

جامعة عبد الحميد بن باديس -مستغانم-  
كلية العلوم الاقتصادية التجارية وعلوم التسيير  
قسم علوم مالية ومحاسبة  
التخصص: تدقيق ومراقبة التسيير

مذكرة تخرج مقدمة لنيل شهادة الماستر  
بعنوان:

دور التدقيق الداخلي في اتخاذ القرار في المؤسسة الاقتصادية  
دراسة حالة- وحدة تغذية الأنعام وتربية الدواجن -Gao  
ORAVIO

تحت إشراف الأستاذ:  
- د. برياطي حسين

من إعداد :  
• بولكل جمعية  
• بلعبو عائشة

أعضاء لجنة المناقشة :

اللقب والاسم	الرتبة	الصفة
مدوري نور الدين	أستاذ محاضر "أ"	رئيسا
برياطي حسين	أستاذ محاضر "أ"	مشرفا
ولد سعيد محمد	أستاذ محاضر "أ"	ممتحنا

بِسْمِ اللَّهِ الرَّحْمَنِ الرَّحِيمِ

## أهدي

الصلاة والسلام على أشرف المرسلين وعلى آله وصحبه أجمعين ، أهدي هذا العمل المتواضع إلى من علمني العطاء وإلى من سعى وشقى لأنعم بالراحة والهناء إليك أبي العزيز حفظك الله وأطال في عمرك وإلى فيض الحب والحنان أمي الغالية نور دربي التي كانت سنداً لي وتشجيع لي بإكمال دراستي جزاكي الله خيراً وأمد في عمرك.

\*\*\*\*\*

وأتمنى لكما دوام الصحة والعافية.

إلى إخوتي قرة عيني: مليكة، محمد، لخضر، حليلة، فاطمة.

إلى بنت أختي الغالية هديتنا الجميلة من رب العالمين رشا حفظها الله ورعاها.

\*\*\*\*\*

إلى صديقاتي ورفقاء دربي الأعزاء وإلى كل من جمعني بهم مقاعد الدراسة ومجالس العلم.

وأخص بالذكر: أمال، أمينة، محجوبة، شيماء، هاجر، عائشة، سهام.

إلى كل الأهل والأقارب، إلى كل من قدم لي يد العون.

أهدي لكم ثمرة جهدي.

جمعية

## الهدايا

الحمد لله الذي أروع بني آدم في تركيبه عقله فأعطاه بذلك القدرة على جعل وسيلته الكفاح  
وغايته النجاح

أهدي هذا العمل الذي تم بإذن الله تعالى :

\*\*\*\*\*

إلى من وعيت على الدنيا وهي أمامي إلى بسمة الحياة وسر الوجود إلى من كان دعائها سر نجاحي  
وحنانها بلسم جراحي إلى أغلى الحبايب أمي الغالية

\*\*\*\*\*

إلى من زرع في قلبي حب العلم والتعلم وجعلني أسير بخطى واثقة في دروب الحياة أبي حفظه الله.

\*\*\*\*\*

ألى احب الناس إلى قلبي إلى أقربهم إلى روحي إلى الورود المتفتحة الأخوة الأعزاء حفظهم الله

إلى كل الأهل والأقارب

\*\*\*\*\*

إلى كل صديقاتي وكل من ساعدنا في إنجاز هذه المذكرة من قريب أو بعيد.

عائشة

# شكرًا

الشكر الأول والأخير لرب العزة ﷻ وعز سلطانه، الحمد لله واهب النعم ذي الجود والإحسان ونحمده سبحانه وتعالى حمداً كثيراً على نعمته وتوفيقه في إتمام هذه المذكرة.

\*\*\*\*\*

نتقدم بفائق التقدير والشكر الجزيل إلى من كان عوناً لنا في إنجاز هذا البحث إلى الأستاذ المشرف "برياطي حسين" الذي لم يبخل علينا بنصائحه وتعامله ذو الميزة العالية. كما نتقدم بأسى العبارات التقدير والاحترام لأعضاء لجنة المناقشة.

\*\*\*\*\*

كما أتقدم بجزيل الشكر والامتنان إلى جميع أساتذتي الكرام من الابتدائي إلى الجامعة

وأشكر كل موظفي مؤسسة ORAVIO

\*\*\*\*\*

كما نشكر كل من ساعدنا من قريب أو بعيد ونخص بالذكر الأساتذة "غاليم نادية" والأخت

بورعدة حنان جزاكم الله خيراً.

وكل من ساعدنا ولو بكلمة طيبة.



# فهرس المحتويات

الصفحة	العنوان
	إهداء
	شكر وتقدير
	فهرس المحتويات
	فهرس الجداول
أ	مقدمة
	الفصل الأول: الإطار المفاهيمي للتدقيق الداخلي
02	تمهيد
03	المبحث الأول : عموميات حول التدقيق
03	المطلب الأول : التطور التاريخي للتدقيق ومفهومه
07	المطلب الثاني : أهمية التدقيق
08	المطلب الثالث : أنواع التدقيق
13	المبحث الثاني : ماهية التدقيق الداخلي
13	المطلب الأول : تعريف التدقيق الداخلي وأهدافه
16	المطلب الثاني : أنواع التدقيق الداخلي
18	المطلب الثالث : دور التدقيق الداخلي
21	المبحث الثالث : مراحل ومعايير التدقيق الداخلي
21	المطلب الأول : مراحل التدقيق الداخلي
23	المطلب الثاني : معايير التدقيق الداخلي

26	المطلب الثالث : المدقق الداخلي وقواعد السلوك المهني
29	خلاصة الفصل
<b>الفصل الثاني : عملية اتخاذ القرار في المؤسسة الاقتصادية</b>	
31	تمهيد
32	المبحث الأول : مفاهيم عامة حول القرار
32	المطلب الأول : مفهوم القرار
33	المطلب الثاني : أنواع القرار
38	المطلب الثالث : عوامل مؤثرة في عملية اتخاذ القرار
39	المبحث الثاني : اتخاذ القرار
39	المطلب الأول : تعريف عملية اتخاذ القرار ومتخذ القرار
40	المطلب الثاني : خطوات عملية اتخاذ القرار
43	المطلب الثالث : أهمية اتخاذ القرار
46	المبحث الثالث : علاقة التدقيق الداخلي بعملية اتخاذ القرار في المؤسسة
46	المطلب الأول : أثر التدقيق الداخلي في عملية اتخاذ القرار
49	المطلب الثاني : الخدمات والمعلومات التي يوفرها التدقيق الداخلي .
51	المطلب الثالث : صعوبات التدقيق الداخلي في عملية اتخاذ القرار.
53	خلاصة الفصل
<b>الفصل الثالث : دراسة تطبيقية في وحدة تغذية الأنعام وتربية الدواجن للغرب ORAVIO</b>	
55	تمهيد



56	المبحث الأول: تقديم وحدة تغذية الأنعام وتربية الدواجن للغرب
56	المطلب الأول: التعريف بمجمع تربية الدواجن للغرب ولمحة تاريخية عن نشأة وحدة تغذية الأنعام وتربية الدواجن للغرب - مستغانم
57	المطلب الثاني: الهيكل التنظيمي للمؤسسة ORAVIO
64	المطلب الثالث: وظائف وأهداف مجمع التربية الدواجن
67	المبحث الثاني: أهمية التدقيق الداخلي في عملية اتخاذ القرار في وحدة تغذية الأنعام و تربية الدواجن للغرب
67	المطلب الأول: سير عملية التدقيق الداخلي
71	المطلب الثاني: أهمية التدقيق الداخلي بالنسبة لمتخذ القرار
73	المطلب الثالث: التدقيق المالي والمحاسبي
75	المطلب الرابع: أدوات وأساليب جمع البيانات وعرض المقابلة.
80	خلاصة الفصل
82	الخاتمة
86	قائمة المصادر والمراجع
	الملخص

# قائمة الجداول والأشكال

أ. قائمة الجداول:

الصفحة	العنوان	الرقم
05	التطور التاريخي للتدقيق الداخلي وأهدافه	01
12	الفرق بين التدقيق الداخلي والتدقيق الخارجي	02

ب. قائمة الأشكال

37	أنواع القرارات.	01
58	الهيكل التنظيمي للمؤسسة ORAVIO	02
62	الهيكل التنظيمي للعمال	03
64	وحدات وفروع تربية الدواجن للغرب	04

# المقدمة

## المقدمة:

أدى التطور التكنولوجي والاقتصادي الذي شهده العالم إلى تطور حجم المؤسسات حيث أصبحت هذه المؤسسات تتميز بكونها متعددة وظائفها وأهدافها، هذا ما فرض عليها ضمان حسن التسيير وفعالية نشاطها، والاهتمام بالعمليات والإجراءات التنظيمية داخل أقسامها، فالمؤسسة اليوم أصبحت مضطرة لإعطاء ضمانات كافية لمختلف متعاملها وهذا حتى تضمن لنفسها البقاء والاستمرارية، ولكي تتحكم المؤسسة في نشاطاتها من الضروري عليها إيجاد وسائل أو تقنيات تساعدها على ذلك، ومن بين أهم هذه الوسائل التدقيق الداخلي حيث ظهر هذا الأخير مع التطورات والتغيرات التي شهدتها الاقتصاد العالمي، كما يعرف على أنه نشاط مستقل وموضوعي، يقدم خدمات تأكيدية واستشارية بهدف إضافة قيمة المؤسسة وتحسين أعمالها يساعد هذا النشاط في تحقيق أهداف المؤسسة من خلال إتباع أسلوب منهجي منظم بتقييم وتحسين فاعلية عمليات إدارة المخاطرة والرقابة.

فاستخدام المؤسسة لمعايير خاصة بمهنة التدقيق الداخلي من طرف شخص مؤهل (المدقق)، يعتبر إجراء فعال لإحداث عمليات التكامل والتفاعل بين مختلف أنشطة وحدات المؤسسة، وبالتالي تتم بتحسين أدائها وتزايد أهمية التدقيق الداخلي في المؤسسة الاقتصادية في عملية اتخاذ القرار المناسب أي ما يسمى بترشيد القرارات.

ومن خلال ما سبق سنحاول تحليل هذا الموضوع انطلاقاً من طرح الإشكالية الرئيسية التالية:

- ما هو دور التدقيق الداخلي في عملية اتخاذ القرار بالمؤسسة؟

انطلاقاً من هذه الإشكالية يمكن طرح الأسئلة الفرعية التالية:

-ما هو الإطار المفاهيمي للتدقيق الداخلي؟ واتخاذ القرار في المؤسسة الاقتصادية؟

-كيف يساهم التدقيق الداخلي في اتخاذ القرار في المؤسسة الاقتصادية؟

-ما هي علاقة التدقيق الداخلي باتخاذ القرار؟

#### 1 - فرضيات البحث:

للإجابة عن الإشكالية المطروحة والتساؤلات الفرعية يمكننا اقتراح الفرضيات التالية:

- للتدقيق الداخلي أهمية بارزة في اتخاذ القرار في المؤسسة الاقتصادية.
- يساهم التدقيق الداخلي بدرجة كبيرة في تفعيل القرارات المتخذة على جميع المستويات .
- توجد علاقة إيجابية بين التدقيق الداخلي واتخاذ القرار.

#### 2 - منهج الدراسة:

معالجة هذا الموضوع يتطلب منا اعتماد المنهج الوصفي التحليلي بالإضافة إلى منهج دراسة الحالة، من أجل

توضيح دور التدقيق الداخلي في اتخاذ القرارات من خلال الزيارات الميدانية للمؤسسة محل التريص.

#### 3 - أهمية البحث:

إن التدقيق الداخلي هو وسيلة تعتمد عليها المؤسسة، كونه يساعد على تجاوز الصعوبات والمشاكل

بإضافة إلى الدور الفعال الذي يمكن أن يؤديه التدقيق الداخلي في مساعدة المسيرين في عملية اتخاذ القرارات

لتسيير المؤسسة وعلى الاقتراحات التي يقدمها المدقق الداخلي في المؤسسة الاقتصادية.

#### 4 - أهداف البحث:

● توضيح أهداف ومراحل التدقيق الداخلي لصالح المؤسسة.

● إبراز مدى تأثير التدقيق الداخلي في اتخاذ القرار.

● إبراز دور التدقيق الداخلي في المؤسسة الاقتصادية.

## 5 - أسباب اختيار البحث:


- الاهتمام الشخصي بالموضوع نظرًا لارتباطه بالمجال التخصص.
- التعرف على مكانة وواقع التدقيق الداخلي في المؤسسة الاقتصادية.
- العمل على التكوين العلمي الجيد لممارسة مهنة التدقيق الداخلي بصورة دقيقة وسليمة في المستقبل.

## 6 - هيكل البحث:

- لهاجته الإشكالية المطروحة والأسئلة الفرعية، تم تقسيم البحث إلى ثلاث فصول، حيث الفصل الأول والثاني متعلق بالجانب النظري للبحث والفصل الثالث متعلق بالجانب التطبيقي.
- تناولنا في الفصل الأول والذي هو نقطة بداية الدراسة عموميات حول التدقيق والتدقيق الداخلي وإبراز أهم المفاهيم الأساسية المختلفة بإضافة إلى دور وأهم المعايير التدقيق الداخلي وسير مهنته.
  - بينما تتم دراسة في الفصل الثاني الإطار المفاهيمي لاتخاذ القرار حيث قسمناه إلى ثلاث مباحث: يتضمن المبحث الأول مفاهيم عامة حول القرار، فيما يعالج المبحث الثاني اتخاذ القرار، أما المبحث الثالث عالجننا فيه التدقيق الداخلي بعملية اتخاذ القرار في المؤسسة.
  - كما خصصنا الفصل الثالث لدراسة ميدانية بعنوان دراسة حالة مؤسسة تربية الدواجن للغرب "أورافيو" وتتضمن مبحثين:

المبحث الأول: تقديم مؤسسة تربية الدواجن للغرب ORAVIO

المبحث الثاني: أهمية التدقيق الداخلي في عملية اتخاذ القرار في المؤسسة تربية الدواجن.



الفصل الأول: الإطار  
المفاهيمي للتدقيق  
الداخلي



تمهيد :

بعد عدة سنوات من الجهد والعمل في التدريس، تميزت بتبادل مكثف للآراء والأفكار والدراسات والتقارير حول النشاط التدقيق الداخلي والتي تم نشر بعضها ضمن مجلة المدقق الصادرة عن جمعية المحاسبين الأردنيين.

إن التدقيق الداخلي إجمالاً هو ضمان أساسية وضرورة لتجنب أزمات ومخاطر والأخطاء التي نتجت عن ثمره العمليات والمعلومات المتدفقة، ولذلك لا بد من خلية أو قسم أو حتى مصلحة تخصص للتدقيق الداخلي في المؤسسة لتدقيق ومراقبة التقييم أداء مختلف أقسامها الأخرى والمعلومات والعمليات التي تقوم بها، وهذا ما يمكن أصحاب رأس المال و الإدارة العليا من السيطرة والتحكم في مختلف الموارد والأقسام وذلك من أجل تحسين التسيير ومعرفة مدى فعالية نظام الرقابة الداخلية ودرجة سيطرة الإدارة على أقسامها.

وانطلاقاً مما سبق سنحاول في هذا الفصل عرض الإطار النظري للتدقيق الداخلي حيث تم تقسيم هذا

الفصل إلى ثلاث مباحث :

- المبحث الأول: عموميات حول التدقيق
- المبحث الثاني : ماهية التدقيق الداخلي
- المبحث الثالث : مراحل ومعايير التدقيق الداخلي

### المبحث الأول : عموميات حول التدقيق

إن التدقيق ميدان واسع، يعتمد عليه المستثمرون والمديرون فضلا عن باقي الجهات التنظيمية المختلفة على المعلومات غي اتخاذ قراراتهم وحتى يتم اتخاذ قرارات صحيحة ومناسبة في الوقت المناسب يتعين أن يركز على معلومات موثوق بها وصادقة، حيث يقوم به شخص مؤهل، وقد زادت الحاجة إليه مع كبر حجم المؤسسات.

### المطلب الأول: التطور التاريخي للتدقيق ومفهومه

#### 1-النظور التاريخي للتدقيق:

تستمد مهنة التدقيق نشأتها من حاجة الإنسان إلى التحقق من صحة البيانات المحاسبية التي يعتمد عليها في اتخاذ قراراته والتأكد من مطابقة تلك البيانات للواقع، وقد ظهرت هذه الحاجة أولا لدى الحكومات، حيث تدل الوثائق التاريخية على أن حكماء قدماء المصريين واليونان كانت تستخدم المدققين للتأكد من صحة الحسابات العامة وكان المدقق وقتها يستمع إلى القيود المثبتة بالدفاتر والسجلات للوقوف على مدى صحتها وهكذا نجد أن كلمة تدقيق Aaudit مشتقة من الكلمة اللاتينية Audire ومعناه يستمع<sup>1</sup>.

ويمكن التعرف على أهم المراحل التدقيق كما يلي<sup>2</sup>:

#### • قبل الثورة الصناعية:

عند سقوط الإمبراطورية الرومانية ظهرت الحاجة إلى عملية التدقيق خاصة بعد انتشار التجارة حيث تم استخدام المدققين لأول مرة لتدقيق العمليات المسجلة بالدفاتر، 1394 استخدمت الحكومة مدينة بيزا بإيطاليا المدققين لتدقيق الحسابات الحكومية، ولقد لخصت أهداف التدقيق في ذلك الوقت بمقولة "هو لأجل التأكد من نزاهة الأشخاص المسؤولين عن الأمور المالية" كما أن السبق التاريخي لأول منظمة مهنية في ميدان التدقيق في

<sup>1</sup> محمد رفيق الطيب، مدخل التسيير، الجزء الأول، ديوان المطبوعات الجامعية، الجزائر، 1995، ص. 15

<sup>2</sup> عمر علي عبد الصمد، التدقيق المحاسبي بين التأصيل العلمي والتطبيق العملي، دار هومة للطباعة والنشر والتوزيع، الجزائر، ص 16، 17

مدينة فينيسيا بإيطاليا عام 1581، تم اتجهت الدول الأخرى إلى تنظيم مهنة التدقيق، وتفاوتت الدول على تبني هذه المهنة.

- بعد الثورة الصناعية:

مع ظهور الثورة الصناعية وانتشار التجارة في أوروبا وخاصة إيطاليا خلال تلك الحقبة، ظهرت الحاجة إلى المحاسبة بشكل أكبر من أجل مواجهة التزايد الكبير في المعاملات التجارية فظهر نظام القيد المزدوج وأمكن تسجيل العمليات التجارية تسجيلاً منظماً، وتطور هدف التدقيق من أجل اكتشاف الأخطاء والتلاعب، كما حدثت تغيرات بانفصال الملكية عن الإدارة مما أدى إلى زيادة الحاجة للمدققين على العمليات المالية التي تقوم بها المؤسسات.

كما ظهرت أول النصوص التقنية للتدقيق من طرف Disksee، 1985 بعنوان Auditing وكذلك 1901 بعنوان Le contrôle des comptes ويمكن تفصيل محطات التطور التدقيق بعد الثورة الصناعية كما يلي:

- الفترة ما بين 1850 م-1905 م<sup>1</sup>

شهدت هذه الفترة ظهور شركات المساهمة الكبيرة تزامناً مع الثورة الصناعية في المملكة المتحدة، وبالتالي الانفصال التام بين الملاك والإدارة، مما زاد من إلحاح المساهمين في الطلب على المدققين حفاظاً على أموالهم المستثمرة.

وعزز ذلك صدور قانون الشركات البريطاني سنة 1862 م الذي أوجب على شركات المساهمة تدقيق حساباتها من طرف مدقق مستقل.

- الفترة ما بين 1905 م-1960 م<sup>2</sup>:

أصبح الهدف الرئيسي في هذه الفترة هو التأكد من صحة وعدالة المركز المالي وأصبح اكتشاف ومنع الأخطاء هدفاً ثانوياً.

<sup>1</sup> خالد عبد السلام اشتوي، المراجعة معايير وإجراءات الطبعة الثالثة، دار النهضة العربية لبنان، 1996، ص 14.

<sup>2</sup> عمر علي عبد الصمد، نفس المرجع ص 18.

• الفترة ما بعد 1960 إلى يومنا هذا:

تأكد في هذه المرحلة ما يلي:

- الاهتمام بجودة التدقيق والرقابة عليها.
- الهدف الرئيسي للتدقيق هو ابداء الرأي في صحة وعدالة القوائم المالية.
- زاد الاهتمام بالأساليب العلمية مثل استخدام الأسلوب الرياضي والتحليل المالي والعينات الاحصائية وبحوث العمليات.

ويمكن تلخيص أهم مراحل التدقيق في الجدول الآتي:

الجدول رقم (1): التطور التاريخي للتدقيق الداخلي وأهدافه.<sup>1</sup>

المدة	الأمر بالتدقيق	المدقق	أهداف التدقيق
من 1700 إلى 2000 ميلادي	الملك، إمبراطور الكنيسة الحكومة.	رجل الدين، كاتب، مكلفون من طرف الدولة	حماية الأموال ومعاينة الاختلاسات والسرقات
من 1700 إلى 1850	الحكومة، المحاكم التجارية والمساهمين	مكلفون من طرف الدولة المحاسب	منع واكتشاف الأخطاء والغش ومعاينة فاعليه.
من 1850 إلى 1900	الحكومة والمساهمين	مكلفون من طرف الدولة شخص مهني في المحاسبة أو قانوني	منع واكتشاف الأخطاء والغش وتأكيد مصداقية القوائم المالية التاريخية.
من 1900 إلى 1960	الحكومة والمساهمين	شخص مهني في المحاسبة والتدقيق	منع واكتشاف الأخطاء والغش، الشهادة على مصداقية القوائم المالية التاريخية.
من 1960 إلى يومنا هذا	الحكومة، البنوك المساهمين	شخص مهني في المحاسبة والتدقيق	الشهادة على صدق وشرعية القوائم المالية.

المصدر: محمد التهامي طواهر، مسعود مرادفي، دار المراجعة وتدقيق الحسابات، ديوان المطبوعات الجامعية، الجزائر، 2006، ص.07

<sup>1</sup> عمر علي عبد الصمد، التدقيق المحاسبي بين التأصيل العلمي والتطبيق العملي، دار هومة للطباعة والنشر والتوزيع، الجزائر، ص.19.

### 2- مفهوم التدقيق :

حظي التدقيق بعدة تعاريف منها:

- عرفته جمعية المحاسب الأمريكية بأنه: " عملية منتظمة للحصول على القرائن المرتبطة بالعناصر الدالة على الأحداث الاقتصادية وقيمتها بطريقة موضوعية لغرض التأكد من درجة مسابرة هذه العناصر للمعايير ثم توصيل نتائج ذلك إلى الأطراف المعنية"<sup>1</sup>.
- تعني المفاهيم التعميم العقلي والذهني أو الأفكار الأساسية، وتمثل مفاهيم التدقيق في التعميمات العريضة ( Broad généralisation والمستنتجة من الفروض السابق إيضاحها، كما أن هذه المفاهيم تمثل بدورها الأساسي تحديد المبادئ والإجراءات، وعلى أية حال فإن هناك خمس مفاهيم الأساسية على الأقل يمكن تحديدها في مجال التدقيق وهي <sup>2</sup>: السلوك الأخلاقي، الاستقلال، العناية المهنية الواجبة، أدلة الإثبات، العرض الصادق والعاقل.

