات من النظرية الى التطبيق ، ديوان المطبوعات الجامعية ، بن عكنون ، الجزائر ، الطبعة 3 ، 2009.
- مؤيد الفضل ، المنهج الكمي في اتخاذ القرارات الإدارية المثلى ، دار اليازوري ، الأردن ، 2010.
- مصطفى محمود أبو بكر ، جمال الدين محمد المرسي ، التفكير الاستراتيجي و الإدارة الاستراتيجية – منهج تطبيقي ، الدار الجامعية ، مصر ، 2007.
- نادرة أيوب ، نظرية القرارات الإدارية ، دار المناهج ، الأردن ، 1996.
- عبدالغفار حنفي ، التنظيم ، و إدارة الأعمال ، 2006 .
- عثمان الكيلاني وآخرون ، نظم المعلومات الإدارية ، دار المناهج ، الأردن ، الطبعة الأولى ، 2000.
- عطا الله أحمد سويلم الحسبان ، التدقيق و الرقابة الداخلية في بيئة نظم المعلومات المحاسبية ، الطبعة الأولى ، دار الراية للنشر و التوزيع ، عمان ، 2009 .
- عبد اللاه إبراهيم الفقي ، نظم المعلومات المحسوبة و دعم اتخاذ القرارات ، دار الثقافة ، الأردن ، 2012.

- علي عباس، أساسيات علم الإدارة، الطبعة الأولى ، دار المسيرة للنشر والتوزيع والطباعة، عمان ،الأردن ، 2004 .
- فريد كورتل، الهام بوغليطة، الاتصال واتخاذ القرار، الطبعة الأولى ،دار كنوز المعرفة للنشر والتوزيع،عمان ،الأردن ، 2011 .
- ثابت عبد الرحمان إدريس، إدارة الأعمال - نظريات ونماذج وتطبيقات، الدار الجامعية، مصر، 2005.
- خلف عبد الله الوردات ، دليل التدقيق الداخلي وفق المعايير الدولية الصادرة عن IAA، مؤسسة الوراق للنشر والتوزيع ، الطبعة الأولى ، عمان،2014.
- خلف عبد الله الوردات ، التدقيق الداخلي بين النظرية و التطبيق وفقا لمعايير التدقيق الداخلي الدولية ، الطبعة الأولى ، مؤسسة الوراق للنشر والتوزيع ، عمان ، 2006 .
- خالد امين عبد الله ، علم تدقيق الحسابات من الناحية النظرية و العملية ، الطبعة الأولى، عمان ، دار وائل للنشر والتوزيع ، 2000 .
- خليل محمد العزاوي، إدارة إتخاذ القرار الإداري، كلية الحقوق والعلوم التجارية، دار كنوز المعرفة للنشر والتوزيع، عمان.
- شوقي ناجي جواد، إدارة الأعمال (منظور كلي)، دار الحامد، 2000.
- غسان فلاح مطارنة ، تدقيق الحسابات المعاصر ،دار المسيرة للنشر والتوزيع ، الأردن، الطبعة الأولى،2006 .

#### الرسائل الجامعية:

- بوخروبة الغالي ، ممارسة التدقيق الداخلي بتوظيف مبادئ الحوكمة في القطاع البنكي ، رسالة دكتوراه ، تخصص مناجمت مالي و محاسبي ، كلية العلوم الاقتصادية و التجارية و علوم التسيير ، جامعة مستغانم ، الجزائر ، 2020/2019.
- شمال نجاة ، مدى مساهمة التدقيق الداخلي في التجسيد الأمثل لحوكمة الشركات في ظل بيئة دولية ، رسالة دكتوراه ، تخصص تدقيق محاسبي ، كلية العلوم الاقتصادية و التجارية و علوم التسيير ، جامعة مستغانم ، الجزائر ، 2016 / 2015 ،
- عبايبية أسماء ، اعتماد المدقق الخارجي على أعمال التدقيق الداخلي كألية لتفعيل الحوكمة ، رسالة دكتوراه ، تخصص تسيير مالي و محاسبي ، كلية العلوم الاقتصادية و التجارية و علوم التسيير ، جامعة مستغانم ، الجزائر ، 2020/2019.

