

وزارة التعليم العالي والبحث العلمي

جامعة عبد الحميد بن باديس مستغانم

كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير

قسم العلوم المالية والمحاسبة



مذكرة تخرج مقدمة ضمن متطلبات نيل شهادة ماستر أكاديمي

التخصص : تدقيق ومراقبة التسيير

الشعبة : العلوم المالية والمحاسبة

دور التدقيق الداخلي في دعم وتفعيل القرار داخل مؤسسة إقتصادية  
دراسة حالة ميدانية لمؤسسة ميناء مستغانم

إشراف الأستاذتحت

مقدمة من طرف الطالبة :

مرحوم محمد الحبيب

بن حمو الزهرة

الصفة	الاسم واللقب	الرتبة	عن الجامعة
رئيسا	تدلاوتي يمينة	أستاذة مساعدة	جامعة مستغانم
مقررا	مرحوم محمد الحبيب	أستاذ محاضر	جامعة مستغانم
مناقشا	زعفران منصورية	أستاذة مساعدة	جامعة مستغانم

السنة الجامعية : 2017/2018

# تشكر

قال الرسول الله صلى الله عليه وسلم : من لم يشكر الناس لم

يشكر الله ، ومن أسدى معروفًا فكافئوه فإن لم تستطيعوا

فادعوه"

واعترافًا بالجميل يسعدنا ويشرفنا أن نتقدم بجزيل الشكر العرفان

إلى كل من أعاننا في إنجاز هذا العمل المتواضع ، على رأسهم

الأستاذ مرحوم محمد الحبيب ، نتقدم له بجزيل الشكر ، أطال

الله في عمره

كما نشكر كل من قدم لنا معروف " لوجه الله ... إلى كل هؤلاء

ألف شكر وتقدير وجزاكم الله عنا ألف خير

# إهداء

أهدي هذا العمل المتواضع إلى الذرع الوافي والكنز الباقي إلى من جعل العلم منبع

اشتياقي

لك أقدم وسام الاستحقاق

" أنت أبي العزيز أطال الله في عمرك "

رمز العطاء وصدق الأيياء إلى ذروة العطف والوفاء ، لك أجمل حواء " أنت أمني

الغالية أطال الله عمرك "

وبأخص زوجي مختار وإلى ابنتي صغيرة العزيزة أطال الله في عمره م وأسكنه م

الفردوس الأعلى

## الفهرس

	الإهداء
	تشكر
	الفهرس
	قائمة الجدوال
	قائمة الأشكال
	المقدمة العامة
32-02	الفصل الأول مفاهيم أساسية حول التدقيق داخلي
02	تمهيد
03	المبحث الأول : ماهية التدقيق
03	المطلب الأول : نشأة التدقيق ومفهومه
05	المطلب الثاني : أهمية وأهداف التدقيق
06	المطلب الثالث : أنواع التدقيق
08	المبحث الثاني : ماهية التدقيق الداخلي
08	المطلب الأول : مفهوم وأهداف التدقيق الداخلي
09	المطلب الثاني : خدمات التدقيق الداخلي والعناصر المشتركة في تنفيذه
12	المطلب الثالث : تأثيرات التدقيق الداخلي
19	المبحث الثالث : ضوابط التدقيق الداخلي
19	المطلب الأول : معايير الأداء المهني للتدقيق الداخلي
21	المطلب الثاني : مراحل عملية التدقيق الداخلي
28	المطلب الثالث : وسائل التدقيق الداخلي
32	خاتمة الفصل
60-34	الفصل الثاني مساهمة التدقيق الداخلي في صنع القرار
34	تمهيد
35	المبحث الأول : الاطار المفاهيمي حول إتخاذ القرار
35	المطلب الأول : مفهوم وأهمية إتخاذ القرار
38	المطلب الثاني : أنواع القرارات
41	المطلب الثالث : مبادئ وعناصر إتخاذ القرار

43	المبحث الثاني : مداخل إتخاذ القرار
43	المطلب الأول : أنماط إتخاذ القرار
44	المطلب الثاني :أساليب إتخاذ القرار
47	المطلب الثالث :العوامل المؤثرة في إتخاذ القرار
50	المبحث الثالث :التدقيق الداخلي وميكانزمات إتخاذ القرار
50	المطلب الأول :دور المعلومات في نظم دعم القرار
54	المطلب الثاني :مراحل صنع القرار
58	المطلب الثالث : دور التدقيق الداخلي في إتخاذ القرار
60	خاتمة الفصل
96-62	الفصل الثالث دراسة ميدانية في مؤسسة ميناء مستغانم
62	تمهيد
63	المبحث الأول : تقديم مؤسسة ميناء مستغانم
63	المطلب الأول : لمحة تاريخية حول مؤسسة ميناء مستغانم
67	المطلب الثاني : أهداف وخصائص مؤسسة ميناء مستغانم
68	المطلب الثالث : التنظيمي لمؤسسة ميناء مستغانم
75	المبحث الثاني : دراسة تدقيق الأجور في مؤسسة ميناء مستغانم
75	المطلب الأول :إجراءات تدقيق الأجور في مؤسسة ميناء مستغانم
83	المطلب الثاني : تقييم عملية تدقيق الأجور في مؤسسة ميناء مستغانم
86	المطلب الثالث : التوصيات والإقتراحات المتعلقة بنظام الأجور
89	المبحث الثالث : تقييم التدقيق الداخلي في مؤسسة ميناء مستغانم وأثره في إتخاذ القرار
89	المطلب الأول :التدقيق الداخلي في مؤسسة ميناء مستغانم
91	المطلب الثاني :دعم خلية التدقيق في مؤسسة ميناء مستغانم بمدقق محاسبي ومالي
93	المطلب الثالث : دعم خلية التدقيق في مؤسسة ميناء مستغانم بمدقق الأداء
96	خاتمة الفصل
98	الخاتمة العامة
	المراجع

## قائمة الأشكال

صفحة	الإسم الشكل	رقم
13	خصائص تدقيق العمليات	01-01
18	خطوات التدقيق الداخلي في تقييم نظام الرقابة الداخلية	02-01
25	عناصر ورقة التغطية	03-01
26	ورقة إظهار وتحليل المشكل	04-01
48	عوامل ظروف إتخاذ القرار	01-02
51	مراحل إعداد المعلومات	02-02
69	الهيكل التنظيمي العام لمؤسسة - ميناء مستغانم	01-03
87	مراحل الموافقة على دخول مستخدم	02-03
87	تدفق المعلومات المتعلقة بحالة حضور أو غياب المستخدمين	03-03
89	الهيكل التنظيمي للتدقيق الداخلي	04-03
91	الوضع التنظيمي للتدقيق المحاسبي والمالي	05-03

## قائمة الجداول

رقم	إسم الجدول	صفحة
01-01	تبيان نقاط القوة والضعف	23
01-02	معايير تغير بيئة القرار	49
01-03	طول الأرصفة ومساحة العبور والتخزين	66
02-03	الفصل بين وظائف المستخدمين	78
03-03	تسجيل التكاليف والإيرادات المتعلقة بالمستخدمين	79
04-03	حقيقة التكاليف والإيرادات المتعلقة بالمستخدمين	80
05-03	صحة تقييم الإيرادات والتكاليف المتعلقة بالمستخدمين	81
06-03	إسناد، تجمع، وتمركز التكاليف والإيرادات المتعلقة بالمستخدمين	82

# المقدمة العامة



قابل التطور الذي عرفته الحاجة الإنسانية للمنتجات الإستهلاكية تطور مماثل لسد هذه الحاجيات، إذ تتوقف تلبيةها على تسويق هذه المنتجات عبر مناطق مختلفة، وفي ظل سياسة التكامل بين المناطق، فقد ما يمكن أن ينتج في منطقة معينة لا ينتج في منطقة أخرى لإختلاف إقليمها، ففي ظل تكريس مفهوم المؤسسة الذي يساير التطور الذي عرفته الحاجة الإنسانية بدي من الواضح إحتواء هذه الأنشطة المختلفة في شكل مؤسسات تعمل على تحقيق أهداف معينة بالتوليف بين عوامل الإنتاج المختلفة، والواقع أن هذا التطور في شكل المؤسسة وتعدد أصنافها أمل على بعضها فصل الملكية على التسيير من جهة، ومن جهة أخرى أعطى صلاحيات التصرف على مستوى مديريات المناطق المنتشرة جغرافيا خاصة في ظل الشركات المتعددة الجنسيات التي تشكل بعض مناطقها أهمية كبيرة من حيث رأس المال والمساهمة في الكتلة الإنتاجية الإجمالية المقدمة.

لذا وبغية الحفاظ على أموال الملاك (مساهمون، شركاء،... إلخ) الذين هم في الغالب بعيدون عما يجري في المؤسسة، وهم في حاجة إلى المعلومات حول النتائج والوضعية المالية لهذه الأخيرة، ومن أجل تحقيق أهداف المؤسسة فإن المسيرين هم في حاجة كذلك إلى معلومات قصد التسيير الأحسن لنشاطها، والعمال المهتمون أكثر فأكثر بمشاكل التسيير والنتائج المتوصل إليها، بالإضافة إلى كل المتعاملين مع المؤسسة من زبائن وموردين، سلطات عمومية، مساهمين محتملين وبنوك وغيرهم. وعليه فالمؤسسة محل أنظار العديد من المتعاملين، ذوي مصالح مختلفة ومتعارضة أحيانا.

ومن هذا المنطلق ينبغي تزويد هؤلاء بالمعلومات اللازمة حول النشاطات والنتائج، ولكي تنال رضاهم لا بد أن تكون تلك المعلومات موثوقة ودقيقة، وهذا ما أدى إلى تبني تدقيق المعلومات والبيانات المحاسبية من قبل شخص مستقل ومحيد من أجل إبداء رأي فني محايد مدعم بالأدلة وبراهين إثبات حول مدى تمثيل القوائم المالية للمركز المالي للمؤسسة وقد أدى تطور المؤسسة الحاصل إبتداء من القرن التاسع عشر، وكذا تطور تقنيات التسيير مما أدى إلى تطور كمي ونوعي للمعلومات التي تصدر، حيث ازدادت المعلومات المحاسبية حجما وتعقيدا، وظهرت أنواع أخرى من المعلومات سريعة التطور، قيمة ومفيدة إذا تلتقت الإهتمام وأحسن استخدامها من طرف صناع القرار، مما أدى بدوره إلى ظهور تدقيق داخلي تابع للمديرية العامة مباشرة، يراقب مدى تطبيق محتويات نظام الرقابة الداخلية المتمثلة في مجموعة القوانين الداخلية، الإجراءات وطرق العمل المعمول بها، وكذا تعليمات الإدارة التي تهدف الى التحكم في المؤسسة.

أصبح وجود هذه المصلحة التي تسهر على محاربة الأخطاء والتلاعبات والانحرافات بشتى أنواعها، في المؤسسة وتابعة لأكبر سلطة فيها أمرا حتميا خاصة بعد كبر حجم المؤسسة وتعدد نشاطاتها وزيادة عدد عمالها، وتعدد الوحدات والفروع مما يفرض لامركزية في التسيير وإتخاذ القرارات التي تحتاج إلى ثقة في المعلومات المتدفقة التي تعتبر المادة الخام لإتخاذ مختلف القرارات في المؤسسة.

#### 1. مشكلة البحث

يمكن توضيح مشكلة البحث في الإشكالية الرئيسية التالية:

كيف يساهم التدقيق الداخلي في إتخاذ القرار في المؤسسة الاقتصادية؟  
وتتضمن هذه الإشكالية الإشكاليات الفرعية كالتالي:

- ما المقصود بالتدقيق الداخلي وما هي الضوابط التي تحكمه؟
- ما هو القرار وكيف يتم صناعته؟

• ما دور التدقيق الداخلي في إتخاذ القرار في مؤسسة ميناء مستغانم؟

2. أهمية البحث

على الرغم من أن التدقيق الداخلي يمارس كوظيفة داخل المؤسسة من أجل تطوير وتعزيز أنظمة الرقابة ومساعدة الإدارة في إتخاذ القرار، إلا أنه لا يحظ بالإهتمام والعناية المهنية من خلال توفير الشروط والقواعد والمعايير التي تحدد هذه الوظيفة الحيوية في المؤسسة الإقتصادية. وبالتالي يستمد البحث أهميته من خلال تسليط الضوء على ضرورة العناية بوظيفة التدقيق الداخلي والدور الذي يكتسبه في إتخاذ القرار والسير الحسن للمؤسسة.

3. فرضيات البحث

في ضوء أهمية البحث وإشكاليات البحث المذكورة أعلاه، يمكن صياغة فرضيات هذا البحث كالآتي:

- التدقيق الداخلي هو وظيفة فحص مستقلة داخل المؤسسة تساعد الإدارة على المراقبة العامة لنشاطها وتمثل ضوابط التدقيق الداخلي في مجموعة من المعايير والإجراءات والوسائل التي تحكم عملية التدقيق الداخلي؛
- إتخاذ القرار هو عملية يتم بموجبها إختيار بديل للعمل من أجل حل مشكلة ما، ويتم عن طريق مجموعة من المراحل والعوامل والأساليب التي تصنعه؛
- يتمثل دور المدقق الداخلي في إتخاذ القرار في المؤسسة في أنه يضيف قيمة للمعلومات لمصلحة مستخدمي هذه المعلومات لترشيد أحكامهم وقراراتهم.

4. أهداف البحث

يتمثل الهدف الرئيسي للبحث في التحقق من ف روضه والتوصل إلى نتيجة معينة بشأن إشكالية البحث، ويمكن تحقيق ذلك من خلال تقسيم هذا الهدف إلى عدد من الأهداف الفرعية كما يلي:

- عرض تطور التدقيق ومفهومه وأهدافه وأنواعه؛
- تعريف التدقيق الداخلي وتحديد أهدافه وتطبيقاته؛
- توضيح العلاقة بين التدقيق الداخلي والتدقيق الخارجي؛
- توضيح العلاقة بين التدقيق الداخلي والرقابة الداخلية؛
- عرض معايير الأداء المهني للتدقيق الداخلي؛
- عرض مسار عملية التدقيق الداخلي والوسائل المستعملة من أجل القياس هذه العملية؛
- التعريف بمفهوم القرار وأهميته؛
- عرض أساليب وأنماط إتخاذ القرار والعوامل المؤثرة فيه؛
- توضيح دور المعلومات في صناعة القرار؛
- توضيح دور التدقيق الداخلي في صناعة القرار

5. أسلوب البحث

يعتمد البحث على الأسلوب التحليلي من أجل تحقيق أهداف البحث والإجابة على إشكالية البحث ، وذلك من خلال مختلف الكتب، الوثائق الداخلية لمؤسسة ميناء مستغانم، المقابلات مع مختلف العمال في هذه المؤسسة وتسجيل جميع الملاحظات.

6. تقسيم البحث

من أجل تحقيق أهداف البحث، يتم تقسيم هذا البحث إلى ثلاثة فصول، يشمل الفصل الأول مفاهيم أساسية حول التدقيق الداخلي، أما الفصل الثاني فسيتطرق إلى مفاهيم حول القرار وكيفية مساهمة التدقيق الداخلي في إتخاذ القرار، أما الفصل الثالث فسيتناول دراسة ميدانية للتدقيق الداخلي وأثره في إتخاذ القرار في مؤسسة ميناء مستغانم

الفصل الأول

مفاهيم أساسية حول

التدقيق داخلي

## تمهيد

على الرغم من أن التدقيق الداخلي يمارس كوظيفة داخل المؤسسات المختلفة منذ القدم، إلا أن الإعراف به كمهنة حديثة قد بدأ في الإنتشار خلال السنوات الماضية فقط. وأدى الإعراف بالتدقيق الداخلي كمهنة إلى إنشاء معهد المدققين الداخليين في الولايات المتحدة في عام 1945 ويهتم هذا المعهد بوضع معايير لمهنة التدقيق الداخلي وعقد إمتحانات تأهيلية يمنح من يجتازها شهادة بكونه مدقق داخلي معتمد. ويقوم معهد المدققين الداخليين أيضا بعقد العديد من المؤتمرات والندوات والبرامج التدريبية وبرامج التعليم المستمر في أنحاء العالم. ولقد أدت تلك الجهود التي يقوم بها معهد المدققين الداخليين بالولايات المتحدة وفروعه في الدول المختلفة إلى زيادة أعضاء المعهد إلى ما يزيد عن ثلاثين ألف عضو.

وتتمتع مهنة التدقيق الداخلي باحترام وثقة كل من الجهات الحكومية والمؤسسات المختلفة لما تقدمه من فحص وتقييم موضوعي لأنشطة تلك الجهات والمؤسسات .

وعليه فإن هذا الفصل سيتطرق إلى ماهية التدقيق من خلال عرض نشأة التدقيق ومفهومه، أهميته وأهدافه، وأنواعه ، ثم سيشمل ماهية التدقيق الداخلي من خلال عرض مفهوم التدقيق الداخلي وأهدافه، خدماته والعناصر المشتركة في تنفيذه، وتأثيراته، بعد ذلك سيتناول ضوابط التدقيق الداخلي من خلال عرض معايير ومراحل ووسائل التدقيق الداخلي

## المبحث الأول : ماهية التدقيق

التدقيق هو عملية يتم بمقتضاها تحقق أحد الأفراد من صحة مزاعم ونتائج شخص آخر، وحتى تتم هذه العملية بكفاءة فإذا يجب أن تعتمد على قواعد ومعايير وأسس منطقية وثابتة والتي تحدد مفهوم هذه العملية والظروف التي تمارس فيها . ويعرض فيما يلي بعض المفاهيم الأساسية في مجال التدقيق.

## المطلب الأول : نشأة التدقيق ومفهومه

يعتبر التدقيق عملية فحص المعلومات والبيانات المحاسبية من قبل شخص مستقل ومحاييد لأي مؤسسة، وقد ظهر التدقيق نتيجة للتطور الذي عرفته المؤسسة من جهة ونتيجة لتعدد الأطراف المستعملة للمعلومات المحاسبية من جهة أخرى.

## 1 - نشأة التدقيق

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 أولاً لدى حكومات قدماء المصريين واليونان حيث كانت تستخدم المدققين للتأكد من صحة الحسابات العامة . وكان المدقق وقتها يستمع مشتقة من الكلمة "Auditing" إلى القيود المثبتة بالدفاتر والسجلات للوقوف على مدى صحتها، فكلمة تدقيق و معناها يستمع<sup>1</sup>، ثم اتسع نطاق التدقيق فشمّل الوحدات الإقتصادية للقطاع الخاص من "Audire" اللاتينية مشاريع ومؤسسات مختلفة خصوصاً مع ظهور الثورة الصناعية في بريطانيا وتطور الصناعة والتجارة والزيادة في أنشطة المؤسسات وزيادة الفجوة بين المالكين والإدارة المحترفة وتطور النظام الضريبي، فالهدف الرئيسي للتدقيق لم يتغير وهو إكتشاف الغش والخطأ، ولكن التغيير المهم الذي طرأ خلال هذه الفترة ولغاية 1850 هو الإعتراف والرغبة بوجود نظام محاسبي لأجل التأكد من دقة القوائم المحاسبية لأجل منع واكتشاف الغش والخطأ، والتغيير الآخر كان الإعتراف بوجود الحاجة إلى تدقيق القوائم المحاسبية من قبل شخص مستقل ومحاييد، وقد نص صراحة على ذلك قانون الشركات الإنجليزي لسنة 1862 ، الأمر الذي أدى إلى تطوير مهنة التدقيق ، وضرورة وجود أشخاص مؤهلين ومدربين للقيام بهذه

المهمة، في هذه الفترة لم يتم الإعتراف بأهمية الرقابة الداخلية بسبب الإعتقاد السائد في ذلك الوقت بأن الرقابة تتم بواسطة القيد المزدوج، بالإضافة إلى أن التدقيق كان تدقيقاً تفصيلياً ولجميع العمليات ولكن بتقدم الزمن وزيادة حجم العمليات وتطور الأنظمة المحاسبية بدأ الإعتراف والقبول بالتدقيق بواسطة العينات<sup>2</sup>، ويعرف أسلوب العينة في التدقيق بأنه عبارة عن سجل مفردات تقل عن % 100 من المجتمع موضع التدقيق لإجراء اختيارات التدقيق واستخلاص النتائج منها لتعميمها على المجتمع الذي سحب منه<sup>3</sup>.

<sup>1</sup> خالد أمين عبد الله، "علم تدقيق الحسابات: الناحية النظرية والعملية"، دار وائل للنشر والتوزيع، الأردن، الطبعة الثالثة، 2004، ص 32

<sup>2</sup> هادي التميمي، "مدخل إلى التدقيق من الناحية النظرية والعملية"، دار وائل للنشر، الأردن، الطبعة الثالثة، 2006، ص 117

<sup>3</sup> حسين عبيد، شحاتة السيد، "المراجعة المتقدمة في بيئة الأعمال المعاصرة"، الدار الجامعية، مصر، 2007، ص 293

وفي الفترة من 1900 ولغاية 1933 ، اعترف كتاب المحاسبة والتدقيق بضرورة أهمية الرقابة الداخلية وفائدة للمؤسسات، وكذلك زيادة الإعراف بأهمية التدقيق الخارجي، وأن التفاصيل التي يقوم بها المدقق الخارجي والعينات التي يعتمد عليها تتوقف على جودة نظام الرقابة الداخلية، ولهذا على المدقق أن يقوم بدراسة وتقييم الرقابة الداخلية أولاً. وخلال نفس الفترة المذكورة أعلاه كانت أهداف التدقيق الرئيسية كما يلي :

- تحديد المركز المالي وربحية المؤسسة.
- اكتشاف الغش والخطأ.

أما الفترة بعد سنة 1933 فقد شهدت شبه إجماع من أن الغرض الرئيسي للتدقيق هو تقرير المدقق المستقل والمحايد فيما إذا كانت البيانات المحاسبية تبين عدالة المركز المالي<sup>1</sup>.

وابتداءً من 1990 كان الهدف المتوخى من التدقيق هو الشهادة على الصورة الصادقة للحسابات ونوعية نظام الرقابة الداخلية في ظل احترام المعايير المناهضة للغش العالمي<sup>2</sup>

كانت التطورات المتلاحقة للتدقيق رهينة الأهداف المتوخاة منها من جهة ومن جهة أخرى كانت نتيجة البحث المستمر لتطوير هذه الأخيرة من الجانب النظري بغية جعلها تتماشى والتغيرات الكبيرة التي عرفتها حركة التجارة الخارجية والإقتصاد العالمي بشكل عام والتي شهدتها المؤسسة الاقتصادية على وجه الخصوص.

## 2 - مفهوم التدقيق

عرفت الجمعية المحاسبية الأمريكية التدقيق بأنه " إجراءات منظمة لأجل الحصول على الأدلة المتعلقة بالإقرارات (الأرصدة) الإقتصادية والأحداث وتقييمها بصورة موضوعية لتحديد درجة العلاقة بين هذه الإقرارات ومقياس معين وإيصال النتائج إلى المستفيدين<sup>3</sup>.

ويعرف التدقيق بأنه " عملية تجميع وتقديم أدلة الإثبات وتحديد وإعداد التقارير عن مدى التوافق بين المعلومات ومعايير محددة مقدما. ويجب أن تتم عملية التدقيق بواسطة شخص فني مستقل<sup>4</sup> "

ويعرف التدقيق أيضا أنه " عملية منظمة تنطوي على تجميع وتقييم موضوعي للأدلة المتعلقة بمعلومات مقدمة عن أحداث وتصرفات اقتصادية، وذلك للتحقق من درجة التوافق بين هذه المعلومات والمعايير الموضوعية مع توصيل النتائج للمستخدمين ذوي الإهتمام<sup>5</sup> "

<sup>1</sup> هادي التميمي، مرجع سبق ذكره، ص 17

<sup>2</sup> محمد امي الطواهر، مسعود صديقي، " المراجعة وتدقيق الحسابات: الإطار النظري والممارسة التطبيقية"، ديوان المطبوعات الجامعية، الجزائر، الطبعة الثانية، 2005 ، ص 08

<sup>3</sup> هادي التميمي، مرجع سبق ذكره، ص 20

<sup>4</sup> حاتم محمد الشيشيني، " أساسيات المراجعة: مدخل معاصر"، المكتبة العصرية للنشر والتوزيع، مصر، الطبعة الأولى، 2007 ، ص 15

<sup>5</sup> عبد الفتاح محمد الصحن وآخرون، "أصول المراجعة"، الدار الجامعية، مصر، 2000 ، ص

ومنه يمكن استنتاج أن التدقيق هو عملية منتظمة للحصول على القرائن المرتبطة بالعناصر الدالة على الأحداث الإقتصادية وتقييمها بطريقة موضوعية لغرض التأكد من درجة مسايرة هذه العناصر للمعايير الموضوعية، ثم توصيل نتائج ذلك إلى الأطراف المعنية.

### المطلب الثاني: أهمية وأهداف التدقيق

يكتسي التدقيق دوراً مهماً في ضبط النظام المحاسبي للمؤسسة الإقتصادية عن طريق فحص وتقييم نظام الرقابة الداخلية، ثم التقرير حول مدى تمثيل القواعد المالية للمركز المالي والوضعية الحقيقية للمؤسسة والتأكيد على صحة ومصداقية المعلومات المقرر عنها من قبل المدقق .

#### 1 - أهمية التدقيق

يعتبر التدقيق وسيلة تخدم العديد من الأطراف ذات المصلحة في التعرف على عدالة المركز المالي للمؤسسة ومن هذه الأطراف<sup>1</sup>:

1 1 - إدارة المؤسسة : يعتبر التدقيق مهماً لإدارة المؤسسة حيث أن اعتماد الإدارة في عملية التخطيط

واتخاذ القرارات المالية والمستقبلية والرقابة على التدقيق يجعل من عمل المدقق حافزاً للقيام بهذه المهام، كذلك يؤدي تدقيق القوائم المالية إلى توجيه الإستثمار لمثل هذه المؤسسة.

1 2 - المؤسسات المالية والتجارية والصناعية : يعتبر التدقيق ذو أهمية خاصة لمثل هذه المؤسسات عند

طلب العميل قرض معين أو تمويل المشروع حيث أن تلك المؤسسات تعتمد في عملية إتخاذ قرار منح القرض من عدمه على القوائم المالية المدققة، بحيث توجه أموالها إلى الطريق الصحيح والذي يضمن حصولها على سداد تلك القروض في المستقبل.

1 3 - الجهات الحكومية تعتمد الجهات الحكومية على القوائم المالية المدققة في الكثير من الأغراض مثل

الرقابة والتخطيط، فرض الضرائب، منح القروض والدعم لبعض النشاطات، بالإضافة إلى الإتحدات والنقابات تعتمد على القوائم المالية المدققة في حالة نشوب خلاف بين المؤسسة وأي طرف آخر.

#### 2 - أهداف التدقيق

من خلال التطور التاريخي لمهنة التدقيق يلاحظ التغير الهائل الذي طرأ على أهداف التدقيق ويمكن تقسيم هذه الأهداف إلى مجموعتين<sup>2</sup>:

##### 1 2 - أهداف تقليدية : ويندرج تحتها ما يلي:

- ✓ التأكد من صحة البيانات المحاسبية ومدى الإعتماد عليها؛
- ✓ إبداء رأي فني استناداً إلى أدلة وبراهين عن عدالة القوائم المالية؛
- ✓ اكتشاف ما قد يوجد بالدفاتر والسجلات المحاسبية من أخطاء وغش؛

<sup>1</sup> غسان فلاح المطارنة، "تدقيق الحسابات المعاصرة: الناحية النظرية"، دار المسيرة للنشر والتوزيع والطباعة، الأردن، الطبعة الأولى، 2006، ص 19-20

<sup>2</sup> حسين القاضي، حسين دحدوح، "أساسيات التدقيق في ظل المعايير الأمريكية والدولية"، مؤسسة الوراق، الأردن، الطبعة الأولى، 1999، ص 15



- ✓ التقليل من فرص إرتكاب الأخطاء من خلال التأكد من وجود رقابة داخلية جيدة؛
- ✓ مساعدة الإدارة على وضع السياسات وإتخاذ القرارات الإدارية المناسبة؛
- ✓ مساعدة الدوائر المالية في تحديد الوعاء الضريبي؛
- ✓ مساعدة الجهات الحكومية الأخرى في تخطيط الإقتصاد الوطني.

2 2 - أهداف حديثة : ويدرج تحتها ما يلي:

- مراقبة الخطط ومتابعة تنفيذها وتحديد انحرافها وأسبابها
- تقييم الأداء بالنسبة للمؤسسات الإقتصادية؛
- تحقيق أقصى كفاية إقتصادية؛
- تحقيق أقصى رفاهية لجميع أفراد المجتمع

### المطلب الثالث : أنواع التدقيق

يقسم التدقيق إلى أنواع متعددة تختلف باختلاف الزاوية التي ينظر إلى عملية التدقيق من خلالها، ولكن مستويات الأداء التي تحكم جميع هذه الأنواع واحدة، وبوجه الإجمال يصنف التدقيق حسب الزوايا المختلفة إلى ما يلي:

1. تصنيف التدقيق من حيث القائم بعملية التدقيق: من هذه الزاوية يقسم التدقيق إلى نوعين كما يلي:

#### 1.1. التدقيق الخارجي

وهو التدقيق الذي يتم بواسطة طرف من خارج المؤسسة الإقتصادية حيث يكون مستقلا عن إدارة المؤسسة<sup>1</sup>، وغرضه الرئيسي الخلاص إلى تقرير حول عدالة تصوير الميزانية العامة لوضع المؤسسة المالي، وعدالة تصوير الحسابات الختامية لنتائج أعمالها عن الفترة المالية المعينة<sup>2</sup>

#### 1.2. التدقيق الداخلي

وهو التدقيق الذي يتم بواسطة طرف من داخل المؤسسة الإقتصادية، ويهدف بالدرجة الأولى إلى خدمة الإدارة عن طريق التأكد من أن النظام لمحاسبي كفاء ويقدم بيانات سليمة ودقيقة للإدارة، ويمثل أحد فروع الرقابة الداخلية وأداة في يد الإدارة تعمل على مدها بالمعلومات المستمرة بهدف إكتشاف ومنع الأخطاء. والتلاعب عن الإنحراف عن السياسات المرسومة<sup>3</sup>

2. تصنيف التدقيق من حيث الإلزام القانوني ينظر المشرع الجزائري من خلال القانون التجاري إلى

إلزامية التدقيق لبعض مؤسسات الشركات كشركة المساهمة وعدم إلزامية التدقيق إلى غيرها من مؤسسات الشركات كشركة التضامن، لذلك يميز نوعين من التدقيق كما يلي<sup>4</sup>:

<sup>1</sup> حسين القاضي، حسين دحدوح، نفس المرجع السابق، ص 16

<sup>2</sup> خالد أمين عبد الله، " التدقيق والرقابة في البنوك"، دار وائل للنشر والتوزيع، الأردن، الطبعة الأولى، 1998، ص 18

<sup>3</sup> حسين القاضي، حسين دحدوح، مرجع سبق ذكره، ص 22

<sup>4</sup> محمد التهامي طواهر، مسعود صديقي، مرجع سبق ذكره، ص 20

## 2.1. التدقيق الإلزامي

وهو التدقيق الذي يحتم القانون القيام به، حيث نص المشرع من خلال نصوصه على إلزامية تعيين مدقق يقوم بالوظائف المتوفرة له من خلال القانون المعمول به، وهذا بغية الوصول إلى الأهداف المتوخاة من التدقيق نص المشرع الجزائري في القانون التجاري وفي مادته رقم (609) على ضرورة تعيين مندوب الحسابات في قانون التأسيس بالنسبة إلى شركات المساهمة (الأموال).

## 2.2. التدقيق الإختياري

وهو التدقيق الذي يتم دون إلزام قانوني ويطلب من أصحاب المؤسسة أو مجلس الإدارة من أجل الإستعانة بخدمات المدقق بغية الإطمئنان على صحة المعلومات المحاسبية الناتجة عن نظام المعلومات المحاسبية وعن نتائج الأعمال والمركز المالي. إذ أن هذه المعلومات تتخذ كأساس لتحديد حقوق الشركاء. نص المشرع الجزائري في القانون التجاري وفي مادته (584) على تعيين مندوب للحسابات في حالة الإقتضاء لذلك.

## 3. تصنيف التدقيق من حيث التوقيت: يقسم التدقيق من هذه الزاوية إلى نوعين من التدقيق هما

كالتالي<sup>1</sup>

### 3.1. التدقيق النهائي

هو التدقيق الذي يتم بعد الإنتهاء من إعداد القوائم المالية، أي في نهاية السنة المالية، ويناسب هذا النوع من التدقيق المؤسسات صغيرة الحجم والتي لا يوجد بها عمليات كبيرة.

### 3.2. التدقيق المستمر

هو التدقيق الذي يقوم فيه مدقق الحسابات بإجراء الفحص والإختبارات على مدار العام أي من خلال التردد على المؤسسة عدة مرات خلال السنة المالية، ومن خلال التدقيق المستمر يقوم مدقق الحسابات بتحديد برنامج زمني يتم الإلتزام به وفي النهاية يقوم بإبداء الرأي الفني المحايد في الموعد المحدد بعد أن يقوم بعملية فحص نهائية بعد إقفال الدفاتر في نهاية السنة المالية. يلائم التدقيق المستمر المؤسسات كبيرة الحجم التي تتعامل بعدد كبير من العمليات اليومية حيث يصعب استخدام التدقيق النهائي فيها.