- كما أن تعاريف التدقيق دائما ترتكز على بعض المصطلحات التي يتمحور حولها هذا المفهوم وهي: <sup>3</sup>.

● **الفحص Examination:** يقصد به فحص البيانات والسجلات المحاسبية للتأكد من صحة وسلامة العمليات التي تم تسجيلها وتحليلها أي فحص القياس المحاسبي والقياس الكمي والفني للأحداث الاقتصادية الخاصة بنشاط الشركة.

<sup>1</sup> عبد الفتاح صحن، محمد سمير الصباح وآخرون، أسس المراجعة الأُسس العلمية والعملية، الدار الجامعية، الإسكندرية، مصر 2004، ص13.

<sup>2</sup> -وليم توماس، مرسون هنكي، المراجعة بين النظرية والتطبيق، الكتاب الأول، تعريب ومراجعة، أحمد حامد حجاج، كمال الدين سعيد، دار المريخ للنشر، السعودية، 2006، ص44

3- جلييلة زوهري، أثر الإصلاحات المحاسبية والمالية على مهنة التدقيق في الجزائر، مجلة الباحث الاقتصادي، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، جامعة 20 أوت 1955، سكيكدة، العدد ديسمبر 2015، ص55.

• **التحقق Vérification**: يقصد به الحكم على صلاحية القوائم المالية الختامية كأداة للتعبير السليم لنتيجة أعمال

الشركة، وعلى مدى تمثيل المركز المالي للوضع الحقيقية للشركة في فترة زمنية معينة .

• **التقرير rapport**: يقصد به تقديم نتائج التحقيق في شكل تقرير يقدم إلى ال جهات المعنية ، سواء كان داخل

الشركة أو خارجها ، فيمكن القول أن التقرير هو المنتج النهائي لعملية التدقيق.

ومن خلال التعاريف السابقة يمكن استخلاص أن:

التدقيق في استعمال متزايد، ويعرف حسب مجال استخدامه (تدقيق داخلي، تدقيق خارجي) بحيث يبني

رأيه حول القوائم المالية من خلال جمع أدلة وقرائن إثبات، وأن يلتزم المدقق الحياد في جمعه للأدلة.

### المطلب الثاني: أهمية التدقيق

التدقيق يلعب دورا مهما في الأوساط الحكومية وفي الاقتصاد. وذلك من خلال مدخلاته ألا وهو المعلومات

بمختلف أنواعها حسب طبيعة ومجال التدقيق ومنهم من يعتبر أن أهمية التدقيق تكمن في كونه وسيلة لا غاية،

وتهدف هذه الوسيلة إلى خدمة عدة طوائف نستخدم القوائم المالية المدققة وتعتمدها في اتخاذ قراراتها ورسم

سياساتها، وعليه تتمثل أهمية التدقيق في النقاط التالية<sup>1</sup>:

• **ادارة المؤسسة**: تعتمد عليه بشكل كبير خاصة في عملية التخطيط المستقبلي لتحقيق أهدافها المسطرة

مسبقا، وبالتالي فإن مصادقة المدقق على قوائمها سيمنحها درجة كبيرة من الثقة ويزيد من نسبة

الاعتماد عليها<sup>1</sup>.

<sup>1</sup> حسام زايدة، محاضرة تدقيق ومراقبة نظم المعلومات، سنة اولى ماستر، كلية العلوم الاقتصادية والعلوم التجارية،

قسم العلوم التجارية، جامعة الجزائر 3، 2019-2020، ص9.

- الملاك والمساهمون: إن ظهور شركات المساهمة ذات الامتداد الاقليمي وانفصال الادارة عن الملاك عزز من أهمية التدقيق، فكان لابد من طرف يضمن التسيير الامثل لموارد المساهمين ومنع حدوث اختلاسات وتلاعبات .
- الزبائن: اهتمام هذه الفئة بالمعلومات ينحصر في معرفة استمرارية المؤسسة الاقتصادية خاصة عند ارتباطهم معها بمعاملات طويلة الاجل، وإذا كانوا معتمدين عليها كمورد رئيسي واساسي للبضاعة والمواد الأولية المستعملة من قبلهم. بالإضافة إلى<sup>1</sup>:
- المستثمرون: تمكنهم نتائج التدقيق من اتخاذ قراراتهم بشأن الاستثمار في المؤسسة او عدم المغامرة بلموالهم<sup>2</sup>.
- بنوك والدائنون الآخرون : يعتبر تقرير المدقق مرجعا هاما لمختلف الدائنين للمؤسسة من خلال معرفتهم لمدى سلامة المركز المالي للمؤسسة ودرجة السيولة لاتخاذ القرار المناسب في كيفية التعامل مع المؤسسة مستقبلا
- إدارة الضرائب: وهذا معرفة حجم الوعاء الحقيقي الخاضع للضريبة بناء على حصيلة المدقق الداخلي

### المطلب الثالث: أنواع التدقيق.

هناك أنواع متعددة من التدقيق تختلف باختلاف الزاوية التي ينظر إلى عملية التدقيق من خلالها ويمكن تصنيف عملية التدقيق حسب عدة مؤشرات وهي كالتالي<sup>2</sup>:

#### 1 - من حيث عملية التدقيق:

- تدقيق كامل: بموجب هذا النوع الذي يقوم المدقق بفحص القيود والسجلات بنسبة 100% هذا يحصل في المشاريع الصغيرة وما يسمى تدقيقا كاملا تفصيليا detailed audit. وقد تطور التدقيق الكامل مع توسع المشاريع والشركات الصغيرة إلى ما يسمى تدقيق كامل اختياري، وبموجب هذا النوع يقوم المدقق بفحص عينات من

<sup>1</sup> رضا خلاصي، مرام المراجعة الداخلية للمؤسسة، دار هومة للطباعة والنشر والتوزيع، الجزائر، 2013، ص51.

المطلب الثاني: مراحل سير مهمة التدقيق الداخلي

<sup>2</sup>- إيهاب نظمي-هاني العزب، تدقيق الحسابات الإطار النظري، دار وائل للنشر والتوزيع، الطبعة الأولى 2012، ص23-24

القيود والسجلات التي تتناسب مع أنظمة الرقابة الداخلية تناسبها عكسيا. ولا يجوز الحد من السلطة التدقيق بتحديد حجم النطاق التدقيق في كل من التدقيق الكامل والكامل اختياري.

- تدقيق جزئي : يقتصر عمل مدقق على فحص بعض العمليات أو البنود التي يعهد إليه بتدقيقها فقط كفحص التقدير أو مخزون السلع، لا يعطي المدقق رأي في حول القوائم المالية في هذا النوع من التدقيق.

1 - من حيث التوقيت الذي يتم به التدقيق :

- تدقيق نهائي : يكلف به المدقق : بعد انتهاء الفترة المالية التي حققت بعد:

- بعد إجراءات التسويات النهائية وتحضير الحسابات الختامية وقائمة المركز المالي.

- بعد إقفال الحسابات

من عيوب هذا التدقيق:

- الفشل في اكتشاف الأخطاء والغش في حال وقوع العملية.

- تأخير تقديم تقرير المدقق

- تشويش العمل في مكتب المدقق والمؤسسة مما يؤدي إلى إرباك في العمل.

- تدقيق مستمر: يقوم المدقق بهذا النوع من التدقيق بشكل مستمر من خلال زيارات متعددة للمؤسسة. إلا أن

هناك بعض العيوب التي تؤخذ على هذا النوع من التدقيق وهي :

- احتمالية تغيير الأرقام من قبل المؤسسة بعد أن قام المدقق بتدقيقها.

- تعطيل أعمال قسم المحاسبة وذلك نظرا للتواجد المستمر للمدقق وحاجته باستمرار إلى السجلات والبيانات

التي يقوم قسم المحاسبة بإعدادها.

- احتمالية نشوء علاقة ودية بين مدقق الحسابات وموظفي المؤسسة مما يؤثر بشكل أو بآخر على استقلالية

مدقق الحسابات.



### 3- من حيث درجة الإلزام:<sup>1</sup>

- تدقيق إلزامي : حيث يلزم القانون الشركات بتعيين مدقق حسابات يقوم على تدقيق والمصادقة على حساباتها وقوائمها المالية واي شركة تخالف ذلك يطبق عليها جزاء حسب قانون العقوبات الموجود في قانون الشركات الأردني .

- تدقيق اختياري : هو ما يتم بإرادة المشروع دون نص القانون ، حيث يكون العميل مخير بأن يوكل مدقق أم لا.

### 4- من حيث درجة الشمولية التدقيق ومدى مسؤولية المدقق :

- تدقيق عادي : هو الاجراء الذي يقوم به المدقق من فحص السجلات والتأكد من القوائم المالية ثم إبداء الرأي ، وتكون مسؤولية المدقق في هذه الحالة عن أي تقصير ينشأ عنه .
- تدقيق لغرض معين : هو القيام بعملية التدقيق بهدف الوصول إلى غرض معين ونتائج معينة .

### 5- من حيث هدف التدقيق :

- تدقيق مالي : وفحص أنظمة الرقابة الداخلية والبيانات والدفاتر الخاصة بالمؤسسات بهدف الخروج برأي فني محايد ويشمل الفحص والتقرير التحقق.
- تدقيق إداري : القصد منه تدقيق النواحي الإدارية والتأكد أن الإدارة تسير بالمؤسسة لتحقيق أقصى منفعة وعائد ممكن بأقل تكلفة ممكنة.
- تدقيق الأهداف : يقصد به التحقق أن أهداف المؤسسة الموضوعة سلفا قد تحققت والهدف من هذا التدقيق تحسين الأداء.
- تدقيق قانوني : يقصد به التأكد من تطبيق النصوص القانونية والأنظمة المالية والإدارية التي أصدرتها الحكومات المختلفة.

<sup>1</sup> - سعود كايد ، تدقيق الحسابات ، ط1، الأردن، 2012، ص12-13.

- تدقيق اجتماعي : بعد أن أصبح من أهداف التدقيق تحقيق الرفاهية للمجتمع الذي يعمل فيه المؤسسات ظهر هذا النوع من التدقيق للتأكد من قيام مشروع بهذا الواجب.

#### 1 - من حيث الجهة التي تقوم بالتدقيق:

- تدقيق داخلي: وهو التدقيق الذي يقوم به هيئة داخلية في المؤسسة من أجل حماية أموال المؤسسة وتحقيق أهداف الإدارة ، تحقيق إنتاجية أكبر، الالتزام بسياسة الإدارة.
- تدقيق خارجي : تقوم به هيئة خارجية غير تابعة للإدارة أو ملكية المؤسسة والهدف منه تقرير حيادي حول عدالة القوائم المالية وعرض الوضع المالي عن طريق الميزانية وقائمة الدخل لفترة مالية معينة .

ونقوم بتوضيح الفرق بين التدقيق الداخلي والتدقيق الخارجي في الجدول التالي:

#### الجدول رقم 02: الفرق بين التدقيق الداخلي والتدقيق الخارجي

أوجه الاختلاف	التدقيق الداخلي	التدقيق الخارجي
قانونيا	المدقق الداخلي موظف بالمؤسسة ويعمل بالإدارة العامة ولكنه مستقل عن بقية نشاطات المؤسسة.	يكون مستقل قانونيا عن المؤسسة فهو مكلف بممارسة مهنة حرة قانونية.
المستفيد منه	يعمل لمصلحة مسؤولي المؤسسة والإدارة العليا للشركة والمستويات الإدارية المختلفة ولجنة التدقيق بشكل غير مباشر ويستفيد المساهمين من تحسين الأداء بشكل مباشر	تأكيد صحة الحسابات لمصلحة المساهمين، البنك، الزبائن، الدائنين وكل المتعاملين مع المؤسسة
الهدف	تحدد بمعرفة إدارة العليا للشركة بتوجيه من المعايير الدولية ذات العلاقة وحسب التعاقد ونطاق الارتباط الذي يجريه مع الجهة المسؤولة. وهدفه الرئيسي خدمة الإدارة، من خلال فعالية	تحدد حسب معايير المراجعة الدولية ولا دخل لإدارة الشركة العليا بتحديددها وتتمحور حول إبداء الرأي الفني المحايد فيما إذا كانت القوائم المالية مطابقة لواقع المؤسسة،

## الفصل الأول: الإطار المفاهيمي للتدقيق الداخلي

وهدفه الرئيسي خدمة أصحاب المصلحة وخاصة منهم المساهمين.	النظام المحاسبي في تقديمه لبيانات دقيقة ويمكن الاعتماد عليها.	
على جميع الوظائف والعمل يختص على مستوى القوائم المالية، كما أن محافظ الحسابات يعمل بصفة غير دائمة ويمارس مهنته مرة في نهاية الدورة المحاسبية.	على جميع وظائف المؤسسة وبمختلف أبعادها (حيث يعمل المدقق بصفة دائمة بالمؤسسة على برنامج معد مسبقا من الإدارة العليا ولجنة التدقيق	مجال تطبيقه ومدته
مسؤول أمام الجمعية العامة للمساهمين	مسؤول أمام رئيس مجلس إدارة الشركة أو الإدارة العليا ولجنة التدقيق التابعة لمجلس الإدارة	الجهة المسؤول أمامها
تدقيق مالي فقط.	تدقيق مالي وتدقيق الأداء وتدقيق نظم الرقابية.	نطاق العمل

المصدر: رفايكية فاطمة الزهراء، التدقيق المحاسبي دروس وتطبيقات، النشر الجامعي الجديد، نشر، الطباعة والتوزيع، ص 45.

### المبحث الثاني : ماهية التدقيق الداخلي

أصبح التدقيق الداخلي دور فعال في وقتنا الحالي بحيث يقوم باكتشاف الأخطاء والغش والتلاعب، وله أهمية بالغة في معرفة الوضعية الحقيقية للمؤسسة مما جعله ضرورة حتمية في مختلف المؤسسات الاقتصادية.

### المطلب الأول : تعريف التدقيق الداخلي وأهدافه

#### 1 - تعريف التدقيق الداخلي : هناك عدة تعاريف منها :

- نشاط مستقل وموضوعي يمنح للمنظمة الضمان حول درجة التحكم في عملياتها ويقدم لها النصائح والإرشادات التي تسمح بتحسينها، وهو بذلك يساهم في خلق القيمة المضافة لها، وبالتالي يساعد التدقيق الداخلي المنظمة على تحقيق أهدافها من خلال التقييم الدائم لها.<sup>1</sup>
  - هو مجموعة من الأنظمة أو وظيفة داخلية تنشأ الإدارة للقيام بخدماتها في تدقيق العمليات والقيود بشكل مستمر لضمان دقة البيانات المحاسبية والإحصائية وفي التأكد من كفاية الاحتياطات المتخذة لحماية أصول وممتلكات المؤسسة، وفي التدقيق لإتباع موظفي المؤسسة لسياسات والخطط والإجراءات الإدارية المرسومة لها وفي قياس صلاحية تلك الخطط والسياسات، وجميع وسائل الرقابة الأخرى في أداء أغراضها واقتراح التحسينات اللازمة إدخالها عليها وذلك حتى وصل المؤسسة درجة الكفاية الإنتاجية القصوى.<sup>2</sup>
- وهدف التدقيق الداخلي مساعدة موظفي المشروع على تنفيذ مسؤولياتهم بفعالية ومن أجل هذه الغاية، يزودهم التدقيق بالتحليلات والتقييمات، والتوصيات والمشورة والمعلومات الخاصة بالنشاطات السن يقوم بتدقيقها.<sup>3</sup>

<sup>1</sup> العايب عبد الرحمان، دور التدقيق الداخلي في الممارسة السليمة لحوكمة الشركات على ضوء المعايير الدولية لممارسة مهنة التدقيق الداخلي، مجلة العلوم الاقتصادية وعلوم التسيير، جامعة سطيف-1-الجزائر-العدد16-2016 ص ص 55، 56.

<sup>2</sup> -خلف عبد الله الواردات، التدقيق الداخلي بين النظرية والتطبيق وفقا لمعايير التدقيق الداخلي الدولية، مؤسسة الوراق لنشر وتوزيع،

عمان، الأردن، الطبعة الأولى، 2006، ص33-34

<sup>3</sup> - خالد أمين عبد الله، التدقيق والرقابة في البنوك، دار وائل للنشر، عمان، الأردن، الطبعة الأولى، 1998 م، ص150.

- التدقيق الداخلي هو نشاط تقييمي مستقل من خلال ارتباطه بأعلى السلم الإداري ضمن الهيكل التنظيمي من جهة، ومن جهة أخرى فإن التدقيق الداخلي هو نشاط مساعد للإدارة بغرض تحسين أداء الشركة، وتشجيع التحكم في المخاطر والرقابة الداخلية وحوكمة الشركة ككل وفقاً لتكاليف معقولة، وهذا ما يسمح للشركة بأن تحقق أهدافها.

إذ أن التدقيق الداخلي هو وظيفة رقابية في الشركة موكلة إلى مهنيين بهدف إنشاء مقارنات بين الأهداف المرسومة والنتائج المحققة، مع ضمان إجراءات التيسير اللازمة الموضوعية حيز التنفيذ في سبيل تحقيق الأنشطة من خلال مهمة التدقيق الداخلي، ونتيجة لتلك المقارنات يتم الحصول على قائمة الانحرافات الموجودة والتي تسمح بالتعرف وتحديد المشاكل والهفوات الحقيقية<sup>1</sup>.

- كما يعرف على أنه " التدقيق الذي يتم من طرف شخص من داخل المؤسسة من حيث يقوم بعملية الدفاتر والسجلات ومدى الالتزام بالمبادئ المحاسبية ، ويمثل التدقيق الداخلي أحد أدوات الرقابة يساعد الإدارة في تزويدها بالمعلومات ويخضع لسلطتها كونه يتم من طرف موظف في المؤسسة"<sup>2</sup>.

ويمكن استنتاج من خلال التعاريف السابقة عن التدقيق الداخلي ما يلي :

وظيفة تقييم مستقل تنشأ داخل المؤسسة لتقييم وفحص الأنشطة للتحقق من تطابق السياسات والإجراءات مع ما هو مخطط لها، بهدف مساعدة الأفراد المؤسسة على تنفيذ مسؤولياتهم بفعالية، حيث يقوم التدقيق الداخلي بتزويد الإدارة بالتحليلات والنصائح والمعلومات المتعلقة بالأنشطة التي تمت مراجعتها.

<sup>1</sup> إسماعيل بوغازي، أثر استخدام معايير التدقيق الداخلي الدولية على فعالية حوكمة شركات المساهمة الجزائرية، دراسة ميدانية، أطروحة لنيل شهادة الدكتوراه في العلوم التجارية، جامعة الجزائر 3، (2019-2020)، ص.83.

<sup>2</sup> غسان فلاح المطارنة، تدقيق الحسابات المعاصر، الناحية النظرية، دار المسيرة للنشر والتوزيع، الأردن، ط1، 2006، ص.25.

### أهداف التدقيق الداخلي:

تطورت أهداف التدقيق الداخلي نتيجة عوامل عدة في الآونة الأخيرة، يمكن تقسيم أهداف التدقيق إلى

مجموعتين:

#### 1 - الأهداف التقليدية: وهي نوعان <sup>1</sup>:

##### 1 1 - أهداف رئيسية:

- التأكد من صحة البيانات المحاسبية ومدى الاعتماد عليها.
- إبداء رأي في استنادا إلى أدلة وبراهين عن عدالة الكشوفات المالية.

##### 2 1 - أهداف فرعية:

- اكتشاف ما قد يوجد بالدفاتر والسجلات المحاسبية من أخطاء وغش.
- التقليل من فرص ارتكاب الأخطاء من خلال التأكد من وجود رقابة داخلية جيدة.
- مساعدة الجهات الحكومية الأخرى في تخطيط الاقتصاد الوطني.
- طمأننة مستخدمي القوائم المالية وتمكينهم من اتخاذ القرارات المناسبة لاستثماراتهم.

#### 2 - الأهداف الحديثة: <sup>2</sup>

- مراقبة الخطط ومتابعة تنفيذها ومدى تدقيق الأهداف وتحديد الانحرافات وأسبابها وطرف معالجتها.
- تقييم نتائج الأعمال وفقا للأهداف المرسومة.
- تحقيق أقصى كفاءة إنتاجية ممكنة عن طريق منع الإسراف في جميع النواحي النشاط.
- تحقيق أقصى قدر ممكن من الرفاهية للأفراد.

<sup>1</sup>- خالد الخطيب ، خليل الرفاعي، علم تدقيق الحسابات النظري والعملي، دار المستقبل للنشر والتوزيع ، عمان ، الأردن ، ط 2009 ، 1430هـ ، ص 11.

<sup>2</sup>- رأفت سلامة محمود وآخرون ، علم التدقيق للحسابات النظري، دار الميسرة ، الأردن ، 2001 ، ص 26.

### المطلب الثاني: أنواع التدقيق الداخلي

بالرغم من تعدد أنواع التدقيق الداخلي إلا أنه من الصعوبة فصل هذه الأنواع عن بعضها أثناء التدقيق، فمن الصعوبة أن يتم تدقيق تشغلي دون الأخذ بعين الاعتبار الأثر المالي أو الأثر الإداري أو قياس مدى الالتزام بالأنظمة والتعليمات وهذه الأنواع تتمثل في<sup>1</sup>:

- 1 **تدقيق المالي**: ويقصد به تحليل النشاط الاقتصادي للمؤسسة وتقييم الأنظمة المحاسبية وأنظمة المعلومات والتقارير المالية وقد عرفه kegermann على أنه "تقييم مستقل للبيانات المحاسبية الماضية للتأكد من صحة وموثوقية هذه البيانات مثل فحص الحسابات المالية والقوائم المالية السنوية".
- 2 **تدقيق التشغيلي**: ويعتبر التدقيق الداخلي التشغيلي المجال غير التقليدي للتدقيق الداخلي، وقد عرفه العمري وعبد الغني على أنه "المراجعة الشاملة للوظائف المختلفة داخل المؤسسة، للتأكد من كفاءة وفاعلية هذه الوظائف من خلال تحليل الهياكل التنظيمية وتقييم من كفاءة الأساليب الأخرى المتبعة، للحكم على مدى تدقيق أهداف المنشأة من خلال هذه الوظائف".
- وقد تشابه خطة المدقق لإجراء التدقيق التشغيلي مع خطته لإجراء التدقيق المالي مع مراعاة تعديلها وتضمين العناصر غير المالية فيها.
- 3 **تدقيق الالتزام**: ويقصد به مراجعة الضوابط الرقابية والمالية والتشغيلية والعمليات للدعم على جودة وملائمة الأنظمة التي تم وضعها للتأكد من الالتزام بالأنظمة والتشريعات والسياسات وبالمقارنة مع تدقيق التشغيلي فإن تدقيق الالتزام يكون موجه بشكل أساسي لمعرفة مدى الالتزام المؤسسة بالعديد من القوانين واللوائح التنظيمية وليست فقط بالسياسات الإدارية الداخلية، وقد يتشابه تدقيق الالتزام مع التدقيق التشغيلي ولكن مع مراعاة تضمين قسم يفصح عن مدى التزام المنشأة بالمتطلبات القانونية والالتزامات التعاقدية.