- محمد يزيد صالح ، أثر التدقيق الداخلي كآلية للحكومة على رفع تنافسية المؤسسة ، أطروحة دكتوراه في العلوم التجارية ، منشورة ، جامعة بسكرة ، الجزائر ، 2017/2016.
- عبد الله عناني ، التدقيق الداخلي للائتمان ومخاطره في البنوك التجارية ، رسالة ماجستير ، قسم علوم التسيير ، كلية العلوم الاقتصادية والعلوم التجارية ، غير منشورة ، جامعة المدية ، الجزائر .
- عبد السلام عبد الله سعيد أبو سرعة ، "التكامل بين المراجعة الداخلية والمراجعة الخارجية" ، مذكرة ماجستير في العلوم التجارية ، تخصص محاسبة وتدقيق جامعة الجزائر 3 ، 2010.
- لطفي شعباني ، المراجعة الداخلية مهمتها ومساهماتها في تحسين تسيير المؤسسة ، مذكرة ماجستير ، منشورة ، علوم اقتصادية ، فرع إدارة أعمال ، جامعة الجزائر 3 ، الجزائر ، 2004 / 2003 .
- محمد أمين عيادي ، مساهمة المراجعة الداخلية في تقييم نظام المعلومات المحاسبي في المؤسسة ، مذكرة ماجستير ، كلية العلوم الاقتصادية وتجارية وعلوم التسيير ، قسم التسيير ، جامعة البويرة ، الجزائر ، 2013.
- الاحول جلول ، دور التدقيق الداخلي في تحسين الأداء الإداري ، مذكرة ماستر ، تخصص التدقيق المحاسبي ومراقبة التسيير ، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير ، جامعة مستغانم ، الجزائر ، 2019/2018 .
- بن خدش نادية ، دور التدقيق الداخلي في تفعيل عملية اتخاذ القرار في البنوك ، مذكرة ماستر ، تخصص تدقيق محاسبي ومراقبة التسيير ، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير ، جامعة مستغانم ، الجزائر ، 2017 / 2016 .
- براهيمة كنزة ، دور التدقيق الداخلي في تفعيل حوكمة الشركات ، مذكرة ماستر ، تخصص إدارة مالية ، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير ، جامعة قسنطينة 02 ، الجزائر ، منشورة ، 2014-2013 .
- بن خدش نادية ، دور التدقيق الداخلي في تفعيل عملية اتخاذ القرار في البنوك ، مذكرة ماستر ، تخصص تدقيق محاسبي ومراقبة التسيير ، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير ، جامعة مستغانم ، الجزائر ، 2017/2016 .
- بن ويس مروى ، أثر التدقيق الداخلي في إتخاذ القرارات ، مذكرة ماستر ، تخصص تدقيق محاسبي ومراقبة التسيير ، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير ، جامعة مستغانم ، 2019/2018 .
- بزاله عبد الصمد ، منصر محفوظ ، دور التدقيق الداخلي في عملية إتخاذ القرار ، مذكرة ماستر ، قسم العلوم التجارية ، تخصص محاسبة وتدقيق ، الجزائر ، جامعة بسكرة ، 2022-2021.