## 4. تصنيف التدقيق من حيث النطاق:

ويشتمل على كل من التدقيق الكامل والتدقيق الجزئي كما يلي<sup>2</sup>

### 4.1. التدقيق الكامل

هو التدقيق الذي يخول مدقق الحسابات نطاقا غير محدد للعمل الذي يؤديه، بمعنى عدم وجود قيود أو تحديد لنطاق عمل المدقق من قبل الإدارة. ويتطلب هذا النوع من التدقيق من مدقق الحسابات تقديم رأي فني محايد عن عدالة القوائم المالية ككل بغض النظر عن الإختبارات التي قام بها، حيث أن مسؤوليته تشمل جميع العناصر حتى التي لم تخضع للفحص.

<sup>1</sup> غسان فلاح المطارنة، "تدقيق الحسابات المعاصرة: الناحية النظرية"، دار المسيرة للنشر والتوزيع، الأردن، الطبعة الثانية، 2009، ص 27

<sup>2</sup> نفس المرجع، ص 30

#### 4.2. التدقيق الجزئي

هو التدقيق الذي يتضمن بعض القيود على نطاق عمل المدقق كأن يقتصر عمل المدقق على تدقيق بعض العمليات دون غيرها ، ويتم تحديد ذلك وفقا للعقد الذي تم بين المدقق والجهة التي قامت بتعيينه، وفي هذه الحالة فإن مسؤولية المدقق تنحصر في المجال الذي حدد له فقط .

5. تصنيف التدقيق من حيث مدى الفحص: ويشتمل على كل من التدقيق الشامل والتدقيق الإختياري كما يلي<sup>1</sup>

#### 5.1. التدقيق الشامل

يعتبر التدقيق الشامل نوعا تفصيليا إذ يقوم المدقق في ظله بفحص جميع القيود والدفاتر والسجلات والمستندات والبيانات المحاسبية ، والواقع أن هذا النوع قد يكون شامل بالنسبة إلى بند معين وقد يكون شامل بالنسبة إلى جميع عمليات المؤسسة ، على حسب ما يقتضيه العقد المبرم ما بين المدقق وأصحاب المؤسسة.

#### التدقيق الإختياري

يستند هذا النوع على الإختبار لجزء من المفردات من الكل مع تعميم نتائج هذا الفحص للمفردات المختارة (العينة) على كل أو مجموع المفردات (المجتمع)، ويتجلى هذا النوع خاصة في المؤسسات كبيرة الحجم المتعددة العمليات التي يصعب فيها التدقيق الشامل لكل العمليات.

#### المبحث الثاني : ماهية التدقيق الداخلي

ظهر التدقيق الداخلي بعد ظهور التدقيق الخارجي بوقت طويل ، حيث أن اهتمام إدارة المؤسسة الإقتصادية بضرورة التعرف على مدى كفاءة أداء العاملين فيها ومدى تنفيذهم لسياساتها وتوجيهاتها أدى كل ذلك إلى ظهور الحاجة إلى وجود مدقق داخلي يقوم بتقييم الأنشطة الداخلية في المؤسسة وفحص الأداء المحاسبي فيها.

وعليه سيتم التطرق من خلال هذا المبحث إلى مفهوم وأهداف التدقيق الداخلي ، خدمات التدقيق الداخلي والعناصر المشتركة في تنفيذه ، وتأثيرات التدقيق الداخلي.

#### المطلب الأول : مفهوم وأهداف التدقيق الداخلي

التدقيق الداخلي أداة مستقلة تعمل من داخل المؤسسة الإقتصادية للحكم والتقييم لخدمة أهداف الإدارة في مجال الرقابة عن طريق تدقيق العمليات المحاسبية والمالية والعمليات التشغيلية الأخرى.

#### 1 - مفهوم التدقيق الداخلي

عرف معهد المدققين الداخليين بالولايات المتحدة الأمريكية التدقيق الداخلي على أنه " نشاط إستشاري مستقل وتأكيد موضوعي بغرض زيادة عائد وتحسين عمليات المؤسسة .إنه يساعد المؤسسة في تحقيق أهدافها من خلال طريقة منهجية منظمة لتقييم وتحسين فعالية عمليات إدارة المخاطر والسيطرة<sup>2</sup> .

<sup>1</sup> محمد التهامي طواهر ، مسعود صديقي، مرجع سبق ذكره، ص 28-29

<sup>2</sup> نادر شعبان إبراهيم السواح، ثناء علي القباني، " المراجعة الداخلية في ظل التشغيل الإلكتروني"، الدار الجامعية، مصر، 2006 ، ص 33

ويعرف التدقيق الداخلي على أنه "وظيفة داخلية تابعة لإدارة المؤسسة، لتعبر عن نشاط داخلي مستقل لإقامة الرقابة الداخلية بما فيها المحاسبة لتقييم مدى تمثي النظام مع ما تتطلبه الإدارة أو العمل على حسن استخدام الموارد بما يحقق الكفاية الإنتاجية القصوى"<sup>1</sup>.

كما يعرف التدقيق الداخلي على أنه "وظيفة تقييمية مستقلة تنشأ داخل مؤسسة معينة بغرض فحص وتقييم الأنشطة التي تقوم بها هذه المؤسسة، ويهدف التدقيق الداخلي إلى مساعدة الأفراد داخل المؤسسة للقيام بالمسؤوليات المنوطين بها بدرجة عالية من الكفاءة وذلك عن طريق توفير التحليل والتقييم والتوصيات والمشورة والمعلومات التي تتعلق بالأنشطة التي يتم تدقيقها"<sup>2</sup>.

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

## 2 - أهداف التدقيق الداخلي

من خلال التعاريف السابقة يستنتج أن التدقيق الداخلي يقوم به أطراف داخل المؤسسة من أجل تحقيق الأهداف التالية<sup>3</sup>:

- دقة أنظمة الرقابة الداخلية.
- قياس درجة الكفاءة التي يتم بها تنفيذ الوظائف.
- فحص كافة السجلات والبيانات والمستندات المحاسبية.
- حماية أصول المؤسسة.
- التأكد من الموائمة بين أساليب القياس والسياسات والخطة والإجراءات والقوانين واللوائح الموضوعة؛ - بالإضافة إلى هدف البناء الذي يتحقق من خلال اقتراح العلاج والتوصيات نتيجة لما قام به المدقق الداخلي من فحص<sup>4</sup>.

### المطلب الثاني: خدمات التدقيق الداخلي والعناصر المشتركة في تنفيذه

يقدم التدقيق الداخلي بحكم كونه وظيفة داخلية من الوظائف الرئيسية في المؤسسة والتابعة للإدارة العليا فيها، العديد من الخدمات داخل المؤسسة من خلال مجموعة من العناصر أو الأركان التي تشترك في أداء وتنفيذ التدقيق الداخلي.

<sup>1</sup> أحمد حلبي جمعة، "المدخل إلى التدقيق الحديث"، دار صفاء للنشر والتوزيع، الأردن، الطبعة الثانية، 2005، ص 91

<sup>2</sup> عبد الفتاح محمد الصحن وآخرون، مرجع سبق ذكره، 2006، ص 65

<sup>3</sup> محمد التهامي طواهر، مسعود صديقي، مرجع سبق ذكره، ص 33

<sup>4</sup> نادر شعبان السواح، ثناء علي القباني، مرجع سبق ذكره، ص 30

1 - خدمات التدقيق الداخلي يقدم التدقيق الداخلي العديد من الخدمات داخل المؤسسة من أهمها ما يلي<sup>1</sup>:

#### 1 1 - خدمات وقائية

وهي عبارة عن مجموعة من الإجراءات التي يضعها المدقق الداخلي في المؤسسة لتحقيق الحماية الكاملة للأصول و الممتلكات من السرقة أو الإختلاس أو الهذر وحماية السياسات المختلفة في المؤسسة من تحريفها او تغييرها دون مبرر

#### 1 2 - خدمات تقييمية

تتمثل في الأساليب والإجراءات التي يستخدمها المدقق الداخلي في مجال قياس وتقييم مدى فاعلية نظم وإجراءات الرقابة الداخلية المطبقة في المؤسسة وقد يستخدم المدقق الداخلي نفس الأدوات التي يستخدمها المدقق الخارجي بالتعاون معا بما في ذلك من تسيير لمهمة كل منهما.

#### 1 3 - خدمات إنشائية

تتمثل في مساعدة المدقق الداخلي لإدارة المؤسسة بتوفير البيانات المالية الملائمة في مجال تحسين الأنظمة الموضوعة داخل المؤسسة سواء كانت هذه الأنظمة إدارية أو مالية أو فنية.

#### 1 4 - خدمات علاجية

تتمثل في الإجراءات والأساليب التي يستخدمها المدقق الداخلي في مجال تصحيح أي أخطاء قد اكتشفها أو التوصيات التي يتضمنها تقرير تدقيقه والخاصة بإصلاح أي أخطاء أو علاج أوجه القصور في مختلف نظم المشروعات. ومما لا شك أن مختلف هذه الخدمات التي يقدمها المدقق الداخلي أو يساهم فيها تتم نتيجة ل:

- وجود المدقق الداخلي طوال الوقت داخل المؤسسة ومعايشته للمشاكل الداخلية في المؤسسة؛

- عمل المدقق الداخلي يتم بصورة منتظمة على مدار العام وبصورة ، شاملة لكافة العمليات.

#### 2 - العناصر المشتركة في أداء التدقيق الداخلي

يرتبط أداء وتنفيذ التدقيق الداخلي وتحقيقه لأهدافه ووظائفه وخدماته ارتباطا مباشرا بمجموعة من العناصر أو الأركان تتلخص في الآتي<sup>2</sup>:

#### 1 2 - الفحص والتدقيق

يعتبر الفحص عنصرا وركنا أساسيا من أركان التدقيق الداخلي والذي يدور حول التأكد من مدى صحة العمليات المالية والمحاسبية من حيث:

- الدقة في تسجيل هذه العمليات دفتريا؛

- التوجيه المحاسبي للعمليات المالية والتحديد السليم لطرفي العملية المدين والدائن؛

<sup>1</sup> محمد السيد سرايا، "أصول وقواعد المراجعة والتدقيق الشامل: الإطار النظري- المعايير والقواعد-مشاكل التطبيق العملي"، المكتب الجامعي الحديث، مصر، 2007، ص128-129

<sup>2</sup> محمد السيد س رايا، نفس المرجع السابق الذكر، ص 76

- مدى صحة وقانونية المستندات الدالة على حدوث العمليات المالية باعتبارها من القرائن الرئيسية في التدقيق.

## 2 2 - التحليل

يتمثل هذا العنصر في عملية الفحص الإنتقادي للسياسات الإدارية وإجراءات الرقابة الداخلية والسجلات والتقارير لتحديد نقاط الضعف فيها ويستخدم المدقق الداخلي العديد من الأساليب لتنفيذ عملية التحليل هذه منها أدوات التحليل المالي والمقارنات وإيجاد العلاقات المختلفة بين عناصر القوائم المالية في المؤسسة ، وتحليل النتائج على مستوى الأقسام وتحليلها على مستوى المؤسسة لعدد من السنوات إلى غير ذلك من الأساليب.

## 2 3 - الإلتزام

يتمثل هذا العنصر في الإجراءات التي يضعها المدقق الداخلي في سبيل التأكد من مدى التزام العاملين في المؤسسة بالسياسات الإدارية المرسومة وأداء وتنفيذ العمليات وفقا للنظم الموضوعة والقرارات المتخذة في هذا المجال ، وفي سبيل تنفيذ هذا العنصر من عناصر التدقيق الداخلي فمن حق المدقق أن يستعين عند الحاجة ببعض القانونيين في المؤسسة لدرائتهم الكاملة بالجوانب القانونية والحكم على مدى الإلتزام بها .

## 2 4 - التقييم

ويتمثل هذا العنصر في تحديد نتيجة العناصر السابقة على أساس أن دور المدقق الداخلي يتركز في هذا العنصر حول تقييم ما يلي:

- مدى كفاءة السياسات والإجراءات في تحقيق الأهداف؛
- مدى فاعلية هذه السياسات والإجراءات في تحقيق الأهداف.

ويكون هذا التقييم بهدف:

- ترشيد الموارد مستقبلا؛
- تطوير وتحسين مستوى الأداء في المؤسسة.

## 2 5 - التقرير

يعتبر التقرير العنصر الأخير من عناصر التدقيق باعتباره الأداة الرئيسية التي يعبر فيها المدقق عن الآتي:

- المشاكل التي واجهها وأسبابها؛
  - نقاط الضعف في السياسات والإجراءات؛
  - التوصيات المناسبة لعلاج نقاط الضعف هذه وحل أي مشاكل؛
  - النتائج النهائية التي توصل إليها نتيجة المدقق الداخلي.
- ويرفع هذا التقرير إلى الإدارة العليا التي يتبعها التدقيق الداخلي لتنفيذ ما جاء بالتقرير من توصيات وأراء وملاحظات وتحفظات.

## المطلب الثالث: تأثيرات التدقيق الداخلي

يعتبر التدقيق الداخلي مهما لإدارة المؤسسة خصوصا بعد كبر حجمها وتعقد عملياتها وهذا ما أدى إلى ظهور أنواع مختلفة لتطبيقات التدقيق الداخلي ، كما أن للتدقيق الداخلي دورا مهما في عملية التدقيق الخارجي والرقابة الداخلية ، خصوصا بعد التحول إلى التدقيق الإختباري وتطور مفهوم الرقابة الداخلية.

## 1 - تطبيقات التدقيق الداخلي

تشابه عادة خطوات عملية التدقيق بغض النظر عن نوع هذا التدقيق ، ويمكن إرجاع الفروق بين الأنواع المختلفة من التدقيق إلى أهداف ونطاق عملية الفحص ، كما وأن هذه الفروق تتسبب في أنواع مختلفة من اختبارات التدقيق ، وبناء على ذلك سيتم تقديم بعض الأنواع المختلفة لتطبيقات التدقيق الداخلي .

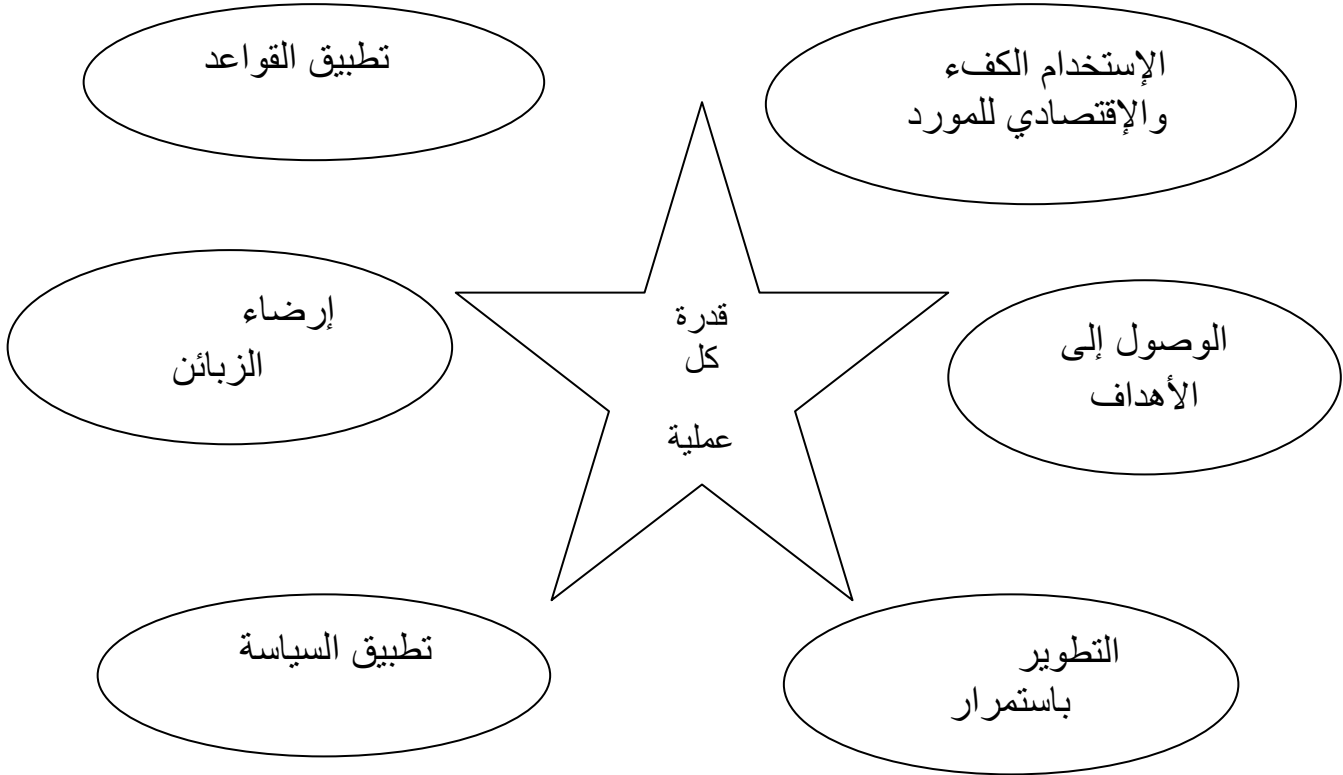
## 1 1 تدقيق العمليات

يشمل تدقيق العمليات فحص وتقييم أنظمة الرقابة الداخلية وجودة أداء تنفيذ المسؤوليات المرتبطة بوظائف المؤسسة .في هذا الصدد يفحص المدققون ويقيموا مختلف الأنشطة المرتبطة بهذه الوظائف كالتسويق والنقل والإنتاج وإدارة المخزون والأمن وتشغيل البيانات بواسطة الحاسب الآلي وإدارة الأفراد والإدارة المالية والمحاسبية<sup>1</sup>.

ويعتبر اصطلاح "تدقيق العمليات" عند البعض مرادفا لاصطلاح "تدقيق داخلي" حيث يعتبر أن كل ما يقوم به المدقق الداخلي تدقيق عمليات . ومن ناحية ثانية يقسم بعض الأشخاص التدقيق إلى شقين الأول تدقيق عمليات والثاني تدقيق مالي .ومن ناحية ثالثة يقسم اصطلاح تدقيق داخلي إلى مجموعات فرعية أخرى مثل تدقيق إداري ، وتدقيق أداء وتدقيق تطابق مع السياسات الموضوعة .وبوضوح ليس هناك استخدام نمطي لهذه المصطلحات وفي هذا الصدد يعتبر الإختلاف مفيدا خاصة عندما يكون من الأهمية توضيح أهداف التدقيق. والشكل الموالي يلخص خصائص تدقيق العمليات:

<sup>1</sup> عبد الفتاح محمد الصحن وآخرون، مرجع سبق ذكره، 2006 ، ص 24

الشكل رقم : (01-01) خصائص تدقيق العمليات



المصدر: هادي التميمي، "مدخل إلى التدقيق الداخلي من الناحية النظرية والعملية"، دار وائل للنشر والتوزيع، الأردن، الطبعة الثانية، 2004، ص32

## 2 1 - تدقيق الأداء

يعرف معهد المدققين الداخليين تدقيق الأداء بأنه " إجراءات منظمة لتقييم فاعلية وكفاءة نشاط المؤسسة، وتقديم تقرير مناسب إلى الإدارة المختصة حول النتائج أو إعطاء التوصيات الضرورية للإصلاحات<sup>1</sup> " يركز تدقيق الأداء على الكفاءة والفاعلية ويتطلب القيام بها ضرورة وضع معايير تشغيلية تعامل كأهداف مقبولة تقارن بها نتائج الأداء الفعلي. وإذا كانت الكفاءة والفاعلية مقياس الأداء إلا أنها لا تعتبر بمثابة إحلال أو بديل لتقييم أداء الإدارة بذاتها يعتبر ما توفره تقييمات التدقيق الداخلي مصدرا للمعلومات لمساعدة الإدارة ذاتها في عملية تقييم الأداء، أي أن هذه المعلومات هي أحد العوامل التي تؤثر على أحكام الإدارة والتي يعتبر العديد منها خاضعا للحكم الشخصي للإدارة.

وعلى الجانب الآخر فالتدقيق الداخلي يعتمد في جزء كبير منها على مقاييس موضوعية لتنفيذ تدقيق الأداء. وتقاس الكفاءة نتيجة إجراء مقارنة بين المعايير التشغيلية وبين الأداء الفعلي المقابل لها. كذلك يرتبط تدقيق الأداء بمفهوم الفاعلية بدرجة أكبر لإرتباطها بالأهداف.

<sup>1</sup> هادي التميمي، "مدخل إلى التدقيق الداخلي من الناحية النظرية والعملية"، دار وائل للنشر والتوزيع، الأردن، الطبعة الثانية، 2004، ص36



ويشير مفهوم الفاعلية إلى مستوى تحقيق الأهداف ، أما مفهوم الكفاءة فيرتبط بالموارد المستهلكة لتحقيق هذه الأهداف ولذلك فإن استهلاك موارد بدرجة أقل يعني تحقيق كفاءة أكبر<sup>1</sup>.

### 1 3 تدقيق الإلتزام بالسياسات

يهدف تدقيق الإلتزام بالسياسات إلى تحديد ما إذا كانت المؤسسة تراعي عملية الإلتزام بالسياسات والإجراءات والمعايير والقوانين والتعليمات الحكومية بالإضافة إلى تحديد درجة الإلتزام. ولإنجاز تدقيق الإلتزام بالسياسات، ينبغي أن يعرف المدقق الداخلي وبدقة ما هي السياسات والإجراءات والمعايير المطلوبة. حيث غالباً ما تكون معاني هذه العناصر في صورة مستندات، وبالتالي تكون هذه المستندات هي النشاط المطلوب رقبته. فعلى سبيل المثال تحدد مواصفات الوظائف الرئيسية في المؤسسة في كتيبات رسمية ولتحديد ما إذا كان موظفو المؤسسة يحققوا هذه المتطلبات فإن المدقق عليه فحص المواصفات الفعلية من ناحية والنمطية من ناحية ثانية<sup>2</sup>.

وتصبح عملية الفحص سهلة نسبياً إذا أعد لكل موظف ملف خاص به ، ويحتاج هنا ذلك التدقيق إلى إجراء مسح شامل لأوجه الرقابة الداخلية في المؤسسة والتركيز على إجراء اختبارات تفصيلية . ويحدد تقرير التدقيق الداخلي عادة درجة الإلتزام الفعلية ويشير على عدد العناصر المحققة لهذه المتطلبات وكذلك عدد العناصر التي تمثل استثناءات . كما قد يشير تقرير التدقيق الداخلي على أسباب عدم الإلتزام بالسياسات . كما قد يمتد فحص المدققين الداخليين إلى الإلتزام بالتعليمات القانونية وإبلاغ الإدارة عن أية مشاكل ناتجة عن عدم التطابق وأن اكتشاف التجاوزات والتصحيح المبكر لها يساعد في تجنب الإتهامات القانونية وما يترتب عليها من جزاءات وغرامات، وأن إنجاز ذلك يسهل من مهمة المدقق الخارجي<sup>3</sup>.

### 1 4 - تدقيق القوائم المالية

وهو جمع وتقييم الأدلة حول البيانات المحاسبية، وتمثل الميزانية العامة، حساب الأرباح والخسائر والتدفقات النقدية وغيرها من الكشوفات المالية مأخوذة ككل لأجل التمكن من إعطاء الرأي حول عدالة المركز المالي كما بتاريخ الميزانية وأن حساب الأرباح والخسائر والتدفقات النقدية تمثل النشاط للسنة أو الفترة المنتهية بذلك التاريخ والإيضاحات المرفقة مع البيانات المالية كافية<sup>3</sup>. ويدور الإستفسار حول السبب الذي من أجله يهتم المدققون الداخليون بعدالة القوائم المالية في تمثيلها للمركز المالي للمؤسسة ونتائجها عن الفترة المعدة عنها تلك القوائم. لا سيما وأن المدققين الخارجيين هم الذين يعتبرون مسؤولين عادة عن إبداء الرأي نحو مدى تمثيل القوائم المالية للمركز المالي ونتائج المشروع. ويرجع السبب في الرد حول هذا الإستفسار إلى أن المدقق الخارجي معرض للفشل في اكتشاف الأخطاء الهامة نسبياً وأن اكتشافها يتوقف على تطبيق معايير التدقيق المقبولة قبولاً عاماً ، لذلك يجب أن يتأكد المدقق الداخلي من خلو القوائم المالية من الأخطاء سواء كانت هامة أو غير هامة نسبياً من ناحية ، كذلك فإن تخفيض الأخطاء فيها يعطي صورة أفضل لعملية الفحص التي يجريها

<sup>1</sup> عبد الفتاح محمد الصحن وآخرون، مرجع سبق ذكره، 2006، ص 46

<sup>2</sup> محمد سمير الصبان وآخرون، "الرقابة والمراجعة الداخلية: مدخل نظري تطبيقي"، الدار الجامعية، مصر، 1996، ص 30

<sup>3</sup> محمد سمير الصبان وآخرون، مرجع سبق ذكره، ص 23

المدقق الخارجي ، وبالتالي تضيق نطاق الفحص لنظام الرقابة الداخلية مما يخفض من قيمة أتعاب المدقق الداخلي من ناحية ثانية<sup>1</sup>

## 2 - علاقة التدقيق الداخلي بالتدقيق الخارجي:

توجد علاقة تكاملية بين التدقيق الداخلي والخارجي حيث أن المدقق الداخلي بما لديه من معرفة متعمقة بالعمليات يستطيع المساعدة في اختيار وحدات المعاينة ، ومدى قبول السجلات وتفسير النواحي الفنية للمدقق الخارجي ، كما يوفر هذا الأخير المساعدة للمدقق الداخلي لإنجاز تدقيق البيانات المالية .

### 1 2 - مفهوم التدقيق الخارجي

يعرف التدقيق الخارجي على أنه "الأداة الرئيسية المستقلة والحيادية التي تهدف إلى فحص القوائم المالية في المؤسسة ، ومن ناحية أخرى فإن التدقيق الخارجي بمعناه المتطور والحديث والشامل ما هو إلا نظام يهدف إلى إعطاء الرأي الموضوعي في التقارير والأنظمة والإجراءات المعينة بحماية ممتلكات المؤسسة موضوع التدقيق"<sup>2</sup>

### 2 2 أهداف التدقيق الخارجي : يمكن تحديد أهداف التدقيق الخارجي في النقاط التالية<sup>3</sup>:

- كل العمليات تم تسجيلها بشكل كامل؛
- كل عملية تم تسجيلها لابد أن تكون حقيقية، صحيحة التقييم، صحيحة التسجيل، وصحيحة التمرکز.

### 3 2 مساهمة التدقيق الداخلي في التدقيق الخارجي

تعترف معايير التدقيق المهني بإمكانية مساهمة المدققين الداخليين في تدقيق القوائم المالية كمساعدين تحت إشراف المدققين الخارجيين ، أو أداء أعمال مرتبطة بالتدقيق خلال العام يمكن أن يعتمد عليها المدقق الخارجي كما تحدد مدى اعتماد المدقق الخارجي على أعمال المدقق الداخلي لتحديد نطاق عملية الفحص ، حيث يستطيع فحص أوراق عمل المدقق الداخلي بدلا من تكرار العمل، هذه المعايير تمكن أيضا المدقق الخارجي من الحكم على مدى استقلال وموضوعية وجودة أداء المدقق الداخلي. وبناء على ذلك فإن التعاون بينهما يفيد في<sup>4</sup>:

- تنسيق خطط التدقيق مع المدققين الخارجيين؛
- القيام بعمل بعض الإختبارات لمصلحة المدقق الخارجي؛
- توفير الشرح الكافي لبعض التقلبات في أرصدة بعض الحسابات؛
- تحديد الأشخاص المطلوب منهم مساعدة المدقق الخارجي في أداء عمله.

<sup>1</sup> كمال الدين مصطفى الهراوي، محمد السيد السرايا، "دراسات متقدمة في المحاسبة والمراجعة"، الدار الجامعية، مصر، 2001، ص 246

<sup>2</sup> محمد سمير الصبان وآخرون، "الرقابة والمراجعة الداخلية:مدخل نظري تطبيقي"، الدار الجامعية، مصر، 1996، ص 82

<sup>3</sup> محمد التهامي طواهر، مسعود صديقي، مرجع سبق ذكره، ص 43

<sup>4</sup> عبد الوهاب نصر، شحاتة السيد، "الرقابة والمراجعة الداخلية الحديثة في بيئة تكنولوجيا المعلومات وعمولة أسواق المال: ال واقع والمستقبل"، الدار

الجامعية ، مصر، 2006، ص 54

وفي ضوء هذه النقاط للتعاون بين المدقق الداخلي والخارجي يمكن الحصول على تدقيق أكثر كفاءة، وربما أتعب أقل للوحدة محل الفحص.

### 3 - علاقة التدقيق الداخلي بالرقابة الداخلية

يعتبر نظام الرقابة الداخلية في أي مؤسسة من النظم الرئيسية والهامة التي يعتمد عليها المدقق في مجال تحديد الخطوات الأساسية لبرنامج تدقيقه من حيث التفصيل أو الإجمال ومن حيث ما إذا كان يستطيع أسلوب التدقيق الكامل أو الجزئي وتحديد نطاق عمل المدقق ويعتمد ذلك على مدى قوة أو ضعف نظام الرقابة الداخلية في المؤسسة<sup>1</sup>.

### 3.1 مفهوم الرقابة الداخلية

تعرف الرقابة الداخلية على أنها "عملية تتأثر بمجلس الإدارة، والإدارة والأفراد الآخرين، ويتم تصميمها لتوفير تأكيد معقول بخصوص تحقيق الأهداف التي تتعلق بما يلي<sup>2</sup>:

- فعالية وكفاءة التشغيل الكامل؛
- إمكانية الثقة في التقارير المالية؛
- الإلتزام بالقوانين".

3.2 أهداف نظام الرقابة الداخلية : تتمثل الأهداف المراد تحقيقها من نظام الرقابة الداخلية كما يلي<sup>3</sup>:

#### أ - التحكم في المؤسسة

يعتبر التحكم في الأنشطة المتعددة للمؤسسة وفي مختلف السياسات التي وضعت بغية تحقيق ما ترمي إليه المؤسسة، التي ينبغي عليها تحديد أهدافها، هياكلها، طرقها وإجراءاتها، من أجل الوقوف على المعلومات ذات مصداقية تعكس الوضعية الحقيقية لها، والمساعدة على خلق رقابة على مختلف العناصر المراد التحكم فيها .

#### ب - حماية الأصول

وذلك من خلال فرض حماية مادية وحماية محاسبية لجميع عناصر الأصول، تمكن هذه الحماية المؤسسة من الإبقاء والمحافظة على أصولها من كل الأخطار الممكنة وكذا دفع عجلتها الإنتاجية بمساهمة الأصول الموجودة لتمكينها من تحقيق الأهداف المرسومة ضمن السياسة العامة للمؤسسة.

#### ت - ضمان نوعية المعلومات

بغية ضمان نوعية جيدة للمعلومات" يجب القيام بدراسة معمقة حول هذه المعلومات وأن تكون حقيقية، صحيحة التقييم، صحيحة التسجيل وصحيحة التمرکز<sup>4</sup> في ظل نظام المعلومات المحاسبية الذي يتصف بالخصائص التالية :

<sup>1</sup> عبد الفتاح محمد الصحن وآخرون ، مرجع سبق ذكره، 2006 ، ص 36

<sup>2</sup> جورج دانيال غالي، " تطوير مهنة المراجعة لمواجهة المشكلات المعاصرة وتحديات الألفية الثالثة"، الدار الجامعية، مصر، 2001 ، ص 67

<sup>3</sup> محمد التهامي، مسعود صديقي، مرجع سبق ذكره، ص 89

<sup>4</sup> Benoit PIGE, et autres, « Comptabilité et audit: Manuel, Applications et Corrigés », Nathan, France, 2008, P55

- تسجيل العمليات من المصدر وفي أقرب وقت ممكن؛
- إدخال العمليات التي سجلت إلى البرنامج الآلي والتأكد من البيانات المتعلقة بها؛
- تبويب البيانات على حسب صنفها وخصائصها في كل مرحلة، من مراحل المعالجة؛
- إحترام المبادئ المحاسبية المتفق عليها والقواعد الداخلية للمؤسسة من أجل تقديم المعلومات المحاسبية؛
- توزيع المعلومات على الأطراف الطالبة لها.

#### ث - تشجيع العمل بكفاءة

يمكن إحكام نظام الرقابة الداخلية بكل وسائله داخل المؤسسة من ضمان الإستعمال الأمثل والكفاء لموارد المؤسسة، ومن تحقيق فعالية في نشاطها من خلال التحكم في التكاليف بتخفيضها عند حدودها الدنيا<sup>1</sup>.

#### ج - تشجيع الإلتزام بالسياسات الإدارية

تشجيع واحترام السياسات الإدارية من شأنه أن يكفل للمؤسسة أهدافها المرسومة بوضوح في إطار الخطة التنظيمية.