<sup>1</sup>-رغدة إبراهيم المدهون، العوامل المؤثرة في العلاقة بين التدقيق الداخلي والخارجي في المصارف وأثرها في تعزيز نظام الرقابة الداخلية وتخفيض تكلفة التدقيق الداخلي، رسالة ماجستير في كلية التجارة/قسم المحاسبة وتمويل، الجامعة الإسلامية بغزة، 1435هـ-2014م، ص25.

4 - تدقيق نظم المعلومات: الهدف منه هو التحقق من أمن وسلامة المعلومات لإعطاء التقارير المالية والتشغيلية في

الوقت المناسب وصحيحة ومفيدة وتختلف البيئة الحاسب الآلي عن بيئة العمل اليدوي من جهة نظر المدقق في<sup>1</sup>:

- فصل المهام: يؤدي التشغيل الآلي للعمليات الدمج الكثير من العمليات اليدوية المستقلة في خطوة واحدة مما يؤدي إلى ضعف الرقابة الناتجة عن فصل المهام، وهذه الزيادة في المخاطر يمكن بسهولة تعويضها بإجراءات رقابية بديلة.
- اختفاء مسار التدقيق: تختفي في بيئات الحاسب الآلي الإثباتات الورقية لعمليات التشغيل المختلفة، فبينما كانت البيئة اليدوية تتمتع بإثباتات ورقية لكل عملية من العمليات وبالتالي وجود مسار ودليل واضح لمراحل يسر العملية.
- تشغيل الموحد للعمليات: تكفل بيئة الحاسب الثبات في تشغيل العمليات مما يضمن اختفاء الأخطاء البشرية والحسابية، تزايد فرص حدوث الأخطاء والتجاوزات.
- مباشرة الحاسب بالعمليات: يقوم الحاسب بالمباشرة بتنفيذ العمليات دون الحاجة للموافقة المسبقة كما هو الحال في البيئة اليدوية.
- تزايد فرص المتابعة والإشراف الإداري: تمنح برامج الحاسب الآلي فرص أكبر للمتابعة والإشراف الإداري وذلك من خلال التحليل التشغيلي للبيانات ومن خلال برامج التدقيق والمتابعة المتزامنة مع عمليات التشغيل الآلي.
- اعتماد عناصر الضبط والرقابة في البرامج التطبيقي على عوامل الضبط والرقابة العامة في بيئة الحاسب: حيث تعتمد فعالية وكفاءة عناصر الرقابة في البرامج التطبيقي على مدى متانة عوامل الرقابة في بيئة الحاسب الآلي.

<sup>1</sup> - خلف عبد الله الواردات دليل التدقيق الخارجي وفق المعايير الدولية الصادرة عن IIA، مؤسسة الورق للنشر والتوزيع، عمان الأردن، طبعة الأولى 2014، ص45.



- زيادة الفرص للقيام بالمراجعة التحليلية: نظرا لتوفير الحاسب الآلي لكمية أكبر من البيانات والتقارير فإن الفرص تزداد لقيام بعمليات التحليل التفصيلية للبيانات واستخلاص النتائج منها.

### 5 - تدقيق الأداء:

يهدف هذا النوع من التدقيق إلى التأكد من الفعالية والكفاءة الاقتصادية لأداء الموظفين ومدى التزامهم بالقوانين والأنظمة ويطلق على هذا النوع التدقيق الإداري كونه يقوم بفحص شامل الإجراءات والاساليب الإدارية المختلفة<sup>1</sup>.

### المطلب الثالث: دور التدقيق الداخلي

يقوم التدقيق الداخلي بمساعدة الإدارة في تحمل مسؤولياتها من خلال:<sup>2</sup>

- تحديد كفاءة وفعالية نظام الرقابة الداخلية في المؤسسة ، تقوم الإدارة بالتخطيط والتنظيم والإشراف بطريقة توفر ضمان معقول بأن الأهداف المنشودة سوف يتم تحقيقها ولذلك فإن جميع أنظمة وعمليات وأنشطة خاضعة لتقييم التدقيق الداخلي.
- قابلية المعلومات للاعتماد عليها ، يجب أن تكون المعلومات المالية والتشغيلية المقدمة للإدارة دقيقة وكاملة، ومفيدة أيضا، وأن تكون قدمت في الوقت المناسب، حتى يمكن الإدارة الاعتماد عليها في اتخاذ القرارات المناسبة.
- حماية الأصول : يؤكد المدقق الداخلي على ضرورة بحث الخسائر الناتجة عن السرقة والحريق والتصرفات الغير قانونية في ممتلكات المنشأة، ولذلك فإن الرقابة التشغيلية الجيدة تمنع سوء استخدام الأصول وحمايتها من المخاطر المحتملة وذلك لتأمين عليها ضد المخاطر المذكورة.

<sup>1</sup> ابو بكر الصديق قيدوان، حاج قويدر قورين، دور وظيفة التدقيق الداخلي في تعزيز عمليات إدارة المخاطر المؤسسات الاقتصادية والمالية، مجلة الدراسات المحاسبية والمالية المتقدمة، المجلد: الثالث، العدد: الثاني، أكتوبر 2019، ص128.

<sup>2</sup> شمالل نجاة، تقييم أثر التدقيق الداخلي على فاعلية وكفاءة نظام الرقابة الداخلية في ظل نظم المعلومات المحاسبية، مجلة المالية والأسواق، جامعة عبد الحميد ابن باديس، الجزائر ، المجلد 03، العدد 01، 2016، ص167-168.

- الالتزام بالسياسات والإجراءات الموضوعية: يتحقق التدقيق الداخلي من أن أصحاب المؤسسة يقومون بما هو مطلوب منهم القيام به من إتباع السياسات والخطط والإجراءات والأنظمة والتعليمات، وفي حالة عدم التزام الموظفين بذلك فعلى المدقق تحديد الأسباب المؤدية لذلك، فقد تكون الإجراءات خاطئة ولا يمكن تطبيقها وليس المسؤول عن ذلك، كما يجب عليه تحديد التكلفة الناتجة والمخاطر الناجمة عن عدم الالتزام.
- الوصول إلى الأهداف وكذا الغايات: بموضع الأهداف والغايات، وإجراءات الرقابة من قبل الإدارة ويقوم المدقق الداخلي بتحديد فيما إذا كانت متوافقة مع أهداف وغايات المنشأة، وتقع مسؤولية وضع الأهداف على عاتق الإدارة العليا، أو مجلس الإدارة، وعلى المدقق التأكد من أن البرامج أو العمليات قد نفذت كما خطط لها.
- منع الغش والاحتيال: تقع مسؤولية منع الغش والاحتيال على إدارة المنشأة وعلى المدقق الداخلي فحص وكذا تقييم كفاية وفعالية الإجراءات المطبقة من قبل الإدارة، وليس من مسؤولية المدقق الداخلي اكتشاف الغش ولكنه يجب بأن تكون لديه معرفة كافية بطرق احتمالات الغش ليكون قادرا على تحديد أماكن حدوث الغش والاحتيال، وواجب على المدقق عند اكتشافه ضعف في نظم المراقبة الداخلية أن يقوم باختبارات إضافية للتأكد من عدم حدوث الغش، رغم ذلك لا يستطيع المدقق الداخلي أن يضمن عدم حدوث الغش والاحتيال إلا أنه يجب أن يكون باستطاعته التحقيق في الغش أو المشاركة مع جهات أخرى.
- الشك المهني<sup>1</sup>: يجب على المدقق الداخلي أن يخطط وينفذ أعمال التدقيق باعتبار الشك المهني، إذا لا يجب على المدقق افتراض عدم الأمانة للجهات الخاضعة للتدقيق، كما ليس له افتراض الأمانة المطلقة، وعليه الإهتمام بالظروف و الأحوال التي أن وجدت فلا بأس عليه أخذ الحيطة والحذر في تطبيق إجراءات التدقيق.
- تحديد مواطن الخطر: على المدقق الداخلي تحديد المناطق والأنشطة التي تتضمن مخاطر عالية، وإعلام الإدارة عنها لتحديد فيها إذا تطلب الأمر إخضاعها للتدقيق ويتم تحديد مواطن الخطر من خبرة المدقق السابقة في

<sup>1</sup>-شمال نجا، مرجع سبق ذكره، ص169

المنشأة، أو من مشاكل موجودة في شركات أخرى ذات نشاط مشابه للمؤسسة الخاضعة للتدقيق أو من خبرة المدقق ومعرفته العامة.

### المبحث الثالث : مراحل ومعايير التدقيق الداخلي

سنتناول في هذا المبحث إلى مراحل وأهم المعايير التدقيق الداخلي حيث تعتبر ضرورية وخاصة للمدققين الداخليين كونها تضع مبادئ الأساسية التي يجب أن يلتزم بها عند ممارسة مهنة التدقيق الداخلي.

### المطلب الأول : مراحل سير مهمة التدقيق الداخلي

تتميز مهمة التدقيق بكونها تتبع نفس المنهجية مهما كان الهدف المسطر ويستخدم في ذلك تقنيات معترف بها تخضع بقواعد محددة يستوجب احترامها لتحقيق عمل كامل وفعال، وتتكون مهمة التدقيق من ثلاث مراحل هي<sup>1</sup>:

#### 1 - مرحلة التحضير للمهمة<sup>2</sup>:

إن مهمة التدقيق الداخلي تستوجب تحضيراً جيداً حتى يتمكن لها من مجال تدخلها. فمهمة التدقيق الداخلي تبدأ غالباً بعد إرسال الإدارة العامة للمؤسسة. وفيما يلي نستعرض المراحل الفرعية لهذه المرحلة:

1-1 الأمر بالمهمة: هي 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 هدف التدقيق الداخلي لصالح الإدارة العليا كما يمكن لهذا الأمر أن يحدد العلاقة بين القائمين بعملية التدقيق للأشخاص أو قسم أو هو الهيكل محل التدقيق لتفادي أي غموض.

2-1 خطة التقارب: بعد حصول إدارة التدقيق الداخلي على الأمر بالمهمة تنطلق في جمع المعلومات الأولية حول المحيط الاقتصادي الجبائي، معلومة حول السوق، هيكل القسم، تنظيمها والنتائج المسجلة من طرفها، فهذه العملية

---

<sup>1</sup>- لطفى شعباني، المراجعة الداخلية مهمتها ومساهماتها في تحسين تسيير المؤسسة، مذكرة مقدمة لنيل شهادة ماجستير، علوم اقتصادية، جامعة الجزائر 3، ص 77-79.

<sup>2</sup> - أقاسم عمر، محاضرات التدقيق الداخلي، السنة الأولى ماستر، جامعة أدرار، 2013-2014، ص 5-6.

تعتبر كمرحلة ثانية عند تحضير مهمة التدقيق كما تقود كذلك للاستماع إلى الموظفين القدامى بالمؤسسة، كما يمكن لخطة التقرب أن تأخذ شكل جدول يقسم النشاط محل التدقيق إلى الأعمال الأساسية والتي يجب القيام بها.

**3-1 جدول نقاط القوة والضعف :** هذا الجدول يعتبر خاتماً لمرحلة تحليل المخاطر المعدة على أساس الأهداف المعرفة في خطة التقارب فهو يعرض بطريقة موجزة ومبررة للملاحظات، ورأي المدقق حول كل ما قام بدراسته فهو يشكل نقاط القوة والضعف الحقيقية والنسبية فهذا الجدول يسمح بترتيب المخاطر بهدف تحضير التدقيق التوجيهي، فهو يعرضها على شكل نوعي أو شكل قيمة عدية أو كمية ذلك حسب القواعد والإجراءات والنظم الموجودة لأن رأي المدقق الداخلي يكون أساساً حول فعالية نظام الرقابة الداخلية.

**4-1 التقرير التوجيهي :** يعرف هذا التقرير أسس تقرير مهمة التدقيق الداخلي وحدوده ويعرض الأهداف التي يجب الوصول إليها من طرف التدقيق والمعنيين به فاختيار اتجاه مهمة التدقيق يكون انطلاقاً من جدول نقاط القوة والضعف الذي يولد في نهاية التقرير التوجيهي والذي يكون مهني من طرف مسؤول أو مشرف التدقيق.

**2- العمل الميداني للمهمة (مرحلة تنفيذ المهمة)<sup>1</sup> :** تعتبر هذه المرحلة كانطلاقة رسمية لعملية التدقيق والتي تهدف إلى الوصول إلى نتائج وأجوبة لتساؤلات مسيري المؤسسة الطالبين لخدماتها فهذه المرحلة تحتوي على مراحل فرعية وهي:

**1-2 تخطيط عمل التدقيق :** يعمل ذلك على تنظيم مهمة التدقيق من حيث المكان و الزمان من نهاية مرحلة الدراسة إلى توزيع التقرير، فهو يعتبر كوسيلة لمراقبة مدى التقدم في عمل المدققين الداخليين المنفذين للمهمة فيمكن اعتبار هذا التخطيط لمهمة التدقيق بمثابة برنامج لها.

**2-2 ورقة التغطية :** هي الوثيقة تبين الطريقة المتبعة لتنفيذ العمل المعروف في برنامج لتحقيق وإبراز النتائج المستخلصة في هذا الأخير وتعتبر وثيقة التغطية وسيلة للربط بين برنامج التحقق والعمل.

<sup>1</sup>-لطفى شعباني ، مرجع سبق ذكره ، ص80.

2-3 ورقة إبراز تحليل المشاكل: ترتبط هذه الورقة بالمشاكل الميدانية التي يلتقي بها المدقق الداخلي عند قيامه بمهمته وتعني بهذه المشاكل عدم إمكانية تطبيق إجراء معين، ويتم إدراج كل مشكل في ورقة خاصة به، عند جمع وتركيب مجمل هذه الأوراق يمكن تشكيل التقرير النهائي لهذه المهمة.

3 - مرحلة عرض النتائج (إنهاء المهمة): تعتبر هذه المرحلة كمرحلة أخيرة لمهمة التدقيق الداخلي والتي تنتهي بإعطاء

تقرير نهائي يسلم إلى الإدارة العليا أو لطالب خدماتها وبدورها أيضا تتضمن مراحل فرعية وهي :

3-1 هيكل التقرير: يتكون من المشاكل المذكورة في ورقة إبراز وتحليل المشاكل من جهة وورقة التغطية فيما

يخص النقاط الإيجابية من جهة أخرى كما يعتبر ركيزة لتحضير التقرير النهائي.

3-2 الاجتماع النهائي أو الإقفال : يجتمع المشتركين في الاجتماع الإختتامي بخمس مبادئ أساسية : الكتاب

المفتوح-خطة الانتظار-الترتيب-مبدأ التدخل الفوري-مبدأ المعرفة المشتركة.

3-3 تقرير التدقيق الداخلي : هو خطوة الأخيرة والهامة في إبلاغ الإدارة عن نتائج تدقيق العمليات والأنشطة

المختلفة وأوجه الخلل والقصور في نظام الرقابة الداخلية ونواحي عدم الالتزام بالقوانين والتعليمات والأنظمة

وتنبيه الإدارة بذلك حيث يتضمن التقرير برنامج العمال المصحح بحث يحدد المدقق مسبقا كل التوصيات من

يقوم بهذا ومتى، كما يحتوي التقرير على الملاحق لتفادي إثقال النص لجدول النصوص الرسمية، القواعد

الإجراءات مع وضع فهرس يسمح بترتيبها<sup>1</sup>.

**المطلب الثاني : معايير التدقيق الداخلي**

معايير التدقيق المتعارف عليها " Generally Accepted Auditing standars " وهي مقسمة إلى ثلاث مجموعات

هي<sup>2</sup> :

<sup>1</sup>- لطفي شعباني ، مرجع سبق ذكره، ص81.

<sup>2</sup> زهير الحدرّب، علم تدقيق الحسابات-دار البداية ناشرون وموزعون-عمان-وسط البلد، الطبعة الأولى 2010م، 1431هـ، ص47.

● معايير عامة General standards : وهي تتعلق بالمعايير والتكوين الشخصي لمن سيزاول مهنة التدقيق الحسابات.

● معايير العمل في الميدان : Standards of firdwork : وهي تلك المعايير التي تتعلق بتنفيذ عملية التدقيق.

● معايير كتابة التقرير Standards of Reporting : وهي تلك ذات العلاقة بإعداد التقرير النهائي والشروط الواجب توفرها في ذلك التقرير من حيث الشكل والمضمون.

1 - القواعد العامة : وهي القواعد التي نبعت من شخصية المدقق وتكوينه.

- التدريب الفني والكفاءة العلمية، أي ( التأهيل العلمي والعملية Training and Qualifications )، ويشمل

التدريب منهجا علميا تركز عليه دراسة مهنية شاملة في المحاسبة والمواد المرتبطة بها، ويتطلب التدريب

مواصلة الإطلاع على المجالات المهنية التي تعني بشؤون المحاسبة، كما ينطوي التدريب على المشاركة أي

المؤتمرات وورشات العمل ذات العلاقة التي تعقدها الهيئات والمؤسسات المختلفة.

- الحياد (الاستقلال) : يجب على المدقق أن يكون مستقلا في تفكيره حتى يكون نتاج عمله مستقلا محايدا واقعيا،

فعلى مدقق الحسابات أن يكون رأيه من خلال كونه مستقلا وأن هذا الاستقلال ضرورة لابد منها والتي تعطيه

المزيد من الثقة والمصداقية.

- العناية الواجبة ، أي الحذر المهني المعقول، على المدقق أن يبذل ما بوسعه في عملية التدقيق وفي وضع التقرير

النهائي، لذا يتطلب من المدقق مراجعة انتقادية وحصوله على أدلة وقرائن الإثبات.

2 - قواعد (معايير) تنفيذ مهمة التدقيق (العمل الميداني)

- التخطيط والإشراف planning and superrsiont يجب أن يكون التخطيط سليما لضمان حسن سير العمل،

ولابد من تحديد السلطات والمسؤوليات في حالة زيادة عدد الأفراد القائمين على عملية التدقيق. ويجب أن تتم

عملية التدقيق تحت إشراف صاحب المكتب اذا كان شخصا منفردا تحت إشراف أحد الشركاء، وتبقى المسؤولية

على صاحب المكتب أو الشريك في الإشراف على من ينتدبهم للعمل وكذلك في التوقيع على التقارير والرسائل التي تعبر عن رأي المدقق، وتبقى مسؤولية قائمة حتى ولو قام بتكليف غيره بعمل ذلك.

- الضبط الداخلي (Internal control): يجب على المدقق دراسة النظام الداخلي المطبق وتقييمه في تجدد نطاق عملية التدقيق ومدى الاختبارات التي تحتاجها عملية التدقيق، ويعود ذلك لتقدير من يقوم بعملية التدقيق من ناحية نطاق عملية التدقيق، أما من حيث النظام الداخلي فهذا يتطلب معرفة وحسب الخطة المرسومة سلفاً، ولا يمكن التأكد من مدى الثقة في نظام الضبط الداخلي إلا بعد إجراء الاختبارات اللازمة وتوسيع عمليات التدقيق أو تعديل المواعيد وإلى ما غير ذلك إن لزم الأمر.

- أدلة وقرائن الإثبات (Evidence)، وهنا يجب المعاينة والملاحظة والتحريات وإجراء المصادقات من أجل التوصل إلى عناصر إثبات جديرة بالثقة حتى يبيّن المدقق رأيه عليها. ويمكن تقسيم هذه الأدلة والبراهين إلى فئتين:

✓ فئة داخلية: أي ما هو موجود داخل المنشأة أو المشروع من مثل الدفاتر المحاسبية والمستندات القيود.... وغير ذلك من الوثائق والثبوتات

✓ فئة الأدلة: فهي خارجية والتي تشمل المصادقات على الحسابات من العملاء: وكشوفات الحسابات من البنوك ومحاضر الاجتماعات لمجالس الإدارات واللجان المختلفة، ويجب على الأدلة والقرائن أن يكون ملائمة أي أن تكون مرتبطة ارتباطاً وثيقاً بالتدقيق من حيث الموضوع، وكذلك أن تكون كافية وذلك يعتمد على تقديره الشخصي.

### 3 - معايير إعداد التقرير: والتي تتمثل فيما يلي<sup>1</sup>:

- يجب أن ينص التقرير عما إذا كانت القوائم المالية قد تم عرضها وفقاً لمبادئ المحاسبة المقبولة والمتعارف عليها.

- يجب أن يحدد التقرير تلك الظروف التي من خلالها ملاحظة أن تلك المبادئ كانت غير ثابتة في الفترة الحالية مقارنة بالفترة السابقة.

- يتعين مراعاة وجود إفصاحات معرفية كافية في القوائم المالية بشكل معقول، إلا إذا ذكر خلاف ذلك.

<sup>1</sup> عامر حاج دحو، التدقيق القائم على تقييم مخاطر الرقابة الداخلية ودوره في تحسين أداء المؤسسة الاقتصادية، أطروحة مقدمة لنيل شهادة دكتوراه الطور الثالث في علوم التسيير، تخصص تسيير محاسبي وتدقيق، السنة الجامعية 2017-2018، ص 28-29



- يجب أن يتضمن التقرير أما التعبير عن الرأي عن القوائم المالية مأخوذة كوحدة واحدة أو تأكيد معين حول الأثر الذي لا يمكن التعبير عنه.

ومن خلال كل هذا نستنتج بأن معايير التدقيق المقبولة قبولاً عاماً جاءت لتسهيل عملية التدقيق للمدقق، عن طريق وضع مجموعة من الاعتبارات التي يجب على المدقق أن يتقيد بها ومجموعة من الشروط والمؤهلات التي يجب أن يتصف بها.

### المطلب الثالث: المدقق الداخلي وأخلاقيات مهنة التدقيق

#### 1 - تعريف المدقق الداخلي<sup>1</sup>

المدقق الداخلي هو ذلك الشخص الموظف في المؤسسة التي يقوم بتدقيقها إذ أن جميع المؤسسات تقوم بإيجاد (إما برغبتها أو بواسطة القوانين والتعليمات أن يكون لديها قسم للرقابة الداخلية ويشمل فحص أنشطة المؤسسة وتقديم تقرير حولها إلى الإدارة العليا أو إلى لجنة التدقيق لأجل مساعدة هذه الإدارة للوصول إلى أغراضها ويشمل عمل المدقق الداخلي تدقيق النشاط وتدقيق الرقابة وإعطاء الاستشارات الضرورية للمستويات الإدارية المختلفة.