- خولة مرزقان ، التكامل بين التدقيق الداخلي و التدقيق الخارجي و دوره في تحسين جودة المعلومة المحاسبية ، مذكرة ماستر ، علوم تجارية ، كلية العلوم الاقتصادية و التجارية و علوم التسيير ، منشورة ، جامعة ام البواقي ، الجزائر ، 2015- 2016 .
- درار الزهرة ، جديد شيماء ، دور التدقيق الداخلي في تحسين الأداء المالي في المؤسسة ، مذكرة ماستر ، تخصص تدقيق و مراقبة التسيير ، كلية العلوم الاقتصادية و التجارية و علوم التسيير ، جامعة مستغانم ، الجزائر ، 2020 / 2021 .
- شريفة لكبير ، عائشة بوعلاله ، فاطمة الزهراء ماموني ، التدقيق الداخلي بين المتطلبات النظرية و التحديات العملية ، مذكرة ماستر ، قسم علوم التسيير ، كلية العلوم الاقتصادية و التجارية و علوم التسيير ، منشورة ، جامعة أدرار ، الجزائر ، 2013/2014.
- عمارة شفيقة ، دور التدقيق الداخلي في رفع أداء المؤسسة ، مذكرة ماستر ، تخصص تدقيق محاسبي و مراقبة التسيير ، كلية العلوم الاقتصادية و التجارية و علوم التسيير ، جامعة مستغانم ، 2020/2021.
- عثمان عبد اللطيف، دور التدقيق الداخلي في تحسين الرقابة والأداء داخل المؤسسة ، مذكرة ماستر ، التدقيق المحاسبي و مراقبة التسيير ، الجزائر ، جامعة مستغانم ، 2014-2015.
- فاطمة بعوج ، دور التدقيق الداخلي في تفعيل اتخاذ القرار ، مذكرة ماستر ، قسم علوم التسيير ، كلية العلوم الاقتصادية و التجارية و علوم التسيير ، منشورة ، جامعة بسكرة ، الجزائر ، 2014 / 2015.
- لزرق إيمان ، التدقيق الداخلي أداة لتفعيل إدارة المخاطر في المؤسسة الاقتصادية ، مذكرة ماستر ، تخصص تدقيق محاسبي و مراقبة التسيير ، كلية العلوم الاقتصادية و التجارية و علوم التسيير ، جامعة مستغانم ، الجزائر ، 2015 / 2016 .
- لبحري زهور، دور التدقيق الداخلي في اتخاذ القرارات داخل المؤسسة الاقتصادية، مذكرة مقدمة لاستكمال متطلبات شهادة ماستر أكاديمي في علوم التسيير، تخصص محاسبة و تدقيق، جامعة الجيلاني بونعامة بخميس مليانة، 2016/2017.
- لبحري خديجة مساهمة التدقيق الداخلي في إتخاذ القرارات دراسة حالة مديرية التجارة لولاية مستغانم، مذكرة ماستر مستغانم ، سنة 2021/2022
- منصورية بوزيد و وفاء غزلان بن ويسة ، كيفية التدقيق الداخلي في اتخاذ القرارات التنفيذية في المؤسسة الاقتصادية، مذكرة تخرج ماستر، تخصص تدقيق المحاسبي و مراقبة التسيير، جامعة مستغانم، الجزائر، 2019/2020

- ولد موسى إيمان ،سايج راضية ،أهمية التدقيق الداخلي في اتخاذ القرارات ،مذكرة ماستر،قسم العلوم المالية و المحاسبة ،تخصص تدقيق و مراقبة التسيير، جامعة مستغانم، 2021-2022

- هنوس نورية ، دور التدقيق الداخلي في اتخاذ القرار في المؤسسة الاقتصادية ، مذكرة ماستر ، علوم التسيير ، تخصص تدقيق محاسبي و مراقبة التسيير ، الجزائر ، جامعة مستغانم ،2016-2017 .