### 3 3 - تقييم التدقيق للرقابة الداخلية

من الأمور الهامة ضرورة تحديد أساس العلاقة بين نظام الرقابة الداخلية والتدقيق الداخلي على أساس أن التدقيق يهتم بقياس مدى فاعلية الرقابة الداخلية في تحقيق أهدافها الرئيسية وأهدافها التشغيلية ، ومن جانبه يهتم المدقق الداخلي بوجه خاص بمدى تأكده من إمكانيات أساليب وأدوات الرقابة الداخلية في منع حدوث أخطاء جوهرية أو تلاعب في القوائم المالية أو اكتشاف أمرها في الوقت المناسب، ومن أجل ذلك ينبغي على المدقق دراسة وتقييم الرقابة الداخلية لكي يحدد مدى إمكانية الإعتماد على بنية الرقابة الداخلية ، بناء على ما يصل إليه بشأن مواطن القوة والضعف في هذا الهيكل، تصميمًا وتنفيذًا<sup>2</sup>.

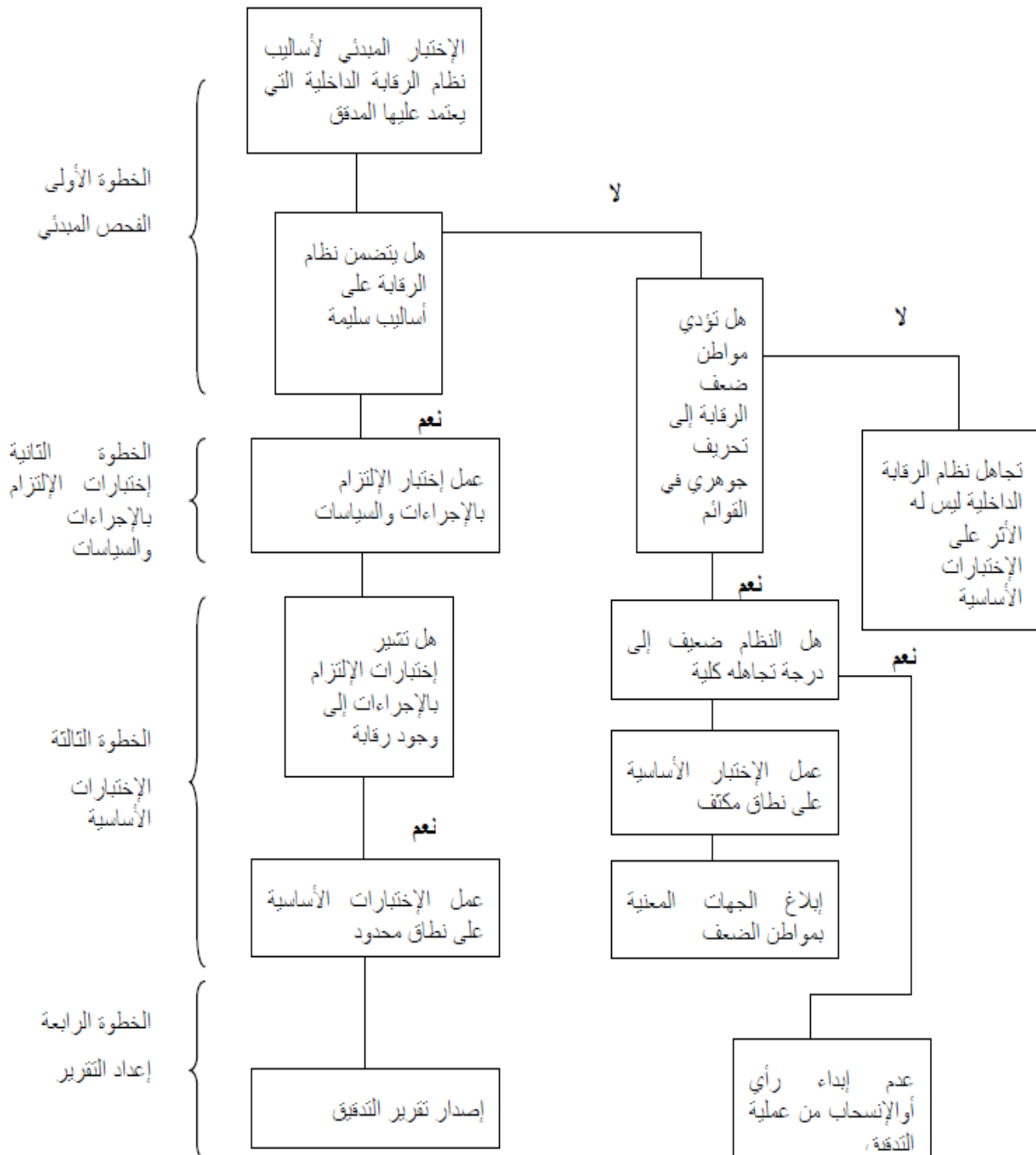
ودراسة الرقابة الداخلية كأساس لتقييمها تشمل الخطوات التي يلخصها الشكل الموالي :

<sup>1</sup> عبد الفتاح محمد الصحن وآخرون، مرجع سبق ذكره، 2006 ، ص 156

<sup>2</sup> حسين أحمد دحدوح، حسين يوسف القاضي، "مراجعة الحسابات المتقدمة: الإطار النظري والإجراءات العملية"، دار الثقافة، الطبعة الأولى، الأردن،

2009، ص 82

الشكل رقم : (02-01) خطوات التدقيق الداخلي في تقييم نظام الرقابة الداخلية



المصدر: خالد أمين عبد الله، "علم تدقيق الحسابات: الناحية النظرية والعملية"، دار وائل للنشر والتوزيع، الأردن، الطبعة

الثالثة، 2004، ص 45

## المبحث الثالث : ضوابط التدقيق الداخلي

تعتبر الإجراءات التي يتبعها المدقق الداخلي أسلوباً فعالاً، يمكنه من تحقيق الأهداف المتوخاة من عملية التدقيق الداخلي في ظل معاييرها، إذ تملي على المدقق تكوين ملف للعمل وتحديد الوسائل الكفيلة لإثبات الأحداث التي يتسنى من وراءها كشف الأخطاء والغش والقيام بفحص العمليات التي تقوم بها المؤسسة. وعليه سوف يتم التطرق من خلال هذا المبحث إلى معايير الأداء المهني للتدقيق الداخلي، مراحل التدقيق الداخلي والوسائل المستعملة في تنفيذه .

## المطلب الأول :معايير الأداء المهني للتدقيق الداخلي

أصدر هذه المعايير معهد المدققين الداخليين عام 1978 وهي عبارة عن مجموعة من القواعد والمبادئ التي يجب مراعاتها بالنسبة للقائمين بعمل المدقق الداخلي والتي يمكنها تقييم عمليات وخدمات وأداء قسم التدقيق في المؤسسة .

وتتمثل في المعايير الخمسة التالية :

## 1 - المعيار الأول : استقلالية المدقق الداخلي

وتشتمل هذه المعايير على عدد من المعايير الفرعية وهي<sup>1</sup> :

## 1 1 - الإستقلالية

وتعني استقلالية المدقق الداخلي عن الأنشطة التي يقوم بتدقيقها، وتحقق الإستقلالية عندما يقوم المدقق الداخلي بأداء عمله بحرية وبموضوعية، ويسمح ذلك للمدقق الداخلي بإعطاء رأي غير متحيز، وتحقق الإستقلالية على الوضع التنظيمي والموضوعية .

## 1 2 -الوضع التنظيمي

يجب أن يكون لإدارة التدقيق الداخلي وضع تنظيمي يسمح لها بأداء مسؤولياتها ، ويجب أن يحصل المدققين الداخليين على دعم من الإدارة العليا ومن مجلس الإدارة وذلك لكي يكون الأفراد الخاضعين للتدقيق متعاونين بدون أي تدخل.

## 1 3 -الموضوعية

يجب أن يكون المدقق الداخلي موضوعياً عند أدائه لوظيفة التدقيق الداخلي وتعتبر الموضوعية أمراً ذهنياً يجب أن يتحقق لدى المدقق الداخلي أثناء أدائه لعمله بحيث يجب ألا يكون تابع للغير عند إبدائه لرأيه في أي أمر من أمور التدقيق .

<sup>1</sup> عبد الوهاب نصر، شحاتة السيد ، مرجع سبق ذكره، ص78

## 2 - المعيار الثاني: الكفاءة المهنية للمدقق الداخلي

يجب أن تؤدي أعمال التدقيق الداخلي بما يتفق والكفاءة المهنية اللازمة وهذا يتطلب ما يلي<sup>1</sup>:

### 1 2 - بالنسبة للتدقيق الداخلي

يجب على قسم التدقيق الداخلي أن يتوفر على ما يلي:

- يجب أن يتأكد المسؤول عن قسم التدقيق الداخلي من توافر التأهيل الفني والخلفية العلمية المناسبة لدى المدققين الداخليين القائمة بعملية التدقيق المعينة؛
- يجب أن تكون لدى قسم التدقيق الداخلي المعرفة والمهارات ، والأصول اللازمة لأدائه لمسؤوليات التدقيق؛
- يجب أن يتأكد المسؤول عن قسم التدقيق الداخلي من توافر الإشراف الكافي على جميع أعمال التدقيق الداخلي.

### 2 2 بالنسبة للمدقق الداخلي

ويتطلب تحديد مواصفات ومؤهلات وخبرات للمدقق الداخلي كما يلي:

- يجب على المدقق الداخلي الإلتزام بالمعايير المهنية للسلوك؛
- يجب أن تتوافر لدى المدقق الداخلي المهارات الخاصة بالتعامل مع الأف راد والقدرة على الإتصال بفعالية؛
- يجب على المدقق الداخلي الحفاظ على تأهيله الفني عن طريق التعليم المستمر؛
- يجب على المدقق الداخلي بذل العناية المهنية اللازمة في أدائه لأعمال التدقيق.

## 3 - المعيار الثالث: نطاق التدقيق الداخلي

وقد قام هذا المعيار بتناول نطاق عمل التدقيق الداخلي بشكل إجمالي حيث تناول بعدين أساسيين لنطاق عمل التدقيق الداخلي وهما<sup>2</sup>:

- فحص وتقييم هيكل الرقابة الداخلية للمؤسسة؛
  - جودة الأداء وتنفيذ المهام والمسؤوليات المتعلقة بعملية التدقيق.
- كما أشار هذا المعيار إلى دور الإدارة العليا ومجلس الإدارة في إعطاء إرشادات عامة للمدقق الداخلي لتحديد الأنشطة التي يجب تدقيقها.

## 4 - المعيار الرابع: أداء عمل التدقيق الداخلي

ويتمثل في معايير الأداء المهني للتدقيق الداخلي والتي تتضمن العناصر التالية<sup>3</sup>:

<sup>1</sup> عبد الفتاح محمد الصحن وآخرون، مرجع سبق ذكره، 2006 ، ص 33

<sup>2</sup> عبد الوهاب نصر، شحاتة السيد، مرجع سبق ذكره، ص 78

<sup>3</sup> محمد السيد سرايا، مرجع سبق ذكره، ص 133

- 1 4 - تخطيط عملية التدقيق.
  - 2 4 - فحص وتقييم المعلومات للتأكد من أنها:
    - معلومات كافية؛
    - معلومات مناسبة وملائمة؛
    - معلومات مفيدة؛
    - معلومات تخدم عملية التدقيق.
  - 3 4 -إبلاغ نتائج التدقيق.
  - 4 4 -متابعة تنفيذ هذه النتائج.
  - 5 - المعيار الخامس: إدارة قسم التدقيق الداخلي ويتضمن هذا المعيار الجوانب التالية<sup>1</sup>:
    - 1 5 مدير قسم التدقيق الداخلي هو المسؤول عن إدارة القسم وعليه التحقق من:
      - أهداف القسم؛
      - موارد القسم ماديا وبشرياً؛
      - خطة التدقيق الداخلي.
    - 2 5 ينبغي على إدارة القسم مراعاة الجوانب التالية:
      - أهداف وسلطات ومسؤوليات القسم؛
      - جوانب التخطيط في القسم والتي تتضمن الأهداف، البرامج، الموازنات؛
      - السياسات والإجراءات المناسبة لطبيعة أعمال القسم؛
      - إدارة الأفراد العاملين في القسم؛
      - التنسيق مع المدقق الخارجي؛
      - الضمانات الإضافية لجودة عمل التدقيق الداخلي بهدف الإرتقاء بمستوى أداء التدقيق الداخلي لأعلى مستوى ممكن ويكون ذلك بما يتفق ومعايير الممارسة المهنية للمدقق.
- المطلب الثاني: مراحل عملية التدقيق الداخلي
- من أجل القيام بعملية التدقيق الداخلي يقوم المدقق بإتباع مجموعة من المراحل كل مرحلة مرتبطة بالأخرى ويميز ثلاثة مراحل أساسية هي كالتالي:

#### 1. مرحلة الدراسة

وهي المرحلة التي من خلالها يتم إنجاز كافة الأعمال التحضيرية للأنشطة محل التدقيق<sup>2</sup>

<sup>1</sup> محمد السيد سرايا، نفس المرجع السابق، ص 134

<sup>2</sup> Jacques RENARD, (Avec le concours de Jean Michel CHAPLAIN), « Théorie et pratique de L'audit interne », Editions d'Organisation, France, 2004, P: 204



### 1.1. الأمر بعملية التدقيق

وتتمثل في رسالة تتضمن توكيل من طرف الإدارة العامة إلى التدقيق الداخلي، تحدد من خلاله المسؤولين الرئيسيين المعنيين بالتدخل القريب للمدققين الداخليين<sup>1</sup>.

### 2.1. تخطيط عملية التدقيق الداخلي

يقوم المدقق الداخلي بتخطيط عملية التدقيق وتخطيط كل جزء من أجزائها، ويجب أن يكون تخطيط العملية موثق ويتم من خلال مجموعة من الخطوات التالية<sup>2</sup>:

- تحديد أهداف ونطاق عمل المدقق الداخلي؛
- الحصول على معلومات تمثل الخلفية للأنشطة محل التدقيق مثل أوراق العمل، التدقيق في الفترات الماضية؛
- تحديد الموارد اللازمة لأداء التدقيق؛
- التواصل مع كافة الأطراف التي تحتاج أن تعرف معلومات حول عملية التدقيق الداخلي؛
- يجب أن يوضح برنامج التدقيق الداخلي المكتوب أهداف التدقيق، إجراءات، جمع، تحليل، تفسير، توثيق المعلومات، نطاق عمل المدقق الداخلي ودرجة الفحص التي ستجرى؛
- يجب أن يحدد مدير إدارة التدقيق الداخلي توقيت والكيفية ولمن سيتم تقديم تقارير إدارته؛
- خطط إدارة التدقيق وأي تعديلات تطرأ عليها يجب أن تتم عليها الموافقة في شكل مكتوب من جانب مدير دارة التدقيق الداخلي وذلك قبل البدء في تنفيذ تلك الخطة.

### 3.1. إعداد جدول تبيان نقاط القوة والضعف

ويتم من خلال هذا الجدول تقديم رأي المدقق حول تحليل مصادر القوة ومواطن الضعف بالنسبة لأهداف الرقابة الداخلية وتقليل مخاطر التدقيق بهدف تحضير تقرير التوجيه<sup>1</sup>، وتتوقف مخاطر التدقيق على تقدير كل من المخاطر الثلاثة التالية والتي تعتمد على الحكم المهني للمدقق<sup>3</sup>:

#### أ. المخاطر الكامنة

هي مقياس يبين تقديرات أو توقعات المدقق بتجاوز الخطأ أو الأخطاء الموجودة في الحساب للقدر المسموح به وذلك قبل دراسة فاعلية نظام الرقابة الداخلية.

#### ب. مخاطر الرقابة الداخلية

وهي مقياس يعكس تقدير المدقق لمدى كفاءة وفاعلية نظام الرقابة الداخلية في منع حدوث أو كشف الأخطاء عند وقوعها.

<sup>1</sup> Olivier LEMANT /Groupe de Recherche, Institut de l'audit interne, « La conduite d'une mission d'audit interne », Dunod, France, 1995, p: 35

<sup>2</sup> عبد الوهاب نصر، شحاتة السيد، مرجع سبق ذكره، ص 214

<sup>3</sup> منصور أحمد البديوي، السيد شحاتة، "دراسات في الاتجاهات الحديثة في المراجعة مع تطبيقات عملية على معايير المراجعة المصرية والدولية"، الدار الجامعية، مصر، 2003، ص 108

ت. مخاطر الكشف

هي مقياس يعبر عن مدى رغبة المدقق في أن يسمح بأن تشكل إجراءات التدقيق التي يطبقها في كشف الأخطاء التي تتجاوز الحد المسموح به.

ويتكون جدول تبيان نقاط القوة والضعف من العناصر التي يلخصها الشكل الموالي:

الجدول رقم: (01-01) تبيان نقاط القوة والضعف

المجال/ العملية	الاهداف	المخاطر	المؤشرات	قوة ضعف	النتيجة	درجة الامان	تعليق

Source : Olivier LEMANT /Groupe de Recherche, Institut de l'audit interne, « La conduite d'une mission d'audit interne », Dunod, France, 1995, p: 35

4.1. تقرير التوجيه

ويتم من خلاله توضيح أهداف التدقيق إلى مسؤولي الأنشطة محل التدقيق وذلك إنطلاقاً من نتائج جدول تبيان نقاط القوة والضعف المدروس سابقاً<sup>1</sup>.

2. مرحلة التنفيذ

وهي المرحلة التي يقوم فريق التدقيق الداخلي بالعمل ميدانيا وتشمل العناصر التالية:

1.2. فحص وتقييم المعلومات

يقوم المدقق الداخلي بجمع وتحليل وتفسير وتوثيق المعلومات وذلك لتدعيم نتائج عملية التدقيق الداخلي حيث<sup>2</sup>:

- جمع المعلومات يجب أن يحكمه أهداف نطاق عملية التدقيق؛
- المعلومات يجب أن تكون كافية وكفئة ومناسبة ونافعة وتوفر أساس سليم للتوصل إلى نتائج وتوصيات سليمة لعملية التدقيق؛
- الإجراءات بما فيها أساليب المعاينة يجب أن يتم تحديدها بشكل مسبق؛
- عملية جمع البيانات وتحليلها وتفسيرها يجب أن تتم تحت إشراف المدقق الداخلي؛

<sup>1</sup> Olivier LEMANT Op. cit, P: 73

<sup>2</sup> عبد الوهاب نصر، شحاتة السيد، مرجع سبق ذكره، ص 91

- أوراق العمل الخاصة بعملية التدقيق الداخلي يجب أن يتم إعدادها بواسطة المدقق الداخلي على أن يقوم مدير إدارة التدقيق الداخلي بفحصها.

## 2.2. البحث عن الأدلة والإثبات

يقوم المدقق الداخلي بالبحث عن الأدلة الكافية من أجل إعطاء رأي فني محايد ، اعتماداً على التأكد من سلامة المعالجة المحاسبية للبيانات وعرض المعلومات، وكذا من خلال الفحص والملاحظة والإستفسارات والمصادقات التي توفر للمدقق أساساً معقولاً وقاعدة متينة يستطيع على ضوءها من إبداء رأي فني محايد حول موضوع التدقيق<sup>1</sup>.

وتعرف أدلة الإثبات بأنها " عبارة عن مجموعة المستندات الداخلية أي من داخل المؤسسة والخارجية أي من خارج المؤسسة وهذه المستندات مفروض أن تعبر عن الحقائق من داخل المؤسسة أو من خارجها ، لذلك يتم تحديد طبيعتها وأنواعها ووسائل الحصول عليها مع تحديد مستواها من الإرتباط بالحقائق الخاصة بها<sup>2</sup> ويمكن تقسيم الأدلة بوجه عام إلى نوعين هما<sup>3</sup>:

### أ. الأدلة الداخلية

تشتمل على كل الدفاتر والسجلات المحاسبية والشيكات والمستندات وأوامر الشحن وطلبات الشراء وكل ما يتم إعداده داخل المؤسسة.

### ب. الأدلة الخارجية

تشتمل على المصادقات من العملاء والموردين والملاحظات والإستفسارات التي تجري خارج المؤسسة في البنوك ووكالات التأمين وإدارة الضرائب وإلى غير ذلك من الأطراف الخارجية.

ويجب أن تكون الأدلة التي يقوم بجمعها المدقق ملائمة من حيث أن تكون مرتبطة إرتباطاً وثيقاً بموضوع التدقيق وكافية من حيث جمع كل البيانات المتعلقة بموضوع الفحص.

ولإنجاز مرحلة التنفيذ على المدقق الداخلي القيام بإعداد الوثائق التالية:

## 3.2. برنامج الفحص

وهو وثيقة داخلية لإدارة التدقيق موجهة لتحديد وتوزيع مهام فريق التدقيق، وتخطيط ومتابعة أعمال المدققين من أجل تحقيق الأهداف المتعلقة بتقرير التوجيه<sup>4</sup>.

<sup>1</sup> محمد التهامي طواهر، مسعود صديقي، مرجع سبق ذكره، ص 52

<sup>2</sup> أب والفتوح علي فضالة، "أساسيات المحاسبة والمراجعة"، دار الكتب العلمية، مصر، 1996، ص 100

<sup>3</sup> محمد التهامي طواهر، مسعود صديقي، مرجع سبق ذكره، ص 66

<sup>4</sup> Olivier LEMANT, Op. cit, P: 77

4.2. ورقة التغطية

وهي وثيقة يتم إعدادها لفترة قبل وبعد بداية المهام المحددة في برنامج التدقيق وذلك لأنه ربما تتغير أو يتسع نطاق الإجراءات إذا كان هناك ضرورة لذلك ، وتتضمن أهداف التدقيق ، شروط تنفيذ العمل. النتائج والإستنتاجات بصورة واضحة ومفهومة

تتكون ورقة التغطية من العناصر التي يلخصها الشكل التالي :

الشكل رقم : (03-01) عناصر ورقة التغطية

التدقيق حول.....	برنامج الفحص	المحرر
ورقة التغطية حول		التعليقات
الهدف		
شروط تنفيذ العمل		
النتائج		
الاستنتاجات		

المصدر : أب والفتوح علي فضالة، "أساسيات المحاسبة والمراجعة"، دار الكتب العلمية، مصر، 1996، ص 100

5.2. ورقة إظهار وتحليل المشكل

وتتمثل في ورقة عمل تتشكل من عدة عناصر ، يقوم المدقق بالبحث عن المشكل ومعاينته وشرح أسبابه ونتائجه، واقتراح الحلول ، وتتكون ورقة تصريح وتحليل المشكل من العناصر التي يلخصها الشكل التالي :

الشكل رقم: (04-01) ورقة إظهار وتحليل المشكل

ورقة اظهار وتحليل المشكل		
اوراق عمل:	وات م رقم:	المشكل:
المعاينة:		
الاسباب:		
النتائج:		
الحلول المقترحة		
اعداد:	المصادقة عليه	صالح ل
يوم:	يوم:	يوم:

**Source:** Pierre SCHICK, « Mémento d'audit interne: Méthode de conduite d'une mission », Dunod, . Campus, France, 2007, P: 10

### 3. المرحلة الختامية

يقوم المدقق في هذه المرحلة بجمع عناصر عمله من خلال أوراق العمل التي هي عبارة عن " كل الأدلة والقرائن التي يتم تجميعها بواسطة المدقق لإظهار ما قام به من عمل، والطرق والإجراءات التي اتبعها والنتائج التي توصل إليها، وبواسطة ما يكون لدى المدقق الأسس التي يستند عليها في إعداد التقرير والقرائن لمدى الفحص الذي قام به والدليل على نتاج العناية المهنية أثناء عملية الفحص"<sup>1</sup>

<sup>1</sup> محمد التهامي طواهر، مسعود صديقي، نفس المرجع السابق، ص 126

### 1.3. هيكلية التقرير

يقوم المدقق بإعداد تقرير مبدئي حول نتائج المراحل السابقة من أجل إعداد التقرير النهائي<sup>1</sup>.

### 2.3. تقديم ملخص نهائي إلى مسؤول الوحدة محل التدقيق

يقوم مسؤول عملية التدقيق بتقديم ملخص حول عملية التدقيق إلى مسؤول الوحدة محل التدقيق.

### 3.3. تقرير التدقيق

يقوم المدقق الداخلي بتوصيل نتائج عملية التدقيق الداخلي التي قام بإجرائها من خلال إعداد تقرير في شكل مكتوب ، ويجب أن يكون موقعا ، وذلك بعد الإنتهاء من عملية الفحص<sup>2</sup>.

- يجب أن يكون التقرير موضوعي، غير متحيز وأن يكون خالي من أي تحريف؛
- يجب أن يكون التقرير مفهوم، منطقي، وأن يحتوي على أقل قدر ممكن من اللغة التقنية المتخصصة حتى يكون مفهوما لجميع العاملين، وأن يحتوي على معلومات كافية لتدعيم الحقائق والاستنتاجات التي تشتمل عليها التقرير؛
- يجب أن يكون لهذا التقرير أثر بناء بحيث يكون له تأثير إيجابيا على الأطراف التي يدققها المدقق الداخلي؛
- إن الشكل الذي يكون عليه تقرير التدقيق الداخلي وكذلك محتويات هذا التقرير تختلف بناء على طبيعة عملية التدقيق ذاتها ولكن هناك حد أدنى مشترك في كافة أنواع التقارير وهو ضرورة احتوائها على هدف عملية التدقيق، نطاق الفحص، أخيرا النتائج التي تم التوصل إليها من خلال عملية التدقيق؛
- يمكن أن يحتوي التقرير على معلومات تمثل الخلفية للموضوع محل التدقيق ويمكن أن يحتوي على ملخص لأمر معينة، مثل بعض المعلومات التفسيرية وبعض الإستنتاجات من تقارير تدقيق داخلي سابق .

### 4.3. المتابعة

يجب أن يتابع المدقق الداخلي عملية التدقيق الداخلي بعد إعداد تقريره النهائي عنها وذلك للتأكد من أن النتائج والتوصيات التي اقترحها قد تم إتخاذ إجراءات مناسبة تجاهها، حيث يجب أن يحدد المدقق الداخلي الإجراءات التصحيحية اللازمة لتصحيح أي نواحي ضعف، لذلك فإن المدقق الداخلي يجب أن يتأكد أن هذه الإجراءات التصحيحية قد حققت النتائج المرغوبة أو أن الإدارة ومجلس الإدارة قد أخذت في الحسبان الخطر المصاحب لتجاهل هذه الإجراءات التصحيحية<sup>3</sup>.

<sup>1</sup> Olivier Lemant, Op. cit, P: 111

<sup>2</sup> عبد الوهاب نصر، شحاتة السيد ، مرجع سبق ذكره، ص52

<sup>3</sup> نفس المرجع ، ص55

وهناك عدد من الأساليب لتحقيق متابعة فعالة على سبيل المثال: الحصول أو تلقي أي تعديلات بشكل دوري من الإدارة وذلك للتعرف على المجهودات المبذولة لتصحيح أي أخطاء كانت موجودة عند إعداد تقارير للإدارة العليا عن مدى الإستجابة لنتائج عملية التدقيق الداخلي.

### المطلب الثالث : وسائل التدقيق الداخلي

لكي يدلي المدقق برأيه لابد من توفر مراحل لابد من إتباعها كما سبق، ولابد من توفر وسائل تقنية تساعد في إبداء رأيه. وتتمثل تلك الوسائل فيما يلي :

#### 1 - وسائل شرح وتقييم نظام الرقابة الداخلية

يقوم المدقق بشرح وتقييم نظام الرقابة الداخلية وذلك من خلال<sup>1</sup> :

##### 1 1 - وصف الإجراءات المعمول بها

يقوم المدقق بالإطلاع على الإجراءات المكتوبة أو غير المكتوبة ويقوم بتلخيصها بإحدى الطريقتين: إما إعداد ملخص لإجراءات قد تكون طويلة أو وصف تلك الإجراءات عن طريق ما يسمى بخرائط النتائج حيث يتم وصف تلك الإجراءات عن طريق أشكال تبين الوثائق المستعملة وكيفية إنتقالها عبر المصالح .

##### 2 1 - تقييم الإجراءات المعمول بها

للقيام بتقييم الإجراءات يستعمل المدقق وسيلتين: استمارة الرقابة الداخلية التي تخص جملة أنواع الرقابة الواجب القيام بها قصد التأكد من نجاعة الإجراءات، ودليل التقييم الذي بواسطته يتم التأكد من تحقيق أو عدم تحقيق الأهداف ما وراء كل مراقبة تضمنتها الإجراءات بصدد الدراسة.

#### 2 - وسائل فحص الحسابات

يقوم المدقق بفحص الحسابات والإدلاء بالرأي المدعم بالأدلة والقرائن من خلال<sup>2</sup>:

##### 1 2 - المشاهدة العينية

تعتبر المشاهدة العينية وسيلة يلجأ إليها المدقق للتأكد من مدى صحة الجرد الذي قامت به المؤسسة وذلك فيما يخص المخزونات ، الإستثمارات ، الأوراق المالية والنقود .

##### 2 2 - فحص الدفاتر والسجلات

يتأكد المدقق أحيانا من حقيقة بعض العناصر بالرجوع إلى الدفاتر والتسجيلات الظاهرة فيها والمستندات والوثائق المبررة لها

<sup>1</sup> محمد بوتين، "المراجعة ومراقبة الحسابات من النظرية إلى التطبيق"، ديوان المطبوعات الجامعية، الجزائر، 2003، ص84

<sup>2</sup> محمد بوتين، نفس المرجع السابق، ص 89

### 3 2 - المصادقات المباشرة

يعد حصول المدقق على مصادقات مباشرة من طرف المتعاملين مع المؤسسة بمختلف أنواعها من أقوى الأدلة في التدقيق.

### 4 2 - التدقيق القياسي والفحص التحليلي

يلجأ المدقق إلى القياس والتحليل في بداية المهمة ليوجه عملية التدقيق التي يجب القيام بها، كما تستعمل في النهاية للتأكد من مدى تناسق المعلومات المالية في مجموعها.

### 5 2 - تصريحات المسيرين

يستفسر المدقق أثناء أداء مهمته على كثير من الأمور ويقدم له المسيرين المسؤولون شروح عديدة شفوية، يدونها في أوراق عمله، وقد تقدم له تلك التصريحات كتابيا في شكل رسائل وهذا، أفضل وأقوى.

### 3 - تقنيات السبر

هناك المجتمع الإحصائي وهناك العينة الممثلة لهذا المجتمع، كما لهذه الأخيرة شروط يجب أن تتوفر فيها عند اختيارها لتكون حقا ممثلة لمجتمعها حتى تعمم النتائج المتوصل لتكون حقا ممثلة لمجتمعها حتى تعمم النتائج المتوصل إليها على المجتمع كله<sup>1</sup>.

وللمدقق الحرية عند استعمال تقنيات السبر في إتباع أو عدم إتباع الطرق الإحصائية حسب الأهداف التي يرغب في الوصول إليها. في حالة اختيار الطرق الإحصائية عليه الإلمام بها ثم إتباع الخطوات التالية :

### 1 3 - تصور السبر

على المدقق في هذه الخطوة تحديد الهدف المراد تحقيقه ولأن تحديد الهدف سيؤدي إلى تحديد أنواع الرقابة التي ينبغي القيام بها. هذا يؤدي إلى تحديد نوع الخطأ الذي يريد المدقق من أن يتحقق من غيابه. وعليه تحديد المجتمع الإحصائي، المتمثل في كل المعلومات التي يرغب في تكوين رأي حولها، حسب الأهداف المسطرة المرغوب في تحقيقها.

### 2 3 - اختيار العينة

تختار العينة بثلاثة طرق، الطريقة الموجهة الشخصية، حيث يختار المدقق العينة حسب حدسه الشخصي، والطريقة العشوائية حيث تعطي أرقام تسلسلية للمفردات وتختار مفردات العينة باستعمال جدول الأرقام العشوائية، وطريقة السبر الترتيبي، بحيث انطلاقا من نقطة معينة المفردات المرتبة.

### 3 3 - استغلال نتائج المراقبة

يتم استغلال نتائج المراقبة بالقيام بنوعين من التحليل، يقوم المتدخل بتحليل كمي للنتائج بتأكده من الأخطاء والانحرافات التي تم الوقوف عليها لا تتعارض والأهداف المسطرة، كما يقوم بتحليل نوعي لتلك الأخطاء والانحرافات والتأكد فيما إذا كانت تكرارية أم لا وكذلك فيما إذا كانت متعمدة أم لا.

<sup>1</sup> محمد بوتين، نفس المرجع السابق، ص 93



#### 4 - التدقيق والمعلوماتية

يقوم المدقق بدراسة مصلحة المعلوماتية والتطبيقات المختلفة، وتقييم نظام الرقابة الداخلية لتلك المصلحة، للوقوف على نقاط القوة وخاصة نقاط الضعف للنظام وأثار ذلك على المعلومات المتدفقة. وسيتم التعرض بإيجاز على المحيط المعلوماتي والتدقيق بهدف الوقوف على الأخطار الناتجة عن استعمال المعلوماتية والمحيط القانوني والتنظيمي الذي يخصها، والتعرف على الطريقة المتبعة من طرف المدقق<sup>1</sup>.

#### 4 1 - الأخطار الناتجة عن استعمال المعلوماتية

لقد أصبح استعمال المعلوماتية من طرف المؤسسات ضروريا، غير أن الأخطار المحتمل أن تتعرض لها المؤسسة نتيجة هذا الإستعمال كبيرة، ومن بين هذه الأخطار، أخطار السرقة والتخريب، التعطل وعدم السير الحسن، الأخطاء الناتجة عن إدخال المعطيات في الحاسوب وإرسالها وإستغلالها، بالإضافة إلى أخطار فث الأسرار والتلاعب بالمعلومات.

تلك الأخطار على المدقق عدم تجاهلها، بل ينبغي عليه أخذها في الحسبان عند التخطيط للمهمة وإنجازها.