#### 2 - قواعد السلوك المهني:

الغرض من قواعد السلوك المهني هو الترويج لثقافة أخلاقية في مهنة التدقيق الداخلي، إن هذه المهنة مبنية على أساس الثقة والمصداقية التي اكتسبها في التأكيد الموضوعي بشأن إدارة المخاطر وتتضمن قواعد السلوك المهني العناصر التالية:<sup>2</sup>

<sup>1</sup> - هادي التميمي، مدخل إلى التدقيق من الناحية النظرية والعملية، دار وائل للنشر، عمان، الأردن، ط3، 2006، ص25

<sup>2</sup> - الصبح داوود يوسف، دليل التدقيق الداخلي وفق المعايير الدولية، ط2، اتحاد المصارف العربية، 2010، ص146.

### 1 2 - التطبيق وسريان التنفيذ :

ينطبق قواعد السلوك المهني على الأفراد والشركات الذين يقدمون خدمات التدقيق الداخلي.

### 2 2 - المبادئ :

يجب على المدققين أن يتقيدوا بما يلي:

- النزاهة : يؤدي هذا المبدأ إلى تعزيز وتدعيم ثقة المدققين فيما يقومون به من مهام، مما يؤدي إلى توفير الأساس لاعتماد على أحكامهم.
- الموضوعية : يظهر المدققون الداخليون أعلى درجات الموضوعية المهنية من جمع وتقييم وإيصال المعلومات حول العملية تحت الفحص، ويجب عليهم أي المدققون أن يقوموا بتقييم متوازن لجميع الظروف المتعلقة بالعملية دون الحيازة لمصالحهم الشخصية أو التأثير برأي الآخرين في إصدار أحكامهم.
- السرية : يجب على المدققين الداخليين احترام قيمة وملكية المعلومات التي يحوزون عليها، إضافة إلى ذلك يجب عليهم أن لا يفحصوا عليها بدون تفويض مناسب، إلا في حالة الإلتزام القانوني أو المهني.
- الكفاءة : على المدققين الداخليين تطبيق معرفتهم، مهاراتهم وخبرتهم المطلوبة لأداء مهمة التدقيق الداخلي بجدارة ونجاح.

### 3 2 - قواعد الأداء :

- النزاهة : يجب على المدققين الداخليين:
  - أداء أعمالهم بأمانة ومسؤولية.
  - الإلتزام بالقوانين وتقديم الإفصاح المتوقع بموجب القانون والمهنة.
  - عدم المشاركة في أي نشاط غير قانوني وعدم القيام بأعمال تسيء إلى المؤسسة التي ينتمون إليها.
- الموضوعية : يجب على المدققين الداخليين:


- عدم قبول أي شيء يفسد أو يضر بأحكامهم المهنية.
- الإفصاح عن جميع الوقائع والحقائق المعروفة لديهم والتي تؤدي إلى تحريف الإبلاغ عن الأنشطة تحت المراجعة في حالة عدم الإفصاح بها.
- عدم المشاركة في أي نشاط قد يفسد أو يفترض أو يفسد تقييمهم غير المتحيز ويتضمن هذا النشاط تلك الأفعال التي من الممكن أن تكون ضد مصلحة المؤسسة.
- السرية: يجب على المدققين الداخليين:<sup>1</sup>
  - أن ينتهوا إلى استخدام وحماية المعلومات المكتسبة في سياق واجباتهم.
  - عدم استخدام المعلومات للربح الشخصي أو بأي طريقة يمكن أن تكون ضد القانون أو ضارة بالشرعية والأهداف الأخلاقية للمؤسسة.
- الكفاءة: يجب عليهم الاستمرار في تحسين كفاءتهم وفعاليتهم وجودة خدمتهم.
  - أن ينجزوا مهامهم بما يتماشى مع المعايير الدولية لممارسة مهنة التدقيق الداخلي.
  - أن يتعاقدوا فقط الخدمات التي لديهم حولها معرفة ومهارة وخبرة.

### خلاصة الفصل الأول:

من خلال هذا الفصل يمكننا أن نستخلص أن تطور التدقيق كان ملازماً لتطور المؤسسات عبر الزمن، كما أصبح للتدقيق الداخلي دور مهم في مساعدة إدارة المؤسسة لبلوغ الأهداف المرجوة بأقل نسبة ممكنة من المخاطر.

<sup>1</sup> - الصبيح داوود يوسف، مرجع سبق ذكره، ص 149.

ظهرت الحاجة إلى التدقيق الداخلي مع توسع الأنشطة الاقتصادية بالإضافة إلى الحاجة المتزايدة لتعرف على مدى كفاءة العاملين في تنفيذ السياسات الموضوعية من طرف الإدارة العليا، كل هذا أوجب وجود وظيفة التدقيق الداخلي التي من خلالها يتم فحص الدفاتر والسجلات وإعطاء الرأي الفني حول مصداقية وعدالة القوائم المالية. كل هذه العوامل ساعدت على زيادة أصبح التدقيق الداخلي وذلك من خلال تطبيق المعايير والمبادئ التي ألزم بها المدقق الداخلي مراعيًا في ذلك قواعد السلوك المهني الذي يجب أن يتحلى به أثناء قيامه بعملية التدقيق التي يمكن من خلالها اتخاذ القرار في المؤسسة.



الفصل الثاني : عملية  
اتخاذ القرار في المؤسسة  
الاقتصادية

تمهيد:

يعتبر موضوع اتخاذ القرار واحدا من أهم الجوانب في قطاع الأعمال، وهذا الموضوع لا غنى عنه خاصة في المؤسسات، حيث يعد القرار وسيلة أساسية في تحقيق أهداف المؤسسة، وفي كثير من الأحيان يجد المديرون أن عملية اتخاذ القرارات هو عملهم الأساسي ، لأنه يجب عليهم بصفة مستمرة اختيار ماذا ينبغي عمله ومن الذي سيقوم بالعمل، لأن القرار الخاطئ المتخذ يمكن أن يؤدي إلى أسوء النتائج، بحيث كلما زادت أهمية القرار ازدادت ضرورة جمع المعلومات الكافية عنه، إن القرار يعتمد أساسا على المستقبل وتوقعاته سواء على المدى البعيد أو القصير، حيث سنتناول في هذا الفصل:

- المبحث الأول: مفاهيم عامة حول القرار.
- المبحث الثاني: اتخاذ القرار.
- المبحث الثالث: علاقة التدقيق الداخلي بعملية اتخاذ القرار في المؤسسة.

### المبحث الأول: مفاهيم عامة حول القرار.

يعد القرار وسيلة مهمة في المؤسسة لضمان الوصول إلى الأهداف المقرر والمرسومة بتكاليف وانحرافات اقل، وان القرار هو ليس استجابة تلقائية ورد الفعل المباشر اللاشعوري وإنما اختيار واع قائم على التفكير والتمعن في تفاصيل الهدف المطلوب ولهذا سنحاول من خلال هذا المبحث تحديد أنواع القرارات والعوامل المؤثرة فيه.

### المطلب الأول: مفهوم القرار.

■ القرار من المفاهيم الدارجة في الأواسط العامة لمنظمات الأعمال، بأنه تعبير عن إرادة أو رغبة معينة لدى شخص معين (مادي أو معنوي)، حيث يتم الإعلان عن ذلك بشكل شخصي أو مكتوب من اجل بلوغ هدف معين، إن القرار بشكل عام يتم اتخاذه من قبل الشخص المادي أو المعنوي وفق اتجاهين<sup>1</sup>:

● الاتجاه المسند إلى تداخل حالة التمعن والحساب والإدراك التاعي.

● الاتجاه الذي يستند إلى موقف لا شعوري تلقائي وعفوي.

وتبرز هذه الاتجاهات بشكل واضح عندما يكون هناك مجموعة من البدائل والخيارات مطلوب اعتماد

احدهما لاتخاذ القرار المناسب.

■ يعرف القرار بأنه عملية اختيار بديل واحد من بين بديلين محتملين أو أكثر لتحقيق هدف أو مجموعة من الأهداف خلال فترة زمنية في ضوء معطيات كل من البيئة الداخلية والخارجية والموارد المتاحة للمؤسسة.<sup>2</sup>

<sup>1</sup> - مؤيد الفضل، المنهج الكمي في اتخاذ القرار الإدارية المثلى، دار اليازوري العملية للنشر والتوزيع، الأردن، عمان، ص30-ص31.

<sup>2</sup> - العيد محمد، ابن زازة منصورية، التدقيق الداخلي في عملية اتخاذ القرار، مجلة المالية والأسواق، ع02، مجلد 02، جامعة مستغانم، 2015، ص 156.

هو العزم أو التصميم الإداري على قول أو فعل مبني على اختيار لتصرف أو مسلك ما، والقرار هو الخيار بين أمرين لا ثالث لهما، وفي الحالة الثانية تغلب الحتمية على الإرادة الحرة واختيار البدائل الممكنة وفي الحالة الأولى يقال قرار على ما يختار بحرية ويكون قابلاً لتنفيذ مع بدائل موضوعية.

وإن طبيعة القرار تدور حول مجموعة من العناصر أولهما متخذ القرار الذي يواجه عدداً من البدائل بخصوص ما يجب القيام به.<sup>1</sup>

ويمكن استنتاج تعريف للقرار بالاستناد إلى التعاريف السابقة:

القرار هو اختيار التصرف أو السلوك المناسب للوصول إلى هدف معين من قبل متخذ القرار لمواجهة مشكلة ما بعد دراسة وتفكير لكل بديل.

**المطلب الثاني: أنواع القرارات.**

تتعدد أنواع القرارات بتعدد المعايير التي يمكن اتخاذها أساساً للتصنيف، حيث يمكن تصنيف القرارات إلى عدة مجموعات على النحو التالي:<sup>2</sup>

**1 - أنواع القرارات وفقاً للوظائف الأساسية في المؤسسة:**

القرارات وفقاً للوظائف الأساسية في المؤسسة: تنقسم إلى أربع مجموعات وهي:<sup>3</sup>

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

<sup>1</sup> - خزام خليل، الإدارة واتخاذ القرار في عصر المعلوماتية من منظور الخدمة الاجتماعية، المكتب الجامعي الحديث، طبعة 2009، ص 90.

<sup>2</sup> - خليل محمد الشماع، مبادئ الإدارة مع التركيز على إدارة الأعمال، عمان، الأردن، طبعة جديدة، ص 163-164.

<sup>3</sup> الحناوي محمد صالح، أساسيات الاستثمار في الأوراق المالية، الدار الجامعية، مصر، 1997، ص 02.



- قرارات تتعلق بالتسويق : وتخص نوع السلعة التي تباع وأوصافها والكمية المتوقع بيعها وحصصة المؤسسة في السوق الكلي ، والسعر التي تباع به السلعة ، ووسائل الإعلان والدعاية والترويج ، والمبالغ الواجب صرفها في وسائل الإعلان والترويج ، وأسس وضع المرتبات والاجور والمكافآت وقرارات تتعلق بشكل العبوة والتصميم للمنتجات ونوع الأبحاث المتعلقة في التسويق الواجب القيام بها ووسائل النقل والتخزين وخدمات البيع الواجب تقديمها للمستهلكين.
- قرارات تتعلق بالموارد البشرية : وتخص هذه القرارات مصادر الحصول على موظفين والعمال وطرق الاختبار وإجراءات التعيين والبرامج تعريف المستخدمين بالمؤسسة وكيفية تدريب الموظفين والعمال وأسس تحليل الوظائف وتصنيفها، والتعويضات عبر المادية الواجب تقديمها ونوعها وطرق الترفيه والإجازات المسموح بها.
- قرارات تتعلق بالإدارة المالية : وتخص حجم رأس المال اللازم، ورأس المال الثابت ورأس المال العامل وطريقة التمويل والأرباح المطلوبة اكتسابها وكيفية توزيع الأرباح وعدد و نوع السجلات والدفاتر المحاسبية وإمكانية الاندماج في مشاريع أخرى، وكيفية التصفية في حالة حدوثها، ويمكن تقسيمها إلى:
  - ✓ قرار الاستثمار : هو قرار المتعلق بكيفية استخدام المؤسسة لموارد المتاحة لاقتناء، مختلف أنواع موجودات. وتعتبر قرارات الاستثمار من إهمال القرارات الإدارية المالية وأكثرها تعقيدا بسبب طبيعتها الاستثمارية، والغالب في هذه القرارات إن المؤسسة تلجأ إليها من أجل زيادة العائد على الاستثمار.
  - ✓ قرار التمويل : هو القرار المتعلق بكيفية اختيار المصادر التي سيتم الحصول منها على الأموال اللازمة للمؤسسة لتمويل الاستثمار في موجوداتها فالتمويل هو الإمداد بالأموال في اوقات الحاجة. يعتبر التمويل من بين الطرق التي تلجأ إليها المؤسسة لتسديد احتياجاتها وتوفير مستلزماتها الإنتاجية .
  - ✓ قرار توزيع الأرباح : يعتبر توزيع الأرباح من بين المصادر التمويل الذاتي حيث تلجأ إليه المؤسسة عندما تبحث عن مصادر تمويل ملائمة ويكون قرار التوزيع في هذه الحالة صعبا لتضارب الآراء فيما يخص توزيع الأرباح.

2 - أنواع القرارات وفقاً لأهميتها: وقد صنف Ansoff القرارات وفق هذا المعيار إلى ثلاث أنواع وهي:

- القرارات الإستراتيجية:

تتضمن القرارات الإستراتيجية بأنها مرتبطة بالمستقبل، لذلك فهي ترتبط بالخطط الطويلة المدى التي تؤثر على المؤسسة بأكملها، وتعالج مشكلات جديدة وغامضة.

- القرارات التكتيكية: تتعلق بمشكلات روتينية متكررة تتعلق حيث توفر معلومات عليها، كما أنها تعنى بتحقيق أهداف قصيرة الأجل ورسم سياسات للوصول إلى الأهداف التي وضعتها القرارات الاستراتيجية والإدارة الوسطى المسؤولة على اتخاذها.

- قرارات تشغيلية: هي القرارات التي يتخذها الإدارات الدنيا وتتعلق بأهداف مساعدة أو فرعية للمؤسسة وتغطي فترات زمنية محددة قصيرة نسبياً<sup>1</sup>.

3 - أنواع القرارات وفقاً لظروف اتخاذها:

ويمكن التفرقة بين ثلاث مواقف عند اتخاذ القرارات:<sup>2</sup>

- قرارات في حالة التأكد التام:

وفي هذه الحالة تتوفر كل المعلومات الملائمة واللازمة لاتخاذ القرارات، كما أن البدائل متوفرة لحل المشكلة ومردود وتكلفة كل منها معروف ومعلوم، وليس هناك مجال لعامل الحظ أن يتدخل بين البديل ومردوده.

---

<sup>1</sup> بن يعقوب الطاهر، شريف الطاهر، دور وأهمية بحوث التسويق في تفعيل القرارات التسويقية في المؤسسة الاقتصادية، مجلة العلوم الاقتصادية وعلوم التسيير، ع 07، 2007، ص 94.

<sup>2</sup> - خليل محمد شماع، مرجع سبق ذكره، ص: 166-168.

- قرارات في حالة المخاطرة:

إن معظم القرارات التي تتخذ في حالة ظروف المخاطرة ترجع لنقص المعلومات كما أن البدائل معلومة باحتمالات حدوثها.

- قرارات في حالة عدم التأكد:

هذا النوع هو الأكثر صعوبة لأن البدائل واحتمالات حدوثها والعوائد المحتملة من كل بديل غير معروفة.

#### 4 - أنواع القرارات وفقا للنمط القيادي لمتخذها:

يمكن تصنيف القرارات وفقا لهذا المعيار إلى نوعين:

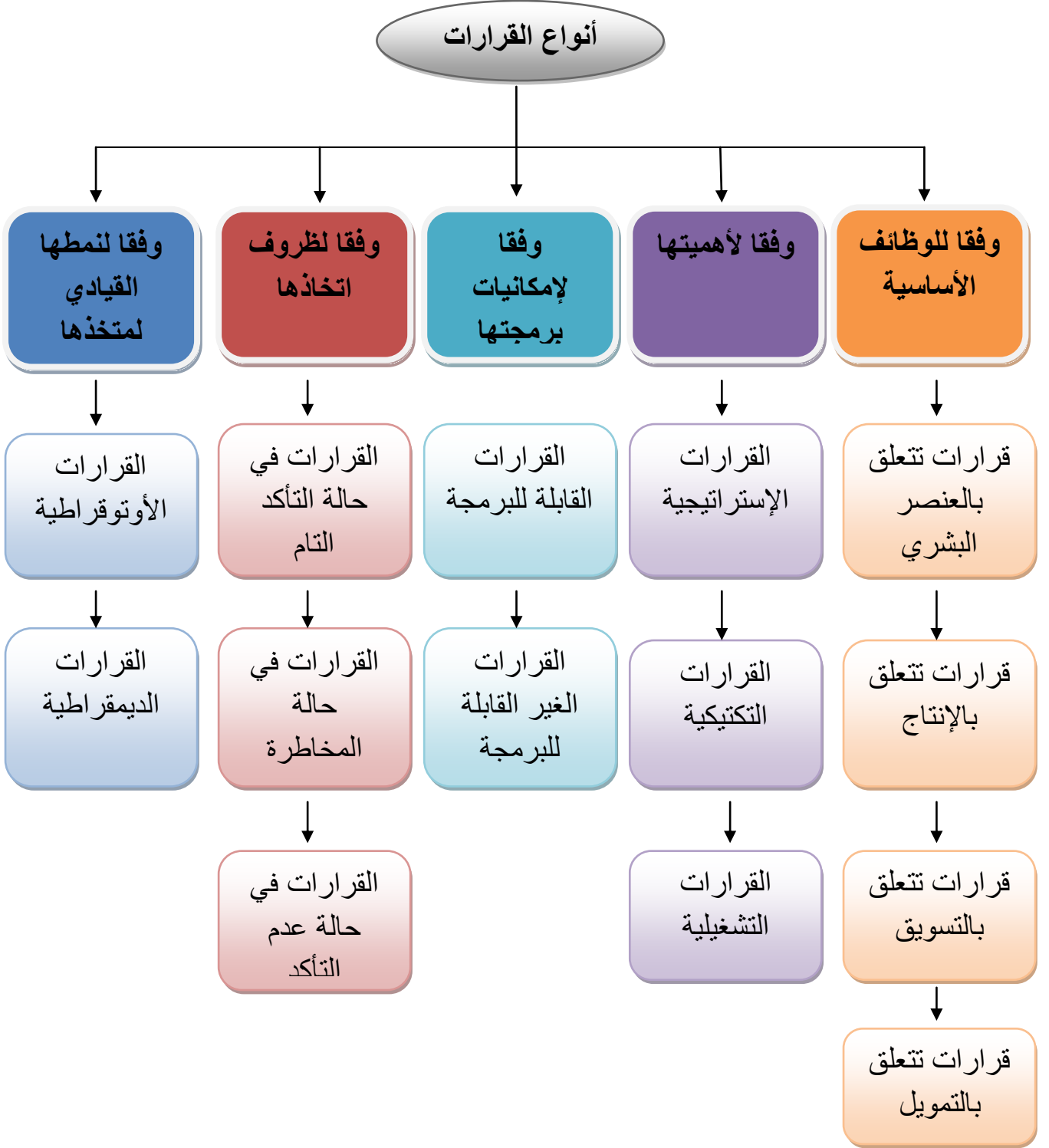
- القرارات الأوتوقراطية (الانفرادية):

وهذه القرارات يتم اتخاذها من قبل المدير بشكل انفرادي، ويعلنها على العاملين دون إعطائهم فرصة للمشاركة في اتخاذها.

- القرارات الديمقراطية (القرارات بالمشاركة):

وهي القرارات التي يتم اتخاذها عن طريق المشاركة، من خلال إشراك المستويات المختلفة في المؤسسة وكل من يعينهم أمر القرار من خارج التنظيم وتتميز مثل هذه القرارات بفعاليتها ورشدها.

الشكل II-01: أنواع القرارات.



المصدر: من إعداد الطالبتين بالاعتماد على المعلومات السابقة لكتاب خليل محمد الشماع

### المطلب الثالث: العوامل المؤثرة في اتخاذ القرار.

إن متخذ القرار يواجه العديد من العوامل المؤثرة التي تؤثر في الاختيارات التي يوفرها قبل اتخاذ القرار وهذه

العوامل تتمثل في:<sup>1</sup>

- إن معد ومتخذ القرار يواجه العديد من البدائل، بغض النظر عن أي شيء يتخذه.
- كل نتيجة أو عائد لديه بعض احتمالات الظهور، وهذه الاحتمالات ربما لا تكون متساوية في كل عائد أو نتيجة.
- ثمة نتائج عديدة يمكن الحصول عليها، ويعتمد ذلك على الطريقة أو حركة القرار المختلفة.
- معد أو متخذ القرار يجب أن يحدد القيمة والمنفعة والأهمية لتكون مرتبطة بكل عائد.
- أهداف المنظمة: مما لا شك فيه، أن أي قرار يتخذ وينفذ لابد وأن يؤدي في النهاية إلى تحقيق الأهداف المنظمة المتخذ فيها القرار، فأهداف المنظمة مثلا هو محور التوجيه الأساسي لكل العمليات بها، لذلك فإن بؤرة الاهتمام في اتخاذ القرار هي اختيار انسب الوسائل التي يبدو أنها سوف تحقق أهداف المنظمة (التكتيكية أو الإستراتيجية).

<sup>1</sup> - عبد الله إبراهيم الفقي، نظم المعلومات المحسوبة ودعم اتخاذ القرارات، دار الثقافة، عمان، الأردن، ط1، 2012، ص 88.

المبحث الثاني: عملية اتخاذ القرار.

تعد عملية اتخاذ القرار عملية مهمة وحساسة في المؤسسة وسنحاول في هذا المبحث التطرق إليها من خلال ذكر مفهوم وأهمية وخطوات.

المطلب الأول: تعريف عملية اتخاذ القرار.