#### المجلات المحكمة :

- عبد الوهاب نصر، شحاتة سيد شحاتة ، الرقابة والمراجعة الداخلية الحديثة ، الدار الجامعية ،الاسكندرية ، مص أحمد نقاز، مقدم عبيرات، المراجعة الداخلية كأداة فعالة في اتخاذ القرار، مجلة الألكاديمية العربية، الدنمارك، العدد الثاني، 2007

- مقدم عبيرات، أحمد نقاز، المراجعة الداخلية كأداة لاتخاذ القرار، مجلة الاكاديمية العربية المفتوحة بالدنمارك ، العدد الثاني ،2007

- فيصل محمد يونس، استراتيجيات اتخاذ القرارات الادارية، مجلة البحوث التربوية والنفسية، العدد السادس والثلاثون،2012، ص 38

- يحي سعدي ، لخضر اوصيف ، " دور المراجعة الداخلية في تفعيل حوكمة الشركات " ، مجلة الدراسات الاقتصادية و المالية ، جامعة الوادي ، العدد05 ، 2012 ، الجزائر ، ص193- ص195.

#### المدخلات العلمية :

- بغدود راضية، صبايحي نوال، مداخلة بعنوان " دور التدقيق الداخلي في تفعيل ادارة المخاطر المصرفيه " ، الملتقى الدولي حول: إدارة المخاطر وانعكاساتها على اقتصاديات دول العالم، جامعة ألكلي محند أولحاج، البويرة، يومي: 12،13 ديسمبر 2012 .

جامعة بابل/كلية الادارة والاقتصاد/قسم ادارة البيئة المرحلة الاولى/مبادئ الادارة/مدرس المادة اثناء عبدالكريم عبدالرحيم عنوان المحاضرة (انواع القرارات الادارية).

#### القوانين و المراسيم :

-الجريدة الرسمية للجمهورية الجزائرية ، العدد الثاني ،القانون 01/88 ، الصادر بتاريخ 12 جانفي 1988 ، ص109.

الجريدة الرسمية للجمهورية الجزائرية، العدد العشرون ، القانون 01/91، الصادر بتاريخ 27 أفريل 1991، ص112.

مراجع باللغة الأجنبية :

-Source : reda khelassi, l'audit interne, edition distribution houma, alger, 2005, p 33

مواقع الالكترونية :