#### 4 2 - المحيط القانوني الخاص بالمعلوماتية

نظرا للأخطار السابقة الذكر، لجأت الدول بنسب متفاوتة، إلى إصدار قوانين وتنظيمات خاصة بالحاسبو المعلوماتية على المدقق الإمام بها.

#### 4 3 - العناصر المميزة للمؤسسة موضوع التدقيق

على المدقق الإمام بالسياسة المتبعة في المؤسسة التي يقوم بتدقيقها حول المعلوماتية وأخطار ذلك مثل كون المعلوماتية مركزية أولا مركزية، جماعية أم شخصية.

#### 4 4 - مميزات نظام الرقابة الداخلية في محيط معلوماتي

على المدقق أن يولي الإهتمام اللازم لمصلحة المعلوماتية وأخذ نظرة دقيقة حول نظام رقابتها الداخلية، فيقدر جودة هذه الرقابة بقدر جودة المعلومات الصادرة.

#### 4 5 - تشخيص على مستوى مصلحة المعلومات

يقوم المدقق بتشخيص على مستوى مصلحة المعلوماتية وذلك حتى تتضح له الصورة والإمام بجميع المعلومات.

#### 4 6 - تشخيص على مستوى التطبيقات

يقوم المدقق بالتأكد بالنسبة لكل تطبيق من التطبيقات مثل المشتريات، تقييم المخزونات والإهلاكات، من وجود العناصر التالية:

- رقابة داخلية؛

<sup>1</sup> محمد بوتين، نفس المرجع السابق، ص 97

- مختلف أنواع الرقابة حول المعلومات الداخلة والخارجة؛
- الرقابة التي تخص المصادقة على مختلف أنواع المعالجة التي تخضع لها المعلومات؛
- أمن وضمان سرية المعطيات؛
- طريقة أو طرق التدقيق.

#### 5 - ترتيب الملفات

يعتبر حجم المعلومات، على اختلاف أنواعها التي تجمعها فرقة التدقيق في إطار أداء مهمتها، كبير ينبغي ترتيبه وتنظيمه بطريقة تسمح لكل شخص الإطلاع عليها وترتب المعلومات في ملفين دائم وجاري، يختلف محتاؤهما باختلاف أهدافهما<sup>1</sup>.

ترتب الوثائق وتستعمل رموز ومؤشرات داخل كل ملف تسمح بالعثور على المعلومات المرغوب فيها بسرعة.

<sup>1</sup> محمد بوتين، نفس المرجع السابق، ص 103

## خاتمة الفصل

يكتسي التدقيق الداخلي دوراً أساسياً في الحياة الاقتصادية، ويعتبر من المواضيع المهمة التي تعيرها الجمعيات المهنية في جميع أنحاء العالم أهمية خاصة وتعتبر دراسته من المواضيع المتقدمة أكاديمياً، فعملية التدقيق ليست عملية فحص بسيطة وإنما هي مصدر مهم لتطوير المؤسسة لما يضيفه من ثقة في المعلومات التي تتعلق بالأنشطة التي يتم تدقيقها، ومساعدة الأفراد داخل المؤسسة في أداء مسؤولياتهم بكفاءة من خلال ما يوفره التدقيق الداخلي من التحليل، التقييم، التوصيات والمشورة. ومن هنا فإن نجاح أي عملية تدقيق لا تتوقف على الإهتمام بخصائص العمل الذي يتم فحصه فحسب بل خصائص الأفراد الذين يقومون بتنفيذ هذا العمل، ومسؤولية المدقق تتطلب تدقيق وتقييم الخطط والسياسات والإجراءات والسجلات، ويكون مسؤول عن إنجاز هذه الأعمال مسؤولية مباشرة عن صحة وسلامة الأعمال المنوطة به. كما أن وظيفة التدقيق الداخلي وظيفية إستشارية وعليه لا تكون للمدقق سلطة على العاملين بالإدارات والأقسام التي يتولى تدقيق وتقييم عملها فالمدقق الداخلي يمارس نشاط التقييم لمساعدة الإدارة في حكمها لتنفيذ أنشطتها ووقائي من خلال فحص الوقائع والأحداث الماضية وإنشائي ليشمل كل نشاطات المؤسسة من خلال وضع برنامج للتدقيق الداخلي.

الفصل الثاني  
مساهمة التدقيق الداخلي  
في صنع القرار

## تمهيد

يعد إتخاذ القرار واحدا من أهم العمليات وأكثرها تأثيرا في حياة الأفراد والمؤسسات الإدارية، وحتى في حياة الدول والحكومات، ولهذا اعتبرت القرارات جوهر القيادة الإدارية، لأن التوقف عن إتخاذها يؤدي إلى تعطيل العمل وتوقف النشاطات والخدمات والإنجازات، وبالتالي ضعف المؤسسة وتعرضها للكثير من المشكلات.

وتعد عملية إتخاذ القرار محور وظيفة المدراء في مختلف المواقع الإدارية، وتتصل عملية إتخاذ القرار إتصالا مباشرا بالعمليات الإدارية الأخرى (التخطيط، التنظيم، التوجيه، والرقابة) بلا استثناء. وعلى هذا فإن عملية إتخاذ القرار تنتشر في جميع المستويات الإدارية، ويقوم بها كل إداري، وتوجد في كل عملية إدارية وفي كل مرحلة من مراحل المشروع.

لم تعد عملية إتخاذ القرار تعتمد على التجربة والخطأ أو التخمين، بل أصبحت تستند إلى مناهج وأساليب عملية بهدف الوصول إلى قرارات أكثر كفاءة ودقة وموضوعية ومنطقية لتساهم في حل المشكلات المختلفة التي تواجه الإدارة بالإعتماد على تحليل البيانات والمعلومات، الذي يجعل الحلول أكثر عقلانية.

تعتبر عملية إتخاذ القرارات عملية أساسية وهامة في حياة أي مؤسسة، وهي الشغل الشاغل للمديرين، ومحور أساسي من محاور أنشطتهم الإدارية، وعليه سيتطرق هذا الفصل إلى مفاهيم أساسية حول إتخاذ القرار من خلال عرض مفهوم وأهمية إتخاذ القرار، أنواع القرارات، ومبادئ وعناصر إتخاذ القرار، ثم سيتناول مداخل إتخاذ القرار من خلال عرض أساليب وأنماط إتخاذ القرار والعوامل المؤثرة فيه، بعد ذلك سيتطرق إلى التدقيق الداخلي وميكانيزمات إتخاذ القرار من خلال عرض دور المعلومات في نظم دعم القرار، مراحل صنع القرار، ودور التدقيق الداخلي في إتخاذ القرار

## المبحث الأول: الاطار المفاهيمي حول إتخاذ القرار

تعتبر القرارات الإدارية نقطة الإنطلاق بالنسبة لجميع النشاطات والتصرفات التي تتم داخل المؤسسات بل وفي علاقاتها وتفاعلها مع بيئتها الخارجية، كما تعتبر وسيلة القيادة لحل المشكلات الإدارية التي تواجهها وإتخاذ القرارات السليمة والفعالة لحلها.

وعليه سوف يتم التطرق من خلال هذا المبحث إلى مفهوم وأهمية إتخاذ القرار، أنواع القرارات ومبادئ وعناصر إتخاذ القرار.

## المطلب الأول: مفهوم وأهمية إتخاذ القرار

يعتبر القرار عملية إختيار أنسب البدائل المتاحة أمام المقرر لإنجاز الهدف أو الأهداف المرجوة وهي عملية أساسية في أي مؤسسة ومحور أساسي من محاور أنشطتها الإدارية.

## 1 - مفهوم القرار:

لقد تعددت التعاريف الإصطلاحية للقرار التي قدمها كتاب ومنظرو الإدارة، وإن تركزت وتشابهت في أنواع كثيرة، ويمكن عرضها كما يلي :

يعرف القرار بأنه " إختيار واعي من بين بدلين فأكثر تم تحليله، يتبعه فعل أو إجراء لتنفيذ هذا الإختيار"<sup>1</sup> كما يعرف بأنه " عملية إختيار بديل واحد من بين بدلين 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> ويعرف أنه " مسار فعل يختاره متخذ القرار باعتباره أنسب وسيلة متاحة أمامه لإنجاز الهدف أو الأهداف التي يبتغيها"<sup>3</sup>

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

## 2 - أهمية إتخاذ القرار

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

<sup>1</sup> حسين حريم، " مبادئ الإدارة الحديثة: النظريات، العمليات الإدارية، وظائف المنظمة"، دار حامد للنشر والتوزيع، الأردن، الطبعة الأولى، 2006 ، ص

<sup>2</sup> محمد حافظ حجازي، " دعم القرارات في المنظمات"، دار الوفاء لدنيا الطباعة والنشر، مصر، 2006 ، ص 105

<sup>3</sup> نواف كنعان، " إتخاذ القرارات الإدارية بين النظرية والتطبيق"، دار الثقافة للنشر والتوزيع، الأردن، الطبعة الأولى، 2007 ، ص 83

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

## 2 1 - القرارات وارتباطها بالأهداف

مما زاد من أهمية القرارات ودورها في تحقيق الأهداف الإدارية، ما تشهده المؤسسات الإدارية الحديثة من مشكلة تعدد وتعقد أهدافها، ووجود التعارض بين هذه الأهداف أحيانا، إذ لم تعد المؤسسات الإدارية تسعى لتحقيق هدف واحد كما كان من قبل، وإنما عليها أن تسعى إلى تحقيق العديد من الأهداف المعقدة والمتشابهة، مما زاد من المشاكل التي تواجه قيادات هذه المؤسسات، وما تتبعه ذلك من إتخاذ العديد من القرارات لمواجهة هذه المشاكل<sup>1</sup>

## 2 2 - القرارات وعلاقتها بأنشطة المؤسسة :

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

ولهذا فالقرارات التي تتخذها المستويات المختلفة من إدارة عليا وإدارة وسطى وإدارة مباشرة ترتبط بنوع النشاط الذي توجد فيه هذه الإدارة، ومدى السلطة الممنوحة لها والمسؤولية الملقاة على عاتقها.

فالإدارة العليا تمارس دورها باعتبارها المسؤولة عن الإستراتيجيات والأهداف الرئيسية للمؤسسة وقراراتها متميزة بهذه الصفة<sup>2</sup>.

## 2 3 - علاقة القرار بمكونات العملية الإدارية

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

### أ - علاقة القرار بالتخطيط

يعرف التخطيط بأنه " العملية التي تتضمن تحديد أهداف المؤسسة واختيار البدائل المتعلقة بسياسات وإجراءات العمل والطرق المرسومة للوصول إلى تلك الأهداف"<sup>3</sup>

والتخطيط عمل أساسي من أعمال المديرين ويسير طبقا لقواعد معينة ، خاصة وأن الخطوات التي يتم بها التخطيط تمر بكثير من القرارات التي تتعلق بالأهداف ، والإستراتيجيات والسياسات والإجراءات في

<sup>1</sup>نواف كنعان، نفس المرجع السابق، ص 94

<sup>2</sup>أحمد محمد المصري، " الإدارة الحديثة: الاتصالات، المعلومات، القرارات"، مؤسسة شباب الجامعة، مصر، 2008، ص224

<sup>3</sup>نادرة أيوب، نفس المرجع السابق، ص03

القواعد ، وأخيرا بأسلوب التنفيذ المطلوب في الخطط الموضوعة، وتمتد القرارات حتى تصل إلى إتمام هذا التنفيذ من خلال المتابعة المستمرة للخطط<sup>1</sup>.

وهكذا يتضح مدى الإرتباط بين عملية اتخاذ القرار وعملية التخطيط حيث أن إتخاذ القرار يقوم على الإختيار بين بدائل العمل وهذا يعتبر قلب التخطيط<sup>2</sup>.

#### ب - علاقة القرار بالتنظيم

يعرف التنظيم بأنه " الوظيفة الإدارية التي تعمل على تحديد النشاطات الضرورية وحصرها لتحقيق أهداف المشروع وجمع النشاطات في مجموعات في ضوء الموارد المادية والإنسانية المتاحة ليقوم بها الأفراد بعد أن تفوض السلطة الضرورية لتنفيذها، ثم التنسيق بين هذه المجموعات من النشاطات أفقيا ورأسيا عن طريق رسم العلاقات فيما بينها تأمين نظم المعلومات"<sup>3</sup>

وترتبط عملية إتخاذ القرارات بالتنظيم من زوايا متعددة أهمها الهيكل التنظيمي، والإجراءات التنظيمية، وطبيعة العلاقات بين العاملين، وتقسيم العمل، ومسؤولية العاملين .

وتختلف طبيعة وأهمية عملية إتخاذ القرار تبعا لاختلاف وطبيعة التنظيم وشكله ودرجة اللامركزية التي يأخذ بها<sup>4</sup>.

#### ت - علاقة القرار بالتوجيه

يمكن تعريف التوجيه بأنه " إرشاد المرؤوسين وترغيبهم للعمل للوصول إلى الأهداف، فالتوجيه ليس تنفيذ للأعمال وإنما توجيه الآخرين في تنفيذهم للأعمال"<sup>5</sup>

وترتبط عملية إتخاذ القرار بالتوجيه من خلال الدراسات التي أجريت على الكثير من الأفراد أثناء أدائهم العمل ، وتحت الظروف المادية المحيطة بهم والتي أثبتت أن الإهتمام بالفرد ، وبالمناخ الذي يعمل فيه ، وتوجيهه نحو الأهداف ، وتصحيح لإنحرافاته أو الأخطاء التي يقع فيها ، يضع الإدارة في مواقف عديدة تستدعي أن تتخذ القرارات الملائمة التي تتفق مع المفاهيم الحديثة في العلوم السلوكية<sup>6</sup>.

<sup>1</sup> أحمد محمد المصري، مرجع سبق ذكره، ص 227

<sup>2</sup> نواف كنعان، مرجع سبق ذكره، ص 196

<sup>3</sup> نادرة أيوب، مرجع سبق ذكره، ص 40

<sup>4</sup> أحمد محمد المصري، مرجع سبق ذكره، ص 229

<sup>5</sup> نواف كنعان، مرجع سبق ذكره، ص 97

<sup>6</sup> عبد العزيز النجار، "الإدارة الذكية: التخطيط، التنظيم، إدارة الأفراد، إتخاذ القرارات"، مكتب العربي الحديث، مصر، 2008، ص 210:



## ث - علاقة القرار بالرقابة

تعرف الرقابة بأنها "متابعة كل ما يتقرر للتأكد من تنفيذ ما تم الإلتزام به ، ووضع الأنظمة الرقابية لتسهيل هذه المتابعة ، بما في ذلك تحديد أدوات ومواعيد وطرق الرقابة"<sup>1</sup>

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

وبناء عليه فيمكن القول بأن القرارات في مجال الرقابة ونظمها شيء متكرر ومستمر في أداء المديرين، ولا يمكن الفصل بين القرارات والرقابة باعتبارها الجزء الأخير من من مكونات العملية الإدارية<sup>2</sup>

## 4 2 - علاقة القرار بالإتصالات

يمكن تعريف الإتصال بأنه "عملية يتم عن طريقها إيصال معلومات من أي عضو في الهيكل التنظيمي إلى . عضو آخر بقصد إحداث تغيير"<sup>3</sup>

تشكل الإتصالات والقرارات جانبين هامين من جوانب المؤسسة الإدارية، ويعتمد كل منهما على الآخر ويتأثر به ، بمعنى أن هناك علاقة تبادلية بين الإتصالات والقرارات تبرز في مدى الصلة بين العمليتين وخضوعهما لظروف واحدة.

والقرار الإداري عادة ما يتخذ بناء على العديد من الإتصالات مع أكثر من طرف، وهذا مما يدعم من أهمية وقوة القرار بل وزيادة فعالية هذا القرار<sup>4</sup>

## المطلب الثاني: أنواع القرارات

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

1. تصنيف القرارات وفقا للوظائف الأساسية بالمؤسسة : ويمكن تصنيف القرارات وفقا لهذا المعيار إلى

الأنواع التالية<sup>5</sup>

<sup>1</sup> محمود فوزي حلوة، "مبادئ الإدارة"، مكتبة المجتمع العربي للنشر والتوزيع، الأردن، الطبعة الأولى، 2007، ص 52

<sup>2</sup> أحمد محمد المصري، مرجع سبق ذكره، ص 229

<sup>3</sup> عبد العزيز النجار، مرجع سبق ذكره، ص 211

<sup>4</sup> نواف كنعان، نفس المرجع السابق، ص 249

<sup>5</sup> أحمد محمد المصري، نفس المرجع السابق، ص

**1.1. قرارات تتعلق بالعنصر البشري**

وتتضمن القرارات التي تتناول مصادر الحصول على الموظفين، وطرق الإختيار والتعيين، وعلاقة المؤسسة بالانقابات وغير ذلك من القرارات ذات العلاقة بالعنصر البشري

**1.2. قرارات تتعلق بالوظائف الإدارية ذاتها**

كالقرارات الخاصة بالأهداف المراد تحقيقها، والإجراءات الواجب إتباعها، والسياسات، وبرامج العمل، والنمط القيادي الملائم، والمركزية واللامركزية، وتقارير المتابعة...إلخ.

**1.3. قرارات تتعلق بالإنتاج**

وتتضمن القرارات الخاصة باختيار موقع المصنع، وأنواع الآلات المستخدمة، وكيفية الحصول عليها، وطريقة الإنتاج... إلخ.

**1.4. قرارات تتعلق بالتسويق**

وتشمل هذه المجموعة من القرارات تلك الخاصة بنوعية السلعة التي سيتم بيعها وأوصافها والأسواق التي سيتم التعامل معها، ووسائل الدعاية والإعلان الواجب استخدامها لترويج السلعة وبحوث التسويق...إلخ.

**1.5. قرارات تتعلق بالتمويل**

كالقرارات الخاصة بحجم رأس المال اللازم والسيولة، وطرق التمويل، ومعدلات الأرباح المطلوب تحقيقها وكيفية توزيعها... إلخ.

**2. تصنيف القرارات وفقا لأهميتها؛ وقد صنفت القرارات وفقا لهذا المعيار إلى ثلاثة أنواع<sup>1</sup>****2.1. القرارات الإستراتيجية**

وهي القرارات التي تتعلق بكيان المؤسسة ومستقبلها والبيئة المحيطة بها، وتتميز القرارات الإستراتيجية بالثبات النسبي طويل الأجل، وبضخامة الإستثمارات أو الإعتمادات المالية اللازمة لتنفيذها، وبأهمية الآثار والنتائج التي تحدثها في مستقبل المؤسسة، وبما يتطلبه إتخاذها من عناية خاصة وتحليلات لأبعاد مختلفة.

**2.2. القرارات التكتيكية**

وهذه القرارات يتخذها في الغالب رؤساء الأقسام أو الإدارات، أو ما يسمى بالإدارة الوسطى، وغالبا ما تهدف هذه القرارات إلى تقرير الوسائل المناسبة لتحقيق الأهداف وترجمة الخطط، أو بناء الهيكل التنظيمي، كما أن مثل هذه القرارات تتعلق بكيفية إستغلال الموارد اللازمة للإستمرار في العمل بما يحقق أعلى معدل من الأداء.

<sup>1</sup>نواف كنعان، نفس المرجع السابق، ص 250

## 2.3. القرارات التنفيذية

وهي القرارات التي تتعلق بمشكلات العمل اليومي وتنفيذه والنشاط الجاري في المؤسسة، وتعتبر هذه القرارات من اختصاص الإدارة المباشرة أو التنفيذية في معظم الأحيان، ويتم إتخاذها في ضوء الخبرات والتجارب السابقة لنتخذها، وهي قرارات قصيرة المدى لأنها تتعلق أساسا بأسلوب العمل الروتيني وتكرر باستمرار.

3. تصنيف القرارات وفقا لإمكانية برمجتها: وتصنف هذه القرارات إلى نوعين<sup>1</sup>

## 3.1. القرارات المبرمجة

وهي قرارات تشبه القرارات التنفيذية، حيث تقوم بإتباع برنامج محدد ثم تصبح بعد فترة ذات طبيعة روتينية متكررة تعالج مشاكل متكررة وتتبع إجراءات معينة متفق عليها في التنفيذ، وتتميز هذه القرارات بأن إتخاذها لا يحتاج إلى جهد وإبداع فكري من قبل متخذ القرار وإنما يمكن إتخاذها بشكل فوري وتلقائي نتيجة التجارب والخبرات السابقة.

## 3.2. القرارات غير المبرمجة

وهي تشبه القرارات الإستراتيجية وتتميز أنها ذات طبيعة هامة ومعقدة وتعالج حالات جديدة ذات آثار بعيدة على المؤسسة لذلك فإن مثل هذه القرارات يصعب إتخاذها بشكل فوري لأنها تتطلب جهدا فكريا ووقتا كافيا لجمع المعلومات والقيام بالدراسات وأخذ الآراء والإقتراحات التي تقدم البدائل وتناقشها وتبعث في احتمالات نتائجها.

4. تصنيف القرارات وفقا لأساليب إتخاذها: ويصنف بعض علماء الإدارة القرارات الإدارية وفقا لأسلوب

إتخاذها إلى نوعين<sup>2</sup>

## 4.1. قرارات كيفية

وهذا النوع من القرارات يتم إتخاذه بالإعتماد على التقدير الشخصي للمدير متخذ القرار وخبراته وتجاربه ودراساته للأداء والحقائق المرتبطة بالمشكلة.

## 4.2. قرارات كمية

وهذه القرارات يتم إتخاذها بالإعتماد على الرشد والعقلانية لمتخذها، والإعتماد كذلك على القواعد والأسس العلمية التي تساعد على إختيار القرار الذي يؤدي إلى زيادة ومضاعفة عائدات وأرباح المنظمة من بين مجموعة البدائل المتاحة.

<sup>1</sup> نادرة أيوب، مرجع سبق ذكره، ص 44

<sup>2</sup> نواف كنعان، مرجع سبق ذكره، ص 255

5. تصنيف القرارات وفقا لظروف إتخاذها :ويمكن تصنيف القرارات وفق هذا المعيار إلى ثلاث حالات<sup>1</sup>  
5.1. حالة التأكد

وذلك إذا كانت نتيجة لكل بديل من البدائل مؤكدة بالكامل.

5.2. حالة الخطر

وذلك إذا كان لكل بديل من البدائل نتائج متفاوتة وكل نتيجة لها درجة احتمال معروفة.

5.3. حالة عدم التأكد

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

المطلب الثالث: مبادئ وعناصر إتخاذ القرار

تتضمن عملية إتخاذ القرار مبادئ وعناصر متعددة وكثيرة لما لها من صفات تميزها عن غيرها من العمليات الإدارية الأخرى والتي يمكن إدراجها كما يلي

1 - مبادئ إتخاذ القرار : لإتخاذ القرار مبادئ منها<sup>2</sup>

1 1 - مبدأ إتخاذ القرار

قد تكون جهود الأفراد وتصرفاتهم نتيجة التفكير والإختيار، أو مجرد رد فعل أوتوماتيكي أو نتيجة اللاشعور، فإذا كانت جهود الأفراد وتصرفاتهم نتيجة التفكير والإختيار، قيل أن "الأفراد اتخذوا قرارا".

2 1 - مبدأ تغلل القرار

إتخاذ القرار عملية مستمرة ومتغلغلة في جميع أوجه النشاط الإداري والفني في أي مشروع أو مؤسسة.

1 3 - مبدأ التفكير المركب

للوصول إلى أعلى مستوى من القرارات الممكنة يجب أن يكون التفكير منطقيا وإبتكاريا في نفس الوقت.

1 4 - مبدأ التفكير المنطقي

لكي يكون التفكير منطقيا يجب أن يكون خاليا من التناقض والأغلاط وأن يكون دقيقا وواضحا.

1 5 - مبدأ الانطلاق الفكري

للحصول على أكبر كمية ممكنة من الأفكار في أقل وقت ممكن يتطلب الأمر إستخدام حلقات الإنطلاق الفكري.

<sup>1</sup> علي أحمد أب والحسن، " المحاسبة الإدارية المتقدمة: إتخاذ القرارات، تقارير الأداء، تقييم الأداء"، الدار الجامعية، مصر، 1995، ص21

<sup>2</sup> عبد العزيز النجار، مرجع سبق ذكره، ص81

## 1 6 - مبدأ الحقائق

تعتبر الحقائق هي المادة الخام التي يتعامل معها متخذ القرار، وبدون الحقائق يصبح القرار خاطئاً سقيماً.

- 2 - عناصر إتخاذ القرار : تتكون عملية اتخاذ القرار من عناصر أساسية على النحو التالي<sup>1</sup>
- 1 2 - متخذ القرار : وقد يكون فرداً أو جماعة أو جهة ما، ويتمتع متخذ القرار عادة بالسلطة التي تخوله ذلك.
- 2 2 - موضوع القرار : وه المشكلة التي تتطلب من متخذ القرار بالبحث عن حل أو إتخاذ قرار ما بشأنها.
- 3 2 - الأهداف والدافعية : فالقرار المتخذ عبارة عن سلوك أو تص رف معين من أجل تحقيق هدف محدد، ومن المعلوم أن وراء كل عمل أو سلوك دافعا، ووراء كل دافع حاجة معينة يراد إشباعها وبناءا عليه، لا يتخذ قرار إلا إذا كان وراءه دافع لتحقيق هدف محدد.
- 4 2 - البيانات والمعلومات : لإتخاذ قرار إداري صائب لابد من جمع بيانات ومعلومات كافية عن طبيعة المشكلة وأبعادها وأسبابها وأطرافها وتأثيراتها، وذلك بغرض تكوين صورة واضحة عنها وقد تكون البيانات أو المعلومات عن الماضي أو الحاضر أو المستقبل.

وتعد عملية توفير البيانات والمعلومات بالكمية الكافية والنوعية المطلوبة، وبالوقت المناسب عن المشكلة قيد البحث مسألة حيوية لنجاح القرار، وتسهم نظم المعلومات الإدارية المحسوبة كثيرا في توفر المعلومات اللازمة لإتخاذ القرار.

- 5 2 - التنبؤ : المعروف أن كثيرا من القرارات تتعامل مع متغيرات مستقبلية مجهولة يجب التنبؤ بها وتقديرها وتحديد انعكاساتها وتأثيرها ، فالتنبؤ يساعد متخذ القرار في أن يستطلع ما سيحدث في المستقبل ، لذلك فهو ركن أساسي من أركان عملية اتخاذ القرار ويساعد المدير في إدراك أبعاد المشكلة أو المشكلات التي تواجهه، تمهيدا لإتخاذ قرار بشأنها بغرض حلها ومعالجتها .

- 6 2 - البدائل : يمثل البديل أو الحل مضمون القرار الذي سوف يتخذ لحل مشكلة ما، ومن النادر أن يكون هناك حل واحد للمشكلة، وعلى الأغلب أن يكون هناك أكثر من حل للمشكلة وبالتالي، فأن متخذ القرار الجيد هو الذي يختار البديل الأنسب والأفضل من بين البدائل المتاحة لحل المشكلة.

- 6 3 - المناخ الذي يتم فيه إتخاذ القرار : ويعني المناخ هنا الجو العام الذي يتم فيه إتخاذ القرار، وما يتضمنه هذا المناخ من إعتبارات خاصة عند متخذ القرار، وظروف داخلية وخارجية تضع أمام متخذ القرار معوقات أو قيود عند إتخاذه للقرار، لذلك يجب عليه أن يحسن التعامل مع هذه المعوقات أو القيود، وأن يخفف من آثارها السلبية قدر الإمكان.

ومن أمثلة هذه المعوقات والقيود : ضعف الإمكانيات المالية، وضعف مستوى كفاءة العاملين، والقيود السياسية والقانونية وغيرها.

<sup>1</sup> ربيعي مصطفى عليان، "أسس الإدارة المعاصرة"، دار الصفاء للنشر والتوزيع، الأردن، الطبعة الأولى، 2007، ص71

## المبحث الثاني : مداخل إتخاذ القرار

في غالب الأحيان يعتقد أن معظم القرارات تصدر عن شخص واحد هو متخذ القرار لكن في الواقع العملي أن القرار يكون نتيجة جهود العديد من الأفراد من خلال أنماط وأساليب عديدة ، بالإضافة إلى عوامل مختلفة تؤثر في عملية إتخاذ القرار.

وعليه سوف يتم التطرق في هذا المبحث إلى أنماط وأساليب إتخاذ القرار والعوامل المؤثرة في إتخاذ القرار.

## المطلب الأول : أنماط إتخاذ القرار

غالبا ما نفكر أن مجمل القرارات تصدر عن شخص واحد هو متخذ القرار نفسه ، إلا أنه هناك عدة أنماط لإتخاذ القرار من أهمها:

## 1 - المركزية واللامركزية في إتخاذ القرار

يمكن أن يتخذ القرار بدرجة عالية من المركزية عندما تكون السلطة مركزة في يد متخذ القرار أو المدير بحكم منصبه الرسمي، ولا يرغب في أن يشاركه أحد في إتخاذ القرارات . ويمارس هذا السلوك الإداري عادة في الإدارة الدكتاتورية<sup>1</sup>.

كما يمكن أن يتخذ القرار بدرجة من اللامركزية وذلك عندما يقوم المدير أو متخذ القرار بتفويض سلطاته أو بعضها إلى من هم أدنى في المستوى الإداري أو التنظيمي، ويمارس هذا السلوك الإداري عادة في الإدارة الديمقراطية والإدارة بالأهداف وغيرها، وهذا النمط اللامركزي هو الأكثر فاعلية والأكثر نجاحا في إتخاذ القرارات.

## 2 - أسلوب الإستشارة

ويقصد بأسلوب الإستشارة" العملية التي يتم بها تركيز قوة إتخاذ القرارات في شخصية المدير بعد استطلاع آراء المجموعة واقتراحاتها والإستفادة من معلوماتها<sup>2</sup>. ويصلح هذا الأسلوب عندما يكون القرار هاما نسبيا وله آثار واضحة عند التطبيق، وعندما يصعب أن تتفق الجماعة للوصول إلى الحل المناسب بسبب ما يثير هذا القرار من تعارض واحتكاك وخلافات بين الأفراد الذين يتأثرون بالقرار، فيعمل الإداري على استطلاع آرائهم والإستفادة من معلوماتهم وخبراتهم وملاحظاتهم ثم إصدار القرار بنفسه لتخفيف النزاع والخلاف بين أفراد المجموعة ويمثل هذا النمط الأسلوب القيادي المعتدل ويكون على الغالب أكثر أساليب إتخاذ القرار إستعمالا في الحياة العملية<sup>3</sup>.

<sup>1</sup> ربيعي مصطفى عليان، مرجع سبق ذكره، ص 85

<sup>2</sup> نادرة أيوب، مرجع سبق ذكره، ص 83

<sup>3</sup> ربيعي مصطفى عليان، مرجع سبق ذكره، ص 85

## 3 - أسلوب المشاركة

وفيه تعطى الفرصة للمرؤوسين، مهما كان مستواهم الوظيفي، فرصة المشاركة بالرأي عند إتخاذ القرار، لكي يكون القرار مقبولاً وينال رضى ودعم كافة الأطراف في المؤسسة عندما تبدأ مرحلة التنفيذ للقرار، ويسمح هذا الأسلوب للمرؤوسين أن يحققوا ذواتهم ويشبعوا حاجاتهم النفسية، وينموا قدراتهم الوظيفية<sup>1</sup>

## 4 - القرارات الجماعية

وفيهما يساهم أكثر من فرد من العاملين، ممن لهم علاقة في إتخاذ القرار، ونظام الأغلبية هو القاعدة التي تحكم إتخاذ القرار، وفي هذا النمط من إتخاذ القرارات تقع المسؤولية على جميع الأفراد الذين ساهموا في إتخاذها، وهذه النقطة هي التي تميز القرارات الجماعية عن أسلوب المشاركة الذي لا يترتب فيه أية مسؤولية على المرؤوسين، حيث يكون المدير أو متخذ القرار هو صاحب السلطة في إتخاذها<sup>2</sup>.

وبصفة عامة يمكن القول بأن توظيف الجماعة كأسلوب لإتخاذ القرارات يتيح للمؤسسة والقيادة الإدارية والعاملين فيها فرصة كاملة للإستفادة من معلومات وآراء الآخرين، وبصفة خاصة عندما تحتاج المؤسسة لأفكار إبداعية لا يمكن التوصل إليها من خلال العمل الفردي<sup>3</sup>

## 5 - أسلوب اللجان

وتعني اللجنة في مجال إتخاذ القرارات، مجموعة من الأفراد يتم اختيارهم رسمياً من قبل الإدارة إما للنظر في مشكلة معينة وإتخاذ قرار لحلها، أو الإكتفاء ببحث هذه المشكلة وجمع المعلومات حولها وتقديم التوصيات أو الإقتراحات للإدارة بشأنها أو للنظر في مشكلات دورية، إذ يستمر أعضاء اللجنة في مهمتهم لفترات طويلة لحل المشكلات التي تحدث في المؤسسة التي يعملون فيها وإتخاذ القرارات بشأنها، ويسمى النوع الأول من اللجان باللجان المؤقتة أو الخاصة، كما يسمى النوع الثاني باللجان الدائمة<sup>4</sup>.