- اتخاذ القرار في أبسط معانيه هو اختيار بين مجموعة من البدائل، وهو عملية تمارس فيه خطوات التفكير المنطقي الذي يتخلص في أن هناك هدف يراد الوصول إليه أو مشكلة يراد حلها بشرط وجود معلومات حول المشكلة، ويقوم متخذ القرار بتحليلها قصد الوصول لبدائل أخرى، ثم يتم اختيار الأفضل منها، وهذا هو الأسلوب العلمي في اتخاذ القرار مع الابتعاد عن التحيز الشخصي والنظرة الذاتية بقدر الإمكان.<sup>1</sup>
- ويعرفها "سايمون" بأنها عملية مرادفة للعملية الإدارية نفسها أو هي الإدارة ككل ويعتبرها القلب النابض للإدارة وهي عبارة عن سلوكيات سيكولوجية ومنطقية تدل على الاختيار الإنساني.<sup>2</sup>
- عرفها محمد عبد الفتاح الصيرفي اتخاذ القرار بأنه عملية عقلانية تتبلور في الاختيار بين بدائل متعددة ذات مواصفات تتناسب مع الإمكانيات المتاحة والأهداف المطلوبة.<sup>3</sup>
- هي العملية التي يتم بمقتضاها اختيار أحسن البدائل لحل مشكلة معينة أو مواجهة موقف يتطلب ذلك، بعد دراسة النتائج المتوقعة من حل بديل وأثرها في تحقيق الأهداف المطلوبة ضمن معطيات بيئة التنظيم.<sup>4</sup>

<sup>1</sup>- سعيد زيوش، نظرية اتخاذ القرار والتوازن التنظيمي عند "هاربرت سايمون" و مجالات تطبيقها في المؤسسة الجزائرية، مجلة آفاق للبحوث والدراسات، المجلد 05، العدد 01 (2022)، ص 502-503.

<sup>2</sup>- مرجع نفسه، ص 503.

<sup>3</sup>- د. فريد كورتل، الأستاذة الهام بوغليطة، الاتصال واتخاذ القرارات، دار كنوز، المعرفة العلمية لنشر والتوزيع، عمان 2010، ص 153.

<sup>4</sup>- رفيقة حروش، اقتصاد وتسيير مؤسسة، شركة دار الامة للطباعة والنشر والتوزيع، الجزائر، 2013، ص 172.

ومن هذه التعاريف يمكن تعريف عملية اتخاذ القرار على أنها:

عملية تسعى لجمع أكبر من المعلومات المتعلقة ببدائل حل مشكلة معينة، ومن هذه المعلومات يتمكن متخذ القرار من اختيار أفضل البدائل من بينها حسب الأولويات والهدف وحسب الظروف المحيطة به.

### 2- متخذ القرار.

هو ذلك الفرد أو الجماعة، التي لها السلطة الرسمية في اتخاذ القرار بموجب القانون ضمن هيكل المؤسسة مشتملها الإدارية.

### المطلب الثاني: خطوات اتخاذ القرار.

عملية اتخاذ القرار يشهها الخبراء والمختصون بعملية البحث العلمي والتي يجب أن تتوفر فيها شروط منهجية محددة وتكون خطوات عملية اتخاذ القرار على النحو التالي:

#### 1. تحديد المشكلة:

اتخاذ القرار لا يكون إلا بوجود مشكلة تواجه المؤسسة أو وجود قضية تحتاج إلى حل لذلك من الضروري والواجب تحديد هذه المشكلة تحديدا دقيقا حتى يكون القرار مناسبة جدا، ويجب على المدير أو متخذ القرار أن يتعمق في البحث عن المشكلة الأساسية وتحديدها بدقة، حيث أن الكثير من المشكلات قد تتشابه في الشكل ولكن تختلف في كيفية حلها وهنا يتوجب أو يتعين على المدير (متخذ القرار) الحاضر

باعتباره صانع قرارات أن يكون حريصا بدرجة كبيرة على كيفية تعريف وتحديد المشكلة، حتى يصل إلى

قلب الحدث أو المشكلة حتى يتم اتخاذ القرار المناسب لحل هذه المشكلة حلا جذريا.<sup>1</sup>

### 2. جمع المعلومات حول المشكلة:

مما لا شك فيه أن المعلومات هي أساس القرارات السليمة، وان نجاح أي قرار يعتمد اعتماداً كبيراً على توفر المعلومات الدقيقة والحديثة لمتخذ القرار، ومن هنا فإن مدير مؤسسة المعلومات عليه أن يقوم بجمع البيانات و المعلومات الكافية عن المشكلة محل الدراسة والبحث عن مصادر مختلفة مثل التقارير الدورية والملاحظات الشخصية للعاملين بالمؤسسة وغيرها من المصادر الأخرى وقد يدعم ذلك ويساعد في هذا الجانب وجود نظام معلومات إداري محوسب في مؤسسة المعلومات.

ومن أمثلة المعلومات التي يمكن جمعها بيانات غياب العاملين وتأثيرها على العمل الإداري والإنتاجية والعوامل أو الظروف الشخصية و البيئة الداخلية والخارجية التي سببت هذه المشكلة ويعد ذلك على المدير القيام بترتيب المعلومات التي تم جمعها وتحديد أهميتها وعلاقتها بالمشكلة.<sup>2</sup>

### 3. إيجاد البدائل المناسبة:

حيث يعرف بأنه الفعل الذي يكون متاحاً أمام متخذ القرار وقت إتخاذ القرار لحل المشكلة ، وتعد البدائل بمثابة طرق لتغيير الوضع الحالي إلى الوضع المستقبلي المنشود.<sup>3</sup>

<sup>1</sup> - مفتاح محمد دياب، اتخاذ القرارات الإدارية وأهميته في مؤسسات المعلومات، المجلة الدولية للدراسات الإنسانية، المجلد الأول، العدد الثاني، جامعة طرابلس، ليبيا، السنة 2022، ص 50.

<sup>2</sup> - مفتاح محمد دياب، المرجع نفسه، ص 51.

<sup>3</sup> - حسين أحمد الطراونة ، محمد ياسين موسى، اتخاذ القرارات التنظيمية في منظمات الأعمال، دار الايام للنشر والتوزيع ، عمان، الأردن، الطبعة العربية ، 2014، ص 208.



### 4. تقييم البدائل المطروحة واختيار الأفضل:

وفي هذه المرحلة يقوم المدير أو الرئيس بتحديد ايجابيات ومزايا كل حل أو بديل، وعيوبه وسلبياته، ويتم تحديد المعايير التي يتم على أساسها المفاضلة بين البدائي المتاحة وهناك اعتبارات يمكن للمدير أو الرئيس أن يسترشد بها في عملية المفاضلة منها:

- عدد المزايا بالنسبة للسلبيات او قياس الفوائد والنتائج المرجوة بالنسبة للتكاليف والمخاطر.
- مدى الكفاية التي يحققها البديل من حيث الجودة والسرعة والتكلفة.
- إمكانية تنفيذ القرار كاملا من حيث توافر الإمكانيات وملائمة الظروف.

### 5. تنفيذ القرار:

عملية اتخاذ القرار لا تنتهي بانتهاء اختيار البديل الأفضل لحل المشكلة التي يواجهها المدير أو متخذ القرار، حيث بعد اتخاذ القرار يجب إصداره ليتم تنفيذه من قبل أفراد آخرين في المؤسسة، ويتوقف نجاح عملية التنفيذ للقرار الصادر على أسلوب الاتصالات وفعاليتها، وعمليا التوجيه والإرشاد ومدى فهم الآخرين للقرار وتقبله من جانبهم، واستعداداتهم ورغبتهم في تنفيذه، وهناك دور مهم يؤديه المدير أو متخذ القرار في هذا الأمر.<sup>1</sup>

### 6. متابعة تنفيذ القرار:

يجب على متخذ القرار اختيار الوقت المناسب لإعلان القرار حتى يؤدي القرار أحسن النتائج وعندما ينطبق القرار المتخذ وتظهر نتائجه يقوم المدير بتقويم هذه النتائج ليرى درجة فاعليتها ومقدار نجاح القرار في تحقيق الهدف الذي اتخذ من أجله.

<sup>1</sup> - مفتاح محمد دياب، مرجع سبق ذكره، ص: 51-52.

وعملية المتابعة تنمي لدى متخذ القرارات أو مساعديهم القدرة على تحري الدقة والواقعية في التحليل أثناء عملية التنفيذ مما يساعد على اكتشاف مواقع القصور ومعرفة أسبابها واقتراح سبل علاجها، ويضاف إلى ذلك عملية المتابعة لتنفيذ القرار تساعد على تنمية روح المسؤولية لدى المرؤوسين وحثهم على المشاركة في اتخاذ القرار.

### المطلب الثالث: أهمية اتخاذ القرار

لا يمكن أداء أي نشاط ما لم يتخذ بصده قرار، فاتخاذ القرارات هي أساس عمل المدير، والتي يمكن من خلالها انجاز كل الأنشطة المنظمة، وتحديد مستقبله، ولا يمكن أداء أي وظيفة بالمؤسسة (كالإنتاج، التسويق، التمويل، والموارد البشرية) أو أداء أي وظيفة (كالتخطيط والتنظيم والتوجيه والرقابة) ما لم يصدر بصدها قرار يحدد من يقوم بها؟ ومتى؟ ومن؟ وبأي تكلفة؟ وغير ذلك، حيث تتمثل أهمية اتخاذ القرار فيما يلي:<sup>1</sup>

#### 1 - اتخاذ القرارات عملية مستمرة:

يمارس الإنسان اتخاذ القرارات طوال حياته اليومية، فعند قيامه من نومه يقرر ماذا يأكل؟ ماذا يلبس؟ وإلى أين يذهب؟ وما هي وسيلة الانتقال التي سوف يستخدمها للتنقل؟ وما هو الطرق الذي سيسلكه؟ وهكذا إلى أن يقرر الذهاب إلى النوم، ومن الوقت لآخر يواجه الإنسان قرارات مصيرية وحاسمة فعند حصوله على البكالوريا يقرر هل يتجه للعمل؟ إما يلتحق بالجامعة، وعندما يقرر الالتحاق بالجامعة عليه أن يختار الكلية التي يدرس فيها، وبعد التخرج يقرر مجال العمل الذي يعمل فيه طيبة حياته.

وإذا كان هذا هو موقف الإنسان العادي فإن مجال العمل في المؤسسات ما هو إلا مجموعة مستمرة ومتنوعة من القرارات الإدارية في مختلف المجالات كالإنتاج والتسويق والتنظيم والموارد البشرية وغيرها.

<sup>1</sup> - أحمد ماهر، اتخاذ القرار بين العلم والابتكار، الدار الجامعية الإسكندرية، 2008، ص 34 - ص 36.

### 2 - اتخاذ القرارات أداة المدير في عمله:

لكل ذي مهنة أمانة التي يستخدمها في عمله فالنجار أدائه المنشار، و الكاتب أدائه القلم.....

وهنا نسأل ما هي أداة المدير في عمله اليومي؟

إن اتخاذ القرارات هي أداة المدير التي بواسطتها يمارس العمل الإداري حيث يقرر ما يجب عمله؟ ومن يقوم به؟ ومتى يتم القيام به؟ وأين يتم القيام به؟ وعليه فإنه كلما ارتفعت قدرات المدير في اتخاذ القرارات كلما ارتفع مستوى أدائه الإداري.

### 3 - القرارات الإستراتيجية تحدد مستقبل المنظمة:

ترتبط القرارات بالمدى الطويل في المستقبل، ومثل هذه القرارات يكون لها تأثيرا كبيرا على نجاح المنظمة أو فشلها. فلا شك أن قرار شركات السيارات اليابانية بإنتاج السيارات الصغيرة، منذ أمد بعيد، مكن هذه الشركات من النجاح في إنتاج السيارات الصغيرة، وصعوبة وعدم قدرة الشركات الأمريكية منافستها، كما أن فشل الشركة IBM في اتخاذ قرارات فعالة في مواجهة إنتاج الشركات المنافسة لأجهزة الكمبيوتر الشخصي وأصبحت مهددة بترك هذا السوق، وهذا الحال ينطبق تماما على الأمم والشعوب، حيث تلعب القرارات الإستراتيجية دورا هاما في مصيرها ومكانتها بين دول العالم.

### 4 - اتخاذ القرارات أساس للإدارة وظائف المنظمة:

إن الدور الإداري في وظائف المنظمة يحتوي على مجموعة من القرارات الخاصة بإدارة الجوانب المختلفة لهذه الوظائف، فوظيفة الإنتاج تنطوي على مجموعة من القرارات الخاصة بتحديد ماذا تنتج؟ وما هو الحجم الأنسب للإنتاج؟ ما هي فترة الخطة الإنتاجية ومن المسؤول عن الإنتاج في فترة زمنية معينة؟

كذلك فإن نشاط التسويق بلا عدد من القرارات الخاصة بتخطيط السوق والتسعير والترويج وغيرها.....، و بالنسبة لوظيفة الموارد البشرية فإنها تتضمن العديد من القرارات الهامة، الخاصة بتعيين الأفراد وترقياتهم وتنقلاتهم وإنهاء خدماتهم وغيرها.

أما بالنسبة لوظيفة التمويل فإن هناك قرارات عديدة مثل تحديد حجم رأس المال، ومصادر الحصول عليه من داخل المنظمة أم من خارجها، وكذا القرارات الخاصة بإدارة رأس المال واستخداماته في المنظمة.

### 5 - اتخاذ القرارات جوهر العملية الإدارية:

يرى البعض أن اتخاذ القرارات هو جوهر وظيفة التخطيط نظراً لأن العديد من نشاطات وظيفة التخطيط ينطوي على سلسلة من القرارات، ولكننا نرى ان اتخاذ القرارات ليس جوهر وظيفة التخطيط وحدها، ولكنه أساس وجوهر كل الوظائف الإدارية الأخرى من تنظيم وتوجيه ورقابة، لأن كل هذه الوظائف تنطوي على مجموعة من القرارات الإدارية الحاسمة.<sup>1</sup>

<sup>1</sup> - أحمد ماهر، المرجع نفسه، ص 36.

### المبحث الثالث: علاقة التدقيق الداخلي بعملية اتخاذ القرار في المؤسسة

يحتل التدقيق الداخلي دورا متميزا في تحسين أداء المؤسسة من خلال مساهمته في توفير المعلومات المفيدة واللازمة، التي من شأنها أن تساعد متخذ القرار في اختيار البديل المناسب لاتخاذ القرار، بالإضافة إلى مواجهة المدير صعوبات أثناء اتخاذه القرارات في المؤسسة وفي هذا المبحث حاولنا إيضاح علاقة بين التدقيق الداخلي واتخاذ القرارات.

#### المطلب الأول: أثر التدقيق الداخلي في اتخاذ القرارات.

يلعب التدقيق الداخلي دورا هاما في عملية اتخاذ القرارات، بحيث تساعد على تأهيل المعلومات لتكون جيدة ذات مواصفات كاملة وكافية، ليتم استعمالها في عملية اتخاذ القرار للحصول على معلومات ذات جودة وفعالية، تقوم بإبراز التدقيق الداخلي في كل تدقيق من مراحل عملية اتخاذ القرار والمتمثل فيما يلي:<sup>1</sup>

#### 1 - دور التدقيق الداخلي في حل المشكلة:

يعتبر أصل عملية اتخاذ القرار، هو وجود مشكلة تتطلب وجود حل، ولتحديد أي مشكلة ما داخل المؤسسة، يجب أن يتم الفحص المستمر للوضع الحالي والخارج المؤسسة

للكشف حالات عدم الاتفاق، أو التناقض، أو التوازن، بين ما هو كائن وما يجب ان يكون داخل المؤسسة.

يلعب التدقيق الداخلي دورا هاما في تحديد المشكلة، لكن قبل التطرق لهذا الدور، يجب التذكير بأن التدقيق الداخلي يعمل على وقاية المؤسسة من المشاكل، والتنبؤ بها قبل وقوعها، حتى يتسنى للمؤسسة اتخاذ الإجراءات

<sup>1</sup>- زيد منير عبوي، القيادة ودورها في العملية الادارية، دار البداية للنشر والتوزيع، ط1، 2007، ص 157.

اللازمة لتفاديها، أما الدور التدقيق الداخلي في عملية تحديد المشكلة، فيتمثل في تحديد درجة الأثر الذي يمكن أن يخلفه هذا الخطر، أو المشكلة على المؤسسة.

### 2 - دور التدقيق الداخلي في إيجاد البدائل:

إن وجود مشكلة داخل المؤسسة يقتضي تبيان الحلول والآراء حولها، أن المشكلة التي ليس لها حل واحد لا تعد مشكلة، بل واقع مفروض لا بد من التسليم به، حيث تطرح مختلف البدائل للنقاش ويتم دراستها وتقييمها حتى يتم اختيار الحل الأفضل الأكثر ملائمة.

تعد الحلول أو البدائل مجموعة الرسائل والإمكانيات المتاحة لمتخذ القرار، من أجل وضع حل للمشكلة محل الدراسة، حيث أن هذه الحلول أو البدائل لا تأتي من الفراغ، ودائمة هي نتيجة التحصيل أو التحليل المعلومات المتأتية من مصادر رسمية أو غير رسمية وهنا يأتي دور التدقيق الداخلي في توفير المعلومات السليمة و الدقيقة لمتخذ القرار، حتى تمكنهم من إيجاد جميع الحلول أو البدائل المشكلة محل النقاش.<sup>1</sup>

### 3 - دور التدقيق الداخلي في تقييم البدائل

إن تقييم البدائل يعد أهم المراحل التي يجب إعطاؤها أهمية كبيرة قبل اتخاذ أي قرار، ذلك أن تقييم البدائل هو الذي سيحدد ما إذا كان الحل المتبع سينجح أم لا في المستقبل، بمعنى أنه سيتم تحديد العادة كل بديل، سلبياته وإيجابياته، في حل تلك المشكلة، كي يتسنى اختيار البديل المناسب والذي سيعطي أفضل النتائج بأقل خسارة ممكنة.

<sup>1</sup> - زيد منير عبوي، مرجع سبق ذكره، ص 158.

يبرز دور التدقيق الداخلي في هذه الخطوة، في هذه الخطوة، في أنه يعمل على تقديم واقتراح البدائل التي يراها مناسبة وهذا يعد دراسة المشكلة، حيث تعتبر هذه البدائل المقترحة احد أهم مخرجات نظام التدقيق الداخلي في المؤسسة وتكون عادة في شكل تقارير<sup>1</sup>.

### 4 - دور التدقيق الداخلي اختيار البديل الأفضل:

إن هدف متخذ القرار في نهاية المطاف هو الوصول إلى القرار يمكنني من بلوغ هدف المشكلة القائمة، هنا يقوم منفذ القرار باختيار الحل من بين عدة حلول مقترحة او متاحة، مستعينا في ذلك بمجموعة من المعايير، وتعتبر هذه المرحلة أدب المراحل جميعا، لأن الاختيار يعني في حقيقة

الأمر حسم الموقف، والوصول إلى المحطة النهائية الجهد المبذول في المرحلة السابقة، وهذا الأمر يحتاج إلى قدر كبير من الكفاءة والخبرة والقدرة الذاتية لمتخذ القرار على الاختيار السليم، هنا أيضا يلعب التدقيق الداخلي دورا هاما في عملية اختيار البديل الأمثل، وهذا من خلال محاولات الإقناع المستمرة على اختيار البديل المقترح والمدون في تقارير التدقيق الداخلي، حيث أن متخذ القرار عادة ما يستمر قسم حول البديل الذي يكون أكثر فعالية ومردودية، حتى بالنسبة للبدائل التي تم اقتراحها من جهات أخرى غير التدقيق الداخلي.

### 5 - دور التدقيق الداخلي في تنفيذ القرار:

بعد تحديد المتخذ القرار البديل الأفضل من بين البدائل التي تم تقييمها يصل إلى مرحلة التنفيذ، وهو وصول القرار إلى من سيقوم بتنفيذه، وقد تكون هذه المرحلة أكثر المراحل استهلاك للوقت، وهذا يعود أساسا إلى أثار ونتائج التنفيذ في المؤسسة، حيث يتم تنفيذ القرار على الوجه المطلوب، سوف يؤدي إلى إضاعة الجهود المبذولة في الخطوات السابقة، كما قد يؤدي إلى نتائج غير متوقعة تؤثر سلبا على نشاط المؤسسة ككل، إذا يجب مراعاة

<sup>1</sup>- زيد منير عبوي، المرجع نفسه، ص 159.

الطريقة التي ينفذ بها هذا القرار، ومن الممكنة أن يكون ذلك بمساحة قسم التدقيق الداخلي، وهذا يحكم طبيعة نشاطها وتعاملها مع جميع المستويات الإدارية داخل المؤسسة.

### 6 - دور التدقيق الداخلي في متابعة تنفيذ القرار:

إن المؤسسات الناجحة تلتزم بالقيام بقياسات دورية للنتائج التي يتم التوصل إليها، ومقارنتها مع النتائج التي كانت من المرجو تحقيقها، فإذا ما وجد انحراف بعض التغيرات التي تكفل تحقيق التوازن، وذلك بإعادة النظر إلى جميع مراحل عملية اتخاذ القرار، والتأكد من التطبيق والسير الجيد لكل مرحلة من مراحلها.

في هذه الخطوة بالذات يزداد دور التدقيق الداخلي وهذا بطبيعة عملها الرقابي، بحيث تعمل على تنفيذ القرارات المتخذة وتقييمها، لترفع بعد ذلك نتائج هذا التقييم في شكل تقرير نهائي هذا من جهة، ومن جهة أخرى وبحكم مشاركة التدقيق الداخلي في جميع مراحل عملية اتخاذ القرار، من شأنه أن يجعل قسم التدقيق الداخلي ساهرا على التطبيق الجيد للقرارات المتخذة، ومصدرا أساسيا للمعلومات المتعلقة بكيفية تنفيذ هذا القرار.

### المطلب الثاني: الخدمات والمعلومات التي يوفرها التدقيق الداخلي.

بما أن التدقيق الداخلي يعتبر من الإجراءات الضرورية الواجب تطبيقها من أجل الحفاظ على حسن سير العمل حسب الأهداف المرجوة وضمن الحدود القانونية ومن أجل التأكد من أن الموظفين والمدراء يقومون بواجباتهم ضمن الحدود المسموح بها وكما يمليه النظام الداخلي للمؤسسة هذا من ناحية، ومن ناحية أخرى فإن إجراء تدقيق العمليات يعتبر كخطوة أولية يجب إتباعها من قبل المؤسسات والشركات المعلومة بإجراء تدقيق لحساباتها قبل وصول المدققين الخارجيين، ذلك كون عملية التدقيق الداخلي سوف تساعد على كشف أي قصور في نظام الرقابي الداخلي أو أي مشاكل محاسبيا قد تعثر عملية التدقيق الخارجي أو تمنع المدقق الخارجي من منح المؤسسة رأيا مساندا لبياناتها المالية، ومن بين الخدمات التي يقدمها التدقيق الداخلي للإدارة.



### • خدمة التأكيد الموضوعي:

هي فحص موضوعي للأدلة بغرض توفير تقويم مستقل لفاعلية وكفاية إدارة المخاطر والأنظمة الرقابية وعمليات الحوكمة بالإدارة.