academy.hsoub.com, 11/04/2023 , 03:05 a.m

<https://motaber.com/>28/03/2023 , 17 :00 TM

الملاحق

NAFTAL  
Antenne Mostaganem

Date :28/02/2023

Check-list Station services GD R2730 Hassal Mameche

| Type  | Désignation   | Constat   |   |                                      |
|---|---|---|---|--------------------------------------|
|   |   | Oui   | Non   | Instruction pour chef de station     |
| Gestion Administrative  | Bureau Chef de station bien entretenu ?   | X   |   |                                      |
|   | Registre de jaugeage à jour ? Planning des pompistes affiché ?  | X   |   |                                      |
|   | Les Fiches de stocks doivent porter le N° du BLF et le cachet de la station ?   | X   | *   | MANQUER N° BLF (S015) 5)             |
|   | TPE Bien entretenu ? Affichage des prix Lubrifiants ?   | X   |   |                                      |
|   | Registre suivi écart carburants par brigade à jour ?  |   | X   |                                      |
|   | Registre suivi réception carburants à jour ?  |   | X   |                                      |
|   | Registre Suivi des versements Recettes, Marge, excédents et suivi règlement BLF à jour ?  | X   |   |                                      |
|   | Situation des règlements ? A jour ou non  | X   |   |                                      |
|   | Registres légaux bien entretenus ?  | X   |   |                                      |
|   | Drapeau National en bon état ?  | X   |   |                                      |
| Propreté  | Disponibilité Produits ?  |   |   |                                      |
|   | port de la tenue de travail : Chef de station : Oui <input type="checkbox"/> Non <input checked="" type="checkbox"/> Pompistes : Oui <input type="checkbox"/> In <input type="checkbox"/> |   |   |                                      |
|   | Propreté Volcumpteurs ?   |   |   |                                      |
|   | Magasin Lubrifiants bien arrangé et propre ?  | Oui : <input checked="" type="checkbox"/>   | Non : <input type="checkbox"/>              | en Désordre <input type="checkbox"/> |
|   | Propreté Ilot ?   |   |   |                                      |
|   | Disponibilité d'eau ?   |   |   |                                      |
|   | Propreté Sanitaires ?   |   |   |                                      |
|   | tableau de barémage visé par le service technique   | Oui : <input type="checkbox"/>  | Non : <input type="checkbox"/>              |                                      |
|   | Voucompteurs en panne ?   |   |   |                                      |
|   | Pompe réseau d'incendie Opérationnelle ?  |   |   | on pu une d. de FA 1/2               |
| Technique   | Rampe de refroidissement fonctionne bien ? Oui <input checked="" type="checkbox"/> Non <input type="checkbox"/> Fuite <input type="checkbox"/>  |   |   |                                      |
|   | Groupe électrogène opérationnel ?   | X   |   |                                      |
|   | Vérification niveau de huile et gasoil du groupe électrogène ?  | Conforme <input checked="" type="checkbox"/>  | Nécessite révision <input type="checkbox"/> |                                      |
|   | Armoire électrique conforme ?   |   |   |                                      |
|   | Projecteur ou lampes cassés ??  | X   |   |                                      |
|   | présence d'eau dans les cuves   | X   |   |                                      |
|   | Vérification niveau d'eau dans le réservoir d'eau ?   | X   |   |                                      |
|   | Fuites d'eau au niveau des pompes et canalisation   | X   |   |                                      |
|   | Barrières (entrée/sortie)   | X   |   |                                      |
|   | Sécurité  | Extincteurs en Place ? Oui : <input checked="" type="checkbox"/> Non : <input type="checkbox"/> |   |                                      |
| Nombre extincteurs ? 50 KG = <input type="checkbox"/> PS 09 KG = <input type="checkbox"/> Co2 = <input type="checkbox"/> ext eau : <input type="checkbox"/> Réformés = <input type="checkbox"/>                 |   |   |   |                                      |
| Eclairage de la station bien ?  |   |   |   | Oui                                  |
| Enseigne lumineuse fonctionne ?   |   | Oui : <input checked="" type="checkbox"/>   | Non : <input type="checkbox"/>              |                                      |
| Existe-t-il extincteurs au niveau de l'ABRI B13 ?   |   | X   |   |                                      |
| Existe-t-il extincteurs au niveau du groupe électrogène ?   |   | X   |   |                                      |
| Existe-t-il extincteurs au niveau de l'armoire électrique (co2)   |   | X   |   |                                      |
| Desherbage au niveau de la station ?  |   | X   |   |                                      |
| Desherbage à l'intérieur de la cloture GPL/C ?  |   | X   |   |                                      |
| Bordure station et ilots sont propres ?   |   | X   |   |                                      |
| Sirène d'alarme opérationnelle ?  | X   |   |   |                                      |
| Boite pharmacie existe Oui <input checked="" type="checkbox"/> Non <input type="checkbox"/> Pleine de médicaments <input checked="" type="checkbox"/> Oui <input type="checkbox"/> Non <input type="checkbox"/> |   |   |   |                                      |

remarques et observations : groupe electrogene en panne

Signature Controleur Station

Signature Chef de station



DEPT COM  
Contrôle Par .....

# BALANCE MOUVEMENTS STOCKS

Chef de station  
Nom et prénom .....

Période du 01/02/23 Au 28/02/23

Visa

Station GD K2255, S/S GD R2730 HASSI MAMECH

Visa

3/ Manquants, Coupages et Excédents Déclarés

| EXCEDENT |     |                    |         |                |          |
|----------|-----|--------------------|---------|----------------|----------|
| PRD      | EMB | PRODUIT            | Qte     | Prix Revendeur | Montant  |
| 11025    | 199 | SIRGHAZ            | 1000.00 | 5.5375         | 5 537.50 |
| 13040    | 199 | ESSENCE SANS PLOMB | 40.00   | 42.4278        | 1 697.11 |
| 16020    | 199 | GAS OIL            | 69.00   | 26.4923        | 1 827.97 |
|          |     |                    |         |                | 9 062.58 |
|          |     |                    |         |                | 9 062.58 |