## المطلب الثاني: أساليب إتخاذ القرار

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

<sup>1</sup> ربيعي مصطفى عليان، نفس المرجع السابق، ص 86

<sup>2</sup> أحمد بن عبد الرحمن الشميمري وآخرون، " مبادئ إدارة الأعمال: الأساسيات والإتجاهات الحديثة"، مكتبة العبيكان، المملكة العربية السعودية،

الطبعة الثانية، 2005، ص 126

<sup>3</sup> نواف كنعان، مرجع سبق ذكره، ص 218

<sup>4</sup> ربيعي مصطفى عليان، مرجع سبق ذكره، ص 90

### 1 - الأساليب الكيفية" التقليدية"

وهي أساليب تقليدية تفتقر للتدقيق والتمحيص العلمي، ولا تتبع المنهج العلمي في عملية إتخاذ القرارات، ومن بين أهم هذه الأساليب الكيفية هي كالتالي<sup>1</sup>:

#### 1 1 - الحكم الشخصي والبديهية

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

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

#### 1 2 - الحقائق

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

#### 1 3 - التجربة

تمثل التجارب السابقة مصدرا مهما يمكن الإستعانة به في إتخاذ القرارات إذ مما لا شك فيه أن هناك كثيرا من المواقف المشابهة للموقف الحالي قد أتخذت فيه قرارات معينة، فإذا كانت تلك القرارات قد أدت إلى نتائج طيبة فإن من المفيد الإستفادة من التجارب السابقة في إتخاذ قرارات حالية، وإذا كانت التجارب السابقة تمثل مقياسا جيدا لإتخاذ قرارات في مواقف مشابهة فيجب أن لا تكون المعيار الوحيد في إتخاذ القرار، فقد تكون المشكلة الحالية مشابهة لمشكلة سابقة ظاهريا ولكنها تحمل في طياتها عناصر جديدة تحتاج إلى وسائل إضافية بجانب التجربة عند إتخاذ قرار بحلها أو علاجها.

#### 1 4 - الآراء

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

<sup>1</sup> جمال الدين لعويسات، "الإدارة وعملية إتخاذ القرار"، دار هومه للطباعة والنشر والتوزيع، الجزائر، 2002، ص 73



## 2 - الأساليب الكمية" العلمية"

بخلاف الأساليب الكيفية في إتخاذ القرارات فإن الأساليب الكمية تعتمد على لغة الأرقام من تحليل البيانات أو المعلومات حتى يمكن الوصول إلى إتخاذ القرار بشكل منطقي، غير أنه لا يجب أن يفهم من ذلك أن استخدام الأساليب الكمية في القرارات تعني نهاية الأخطاء أو الوقوع في تقديرات معاكسة ولكن الوصول إلى أقل احتمالات الخطأ هو ما يمكن أن يقدمه لنا إتباع هذا الأسلوب .وسيعرض فيما يلي لأهم الأساليب والنظريات العلمية التي يرى أغلب كتاب الإدارة أنها تسهم في ترشيد عملية إتخاذ القرارات .

### 2 1 - بحوث العمليات

تعني بحوث العمليات "إستخدام الطريقة العلمية في البحث ودراسة المشاكل الإدارية وإستخدام الأدوات والأساليب الكمية التي تمكن الإدارة من تحسين نوعية القرارات التي تتخذها"<sup>1</sup>

ويعتمد تطبيق أسلوب بحوث العمليات في مجال إتخاذ القرارات على استخدام مختلف التخصصات القادرة على الإسهام في حل المشكلات مثل المتخصصين في العلوم الرياضية والإدارية والإقتصادية... إلخ، وعلى أن يتم التعامل بينهم في نطاق ما يسمى في الإدارة" بروح الفريق"، كما يعتمد تطبيقه على صياغة المشكلة الإدارية محل القرار بصورة نماذج رياضية وإجراء المقارنة الحسابية بين البدائل المختلفة عن طريق إستخدام الحاسب الإلكتروني لإجراء المقارنة اللازمة للتوصل إلى الحل، كما يعتمد أيضا على "مدخل النظم" الذي يرى أن للمشكلة الإدارية جوانب متعددة ولابد أن تؤخذ جميع هذه الجوانب في الإعتبار.

ومن هنا لا يزود استخدام هذا الأسلوب المدير بقرار نهائي، ولكنه يساعده في إتخاذ القرارات في ضوء الحلول التي يضعها والتي يمكن المقارنة بينها على أسس رقمية.<sup>2</sup>

### 2 2 - نظرية الإحتمالات

يتم تطبيق نظرية الإحتمالات في مجال عملية إتخاذ القرارات عن طريق تسجيل عدد مرات حدوث حدث معين للإستفادة من هذا التسجيل في التوصل إلى توقعات سليمة للمستقبل.<sup>3</sup>

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

- الإحتمال الشخصي : الذي يتحدد بموجبه إعتقاد متخذ القرار في وقوع حدث ما من خلال الخبرة السابقة، وتجربته وممارسته العلمية، ومستوى تطلعاته وتوقعاته وأهدافه.
- الإحتمال الموضوعي : الذي يتحدد عن طريق إجراء تجربة وذلك بحساب نسب وقوع حدث ما وفقا لنتائج التجربة .

<sup>1</sup> نادرة أيوب، مرجع سبق ذكره، ص 162

<sup>2</sup> نواف كنعان، مرجع سبق ذكره، ص 191

<sup>3</sup> نواف كنعان، نفس ، المرجع السابق، ص194

• الإحتمال التكراري : وفيه يتم حساب الإحتمال على أساس أنه معدل تكرار الحدث في الأجل الطويل .

ويساعد تطبيق نظرية الإحتمالات في مجال إتخاذ القرارات في مواقف وحالات عدم التأكد وحالات المخاطرة في تحديد درجة إحتمال حدوث أحداث معينة تؤثر في تنفيذ القرار أو في تحقيق النتائج المطلوبة.

### المطلب الثالث:العوامل المؤثرة في إتخاذ القرار

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

#### 1. تأثير البيئة الخارجية<sup>1</sup>

بما أن المؤسسة تمثل خلية من خلايا المجتمع العاملة فإن قراراتها تؤثر على خلايا هذا المجتمع بصورة مباشرة ، أو غير مباشرة بسبب تأثيرها بنتائج هذه القرارات نتيجة للتفاعل الذي يحدث وبينها وبين المؤسسة، ومن العوامل البيئية الخارجية التي تؤثر في إتخاذ القرارات هي الظروف الإقتصادية والإجتماعية والسياسية السائدة في المجتمع، والمنافسة الموجودة في السوق وتكتلات النقابات والمستهلكين ، والتشريعات والقواعد الحكومية، والتغيرات والتطورات التقنية والقيم والعادات، والتغيرات والتطورات التكنولوجية والقيم والعادات الاجتماعية، والرأي العام والسياسة العامة للدولة، يضاف لذلك مجموعة القرارات التي تتخذها المؤسسة الأخرى في المجتمع سواء أكانت منافسة للمؤسسة أم متعاملة معها، إذ أن كل قرار يتخذ في مؤسسة ما لا بد أن يتأثر ويعمل ضمن إطار القرارات التي إتخذتها المؤسسة الأخرى كالمؤسسات والوزارات والتنظيمات المتعددة.

#### 2. تأثير البيئة الداخلية

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

#### 3. تأثير متخذ القرار<sup>3</sup>

يعتبر المدير متخذ القرار من العوامل الإنسانية الهامة المؤثرة في رشد وفعالية القرار الإداري ف شخصية المدير وعواطفه وقيمه وتاريخه في العمل ونوع الأعمال التي سبق أن مارسها، ومركزه الإجتماعي والمالي خارج

<sup>1</sup> نادرة أيوب، مرجع سبق ذكره، ص 65

<sup>2</sup> نادرة أيوب نفس المرجع السابق، ص 66

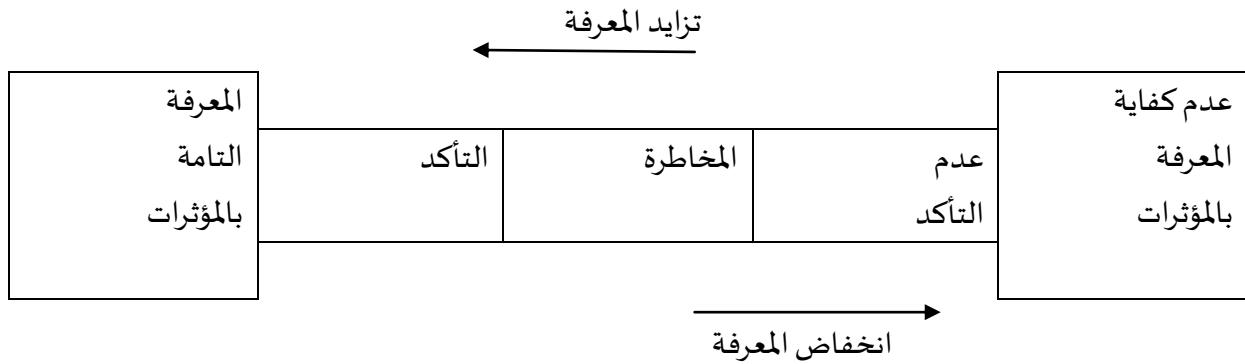
<sup>3</sup> نواف كنعان، مرجع سبق ذكره، ص 265

المؤسسة واتجاهاته وخلفيته النفسية والاجتماعية، بل وحالته النفسية عند إتخاذ القرار، كلها عوامل تؤثر في فاعلية القرار الذي يتخذه .

#### 4. تأثير ظروف القرار

بعد التردد في إتخاذ القرار من العوامل التي تعيق إصدار القرارات السليمة في الوقت المناسب مما يؤثر على المشكلة وفعالية حلها، وينتج التردد عادة لأن القرارات تتعلق بالمستقبل الذي يتميز بعدم القدرة على تحديد ما سيحدث فيه، مما يؤدي إلى إتخاذ القرار إما في ظروف عدم التأكد أو ظروف التأكد أو تحت درجة من المخاطرة كما يوضحه الشكل التالي<sup>1</sup>:

الشكل رقم (01-02) عوامل ظروف إتخاذ القرار



**Source:** Boutaleb KOUIDER, «Théories de la décision: Eléments de cour», Office des Publications Universitaires, Algérie, 2001, P:40.

ويكون متخذ القرار في ظروف التأكد على علم بجميع البدائل ونتائج كل منها ، وبالتالي فإن تحديد الحل المناسب يعتمد على إختياره البديل الذي يعطي النتيجة القصوى التي ترغب الإدارة في الحصول عليها ، أما في ظروف المخاطرة فإن متخذ القرار يستطيع أن يقدر نتائج كل بديل لعلمه باحتمالات حدوث كل نتيجة ثم يختار البديل الذي يعطي النتيجة المرغوبة من قبل الإدارة ، وأخيرا فإن متخذ القرار في ظروف عدم التأكد لا تتوافر لديه المعرفة الخاصة باحتمالات حدوث كل نتيجة لبدائل الحل لذلك يعتمد على استخدام معايير معينة يحدد فيها ظروف القرار ثم ينتقي تبعا لذلك البديل المناسب. والجدول التالي يوضح معايير ظروف القرار<sup>2</sup>.

<sup>1</sup> نادرة أيوب، مرجع سبق ذكره، ص 67

<sup>2</sup> نادرة أيوب، نفس المرجع السابق، ص 68

الجدول رقم (01-02) معايير تغير بيئة القرار

معقدة	بسيطة
<p>المخاطرة</p> <p>1- يوجد عدد كبير من المؤثرات والعوامل في بيئة القرار.</p> <p>2- لا تتشابه العوامل والمؤثرات.</p> <p>3- تبقى العوامل والمؤثرات نفسها ولا تتغير مثالها: القرارات التشغيلية .</p>	<p>التأكد</p> <p>1- يوجد عدد قليل من العوامل والمؤثرات في بيئة القرار.</p> <p>2- تتشابه العوامل والمؤثرات.</p> <p>3- تبقى العوامل والمؤثرات نفسها ولا تتغير مثالها: القرار الروتيني .</p>
<p>عدم التأكد</p> <p>1- يوجد عدد كبير من العوامل والمتغيرات في بيئة القرار.</p> <p>2- لا تتشابه العوامل والمتغيرات مع بعضها.</p> <p>3- تتغير العوامل والمؤثرات بصورة مستمرة، مثالها: القرارات الإستراتيجية .</p>	<p>بين المخاطرة وعدم التأكد</p> <p>1- يوجد عدد قليل من العوامل والمؤثرات في بيئة القرار.</p> <p>2- تتشابه العوامل والمؤثرات إلى حد ما مع بعضها.</p> <p>3- تتغير العوامل والمؤثرات بصورة مستمرة، مثالها: القرارات الإدارية .</p>

المصدر: نادرة أيوب، مرجع سبق ذكره، ص 69:

5. تأثير نوع القرار وأهميته

فالخطوات والمراحل اللازمة لإتخاذ القرارات الإستراتيجية ذات التأثير الطويل الأجل، والتي تتطلب خطواتها وقتاً أطول ودراسة أكثر ومعلومات أدق وأشمل، تختلف عن الخطوات اللازمة لإتخاذ القرارات التكتيكية القصيرة الأجل، كما تختلف خطوات هذه الأخيرة عن الخطوات اللازمة لإتخاذ القرارات اليومية المعتادة، وتتعلق الأهمية النسبية لكل قرار بالعوامل التالية<sup>1</sup>

- عدد الأفراد الذين يتأثرون بالقرار، ودرجة هذا التأثير، إذ كلما شمل تأثير القرار عدداً أكبر من العاملين إزدادت أهمية الدراسة المستفيضة له قبل إتخاذ القرار؛
- تأثير القرار من حيث الكلفة والعائد، حيث تزداد أهمية القرار كلما كانت التكاليف الناشئة عنه أو العائد المتوقع الحصول عليه نتيجة هذا القرار مرتفعاً؛
- الوقت اللازم لإتخاذ القرار، إذ كلما إزدادت أهمية القرار، إحتاج الإداري إلى وقت أطول لإصدار القرار المناسب.

<sup>1</sup> نادرة أيوب، مرجع سبق ذكره، ص 71

6. تأثير عنصر الزمن<sup>1</sup>

غالباً ما يشكل عنصر الزمن ضغطاً على متخذ القرار حيث لا يكون لديه الوقت لدراسة جميع البدائل وتقديم النتائج الخاصة بكل بديل وخاصة إنه مضطر لإتخاذ القرار في الوقت الملائم.

وإختيار الوقت المناسب يعني إنتهاز الفرصة المناسبة التي يحقق فيها القرار أفضل النتائج والآثار، وهذا يعتمد على قدرة متخذ القرار في استقراء الحوادث والتنبؤ للمستقبل والأخذ بعين الإعتبار المؤثرات الداخلية والخارجية في المؤسسة والمناسبات الخاصة، ومدى إرتباط القرار بالقرارات الأخرى داخل التنظيم أو خارجه .

## المبحث الثالث: التدقيق الداخلي وميكانزمات إتخاذ القرار

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

وعليه سوف يتم التطرق في هذا المبحث إلى دور المعلومات في نظم دعم القرار، مراحل صنع القرار، ودور التدقيق الداخلي في إتخاذ القرار.

## المطلب الأول: دور المعلومات في نظم دعم القرار

تعتبر المعلومات في الوقت الراهن، سلعة باهظة الثمن تسعى مختلف المؤسسات إلى الحصول عليها بشتى الطرق. ومن أجل السيطرة على هذه المعلومات كان لا بد من إيجاد نظم تلتئم من خلالها المعلومات، وتشاد أنظمة المعلومات القائمة على الحسابات الآلية من أجل توفير المعلومات القابلة للإستخدام لمتخذي القرارات بالمؤسسات.

## 1 - تعريف المعلومات

تعرف المعلومات بأنها" البيانات التي تمت معالجتها بطريقة محددة لتعطي معنى كاملاً يكمن من استخدامها"<sup>2</sup> ، ويجب على الإدارة أن تؤمن المعلومات اللازمة التي تكفل إتخاذ القرار الصحيح وذلك بتحديد<sup>3</sup>:

- نوع البيانات المطلوبة ومصادر الحصول عليها ثم تجميعها من تلك المصادر؛
- تجهيزها ومعالجتها للحصول على المعلومات والنتائج؛
- عرض المعلومات والنتائج بالصورة المطلوبة وإيصالها إلى الجهات الإدارية المناسبة لإتخاذ القرار؛
- الحصول على التغذية العكسية أو المعلومات المرتدة التي تبين نتائج القرارات المتخذة عند التطبيق والعمل إستناداً لذلك على تحسين تلك القرارات وتطويرها.

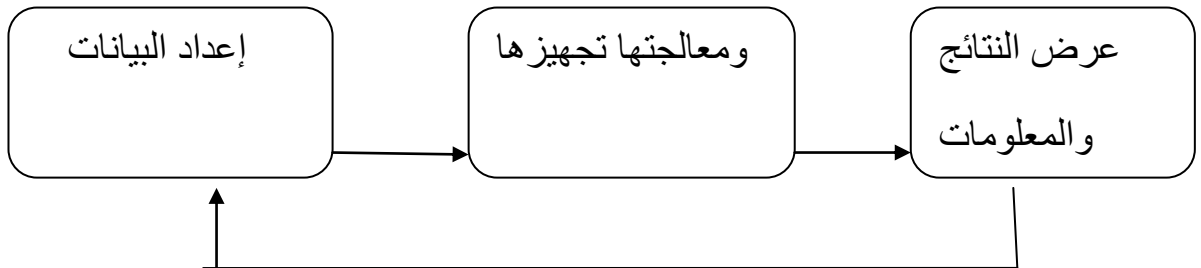
<sup>1</sup> نادرة أيوب نفس المرجع السابق، ص 72

<sup>2</sup> نادرة أيوب، مرجع سبق ذكره، ص 134

<sup>3</sup> نادرة أيوب، نفس المرجع السابق، ص 197

ويبين الشكل الموالي مراحل تجهيز البيانات ومعالجتها وعرض النتائج والمعلومات لإتخاذ القرار وأثر التغذية العكسية في إعادة دراسة القرار وتحسينه :

الشكل رقم (02-02) مراحل إعداد المعلومات



المصدر: نادرة أيوب، مرجع سبق ذكره، ص 197 :

## 2 - مفهوم نظم المعلومات

يعبر عن نظم المعلومات بأنها "مجموعة الفعاليات النظامية التي تعالج البيانات، وتبثها كمعلومات داعمة . لإتخاذ القرارات في المؤسسات"<sup>1</sup>

## 3 - مفهوم نظم دعم القرارات

تعرف نظم دعم القرارات بأنها "النظم التفاعلية الحوارية التي تقدم الدعم للمدير عند إتخاذ القرارات غير المبرمجة والشبيهة بها"<sup>2</sup>

4 - مكونات نظم دعم القرار : يتم بناء نظم دعم القرار من خلال توافر مكونات رئيسية تتمثل فيما يلي<sup>3</sup>

## 1 4 - مستخدمي نظم المعلومات

يتمثل مستخدم نظم القرار في متخذي القرار بالمؤسسات المختلفة الذين يتعاملون مع نظم دعم القرار بغرض حل المشاكل غير والنصف مهيكلية، وهم المديرين ورؤساء الأقسام و غيرهم من المتخصصين داخل المؤسسة وهم غير أخصائي المعلومات الذين يقومون بتطوير نظم المعلومات كمحلي ومصممي النظم .

## 2 4 - أجهزة حاسبات نظم دعم القرار

وتشمل الأجزاء المادية للحاسبات الآلية المستخدمة في نظم دعم القرار، والتي يتعامل معها مستخدم النظام بصورة تفاعلية أي في صورة حوار بين المستخدم والحاسب .

<sup>1</sup> محمد حافظ حجازي، مرجع سبق ذكره، ص 199

<sup>2</sup> محمد حافظ حجازي، نفس المرجع السابق، ص 224

<sup>3</sup> طارق طه، "نظم دعم القرار في بيئة العولمة والإنترنت"، دار الفكر الجامعي، مصر، 2008، ص 75

### 3 4 - برامج نظم دعم القرار

وتتمثل في البرامج التي تتعامل مع قواعد البيانات الخاصة بنظم دعم القرار ونماذج القرارات، وكذا البرامج التي توفر الحوار بين متخذ القرار والنظام. والبرامج التي تتيح لمتخذ القرار استخراج البيانات المطلوبة. لذا يطلق على المجموعة من البرامج الخاصة بدعم القرار حزم برامج نظم دعم القرار أو مولدات نظم دعم القرار باعتبارها المكون أو العنصر الأساسي المولد لدعم اتخاذ القرار.

### 4 4 - قواعد بيانات نظم دعم القرار

تعتبر قواعد بيانات نظم دعم القرار من المكونات الرئيسية لنظم دعم القرار.

#### أ. مفهوم قواعد بيانات نظم دعم القرار

تتمثل قواعد بيانات نظم دعم القرار في تلك القواعد التي تحوي بيانات تم استخراجها من كل من:

- قاعدة البيانات العامة؛
- قواعد البيانات الخارجية؛
- قواعد البيانات الخاصة بالمديرين متخذي القرار.
- ب. مزايا قواعد بيانات نظم دعم القرار : وجود قاعدة البيانات يتيح للمؤسسة ما يلي:
  - تقليل ازدواج البيانات المسجلة بالحاسب لأقل حجم ممكن؛
  - إسرار عملية الإستفسارات بدرجة كبيرة؛
  - توليد معلومات متنوعة من كمية البيانات المتاحة؛
  - إسرار عملية عرض وتخزين البيانات المختلفة؛
  - إضافة وظائف جديدة لقاعدة البيانات؛
  - شغل حيز تخزيني أقل للبيانات؛
  - زيادة فاعلية إدارة البيانات.
- ت. مصادر قواعد بيانات نظم دعم القرارى : من الملاحظ أن قواعد بيانات نظم دعم القرار تعتمد على مصادر متعددة للبيانات منها<sup>1</sup>:
  - المصادر الداخلية : تتمثل المصادر الداخلية للبيانات في كافة تعاملات المؤسسة مع الغير والتي توجد على صورة يدوية وصورة حاسوبية، هذا فضلا عن البيانات والمعلومات المتوفرة من كافة النشاطات الوظيفية للمؤسسة مثل التسويق، الإنتاج، والمالية وغيرها.
  - المصادر الخارجية : تشمل هذه المصادر على البيانات الخاصة بالنظام السياسي للدولة، والقوانين والقرارات الاقتصادية، وأنظمة ولوائح المجتمع المحلي الذي تعمل خلاله المؤسسة مثل ظروف المنافسة وما إلى ذلك.

<sup>1</sup> محمد حافظ حجازي، مرجع سبق ذكره، ص 131

- بيانات نظامية نصية : تزود قواعد البيانات بالبيانات والمعلومات المتوفرة على الوثائق التي لا يمكن إهلاكها نظرا للصفة القانونية أو النظامية التي تتصف بها، ومثالها التعاقدات و العقود و الخطابات التي تحمل المؤسسة إلتزامات، أو تحمل بها المؤسسة الغير، والخرائط التنظيمية، ومستندات الملكية وغير ذلك من الوثائق الثبوتية.

#### 4 5 قواعد نماذج نظم دعم القرار

تقوم نظم دعم القرار باستخدام قواعد نماذج لمساعدة المديرين في اتخاذ القرار، وتعرف قاعدة النماذج بأنها مجموعة منتظمة من النماذج الرياضية.

وتتضمن بعض قواعد النماذج علاقات تحليلية وحسابية بسيطة، كما يتضمن البعض الآخر علاقات معقدة لمتغيرات عديدة .

وتسمح نظم دعم القرار للمديرين من خلال قواعد النماذج باستخدام قدراتهم الذهنية وتقييمهم الشخصي في عمليات اتخاذ القرار عن طريق القدرات التحليلية والكمية والمنطقية التي توفرها نظم دعم القرار<sup>1</sup>.

#### 5 - الدعم المعلوماتي لنظم دعم القرار

يعتبر الهدف من المعلومات تطوير نوعية القرارات وحلول المشاكل الناتجة عنها، وتقوم نظم المعلومات المبنية على الحسابات بصفة بدعم المستويات التنظيمية بمختلف المؤسسات من خلال أربعة أنواع هي كالتالي<sup>2</sup>:

#### 5 1 - دعم إستراتيجي

تدعم نظم المعلومات المبنية على الحسابات مستوى الإدارة العليا بالمؤسسات المختلفة في القيام بالتخطيط لإستراتيجي في الأجل الطويل، لما توفره من معلومات حيوية عن العملاء، المؤسسات المنافسة، السوق، والمتغيرات الأخرى المتعلقة بالبيئة المحيطة بالمؤسسة.

وتساعد تلك المعلومات مديري الإدارة العليا على القيام بالتحليل البيئي، الذي ينطوي على عمليات تقييم كيانات البيئة المحيطة بالمؤسسة، بغرض التكيف معها، وكذا استغلال الفرص المتاحة ، وزيادة درجة الدقة في التنبؤ بالمتغيرات المستقبلية العديدة، وزيادة قدرة المؤسسة على مواجهة منافسيها .

#### 5 2 - دعم إداري

ويقصد به الدعم الموجه أساسا إلى عمليات إتخاذ القرارات، وبالرغم من أن المستويات التنظيمية الثلاثة تقوم بإتخاذ القرارات، إلا أن هذا الدعم ينصب أساسا على تلك القرارات التي تقوم باتخاذها الإدارة الوسطى، كتلك المتعلقة بالشؤون الإدارية العامة وعمليات المتابعة.

<sup>1</sup> علاء عبد الرزاق محمد السالحي، " نظم دعم القرارات"، دار وائل للنشر، الأردن، الطبعة الأولى، 2005، ص44

<sup>2</sup> طارق طه، مرجع سبق ذكره، ص 48



## 3 5 - دعم تشغيلي

حيث تقوم نظم المعلومات بالمساعدة في تشغيل التعاملات اليومية بمختلف المؤسسات، كإجراء القيود المحاسبية اليومية. ويتم ذلك بسرعة تشغيلية عالية وطاقة تخزينية كبيرة .

## 4 5 - دعم معرفي

ويتمثل في الدعم المقدم للعمل المعرفي والمكتبي داخل المؤسسة بصفة عامة، ويقصد بالعمل المعرفي الأنشطة التي تتعامل مع المعلومات بصورة مجردة، كالأنشطة الهندسية، الكيميائية، أنشطة تصميم المنتج .

## المطلب الثاني: مراحل صنع القرار

تمر عملية صناعة القرار بعدة مراحل، تبدأ من كيفية تحديد المشكلات أو الموضوعات، التي تحتاج إلى قرار يوضع موضع التنفيذ للإنتهاء من مسبباتها وما تحدث من إنحرافات تعرقل سير الأداء عن الوصول إلى الأهداف.

## 1. تحديد وتحليل المشكلة

تعرف المشكلة بأنها" عبارة عن الخلل الذي يتواجد نتيجة إختلاف الحالة القائمة عن الحالة المرغوب في وجودها"<sup>1</sup>.

وتستهدف هذه المرحلة الوصول إلى فهم واضح للمشكلة حتى يتم تحليلها ، وتحتاج هذه المرحلة إلى الخطوات التالية<sup>2</sup>

## 1.1. تحديد المعايير

ويعبر عن المعايير بأنها مقاييس حددت مسبقا بغرض الوصول إليها، فإذا لم توجد معايير فلن تعرف أبدا أن المشكلة موجودة.

وينبغي تحديد ومراجعة المعايير دوما للتأكد من صدقها وحداتها وأنها تعكس ما هو متوقع من العاملين في العادة.

## 2.1. تحديد الإنحرافات

تحدد الإنحرافات ويعرف هل هي أعلى أم أقل من المعايير وهل هي فنية مرتبطة بالأداء الذي يقوم به الأفراد، أو إنسانية متعلقة بمعنوياتهم، وهل هي على مستوى المؤسسة ككل، أو هي خاصة بوحدة معينة، فمثلا إذا كان هناك تطابق في الإنحرافات فيجب أن نتحرى الأمر أكثر حتى نصل إلى الدقة المنشودة.

<sup>1</sup> نادرة أيوب، مرجع سبق ذكره، ص 53

<sup>2</sup> محمد حافظ حجازي، مرجع سبق ذكره، ص 120

### 3.1. وصف الإنحراف

توصف الإنحرافات بكل دقة إذ لا فائدة من أن نقول بأن الأداء قد انخفض بل كم انخفض؟ وفي أي الأقسام؟ إجابات لهذه الأسئلة وغيرها ضرورية للحصول على صورة للإنحرافات.

### 4.1. معرفة أسباب الإنحرافات

تتطلب هذه الخطوة استخدام المعلومات التي تم جمعها في الخطوات السابقة للكشف عن مصادر المشكلة حتى يتم معالجتها في ضوء الهدف الذي تحدده إدارة المؤسسة.

### 2. تحديد الأهداف

يتم تحديد ما ينبغي أن يكون عليه الحال في المؤسسة العامة بعد أن تحل المشكلة، على أن يكون هذا التحديد واضحاً بمنتهى الدقة وألا يكون وصفيًا، حتى يمكن تحقيقه ويلاحظ أن أهداف الأطراف المعنية بالمشكلة قد تتوافق وقد تتضارب، لذا فمن الأهمية بمكان التعرف على هذه الأهداف، ومدى توافقها من عدمه قبل البحث عن الحلول البديلة<sup>1</sup>.

### 3. تنمية الحلول البديلة

تشير النظرية المثالية لإتخاذ القرار إلى قاعدة هامة في البحث عن بدائل للحل وهي أنه كلما زاد عدد بدائل الحل كانت فرصة التوصل إلى قرار مثالي ممكنة<sup>2</sup>.

وتحتاج هذه الخطوة التي يمكن أن تساهم في حل المشكلة إلى فعاليات الإبداع، حتى لا يقع المدير في أسر الحلول السابقة والتي قد لا تصلح مع المتغيرات الراهنة.

ومن أجل معرفة صفات الحلول التي يمكن اللجوء إليها، تقسم الحلول إلى عدة أنواع هي<sup>3</sup>

1.3. حلول مؤقتة قد تتطلب المشكلة حلاً مؤقتاً وسريعاً لإيقاف الآثار المدمرة، وهذا يعني عدم وجود الوقت

الكافي للتعرف على مظاهر المشكلة وأسبابها وظروفها.

2.3. حلول تلاؤمية: هي الحلول التي تندسق مع الظروف القاهرة المفروضة على المؤسسة، والتي لا تستطيع تغييرها.

3.3. حلول تصحيحية: عندما يمكن التحكم في ظروف المشكلة، لابد من إيجاد الحلول التي تعمل على إزالتها وهي الحلول التصحيحية، ولعلها أفضل أنواع الحلول ولكنها مشروطة أيضاً.

3.4. حلول مانعة: إذا أمكن التنبؤ بأسباب المشكلة مسبقاً قبل حدوثها، عندئذ يكون من الأفضل تنمية بدائل مانعة لتفادي هذه الأسباب.

<sup>1</sup> محمد حافظ حجازي، نفس المرجع السابق، ص 122

<sup>2</sup> أحمد ماهر، "إتخاذ القرار بين العلم والإبتكار"، الدار الجامعية، مصر، 2008، ص 288

<sup>3</sup> محمد حافظ حجازي، مرجع سبق ذكره، ص 123

- 3.5. حلول إحتياطية : عندما تكو أسباب المشكلة متوقعة، ولكن لا يمكن التنبؤ بوقت حدوثها.
- 3.6. عدم التدخل : في بعض الأحيان يتم اللجوء إلى بدائل مفادها عدم التدخل أي عدم إتخاذ القرار لحل المشكلة تحت هذه الظروف، ولا يعني ذلك الإهمال أو التغاضي عن المشكلة بل يعني الإنتظار والترقب وعدم الإسراع بالتدخل فقد يؤدي هذا التسرع إلى تعقيد الأمور.

#### 4. تقييم الحلول البديلة

يتم تقييم البدائل عن طريق تقدير النتائج المتوقعة الإيجابية والسلبية لكل بديل، ووضع معايير محددة تقوم على أساسها نتائج كل بديل، و استبعاد البدائل التي لا تتطابق مع الحد الأدنى من المعايير الموضوعية أي التي لا تحقق مستوى الرضا. ويقصد بمستوى الرضا مدى تحقيق البدائل للشروط في إتخاذ القرار، ثم تترجم نتائج هذا التقييم بشكل مادي ملموس تقريبي ليسهل اختبار البديل المناسب الذي سيصبح قرار، وعند تقييم الحلول للمشكلة محل القرار يجب الأخذ بعين الإعتبار عدد من المعايير أهمها<sup>1</sup>

- إمكانية تنفيذ البديل، ومدى توافر الموارد المادية والبشرية والطبيعية اللازمة له؛
- تكاليف تنفيذ البديل، والتي يمكن تقديرها من خلال الموازنة بين المكاسب التي يتوقع تحقيقها من تنفيذ البديل والخسائر التي قد يترتب عليه؛
- آثار تنفيذ البديل على المؤسسة على الأقسام والإدارات، والوظائف والأداء، وعلى المؤسسات الأخرى، وعلى المجتمع ككل؛
- الآثار الإنسانية والإجتماعية للبديل وانعكاساته على الأفراد والجماعات، ومدى قوة العلاقات التي يمسها؛
- مناسبة الوقت والظروف للأخذ بالبديل، فقد لا تسمح الظروف الطارئة التي تتطلب مواجهة عاجلة لمتخذ القرار بإجراء الدراسة المتعمقة والضرورية للحلول البديلة، مما يضطره إلى اختبار أحد الحلول المتاحة وإتخاذ قرار فوري وعاجل تحت ضغط هذه الظروف؛
- مدى استجابة المرؤوسين وتقبلهم للبديل، وهذا عنصر هام يجب أخذه في الإعتبار عند تقييم البدائل، وذلك لما للمرؤوسين من أثر في تنفيذ هذا البديل؛
- الزمن الذي يستغرقه تنفيذ البديل، وهذا يتوقف على طبيعة المشكلة ونوعها، ويعتبر تنفيذ البديل خلال وقت محدد من الأمور الهامة وذلك حتى لا يضيع الوقت ويصدر القرار بعد مدة ويضيع الهدف.