### • الخدمات الاستشارية:

وهي عمليات المشورة التي تقدم لوحدة تنظيمية داخل المؤسسة أو خارجها، وتحديد طبيعة نطاق هذه العمليات بالاتفاق مع تلك الشركات، والهدف منها إضافة قيمة للوحدة وتحسين عملياتها.<sup>1</sup>

ولقد حددت معايير الأداء المهني للتدقيق الداخلي الصادرة عن مهمة المدققين الداخليين في الولايات المتحدة الأمريكية، هدف التدقيق الداخلي الرئيسي يتمثل في مساعدة جميع أعضاء المؤسسة على تأدية مسؤولياتهم بفعالية، وذلك من خلال تزويدهم بالتحليلات والتوصيات والمعلومات التي تهتم الأنشطة التي يتم مراجعتها، هذا بالإضافة إلى ما يلي:<sup>2</sup>

### • زيادة قيمة المنظمة وتحسين عملياتها من خلال مشاركة الإدارة في تخطيط الاستراتيجيات وتوفير

المعلومات التي نساعدنا في تنفيذ الاستراتيجيات.

### • تقويم وتحسين فاعلية إدارة المخاطر.

### • تقويم وتحسين فاعلية الرقابة.

### • تقويم وتحسين فاعلية عمليات توجيه أنشطة المؤسسة ومراقبتها.

<sup>1</sup>-فاطمة بعوج، دور التدقيق الداخلي في تفعيل اتخاذ القرار، مذكرة مقدمة لنيل شهادة الماستر في العلوم المالية، جامعة محمد خيضر، بسكرة، 2015.

ص 83.

<sup>2</sup>-المرجع نفسه، ص 84.

المطلب الثالث: صعوبات التدقيق الداخلي في عملية اتخاذ القرار.

يلعب التدقيق الداخلي دورا هاما في عملية اتخاذ القرار في المؤسسة ، ويكون محدودا أو منعدما ، مما يواجه

المدقق الداخلي صعوبة في اتخاذ قراره ، ومن أهم هذه الصعوبات ما يلي:<sup>1</sup>

### • المركزية الشديدة وعدم التفويض:

إن هناك نمط أورثوقراطي للسلوك الإداري يندرج في شدته بين نقطتين ، يمثل أحدهما السلوك الأورثوقراطي المتسلط والسلوك الأورثوقراطي المحكم ، أيضا إنه يتوسط هاتين النقطتين ويكون وسط ما بين النقطتين وهو السلوك الأورثوقراطي الصالح ، وفي ظل هذه الأنماط الثلاثة يجب أن نميز بين نوعين من القيادة المتحكمة ، هناك قيادة تعتمد كليا على أسلوب قيادي رقابي الذي يتعامل في تصرفاته بالتقارير الرقابية حيث يكون للتدقيق الداخلي دورا كبيرا ، ويصبح بمثابة اليد اليمنى للقيادة والتي يتم من خلالها التحكم في مجريات العمليات داخل المؤسسة ، وهناك نوع آخر من القيادة الذي لا يعرف إلا بوجهة النظر حيث يكون عمل التدقيق الداخلي محدود إلى أبعد التصورات .

### • ضغوط المديرين :

يتأثر متخذ القرار بعوامل ومتغيرات نابغة من البيئة الداخلية والخارجية للمؤسسة ، وأنه قد يكون من الممكن التحكم بتأثير البيئة الداخلية ، في حين يصعب على المدير التحكم بتأثير البيئة الخارجية بما فيها من تغيرات سياسية واجتماعية واقتصادية ، وقد أثبتت بعض الدراسات أن المديرين خاصة الدول النامية على اختلاف مستوياتهم في المؤسسة الإدارية ، كما يتعرضون لضغوط عديدة ، حيث أصبحت البيئة سواء الداخلية والخارجية هي مصدر هذه الضغوط ، حيث تؤثر على مردودية القرارات المتخذة من قبل المدير ، ويمكن تقسيم هذه الضغوط التي تعرض لها المدير والتي تؤثر في قراراته إلى نوعين :

<sup>1</sup>-نواف كنعان، اتخاذ القرارات الإدارية بين النظرية والتطبيق ، دار الثقافة ، ط1 ، عمان ، الأردن ، 2009 ، ص307.

### 1 - الضغوط الداخلية:

تتمثل في ضغوط الرؤساء، التنظيمات الغير الرسمية ونقص الإمكانيات المادية والبشرية.

### 2 - الضغوط الخارجية :

تتمثل في ضغوط الرأي العام والاقتصادية النابعة من العلاقات الاجتماعية ، وضغوط الأجهزة الإعلامية ، كلها عوامل تؤثر في توجيه قرارات المدير .

### 3 - الاستقلالية المحدودة للتدقيق الداخلي :

هي أكثر الأمور خطورة في التدقيق الداخلي بارتباطها مع المدير المالي ، تعرض أهداف التدقيق الداخلي إلى البيروقراطية إلى عدم تحقيق الأهداف بالكامل ، مثلاً لو اكتشف المدقق الداخلي أن هناك بعض الغش أو الأخطاء في الدائرة المالية ، فكيف للمدقق الخارجي أن يقدم تقريره إلى المدير ، من هنا أتت الأهمية على استقلالية التدقيق الداخلي بشكل تام عن باقي الأنشطة التي يقوم بتطبيقها ، ويتطلب أن يكون الوضع التنظيمي لقسم التدقيق كافياً من خلال زاويتين<sup>1</sup>:

أ - تنظيمية رسمية : المدقق الداخلي هو أول وآخر موظف داخل المؤسسة ، وهو المسؤول عن أعماله اتجاه مجلس الإدارة العليا .

ب - غير رسمية : التي من الممكن أن ننظر منها إلى محدودية الاستقلالية الواجبة للتدقيق الداخلي ، والتي تؤدي إلى أن يكون عاملاً من العوامل المؤثرة سلباً في درجة مساهمة التدقيق الداخلي في عملية اتخاذ القرار وبالتالي تؤثر في مسار القرارات التي سوف تتخذ ، إلى بروز علاقات ذات طابع عاطفي يغطي الأخطاء التي قام بها زملاءه الموظفين.

<sup>1</sup>- أحمد نقاز ، دور المراجعة الداخلية في دعم وتفعيل القرار ، مذكرة مقدمة لنيل شهادة الماجستير ، تخصص مالية ومحاسبة ، الأغواط ، 207، ص

### خلاصة الفصل:

تعتبر عملية اتخاذ القرار من أهم أنشطة المؤسسة، وهو الركيزة الأساسية للنجاح تسيير وإدارة المؤسسة ويكون دقيقا ومدروسا بشكل جيد من قبل متخذ القرار، حيث يتعرض إلى الضغوطات سواء من داخل المؤسسة أو من خارجها، من هنا ظهر دور المدقق الداخلي في تنفيذ القرارات المتخذة بما يضمن فعالية وكفاءة لهذه القرارات، فالتدقيق الداخلي يوفر نوع من المصدقية والموثوقية للبيانات والمعلومات التي يعتمد عليها المتخذ القرار في عملية اتخاذ القرارات للحصول على القرار المناسب والملائم.

الفصل الثالث: دراسة  
تطبيقية في وحدة تغذية  
الأنعام وتربية الدواجن  
للغرب GAO-ORAVIO

تمهيد:

تطرقنا في الدراسة النظرية إلى التدقيق الداخلي وعملية اتخاذ القرار في المؤسسة الاقتصادية، وإبراز العلاقة الموجودة بينهما، أما في هذا الفصل سنقوم بإسقاط الجانب النظري على الجانب التطبيقي، وذلك بدراسة ميدانية لمجمع تربية الدواجن للغرب أورافيو وسيتم تقسيم هذا الفصل إلى مبحثين:

- المبحث الأول: تقديم المؤسسة تربية الدواجن للغرب أورافيو.
- المبحث الثاني: أهمية التدقيق الداخلي في عملية اتخاذ القرار في مؤسسة تربية الدواجن.

المبحث الأول: تقديم وحدة تغذية الأنعام وتربية الدواجن للغرب.

سنحاول من خلال هذا المبحث التطرق إلى التعريف بالمؤسسة محل الدراسة، وذلك من خلال التطرق إلى نشأتها وهيكلها التنظيمي لمختلف المصالح والأقسام المتواجدة في المؤسسة والمهام الخاصة بكل مصلحة.

المطلب الأول: نشأة تاريخية عن الوحدة ومفهومها.

### 1. نشأة تاريخية عن الوحدة<sup>1</sup>:

يعتبر الديوان الوطني القومي من الوحدات الاثنتين والثلاثين (32) الموزعة عبر الوطن. والتي ورثت من العهد الاستعماري تم تأسيس الديوان الوطني القومي من الوحدات سنة 1952 من طرف الشركة الإسبانية MAKLA ثم ترميم هذه الوحدة من طرف الديوان الوطني لتغذية الأنعام بتاريخ 1969/04/04 تحت إشراف وزارة الفلاحة والصيد البحري في شكل مؤسسة عمومية ذات نشاط المتمثل في أغذية الأنعام مركزها الرئيسي الجزائر العاصمة.

مرت هذه المؤسسة بعدة تحولات نتيجة الإصلاحات الاقتصادية وإلى غاية 1998/01/01 كانت الوحدة تابعة الشركة الأم "ONAB" المتواجدة بالعاصمة لكن بعد هذا التاريخ تخلت هذه الشركة عن الوحدات الإنتاجية والتوزيعية وبقيت تتكفل بوحدات التمويل فقط الموجودة في وهران، الجزائر، سكيكدة، عنابة حيث تم الاتفاق بين الديوان الوطني لأغذية الأنعام ONAB مع الديوان الجهوي لتربية الدواجن ORAVIO وتشكيل ما يسمى بمجموعة تربية الدواجن الغرب GAO والتي نقرأها بمستغانم.

<sup>1</sup> - بناء على معطيات المؤسسة

## 2. تعريف بالوحدة محل الدراسة:

هي مجمع تربية الدواجن للغرب GAO-ORAVIO التي تم إنشاؤها في 19/01/1998 برأس مال قدره 7.000.000.000 دج مقرها مستغانم توظف حاليا 87 عامل.

يقتصر عمل الوحدة على الانتاج والبيع التابعة للمؤسسة الأم ORAVIO المتواجدة صلامندر - مستغانم وتعتبر السلطة المشرفة عليها كما أنها المسؤولة والمتحكمة بالأسعار وكذا المصدرة للأوامر في إنتاج منتج معين أو تغييره وهي مسؤولة عن سير الوحدة محل الدراسة ومعالجة أي طوارئ كما أنها تتحمل نتيجة السنة.

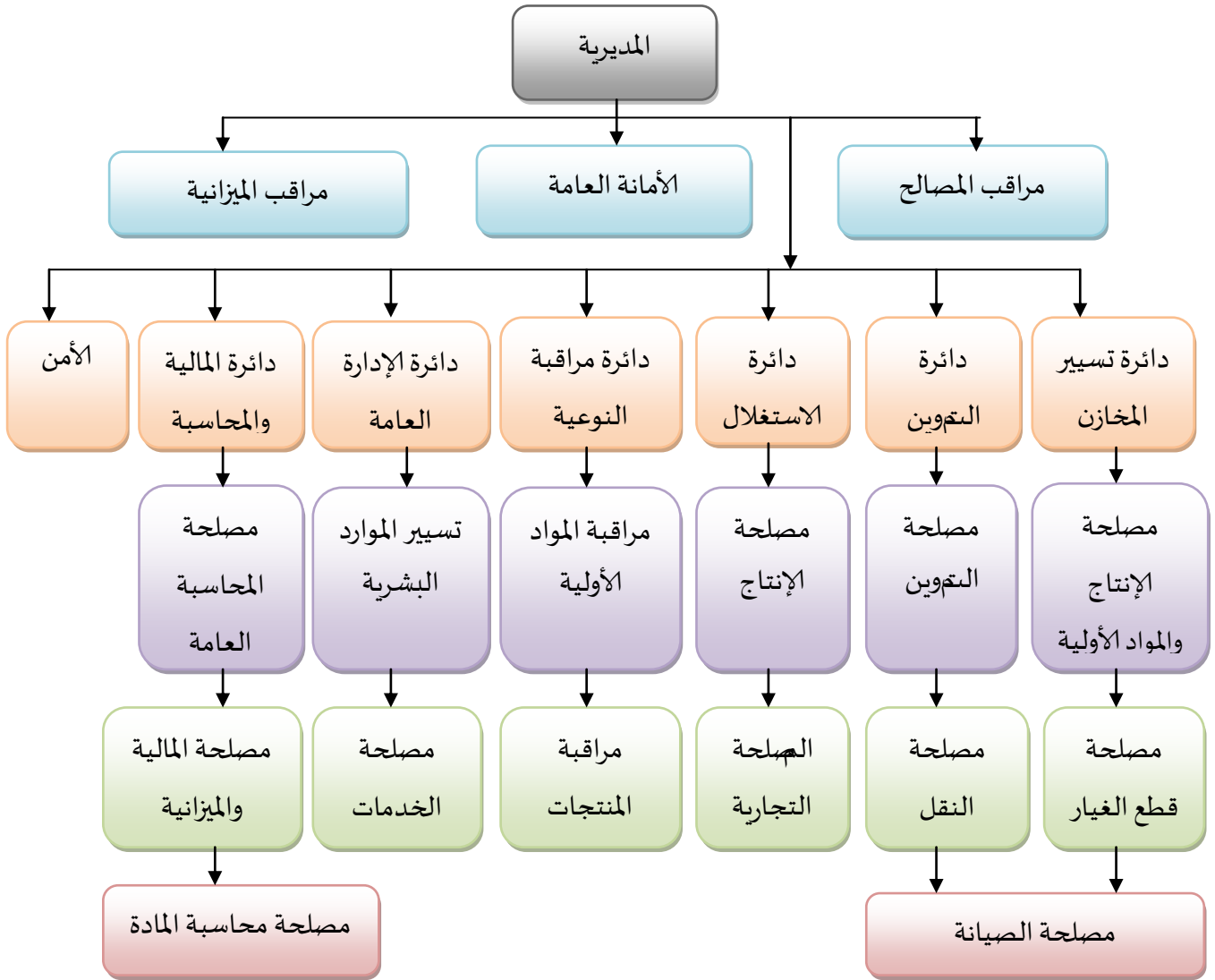
هذه الوحدة تنتمي إلى الغرب وتقسم سبع وحدات فرعية: وهران، مستغانم، تلمسان، سيدي بلعباس، تيارت، بشار، البيض، وستة مراكز لتربية الدواجن بشكل شركات والتعامل يكون مع بعضها البعض وهذا لهد حاجياتها الضرورية والتبادل المشترك المواد الأولية.

## المطلب الثاني الهيكل التنظيمي للوحدة:

الهيكل التنظيمي هو مخطط يمثل مجموعة هياكل المؤسسة الموجودة بين مختلف المصالح كما أنه وسيلة للإعلام الداخلي لأنه يقوم بترتيب وضعية كل عامل في المؤسسة ويبين معملهم المهام المؤداة من طرف المصالح والأشخاص، فهو يلعب دورًا هامًا في المؤسسة ويمتاز بسرعة التنفيذ والبساطة والسهولة.



الشكل (III-01): الهيكل التنظيمي للوحدة .



المصدر: من إعداد الطالبتين بالاعتماد على وثائق المؤسسة

### دراسة نظرية الدوائر:

1. دائرة تسيير المخزون: تحتوي على مصلحتين هما:

1.1. مصلحة الإنتاج التام والمواد الأولية:

- مخازن المواد الأولية: تكون في هذه الأخيرة جميع المواد التي تم شراؤها من طرف المؤسسة، مثل: الذرى، القمح، الصوجا.... إلخ وعند اقتراب نفاذ هذه المواد تقوم مصلحة التخزين لإعداد طلب لشراء الكمية اللازمة وتقوم مصلحة التموين بشراء الكمية المطلوبة.

ملاحظة: لا يقل مخزون الأمان في هذه المؤسسة عن 1000 طن من الذرى و 7000 طن من الصوجا.

- مخازن المواد التامة: تخزن فيها المنتجات التامة المتمثلة في أغذية الدواجن والأبقار وتقوم هذه المصلحة بإخراج المنتجات تامة الصنع بناءً على طلب من المصلحة التجارية وهذا مع إعداد وصل الخروج وتسليم نسخة منه لكل من مصلحة المحاسبة العامة ومحاسبة المواد ومصلحة التوزيع ومصلحة التموين.
- مصلحة قطع الغيار: تقوم هذه المصلحة بتخزين الغيار بمستحقات المؤسسة وعند الحاجة إليها ترسل إذن طلب إلى المصلحة التجارية.

● دائرة التموين والنقل: وتتفرع إلى ثلاث مصالح:

- مصلحة التموين: يقصد بها تغطية حاجات المؤسسة من المواد الأولية في حالة نقصها فيحضر طلب من رئيس المصلحة بشراء المادة اللازمة حيث يكون مقيد هذا الطلب بالكمية والنوعية اللازمة من المادة المراد شراؤها.

- مصلحة النقل: تتكلف هذه المصلحة بنقل المنتجات التامة إلى الزبائن ونقل المادة الأولية من الموردين.

- مصلحة الصيانة: دورها صيانة وسائل النقل والمحافظة عليها في استخدامها أقصى مدة ممكنة.

- دائرة الإستغلال: تتكون من ثلاث مصالح: وكل مصلحة مرتبطة بالأخرى
- مصلحة الإنتاج: تصنع في هذه المصلحة أغذية الأنعام والدواجن حسب الكمية والنوعية المطلوبة من الزبائن.

كلما يكون نقص في المادة الأولية تقوم المصلحة بإرسال طلب لمصلحة تسيير المخازن تع لن عن نقصها لتبلي هذه المصلحة الأخيرة طلبه وتسدد حاجاتها بشرائها للمواد الأولية.

- المصلحة التجارية: وظيفتها بيع المنتجات التامة حيث تأخذ من الزبون الشيك إذا طلب وتسلمه وصل السحب، حيث يتوجه الزبون إلى مصلحة الإنتاج ويتم تسجيل كل المعلومات الخاصة بالزبون والنوع المراد شرائه مع الكمية.....إلخ. ثم بعدها يتوجه إلى مصلحة تسيير المخزون وتسلمه هذه الأخيرة وصل تسليم وإذا بإخراج المشتريات التي قام بشرائها ثم يعود الزبون إلى المصلحة التجارية ليسلمها وصل الإخراج وتعطيه بدورها الفاتورة شرط أن تكون فيها كل المعلومات الخاصة بالمنتج المشتري وتقدم منها نسخة إلى المحاسبة العامة قصد تسجيلها.

- مصلحة الصيانة: يتم فيها صيانة تجهيزات الإنتاج والمحركات الكهربائية.....إلخ.
- دائرة مراقبة النوعية: مهمتها للتأكد من جودة المواد الأولية الداخلية للمؤسسة والمنتجات التامة أثناء عملية الإنتاج وبعدها.

- الإدارة العامة: تحتوي على قسم الشؤون الاجتماعية وعلى مصلحتين هما: تسيير الموارد البشرية ومصصلحة الخدمات أما وظيفتها فتتمثل في تسيير ملفات المستخدم مين وتحضيرات سجلات الأجور والعلاوات والإنذارات

وملفات التقاعد والضمان الاجتماعي وكذلك دفع الاشتراكات والمنح العائلية كما تقوم بتسجيل حوادث العمل والأمراض المهنية والعطل السنوية المستحقة.

• دائرة المالية والمحاسبة: تتكون من ثلاث مصالح وهي:

- مصلحة المحاسبة العامة: تشمل أقسام ثلاث:

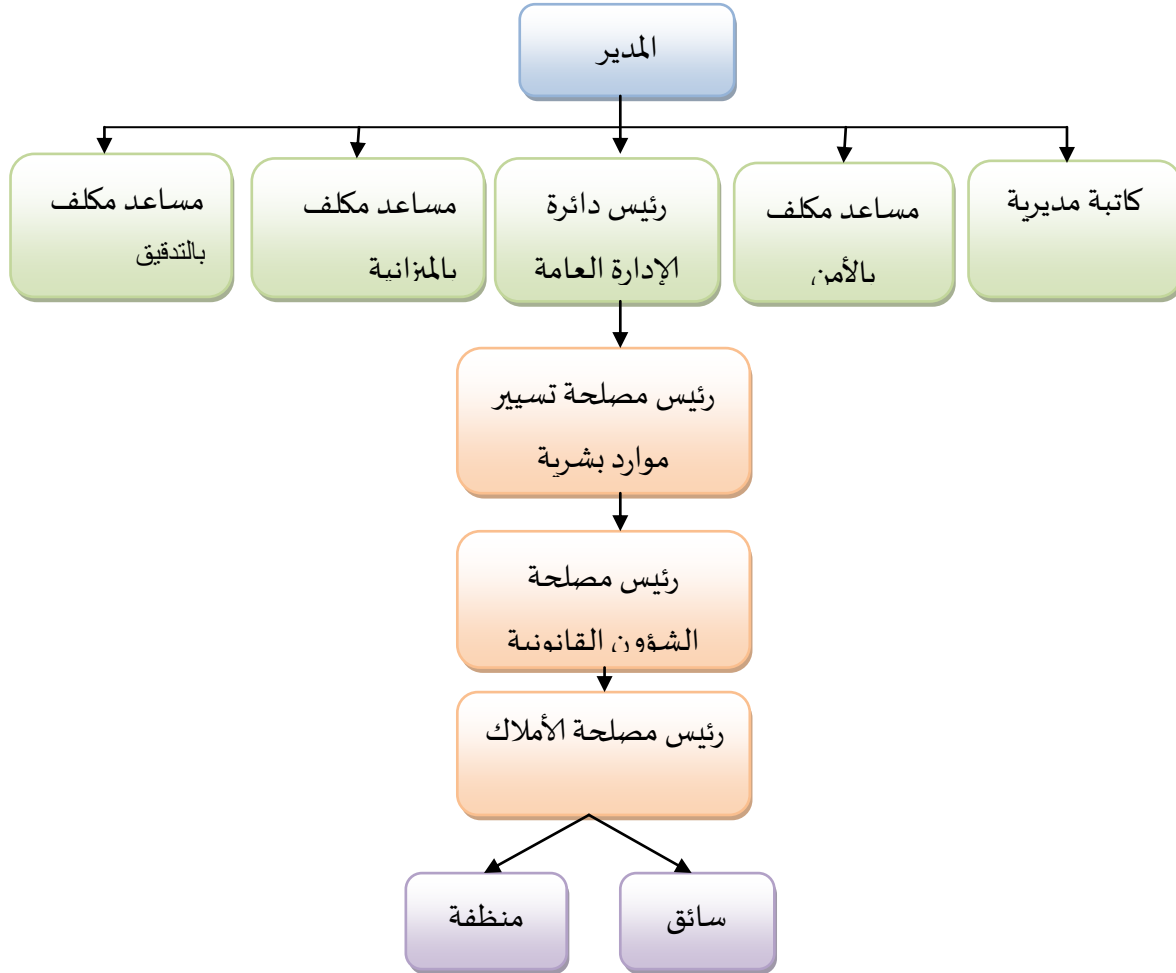
1. قسم الموردين: يتم على مستوى هذا القسم استقبال الفواتير الشراء من قبل المصالح المعنية للوحدة مثل: مصلحة التموين وتكون مصحوبة بإذن الطلب وإذن الاستلام وتراقب هذه الوثائق من طرف رئيس المصلحة وبعد التأكد منها وتسجل في اليومية الخاصة بالمشتريات ثم تسلم من هذه الوثائق نسخ إلى مصلحة المالية والميزانية أين تسدد فيه قيمة المبالغ.
2. قسم الزبائن: ترسل نسخ الفواتير مرفقة بإذن الإخراج وإذن الاستلام إلى مصلحة المحاسبة العامة من طرف المصلحة التجارية أين يقوم المحاسب بمراقبتها في اليومية بالزبون وفي آخر المطاف تسلم إلى المصلحة المالية والميزانية لتحصيل.
3. قسم الأجرة: تقوم مصلحة الموارد البشرية كل شهر بوضع مذكرة الأجور الخاصة بالعمال التي تحول من مصلحة المحاسبة العامة وتراجع من طرف المحاسب ثم تسجيل في اليومية.