**NAFTAL**  
TAL, Branche COM  
District 222 DISTRICT COM S.B.ABRES  
Station Service K2255 S/S GD R2730 HASSI MAMECH

**Liste des versements non exploités**

SYSTEME NAFT GD3 83

PAGE 1

Date 28/02/2023

| VERSEMENT BQ |                |          |                   |
|--------------|----------------|----------|-------------------|
| Date         | N° Attestation | N° Talon | Montant           |
| 22/02/2023   | 418567         |          | 36 558.58         |
| 27/02/2023   | 418915         |          | 271 600.00        |
| 28/02/2023   | 418981         |          | 179 752.29        |
| 28/02/2023   | 418983         |          | 24 384.99         |
| <b>Total</b> |                |          | <b>512 295.86</b> |
| <b>Total</b> |                |          | <b>512 295.86</b> |





# Liste des versements non exploités

SYSTEME NAFT GD3 83

TAL, Branche COM

Date 28/02/2023

PAGE 1

District 222 DISTRICT COM S.B.ABRES  
Station Service K2255 S/S GD R2730 HASSI MAMECH

| VERSEMENT BQ |                |          |                   |
|--------------|----------------|----------|-------------------|
| Date         | N° Attestation | N° Talon | Montant           |
| 22/02/2023   | 418587         |          | 36 558.58         |
| 27/02/2023   | 418915         |          | 271 600.00        |
| 28/02/2023   | 418981         |          | 179 752.29        |
| 28/02/2023   | 418983         |          | 24 384.99         |
| <b>Total</b> |                |          | <b>512 295.86</b> |
| <b>Total</b> |                |          | <b>512 295.86</b> |



## الملخص:

هدفت الدراسة الى ابراز مدى مساهمة التدقيق الداخلي في اتخاذ القرار باعتباره من أداة من الأدوات التي تساعد المؤسسة على بلوغ أهدافها حيث تناولنا الجوانب المفاهيمية لتدقيق الداخلي و مدى مساهمته في عملية اتخاذ القرار، كما قمنا بدراسة ميدانية لمؤسسة نפטال التي تعتمد على وظيفة التدقيق الداخلي لدوره في تفعيل عملية اتخاذ القرار في المؤسسة وقد توصلت الدراسة الى مجموعة من النتائج كان أهمها : ان التدقيق الداخلي يحقق قيمة مضافة للمؤسسة حيث يهدف الى تقييم نظام الرقابة الداخلية وتحسين الأداء وهذا من خلال فحص و تدقيق جميع العمليات المحاسبية و المالية و كافة العمليات و مختلف الأنشطة الأخرى و الخروج بنتائجه على شكل تقرير و يقدمه الى إدارة المؤسسة يبين فيه النتائج و يختمه بمجموعة من التوصيات و الحلول المقترحة ليتم تطبيقها و التي تساعد في اتخاذ القرارات المناسبة و السليمة

الكلمات المفتاحية : التدقيق الداخلي، اتخاذ القرار، الرقابة الداخلية .

### Abstract :

The study aimed to highlight the extent to which internal auditing contributes to decision-making, as it is one of the tools that help the institution achieve its goals. We dealt with the conceptual aspects of internal auditing and the extent of its contribution to the decision-making process in the institution, and the study reached a set of results, the most important of which were:

The internal audit achieves added value for the institution as it aims to evaluate the internal control system and improve performance. This is done by examining and auditing all accounting and financial operations, all operations and various other activities, and producing its results in the form of a report and submitting it to the management of the institution showing the results. And concludes it with a set of recommendations and proposed solutions to be applied and that help in making appropriate and sound decisions

Keywords: internal audit, decision-making, internal control, Naftal Corporation.