<sup>1</sup> نادرة أيوب، مرجع سبق ذكره، ص61

## 5. اختيار البديل المناسب

يقوم متخذ القرار باختيار البديل المناسب، بعد أن وفرت الصناعة القرارية مخرجاتها في عدد من البدائل، وأمام كل بديل مزاياه وعيوبه.

والجدير بالذكر أنه ليس بالضرورة، أن يختار المدير البديل صاحب أعلى المزايا، ولكنه قد يختار بديلا آخر ومزاياه أقل، لأنه سيختار البديل المناسب، وليس البديل الأفضل<sup>1</sup>.

وهناك بعض الوسائل التي يمكن لمتخذ القرار الإستعانة بها من أجل اختيار البديل المناسب من بينها<sup>2</sup>

- أن تتم عملية المفاضلة بين البدائل المتاحة واختيار البديل المناسب وفقا لمعايير واعتبارات موضوعية، وهذا يتطلب من متخذ القرار التعقل وعدم الإندفاع، وألا يترك القيم والاعتبارات الشخصية تتحكم في سلوكه عند اختيار البديل؛
- الإستعانة والإسترشاد بآراء الخبراء والمستشارين والمتخصصين من داخل المؤسسة أو من خارجها من أجل توضيح الرؤيا لمتخذ القرار، وتلقي الضوء على البدائل المتعددة، وتساعد على اختيار البديل المناسب الذي يحقق الهدف؛
- ترتيب وتبويب البدائل المقترحة للحل المرفوعة لمتخذ القرار ترتيبا تنازليا حسب أولويتها أو أفضليتها على ضوء التحليل والتقييم لكافة البدائل المطروحة، يساعد متخذ القرار على تفهم مدى تأثير العوامل والاعتبارات الداخلية والخارجية على اختيار البديل المناسب؛
- إخضاع كل بديل من البدائل المطروحة للإختيار للتأكد من مزاياه وعيوبه؛
- استعانة متخذ القرار ببعض الأساليب والأدوات الرياضية الحديثة لإختيار البديل المناسب.

## 6. تنفيذ الحل "القرار"

يتطلب تنفيذ القرار إتخاذ الخطوات اللازمة لوضعه موضع التنفيذ، وهذا يتطلب تحديد الوقت اللازم لتنفيذ القرار، ومراحل تنفيذه، والأفراد الذين سيتولون التنفيذ ومسؤولية كل منهم، وطرق ووسائل تنفيذ الحل، وتحديد الموارد المادية والبشرية والمعدات اللازمة لتنفيذه، وتحديد الإجراءات الوقائية لمنع إنحرافات في تنفيذ القرار<sup>3</sup>.

## 7. المتابعة والرقابة :

بعد تنفيذ القرار ينبغي مراقبته لتحديد مدى مساهمته في حل المشكلة، وإكتشاف أية انحرافات في البداية حتى يمكن معالجتها قبل أن تستفحل.

<sup>1</sup> نواف كنعان، مرجع سبق ذكره، ص 150

<sup>2</sup> نواف كنعان، مرجع سبق ذكره، ص 162

<sup>3</sup> نواف كنعان، نفس المرجع السابق، ص 168

وتحتاج عملية الرقابة على فعالية القرار الأخذ في الإعتبار تأثير القرار على المؤسسة ككل، لأنه قد يحل مشكلة معينة، ولكنه يوفر مشاكل في أماكن أخرى من المؤسسة، لأن المؤسسة تأخذ شكل النظام، وتتفاعل أجزاؤه مع بعضها البعض من ناحية، ومع البنية الخارجة من ناحية أخرى، ومن ثم فالنظام يتأثر ككل بأي تأثير يتم في أي جزء<sup>1</sup>.

ويتربط على متابعة تنفيذ القرار مزايا عدة أهمها<sup>1</sup>

- تمكن المتابعة المستمرة لخطوات تنفيذ القرار من اكتشاف الصعوبات والمشكلات والمعوقات التي يقابلها التنفيذ والعمل على حلها مبكرا أو الحد منها بقدر الإمكان؛
- تمكن المتابعة من أخذ القرار من إتخاذ الإجراءات التي يراها مناسبة نحو القرار فقد يرى سحب القرار أو إلغائه أو وقفه أو تعديله جزئيا أو كليا، أو الإصرار عليه بحالته مع إتخاذ الإجراءات اللازمة لتنفيذه؛
- يضاف إلى ما سبق أن عملية المتابعة تنفيذ القرار تساعد على تنمية روح المسؤولية لدى المرؤوسين وحثهم على المشاركة في إتخاذ القرارات، كما أنها تنعي لدى متخذي القرارات أو مساعديهم القدرة على تحري الدقة والواقعية في التحليل أثناء عملية التنفيذ .

#### المطلب الثالث : دور التدقيق الداخلي في إتخاذ القرار

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

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

ومما يزيد من الطلب على المنتج النهائي لعملية التدقيق، ما يواجهه مستخدم تلك البيانات من صعوبة في تقييم جودة المعلومات المقدمة إليه ودرجة الإعتتماد عليها وذلك نظرا لتوافر المعلومات التالية<sup>2</sup>

- تضارب المصالح بين الأطراف المعنية، فعندما يشعر مستخدم المعلومات أن هناك تعارضا فعليا او محتملا بين مصالحه ومصالحه ومصالحه من يقوم بإعداد المعلومات، فإنه سيصر على ضرورة إجراء تقييم دقيق لهذه المعلومات وخاصة من طرف شخص مستقل ومتخصص .
- الأهمية النسبية للمعلومات محل الدراسة، فزيادة أهمية المعلومات المقدمة عند إتخاذ القرارات تجعل من الأهمية بمكان التحقق من مدى جودتها ودرجة الإعتتماد عليها قبل إتخاذ أية قرارات تعتمد عليها.
- صعوبة المعلومات المعدة وتعقيد الموضوعات المرتبطة ، قد يجعل مستخدم المعلومات غير قادر على استيعابها، وإرتفاع احتمال حدوث أخطاء غير معتمدة يصعب على مستخدم المعلومات إكتشافها.
- الفصل بين مستخدم المعلومات وبين من يقوم بإعداد هذه المعلومات.

<sup>1</sup> محمد حافظ حجازي، مرجع سبق ذكره، ص 126

<sup>2</sup> غسان فلاح المطارنة، مرجع سبق ذكره، الطبعة الثانية، ص 15

ويظهر دور التدقيق الداخلي وآثاره على سلوك مستخدمي المعلومات في إتخاذ قراراتهم من خلال<sup>1</sup>

- تحقيق مقدار عدم التأكد لدى مستخدمي المعلومات عن طريق تزويدهم بالمعلومات الكافية وبالتالي تجنبهم مخاطر إتخاذ القرارات.
- يستلزم إتخاذ قرار معين، وذلك من خلال المعلومات ذات القيمة التي يحصلون عليها من تقرير التدقيق والتي ترتبط بتحقيق أهداف معينة.
- يكون باعثا ودافعا لإتخاذ موقف مناسب يؤدي إلى تجنب النتائج غير المرغوب فيها.
- يساعد في وضع القرارات السليمة<sup>2</sup>.

<sup>1</sup> أحمد حلمي جمعة، مرجع سبق ذكره، ص41

<sup>2</sup> غسان فلاح المطارنة، مرجع سبق ذكره، الطبعة الثانية، ص

## خاتمة الفصل

يواجه صانعو القرارات الإدارية ضغوطا وتحديات متزايدة ومواقف وأحداث يصعب السيطرة عليها ومن أهمها: ظاهرة العولمة، والمنافسة الشديدة، والتغير البيئي المتسارع وتعقد المؤسسات، وزيادة حجمها، والثورة الصناعية والمعلوماتية وغيرها، وهذه الضغوطات والتحديات تجعل عملية صنع القرارات أكثر تعقيدا وأهمية من أي وقت مضى.

ويعتمد إتخاذ القرار الفعال على قدرة المدير في الحصول على أكبر قدر ممكن من البيانات والمعلومات عن البدائل المتاحة من مصادرها المختلفة، حيث تعد المعلومات مادة القرار، فإذا كانت عملية الإنتاج تتطلب المواد الأولية فإن مادة عملية إتخاذ القرار هي البيانات والمعلومات المتوافرة.

وهناك شبه إتفاق بين كتاب الإدارة على أن أهم مميزات البيانات والمعلومات التي تضمن كفاءتها وفعاليتها في تحقيق الهدف من جمعها وهو الوصول إلى القرار الصائب أن تكون هذه البيانات والمعلومات كافية، ودقيقة ومختصرة، ومحايدة وليست متحيزة، وحيوية وشاملة، وأن يتم الحصول عليها في الوقت المناسب، وأن تكون مطمئنة، أي يمكن الإطمئنان إلى أمانة مصدرها، وألا تكون تكلفة الحصول عليها من جهود ووقت وأموال تفوق المكاسب التي سوف يحققها القرار نفسه.

وهذا ما يسعى المدقق الداخلي إلى توفيره من خلال عملية التدقيق لمصلحة مستخدمي المعلومات لترشيد أحكامهم وقراراتهم . باعتبار التدقيق الداخلي يقوم على الشمولية لكافة العمليات لتشمل النشاط المالي والإلتزام القانوني والنشاط الإداري والتدقيق على الأهداف الإستراتيجية للمؤسسة ومعالجة القصور في التخطيط الإستراتيجي الذي ينتج عن عدم إمكانية ربط المعلومات بأهداف المؤسسة .

## الفصل الثالث

دراسة ميدانية في مؤسسة

ميناء مستغانم



## تمهيد

يعد التدقيق الداخلي في مؤسسة ميناء مستغانم من الوظائف الرئيسية في المؤسسة والتابعة للإدارة العليا فيها مباشرة.

ويعتمد المدقق في المؤسسة على دليل يحدد الأسس والقواعد التي تنظم عملية التدقيق في مؤسسة ميناء مستغانم، كما يتم تنظيم أيام دراسية حول التدقيق الداخلي لمختلف المؤسسات المينائية على مستوى التراب الوطني من أجل مساندة التطور والرفع من مستوى أداء المدققين الداخليين في المؤسسات المينائية.

ومن أجل الوقوف على سير عملية التدقيق الداخلي في مؤسسة ميناء مستغانم، وتأثيرها على إتخاذ القرارات، سيتم القيام بدراسة تدقيق الأجور كمثال تطبيقي لعملية التدقيق الداخلي في المؤسسة.

كما سيتم تسليط الضوء على وظيفة التدقيق الداخلي في مؤسسة ميناء مستغانم، ومدى مساهمتها في السير الحسن للمؤسسة.

## المبحث الأول : تقديم مؤسسة ميناء مستغانم

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

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

## المطلب الأول : لمحة تاريخية حول مؤسسة ميناء مستغانم

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

## 1 - نشأة الميناء

كان ميناء مستغانم خليجا صخريا حاداً يمتد بين الرأس البيح ري لصلامندر والرأس البحري لخروبة، إستخدمه القراصنة لإقتسام الغنائم، سُمّي ميناء مستغانم فيما قبل 1833 بـ " مرسى الغنائم . "ومن هنا سمّيت المدينة "مستغانم".

في سنة 1848 ، أنشئ أول رصيف للميناء بطول 80 متر ليصل إمتداده إلى 325 متر بحلول سنة 1881 إنطلق أول مشروع لتهيئة الميناء في سنة 1882 وبعد ثلاث سنوات من ذلك أعلن عنه مشروعاً ذا منفعة عامة.

تلت ذلك أعمال تهيئة ضخمة بين 1890 و 1904 إنتهت بميلاد أول حوض للميناء.

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

## 2 - نشأة مؤسسة ميناء مستغانم

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

في 29 فيفري 1989 شقت مؤسسة ميناء مستغانم طريقها نحو الإستقلالية على غرار المؤسسات التي كشفت عن استقرار في وضعيتها المالية، حيث تم تحويلها بموجب عقد موثق من شركة عمومية ذات طابع اجتماعي إلى شركة عمومية إقتصادية / شركة ذات أسهم رأس مالها 25.000.000 دج تحت الحيازة الكاملة لشركة تسيير مساهمات الدولة " الموانئ"، تحمل للسجل التجاري رقم 88. B. 01. وتخضع للقانون التجاري

والمدني طبقا لأحكام القوانين 01-88 ، 03-88 ، 04-88 الصادرة بتاريخ 12 جانفي 1988 والمتضمنة للنصوص التنظيمية لاستقلالية المؤسسات وطبقا للمرسوم 101-88 الصادر بتاريخ 12 جانفي 1988 والمرسوم 119-88 الصادر بتاريخ 16 ماي 1988 والمرسوم 177-88 الصادر بتاريخ 28 سبتمبر- 1988 .

أنيط إلى مؤسسة ميناء مستغانم إنجاز المهام التالية:

- استثمار وتطوير ميناء مستغانم؛
- إستغلال الآلات والإنشاءات المينائية؛
- إنجاز أعمال صيانة وتهيئة وتحديث للبنى المينائية الفوقية؛
- إعداد برامج بناء وصيانة وتهيئة للبنى المينائية التحتية بالتعاون مع الشركاء الآخرين؛
- مباشرة عمليات الشحن والتفريغ المينائية؛
- مزاولة عمليات القطر، القيادة، الإرساء وغيرها؛
- القيام بكل العمليات التجارية، المالية، الصناعية، والعقارية ذات الصلة المباشرة أو غير المباشرة بموضوع مؤسسة ميناء مستغانم.

بتاريخ 27 فيفري 2008 ، تم رفع رأس مال الشركة إلى 500.000.000 دج.

3 - الموقع الجغرافي لميناء مستغانم وتصميمه يقع ميناء مستغانم في الجهة الشرقية لخليج أرزيو بين

خطي عرض 35° و 56° شمالا وخطي طول 00° و 05 شرقا، ويحتوي على

1 3 - كاسرة الأمواج: بطول 1830 م.

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

3 3 - الأحواض: وتتكون من حوضين

❖ الحوض الأول: بمساحة مائبة تقدر ب 14 هكتار وعمق يتراوح بين 6,77 م و 8,17 م.

❖ الحوض الثاني: بمساحة مائبة تقدر ب 16 هكتار وعمق يتراوح بين 6,95 م و 8,22 م.

4 3 - الأرصفة: تحوي 10 محطات رسو بطول كأي يصل إلى 1296 متر خطي مقسمة كما يلي

❖ الرصيف الشمالي الشرقي 117: متر خطي (المحطة 0)

❖ رصيف المغرب 412: متر خطي (المحطة 1 ، 2 و 3).

❖ الرصيف الجديد 217: متر خطي (المحطة الجديدة 8 و 9).

❖ رصيف الإستقلال 270: متر خطي (المحطة 4 و 5).

❖ الرصيف الجنوبي الغربي 280: متر خطي (المحطة 6 و 7).

5 3 - أرضية التخزين: بمساحة 44.430 م.

6 3 - مرأب السيارات: بمساحة 24.000 م.

7 3 - مرأب الحاويات: بمساحة 15000 م وقدرة معالجة 15000 حاوية سنويا .

8 3 - المخازن: عددها 16 مخزن بمساحة 7455 م ، تستخدم ثمانية (8) مخازن لأغراض تجارية.

9 3 - طرق المواصلات: وتتكون من :

- ✓ الطريق الأرضي: 4885 متر خطي.
- ✓ السكة الحديدية: 3747 متر خطي (كل الأرصفة مجهزة بخطوط سكة حديدية متجددة تستخدم مؤقتا لنقل الحبوب، الأنابيب المعدنية.....)
- 4 - التسهيلات المينائية

وتتمثل التسهيلات المينائية في :

- 1 4 - إرشاد السفن : تؤمنه ل 24 سا 24 / سا مديرية قيادة الميناء بثلاثة سفن قيادة وزورقي إرساء.
- 2 4 - قطر السفن : تقطر السفن التجارية ليلا ونهارا باستخدام قاطرة ISSER ذات قوة 7100 حصان.

#### 5 - الإنشاءات المتخصصة

وتشمل الإنشاءات المتخصصة:

- 1 5 - محطة الزيت نفظال : أنشأت سنة 1929 بالرصيف الشمالي الشرقي على مساحة 2524 م، وهي مجهزة بثلاث أوعية (أحواض) ذات سعة 4700 طن وقدرة معالجة 30000 طن سنويا من الزيت.
- 2 5 - صومعة الحبوب التابعة للديوان الجزائري المهني للحبوب : أنشأت سنة 1986 على مساحة 4640 م سعتها 30000 طن، وهي مجهزة بمضختين متحركتين بمعدل ضخ 300 طن من الحبوب/ساعة لكل منهما
- 3 5 - صومعة السكر : أنشأت سنة 1971 على مساحة 5697 م من طرف شركة التسيير والتوزيع الغذائي أصبحت تسمى فيما بعد شركة تكرير السكر، تصل سعة الاستقبال لديها إلى 16 000 طن من السكر غير الموضب وقدرة العبور إلى 150 000 طن سنويا .

#### 6 - تحديات الميناء

يواجه الميناء عدة تحديات تتمثل في:

- محدودية عمق الأرصفة ب 8,22 م.
- عدم كفاية طول الأرصفة ومساحة العبور والتخزين كما هو موضح في الجدول التالي:

الجدول رقم : (01-03) طول الأرصفة ومساحة العبور والتخزين

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

المصدر : خلية التدقيق، مؤسسة ميناء مستغانم،

غياب مرأب الحريق المخصص لمعالجة المواد الخطيرة مسجل في المخطط التنموي (2010-2014)

مشكل التزاوج بين النشاط التجاري والصيد البحري (157 زورق صيد حيث 43 منه خارج الولاية) ، مما أدى إلى تعطيل أربعة (04) محطات إرساء من جملة عشرة (10) .

الإنعكاسات السلبية: وتتمثل في:

- طول المكوث المؤدي أحيانا إلى مهل إضافية للشحن والتفريغ ؛
  - تخفيف حمولة السفن الضخمة في الموانئ الأخرى مما يؤدي إلى تعريفات شحن إضافية ؛
  - صعوبات على مستوى التخزين مسؤولة على توليد تعريفات إضافية للشحن والنقل ؛
  - اختناق مينائي ناجم عن التزاوج بين الأنشطة التجارية وأنشطة الصيد البحري.
- 7 - مشاريع مستقبلية

هناك عدة مشاريع مستقبلية وهي كالآتي:

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

- المواد السائلة القابلة للإلتهاق؛
  - المواد الصلبة القابلة للإلتهاق؛
  - المواد المحرقة (الملهبة)؛
  - المواد السامة؛
  - المواد المذيبة (الأكلة)؛
  - مواد خطيرة أخرى .
- أ - أهداف مشروع مرأب الحريق: وتتمثل في:
- تأمين أحسن الظروف لعبور المواد الخطيرة؛
  - اجتلاب تجارة البضائع المختلفة.

ب - تمويل المشروع : إنتهت مرحلة دراسة المشروع في سنة 2005 ، وستنطلق عملية إنجازة فور المصادقة على القرار المتعلق بالتعيين الجديد لحدود أملاك الدولة المينائية بحيث تتحمل مؤسسة الميناء كلفة الإنجاز كاملة.

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

أ. أهداف مشروع محطة بحرية :إفتتاح خطّ بحري للمسافرين بين ميناء مستغانم وجنوب إسبانيا و (أو جنوب فرنسا).

ب. تمويل مشروع محطة بحرية :أنجزت دراسة للمشروع في سنة 2004 من طرف مختبر الدراسات البحرية، وسيُشرع في إنجازة فور ترحيل قوارب الصيد البحري نحو مينائي الصيد :صلامندر وسيدي لخضر بحيث يتم تمويل عملية إنجازة إما كاملا من طرف مؤسسة الميناء وإما في إطار شراكة.

37 - مشروع الحوض الثالث :عُهد بدراسة المشروع إلى مختبر الدراسات البحرية واكتملت في سنة 1998 باختبار حول نموذج مصغر حيث سيتم إنشاء هذا المشروع في نطاق الإمتداد الطبيعي للموقع الحالي للميناء ضمن ثلاثة مراحل.

سُجّلت هذه الدراسة في إطار مقارنة عامة لبحث مختلف الخيارات الممكنة لهيئة موانئ الغرب الجزائري من أجل مواجهة العجز المتوقع للقدرات المينائية فيما بين 2010 و2015.

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

**المطلب الثاني : أهداف وخصائص مؤسسة ميناء مستغانم**

مؤسسة ميناء مستغانم كغيرها من المؤسسات تسعى إلى تحقيق مجموعة من الأهداف في ظل الخصائص التي تميزها.

1. أهداف مؤسسة ميناء مستغانم

تسعى مؤسسة ميناء مستغانم إلى تحقيق الأهداف التالية:

- تأمين أحسن الظروف لعبور البضائع من حيث المدّة الزمنية، النوعية، الحماية والسعر؛
- تقديم تسهيلات حقيقية (وسائل عبور ومعالجة وتخزين ذات كفاءة عالية)؛
- كون الأذان الصاغية لإهتمامات المتعاملين الإقتصاديين؛
- تسيير أملاك الدولة؛
- تسيير الإستثمار وتطوير ميناء مستغانم؛
- إستغلال الوسائل والتجهيزات المينائية؛
- تنفيذ أشغال الصيانة والتهيئة وتجديد البنيات الفوقية للميناء؛

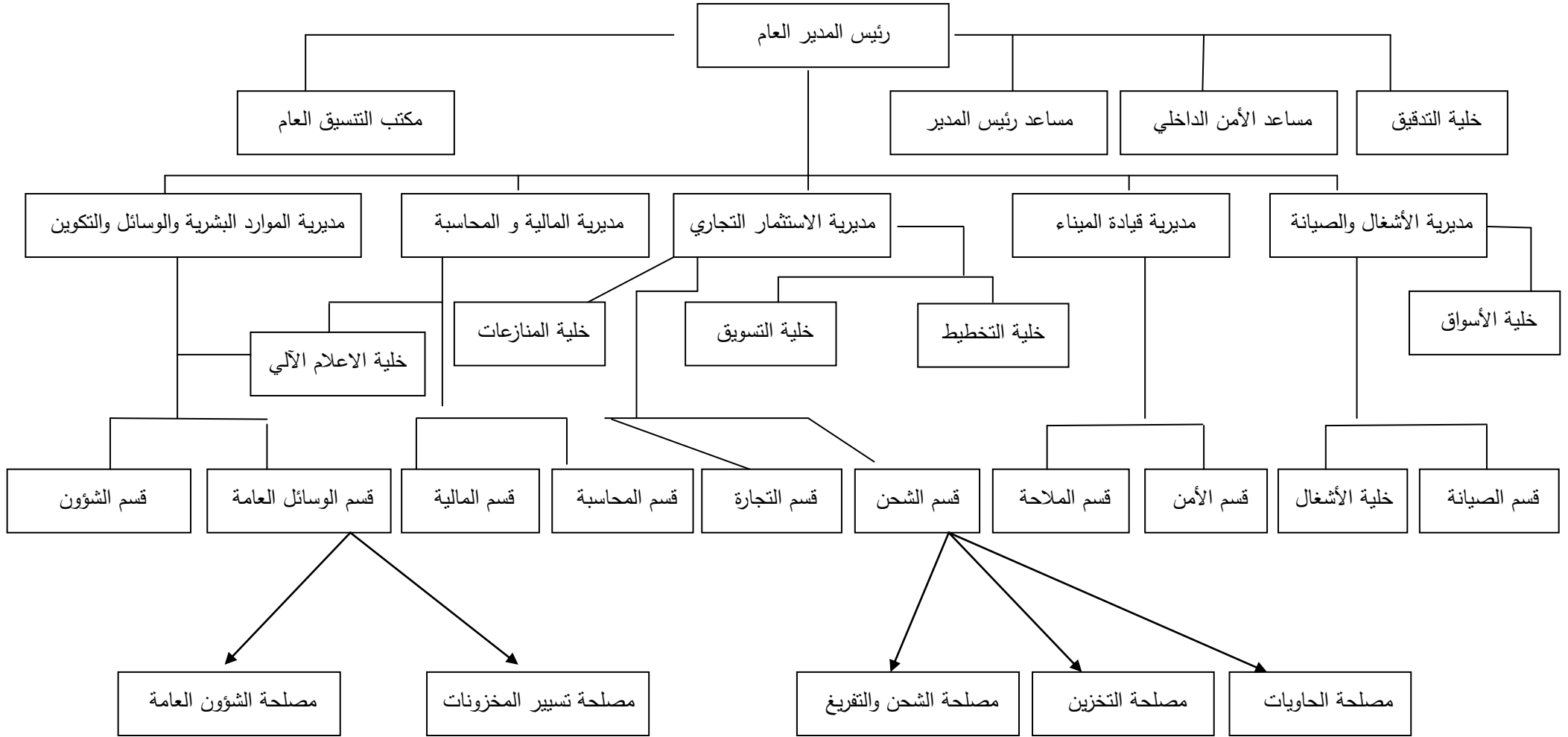
- إصدار برنامج أشغال الصيانة والتهيئة وخلق بنايات مينائية بالتنسيق مع متعاملين آخرين متخصصين؛
  - تنفيذ عمليات الشحن والتفريغ المينائية؛
  - تنفيذ عمليات القطر والإرشاد والرسو...الخ؛
  - تنفيذ كل العمليات التجارية، المالية، الصناعية، والعقارية المرتبطة بصفة مباشرة وغير مباشرة بالهدف الإجتماعي.
2. مميزات وخصائص مؤسسة ميناء مستغانم

تتميز مؤسسة ميناء مستغانم بـ :

- موقع جيو إستراتيجي هام ؛
- وفرة طرق مواصلات نحو منطقة خلفية تتألف من 12 ولاية؛
- محطات رسو متخصصة لسفن الأداء لتأمين الخطوط البحرية المنتظمة ؛
- إنشاءات متخصصة لمعالجة ناقلات الحبوب، السكر، الخمور وناقلات الزفت؛
- قدرات تخزين مغطاة وغير مغطاة؛
- حماية جيدة للبضائع ؛
- تنوع طرق تسليم البضائع ( السكة الحديدية ، الطريق الأرضي) عبر التراب الوطني؛
- بني فوقية وتجهيزات وفق طموح المتعاملين الإقتصاديين؛
- إطارات وعمال مهينون ومدربون على عمليات الشحن والتفريغ؛
- ساعات عمل متواصلة: 24 سا / 24 سا و 7 أيام / 7 أيام

المطلب الثالث : التنظيمي لمؤسسة ميناء مستغانم

الشكل رقم 01-03 الهيكل التنظيمي العام لمؤسسة - ميناء مستغانم -



المصدر: من مؤسسة ميناء مستغانم



شرح الهيكل التنظيمي لمؤسسة ميناء مستغانم

### 1 - المديرية العامة

وظيفتها التسيير، المراقبة، التنظيم والسهر الحسن للمؤسسة، ترتب وتراقب جميع مديريات المؤسسة وتفرض سلطتها عليهم، وتتكون من :

1 1 - رئيس مدير عام : هو الممثل الوحيد القانوني للمؤسسة والمسؤول الأول في شكل الهرم القانوني للمؤسسة حيث يشرف على جميع الأعمال التي تقوم بها المؤسسة بمشاركة المدراء المنفذين والذين يصغرونه درجة في هيكل المؤسسة.

1 2 - مساعد مدير عام : ويعتبر المستشار القانوني للمدير العام حيث يساعده في إتخاذ القرارات المناسبة وفي كل الأعمال التي لها صلة بالمؤسسة.

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

1 4 - مكتب التنسيق العام : وهو الذي يتولى جميع الأعمال التي يصدرها المدير العام إليه، والمتمثلة في تبليغ المراسلات الداخلية مع جميع المديريات والحفاظ على التسيير الحسن والسكينة للمديرية ومنع دخول الأجانب.

1 5 - خلية التدقيق : هذه الخلية على علاقة مباشرة بالإدارة العامة، وتتمثل مهامها في التأكد من احترام إجراءات التسيير، وكذلك تدقيق وفحص العمليات والأنشطة المختلفة للمؤسسة.

### 2 - مديرية الموارد البشرية

تهتم مديرية الموارد البشرية بتنظيم وتنسيق ومراقبة جميع الشؤون المرتبطة بتسيير المستخدمين والتكوين والوسائل العامة للمؤسسة . تتكون هذه المديرية من الفروع التالية

2 1 - قسم المستخدمين والتكوين : يقوم هذا القسم بالإشراف ومراقبة تطبيق سياسة المؤسسة في إطار تسيير المستخدمين، كما يقوم بإعداد برامج التكوين والحرص على تطبيقها، بالإضافة إلى مشاركته في إعداد الميزانية في إطار مصاريف المستخدمين ويتكون من المصالح التالية

أ. مصلحة المستخدمين والتكوين : تهتم هذه المصلحة بإعداد القرارات المتعلقة بتسيير المستخدمين، كما تسهر على تطبيق إجراءات التوظيف، وتصنيف المستخدمين، وتقوم بإعداد وتنظيم برامج التكوين والسهر على تطبيقها

ب. مصلحة الأجور والتكاليف : وهي المصلحة التي تشرف على دفع أجور المستخدمين وتكاليف العمل من منح ومكافئات نظير العمل الذي يقوم به العامل خلال الشهر الواحد وطوال مدة تواجده في المؤسسة، والإستفادة كذلك من باقي الأرباح التي تحققها المؤسسة .

ت. المصلحة الإجتماعية : تهتم هذه المصلحة بملفات حوادث العمل، التوقف عن العمل بسبب المرض، تعويضات المصاريف الطبية، وطب العمل.

2 2 - قسم الوسائل العامة : يهتم قسم الوسائل العامة بتسيير الوسائل العامة، ويتكون من مصلحتين:  
 ❖ **مصلحة الوسائل العامة :** وهي المصلحة التي تشرف على جميع العمليات التي تدخل في تنفيذ العمل داخل المؤسسة من شراء التجهيزات الضرورية كالعتاد والآلات المساعدة على تنفيذ العمل وقطاع غيار مختلف المركبات وقطاع الغيار الخاص بالقاطرة ومختلف العتاد من ( كومبيوتر، آلات نسخ، مكاتب، كراسي ) بالإضافة إلى مستلزمات المكتب من أقلام وأوراق...الخ.  
 كما تشرف مباشرة على جميع المهام التي يقوم بها أعوان المؤسسة أثناء تنفيذ أعمالهم في المهام الخاصة بداخل وخارج الوطن.

❖ **مصلحة تسيير المخزون :** تقوم مصلحة تسيير المخزون بتسيير المخزون، وتقوم بعملية جرد لهذه المخزونات.

2 3 - قسم الشؤون الإجتماعية : يهتم قسم الشؤون الإجتماعية بتسيير الأنشطة الإجتماعية و الثقافية في المؤسسة ويتكون من مصلحين

❖ **مصلحة الخدمات الإجتماعية :** وهي المصلحة التي تشرف وتعالج الجانب الإجتماعي للعامل من خلال القيام بتأمينه لدى مصالح الضمان الإجتماعي لكي يتمكن من القيام بمهامه وهو مؤمن من كل الأخطار التي قد تصيبه سواء كانت حوادث عمل أو أمراض مهنية و استفادته من منح وتعويزات أثناء كامل مدة العجز أو المرض ومن جميع التأمينات الإجتماعية مثل المنح المدرسية، فترة الأمومة بالنسبة للنساء...الخ.

❖ **مصلحة النشاط الرياضي والثقافي :** وهي المصلحة التي تشرف مباشرة على جميع الأنشطة الرياضية والترفيهية التي تتم طوال السنة الواحدة لصالح أبناء العمال والعمال كمكافأة لهم على مجهودات المبذولة طوال السنة وتتمثل في برمجة رحلات سياحية خلال الأعياد المتسمية والموسم الإصطيافي .

أما الأنشطة الرياضية فتتمثل في برمجة لقاءات في كرة القدم بين عمال الشركة والعمال التابعين لمختلف القطاعات الإقتصادية الأخرى لتوحيد العمال وإشعارهم بروح التضامن والإخاء فيما بينهم

### 3 - مديرية المالية والمحاسبة

هي المديرية المكلفة بتسيير الوضعية المالية للشركة وذلك عن طريق وضع ميزانيات محددة لكل سنة ومدى مطابقتها للأهداف المسطرة، وإحصاء كل العمليات المالية التي نفذت خلال السنة الواحدة، وإمساك الدفاتر التجارية المبينة للنشاط التجاري، وتتكون من

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

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

❖ **مصلحة المحاسبة التحليلية:** وهي المصلحة التي تشرف مباشرة على تحليل جميع التكاليف.

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

❖ **المصلحة المالية:** وهي المصلحة التي تشرف مباشرة على متابعة الأوضاع المالية للمؤسسة.

❖ **مصلحة التحصيلات:** وتقوم بتحصيل جميع الأموال الناتجة عن النشاط التجاري مع المتعاملين

الإقتصاديين وتتبع حركة انتقال الأموال بين البنوك مع فرض عقوبات جزائية مالية عن كل تأخير بالوفاء بالدين أو الإلتزامات تجاه المؤسسة مع تهديد هؤلاء المتعاملين (الزبائن) باللجوء إلى القضاء في حالة رفضهم تسديد مستحقاتهم.