• مصلحة المالية والميزانية تحتوي على قسمين هما:

- قسم خاص بالبنك: يستقبل شيكات الزبائن وتسجيل في دفاتر الإيرادات والنفقات وتوجه إلى مصلحة التوزيع التي تقوم بتجميعه وبعد تسجيلها في دفتر النفقات والإيرادات وفي الأخير ترسل إلى البنك يكون هناك اتصال شهري بين المصلحة والبنك لاستخراج الكشف البنكي للمؤسسة لتأكد من صحة تسجيلاتها الدفترية.

- قسم خاص بالصندوق: لا بد أن يحتوي على مبلغ احتياطي قدره 5000 دج وهذا الدفع أجور المتمرنين تسديد ثمن شراء الطوايع ويستعمل أيضا لشراء قطع الغيار الذي لا يزيد سعرها عن 1500 دج ويجب أن تكون المديرية العامة على علم بالوضعية المالية أسبوعاً.
- مصلحة محاسبة المادة: يقتصر عمل هذه الأخيرة على حساب كلفة الشراء المادة الأولية وسعر التكلفة.
- الأمن: مهمته مراقبة المؤسسة والسهل على حماية الممتلكات العمومية من أي استهداف داخلي أو خارجي.

الشكل (02-III): الهيكل التنظيمي للعمال



المصدر: من إعداد الطالبتين بالاعتماد على وثائق مقدمة من المؤسسة

2. وحدات وفروع GAO:

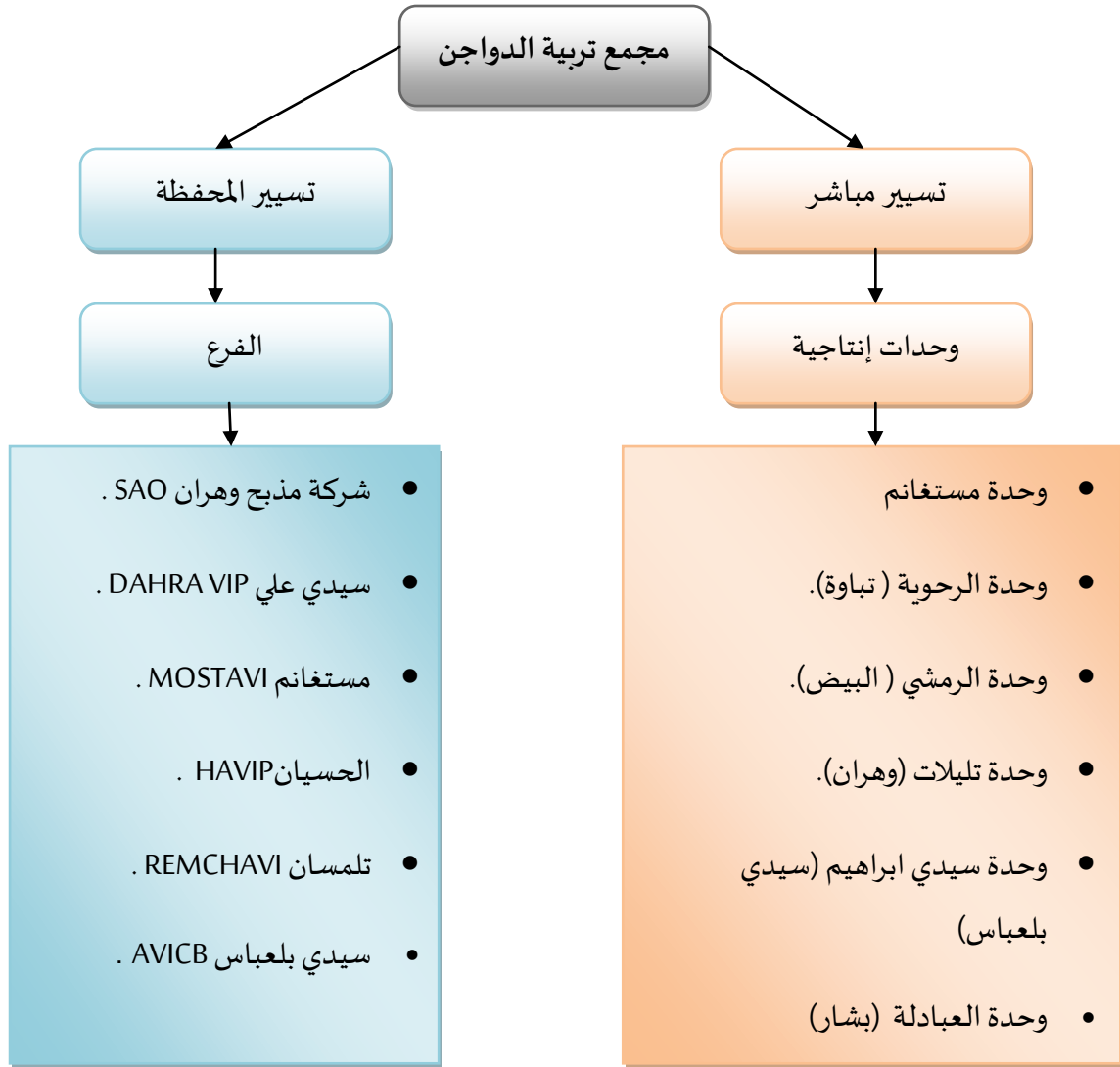
## 1.2. وحدات التغذية:

يضمن المقر الرئيسي للمجمع GAO التسيير لثمانية (08) وحدات تغذية الأنعام موزعة على جهة غربية من للبلاد وهي: مستغانم، بن يحيى، سيدي براهيم (بلعباس)، واد تليلات (وهران)، الرمثي (تلمسان)، الرحوية (تيارت)، بوقطب (البيض)، نقطة بيع العبادلة (بشار).

2.2. فروع تربية الدواجن: تضم المؤسسة سبعة فروع للدواجن التي كانت تدعى مؤسسة الشخص الوحيد ذات المسؤولية المحدودة وأصبحت في 01 جويلية 2000 شركة أسهم، أكثر استقلالية عن المقر الرئيسي للمؤسسة وأصبح لها مجلس إدارة خاصة بها طبقا للمادة 610 من المرسوم التشريعي رقم 93-08 المؤرخ في 25 أفريل 1993، وهي:

- مستغانم MOSTAVI
- مستغانم Société Avicale fonte
- وهران (S.A.O)
- تلمسان REMCHAVI
- بلعباس AVICAB

الشكل (III-03): وحدات وفروع تربية الدواجن للغرب



مصدر: من وثائق المؤسسة

المطلب الثالث: وظائف وأهداف مجمع تربية الدواجن للغرب

1. وظائف مجمع GAO :

مجمع GAO يتضمن التسيير المباشر لـ

ست (06) وحدات لتغذية الأنعام ذات قدرة إنتاجية 23/طن/ساعة ومنها ذات قدرة إنتاجية سنوية ومثل 423000 طن، كل غذاء ممزوج حيث 90% موجهة لتغذية الدواجن والباقي تخص تغذية الحيوانات المختلفة خاصة الدجاج الرومي والتي تمثل قدرتنا 10%(42300 طن).

هناك وحدة لتربية الدواجن ذات قدرة إنتاجية 10 طن/ساعة من المفترض تأسيسها في ماشي بونيف بولاية وهران والست (06) وحدات VAB يملكون قدرة إجمالية للتخزين تقدر بـ 32000 طن، (20000 طن حبوب، 12000 طن دقيق)، والتي تمكنهم من تغطية شهر كامل. كما أن المجمع يسير أيضا:

- مخير للمراقبة الذاتية مختص بعملية التحاليل، ويضم عمال منهم البيولوجيون، البياطرة، والتقنيين.
- وحدة مركزية للخدمات والتكوين (UCPA) تهتم بالعمليات الخاصة بالاستيراد وعبور البضائع بدون دفع لحساب الفروع إضافة إلى إدارة الصيدلة المركزية للتلقيح والمواد البيطرية.

القدرات الإنتاجية السنوية لفروع تربية الدواجن هي كالتالي:

- 46 مليون بيض لتحضين الدجاج، التسمين 10.5 مليون بيض لتحضين الدجاج التبييض.
- 37.2 كتكوت دجاج التسمين.
- 5.5 مليون دجاج موجهة للاستهلاك
- 4 مليون كتكوت للتبييض
- 3.8 مليون دجاج التبييض
- 18000 طن لحوم بيضاء



طبيعة منتجات مجمع تربية الدواجن للغرب:

تقوم المؤسسة بعدة مهام من بينها:

- تغذية الدواجن.
- تعبئة البيض للاستهلاك (بصفة نسبية).
- إنتاج بيض للتحضين والاستهلاك.

حيث يتخصص المجمع عدة وحدات إنتاجية للقيام بهذه المهام فهناك 12 وحدة إنتاج الدجاج المخصب بالإضافة إلى 05 وحدات لإنتاج الكتاكيت و02 وحدات الإنتاج الوجه للاستهلاك.

## 2. الأهداف:

- تطوير الشراكة المباشر فيها عبر المشاريع المتخذة مع شركات ذات شهرة دولية، سواء على شكل استثمار مباشر أو عن طريق اتفاقيات التكييف.
- رفع حصص السوق الوطنية واختراق سوق الصادرات والبحث الدائم عن تنمية الطاقات الاقتصادية والمالية مع الأخذ بعين الاعتبار كل انشغالات الصحة العمومية.

المبحث الثاني: أهمية التدقيق الداخلي لعملية اتخاذ القرار في مؤسسة تربية الدواجن للغرب .

بعد القيام بالتعريف بالمؤسسة محل الدراسة قد تم الوصول إلى أن هناك تأثير كبير لمهنة التدقيق

الداخلي للمؤسسة، إذ قمنا باستخدام بعض الأدوات المتمثلة في المقابلة الشخصية والملاحظة.

المطلب الأول: سير عملية التدقيق الداخلي

إن نشاط التدقيق في المؤسسة يعتمد على عدة مراحل فمن أهم مراحل القيام بعملية التدقيق الداخلي

كالتالي:

1. انجاز المخطط السنوي للعمل:

- التحضير لبرنامج العمل: (نطاق العمل)
- تزاول وظيفة التدقيق الداخلي عملها وذلك بوضع في بداية كل سنة يوضع خطط للتدقيق الداخلي على مختلف المهام الممكن القيام بها تضع من خلالها إطار ومجال عملها، كما لها حالات تدخل استثنائية وهذا بطلب من المصالح المعنية لمديرية الوحدة نفسها، أو أحد الوحدات التابعة للمؤسسة لتحقيق أهداف المؤسسة بالاعتماد على:

❖ ملفات التدقيق مثلا.

❖ تقارير التدقيق الداخلي للسنوات الثلاث السابقة.

❖ تقارير أنشطة المؤسسة.

وبإتباع الإجراءات والقوانين المتعارف عليها لتحضير المخطط السنوي والقيام بأعماله ومراقبة مدى إمكانية

تطبيقه لمعرفة السير الحسن للعمل.

2. تطبيق مهام التدقيق:

يتم تطبيق التدقيق وفق المراحل التالية:

- إعلام الهيئة المعنية بالتدقيق من قبل الهيئة المسؤولة عن برنامج التدقيق:
- إجراء حوار مع المسؤولين على الهيئة المعنية بالتدقيق من قبل رئيس المهمة.
- إجراء حوار مع المسؤولين على الهيئة بالتدقيق.
- تقديم الاستنتاجات إلى المسؤولين على الرئيس على الهيئة المعنية بالتدقيق من رئيس المهمة.
- تحرير تقرير مؤقت يبين فيه مختلف خطوات المهمة وكذا مختلف النتائج والتحليلات المستخلصة.
- تحويله قبل مشروع التقرير النهائي إلى الهيئة المعنية وهذا من أجل إعطاء تفسيرات عن التحاليل والنتائج المتوصل إليها.
- استقبال تفسيرات الهيئة المعنية.

### 3. تطبيق المهمة:

تعتمد هذه المرحلة على برنامج العمل الذي تم وضعه في المرحلة السابقة حيث يحدد:

- الأهداف التي تم اختيارها.
- المسؤول المحدد لكل هدف.
- الوسائل التي سيتم استخدامها
- المدة اللازمة لتحقيق كل هدف.

- مقارنة ما تم تطبيقه بما هو مخطط له في برنامج العمل من خلال اكتشاف الأخطاء والانحرافات وتصحيحها بهدف الامتناع عن إعادة الأخطاء وتصحيحها من خلال مطابقتها مع الإجراءات المعمول بها.
- تحصيل النتائج ويكون بتحقيق أهداف المهمة على مستوى المؤسسة وتصحيح الأخطاء ومتابعتها بصفة مستمرة بإعداد تقرير عن ذلك.
- تقرير نهائي وفيه يكون إبداء المدقق الداخلي رأيت الفني المحايد بكل نزاهة ومصداقية، يقترح بعض التوصيات التي يراها مناسبة ويمكن الاعتماد عليها ويتم ترتيب هذه التوصيات حسب الأولوية مع تحديد المدة اللازمة لتطبيق هذه التوصيات ويتم متابعتها من قبل خلية التدقيق.

#### 4. خطوات عمل المدقق:

عند وصول المدقق الداخلي لأي مصلحة من المصالح في المؤسسة تربية الدواجن للغرب، فإن أول سؤال يطرحه من هم مسؤولي هذه المصلحة؟ وظيفة كل واحد منهم؟ حيث تشمل خطوات عمل المدقق على مستوى المصالح التالية:

- على مستوى مصلحة التمويل تكون من خلال:
  - فحص فواتير ووثائق مشتريات المواد الأولية الشهر.
  - إحصاء حالات المداخلات والمخرجات الأولية للشهرة: مثل استلام شحنات المواد الأولية في نفس اليوم الذي استلمت فيه فواتير الشراء.
- على مستوى مصلحة الإنتاج وتكون من خلال:
  - طلب الوثائق الخاصة باستهلاكيات الشهر من المواد الأولية.

- الوقوف على كيفية سير عملية إنتاج الأغذية.

- حالات الإنتاج اليومية في الشهر.

• على مستوى المصلحة التجارية تكون من خلال:

- استخراج كشوف المبيعات خلال شهر لكل نوع من الأغذية المباعة.

- فحص فواتير ووثائق مبيعات المنتج خلال الشهر.

- للتأكد من حالات المبيعات خلال الشهر.

5. المراقبة الداخلية على مستوى الإدارة العامة تكون كالتالي:

• التدقيق الداخلي للمؤسسة: في المجمع يعتمد المدقق الداخلي:

مراقبة مصالح الإدارة العامة تكون كالتالي:

1.5. السجلات القانونية: سجل الأجور، سجل الأمن والنظافة، سجل الإعدارات، سجل العطل السنوية،

سجل المستخدمين، سجل حوادث العمل، سجل المستخدمين الأجانب.

2.5. إجراءات التسيير **Procédures de gestion**: يتم دراسة ما إذا كان إجراء التخزين، والاستثمار مطبق

بشكل سليم، ويقوم المدقق بذكر عمليات الشراء والمبالغ التي قد نفقتها المؤسسة المعنية بالتدقيق

-الجرد.

-الشراء.

-تسيير النفط

3.5. الملفات الداخلية: بالنسبة للوثائق الداخلية: يقوم المدقق بدراسة كل الوثائق المتعلقة بالمؤسسة ويقوم

بإبداء رأيه إذا كان يحتوي على أخطاء أم لا حيث يقوم بدراسة ما يلي:

-القانون الداخلي.

-الاتفاقية الجماعية.

-الهيكل التنظيمي للعمال.

-ملفات العمال.

-مخطط التكوين.

-ملف التأمين.

وبعد دراسة كل عنصر من العناصر يقوم المدقق بإبداء رأيه إذا كانت العناصر تحتوي على أخطاء أو مشاكل

أو ما إذا كانت سليمة، وأيضا يذكر إذا كانت يومية أم لا.

المطلب الثاني: أهمية التدقيق الداخلي بالنسبة لمتخذ القرار في المؤسسة مجمع تربية الدواجن للغرب.

إن اتخاذ القرارات هو محور العملية الإدارية كما ذكرنا ذلك سابقا، هذا لأنها عملية متداخلة في جميع وظائف الإدارة ونشاطاتها، حيث تجري عملية اتخاذ القرارات في دورة مستمرة مع استمرار العملية الإدارية نفسها.

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

- يعتبر التدقيق الداخلي. مر جع أساسيا للمعلومات الدقيقة والصحيحة حيث تمكن متخذ القرار بالاعتماد عليها.

- الخدمات الاستشارية التي يقدمها المدقق الداخلي لمدير المؤسسة أو حسب متخذ القرار (رئيس مصلحة، رئيس فرع)، فخلية التدقيق الداخلي تعتبر بالنسبة للمؤسسة أداة مساعدة تلجأ لها أو تستشيرها عند اتخاذ القرار.
- يضمن نسبياً نجاح القرارات المتخذة على أساس الخدمات التي يقدمها.
- يوجه متخذ القرار من خلال تنبيهه من حيث مستوى خطورة القرار وصعوبات التي تتخلل عملية تنفيذه وعواقب فشل القرار.
- يبين التدقيق الداخلي كيفية استغلال الموارد اللازمة لضمان الاستمرار في العمل سواء كانت مصادر مالية أو موارد بشرية لتحقيق الأهداف أي يعطي رأيه فيما يخص القرارات المالية والموارد البشرية.
- يوفر التدقيق الداخلي معلومات تساعد على اتخاذ مختلف القرارات على مستوى جميع المصالح: مثل قرارات تخص المخزون، قرارات وظيفة شراء سلعة مثال: أهم مراحل اتخاذ قرار في وظيفة شراء جهاز كمبيوتر:
  - موافقة المديرية العامة.
  - طلب التموين: مواصفات الجهاز.
  - مراقبة ضرورة طلب التموين: فحص الجهاز.
  - تنقيب في سوق الموردين.
  - تقييم جهاز الساعة.
  - وفي الأخير يتم اختيار إما شركة وطنية أو مؤسسة خاصة.

- يساهم التدقيق الداخلي في الكشف عن مواطن الاختلال ومحاولة تصحيحها وتحديد نقاط القوة في المؤسسة.

يعتبر التدقيق الداخلي من الألوان الأساسية التي تستعين بها مؤسسة تربية الدواجن للغرب في مختلف مصالحتها على مستوى كل فرع يتم الاستعانة بأعمال ونتائج التدقيق الداخلي إما لمواجهة مخاطر معينة أو لإجراء تحسينات معينة كما يلعب التدقيق الداخلي دورا هاما في عملية اتخاذ القرار حيث يستعان به في البعض من مراحل اتخاذ القرار في موقف أو مشكلة. فقد يستعين متخذ القرار بالتدقيق الداخلي في كشف أو تحديد معالم مشكلة معينة، الجميع البدائل الممكنة لحل مشكلة ما أو في تحديد البديل الأفضل وأيضا يتم الاستعانة بالتدقيق الداخلي في عملية ومتابعة القرارات المتخذة.

وهناك الكثير من القرارات التي ساهمت فيها خلية التدقيق الداخلي داخل مؤسسة مجمع تربية الدواجن في عملية اتخاذ القرارات المختلفة.

يساهم التدقيق الداخلي بدرجة كبيرة في اتخاذ القرارات على مستوى المؤسسة وخير دليل على ذلك هو مدى اعتماد المسؤولين على تقاريرها، وما ورد فيه من نتائج وتوصيات، حيث يتم تنفيذها بشكل كامل أو أغلبها لدرجة الثقة التي منحت في موظفي ومصالح التدقيق.

#### المطلب الثالث: التدقيق المالي والمحاسبي .

تعريف التدقيق المالي والمحاسبي : هو مراقبة وفحص حسابات المؤسسة من خلال التأكد من أن التسجيلات المحاسبية تتم وفقا للنظام المحاسبي المالي ، كذلك يتم التأكد من أن المحاسب قد اتبع التوصيات المقترحة .

التسجيل المحاسبي لعملية شراء المواد الأولية :

تعريف المواد الأولية : هي المواد واللوازم المشتراة من أجل تحويلها إلى منتوجات تامة الصنع أو نصف مصنعة .



تسجيل المواد واللوازم محاسبيا تمر على مرحلتين :

أ - استلام الفاتورة:

• المصدر:

✓ حساب 512 البنوك والحسابات الجارية.

✓ المخزنة 63 684 260.00 دج

• الاستخدام:

✓ حساب 381 المواد الأولية واللوازم .

✓ المخزنة 59 518 000.00 دج.

- حساب 4456 : الرسم على القيمة المضافة القابل للاسترجاع 41 666 260.00 دج

		XX/11/24		
	59 518 000	المواد الأولية واللوازم المخزنة		381
	41 666 260	الرسم على القيمة المضافة القابل للاسترجاع		4456
684 260 63		بنوك وحسابات جارية (الفاترة رقم 10254)	512	

ب. عند استلام المواد الأولية واللوازم وإدخالها إلى المخزن :

• المصدر:

✓ حساب 381 المواد الأولية واللوازم المخزنة.

✓ المخزنة 59 518 000.00 دج

• الاستخدام:

✓ حساب 31 المواد الأولية واللوازم 59 518 000.00 دج.

		XX/12/04		
	59 518 000	المواد الأولية واللوازم		31
59 518 000		المواد الأولية واللوازم المخزنة	381	
		(إذن الدخول رقم 10254)		

المطلب الرابع: أدوات وأساليب جمع البيانات وعرض المقابلة

1. أدوات وأساليب جمع البيانات

1.1. منهجية دراسة التطبيقية : من أجل هذه الدراسة التطبيقية وبلوغ أهدافها تم اعتماد على منهجية

معينة يمكن إنجازها فيما يلي:.