4 - **مديرية الإستثمار التجاري**

وتقوم هذه المديرية بـ

- تسيير العمليات المرتبطة بعبور البضائع (الشحن، التفريغ، والتخزين)؛
- تسيير أملاك الدولة المينائية؛
- تسيير الإنشاءات المتخصصة؛
- متابعة تطور تقنيات الإستثمار المينائي والبحث عن الوسائل المناسبة لإدماجها بفعالية داخل المؤسسة.

وتتفرع هذه المديرية إلى

- 4 1 - **قسم الشحن والتفريغ:** تقتصر مهامها على الشحن والتفريغ والتخزين، ويتكون من ثلاثة مصالح.
- أ. **مصلحة الشحن والتفريغ:** هي المصلحة المختصة والمشرفة على جميع عمليات الشحن والتفريغ للسفن الراسية بمرفأ الميناء أو التي تنتظر دورها للرسو، وتتطلب عملية الشحن والتفريغ يد عاملة مؤهلة وغير مؤهلة، كما تتطلب آلات ورافعات لتنفيذ العمل المنشود. وعملية الشحن والتفريغ هي أهم عملية في مفهوم النشاط التجاري كونها تمثل مجموعة السلع والبضائع التي يتطلب شحنها وتفريغها بدل الكثير من العناية والصرامة والإحتراس أثناء العملية. كما تتميز بتنوع مصدرها كونها بضاعة خطيرة أو سريعة التلف أو باهظة الثمن.
- ب. **مصلحة التخزين:** تأخذ على عاتقها البضائع المفرغة من البواخر وكذلك تلك المعدة للتسليم، كما تسهر على الإستخدام العقلاني للمساحات المعدة للتخزين، وتراقب وترسل مستندات التخزين إلى مصلحة الفواتير.
- ت. **مصلحة الحاويات:** وهي المصلحة المختصة على الإشراف الكامل على الحاويات الموجودة داخل الميناء، ومعرفة محتوياتها وفرزها.

- 2 4 - القسم التجاري: ينظم مهام مصلحة الفواتير، الأملاك والإنشاءات المتخصصة، يسهر على ترجمة وتطبيق سلم الأثمان المعمول به، وينقسم إلى مصطلحتين
- أ. مصلحة الفوترة وأملاك الدولة : هي تلك الأملاك والإنشاءات المتخصصة ومكلفة بمتابعة دخول السفن، إنشاء الفواتير ومراقبة المستندات التي تساهم في إعدادها.
- ب. مصلحة الإحصائيات : تقوم بإعداد الدورات الإحصائية.
- 3 4 - خلايا مديرية الإستثمار التجاري : تضم مديرية الإستثمار التجاري الخلايا التالية
- أ. خلية الدراسات والتخطيط : وهي الخلية التي تقوم بإعداد مخططات شهرية وسنوية توضح فيها نسبة النشاط التجاري لكل شهر مع إحصاء عدد السفن الراسية خلال الشهر الواحد وتحديد نوعية حمولة كل سفينة على حدة ووضع مقارنة حول نسبة النشاط لكل شهر مقارنة مع الشهر الذي يليه، كما توضح مخططات تبين نسبة النشاط التجاري بالنسبة للسنة الواحدة و مقارنتها بالسنة التي قبلها لتحديد نسبة التطور الحاصل إذا وجد، وتوضح المخططات وضعية السنة المقبلة و تحدد فيها الأهداف والأرقام التي تهدف المؤسسة للوصول إليها وهذا عن طريق وضع احتمالات تقريبية.
- ب. خلية التسويق : وهي الخلية التي يتمحور دورها الأول في التعريف بالميناء ودوره الجيوستراتيجي بمنطقة الغرب الجزائري كونه يعتبر همزة وصل بين الغرب الجزائري ومنطقة الوسط والجنوب الجزائري، وما يوفره من امتيازات تجعله الميناء الأمثل لعملية التصدير و الإستيراد. وتتمثل هذه الإمتيازات في الموقع الجغرافي، التسهيلات الإدارية، التحفظات الجمركية ، انخفاض نفقات الشحن والتفريغ، وسائل العمل المتطورة، أماكن تخزين واسعة وهي الشروط التي تجلب دراسة برامج الإستيراد للمتعاملين المينائيين.
- ت. خلية المنازعات : وهي الخلية المختصة في المنازعات التي قد تنشأ أثناء تنفيذ العمل، فهي قد تكون منازعات ناتجة عن إخلاء أحد المتعاملين مع المؤسسة بالتزامات أو نتيجة اعتراض هذا المتعامل على ظروف العمل أو الزيادات المالية أو على أي أشكال من شأنه أن يؤثر على صحة التعاملات التجارية .
- كما يمكن أن يكون النزاع بين المؤسسة وأحد العمال وهو النزاع الذي يندرج ضمن إطار نزاعات العمال الفردية كارتكاب العامل لخطأ من الدرجة الثالثة استلزم قطع علاقة العمل (أي فصله)، لذا يلتزم هذا العامل بالدفاع عن حقوقه والدخول مع المؤسسة في نزاع يتولى النظر فيه المحكمة الإجتماعية.
- كما يمكن أن يكون النزاع جماعي وهو ما يعرف بنزاعات العمل الجماعية، حيث يدخل جميع العمال في نزاع مع المؤسسة ممثلين في ممثلهم النقابي نتيجة رفض صاحب العمل (المؤسسة) تنفيذ الإلتزام مثلا (الزيادة في الأجور).
- 5 - مديرية قيادة الميناء
- وتقوم بتأمين حركة الملاحة(دخول السفن، خروجها، تحويلها من مركز رسوها إلى آخر)، وتأمين الحدود المينائية، وتتكون من قسمين

4 5 - قسم الملاحة: ويشرف مباشرة على جميع البحارة النائبين لها والملمزمون بتنفيذ الأوامر الصادرة لهم من طرف مسئولهم المباشرين، ويلزم أن يكون هؤلاء البحارة متمتعين بشهادات تبرز كفاءة كل بحار على حدة ودرجة التصنيف حيث بدون هذه الشهادة لا يمكن لهؤلاء البحارة أن يتولى مهامهم في المؤسسة وهي تتنوع بتنوع مؤهلات كل بحار على حدة ويتكون من

أ. محطة القاطرة: وهو المكان المخصص فعليا لوقوف القاطرة سواء عند مغادرتها له لتنفيذ المهام المنيطة بها أو أثناء العودة من تنفيذ هذه المهام حيث لا يجوز بل يمنع منعاً باتاً على أي سفينة أخرى مهما كان نوعها أن تتوقف في المكان المخصص للقاطرة لأنه يشكل عائق يحول عليها تنفيذ أعمالها بطريقة سليمة.

ب. محطة سفينة الإرشاد: وهو المكان المخصص فعليا لوقوف سفينة إرشاد المخصصة لنقل أثناء كل مهمة سواء كان ذلك عند إدخال السفن أو إخراجها من الميناء، باعتباره المسؤول الأول على عملية إدخال وإخراج السفن وبدونه لا يمكن أن تتم العملية

2 5 - قسم الأمن: ويختص في حفظ الأمن من كل الأخطار التي من شأنها أن تشكل تهديدا مباشرا على حياة العمال، وحفظ الصحة وذلك بالحرص على نظافة المحيط المخصص للعمل، وتفادي بذلك كل أنواع الأمراض التي يصاب بها العامل أثناء توليه العمل. ويتفرع هذا القسم إلى

أ - قسم ضابط الميناء: ويشرف مباشرة على العملية التي تسبق دخول الباطرة المحملة بالبضائع للميناء عن طريق الإتصال بربان السفينة لأخذ جميع المعلومات الخاصة بالسفينة من حيث (نوعية المواد المحملة حجم السفينة، طولها)، لكي ينسق تحديد الرصيف الخاص بالتوقف.

ب - قسم حراس الميناء: وتتمثل مهامه في حراسة الميناء.

#### 6 - مديرية الأشغال والصيانة

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

أما الصيانة يقصد بها أن المؤسسة تمتلك عتاد وآلات تساعد على تنفيذ العمل بصفة منتظمة وسريعة، وعليه فإن هذه الآلات قد تحتاج إلى عملية إصلاح في حالة تعرضها لعطب، فيقوم عمال مؤهلون بعملية الإصلاح لتلك الآلات تتكون هذه المديرية من

1 6 - قسم الصيانة: يقوم قسم الصيانة بتنسيق وتصميم ومراقبة جميع أنشطة حفظ وصيانة وإصلاح المعدات بالإضافة إلى استبدال المعدات وقطع الغيار، ويتكون من مصطلحتين

أ. مصلحة الصيانة: وهي المسؤولة عن صيانة وإصلاح معدات رفع ومناولة البضائع، وموقف السيارات، والمعدات الميكانيكية.

ب. مصلحة العتاد: تهتم بمصلحة العتاد بتنظيم عمل مشغلي الآلات، وتوفير ومراقبة معدات المناولة.

ت. قسم الأشغال : يهتم قسم الأشغال بتنفيذ ومراقبة مشاريع تطوير وتهيئة الميناء وأعمال الصيانة، ويتكون من مصلحة الأشغال والصيانة.

ث. مصلحة الأشغال والصيانة: تشرف هذه المصلحة على تنفيذ أعمال صيانة أصول المؤسسة

### المبحث الثاني : دراسة تدقيق الأجور في مؤسسة ميناء مستغانم

يقوم المدقق الداخلي في مؤسسة ميناء مستغانم بعملية تدقيق الأجور بالإعتماد على مجموعة من الشروط التي تسمح بتنفيذ هذه العملية من أجل الحصول على رأي فني ومحايد ومستقل حول مدى تطبيق الإجراءات المتعلقة بنظام الأجور والتأكد من أن التكاليف العائدة لمستخدمي المؤسسة لكل دورة من الدورات المحاسبية مسجلة كما يجب.

ومن أجل القيام بهذه العملية سوف يتم التطرق في هذا المبحث إلى إجراءات تدقيق الأجور، تقييم عملية تدقيق الأجور، والتوصيات والإقتراحات المتعلقة بنظام الأجور في مؤسسة ميناء مستغانم.

### المطلب الأول: إجراءات تدقيق الأجور في مؤسسة ميناء مستغانم

يعتمد المدقق الداخلي في المؤسسة على مجموعة من الإجراءات التي من خلالها يقوم بتدقيق أجور المستخدمين في المؤسسة.

### 1 - تحديد أهداف عملية التدقيق

من أجل القيام بعملية تدقيق الأجور، يتم تحديد الأهداف المتعلقة بهذه العملية و التي تتمثل فيما يلي

- التأكد من كفاية الفصل بين الوظائف أي عدم جمع أكثر من وظيفة متعارضة في شخص واحد وفي آن واحد؛
- التأكد من تسجيل جميع التكاليف والإيرادات المتعلقة بالمستخدمين؛
- التأكد من أن التكاليف والإيرادات المتعلقة بالمستخدمين حقيقية؛
- التأكد من صحة تقييم التكاليف والإيرادات المتعلقة بالمستخدمين؛
- التأكد من أن التكاليف والإيرادات المتعلقة بالمستخدمين هي صحيحة الإسناد، التجمع والتمركز.

### 2 - مقاييس عملية تدقيق الأجور

يتم تدقيق الأجور المستخدمين بالإعتماد على مجموعة من المقاييس تتمثل فيما يلي

### 1 2 - قانون العمل

من أجل القيام بعملية تدقيق الأجور لابد من الإعتماد على قانون العمل، حيث توجد إتفاقيات جماعية تتضمن مجموع شروط التشغيل والعمل فيما يخص فئة أو عدة فئات مهنية، وفي هذا الصدد سيتم ذكر المادة 114 والمادة 120 من قانون العمل

- تنص المادة 114 من قانون العمل على الإتفاقية الجماعية إتفاق مدون يتضمن مجموع شروط التشغيل والعمل فيما يخص فئة أو عدة فئات مهنية.

الإتفاق الجماعي اتفاق مدون يعالج عنصرا معينا أو عدة عناصر محددة من مجموع شروط التشغيل والعمل بالنسبة لفئة أو عدة فئات اجتماعية أو مهنية، ويمكن أن يشكل ملحقا للإتفاقية الجماعية.

تبرم الإتفاقيات والإتفاقات الجماعية ضمن نفس الهيئة المستخدمة بين المستخدم والممثلين النقابيين للعمال.

كما تبرم بين مجموعة مستخدمين أو منظمة أو عدة منظمات نقابية تمثيلية للعمال من جهة أخرى.

تحدد تمثيلية الأطراف في التفاوض طبقا للشروط المنصوص عليها في القانون<sup>1</sup>

- تنص المادة 120 من قانون العمل على " تعالج الإتفاقيات الجماعية التي تبرم حسب الشروط التي يحددها القانون، شروط التشغيل والعمل ويمكنها أن تعالج خصوصا العناصر التالية

1. التصنيف المهني،
2. مقاييس العمل، بما فيها ساعات العمل وتوزيعها،
3. الأجور الأساسية الدنيا المطابقة،
4. التعويضات المرتبطة بالأقدمية والساعات الإضافية وظروف العمل، بما فيها تعويض المنطقة،
5. المكافآت المرتبطة بالإنتاجية ونتائج العمل،
6. كفاءات مكافأة فئات العمل المعنيين على المردود،
7. تحديد النفقات المصرفية،
8. فترة التجريب والإشعار المسبق،
9. مدة العمل الفعلي التي تضمن مناصب العمل ذات التبعات الصعبة أو التي تتضمن فترات التوقف عن النشاط،
10. التغييرات الخاصة،
11. إجراءات المصالحة في حالة وقوع نزاع جماعي في العمل،
12. الحد الأدنى من الخدمة في حالة الإضراب،
13. ممارسة الحق النقابي،
14. مدة الاتفاقية وكفاءات تمديدها أو مراجعتها أو نقضها<sup>2</sup>

<sup>1</sup> CODE du TRAVAIL: Recueil de textes législatifs et Réglementaires, Edition corrigée et mise à jour, augmentée d'annotations, Berti édition, Algérie, 2<sup>ème</sup> Edition, 2003, p p : 70- 71

<sup>2</sup> CODE du TRAVAIL, Op. cit, p p : 74- 75

## 2 2 - فحص الهيكل التنظيمي للمؤسسة

يتم فحص الهيكل التنظيمي من أجل التأكد أن الأجور المدفوعة تناسب مناصب عمل موجودة فعلا في الهيكل التنظيمي للمؤسسة.

## 2 3 - إستمارة التدقيق الداخلي

يتم القيام بملاً إستمارة التدقيق الداخلي التي تتعلق بمجموعة من الأسئلة الخاصة بأهداف عملية تدقيق أجور المستخدمين. تمثل الإجابة " نعم " نقاط القوة، تمثل الإجابة " لا " نقاط الضعف، كما يتم تسجيل جميع الملاحظات المتعلقة بهذه العملية.

وقد تم الإعتماد على الملحق رقم ( 01 ) من أجل القيام بهذه العملية و التي تمت على مستوى إدارة الموارد البشرية والتكوين والوسائل، ومختلف الأقسام والمصالح التابعة لها، وكذا على مستوى إدارة المالية والمحاسبة.

## أ. التأكد من كفاية الفصل بين الوظائف

من أجل القيام بتدقيق الأجور، لا بد من التأكد من تقسيم العمل، وعدم جمع أكثر من وظيفة متعارضة في شخص واحد وفي آن واحد، والجدول التالي يلخص الوظائف والمستخدمين المعنيين بهذه الوظائف.



الجدول رقم (02-03) الفصل بين وظائف المستخدمين

المستخدمين المعنيين						الوظائف
مديرية المالية والمحاسبة	مصلحة المستخدمين	مصلحة الأجور	قسم المستخدمين والتكوين	إدارة الموارد البشرية والتكوين والوسائل	الإدارة العامة	
					×	1- الموافقة على دخول وخروج المستخدمين
					×	2- تحديد مستويات الأجور
					×	3- ترخيص أقساط التأمين
	×					4- تحديث الملف الدائم
			×			5- الموافقة على ساعات المداوم
	×					6- إعداد الأجور
		×				7- التحقق من الحسابات
				×		8- الموافقة النهائية على الأجور بعد إعدادها
		×				9- إعداد كشوف الأجور
	×					10- توزيع الأجور
×				×	×	11- أمر تحويلات الأجور
×						12- مقارنة البنك بين حساب بنكي والأجر
		×				13- مركزية الأجور
	×					14- تحديد الملفات الفردية للمستخدمين
		×				15- مقارنة دورية بين يومية الأجور مع الملفات الفردية.
					×	16- ترخيص التسبيقات.

المصدر : من إعداد الطالبة الباحثة، إستنادا إلى دليل إجراءات التدقيق لمؤسسة ميناء

مستغانم 2018/05/20

ب. التأكد من تسجيل جميع التكاليف والإيرادات المتعلقة بالمستخدمين

يتم التأكد من تسجيل جميع التكاليف والإيرادات المتعلقة بالمستخدمين من خلال الإجابة على الأسئلة التي يلخصها الجدول التالي

الجدول رقم (03-03) تسجيل التكاليف والإيرادات المتعلقة بالمستخدمين

الأجوبة			الأسئلة
الملاحظات	لا	نعم	
تتم من طرف مديرة المالية والمحاسبة.		X	1- هل الأجور محددة في حساب بنكي معين؟ إذا نعم، هل تصفية هذا الحساب يتم فحصه بصورة منتظمة من طرف شخص مستقل من إعداد الأجور؟
		X	2- هل توجد قائمة ل: -مختلف الاقتطاعات الأجور (النظام الاجتماعي) ؟
		X	-المنح وغيرها من المزايا الممنوحة للمستخدمين؟
		X	-إذا نعم، هذه القوائم تحدد وتيرة دفع المنح؟
تتم من طرف مديرة المالية والمحاسبة.		X	-هل تستخدم لتمويل التكاليف ذات الصلة؟
		X	3- إذا تم إدخال هذه المعطيات في ملف دائم بالإعتماد على الإعلام الآلي، فهل يتم تحديث الملف بانتظام؟
		X	4- هل يتم مقارنة مختلف التكاليف بانتظام؟
		X	5- هل اليومية الإجمالية للأجور هي متقاربة مع الشهر السابق، وهل الفارق تم شرحه؟
تتم من طرف مديرة المالية والمحاسبة.		X	6- هل يتم تسجيل كل التغيرات التي تتم على مستوى الأجور؟
		X	7- المعلومات الضرورية لحساب العطل مدفوعة الأجر تبقى: -لفترة سابقة -لفترة جارية
		X	هل يتم طلبها من قبل مصلحة الأجور؟
		X	8- هل تملك مصلحة الأجور الوسائل من أجل فحص الغيابات؟
تتم من طرف مصلحة المستخدمين.		X	-انعكاساتها على الأجور؟

المصدر : من إعداد الطالبة الباحثة، إستنادا إلى دليل إجراءات التدقيق لمؤسسة ميناء مستغانم،

2018/05/20

ت. التأكد من أن التكاليف والإيرادات المتعلقة بالمستخدمين حقيقية

يتم التأكد من حقيقة التكاليف والإيرادات المتعلقة بالمستخدمين من خلال الإجابة على الأسئلة الظاهرة في الجدول التالي:

الجدول رقم (03-04) : حقيقة التكاليف والإيرادات المتعلقة بالمستخدمين

الأجوبة		الأسئلة
الملاحظات	لا	
		1. هل يتضمن ملف كل عامل على : - صورة شمسية؟ - نموذج التوقيع؟ - الحالة الإجتماعية؟ - تاريخ الإلتزام؟ - تفاصيل الأجر والإقتطاعات؟ - عقد العمل؟
		2. هل تخضع العمليات التالية لإذن من مسؤول - توظيف؟ - إنهاء علاقة العمل؟ - تغيير في الأجر؟ - منحة قرض؟
- مسؤول في الإدارة العامة		3. هل يتم مقارنة البيانات الدائمة للملف المعلوماتي بانتظام مع الملف الفردي؟
- المصلحة المكلفة بالشؤون الإجتماعية (رئيس لجنة مشاركة)		4. هل هناك حماية من الوصول إلى ملفات المستخدمين - الملف اليدوي؟ - الملف المعلوماتي؟
		5. هل تتم الموافقة على تغيير الملفات لإعداد الأجور من طرف مسؤول؟
- تتم من طرف مصلحة المستخدمين.		6. هل مجموع الساعات مدفوعة الأجر متقاربة مع مجموع ساعات العمل؟
		7- تسبيقات الحسابات هل هي متقاربة مع قائمة المستخدمين؟
- المؤسسة لا توافق على التسبيقات الفردية.		8. عند دفع الأجور نقدا: - هل يتم فحص بطاقة تعريف المستفيد؟

<p>- يتم تحويل الأجرور إلى حسابات المستفيدين من طرف مديرية المالية والمحاسبة. - يتم من طرف مديرية المالية والمحاسبة. - لا توجد أي حالة مسجلة</p>		<p>- الأجرور غير المصرح بها، هل تخضع لمراقبة؟ 9. في حالة تغيير في الحساب البنكي للمستخدمين هل يتم الطلب تقديم وثيقة من البنك تثبت رقم حسابه الجديد؟ 10. عند دفع الأجرور لأشخاص آخرين غير المستفيدين هل يوجد توكيل مكتوب؟</p>
--	--	--

المصدر : من إعداد الطالبة الباحثة، إستنادا إلى دليل إجراءات التدقيق لمؤسسة ميناء مستغانم،  
2018/05/20

### ث. التأكد من صحة تقييم الإيرادات والتكاليف المتعلقة بالمستخدمين

يتم التأكد من صحة تقييم التكاليف والإيرادات المتعلقة بالمستخدمين من خلال الإجابة على الأسئلة التي يلخصها الجدول التالي :

#### الجدول رقم (03-05) صحة تقييم الإيرادات والتكاليف المتعلقة بالمستخدمين

الإجابة			الأسئلة
الملاحظات	لا	نعم	
<p>- تتم من طرف مديرية الموارد البشرية ومصالحة المستخدمين والتكوين.</p>		X	<p>1. هل تخضع كشوف الأجرور لمراقبة مستقلة، على الأقل عن طريق العينة للتحقق من أن الأسس والمعدلات والعمليات الحسابية المستخدمة صحيحة؟ 2. التكاليف المتعلقة بالأجرور هل هي قواعد متقاربة بصورة منتظمة؟</p>
<p>- تتم من طرف مديرية المالية والمحاسبة.</p>		X	<p>3. تغطية التكاليف المستحقة على الأجرور هل هي متقاربة مع التكاليف الفعلية؟</p>
<p>- تتم من طرف مديرية المالية والمحاسبة.</p>		X	<p>4. إذا كانت هناك مقارنة تتم عن طريق الحاسوب، فهل الفروقات غير العادية المكتشفة تخضع للبحث والتصحيح؟</p>
<p>- الحاسوب غير مبرمج للقيام بهذه الوظيفة.</p>			

المصدر : من إعداد الطالبة الباحثة، إستنادا إلى دليل إجراءات التدقيق لمؤسسة ميناء مستغانم، 2018/05/20

ج. التأكد من أن التكاليف والإيرادات المتعلقة بالمستخدمين هي صحيحة الإسناد، التجمع والتمركز

يتم التأكد من أن التكاليف والإيرادات المتعلقة بالمستخدمين هي صحيحة الإسناد، التجمع، والتمركز من خلال الإجابة على الأسئلة التي يلخصها الجدول التالي

الجدول رقم (03-06) : إسناد، تجمع، وتمركز التكاليف والإيرادات المتعلقة بالمستخدمين

الأجوبة		الأسئلة
الملاحظات	لا	
- تتم من طرف مديرية المالية والمحاسبة - تتم من طرف مديرية المالية والمحاسبة. - تتم من طرف مديرية المالية والمحاسبة. - لا توجد يد عاملة أجنبية في المؤسسة. - الحاسوب غير مبرمج للقيام بهذه الوظيفة.		1. هل إسناد التكاليف والإيرادات المتعلقة بالأجور خاضعة لرقابة مستقلة؟
		2. تستند هذه الرقابة إلى: - المحاسبة العامة؟ - المحاسبة التحليلية؟
	X	- التكاليف المرتبطة بالأجور، هل هي متقاربة الأسس دوريا؟
	X	3. هل تجميع يومية الأجور خاضعة لرقابة بشكل دوري؟
		4. هل يتم استحداث الدفاتر التالية: - دفتر الأجور؟ - دفتر دخول وخروج المستخدمين؟ - دفتر اليد العاملة الأجنبية؟ - دفتر العطل؟
	X	5. إذا توجد رقابة عن طريق الحاسوب، هل الأخطاء المكتشفة تخضع إلى فحص و معالجة؟

المصدر : من إعداد الطالبة الباحثة، إستنادا إلى دليل إجراءات التدقيق لمؤسسة ميناء مستغانم، 2018/05/20

#### 4 2 - التأكد من صحة المعلومات

بعد القيام بملأ إستمارة تدقيق الأجور، تم التأكد من مدى صحة المعلومات وذلك عن طريق الفحص والتحري ميدانيا على مستوى كل من الإدارة العامة، إدارة الموارد البشرية والوسائل والتكوين ومختلف الأقسام ولمصالح التابعة لها، وإدارة المالية والمحاسبة، وهذا من أجل ضمان والتأكد من مصداقية المعلومات وتقييم إجراءات نظام الأجور المعمول بها على مستوى مؤسسة ميناء مستغانم.

المطلب الثاني : تقييم عملية تدقيق الأجور في مؤسسة ميناء مستغانم

بعد القيام بإجراءات عملية تدقيق الأجور ، تم التوصل إلى نقاط القوة ونقاط الضعف المتواجدة على مستوى نظام الرقابة الداخلية.

### 1 - تحديد نقاط القوة

تم تحديد نقاط القوة بالنسبة لأهداف عملية التدقيق على النحو التالي

#### 1 1 - بالنسبة لكفاية الفصل بين الوظائف

هناك فصل كاف بين الوظائف التالية :

- الموافقة على دخول وخروج المستخدمين؛
- تحديد مستويات الأجور؛
- ترخيص أقساط التأمين؛
- تحديث الملف الدائم؛
- الموافقة على ساعات العمل؛
- إعداد كشوف الأجور؛
- التحقق من الحسابات؛
- الموافقة النهائية على جدول الأجور بعد إعدادها؛
- توزيع كشوف الأجور؛
- أمر تحويلات الأجور؛
- مقارنة البنك بين حساب بنكي والأجر؛
- مركزية الأجور؛
- تحديد الملفات الفردية للمستخدمين؛
- مقارنة دورية بين يومية الأجور مع الملفات الفردية

#### 1 2 - بالنسبة لتسجيل جميع التكاليف والإيرادات المتعلقة بالمستخدمين

هناك قائمة تتضمن العناصر التالية

- مختلف اقتطاعات الأجور ( النظام الاجتماعي)،
- المنح وغيرها من المزايا الممنوحة للمستخدمين .
- هذه القوائم تحدد وتيرة دفع المنح وتستخدم لتمويل التكاليف ذات الصلة.
- يتم إدخال هذه البيانات في ملف دائم بالإعتماد على الإعلام الآلي ويتم تحديثها بانتظام؛
- تتم مقارنة مختلف التكاليف بانتظام؛

- يتم التأكد أن كل الهياكل المعنية بالإدارة وشؤون المستخدمين تضمن تسجيل جميع المعطيات المتعلقة بالأجور.

### 1 3 - بالنسبة إلى واقع التكاليف والإيرادات المتعلقة بالمستخدمين

هناك ملف لكل عامل يتضمن ما يلي

- صورة شمسية،
- نموذج التوقيع،
- الحالة الاجتماعية،
- تاريخ الإلتزام،
- عقد العمل .

العمليات التالية تخضع لإذن من مسؤول في الإدارة العامة

- توظيف،
- إنهاء علاقة العمل،
- تغيير في الأجور .
- توجد حماية لملفات العمال اليدوية؛
- تغيير على الملفات الأجور المستخدمة لإعداد كشوف الأجور، يتم الموافقة عليها من طرف مسؤول من قسم المستخدمين
- التوفيق بين ساعات العمل المدفوعة الأجر لإجمالي عدد ساعات المداومة؛
- عند تغيير الحساب البنكي للمستخدمين، يتم طلب تقديم وثيقة من البنك تثبت رقم الحساب الجديد.

### 1 4 - بالنسبة إلى تقييم الإيرادات والتكاليف المتعلقة بالمستخدمين

- التكاليف المتعلقة بالأجور هي قواعد متقاربة بصورة منتظمة؛
- يتم مقارنة تغطية التكاليف المستحقة على الأجور مع التكاليف الفعلية.

### 1 5 - بالنسبة إلى إسناد تجميع وتمركز التكاليف والإيرادات المتعلقة بالمستخدمين

- إسناد التكاليف والإيرادات تتم من طرف محافظ الحسابات (رقابة خارجية)؛
- تستند هذه الرقابة إلى المحاسبة العامة وإلى المحاسبة التحليلية؛
- رقابة تجميع يومية الأجور تتم بشكل دوري؛

- توجد الدفاتر القانونية التالية

- دفتر الأجور؛
- دفتر دخول وخروج المستخدمين؛
- دفتر العطل السنوية؛
- سجل طب وسلامة العمل؛

- سجل حوادث العمل .

## 2 - تحديد نقاط الضعف

يتم تحديد نقاط الضعف بالنسبة إلى أهداف عملية التدقيق على النحو التالي

### 2 1 - بالنسبة إلى تسجيل جميع التكاليف والإيرادات المتعلقة بالمستخدمين

المعلومات اللازمة لحساب العطل مدفوعة الأجر متبقية

- لفترة سابقة،

- لفترة جارية،

- ليست مطلوبة من قبل مصلحة الأجور؛

- مصلحة الأجور لا تملك وسائل فحص لمعرفة الغيابات

### 2 2 - بالنسبة إلى واقع التكاليف والإيرادات المتعلقة بالمستخدمين

- البيانات الدائمة للملف الآلي ليست متقاربة بانتظام مع الملف الفردي.

- الملف الآلي للمستخدمين غير محمي عن طريق إنشاء كلمات سر.

- هناك دفع أجور مقابلة لعدد من مناصب العمل خارج الهيكل التنظيمي للمؤسسة وخارج

الإنتاج، (حوالي 34 منصب عمل)

### 2 3 - بالنسبة إلى تقييم التكاليف والإيرادات المتعلقة بالمستخدمين

كشوف الأجور لا تخضع لرقابة داخلية مستقلة، على الأقل عن طريق العينة، للتحقق من أن الأسس

والمعدلات والعمليات الحسابية المستخدمة صحيحة.

### 2 4 - بالنسبة إلى إسناد، تجميع وتمركز التكاليف والإيرادات المتعلقة بالمستخدمين

- لم يتم اختيار برمجيات بشكل دوري لتحسين الرقابة على تجميع يومية الأجور.

- لم يتم القيام على الرقابة السابقة المعالجة عن طريق الإعلام الآلي من أجل تصحيح الأخطاء المكتشفة.