- طرق جمع المعلومات: لقد تم اعتماد أساسا على أسلوب المقابلة المواجهة في جميع المعطيات والمعلومات المتعلقة في مؤسسة تربية الدواجن للغرب ORAVIO بإضافة إلى أساليب أخرى:
  - الملاحظة المباشرة.
  - الزيادة الميدانية لعدد من المديرات والمصالح المؤسسة.
  - تحليل المحتوى باعتماد على وثائق المؤسسة.
  - الطرف المعني بالمقابلة: المدقق الداخلي المؤسسة.
- 2.1. عرض وتحليل نتائج المقابلة:
- نموذج الأسئلة المطروحة خاصة بالتدقيق:

س1: ما هي أهمية التدقيق بالنسبة للمؤسسة؟ وهل تطبيقه إلزامي؟ ولماذا؟

ج1: يعتبر التدقيق داخل مجمع تربية الدواجن للغرب ذات أهمية بالغة تمكن مجلس الإدارة والرئيس المدير العام من الإطلاع على نقائص التسيير والإختلالات الموجودة في جميع المصالح وظائف المؤسسة والعمل على تصحيح الأخطاء والسهر على عدم تكرارها.

س2: من يقوم بالتدقيق الداخلي في المؤسسة؟

ج2: يقوم بالتدقيق الداخلي شخص يدعى المدقق الداخلي وهو مسؤول عن عمليات تحليل وفحص وتقييم بشكل منتظم، ومساعدة أعضاء الإدارة على تأدية مهامهم بطريقة فعالة من خلال إقتراحاته وتوصياته ذلك من أجل ضمان السير الحسن للأنظمة المؤسسة.

س3: هل يوجد قسم التدقيق الداخلي مستقل في المؤسسة؟

ج3: يوجد قسم التدقيق الداخلي مستقل على مستوى مؤسسة الأم في ولاية مستغانم، لكن هذه المؤسسة تطبق عمليات التدقيق الداخلي ومختلف مراحلها حسب القوانين المعمول بها، بحيث يأتي المدقق الداخلي إلى هذه الوحدة الفرعية بصفة دورية ليقوم بإجراءات عمله ومراقبة كل ما تم عمله وفحص مختلف الوثائق والتأكد من صحتها وإعداده لتقرير شامل عن أداء المؤسسة بصفة عامة.

س4: ما مكانة التدقيق الداخلي في المؤسسة؟

ج4: يحتل التدقيق الداخلي مكانة هامة في المؤسسة فهو وظيفة ضرورية.

س5: هل يقوم المدقق الداخلي بالتغيير والتحسين دون اللجوء إلى المدير؟

ج5: أن عمل المدقق الداخلي يقتصر على فحص وتقييم الوثائق والبيانات المالية نظام الرقابة الداخلية لكنه ليس مسؤولاً عن قرارات التغيير والتحسين بل يقدم اقتراحات وحلول معينة. تساعد في اتخاذ القرارات من طرف الإدارة العليا.

س6: من أين يقتني المدقق الداخلي المعلومات اللازمة؟

ج6: يقتني المدقق الداخلي المعلومات اللازمة من ملفات التدقيق والتي تتمثل في الملف الدائم وكذلك دليل إجراءات التسيير، الاعتماد على نظام المعلومات المستعمل وكذلك بعض المعلومات من مصادر داخلية.

س7: ما هي المعلومات الأساسية اللازمة في التدقيق الداخلي؟

ج7: تتمثل المعلومات في تقارير مصالح المؤسسة بالإضافة إلى القوائم المالية والدفاتر المحاسبية.

س8: ما هي الجهات التي يقدم لها المدقق الداخلي تقريره حول المهام والمصالح التي قام بتدقيقها؟

ج8: يقدم المدقق الداخلي تقرير التدقيق إلى الجهة التي كلفته بالمهمة (المدير العام).

س9: ما هي العوائق التي تعترض المدقق الداخلي أثناء قيامه بالتدقيق الداخلي ؟

ج9: يواجه المدقق الداخلي داخل المؤسسة مجموعة من العوائق خلال محاولته لتأدية مهامه ، نذكر منها :

-التفكير السائد بين الموظفين وتخوفهم من أعمال التدقيق الداخلي لاعتقادهم بأن المدقق يقوم بعملية

تفتيشية تنتج عنها الجهات المتسببة في الخطأ.

-عدم وجود رئيس لمصلحة التدقيق الداخلي

س10: هل هناك عناصر أساسية تؤخذ في الحسبان عند اتخاذ أي قرار يمس الحياة المالية للمؤسسة؟

ج10: يجب مراعاة الجانب الاجتماعي لمؤسسة قبل اتخاذ أي قرار يمس الحياة المالية لها مثل لجوء المؤسسة إلى

القروض، إنهاء علاقة العمل للعمال ذوي عقود محددة المدة .

س11: على أي نوع تركز المؤسسة في اتخاذ قراراتها؟

ج11: تركز المؤسسة على القرارات الإستراتيجية، التي تكون على المدى الطويل ، سواء تعلقت هذه القرارات

بجانب الاستثمار أو جانب التمويل أو غيرها ، فهذه القرارات تستلزم التخطيط وصحة المعلومات .

س12: هل اتخاذ القرار يتماشى مع أهداف المؤسسة؟

ج12: نعم يتماشى اتخاذ القرار مع أهداف المؤسسة الاقتصادية بحيث يكون في نفس الطريق مع ما تريد

المؤسسة الوصول إليه وفق برنامج يراعي أهدافها.

س13: هل تتوفر مصاحتكهم على الإمكانيات المادية والمالية لتنفيذ المهمة؟

ج13: نعم، تعمل المؤسسة على توفير الامكانيات اللازمة التي تمكن المدقق الداخلي لديها من القيام بمهمته على أكمل وجه وفي الوقت المناسب ، سواء كانت لوازم مادية ( مكتب للتدقيق، كمبيوتر، آلة طباعة) أو مالية ( وسائل النقل).

س14: كيف يساهم المدقق الداخلي في اتخاذ القرار؟

ج14: يساهم المدقق الداخلي في اتخاذ القرار، من خلال تقديم تقارير ذات مصداقية وبرأي فني محايد، والاستخدام الأمثل لموارد المؤسسة وكذلك مساعدة أعضاء الإدارة في إعطاء اقتراحات وحلول مناسبة لنقاط الضعف.

س7:

### 3.1. صعوبات الدراسة:

أثناء قيام بالدراسة كانت هناك مجموعة من الصعوبات التي أثرت بشكل كبير على سير العمل وتحصيل النتائج بشكل جيد ويمكن ذكر أهم هذه الصعوبات وهي:

- صعوبة إيجاد مؤسسة لإجراء التريص.
- عدم اخطارنا بالمعلومات اللازمة للقيام بالدراسة نظرا لسريتها من طرف المسؤولين.
- التحفظ الكبير من طرف المسؤولين في المؤسسة للإجابة على بعض الأسئلة المطروحة وذلك بحاجة أن الأمر ليس من تخصصهم ومسؤوليتهم.

خلاصة الفصل:

من خلال الدراسة الميدانية التي قمنا بها على مستوى مؤسسة تربية الدواجن للغرب لاحظنا مدى أهمية التدقيق الداخلي واعتماد المؤسسة عليه بشكل كبير في تسيير عملياته ومختلف بياناته المالية والإدارية بطريقة فعالة وتحقيق الأهداف المسطرة.

حيث تعتمد المؤسسة ORAVIO على التدقيق الداخلي لتوفير المعلومات المناسبة للإدارة والتأكد من أنها تتسم بمستويات عالية من الثقة والمصداقية ليتم الاعتماد عليها في اتخاذ القرارات المناسبة، إضافة إلى سعيها للتأكد من مدى اتباع الموظفين للإجراءات الموضوعية وتغيير نظرتهم نحوها وتحسين ظروف عملها.

وفي الأخير يمكننا الخروج لفكرة أن لتدقيق الداخلي دورا أساسيا في تحسين المؤسسات الاقتصادية من خلال فحص وتدقيق مختلف العمليات والوظائف والسجلات والتقارير الواردة من مختلف المصالح لاكتشاف نقاط القوة لاستغلالها ونقاط الضعف ليتم معالجتها بالطريقة المثلى التي تساهم في ضمان استمرارية المؤسسة، واتخاذ القرار المناسب.

خاتمة



خاتمة عامة :

تعتبر المؤسسة نظام مفتوح يتعامل مع عدة أطراف في سبيل تحقيق أهدافها فكبر حجم المؤسسة لا يعني التطور والازدهار مالم يكن هناك تسيير عقلاني لها، هذا ما أدى بالمسؤولين إلى ضرورة تبني وظيفة جديدة داخل الهيكل التنظيمي وهي وظيفة التدقيق الداخلي والذي يعتبر أداة مهمة بشكل كبير في المؤسسات لمساعدتها في تجميع المعلومات الضرورية وتضمن سير عملياتها وسلامة العمليات المحاسبية والوثائق المالية وذلك من خلال الفحص الدائم لها، تمنع حدوث الأخطاء والانحرافات المحتملة الوقوع أثناء أداء العاملين لمهامهم، واكتشاف الاختلالات ومنع تكرارها مستقبلا.

ومن خلال هذا البحث حاولنا التطرق إلى جوانب العامة المتعلقة بالتدقيق الداخلي وايضا عملية اتخاذ القرار وعلاقة بينهما، كما انا من خلال دراستنا للمؤسسة محل التريص لاحظنا أن المؤسسة تعتمد بشكل كبير على التدقيق الداخلي في اتخاذ قراراتها من أجل الحفاظ على وجودها والنجاح في تحقيق أهدافها.

1. اختبار الفرضيات:

- الفرضية الأولى: التدقيق الداخلي وظيفة أساسية ومهمة داخل المؤسسة وذلك من خلال ما يقدمه من توجيهات ونصائح لمتخذ القرار.
- الفرضية الثانية: يعتمد متخذ القرار على نتائج التدقيق الداخلي وذلك من خلال المعلومات والبيانات التي يقدمها المدقق الداخلي ويبني على أساسها القرار، ومدى مساهمته في اتخاذ القرار.
- الفرضية الثالثة: التدقيق الداخلي واتخاذ القرار علاقة إيجابية، حيث أن التدقيق الداخلي يقوم بترشيد القرارات المتخذة، وتوفير المعلومات المفيدة واللازمة، فهنا يظهر مدى فعالية التدقيق الداخلي في اتخاذ القرارات.


### 2. النتائج:

- التدقيق الداخلي دور فعال في اتخاذ القرار .
- تستمد مهنة التدقيق نشأتها من حاجة المؤسسات إلى التحقق من صحة البيانات المحاسبية التي تعتمد عليها في اتخاذ القرارات، أو التأكد من مدى مطابقة تلك البيانات للواقع.
- يلعب التدقيق الداخلي أهمية كبيرة على المستوى الداخلي إذا يتم من خلاله تقييم مختلف الأساليب الرقابية التي تمارسها المؤسسة في اتخاذ قراراتها.
- يعتبر التدقيق الداخلي الوسيلة المثلى في اكتشاف الأخطاء والانحرافات وكل أنواع الغش ومحاوله تصحيحها في الوقت المناسب والحفاظ على ممتلكاتها.
- يجب على المؤسسات الاقتصادية تقديم الدعم للمدقق الداخلي من خلال توفير المعلومات اللازمة والتصدي للعراقيل التي تواجهه في أداء مهامه.

### 3. التوصيات:

- الاهتمام بالتدقيق الداخلي على مستوى المؤسسة وخلق وظيفة دائمة خاصة به من أجل تفعيل دوره وجعله أداة تتناسب مع تطلعات المؤسسة المستقبلية.
- إخضاع عملية التدقيق الداخلي للمعايير الدولية للتدقيق من أجل ضمان الحصول على المعلومات الموضوعية والشفافة التي تخدم الإدارة في اتخاذ القرارات.
- وجوب الأخذ بالرأي الذي يقدمه المدقق الداخلي واتخاذ القرار على أساس التقرير الذي تم إعداده من طرف المدقق الداخلي.

- ضرورة اتباع التوصيات التي يقدمها التدقيق الداخلي كونها تخدم أهداف المؤسسة.
- العمل على تغيير نظرة العمال بوظيفة التدقيق الداخلي وتوعيتهم بدورها الفعال في المؤسسة.



قائمة المصادر  
والمراجع

قائمة المصادر والمراجع:

أ. الكتب:

- أحمد ماهر، اتخاذ القرار بين العلم والابتكار، الدار الجامعية الإسكندرية، 2008.
- إيهاب نظمي-هاني العزب، أستاذ مشارك، أستاذ مساعد، تدقيق الحسابات الإطار النظري، دار وائل للنشر والتوزيع، الطبعة الأولى 2012.
- حسين أحمد الطراونة، محمد ياسين موسى، اتخاذ القرارات التنظيمية في منظمات الأعمال، دار الايام للنشر والتوزيع، عمان، الأردن، الطبعة العربية، 2014.
- الحناوي محمد صالح، أساسيات الاستثمار في الأوراق المالية، دار الجامعية، مصر، 1997.
- خالد الخطيب، خليل الرفاعي، علم تدقيق الحسابات النظري والعملي، دار المستقبل للنشر والتوزيع، عمان، الأردن، ط 2009، 1430هـ.
- خالد أمين عبد الله، التدقيق والرقابة في البنوك، دار وائل للنشر، عمان، الأردن، الطبعة الأولى، 1998م.
- خالد عبد السلام إشتاوي، المراجعة المعايير وإجراءات الطبعة الثالثة، دار النهضة العربية، لبنان، 1996.
- خزام خليل، الإدارة واتخاذ القرار في عصر المعلوماتية من منظور الخدمة الاجتماعية، المكتب الجامعي الحديث، طبعة 2009.
- خلف عبد الله الواردات دليل التدقيق الخارجي وفق المعايير الدولية الصادرة عن IIA، مؤسسة الورق للنشر والتوزيع، عمان الأردن، طبعة الأولى 2014.
- خلف عبد الله الواردات، التدقيق الداخلي بين النظرية والتطبيق وفقا لمعايير التدقيق الداخلي الدولية، مؤسسة الوراق لنشر وتوزيع، عمان، الأردن، الطبعة الأولى، 2006.
- خليل محمد الشماخ، مبادئ الإدارة مع التركيز على إدارة الأعمال، عمان، الأردن، طبعة جديدة، دت.
- رأفت سلامة محمود وآخرون، علم التدقيق للحسابات النظري، دار الميسرة، الأردن، 2001.
- رضا خلاصي، مرام المراجعة الداخلية للمؤسسة، دار هومة للطباعة والنشر والتوزيع، الجزائر، 2013.
- رفيقة حروش، إقتصاد وتسيير مؤسسة، شركة دار الامة للطباعة والنشر والتوزيع، الجزائر، 2013.
- رقايقية فاطمة الزهراء، التدقيق المحاسبي دروس وتطبيقات، النشر الجامعي الجديد، نشر، الطباعة والتوزيع، دت.

- زهير الحدرب، علم تدقيق الحسابات-دار البداية ناشرون وموزعون-عمان-وسط البلد، الطبعة الأولى 2010م، 1431هـ.
  - زيد منير عبوي، القيادة ودورها في العملية الإدارية ، دار البداية للنشر والتوزيع ، ط1، 2007
  - سعود كايد ، تدقيق الحسابات ، ط1،الأردن، 2012.
  - الصبح داوود يوسف ، دليل التدقيق الداخلي وفق المعايير الدولية ، ط2، اتحاد المصارف العربية ، 2010.
  - عبد الله إبراهيم الفقي، نظم المعلومات المحسوبة ودعم اتخاذ القرارات ، دار الثقافة ، عمان، الأردن ، ط 1، 2012.
  - عمر علي عبد الصمد، التدقيق المحاسبي بين التأصيل العلمي والتطبيق العملي دار هومة للطباعة والنشر والتوزيع، الجزائر، دت.
  - غسان فلاح المطارنة ، تدقيق الحسابات المعاصر ، الناحية النظرية، دار المسيرة للنشر والتوزيع ، الأردن ، ط 1، 2006.
  - فريد كورتل ، الأستاذة الهام بوغليطة، الاتصال واتخاذ القرارات، دار كنوز، المعرفة العلمية لنشر والتوزيع، عمان 2010.
  - محمد التهامي طواهر، مسعود مرادفي، دار المراجعة وتدقيق الحسابات، ديوان المطبوعات الجامعية، الجزائر، 2006.
  - مؤيد الفضل، المنهج الكمي في اتخاذ القرار الإدارية المثلى، دار اليازوري العملية للنشر والتوزيع، الأردن، عمان.
  - نواف كنعان، اتخاذ القرارات الإدارية بين النظرية والتطبيق ، دار الثقافة ، ط1، عمان، الأردن ، 2009.
  - وليام توماس، مرسون هنكي، المراجعة بين النظرية والتطبيق ، الكتاب الأول، تعريب ومراجعة، أحمد حامد حجاج، كمال الدين سعيد، دار المريخ للنشر، السعودية، 2006.
- ب. الرسائل الجامعية:
- أحمد نفاذ ، دور المراجعة الداخلية في دعم وتفعيل القرار ، مذكرة مقدمة لنيل شهادة الماجستير ، تخصص مالية ومحاسبة ، الأغواط .
  - إسماعيل بوغازي، أثر استخدام معايير التدقيق الداخلي الدولية على فعالية حوكمة شركات المساهمة الجزائرية، دراسة ميدانية، أطروحة لنيل شهادة الدكتوراه في العلوم التجارية، جامعة الجزائر 3 (2019-2020).

- رغدة إبراهيم المدهون، العوامل المؤثرة في العلاقة بين التدقيق الداخلي والخارجي في المصارف وأثرها في تعزيز نظام الرقابة الداخلية وتخفيض تكلفة التدقيق الداخلي، رسالة ماجستير في كلية التجارة/قسم المحاسبة وتمويل، الجامعة الإسلامية بغزة، 1435هـ-2014م.
- عامر حاج دحو، التدقيق القائم على تقييم مخاطر الرقابة الداخلية ودوره في تحسين أداء المؤسسة الاقتصادية، أطروحة مقدمة لنيل شهادة دكتوراه الطور الثالث في علوم التسيير، تخصص تسيير محاسبي وتدقيق، السنة الجامعية 2017-2018.
- فاطمة بعوج، دور التدقيق الداخلي في تفعيل اتخاذ القرار، مذكرة مقدمة لنيل شهادة الماستر في العلوم المالية، جامعة محمد خيضر، بسكرة، 2015.
- لطفي شعباني، المراجعة الداخلية مهمتها ومساهماتها في تحسين تسيير المؤسسة، مذكرة مقدمة لنيل شهادة ماجستير، علوم اقتصادية، جامعة الجزائر 3.
- محمد أمين مازون، التدقيق المحاسبي من منظور المعايير الدولية ومدى إمكانية تطبيقها في الجزائر، مذكرة مقدمة ضمن متطلبات نيل شهادة الماجستير في العلوم التجارية، محاسبة وتدقيق، جامعة الجزائر، 2011.
- ج. المجلات والمحاضرات:
- أبو بكر الصديق قيدوان، الحاج قويدر قورين، دور وظيفة التدقيق الداخلي في تعزيز عمليات ادارة المخاطر المؤسسات الاقتصادية والمالية، مجلة الدراسات المحاسبية والمالية المتقدمة، مجلد 03، ع02، أكتوبر 2019.
- أقاسم عمر، محاضرة التدقيق الداخلي، السنة أولى ماستر، جامعة أدرار، 2013-2014.
- بن يعقوب الطاهر، شريف الطاهر، دور وأهمية بحوث التسويق في تفعيل القرارات التسويقية في المؤسسة الاقتصادية، مجلة العلوم الاقتصادية وعلوم التسيير، ع 07، 2007.
- جلييلة زوهري، أثر الإصلاحات المحاسبية والمالية على مهنة التدقيق في الجزائر، مجلة الباحث الاقتصادي، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، جامعة 20 أوت 1955، سكيكدة، العدد ديسمبر 2015.
- حسام زايدة، محاضرة التدقيق ومراقبة نظم المعلومات، سنة أولى ماستر، كلية العلوم الاقتصادية والعلوم التجارية، قسم العلوم التجارية، جامعة الجزائر 2019، 03-2020.

- سعيد زيوش، نظرية اتخاذ القرار والتوازن التنظيمي عند " هاربرت سايمون " و مجالات تطبيقها في المؤسسة الجزائرية، مجلة آفاق للبحوث والدراسات، المجلد 05، العدد 01 (2022).
- شمالال نجاة، تقييم أثر التدقيق الداخلي على فاعلية وكفاءة نظام الرقابة الداخلية في ظل نظم المعلومات المحاسبية، مجلة المالية والأسواق، جامعة عبد الحميد ابن باديس، مستغانم.
- العايب عبد الرحمن ، دور التدقيق الداخلي في الممارسة السليمة لحوكمة الشركات على ضوء المعايير الدولية لممارسة مهنة التدقيق الداخلي ، مجلة العلوم الاقتصادية وعلوم التسيير، جامعة سطيف 01، الجزائر، ع16، 2016.
- العيد محمد، ابن زازة منصورية، التدقيق الداخلي في عملية اتخاذ القرار، مجلة المالية والأسواق، ع02، مجلد02، جامعة مستغانم، 2015.
- محمد رفيق الطيب، مدخل التسيير ن الجزء 01، ديوان المطبوعات الجامعية، الجزائرية ، 1995.
- مفتاح محمد دياب، اتخاذ القرارات الإدارية وأهميته في مؤسسات المعلومات، المجلة الدولية للدراسات الإنسانية، المجلد الأول، العدد الثاني، جامعة طرابلس، ليبيا، السنة 2022.



الملخص:

إن التدقيق الداخلي يعد من الوظائف الأساسية التي تعتمد عليها المؤسسة في اتخاذ القرار، حيث يعتبر هذا الأخير عملية تقوم بها الإدارة وذلك بشكل دائم لأنه أساس أعمال المؤسسة، حيث يكتسي التدقيق الداخلي دورا هاما باعتباره نشاط داخلي مستقل، ويهدف إلى إبراز أهميته في اخذ القرار المناسب الذي يحتاج معلومات موثوقة وذات مصداقية وجودة عالية ويساعدها على بلوغ أهدافها.

الهدف من هذا البحث هو معرفة دور التدقيق الداخلي في اتخاذ القرار في المؤسسة الاقتصادية، وذلك من خلال التوجيه والإرشاد الذي يقدمه المدقق الداخلي لمتخذ القرار.

الكلمات المفتاحية: التدقيق الداخلي، اتخاذ القرار، مؤسسة اقتصادية

Sammaury :

Internal audit is one of the basic functions on which the institution relies in decision-making, as the latter is a process carried out by management permanently because it is the basis of the institution's business, where internal audit has an important role as an independent internal activity, It aims to highlight its importance in taking the appropriate decision that needs reliable, credible and high-quality information and helps it achieve its goals.

The aim of this research is to know the role of internal audit in decision-making in the economic institution, through the guidance and guidance provided by the internal auditor to the decision-maker.

**Keywords:** Internal audit, Make decision, economic institution.