### 2 5 - ساعات العمل الإضافية

بالنسبة إلى ثلاثة الفصول الثلاثة الأولى لعام 2017 ، هناك حجم كبير من الساعات الإضافية التي تقابل حجم

كبير من أيام عطل مدفوعة الأجر كما يلي:

مجموع 56815 ساعة إضافية بمبلغ 11.054.691,68 دج

- بالنسبة إلى الموظفين الدائمين: مجموع 5.597 يوم

- بالنسبة إلى الموظفين غير دائمين: مجموع 30.426 يوم بدون أجر

- مجموع 4125 يوم المقابلة للحصول على تعويض نقدي يقدر بـ 2.158.481,00 دج



## المطلب الثالث : التوصيات والإقتراحات المتعلقة بنظام الأجور

بعد القيام بتقييم عملية تدقيق الأجور واستخراج نقاط القوة ونقاط الضعف تم التوصل إلى التوصيات والإقتراحات التالية

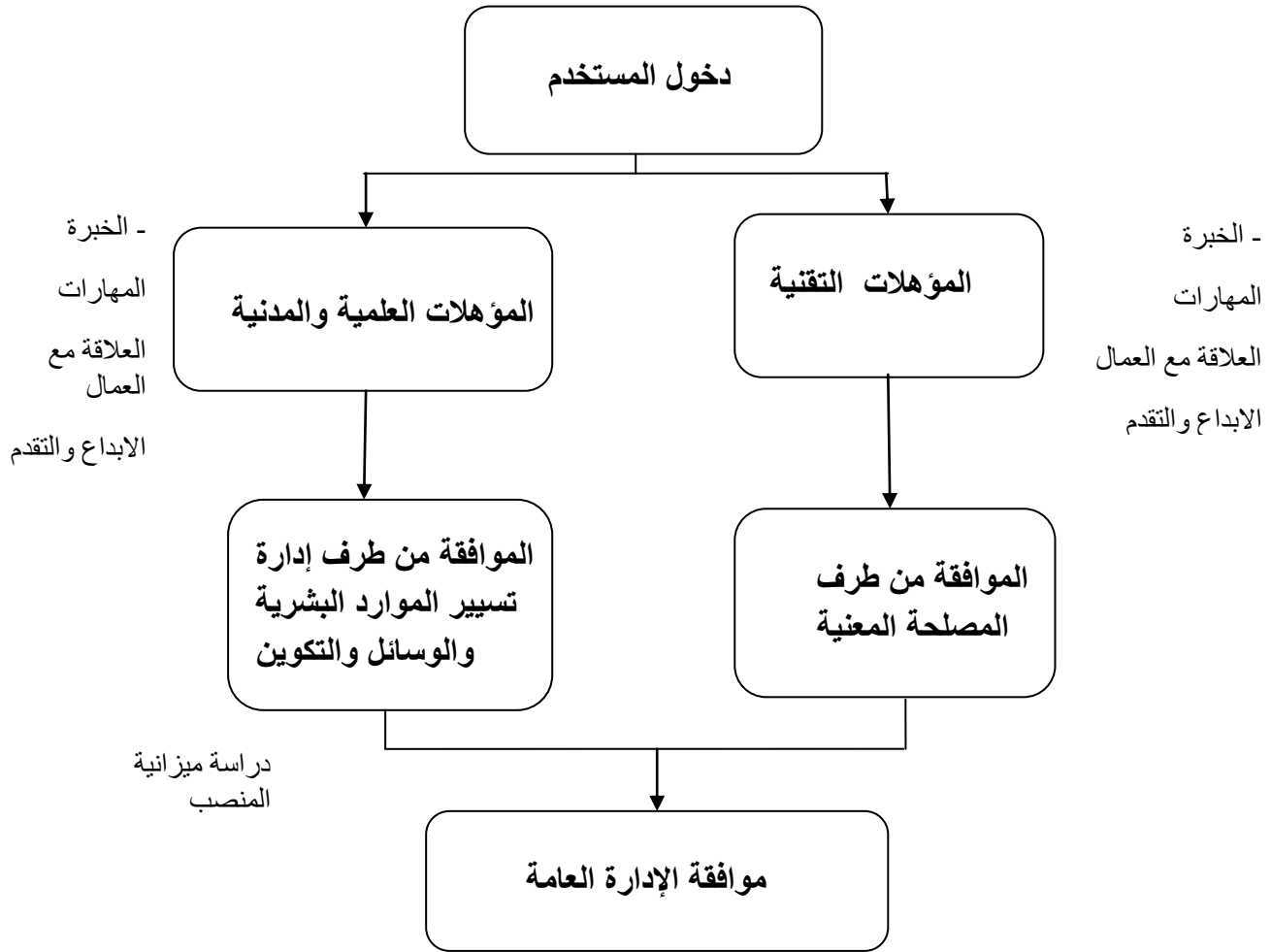
**1 - بالنسبة لكفاية الفصل بين الوظائف**

من المهم الحرص على الفصل بين الوظائف المرتبطة خصوصا بما يلي :

- مقارنة ساعات العمل؛
- إعداد كشوف الأجور؛
- توزيع الأجور؛
- تمركز الأجور؛
- أمر تحويلات الأجور.

أما بالنسبة للموافقة على دخول وخروج المستخدمين فينصح أن تتم هذه العملية من طرف كل من مديرية الموارد البشرية والوسائل والتكوين، والمصلحة المعنية أي المصلحة التي تحتاج إلى عامل، بالإضافة إلى المديرية العامة كما يلخصه الشكل التالي

الشكل رقم : (02-03) مراحل الموافقة على دخول مستخدم

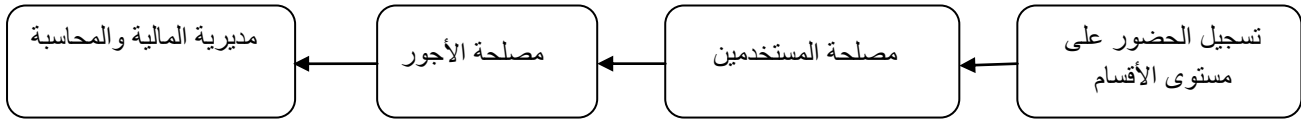


المصدر : من إعداد الطالبة الباحثة، إستنادا إلى دليل إجراءات التدقيق لمؤسسة ميناء مستغانم

## 2 - بالنسبة إلى تسجيل جميع التكاليف والإيرادات المتعلقة بالمستخدمين

- من الأفضل أن يتم حساب العطل المدفوعة (لفترة سابقة ولفترة جارية) من طرف مصلحة الأجور.
- ينصح بإعداد إجراءات تسمح لمصلحة دفع الأجور بمعرفة جميع الغيابات وانعكاساتها على الأجور، وذلك من خلال إرسال نسخة من ورقة الحضور (ملحق رقم 02) إلى كل من مصلحة المستخدمين، مصلحة الأجور، مديرية المالية والمحاسبة وهذا حتى تكون مصداقية في نوعية المعلومات المقدمة من أجل إعداد كشوف الأجور ويوضح الشكل الموالي مسار تدفق المعلومات المتعلقة بحضور المستخدمين كما يلي

الشكل رقم : (03-03) تدفق المعلومات المتعلقة بحالة حضور أو غياب المستخدمين



المصدر : من إعداد الطالبة الباحثة، إستنادا إلى دليل إجراءات التدقيق لمؤسسة ميناء مستغانم 2018/05/20

### 3 - بالنسبة إلى واقع التكاليف والإيرادات المتعلقة بالمستخدمين

- ينصح بمقارنة البيانات الدائمة للملف الإعلام الآلي بانتظام مع الملف الفردي؛
- ينصح بإجراء إعداد كلمة سر من أجل حماية ملف الإعلام الآلي المتعلق بالمستخدمين من الوصول إليه وذلك عن طريق إعداد إجراءات كلمة السر كما يلي :
- يجب أن تتكون كلمة سر من 8 أحرف على الأقل؛
- يجب أن تحتوي على رقمين على الأقل؛
- يجب أن تحتوي على بعض علامات الضبط؛
- يجب تغيير كلمة السر كل 45 يوم؛

وهذا من أجل حماية الملفات الإعلام الآلي من الوصول إليه والقيام بأي تغييرات على مستوى المعلومات التي يتضمنها هذه الملفات.

- لفت الإنتباه إلى أن دفع الأجور تكون مطابقة للهيكل التنظيمي للمؤسسة.

### 4 - بالنسبة إلى تقييم التكاليف والإيرادات المتعلقة بالمستخدمين

ينصح بإخضاع كشوف الأجور إلى مراقبة داخلية مستقلة، على الأقل عن طريق العينة ، للتحقق من أن الأسس والمعدلات والعمليات الحسابية المستخدمة صحيحة.

### 5 - بالنسبة إلى إسناد تجميع وتمركز التكاليف والإيرادات المتعلقة بالمستخدمين

- ينصح باختيار دوري لبرمجيات الأجور لتحسين الرقابة على تجميع يومية الأجور؛
- يفضل أن تتم الرقابة السابقة عن طريق الإعلام الآلي من أجل تصحيح الأخطاء المكتشفة.

### 6 - ساعات العمل الإضافي

بالتشاور مع الأطراف المعنية، ينصح بإنشاء تنظيم عمل يسمح بتحسين توزيع العمل وتحسين تسيير حجم الساعات الإضافية، وذلك عن طريق إنشاء فريق عمل يقوم بمهامه في أوقات العمل العادية بدلا من إضافة ساعات عمل إضافية والتي تكلف مؤسسة ميناء مستغانم أموالا ضخمة

## المبحث الثالث : تقييم التدقيق الداخلي في مؤسسة ميناء مستغانم وأثره في إتخاذ القرار

يتواجد على مستوى الهيكل التنظيمي لمؤسسة ميناء مستغانم مدقق يقوم بتدقيق جميع الوظائف والعمليات التي تتم على مستوى هذه المؤسسة. ونظرا لكبر حجم مؤسسة ميناء مستغانم وتنوع نشاطاتها، يتم اقتراح تدعيم خلية التدقيق في هذه المؤسسة بمدقق محاسبي ومالي، ومدقق الأداء، وذلك من أجل تسهيل وتفعيل عمليات التدقيق التي تكتسي أهمية بالغة في إتخاذ القرارات المناسبة والسير الحسن للمؤسسة.

## المطلب الأول: التدقيق الداخلي في مؤسسة ميناء مستغانم

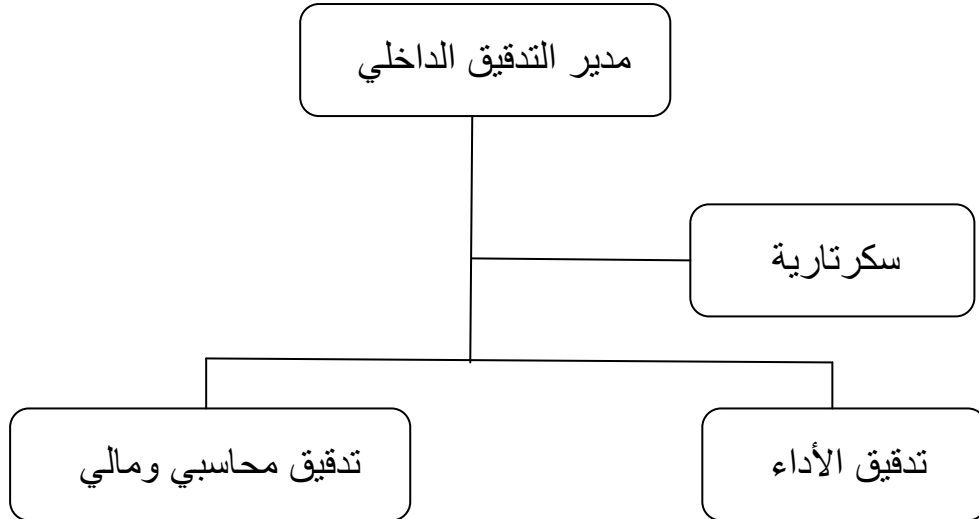
يكتسي التدقيق الداخلي في مؤسسة ميناء مستغانم دورا أساسيا، حيث تتمثل القيمة المضافة لعملية التدقيق في المعلومات ذات الثقة والتي تساعد في إتخاذ القرار.

## 1. الوضع التنظيمي للتدقيق الداخلي في مؤسسة ميناء مستغانم

إمتثالا لدليل التدقيق الداخلي الذي أعدته شركة تسيير الموانئ، فإن وظيفة التدقيق في مؤسسة ميناء مستغانم هي وظيفة تابعة مباشرة للإدارة العامة، مما يضمن استقلالية وموضوعية المدقق الداخلي عند أدائه لمهامه.

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

## الشكل رقم : (04-03) الهيكل التنظيمي للتدقيق الداخلي



المصدر : خلية التدقيق، مؤسسة ميناء مستغانم، 21-05-2018

2. العلاقة الوظيفية للتدقيق الداخلي في مؤسسة ميناء مستغانم
  - يقوم المدقق في مؤسسة ميناء مستغانم بتقديم جميع التقارير الخاصة بعمليات التدقيق إلى المديرية العامة؛
  - يقوم المدقق في مؤسسة ميناء مستغانم بمساعدة جميع المديریات، الأقسام، والمصالح من أجل تطوير الأداء وتحسين العمل.
3. علاقة التدقيق الداخلي في مؤسسة ميناء مستغانم مع التدقيق الخارجي
  - يتأكد المدقق في مؤسسة ميناء مستغانم من مدى تطبيق التوصيات والإرشادات التي قام بها المدقق الخارجي،
  - أثناء قيامه بتدقيق حسابات المؤسسة؛
  - يعتمد المدقق الخارجي على تقارير التدقيق الداخلي في مؤسسة ميناء مستغانم من أجل إبداء رأيه في مجال معين.
4. مجال التدخل
  - تمارس وظيفة التدقيق الداخلي في مؤسسة ميناء مستغانم بدون قيود أثناء تدخل المدقق الداخلي، حيث كل الأنظمة، العمليات، الوظائف والأنشطة المتواجدة على مستوى هذه المؤسسة تخضع لعملية التدقيق الداخلي؛
  - المدقق الداخلي في مؤسسة ميناء مستغانم له الحق في الحصول على جميع الوثائق والمعلومات الضرورية من أجل تنفيذ مهامه.
5. أخلاقية المهنة
 

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

  - النزاهة والإستقامة؛
  - الموضوعية؛
  - الإستقلالية؛
  - الثقة والسرية؛
  - الكفاءة المهنية.

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

نظرا للتعاملات المتنوعة التي تقوم بها مؤسسة ميناء مستغانم، وكثرة تدفق المعلومات المحاسبية والمالية، ومن أجل منع الأخطاء والانحرافات والتلاعبات، يتم اقتراح تدقيق محاسبي ومالي تابع إلى الهيكل التنظيمي لوظيفة التدقيق في هذه المؤسسة.

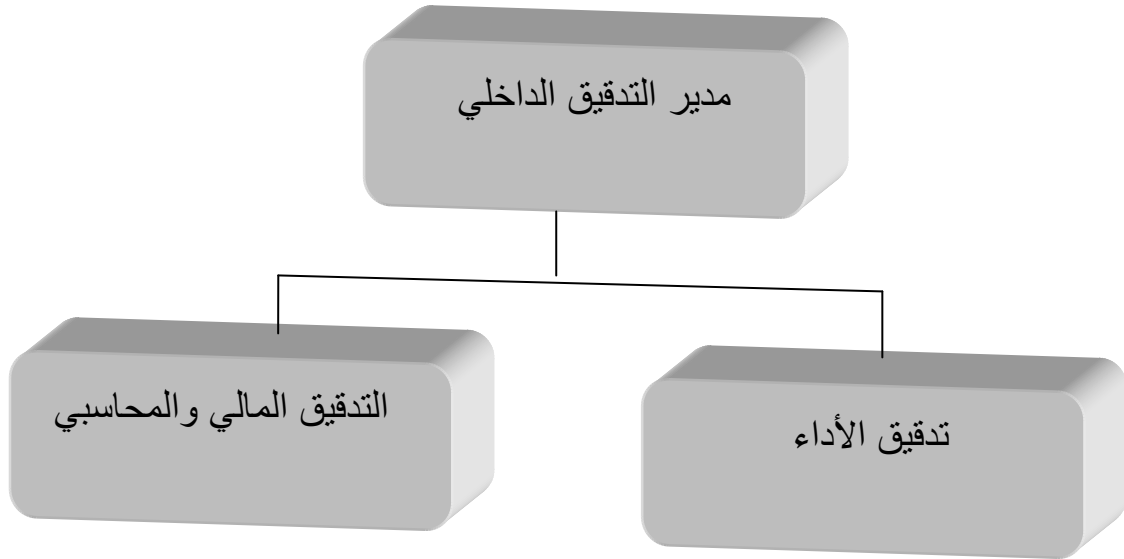
#### 1 - مهمة التدقيق المحاسبي والمالي

يقوم المدقق المحاسبي والمالي بفحص مصداقية وصحة وشرعية وعدالة المعلومات المحاسبية والمالية وفقا لمبادئ المحاسبة المقبولة عموما، والوسائل والأساليب المستخدمة لتحديد قياس وتصنيف ونشر هذه المعلومات.

#### 2 - الوضع التنظيمي للتدقيق المحاسبي والمالي

يوضح الشكل الموالي الوضع التنظيمي للتدقيق المحاسبي والمالي :

الشكل رقم (03-05) الوضع التنظيمي للتدقيق المحاسبي والمالي



المصدر : خلية التدقيق، مؤسسة ميناء مستغانم، 21-05-2018

#### 3 - تنظيم العمل

- التأكد من التسجيل المحاسبي وفقا لمبادئ المحاسبة المقبولة عموما؛
- التأكد من التسجيل الصحيح لجميع العمليات لكل دورة محاسبية؛
- التأكد من صحة وتوزيع الإيرادات والتكاليف المتعلقة بالدورات المحاسبية الأخرى؛
- دراسة سبل الحفاظ على الأصول والتحقق من وجودها؛
- التأكد من الإستخدام الكفاء والإقتصادي للموارد؛
- تحديد الأخطاء والغش؛

- التحقق من تنظيم الأوضاع المالية في إطار الجوانب المالية والمحاسبية والإقتصادية؛
  - فحص العمليات والبرامج من أجل التأكد من أن النتائج متناسقة مع الأهداف المسطرة لها؛
  - إعداد التقرير في الوقت المحدد وفقا للمعايير المقبولة عموما.
- 4 - المسؤوليات
- تنفيذ جميع المهام الموكلة إليه من طرف مدير التدقيق؛
  - احترام البرنامج السنوي للتدقيق الداخلي على مدار العام؛
  - المحافظة على الوسائل الموضوعتة تحت تصرفه؛
  - احترام قواعد السلوك وفقا لأخلاقيات المهنة.
- 5 - علاقة المدقق المحاسبي والمالي مع الهياكل الأخرى
- تقديم التقارير إلى مدير التدقيق الداخلي؛
  - يعمل بالتنسيق والتعاون مع هياكل المؤسسة من أجل تطوير وتحسين العمل.
- 6 - مؤهلات المدقق المحاسبي والمالي
- التعليم العام : شهادة جامعية في المحاسبة والمالية.
  - التكوين المهني : التدقيق المحاسبي والمالي، معايير IAS/IFRS
  - الخبرة المهنية : الحد الأدنى 5 سنوات في المحاسبة والمالية.
- 7 - شروط العمل
- المهارات البدنية : حدة البصر والسمع، وحالة بدنية جيدة؛
  - المهارات العقلية : العمل الجاد، القدرة على الإتصال والتنظيم، الفكر التحليلي والتركيب.
- 8 - مقاييس التقييم
- الإنتهاء من مهام التدقيق المحاسبي والمالي في الوقت المناسب؛
  - تقديم توصيات بناءة؛
  - الإمتثال للقوانين وأخلاقيات المهنة

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

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

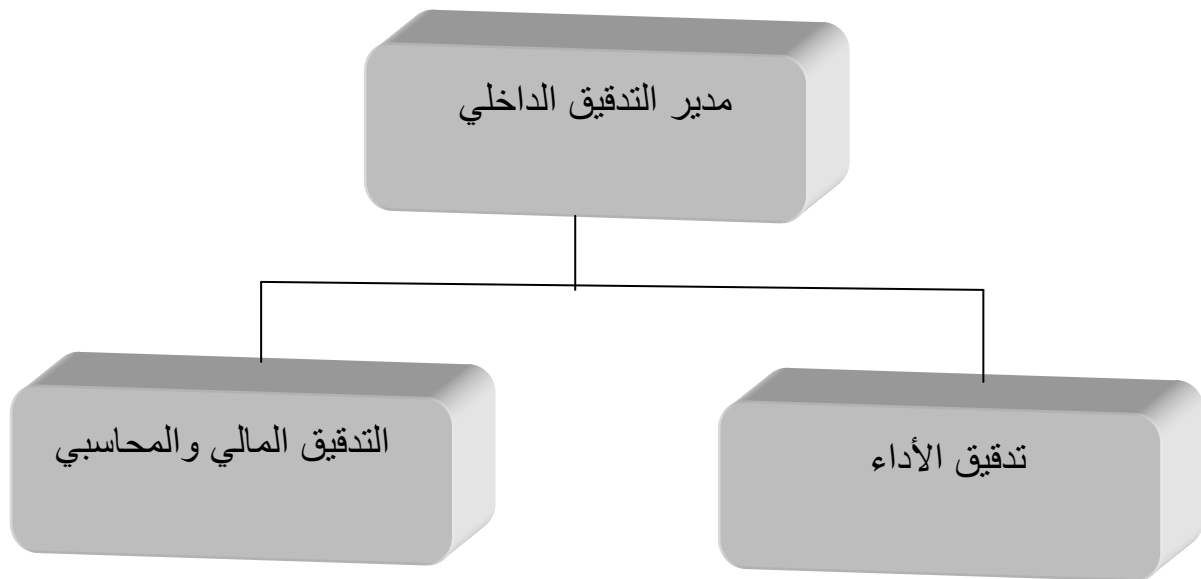
1. مهمة مدقق الأداء

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

2. الوضع التنظيمي لتدقيق الأداء

يوضح الشكل الموالي الوضع التنظيمي لتدقيق الأداء :

الشكل رقم : (03-05) الوضع التنظيمي لتدقيق الأداء



المصدر : خلية التدقيق، مؤسسة ميناء مستغانم، 21-05-2018

3. تنظيم العمل

- فحص وتقييم مدى كفاية نظام الرقابة الداخلية في المؤسسة وفقا للسياسات الخطط، الإجراءات، القوانين واللوائح؛
- التحقق من أن السياسات والإجراءات تتناسب مع :
  - معايير الأداء،
  - الإستخدام الكفء والإقتصادي للموارد،



- تحقيق الأهداف المسطرة .
- اكتشاف نقاط القوة والضعف من النظم الفرعية وإجراءات العمليات وتحديد أسبابها، وتقييم نتائجها، وتقديم اقتراحات أو توصيات لتصحيحها؛
- تقييم درجة تنظيم البنية التحتية لتكنولوجيا المعلومات داخل المؤسسة من خلال ضمان الفصل مع المسؤولين التالية :
- التحليل والبرمجة،
- إدخال البيانات،
- مراقبة البيانات،
- الحفاظ وتخزين البيانات .

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

- إنشاء وثائق كاملة لجميع البرامج،
- تغيير البرامج خاضع لفحص وإذن،
- إنشاء وصيانة أدلة كاملة من العمليات لتوجيه العمال وغيرهم من المشاركين في هذا النظام .

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

#### 4. المسؤوليات

- تنفيذ جميع المهام الموكلة إليه من طرف مدير التدقيق الداخلي؛
- احترام البرنامج السنوي على مدار العام؛
- توفر السرعة القصوى والإجتهاد في أداء مهامه؛
- المحافظة على الوسائل الموضوعية تحت تصرفه؛
- احترام قواعد السلوك وفقا لأخلاقية المهنة.
- 5. علاقة مدقق الأداء مع الهياكل الأخرى
- تقديم التقارير إلى مدير التدقيق الداخلي ، وإعلامه بكل الصعوبات التي واجهها، مع تقديم اقتراحات من أجل التطوير؛
- يعمل بالتنسيق والتعاون مع هياكل المؤسسة من أجل تطوير وتحسين العمل.
- 6. مؤهلات مدقق الأداء
- التعليم العام: مهندس دولة في الإعلام الآلي، ونظام المعلومات والشبكات.
- التكوين المهني: التدقيق الداخلي، مناجمت، تسيير وإدارة قواعد البيانات.
- 7. شروط العمل
- المهارات البدنية: حدة البصر والسمع، حالة بدنية جيدة.
- المهارات العقلية: العمل الجاد، القدرة على الإتصال والتنظيم، الفكر التحليلي والتركيب.

8. مقاييس التقييم

- الإنتهاء من مهام تدقيق الأداء في الوقت المناسب؛
- تقديم توصيات بناءة؛
- الإمتثال للقوانين وأخلاقيات المهنة

## خاتمة الفصل

يعتبر التدقيق الداخلي في مؤسسة ميناء مستغانم ذو أهمية بالغة باعتباره وسيلة وقائية ونظام معلوماتي يساعد على اتخاذ مختلف القرارات وذلك من خلال عمليات التدقيق الداخلي التي يقوم بها المدقق، حيث تتمثل القيمة المضافة لمهام المدقق بالمؤسسة في الحصول على معلومات موثوقة وذات مصداقية يمكن الإعتماد عليها في اتخاذ قرارات مناسبة وملائمة حيث

- أثناء عملية التدقيق الداخلي، يقوم المدقق بتدارك النقائص الموجودة على مستوى الإجراءات المعمول بها في المؤسسة، وعند توصيل نتائج عمله إلى الإدارة العامة يقوم هذا الأخير بتعديل تلك الإجراءات والنقائص؛

- العمل على تطوير الأداء باستمرار بما يتماشى والأهداف المراد تحقيقها؛

- الحفاظ على موارد المؤسسة وترشيدها مستقبلا.

إلا أنه يمكن القول أن عملية التدقيق بمؤسسة ميناء مستغانم تعتبر محدودة وهذا راجع إلى

- عدم وجود إجراءات تسيير مكتوبة تساعد المدقق على القيام بمهامه؛
- عدم فهم العمال لمغزى التدقيق مما يجعلهم غير متجاوبين لعملية التدقيق؛
- وجود مدقق داخلي واحد مسؤول على عملية التدقيق، وهذا يؤدي إلى قصور في الأداء، خاصة وأن مؤسسة ميناء مستغانم كبيرة الحجم ومتعددة النشاطات.

لذا لا بد من وضع هيكل تنظيمي خاص بالتدقيق الداخلي في مؤسسة ميناء مستغانم يتضمن مدير التدقيق، ومدقق محاسبي ومالي، ومدقق الأداء، وهذا لتغطية أكبر حجم ممكن من عمليات التدقيق على مدار السنة، وبالتالي الحصول على أكبر قدر ممكن من المعلومات التي تساعد على إتخاذ القرارات المناسبة التي تحقق أهداف المؤسسة وتحافظ على بقاءها وإستمراريتها.

الخاتمة العامة

يتمثل التدقيق الداخلي في ذلك النشاط التقييمي المستقل الذي يتم إنشاؤه داخل المؤسسة كخدمة له، ويعتبر التدقيق الداخلي نوعاً من الإجراءات الرقابية التي تتم عن طريق فحص وتقييم مدى كفاءة وفعالية الإجراءات الرقابية الأخرى بهدف مساعدة الأفراد داخل المؤسسة في أداء مسؤولياتهم بكفاءة من خلال التحليل والتقييم والتوصيات والمعلومات التي تتعلق بالأنشطة التي تم تدقيقها.

ويعتبر التدقيق الداخلي مهماً لإدارة المؤسسة خصوصاً بعد كبر حجمها، وتنوع نشاطاتها، وهذا ما أدى إلى ظهور أنواع مختلفة لتطبيقات التدقيق الداخلي، كما أن للتدقيق الداخلي دوراً مهماً في عملية التدقيق الخارجي خصوصاً بعد ظهور التدقيق الإختباري، حيث أن المدقق بما لديه من معرفة متعمقة بالعمليات يستطيع مساعدة المدقق الخارجي في إختيار وحدات المعاينة، ومدى قبول السجلات وتفسير النواحي النسبية للمدقق الخارجي، كما يعتمد المدقق الداخلي على نظام الرقابة الداخلية في مجال تحديد الخطوات الأساسية لبرنامج التدقيق من حيث التفصيل أو الإجمال، ومن حيث ما إذا كان يستطيع إتباع الأسلوب الجزئي أو الكامل، وتحديد نطاق عمل المدقق، ويعتمد ذلك على مدى قوة أو ضعف نظام الرقابة الداخلية في المؤسسة.

تمثل إجراءات التدقيق الداخلي أسلوباً فعالاً، يمكن من تحقيق الأهداف المتعلقة بعملية التدقيق الداخلي في ظل معاييره، إذ تلمي على المدقق تكوين ملف عمل وتحديد الوسيلة الكفيلة لإثبات الأحداث التي يتسنى من ورائها كشف الأخطاء والغش، وتحديد نقاط القوة والضعف المتواجدة على مستوى المؤسسة وتقديم النتائج إلى الإدارة العامة من أجل المساعدة في عملية إتخاذ القرار.

وتتمثل عملية إتخاذ القرار في إختيار بديل من بين مجموعة من البدائل المحتملة لتحقيق مجموعة من الأهداف خلال فترة زمنية معينة في ضوء معطيات كل من البيئة الداخلية والخارجية والموارد المتاحة للمؤسسة. ويعتبر إتخاذ القرار محور العملية الإدارية وأصبح مقدار النجاح الذي تحققه أي مؤسسة يتوقف إلى حد بعيد على قدرة وكفاءة قيادتها على إتخاذ القرار، وتعتمد عملية إتخاذ القرار على مجموعة من العوامل والأساليب والقواعد والآليات التي تمكن من الحصول على أكبر قدر ممكن من البيانات والمعلومات التي تعتبر مادة القرار

## 1. نتائج البحث

تم التوصل إلى نتائج البحث كالتالي

يكتسي التدقيق الداخلي أهمية بالغة في المؤسسة الإقتصادية بإعتباره وسيلة وقائية ونظام معلوماتي يساهم في إتخاذ مختلف القرارات، و ذلك من خلال عمليات التدقيق الداخلي التي يقوم بها المدقق، حيث تتمثل القيمة المضافة لمهام المدقق بالمؤسسة في الحصول على معلومات موثوقة و ذات مصداقية يمكن الإعتماد عليها في إتخاذ القرارات التي تعتبر نقطة الإنطلاق بالنسبة لجميع النشاطات التي تتم داخل المؤسسة، بل و في علاقاتها وتفاعلها مع بيئتها الخارجية.

ويظهر دور التدقيق الداخلي وأثاره على سلوك مستخدمي المعلومات في إتخاذ قراراتهم من خلال:

- التحقق من مدى كفاية وسلامة السياسات والإجراءات المتبعة في المؤسسة؛
- التحقق من مدى الإلتزام بهذه السياسات والإجراءات؛

- التحقق من مدى كفاءة هذه السياسات ومدى فاعليتها في تحقيق أهداف المؤسسة؛
- إقتراح سياسات وإجراءات جديدة؛
- تخفيض مقدار عدم التأكد لدى مستخدمي المعلومات عن طريق تزويدهم بالمعلومات الكافية، وبالتالي تجنبهم مخاطر إتخاذ القرار؛
- تقديم معلومات ذات قيمة إلى صانعي القرار من خلال تقارير التدقيق؛
- يعتبر باعثا و دافعا لإتخاذ موقف معين يؤدي إلى تجنب النتائج غير المرغوب فيها؛
- وبالتالي يساهم التدقيق الداخلي في تحقيق أهداف المؤسسة المحافظة على بقاءها وإستمراريتها.

## 2. مناقشة فرضيات البحث

في ظل نتائج البحث يتم مناقشة فرضيات البحث كالآتي

- التدقيق الداخلي هو وظيفة فحص مستقلة داخل المؤسسة تساعد الإدارة على المراقبة العامة لنشاطها، وتمثل ضوابط التدقيق الداخلي في مجموعة من المعايير والمراحل والوسائل التي تحكم عملية التدقيق الداخلي، إلا أن إستقلالية وظيفة التدقيق الداخلي في المؤسسة تعتبر محدودة، وهذا نظرا للضغوطات التي يتعرض لها المدقق الداخلي أثناء قيامه بمهامه، كما أن ضوابط التدقيق الداخلي المتمثلة في مجموعة من المعايير والإجراءات والوسائل تعتبر أسلوبا فعالا في تحقيق أهداف عملية التدقيق الداخلي إذا تم إحترامها.
- إتخاذ القرار هو عملية يتم بموجبها إختيار بديل للعمل من أجل حل مشكلة ما، ويتم عن طريق مجموعة من العوامل والمراحل والأساليب التي تصنعه
- يتمثل دور المدقق الداخلي في إتخاذ القرار في المؤسسة الإقتصادية، في أنه يضيف قيمة لمصلحة مستخدمي هذه المعلومات لترشيد أحكامهم وقراراتهم، وذلك من خلال مساعدة مستخدمي المعلومات على إتخاذ قرار على أساس جودة ونوعية المعلومات التي يتضمنها تقرير المدقق.

## 3. تقديم التوصيات

على ضوء ما سبق يتم تقديم التوصيات التالية

- توفير العناية بوظيفة التدقيق الداخلي من خلال التأكد من إحترام المعايير والشروط والقواعد التي تنظم هذه الوظيفة الحيوية.
- مساندة التطورات المرتبطة بهذه الوظيفة عن طريق تكوين المدققين بما يتناسب مع التطور في مجال أهداف ومسؤوليات المدقق الداخلي.
- توفير إجراءات تسيير تساعد المدقق على القيام بمهامه في المؤسسة الإقتصادية.
- توعية عمال المؤسسة الإقتصادية بمغزى عملية التدقيق، وهذا حتى يتم التجاوب بين العمال والمدقق الداخلي أثناء قيامه بمهامه.
- التنسيق بين وظيفة التدقيق الداخلي وجميع الوظائف المتواجدة على مستوى المؤسسة.

- توظيف العمال للمشاركة في إتخاذ القرارات، حيث يتيح ذلك للمؤسسة والقيادة الإدارية والعاملين فيها فرصة كاملة للإستفادة من معلومات وآراء الآخرين، وبصفة خاصة عندما تحتاج المؤسسة لأفكار إبداعية لا يكمن التوصل إليها من خلال العمل الفردي.

#### 4. آفاق البحث

تم التطرق في هذا البحث إلى دور التدقيق الداخلي في دعم وتفعيل القرار في المؤسسة الإقتصادية، وتتمثل آفاق البحث في توضيح دور التدقيق الخارجي في إتخاذ القرار في المؤسسة الإقتصادية باعتباره يتمتع بإستقلالية أكبر مقارنة بالتدقيق الداخلي، كما أن التدقيق الخارجي يطلق عليه "العين الجديدة" التي يتميز بها عن المدقق الداخلي، فالمدقق الداخلي قد لا يرى أو يغفل عن بعض الأخطاء لأنه يراها يوميا تحدث، لذا فإنه يألفها ويحتسبها صحيحة، أما المدقق الخارجي، فإنه يلاحظ كل شيء ويظهر له جليا كل ما هو ليس معهودا من الأخطاء

#### 5. صعوبات البحث

على الرغم من وجود أشخاص ساعدوني على مستوى مؤسسة ميناء مستغانم من أجل القيام بدراسة ميدانية حول موضوع البحث، إلا أن مدة التريص كانت غير كافية لجمع المعلومات المتعلقة بهذا الموضوع، وهذا بسبب العراقيل التي تلقيتها أثناء التريص الأول، مما اضطرت إلى تغييره إلى مؤسسة ميناء مستغانم